

Maksudorralduse seaduse ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu seletuskiri

1. Sissejuhatus

1.1 Sisukokkuvõte

Maksudorralduse seaduse ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse eelnõuga (edaspidi *eelnõu*) kaasajastatakse ja ühtlustatakse kehtivat regulatsiooni. Eelnõuga kõrvaldatakse seaduse tõlgendamisel tõusetunud probleemkohad. Muudatused arvestavad tänapäevase majanduskeskkonna ning infotehnoloogia arengu suundadega ja võtavad arvesse aktuaalset kohtupraktikat. Ühtlasi lihtsustavad muudatused Maksu- ja Tolliameti (edaspidi *MTA* või *maksuhaldur*) töökoormust ning maksukohustuslase halduskoormust. Arvesse on võetud huvigruppide ja praktikute ettepanekuid regulatsiooni efektiivsemaks rakendamiseks.

Eelnõuga muudetakse tasumisele kuuluvate summade ümardamise põhimõtet. Maksuhalduril on edaspidi õigus tasaarvestada ühise käibedeklaratsiooni alusel tekkinud tagastusnõue käibemaksugrupi liikme maksukohustusega kogu tagastusnõude ulatuses, kui sellega on nõustunud kõik käibemaksugrupi liikmed.

Muudatustega täpsustatakse maksuvõla mõistet ning laiendatakse avalike andmete koosseisu. Ühtlasi on maksuhalduril õigus jätta maksuarvestussüsteemis reaajas arvutatav intressi avaldamata, kui seda ei ole maksuhalduri poolt eelnevalt haldusaktiga kindlaks määratud.

Luuakse võimalus rakendada ajatamise võimalusi põhjendatud erandjuhtudel ka tagasiulatuvalt. Täiendatakse regulatsiooni, millal saab lugeda maksuintressi ettevõtlusega seotud kuluks. Lisatakse säte, mille kohaselt ei avaldata maksuvõlalt arvestatud intressi, kui see ei ole maksuhalduri haldusaktiga kindlaks määratud ning täpsustatakse regulatsiooni, millal on maksuhalduri tegevusetuse või tegevusetusest tingituna õigus maksuintressi mitte arvestada.

Kaotatakse revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli erisused. Selle asemele kehtestatakse maksukontrolli liigina maksumenetlus.

Edaspidi on võimalik nõuda vastutusotsusega äriühingut tegelikult juhtivalt isikult, kes ei ole kantud juhatusse liikmena äriregistris registrikaardile, sisse tahtlikult tekitatud maksuvõlg.

Töötamise registri andmete koosseis sätestatakse rakendusakti tasandil¹. Maksudorralduse seaduses esitatakse andmete koosseis üldistatud kujul ning täpne andmekoosseis sätestatakse rakendusaktis.

Ühtlasi reguleeritakse millistel juhtudel on maksuhalduril õigus koostada automatiseeritud otsuseid (edaspidi *automaatsed otsused*)², täiendatakse elektroonilise kättetoimetamise regulatsiooni ning luuakse õiguslik alus e-templi³ kasutamiseks.

1 Vabariigi Valitsuse 30.07.2002 määrus nr 240 „Maksudokumentide registri“ asutamine ja registri pidamise põhimäärus“.

2 Automatiseeritud otsused ja dokumendid on eelnõuga lisatavas MKS § 46¹ lg-s 1 sätestatud piiratud loetelus toodud haldusakt või muu dokument, mis luuakse andmetöötlussüsteemi abil ning mille andmisel ei pea märkima ametniku ees- ja perekonnanime ning ametikohta.

3 E-tempel ehk digitaalne tempel on olemuselt sarnane lahendus nagu digitaalse allkirja andmine ID-kaardiga. Digitaalse templi kasutamisel lisatakse dokumendile templi andmise aeg ja kehtivuse info.

Maksuhaldur ei pea alates 2019. aastast enam isikule tuludeklaratsiooni elektroonilise esitamise korral maksuteadet kätte toimetama. Maksuteade loetakse kätte toimetatuks deklaratsiooni kinnitamise järgselt elektrooniliselt kuvatava teatega. Isikul on võimalik sellisel juhul tutvuda maksuarvestusega Maksu- ja Tolliameti e-teenuste keskkonnas „e-maksuamet/e-toll” (edaspidi *e-maksuamet*).

Eraõigusliku juriidilise isiku töötajatele võimaldatakse põhjendatud juhtudel juurdepääs maksusaladust sisaldavale teabele info- ja sidesüsteemide hooldamise ja arendamise eesmärkidel. Kaitseministeeriumi edastatud muudatusettepanekute kohaselt on väljatöötamiskavatsuse väliselt lisatud sätted maksusaladusele ligipääsu võimaldamiseks, kui see on vajalik riigikaitse ülesannete täitmiseks. Rahvusarhiivile võimaldatakse edaspidi arhiiviseaduses sätestatud ülesannete täitmiseks üle anda maksusaladust sisaldava arhiiviväärtusega dokumente ja andmekandjaid.

Eelnõusse on väljatöötamiskavatsuse väliselt lisatud ka Maksu- ja Tolliameti muudatusettepanekud lepingulisel alusel tekkinud vastutuse kohta. Edaspidi lahendatakse menetluslikud küsimused haldusmenetluses. Samuti antakse maksuhaldurile õigus enne rahalise nõude või kohustuse määramist sooritatud vara arestimisega, vara üleandmise või kohustuse täitmise keelamisega kaasnevad täitekulud sisse nõuda maksukohustuslaselt või vastutusotsuse adressaadilt ning täpsustatakse, et maksukohustuslase kohustuselt, mille täitmise tähtpäev saabus enne pankrotimenetluse lõppemist või pankroti väljakuulutamist, lõpeb intressi arvestamine pärast pankroti väljakuulutamist või pärast pankrotimenetluse lõppemist muul alusel, arvestades käesolevas paragrahvis sätestatud erisusega.

Maksualase teabevahetuse seaduses ja maksukorralduse seadusesse on lisatud muudatus, mis puudutab teabe kogumise vältimise eesmärgil tehtud tehingud ja toimingud.

1.2 Eelnõu ettevalmistaja

Eelnõu ja seletuskirja koostasid Rahandusministeeriumi maksupoliitika osakonna peaspetsialistid Anneli Valgma (anneli.valgma@fin.ee; telefon 611 3289), Taavi Juul (taavi.juul@fin.ee; telefon 611 3219) ja Kairi Sudakov (kairi.sudakov@fin.ee; telefon 611 3068) ning MTA peajurist Tanel Ruusmaa (tanel.ruusmaa@emta.ee) ja jurist Miiko Vainer (miiko.vainer@emta.ee). Juriidilise ekspertiisi tegi Rahandusministeeriumi õigusosakonna jurist Virge Aasa (virge.aasa@fin.ee).

1.3 Märkused

Eelnõu ei ole seotud muu menetluses oleva eelnõuga, Vabariigi Valitsuse tegevusprogrammiga ega Euroopa Liidu õigusega.

Enne eelnõu koostamist on välja töötatud väljatöötamiskavatsus (edaspidi *VTK*), mis saadeti tutvumiseks ja arvamuse avaldamiseks ministeeriumidele ja huvirühmadele 2017. aasta aprillis.⁴

⁴ Maksukorralduse seaduse ja teiste seaduste väljatöötamiskavatsus on kättesaadav: <https://eelvoud.valitsus.ee/main/mount/docList/bd93f224-a9ef-47e0-8c90-172ed0c22d9d>

Muudatuste sisseviimiseks ja eelnõu rakendamiseks tuleb muuta alljärgnevat seadusi ja nende rakendusakte.

Muutmist vajavad õigusaktid

Seadused

- avaliku teabe seadus (RT I, 04.07.2017, 11);
- kogumispensionide seadus (RT I, 31.12.2017, 10);
- käibemaksuseadus (RT I, 28.11.2017, 18);
- maksualase teabevahetuse seadus (RT I, 26.06.2017, 24)
- maksukorralduse seadus (RT I, 28.12.2017, 37);
- sotsiaalmaksuseadus (RT I, 28.12.2017, 76);
- tulumaksuseadus (RT I, 28.12.2017, 77).

Rakendusaktid

- Vabariigi Valitsuse 30. juuli 2002. a määrus nr 240 „Maksukohustuslaste registri“ asutamine ja registri pidamise põhimäärus“ (RT I, 15.12.2017, 20).

Viidatud õigusaktide lühendid

ArhS	arhiiviseadus
AvTS	avaliku teabe seadus
AÕS	asjaõiguseadus
EUTS	e-identimise ja e-tehingute usaldusteenuste seadus
HMS	haldusmenetluse seadus
IKS	isikuandmete kaitse seadus
ITDS	isikut tõendavate dokumentide seadus
KarS	karistusseadustik
KeTS	keskkonnatasude seadus
KKS	kaitseväe korralduse seadus
KMS	käibemaksuseadus
KVTS	kaitseväeteenistuse seadus
KoPS	kogumispensionide seadus
KrMS	kriminaalmenetluse seadustik
MKR	
põhimäärus	Vabariigi Valitsuse 30. juuli 2002. a määrus nr 240 „Maksukohustuslaste registri“ asutamine ja registri pidamise põhimäärus“
MKS	maksukorralduse seadus
MTVS	maksualase teabevahetuse seadus
PankrS	pankrotiseadus
PS	Eesti Vabariigi põhiseadus
RaKS	ravikindlustuse seadus
RAS	ruumiandmete seadus
RiKS	riigikaitse seadus
RKSKS	riigikaitseliste sundkoormiste seadus
RStS	riikliku statistika seadus
RSVS	riigisaladuse ja salastatud välisteabe seadus
SanS	saneerimisseadus
SMS	sotsiaalmaksuseadus

TMS	täitemenetluse seadustik
TS	tolliseadus
TTTS	tööturuteenuste ja -toetuste seadus
TuMS	tulumaksuseadus
VÕS	võlaõiguseadus
ÄS	äriseadustik

Viidatud muud lühendid

AVÕN	avalik-õiguslik nõudeavaldus
FIE	füüsilisest isikust ettevõtja
PPA	Politsei- ja Piirivalveamet
RK	Riigikohus
RKHKm	Riigikohtu halduskolleegiumi määrus
RKHKo	Riigikohtu halduskolleegiumi otsus
RKKKm	Riigikohtu kriminaalkolleegiumi määrus
RKKKo	Riigikohtu kriminaalkolleegiumi otsus
RKPJKo	Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kolleegiumi otsus
RKTKm	Riigikohtu tsiviilkolleegiumi määrus
RKTKo	Riigikohtu tsiviilkolleegiumi otsus
TlnRnKo	Tallinna Ringkonnakohtu otsus
TlnRnKm	Tallinna Ringkonnakohtu määrus
RM	Rahandusministeerium
TÖR	töötamise register

Viidatud kohtulahendid

- 1) Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi otsus asjas nr 3-4-1-6-00
- 2) Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi otsus asjas nr 3-4-1-7-00
- 3) Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi otsus asjas nr 3-4-1-8-01
- 4) Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi otsus asjas nr 3-4-1-1-02
- 5) Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi otsus asjas nr 3-4-1-6-02
- 6) Riigikohtu kriminaalkolleegiumi otsus asjas nr 3-1-1-12-03
- 7) Riigikohtu kriminaalkolleegiumi otsus asjas nr 3-1-1-120-03
- 8) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-50-03
- 9) Riigikohtu tsiviilkolleegiumi otsus asjas nr 3-2-1-119-04
- 10) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-20-05
- 11) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-41-05
- 12) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-9-06
- 13) Riigikohtu halduskolleegiumi määrus asjas nr 3-2-1-71-06
- 14) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-41-06
- 15) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-75-06
- 16) Riigikohtu kriminaalkolleegiumi otsus asjas nr 3-1-1-11-07
- 17) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-75-09
- 18) Riigikohtu tsiviilkolleegiumi määrus asjas nr 3-2-1-124-09
- 19) Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi otsus asjas nr 3-4-1-25-11
- 20) Riigikohtu kriminaalkolleegiumi määrus asjas nr 3-1-1-1-12
- 21) Riigikohtu halduskolleegiumi määrus asjas nr 3-3-1-15-12
- 22) Riigikohtu halduskolleegiumi määrus asjas nr 3-3-1-16-12
- 23) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-23-12
- 24) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-23-12

- 25) Riigikohtu halduskolleegiumi määrus asjas nr 3-3-1-8-13
- 26) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-17-13
- 27) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-37-13
- 28) Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi otsus asjas nr 3-4-1-54-14
- 29) Riigikohtu tsiviilkolleegiumi otsus asjas nr 3-2-1-82-14
- 30) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-61-15
- 31) Riigikohtu halduskolleegiumi otsus asjas nr 3-3-1-4-16
- 32) Tallinna Ringkonnakohtu määrus asjas nr 3-14-51644
- 33) Tallinna Ringkonnakohtu otsus asjas nr 3-15-1984
- 34) Tartu Ringkonnakohtu otsus asjas nr 3-15-628
- 35) Tartu Ringkonnakohtu otsus asjas nr 3-15-630

Eelnõu seadusena vastuvõtmiseks on tulenevalt PS § 104 lg 2 p-st 14 vajalik Riigikogu koosseisu häälteenamus.⁵

Eelnõus ette nähtud muudatused on kavandatud jõustuma 2019. aasta 1. jaanuaril. Eelnõu esitatakse kooskõlastamiseks ja arvamuse avaldamiseks ministeeriumitele ning huvirühmadele 2018. aasta jaanuaris eelnõude infosüsteemi EIS vahendusel.

2. Seaduse eesmärk

Maksusumma ümardamist puudutavad muudatused

MKS §-s 97 muudatuste tegemise eesmärgiks on edaspidi tasumisele kuuluva maksusumma, tagastusnõude summa või kõrvalkohustustest tuleneva summa ümardamise reeglite muutmine. Senise sendi asemel hakatakse ümardama euro täpsusega eeldusel, et maksuseaduses või tollieeskirjades ei ole sätestatud teisiti. Näiteks tuleneb erisus KeTS § 31 lg-st 4, mille kohaselt arvutatakse keskkonnatasud keskkonnakasutuse toimumise kvartali kohta ning need esitatakse sendi täpsusega.

Muudatuse eesmärk on vähendada maksukohustuslase jaoks maksuarvestuse pidamisega seonduvat halduskulu. Paljud ettevõtjad on pöördunud maksuhalduri poole ettepanekuga muuta selliselt sätte sõnastust. VTK kooskõlastusringil avaldati toetust vastavale muudatusele.

Maksuvõlga puudutavad muudatused

Maksuvõlga puudutavate muudatuste esmaseks eesmärgiks on tagada õigusselgus maksuvõla termini sisustamisel. Kehtiva MKS redaktsiooni järgi on ebaselge, kas maksukohustuslasele alusetult tagastatud või alusetult tasaarveldatud summalt arvestatud intressi saab käsitleda maksuvõlana või mitte. MKS § 32 ja MKS § 115 lg 2 tõlgendamisel ei ole selge, kas selline intress kuulub avalikustamisele maksuvõlana ning kas seda võib märkida maksuvõla tõendil või mitte. Muudatuste eesmärgiks on kõrvaldada ebaselgus ning täiendada ja täpsustada maksuvõla terminit.

MKS § 14 lg 4 kohaselt on maksuhaldur kohustatud maksukohustuslase taotlusel väljastama kirjaliku tõendi või tegema elektrooniliselt kättesaadavaks andmed maksukohustuslase

⁵ Eelnõuga muudetakse MKS § 41. Kuna PS § 104 lg 2 p 14 reguleerib, kes ja millises menetluses saab kohtunõuet esitada, st reguleerib kohtumenetlusõigusvõimet, on eelnõu vastuvõtmiseks vajalik Riigikogu koosseisu häälteenamus.

maksuvõlgade suuruse, samuti tema tasutud, temale tagastatud või tasaarvestatud maksusummade ja intressi kohta, mille sundtäitmise aegumistähtaeg ei ole möödunud. MKS § 14 lg 5 kohaselt on maksuhaldur kohustatud maksuvõlgade puudumise tõendi väljastama ka juhul, kui maksukohustuslase maksuvõlg kõikide sama maksuhalduri hallatavate maksude puhul on kokku väiksem kui kümme eurot või kui maksuvõla tasumine on ajatatud. Muudatustega suurendatakse nimetatud summat kümnelt eurolt 100 euroni, eesmärgiga välistada, et maksukohustuslane ei satuks väikese maksuvõla tõttu automaatselt maksuvõlglaste nimistusse.

Maksusaladust sisaldava teabe avaldamine

Avalikustamisele kuuluv teave hõlmab tähtpäevaks tasumata maksusummat, sh tollivõlga ja sellelt arvestatud intressi. MKS § 27 lg 1 p 4 järgi võib maksuhaldur maksukohustuslase nõusoleku ja teadmista avaldada üksnes maksuvõlgade suuruse ja tekkimise aja. Avalikuks teabeks ei ole info maksukohustuslase poolt maksuhaldurile tähtpäevaks tasumata teiste võlgnevuste kohta nagu maksuseaduse rikkumisest tulenevad nõuded, vastava kohustuste liik, suurus ning tekkimise aeg, aga ka näiteks tsiviilhagiga väljamõistetud nõuded. Avaldatav informatsioon ei ole seetõttu täielik ja ei anna avalikkusele ammendavat informatsiooni maksukohustuslase kõikidest rahalistest kohustustest. Muudatuse eesmärgiks on võimaldada maksuhalduril avalikustada täiendavaid andmeid maksukohustuslase kõigi täitmata kohustuste kohta.

Teiseks eesmärgiks on luua seaduslik alus ja võimalus, et MTA saaks anda enda arhiivikõlbulikke arhivaale üle Rahvusarhiivile, kui neid ei vajata oma ülesannete täitmiseks ning kui esineb arhiiviväärtuse olemasolu. Kehtima jääb maksusaladuse kaitseks kehtestatud regulatsioon ning regulatsioonist kinnipidamise kohustus laieneb Rahvusarhiivi töötajatele, kes puutuvad kokku maksusaladusega.

Kolmandaks eesmärgiks on anda kaitsevæle õigus kaitsevæeluure teostamise eesmärgil koguda ja töödelda muudelt teabevaldajatelt saadud juurdepääsupiiranguta teavet või avaliku teabe seaduses või RSVS sätestatud alustel saadud piiratud juurdepääsuga teavet. Seetõttu võib maksuhaldur tulevikus avaldada maksusaladust sisaldavat teavet kaitsevæle KKS-s sätestatud ülesannete täitmiseks. Kaitsevægi vajab andmeid KVTS ja RiKS-s nimetatud reservis oleva isiku kaitsevæeteenistuskohustuse täitmise ja riikliku järelevalve korraldamiseks.

Kaitseressursside Amet vajab maksusaladust sisalduvaid andmeid KVTS-s kutsealuse ning asendusteenistuja kaitsevæeteenistuskohustuse täitmise ja riikliku järelevalve korraldamiseks ning RKSKS alusel riigikaitsele sundkoormise määramiseks ja teatavaks tegemiseks ning RiKS-s sätestatud riigikaitsele töökohustuse nõuete kontrollimiseks.

Maksusaladust sisaldavale teabele juurdepääsu võimaldamine info- ja sidesüsteemide hooldamiseks ja arendamiseks

MKS § 26 lg 2¹ täiendamisega võimaldatakse eraõigusliku juriidilise isiku töötajatele info- ja sidesüsteemide hooldamiseks ja arendamiseks juurdepääs maksusaladusele, lähtudes põhimõttest, et andmeid kasutatakse testimiseks sellisel hulgal, millega on tagatud andmete reaalne testimine minimaalsuse põhimõttest lähtuvalt, st reaalseid andmeid kasutatakse

testimisel võimalikult vähesel määral. Muudatuse tegemine võimaldab MTA-l kasutada mahukamate ja/või keerulisemate lahenduste väljatöötamisel vajalike info ja sidesüsteemide arendusel ja testimisel lisaks riigiasutuse enda töötajatele ka eraõigusliku juriidilise isiku töötajaid, kellega on sõlmitud vastavasisuline koostööleping. Ligipääsu omavatele töötajatele laienevad kohustused, mis on seotud maksusaladuse kaitset puudutavate sätetega ning nende suhtes viiakse läbi taustakontroll.

Maksuintressi puudutavad muudatused

Esmaseks eesmärgiks on loobuda arvestusliku intressi reaalses avalikustamisest. Edaspidi avalikustatakse vaid maksuhalduri haldusaktiga kindlaksmääratud intressivõla suurus. Sellise muudatuse eesmärgiks on vältida segadust maksuvõla avalikustamise regulatsiooni rakendamisel. MKS § 119 lõike 3 kohaselt ei esita maksuhaldur maksukohustuslasele intressinõuet, kui intressisumma on väiksem kui kümme eurot. Alla kümne euro suuruse intressivõla sissenõudmiseks ei esita maksuhaldur MKS § 115 lõikes 3 sätestatust lähtuvalt intressinõuet, kuid maksukohustuselt arvatud intressivõlg võib ühel hetkel muutuda koos teiste tasumata kohustustega sellest hoolimata avalikuks.

Kuna MKS §-st 32 lähtuvalt on maksuvõlakas ka maksukohustuslase poolt tähtpäevaks tasumata maksusummalt maksuarvestussüsteemis automaatselt arvatud intress, võib võlgnevuse suurus reaalses muutuda ning piirmäära ületades muutuda avalikuks (sh koos teiste muudatuse raames avaldatavate kohustustega). Seetõttu on võimalik olukord, kus maksukohustuslane ei ole üldse teadlik, et tema maksuvõlg on muutunud avalikuks. Muudatuse eesmärgiks on selliseid olukordi vältida, et põhjendamatult väikese võla või muude kohustuste tõttu vastav info kohe avalikuks ei muutuks.

Teiseks eesmärgiks on motiveerida maksukohustuslasi vabatahtlikult parandama puudulikke või vigadega esitatud deklaratsioone, enne kui maksuhaldur algatab deklaratsioonis esitatud andmete õigsuse kontrollimiseks maksumenetluse. Sellistel juhtudel saavad maksukohustuslased tekkinud intressikulu hakata täiendavalt lugema ettevõtlusega seotud kuluks. Seetõttu kaotatakse kohustus maksta maksuintressilt tulumaksu, kui deklaratsiooni parandus on objektiivsetest asjaoludest lähtuvalt põhjendatud.

Kolmandaks eesmärgiks on anda maksuhaldurile õigus otsustada põhjendatud erandjuhtudel (eelkõige sotsiaalsetel ja majanduslikel kaalutlustel) ajatamist ka tagasiulatavalt. Selle kaudu luuakse paremad regulatiivsed võimalused nende maksukohustuslaste jaoks, kes vajavad riigipoolset ajutist tuge, mis on vajalik lühiaegse majandusraskuse ületamiseks. Näiteks võivad olla lühiajalised makseraskused tingitud hooajalisusest või võlausaldajate viivitusest arвете tasumisel. Kui koostööpartner on lubanud võlgnevuse tasuda, kuid hiljem selgub, et see ei ole võimalik või seda ei tehta, siis aitab nimetatud võimalus laiaulatuslikumalt toetada ajatamise regulatsiooni rakendamist, et makseraskused ületada. Muudatus loob võimaluse arvestada ettevõtlusvormi spetsiifikaga ning aitab kaasa maksejõuetusmenetluste arvu vähenemisele. Riigil tekivad paremad võimalused maksuraha kättesaamiseks.

Kui maksuhalduril on suurem kaalutlusruum ajatamisregulatsiooni rakendamiseks, on maksukohustuslastel ka suurem võimalus ajutised makseraskused ületada, olenemata maksuvõla tekkimise põhjusest. Toetamiseks selle regulatsiooni toimimist, kaotatakse sellistel juhtudel kohustus maksta maksuvõla tasumise ajakava kinnitamise ajahetkest

maksuvõlgnevusega kaasnevalt maksuintressilt tulumaksu ehk kaasnevat intressikulu saab hakata lugema ettevõtlusega seotud kuluks.

Neljandaks eesmärgiks on vähendada halduskoormust maksukohustuslasel, kellel on tekkinud MKS § 116 lg-s 1 ja 2 nimetatud intressinõue maksuhalduri vastu. Edaspidi ei pea maksukohustuslane enam taotlema temale maksmisele kuuluva intressi tasumist, vaid maksuhaldur tasub selle omal initsiatiivil maksukohustuslase ettemaksukontole. Kui maksuhaldur seda siiski teinud ei ole või on üle kantud ettenähtust väiksema summa, on maksukohustuslasel õigus taotleda selle maksmist endisest regulatsioonist lähtuvate põhimõtete järgi kahe aasta jooksul alates nõude tekkimise ajast.

Viiendaks sätestatakse muudatused seoses välisriigist saabunud ametiabi korras nõutavate maksuvõlgnevustega. Edaspidi teavitatakse maksukohustuslast välisriigis tekkinud maksuvõlast ning talle antakse maksuvõla vabatahtlikuks tasumiseks tähtaeg. Sellisel juhul ei hakata välisriigis tekkinud maksuvõlalt siseriikliku korra järgi intressi arvestama enne, kui vabatahtlikuks täitmiseks antud tähtaeg on möödunud.

Kuuendaks kehtestatakse sätted, mis võimaldavad intressivõla arvutamise ja tasumisega seonduvat maksuhalduri töökoormust ja maksukohustuslase kulu vähendada. Muudatuse kohaselt ei avalikustata edaspidi enam haldusaktiga kindlaksmääramata intresse. See loob ühtlasi arusaadavama raamistiku, millist maksuvõlga ja millisest ajahetkest võib avaliku teabena avalikustada.

Seitsmendaks sätestatakse täiendav tingimus intressi mittearvestamiseks. Edaspidi on võimalik maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu maksumenetluses tekkinud viivituse tõttu tekkinud maksuvõlalt intressi mitte arvestada, avardades regulatiivset võimalust maksusummalt intressi arvestamata jätmiseks.

Kaheksandaks täpsustatakse intressinõudele kohalduvaid sätteid. Muudatuse jõustumisel on maksukohustuslastel võimalik paremini aru saada, milliste sätete alusel maksuhaldur intressinõude väljastab, seda muudab või kehtetuks tunnistab.

Maksuvõla kustutamist puudutav muudatus

Eesmärgiks on anda maksuhaldurile õigus kustutada selliste maksukohustuslaste maksuvõlg, kelle puhul on see lootusetu või oleks sissenõudmine ebaõiglane temast mitteolenevate asjaolude tõttu. Sellistel juhtudel saab maksuhaldur kaalutusõiguse alusel kustutada maksukohustuslase maksuvõla ilma vastavasisulist taotlust saamata, kui asjaoludest nähtuvalt ja kogutud tõendite pinnalt on see põhjendatud. Muudatus annab maksuhaldurile ka võimaluse loobuda vormikohase taotluse esitamise nõudest ja tõendite esitamise kohustusest ja koguda vajaminevaid tõendeid otsuse tegemiseks enda algatusel. Sellisel juhul piisab, kui maksukohustuslane on esitanud vastavasisulise pöördumise. Kui maksuhaldur leiab, et maksukohustuslane peab esitama asjaoludest nähtuvalt vormikohase taotluse koos tõenditega, siis tuleb maksukohustuslasel seda ka teha. Muudatus puudutab eelkõige selliseid füüsilisest isikust maksukohustuslasi (sh FIE-d), näiteks kelle tervislik seisund seda ei võimalda või kes on maksuhaldurile teadaolevalt teadmata kadunud ning mida kinnitab vastav kohtuotsus. Selline teave võib maksuhaldurile teatavaks saada juhuslikult või kolmandate isikute (nt sugulaste) kaudu. Tegu on maksuhalduri õigusega, mitte kohustusega kustutada maksukohustuslase maksuvõlg omal algatusel.

Üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni puudutav muudatus

Maksumenetluse läbiviimisel eristatakse vastavalt MKS-le kahte liiki kontrolli – revisjon ja üksikjuhtumi kontroll. Revisjoni eristab üksikjuhtumi kontrollist eelkõige see, et revisjon on maksukohustuslast koormavam kontrolliliik. Edaspidi on suurem rõhk maksukohustuslase õiguste kaitsel. Maksuhalduril lasub toimingute läbiviimisel ka suurem selgitamiskohustus, kuna tegelikkuses võivad maksumaksja jaoks olla nii üksikjuhtumi kontroll, kui ka revisjon sarnaselt koormavad. Kuna üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni läbiviimisel on maksukohustuslasel mõnevõrra erinevad õigused ja kohustused, võib vaidluse korral olla keeruline hinnata, millised MKS normid tema suhtes kohaldamisele kuuluvad. Kehtiv regulatsioon võib põhjustada segadust ja tarbetuid vaidlusi maksumenetluse liigi määramisel.

Muudatuse eesmärgiks on revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli regulatsiooni muuta ning kehtestada maksukontrolli läbiviimiseks üks maksumenetluse liik. See võimaldab kõrvaldada ebamäärasuse, mis valitseb või võib tekkida kehtiva regulatsiooni sätete rakendamisel. Selleks tunnistatakse üksikjuhtumi kontrolli puudutavad MKS § 59 lg-d 2 ja 3 ning revisjoni puudutav MKS 7. peatükk (§-d 73–81) kehtetuks ning need on asendatud maksumenetlust reguleerivate sätetega 4¹. peatükis §-des 55¹-55⁵.

Lähtuvalt asjaolust, et osad seni revisjoni läbiviimist reguleerivad sätted on asjakohased ka maksumenetluse puhul, võetakse revisjoni läbiviimist reguleerivad sätted vajalikus ning põhjendatud ulatuses üle uude maksumenetluse regulatsiooni. Arvestatud on vajadusega säilitada maksukohustuslase õiguste kaitset puudutavad põhimõtted ja garantiid. Eesmärgiks on MKS-s sätestatud maksukohustuslase menetluslike tagatiste säilitamine samal tasemel seni revisjoni läbiviimisel kehtinud tagatistega. Kõikide tulevaste kontrolltoimingute läbiviimisel peab maksuhaldur tagama kõrgendatud selgitamiskohustuse kogu maksumenetluse raames.

Tegeliku ühingujuhi vastutust reguleerivad sätted

Kehtiva MKS §-d 8, 40 ja 96 näevad ette vastutusotsuse tegemise, kui seaduslik esindaja, tegevjuht või vara valitseja rikub maksuseadustest tulenevaid kohustusi (haldusõiguslik vastutus), kuid puudub võimalus nõuda sisse maksuvõlga isikult, kes ei ole äriseadustiku mõttes juriidilise isiku seaduslik esindaja, kuid kellel on ühingu üle tegelik mõjuvõim (tegelik juht) ja kes on ühingut täielikult või osaliselt kontrollides teinud ühingu nimel toiminguid või tehinguid, mis on põhjendanud ühingu maksuvõla. Tegevjuhi termin kehtivas MKS-s on seotud vaid juriidilise isiku staatust mitteomavate isikute ühendusega (MKS § 8 lg 2), mistõttu juhatuse liikmena vormistamata tegevjuht ei vastuta ühingu seaduslikule esindajale omaste kohustuste (näiteks deklareerimiskohustus) rikkumise eest⁶. Seadusliku esindajaga võrreldava vastutuse puudumine ei ole mõistlikult õigustatud, kui maksuhaldur on tuvastanud, et seadusliku esindaja kõrval on ühingu tegevust (tegelikult) juhtinud ning seeläbi tahtlikult maksuvõla tekitanud mõni muu ühingu üle mõjuvõimu omav füüsiline isik⁷. Sellisel juhul on põhjendatud nõuda sisse äriühingu maksuvõlg, mida ühingu varadest ei ole võimalik tasuda, sellelt füüsiliselt isikult, kes ühingut täielikult või osaliselt kontrollides on teinud

⁶ Tallinna Ringkonnakohtu 04.12.2014 määrus asjas nr 3-14-51644.

⁷ RK on 27.02.2003.a lahendis nr 3-1-1-12-03 p-s 9.3. analüüsinud AS kohase seadusliku esindaja kõrval ka nende isikute tegevust, kes on tegelikult ühingut juhtinud. Riigikohtu hinnangul on rangelt vaid AS usul vastutavate isikute kindlaksmääramise näol sisult tegu kaudse õigusrikkumise aktsepteerimisega.

toiminguid või tehinguid, mis on põhjustanud maksuvõla. Teisalt ei ole põhjendatud kehtestada regulatsiooni, mille kohaselt ühinguga seotud isikud nagu raamatupidajad, töötajad või osanikud ei mõista, milline tegevus võib tuua kaasa füüsilise isiku tasandil nende vastutuse ühingu maksuvõla eest ja teiseks, et maksuhaldur asub liiga kergekäeliselt ühinguga mingil viisil seotud isikutele vastutusotsuseid tegema. Vastutuse mõõdukuse huvides piiritletakse ühingu tegeliku juhi vastutust tahtlikult tekitatud maksuvõlga. Seaduslik esindaja vastutab kehtiva regulatsiooni järgi nii tahtlikult kui ka raskest hooletusest tekitatud maksuvõla eest (MKS § 40 lg 1).

Ühingu tegeliku juhi vastutuse eesmärgiks on saavutada olukord, kus ühingu tegelik juht vastutab tahtlikult tekitatud maksuvõla eest samadel alustel ja ulatuses nagu ühingu registrikaardile kantud juhatuse liige, kahjustamata seejuures ebarproportsionaalselt omandipuutumust ja ettevõtlusvabadust. Muudatusega pürgitakse ausama konkurentsi ning maksukeskkonna loomise poole. Samuti on sihiks saavutada õiguskindlus ning õigusselgus, nähes seaduse tasandil ette haldusõigusliku vastutuse isikule, kes tegelikkuses on ühingu maksuvõla põhjustajaks. Muudatus tagab parema maksutulude laekumise, mis on eelkõige avalikes huvides. Ühtlasi muutub ühingu maksuvõlgade eest vastutavate isikute ring selgemaks ja keerulisem on seadusliku esindaja ülesannete delegeerimise kaudu tekitada olukord, kus puuduvad vastutavad isikud. Samuti soosib saavutatav olukord majandusalaste süütegude (rahapesu) ning terrorismi rahastamise efektiivsemat tõkestamist.

Käibemaksugrupina registreeritud isikute solidaarvastutus

Hetkel puudub regulatsioon, mille kohaselt on käibemaksugrupi esitatud ühise käibedeklaratsiooni alusel tekkinud tagastusnõuet õigus tasaarvestada mõne käibemaksugrupi liikme maksukohustuse ja kõrvalkohustustega nende vastavasisulisel nõusolekul..

Automatiseeritud töötlemisel põhinevad otsused ja nende kättetoimetamine

Maksuhaldurile luuakse õiguslik alus automaatsete otsuste koostamiseks ja kättetoimetamiseks maksukohustuslasele. Automaatne otsus koostatakse andmesüsteemi vahendusel ilma ametniku vahetu sekkumiseta. Muudatus vähendab maksuhalduri töökoormust ja võimaldab hoida kokku kulusid. Samuti võimaldab automatiseeritud andmetöötlussüsteemi vahendusel dokumentide koostamine maksukohustuslasel näiteks teatud tingimuste täitmisel ajatada kiiremini maksuvõlga, registreerida äriühingut käibemaksukohustuslaseks, saada kiiremini maksuvõlgade puudumise tõendit. Maksukohustuslase taotlusel automatiseeritud töötlemisel põhinevate dokumentide kättetoimetamise ajaks loetakse dokumendi andmise hetk. Kättetoimetamise regulatsiooni muudatus on põhjendatav asjaoluga, et maksukohustuslane teab millise sisuga haldusakti andmist või toimingut tegemist ta e-maksuametis taotleb ning peab veenduma, kuidas maksuhaldur tema taotluse on lahendanud.

E-templi kasutamine

Muudatuse tegemisel on edaspidi maksuhalduril võimalik kasutada automaatsete otsuste ja muude dokumentide kinnitamisel e-allkirja asemel e-templit⁸. Muudatuse tegemine on kantud eesmärgist võimaldada kinnitada automaatsete otsuste terviklikkust ja seostada need dokumentide koostaja ehk maksuhalduriga.

Maksuteate edastamata jätmise tuludeklaratsiooni elektrooniliselt esitanud isikule

Muudatuste kohaselt ei edastata elektrooniliselt esitatud füüsilise isiku tuludeklaratsiooni kohta enam maksukohustuslasele maksuteadet. Maksuarvestusega on võimalik tutvuda e-maksuametis. Isikutele, kellel tuleb maksu juurde tasuda ja ettemaksukonto arvestuses puuduvad piisavad rahalised vahendid, edastatakse enne maksusumma tasumise tähtpäeva saabumist teade kohustuste peatse saabumise kohta. Sellisel juhul ei ole tegemist haldusakti, vaid informeeriva sisuga teatega, millega ei määrata kindlaks kohustuste suurust. Maksuteate edastamata jätmise võimaldab maksuhalduril hoida kokku kulused.

Töötamise registrit puudutavad muudatused

Eelnõuga muudetakse MKS-i töötamise registri andmete koosseisu regulatsioon üldisemaks ning detailsemalt jääb reguleerima andmete koosseisu rakendusakt⁹. Andmekoosseisude täpsustamise või täiendamise korral ei ole seetõttu edaspidi enam vajalik muuta seadust, vaid hoopiski põhimäärust.

Eelnõus sätestatud muudatuste kohaselt võib FIE teha MKS § 20² lõikes 1 sätestatud avalduse esitamise asemel abikaasa kohta kande TÖRis, mis on aluseks ka sotsiaalkaitse saamisel.

Väljatöötamiskavatsuse kohaselt täiendatakse MKR-i põhimäärust selliselt, et lisatakse töötamise registrisse täiendavalt andmekoosseisudena: ametinimetus¹⁰, töö tegemise koht¹¹ ja tööaja määr. Ametinimetuse ja töö tegemise koha andmete kogumise eesmärgiks töötamise registris on vähendada tööandjate halduskoormust, mis tekib Statistikaametile erinevate aruannete esitamisel samuti tagada piisava kvaliteediga andmed riikliku statistika tegemiseks.¹² Hetkel esitavad tööandjad andmeid tööaja määra kohta tulumaksuseaduse § 40 lg 5 alusel Maksu- ja Tolliametile deklaratsiooni vormides,¹³ kuid muudatuste jõustumisel esitatakse andmed vaid töötamise registrisse. Ka selle muudatuse eesmärgiks on vähendada tööandjatel lasuvat halduskoormust.

⁸ E-tempel ehk digitaalne tempel on olemuselt sarnane lahendus ID-kaardiga digitaalse allkirja andmisele. E-templi kasutamisel lisatakse dokumendile templi andmise aeg ja kehtivuse info.

⁹ Vabariigi Valitsuse 30.07.2002 määrust nr 240 „Maksukohustuslaste registri“ asutamine ja registri pidamise põhimäärus“ (MKR põhimäärus; RT I, 28.06.2017, 62)

¹⁰ Ametinimetuse lisatakse vastavalt riigisisesele kehtestatud ametite klassifikaatorile 2008, mis tugineb rahvusvahelisel ametite klassifikaatoril *International Standard Classification of Occupations* (ISCO 08). Muudatus on tingitud Statistikaameti poolt riikliku statistika seaduse § 29 lg 2 alusel esitatud ettepanekust töötamise registris olevate andmete koosseisu täpsustamiseks, kuna andmete koosseis ja detailsus ei võimalda teha riikliku statistika kvaliteedikriteeriumite vastavat riiklikku statistikat.

¹¹ Töökoha asukoha määramisel lähtutakse ettevõtte püsiva tegevuskoha (toimla) rahvusvahelisel kokkulepitud definitsioonist. Eelnimetatud mõiste on defineeritud 15. märtsi 1993. a Nõukogu määruses (EMÜ) NR 696/93 statistiliste üksuste kohta ühenduse tootmissüsteemi vaatlemiseks ja analüüsimiseks. Muudatus on tingitud Statistikaameti poolt riikliku statistika seaduse § 29 lg 2 alusel esitatud ettepanekust. Eelnimetatud nõukogu määrus on kättesaadav: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/PDF/?uri=CELEX:31993R0696&qid=1513168509997&from=ET>

¹² Näiteks võimaldavad lisanduvad andmekoosseisud palga ja tööturu statistika tegemist aga ka 2021. a läbiviidava registripõhise rahva- ja eluruumide loenduse (REGREL) läbiviimist registre põhise. Selle võrra on võimalik vähendada tööandjatel lasuvat halduskoormust.

¹³ TuMS § 40 lg 5 esimene ja teine lause sätestavad, et tulumaksu kinnipidaja on kohustatud esitama lg-s 4 nimetatud tähtpäevaks Maksu- ja Tolliametile maksudeklaratsiooni. Deklaratsiooni vormi ja täitmise korra kehtestab valdkonna eest vastutav minister määrusega. Rahandusministri 29. novembri 2010. a määrusega nr 60 „Tulumaksuseadusest, sotsiaalmaksuseadusest, kogumispensionide seadusest ja töötuskindlustuse seadusest tulenevate deklaratsioonide ja tõendite vormide kinnitamine ning nende täitmise ja esitamise korrad“ Vormi TSD lisa 1 ja 2 kohaselt tuleb esitada andmed tööaja määra kohta.

Lepingulist vastutust käsitlevate sätete muudatused

Lepingulist vastutust käsitlevate sätete muudatuste eesmärk on maksukohustuslase rahaliste kohustuste täitmise eest lepinguga vastutuse võtnud kolmanda isiku õiguste parem tagamine võrreldes kehtiva regulatsiooniga, kuna haldusmenetluses on kolmandal isikul võimalik nõuda ärakuulamisõiguse tagamist, kaitsta enne kohtusse pöördumist oma õigusi vaidemenetluses. Rahalise kohustuse sundtäitmise aegumistähtaeg väheneb kümnel aastalt viiele aastale (kehtiva MKS § 42 lõike 3 kohaselt on rahaline nõue sundtäidetav tsiviilseadustiku üldosa seaduse § 149 järgi kümne aastat, MKS § 132 kohaselt on rahaliste kohustuste sundtäitmise aegumistähtaeg viis aastat).

MKS § 136¹ alusel nõuete tagamisega seotud täitekulude sissenõudmine maksukohustuslastelt või vastutusotsuse adressaadilt

Maksukohustuslaselt või vastutusotsuse adressaadile kehtestatakse kohustus tasuda maksuseadustest tulenevate rahaliste nõuete täitmist tagavate toimingute sooritamise kaaskulud. Muudatuse eesmärk on vähendada maksuhalduri kulusid nõuete tagamisega seotud toimingute läbiviimisel.

Automaatset teabevahetust puudutavad muudatused

Automaatse teabevahetuse regulatsiooni täiendatakse sätetega, mis tagavad maksuhaldurite vahelise teabevahetuse tarvis teabe kogumist. MTKS-s sätestatakse, et kui tehingu või toimingute sisust järeldub, et see on tehtud teabe kogumise vältimise eesmärgil, ei võeta seda nimetatud seaduse kohaldamisel arvesse. Seda hakkab tagama MKS § 153³ lisatav täiendus teabevahetuse takistamise kohta, mille korral võib nimetatud paragrahvis sätestatud rikkumise korral karistada väärteo korras rahatrahviga kuni 300 trahviühikut.

3. Eelnõu sisu ja võrdlev analüüs

3.1. MKS muudatused

MKS § 14 lg 1 ja 5

MKS § 14 lg 1 muudetakse lähtudes vajadusest avalikustada lisaks maksuvõlgadele ka MKS § 31 lg 1 p-s 4 ja 5 või § 128 lg-s 4 nimetatud teisi tähtjaks tasumata kohustusi. Need on sellised rahalised kohustused nagu:

- kolmanda isiku kohustus tasuda maksumaksja või maksu kinnipidaja maksuvõlg (vastutuskohustus);
- maksukohustuslase kohustus tasuda intress, sunniraha või asendustäitmise kulud (kõrvalkohustus);
- sunniraha ja tõlgi, eksperdi või kolmanda isiku kohustuste täitmise kulud, mille aluseks olev haldusakt on maksukohustuslasele teatavaks tehtud;
- rahatrahvid ning muud nimetatud otsusest tulenevad menetluskulud, mille täitmisele pööraja on väärteomenetluse seadustiku § 202 lg 1 kohaselt MTA;

- kriminaalmenetluses jõustunud kohtulahendist tulenevad kohustused, mille sissenõudjaks on MTA.

Edaspidi kuulub avaldamisele ka nende kohustuste suurus ja tekkimise aeg, kui need on tähtjaks tasumata. Sellega seoses tuleb regulatsiooni täpsustada, et tagada maksuhalduri kohustus anda maksukohustuslasele viimase taotlusel lisaks tasumisele kuuluvate maksude, maksusumma arvutamise korra ja määramise alustele informatsiooni ja selgitusi ka seadusesse lisatavate teiste kohustuste kohta, kuna need muutuvad summaarselt koos maksuvõlaga 100. euro täitumisel avalikuks.

MKS § 14 lg 5 muudatusega tõstetakse avaldatava maksuvõla lävendit. Hetkel on maksuhaldur kohustatud maksuvõlgade puudumise tõendi väljastama juhul, kui maksukohustuslase maksuvõlg kõikide sama maksuhalduri poolt hallatavate maksude puhul kokku on väiksem kui kümme eurot või kui maksuvõla tasumine on ajatatud.

Tõendit maksuvõlgade puudumise kohta ei väljastata, kui maksukohustuslasel on taotluse täitmise tähtpäeval täitmata maksudeklaratsiooni esitamise kohustus ning maksusummat ei ole määranud ka maksuhaldur. Muudatuse kohaselt on maksuvõlgade puudumise tõendi väljastamine edaspidi võimalik senise kümne euro asemel kuni 100. euron, mille hakkab sisaldama ka teisi maksuhaldurile tähtjaks tasumata kohustusi.

MKS § 20² lg 1

MKS § 20² lg 1 kohaselt on äriregistrisse kantud FIE-l¹⁴ õigus registreerida maksukohustuslaste registris tema majandustegevuses osalev abikaasa, kellega ei ole sõlmitud töölepingut või töövõtu-, käsundus- või muu teenuse osutamiseks võlaõiguslikku lepingut. MKR-s abikaasa registreerimisega võtab FIE vabatahtlikult SMS § 6¹ sätestatust lähtuvalt endale kohustuse maksta abikaasa eest sotsiaalmaksu abikaasale sotsiaalkaitse tagamiseks. Sellega kaasneb ravi- ja pensionikindlustus, õigus töötuna arvele võtmisele ja töötutoetusele. Abikaasale ei laiene õigus töötuskindlustushüvitisele.

FIE abikaasa näol on tegemist isikuga, kes osaleb FIE majandustegevuses olemata FIE-ga töösuhtes või tema äripartner. Abikaasa osalemine FIE majandustegevuses on töö tegemine, kui pereliikmed teevad ühiselt ning vabatahtlikult tasustamata tööd ja selle kohta ei sõlmita lepingut.

Eelnõus sätestatud muudatuste kohaselt tehakse seni MKS §20² lg-st 1 tuleneva avalduse esitamise asemel TÕR-is FIE abikaasa kohta kanne, mis on aluseks ka sotsiaalkaitse saamisel. Muudatuse tegemise eesmärgiks on koondada vastavad andmed ühtsetel alustel TÕR-i. Registreeringu liigiks TÕR-is on sellisel juhul „*FIE abikaasa sotsiaalmaksukohustusega*“.

Eelnõuga muudetakse MKS § 20² lg-t 1 selliselt, et füüsilisest isikust ettevõtjal on õigus registreerida oma ettevõtte majandustegevuses osalev abikaasa töötamise registris MKS 3¹. jaos sätestatud korras.

Muudatuse tegemine eeldab MKR-i põhimääruse täiendamist sätetega, mille kohaselt tuleb edaspidi FIE majandustegevuses osalev abikaasa kanda TÕR-i.

¹⁴ FIE töötamist MKS § 25³ lg 2 mõistes töötamise registris ei registreerita. FIE peab esitama äriseadustiku § 3 lg 2 kohaselt enne tegevuse alustamist avalduse enda kandmiseks äriregistrisse.

MKS § 20² lg 3 ja 4

MKS § 20² lg 3 sätestab, et kui abikaasa osaleb füüsilisest isikust ettevõtja ettevõtte tegevuses ajutiselt, märgitakse avaldusele tegevuses osalemise algus- ja lõppkuupäev. Sama paragrahvi lg 4 sätestab, et abikaasa maksukohustuslaste registrist kustutamiseks esitab füüsilisest isikust ettevõtja Maksu- ja Tolliametile avalduse, kuhu on lisaks käesoleva paragrahvi lg-s 1 nimetatud andmetele märgitud ka registrist kustutamise kuupäev.

Eelnõuga tunnistatakse nimetatud paragrahvid kehtetuks. Füüsilisest isikust ettevõtja abikaasa kohta tehtud kannet on võimalik muuta edaspidi vastavalt MKS 3¹. jaos sätestatud korrale. TÖRi kantavate andmete täpsem loetelu on toodud MKRi põhimääruses.

MKS § 25¹ lg 5¹

MKS § 25¹ täiendatakse lg-ga 5¹, mille kohaselt kantakse TÖRi andmed käesoleva seaduse § 20² lg-s 2 nimetatud füüsilisest isikust ettevõtja majandustegevuses osaleva abikaasa kohta. Andmete loetelu, mis TÖRi kantakse on sätestatud MKRi põhimääruses.

Hetkel kehtiva MKS § 20² lg 1 kohaselt peab FIE MTA-le esitatavas avalduses märkima:

- 1) abikaasa ees- ja perekonnanime;
- 2) abikaasa isikukoodi (selle puudumisel sünnikuupäeva, -kuu ja -aasta);
- 3) abikaasa elukohta;
- 4) füüsilisest isikust ettevõtja, kelle ettevõtte tegevuses tema abikaasa osaleb, ees- ja perekonnanime ning isikukoodi (selle puudumisel sünnikuupäev, -kuu ja -aasta).

MKS § 20² lg 3 kohaselt märgitakse ajutise tegevuses osalemise korral töötamise algus- ja lõpukuupäev. MKR-ist kustutamiseks tuleb FIE-l esitada MTA-le avaldus.

TÖRi kantakse samad andmekoosseisud, kuid edaspidi ei pea FIE registreerimiskande tegemisel esitama abikaasa elukohta kohta TÖRi andmeid, kuna selleks puudub vajadus. Maksuhaldur saab vajadusel nimetatud andmed rahvastikuregistrist.

MKS § 25² lg 2

Kehtiv MKS § 25² lg 2 sätestab, et tööd võimaldav isik on kohustatud TÖRis registreerima käesoleva seaduse § 25¹ lg-s 4 või 5 nimetatud isiku töötamise alustamise, peatumise ja lõpetamise ning töötamise liigi.

Eelnõuga muudetakse MKS § 25² lg-t 2 selliselt, et edaspidi on tööd võimaldav isik kohustatud TÖRis registreerima käesoleva seaduse § 25¹ lg-s 4 ja 5 nimetatud isiku töötamise alustamise, peatumise, lõpetamise ja töötamise liigi ning muud töö tegemisega seotud andmed. Säte on oma olemuselt avaram võrreldes kehtiva regulatsiooniga, kuid tingitud MKSi muudatustest, mille kohaselt sätestatakse töö tegemisega seotud andmete koosseis MKRi põhimääruses.

MKS § 25⁴ lg 1 ja MKS § 25⁴ lg 1¹

Eelnõuga tunnistatakse § 25⁴ lg 1 kehtetuks ning täiendatakse sama paragrahvi lg-ga 1¹. Muudatuse eesmärgiks on muuta MKS-is töötamise registri andmete koosseisu regulatsiooni üldisemaks. MKR-i põhimääruses sätestatud andmete koosseisud on reguleeritud seaduses detailsemalt.

TÖR-i loomisel oli esialgseks eesmärgiks vähendada ebaseadusliku tööjõu kasutamist ning kindlustada tööd tegevate isikute sotsiaalsete õiguste parem kaitse.¹⁵ Registri andmeid kasutatakse järelevalve teostamisel ja tööd tegevate isikute ravikindlustuskaitse, töötuskindlustuskaitse ja sotsiaalkindlustuskaitse tagamiseks. Hetkel kasutab TÖR-i püsivalt kuus asutust oma seadusest tulenevate ülesannete täitmiseks. Nimelt, kehtiva MKS § 25¹ lg 1 kohaselt on töötamise register maksukohustuslaste registri alamregister, mida peetakse Maksu- ja Tolliametile, Tööinspeksioonile, Eesti Töötukassale, Eesti Haigekassale, Sotsiaalkindlustusametile ning Politsei- ja Piirivalveametile seadusega pandud ülesannete täitmise tagamiseks. Andmete kogumine TÖR-i on lihtsustanud ja kiirendanud ametiasutuste tegevust ilma, et sellega kaasneks aruandekohustust füüsilistele isikutele. Ettevõtjate halduskoormus on vähenenud, kuna muudatusi tuleb TÖR-is teha vaid töösuhte alustamisel, lõpetamisel ja andmete muutumise korral.

Hetkel on MKS § 25¹ lg-s 4 ja 5 loetletud isikute¹⁶ kohta töötamise registrisse kantavate andmete koosseis sätestatud seaduse tasandil, MKS § 25⁴ lg-s 1. Tööd võimaldav isik peab kandma töötamise registrisse järgmised andmed:

- 1) tööd tegeva isiku ees- ja perekonnanimi ning isikukood;
- 2) MKS § 25¹ lg 4 p-s 16 nimetatud isiku puhul ees- ja perekonnanimi ning isikukood, isikukoodi puudumisel sünniaeg;
- 3) isikukoodi puudumisel kuni viiepäevase töötamise korral sünniaeg;
- 4) tööd võimaldava isiku registri- või isikukood ja nimi;
- 5) töötamise alustamise kuupäev;
- 6) käesoleva seaduse § 25¹ lg-s 4 või 5 nimetatud töötamise liik;
- 7) ametinimetus ja töökoha aadress, kui tegemist on kolmanda riigi kodakondsust või määratlemata kodakondsust omava isikuga, kes elab Eestis töötamist lubava tähtajalise elamisloa alusel, või kolmanda riigi kodakondsust või määratlemata kodakondsust omava isikuga, kes viibib Eestis viisa või viisavabaduse alusel ja kellel on õigus lühiajaliselt Eestis töötada;
- 8) töötamise peatumise algus- ja lõppkuupäev ning alus;
- 9) töötamise lõpetamise kuupäev ja alus.

MKR-i põhimääruse §-s 13⁴ on sätestatud kohustus samade andmete kandmiseks TÖR-i ehk sisuliselt on samade andmekoosseisude osas MKS-i ja MKR-i põhimääruse regulatsioon kattuvad. Kuna kogu töötamisega seonduv informatsioon kogutakse ühte elektroonilisse keskkonda ning seda kasutataval asutustel on erinev andmevajadus, on ilmnunud, et pidevalt on vajalik täiendada või täpsustada töötamise registris sisalduvaid andmekoosseise.

¹⁵ MKS eelnõu seletuskiri kättesaadav arvutivõrgus: <https://www.riigikogu.ee/tegevus/eelnoud/eelnou/b852a61d-a767-4110-8ea2-1bdc5695e424/Maksukorralduse%20seaduse%20muutmise%20seadus>

¹⁶ MKS § 25¹ lg 4 sätestab, et töötamise registrisse kantakse andmed järgmiste töötamise liikide ja füüsiliste isikute kohta, kelle töötamisel tekib maksukohustus Eestis: 1) töölepingu alusel töötav isik; 2) võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutav isik, välja arvatud füüsilisest isikust ettevõtja; 3) juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liige; 4) ametnik ja töötaja avaliku teenistuse seaduse § 7 tähenduses; 5) Riigikogu liige; 6) Vabariigi President; 7) Vabariigi Valitsuse liige; 8) kohtunik; 9) õiguskantsler; 10) riigikontroll; 11) riiklik lepitaja; 12) kohaliku omavalitsuse üksuse volikogu liige; 13) valla- või linnavalitsuse liige; 14) osavalla- või linnaosavanem; 15 [kehtetu]; 16) pikaajalisse välislahetusse saadetud ametnikuga kaasas olev mittetöötav abikaasa, kellele makstakse abikaasatasu avaliku teenistuse seaduse § 46 alusel, või välisest teenistusest või pikaajalisest välisest teenistusest Eestis Vabariigi välisesinduses töötava haldusteenistusega kaasas olev mittetöötav abikaasa, kellele makstakse abikaasatasu välisest teenistuse seaduse § 67 alusel. MKS § 251 lg 5 kohaselt kantakse töötamise registrisse andmed äriühingus ja füüsilisest isikust ettevõtja juures ettevõtja majandushuvides töötavate tasu mittesaavate isikute kohta.

Töötamisega seotud andmed on olemuslikult väga olulised paljude asutuste jaoks nende seadusest tulenevate kohustuste täitmisel. Andmete kogumisel ja töötlemisel on eesmärgiks kasutada riigi ülesannete täitmisele kuluvat ressursi säästlikult ning koormata seejuures võimalikult vähe isikuid, kelle andmeid kogutakse, välistades samaaegselt toimuva andmete dubleeriva kogumise erinevate asutuste poolt. Samuti lasub tööandjal väiksem halduskoormus, kui on võimalik TÖR-i andmed esitada ning muuta neid vaid juhul, kui andmed muutuvad.

Kuna andmevajadus on ajas dünaamiliselt muutuv ja ka suurenev, toob see kaasa olukorra, kus TÖR-i andmekoosseisu on vaja pidevalt muuta. Maksuhaldurile ja registri volitatud töötlejatele seadusest tulenevate ülesannete täitmise tagamiseks on vajadus kujundada regulatsioon võimalikult paindlikult ning tagada andmete ajakohasus õigeaegselt. Hetkel kehtiva regulatsiooni täiendamiseks või muutmiseks ning uute andmekoosseisude lisandumiseks tuleb muuta nii MKS-i kui MKR-i põhimäärust. Selliselt muudatuste kavandamise ja rakendamisega võib õigusloome menetluses kuluda isegi kuni kaks aastat, arvestades siinjuures aega, mis kulub asutustel endil andmevajaduse hindamiseks ja omavaheliste läbirääkimiste pidamiseks. Selline ajakulu on ilmselgelt ülemäärane tehnilisemat laadi muudatuste elluviimiseks ning pärsib asutuste tõhusat koostööd.

Riigikohus on oma varasemas praktikas korduvalt rõhutanud põhimõtet, et PS § 3 lg 1 esimesest lausest ja §-st 11 tulenevalt tohib põhiõiguste ja vabaduste piiranguid kehtestada ainult seadusjärgse õigusaktiga.¹⁷ Üldkogu leiab, et kuigi teatud intensiivsusega põhiõiguste piiranguid saab kehtestada üksnes formaalses mõttes seadusega, ei ole see põhimõte absoluutne. Põhiseaduse mõttest ja sättest tuleneb, et vähem intensiivseid põhiõiguste piiranguid võib kehtestada täpse, selge ja piirangu intensiivsusega vastavuses oleva volitusnormi alusel määrusega.¹⁸

Igasugune isikuandmete töötlemine on põhiõiguste ja -vabaduste riive, sest võib mõjutada nii pere- ja eraelu puutumatust kui ka informatsioonilise eneseteostuse vabadust. Nimetatut ei tähenda aga seda, et hetkel MKS § 25⁴ lg-s 1 ja MKR-i põhimääruse §-s 13⁴ sätestatud andmekoosseisud tuleks sätestada seaduse tasandil. Seadusandjal on siinkohal vastava otsuse tegemisel kaalutusõigus, mille puhul peab arvestama registri loomise eesmärki, kogutavate andmete olemust ehk seda, kas kogutavate andmetega kitsendatakse kuidagi füüsiliste isikute õigusi, kehtestatakse kohustusi või põhjustatakse muid olulisi tagajärgi.¹⁹ Ühtlasi tuleb arvesse võtta ka asjaolu, et seadusandja saab uusi kohustusi panna isikutele vaid seadusega. Need ei saa tulla vahetult üksnes põhimäärusest.

Avaliku teabe seadusest ei tulene vahetult kohustust sätestada andmete detailne koosseis seaduse tasandil. Küll aga näeb AvTS § 43⁵ lg 1 ette, et andmekogu põhimääruses tuleb sätestada andmekogusse kogutavate andmete koosseis. Seadusandja otsustada on jätud näiteks AvTS § 43³ lg 1 kohaselt ka see, kas andmekogu asutada seadusega või selle alusel antud õigusaktiga. Vaid üksikute andmekogude pidamine toimub ilma rakendusaktideta, täielikult seaduse tasandil reguleerituna.²⁰ MKS § 25⁴ lg-s 1 ja seega ka MKR põhimääruse §-s 13⁴ sätestatud andmed ei ole olemuslikult delikaatsed isikuandmed IKS § 4 lg 2 kohaselt, vaid tavapärased isikuandmed, mille kogumisega võidakse riivata isikute õigusi vähem intensiivsemalt võrreldes delikaatsete isikuandmete kogumisega. Seega ei halvenda vaid

¹⁷ Vt Riigikohtu üldkogu 11.10.2001 otsus asjas nr 3-4-1-7-01 ja põhiseaduslikkuse järelevalve kolleegiumi 12.01.1994 otsused asjades nr III-4/A-1/94 ja III-4/A-2/94 ning 24.12.2002 otsus asjas nr 3-4-1-10-02.

¹⁸ Riigikohtu 03.12.2007 otsus 3-3-1-41-06 p 22.

¹⁹ Andmekaitse Inspeksiooni Andmekogude juhend lk 6-7. Kättesaadav: <http://www.aki.ee/et/juhised>

põhimääruse tasandil andmekoosseisude detailsema regulatsiooni sätestamine nende isikute olukorda, kelle kohta vastavaid andmeid kogutakse. Samuti ei ole seadusega pandud andmete esitamise kohustust vahetult füüsilistele isikutele. Seejuures säilib senine regulatsioon, kus MKR-i põhimääruse tasandil on andmekoosseisud sätestatud, mistõttu on isikutele teada, milliseid andmeid maksuhaldur nende kohta kogub või hakkab koguma.

Kehtiv MKS § 25² lg 2 sätestab, et tööd võimaldav isik on kohustatud töötamise registris registreerima käesoleva seaduse § 25² lg-s 4 või 5 nimetatud isiku töötamise alustamise peatumise ja lõpetamise ning töötamise liigi. Eelnõuga muudetakse MKS § 25² lg-t 2 selliselt, et lisaks eelnimetatule peab tööd võimaldav isik registreerima töötamise registris muud töö tegemisega seotud andmed.

Kohustus muude töö tegemisega seotud andmete registreerimiseks tuleneb MKS § 25⁴ lg-s 1 sätestatud regulatsioonist. Eelnõuga tunnistatakse vastav säte kehtetuks. Üksikasjalikumalt on sätestatud TÕR-is registreeritavate andmete koosseis MKR-i põhimääruses. MKS § 25⁴ täiendatakse lg-ga 1¹, mille kohaselt käesoleva seaduse §-s 25¹ lg-s 1 nimetatud asutuste ja avalik-õigusliku juriidilise isiku seadusest tulenevate ülesannete täitmiseks vajalikud töö tegemisega seotud andmete loetelu sätestatakse käesoleva seaduse § 17 lg 1 aluselt sätestatud registri põhimääruses.

MKS § 25⁴ lg 2 ja 3

MKS § 25⁴ lg-s 2 ja 3 on viide²¹ kehtetuks tunnistatavale paragrahvile. Seetõttu muudetakse MKS § 25⁴ lg 2 sõnastust selliselt, mille kohaselt võib registri põhimääruses riigisaladuse kaitse tagamise eesmärgil teha andmete registrisse kandmise osas erisusi. Sama paragrahvi lg-s 3 toodud viidet muudetakse selliselt, et see viitab § 25⁴ lg-le 1¹. Olemuslikult on tegemist normitehniliste muudatustega, kuna muudatused ei loo maksuhaldurile ega ka maksukohustuslasele täiendavaid õigusi või kohustusi.

MKS § 25⁴ lg 4

Eelnõuga täiendatakse MKS § 25⁴ lg-ga 4, mille kohaselt on füüsilisest isikust ettevõtjal õigus registreerida MKS § 20² lg-s 2 nimetatud isik lihtsustatud korras sarnaselt tööd võimaldava isikuga esitades isiku kohta isikukoodi, registreerimise alustamise kuupäeva ja enda isikukoodi telefoni teel või lühisõnumiga maksuhalduri veebilehel avaldatud telefoninumbri. Muud andmed (kui on tegemist ajutise tegevuses osalemisega, tuleb kanda registrisse kuupäev tegevuse lõpetamise kohta) kantakse töötamise registrisse seitsme kalendripäeva jooksul lihtsustatud korras registreerimisest arvates.

MKS § 25⁶ lg 1¹

²¹ MKS § 25⁴ lg 2 sätestab, et käesoleva seaduse § 17 lg 1 alusel sätestatud registri põhimääruses võib riigisaladuse kaitse tagamise eesmärgil teha erisusi käesoleva paragrahvi lg-s 1 sätestatud andmete koosseisu ning andmete registrisse kandmise osas. MKS § 25⁴ lg 3 sätestab, et tööd võimaldaval isikul on õigus töötamise alustamine registreerida lihtsustatud korras. Selleks esitab tööd võimaldav isik tegeva isiku isikukoodi ja töötamise alustamise kuupäeva ning enda registri- või isikukoodi telefoni teel või lühisõnumiga maksuhalduri veebilehel avaldatud telefoninumbri. Muud käesoleva paragrahvi lg-s 1 nimetatud andmed kannab tööd võimaldav isik töötamise registrisse seitsme kalendripäeva jooksul lihtsustatud korras registreerimisest arvates.

Eelnõuga täiendatakse seadust sättega, mille kohaselt on füüsilisest isikust ettevõtjal õigus parandada MKS § 20² lg-s 1 nimetatud isiku kohta töötamise registrisse esitatud isikuandmeid, mis on puudulikud või ebaõiged ning lisada tegevuse ajutiseks osutumise korral isiku tegevuses osalemise lõppkuupäev.

MKS § 26 lg 2¹

Kehtiva MKS § 26 lg 2¹ kohaselt on juurdepääs maksusaladusele info- ja sidesüsteemide hooldamise ja arendamisega tegelevatel riigiasutuste töötajatel ulatuses, mis on vajalik riigiasutuse info- ja sidesüsteemide hooldamiseks ja arendamiseks. Eelnõuga muudetakse MKS § 26 lg-t 2¹ selliselt, et edaspidi on maksusaladusele õigus juurde pääsu saamiseks info- ja sidesüsteemide hooldamise ja arendamisega tegeval isikul.

MTA kasutab oma tööülesannete täitmisel erinevaid infosüsteeme. Lisaks võimaldab MTA nii maksukohustuslastele kui ka suurele osale MKS §-s 29 nimetatud riigiasutustele infosüsteemide andmevahetuskihi (X-tee) kaudu erinevaid internetipõhiseid teenuseid. MTA infosüsteemide arendamisel on lähtunud põhimõttest digitaliseerida ja kaasajastada toimivaid protsesse ning tagada maksuhalduri infosüsteemide omavaheline integreeritus. Kasutajasõbralikkuse tagamiseks ja halduskoormuse vähendamiseks on MTA eelistanud enamikel juhtudel tagada võimalust deklaratsioonide lahtrite eeltäitmiseks olemasolevate andmete alusel.

Infosüsteemide arendamisel, veaparandustel ja testimisel (sh turvatestimisel) on vajalik tagada, et süsteemis tehtavad muudatused ja täiendused töötavad ning ühilduvad teiste süsteemidega. Maksude, tasude, nõuete arvestuse reeglid on keerulised ning infosüsteemides ei saa nende kohta kogutud andmeid analüüsida ja tagada testimist väljamõeldud andmete alusel. Näiteks on vajalik tagada, et infosüsteem mitte ainult ei anna maksuarvestuses kindlat tulemust, vaid ka seda, et see soovitud tulemus vastab teatud reeglitele, arvestab registreeringute, lubade jms tingimustega. Selleks, et tagada infosüsteemide tõhus arendamine ja toimimine, on vajalik neid testida reaalsete andmetega. Väljamõeldud andmete alusel süsteemide tulemuslik testimine on võimatu, kuna selliseid kõikehõlmavaid seoseid välja mõelda on mõistlikus matus võimatu. Kehtiva MKSi redaktsiooni kohaselt puudub eraõiguslikel juriidilistel isikutest infosüsteemide arendajatel juurdepääs maksusaladusele, mis on seni takistanud infosüsteemide testimist reaalsete andmetega. Eelnõuga kaotatakse vastav tühimik.

PS § 26 kaitseb igäühe perekonna- ja eraelu puutumatust. Euroopa Inimõiguste Kohus on rõhutanud, et eraelu termini ammendava definitsiooni andmine ei ole võimalik. Euroopa Nõukogu Parlamentaarse Assamblee resolutsioonis nr 428 (1970) määratletakse eraelu kui õigust elada omaenda elu minimaalse sekkumisega. Sellele lisati resolutsiooniga nr 1165 (1998) õigus kontrollida enda kohta käivat informatsiooni. Eraelu ei piirdu Euroopa Inimõiguste Kohtu praktika järgi üksnes isiku sisemise sfääriga, vaid see hõlmab ka õigust luua ja arendada suhteid teiste inimeste ja välismaailmaga, eeskätt omaenda isiksuse arendamiseks, aga ka võimude poolt isiku kohta käiva informatsiooni kogumise ja talletamise. Eraelu puutumatust ohustavad järelikult ka isikuandmete kogumine, säilitamine ja neile juurdepääsu võimaldamine kolmandatele isikutele. Seega hõlmab eraelu puutumatus ka õigust

isikuandmete kaitsele.²² Eraõiguslikele juriidilise isikute töötajatele info- ja sidesüsteemide hooldamiseks ja arendamiseks võimaldatakse juurdepääs maksusaladusele, lähtudes põhimõttest, et andmeid kasutatakse testimiseks sellisel hulgal, et reaalne testimine on võimalik, kuid andmeid kasutatakse testimisel minimaalselt.

MTA-l, kui isikuandmete kaitse seaduse § 7 lg 3 kohaselt vastutaval töötlejal on kohustus tagada järelevalve info- ja sidesüsteemide hooldamise ja arendamise, sh testimise ja sellega kaasneva võimaliku andmetöötluse üle. Järelevalve toimub korralduslike ja tehniliste meetmetega. Eraõiguslike juriidiliste isikute töötajatele juurdepääsu andmiseks info- ja sidesüsteemide hooldamiseks või arendamiseks sõlmitakse maksuhalduriga vastavasisuline leping, mis sisaldab konfidentsiaalsuskohustust. Eraõigusliku juriidilise isiku töötajate osas, kes puutuvad kokku info-, sidesüsteemide hooldamise ja arendamisega, viiakse läbi taustakontroll. Maksusaladust sisaldavate andmetega reaalne testimine toimub üksnes MTA või Rahandusministeeriumi infotehnoloogiakeskuse (RMIT) ette valmistatud ja kontrollitavas infotehnoloogilises keskkonnas ja ruumides, mis tagab andmete turvalisuse. Andmete võimaldatakse ligipääs taotluse alusel, põhjendatud juhtudel ja ulatuses. Andmete võimaldatakse juurdepääs üksnes ulatuses, mil see on ülesande täitmiseks vältimatult vajalik.

MKS § 27 lg 1 p 4 ja 5 ja lg 2

MKS § 27 lg 1 p 4 muudatusega laiendatakse avalike andmete koosseisu, mida maksuhaldur võib maksukohustuslase nõusoleku ja teadmista avaldada igähele. Avaldatava andmete koosseisu laiendamise on tinginud vajadus kajastada kõiki maksuhalduri hallatavaid nõudeid, mis on maksukohustuslasel maksuhalduri ees tähtjaks täitmata. Selline muudatus tagab parema ülevaate maksukohustuslase tegelikest rahalistest kohustustest, mis maksukohustuslasel võivad lasuda maksuhalduri ees. Nii on huvitatud isikutel võimalik avalikule infole tuginedes teha näiteks paremaid valikuid koostööpartnerite leidmisel, kuna täiendatud info võimaldab kogumis hinnata, kui usaldusväärse isikuga on tegu. Usaldusväärsetele avalikele infoallikatele tuginedes on äripartneritel võimalik neid teadmisi omades teha paremaid ärilisi otsuseid, tagades nii mh ärikeskkonna parema läbipaistvuse ja usaldusväärsete. Selline info annab täiendava võimaluse otsustada, kas mõne konkreetse isikuga luua ärisuhet või mitte (näiteks võimaldada krediiti, järelmaksu, pikemaid maksetähtaegu vms).

Muudatuse jõustumisel avaldatakse lisaks maksukohustuslase maksuvõlga puudutavale teabele teised tähtjaks tasumata kohustused, mis on nimetatud MKS § 31 lg 1 p 3 ja 5 või § 128 lg 4 ning mille sissenõudjaks on MTA. Sellest lähtuvalt on muudatuse jõustumisel võimalik MTA veebilehel²³ asuva päringukeskkonna kaudu kontrollida lisaks maksuvõla olemasolule ka teiste kohustuste olemasolu. Hetkel ei ole võimalik selliste kohustuste olemasolu kontrollida, kuna tegu ei ole MKS mõistes avaliku informatsiooniga.

MKS § 27 lg 1 p 5 kohaselt võib maksuhaldur maksukohustuslase nõusoleku ja teadmista avaldada igähele ajatatud maksuvõla suuruse, andmed maksuvõla ajatamiseks esitatud tagatise kohta ja maksuvõla tasumise ajakava kestuse. Teiste maksukohustuslase rahaliste kohustuste maksuvõla tasumise ajakava alusel tasumine ei ole hetkel käsitletav avaliku informatsioonina. Vastava muudatuse tegemine on aga põhjendatud, kuna vastasel juhul

²² Õiguskantsleri vastus märgukirjale. Internetis:

http://oiguskantsler.ee/sites/default/files/field_document2/6iguskantsleri_seisukoht_vastuolu_mittetuvastamise_kohta_oigus_votta_nousolek_isikuandmete_tootlemiseks_tuupingimustes.pdf

²³ <https://maasikas.emta.ee/xsql-app2/public/taxd>

tekiks maksukohustuslasel lasuvatest kohustustest moonutatud ülevaade. Ühtlasi näitab see isikut heast küljest ja on õiglane, kuna annab objektiivsema ülevaate kohustuse suuruse kohta.

MKS § 27 lg 2 täiendatakse viitega § 31 lg 1 p-le 4 ja 5 ning § 128 lg-le 4. Lõiget täiendatakse samade põhimõtete kohaselt nagu kehtiv regulatsioon, mis sätestab maksuvõla avaldamist puudutavat. Edaspidi hakkab see kehtima maksuvõla kõrvalkohustuste ka teiste täitmata kohustuste kohta, mis lasuvad maksukohustuslasel.

Täiendavalt tuleb märkida, et maksukohustuslase arvestuslikku intressivõlga (automaatselt arvestatud intressi) ei avaldata tulevikus enam enne, kui selle kohta on esitatud maksukohustuslasele vastavasisuline nõue ning tasumiseks antud tähtaeg. Seega ei ole tasumata intressivõlg enne MKS § 115 lg-s 3 nimetatud intressinõude koostamist enam avalik. Muudatuse jõustumisel avalikustatakse haldusaktiga kindlaksmääramata intress ja intressi suurus alles pärast intressinõude koostamist ning selle tasumiseks antud tähtaja saabumist. Maksukohustuslasele jääb võimalus tasuda intressivõlg enne nõude koostamist. Sellisel juhul täiendavat nõuet maksuhaldur ei koosta.

MKS § 29 p 26

MKS § 29 p 26 lisatakse täiendus, mille kohaselt on PPA-l õigus maksuhaldurilt saada maksusaladust sisaldavat teavet lisaks välismaalaste seaduses sätestatud ülesannete täitmiseks ka ITDS sätestatud ülesannete täitmiseks. PPA väljastab ja tunnistab kehtetuks ITDS-i kohaselt e-residendi digitaalseid isikutunnistusi ning teostab nende kasutamise üle riiklikku järelevalvet. ITDS § 20⁸ lg 3 sätestab, et kui haldusorgan on oma ülesannete raames kogunud teavet, mis võib olla e-residendi digitaalse isikutunnistuse kehtetuks tunnistamise või kehtivuse peatamise aluseks, on haldusorgan kohustatud edastama selle teabe PPA-le. Kuna MKS-is ei ole hetkel selget alust, mis lubaks maksuhalduril PPA-le edastada maksusaladust sisaldavat teavet, mis võib olla e-residendi digitaalse isikutunnistuse kehtetuks tunnistamise või kehtivuse peatamise aluseks, tuleb lisada MKS § 29 p 26 vastav täiendus. Selline kohustus tuleneb mh ITDS § 20⁸ lg-st 3. Seetõttu on vaja MKS-i täiendada ning luua maksuhaldurile vastav võimalus vajaminevat informatsiooni väljastada.

MKS § 29 p 51-53

MKS § 29 täiendatakse p-ga 51 lähtuvalt asjaolust, et ArhS § 8 lg 1 kohaselt annab avalikku ülesannet täitev asutus arhivaalid üle Rahvusarhiivile, kui neid ei vajata enam oma ülesannete täitmiseks, kuid hiljemalt kümme aastat pärast dokumendi loomist või saamist ning kui seadusega ei ole sätestatud teisiti. Eeltoodust tulenevalt tuleb MTA Rahvusarhiivile üle anda arhiiviväärtusega dokumendid, mis võivad muu hulgas sisaldada maksusaladust, hiljemalt kümme aastat pärast dokumendi loomist või saamist. Kuna kehtiva MKS-i redaktsiooni kohaselt ei või maksuhaldur avaldada maksusaladust sisaldavat teavet Rahvusarhiivile, siis ei saa MTA Rahvusarhiivile maksusaladust sisaldavaid arhiiviväärtusega dokumente üle anda ka pärast kümne aasta möödumist dokumendi loomisest või saamisest arvates.

Muudatusega antakse maksuhaldurile õigus Rahvusarhiivile üle anda maksusaladust sisaldavaid dokumente. Asjaolu, et MTA võib tulevikus Rahvusarhiivile üle anda maksusaladust sisaldavad arhiiviväärtusega dokumendid ei tähenda automaatselt seda, et pärast dokumentide üleandmist muutuvad nimetatud dokumendid avalikult kättesaadavaks.

Tulenevalt arhiiviseaduse § 10 lg 1 on rahvusarhiivis säilitatavale arhivaalile juurdepääs vaba, kui sellele ei laiene avaliku teabe seaduses, isikuandmete kaitse seaduses, riigisaladuse ja salastatud välisteabe seaduses või muus seaduses kehtestatud piirangud.

MKS § 29 täiendatakse p-ga 52, kuna KKS § 37 lg 1 p 3 kohaselt on kaitseväel õigus kaitseväeluure teostamiseks koguda ja töödelda muudelt teabevaldajatelt saadud juurdepääsupiiranguta teavet või avaliku teabe seaduses või riigisaladuse ja salastatud välisteabe seaduses sätestatud alustel saadud piiratud juurdepääsuga teavet. KKS § 36 lg 1 kohaselt loetakse kaitseväeluureks teabe kogumist ja töötlemist Kaitseväe poolt riigi sõjaliseks kaitsmiseks, rahvusvahelise sõjalise operatsiooni ettevalmistamiseks ja läbiviimiseks, riigi vastu suunatud luuretegevuse ennetamiseks või tõkestamiseks riigisaladuse ja salastatud välisteabe seaduses ettenähtud juhtudel ja korras, rahvusvahelise sõjalise operatsiooni piirkonnas operatsioonil osaleva Kaitseväe üksuse kaitseks käesolevas seaduses ettenähtud korras ja taustakontrolli teostamiseks. Kaitseväeluure teostamiseks on kaitseväel eelnimetatud ülesannete täitmiseks vaja mõningatel juhtudel ka maksuhalduri valduses olevat maksusaladust sisaldavat teavet. Seetõttu täiendatakse MKS § 29 p-ga 52, mille kohaselt võib maksuhaldur avaldada maksusaladust sisaldavat teavet Kaitseväele KKS-s sätestatud ülesannete täitmiseks.

MKS § 29 täiendamine lisaks punktile 52 p-ga 53 on vajalik, et Kaitseressursside Amet ja Kaitsevägi saaksid oma ülesannete täitmisel kasutada maksusaladust sisaldavat teavet, sh teavet maksukohustuslaste registri alamregistrist TÖR. Maksusaladust sisaldava teabe asutuste vaheline edastamine reguleeritakse nimetatud valitsusasutuse ning MTA vahelise andmevahetuslepinguga.

Kuna Eesti sõjalise riigikaitse toimimine põhineb eelkõige kaitseväeteenistuskohustuse täitmisel (ajateenistus, reservteenistus ja tegevteenistusse asumisse kohustamine mobilisatsiooni korral), on vajalik saada teavet kaitseväekohustusega isikute elu- ja asukohast. Üldjuhul vahetatakse kaitseväekohustusega seotud teavet kaitseväekohustuslase ja riigi vahel rahvastikuregistris oleva kontaktaadressi kaudu. Rahvastikuregistri andmed ei pruugi olla uuendatud või ilmneb, et isikuga ei ole võimalik muul põhjusel ühendust saada. Kui isiku suhtes on algatatud menetlus kaitseväekohustusest kõrvale hoidmise suhtes ning isik ei reageeri teadetele, on vajalik koguda täiendavaid andmeid, et tuvastada tema asukoht. Oluliseks tuleb pidada asjaolu, et mis tahes menetluse algatamisest on vajalik isikut teavitada. Praegune rahvastikuregistri regulatsioon seda paraku ei taga.

TÖR-i hakatakse tulenevalt MTA ja Statistikaameti vajadusest täiendavalt koguma ka teavet isiku töö asukoha kohta.²⁴

Eelnõu väljatöötamiskavatsuse kooskõlastusringil esitas mh kaitseministeerium ettepaneku võimaldada kasutada Kaitseressursside Ametil neid andmeid riigikaitse seaduses sätestatud riigikaitsealise töökohustuse nõuete kontrollimiseks. Nimetatud andmed võimaldavad vajadusel kindlaks teha, kas isik viibib Eestis ning kus ta võiks asuda. Viidatud andmete jagamine asutuste vahel vähendab riigiasutuste halduskoormust ja võimaldab paremini korraldada kaitseväekohustuse täitmist (nt menetlusega seotud kutsete isiklik kätte toimetamine töökohal) või rakendada muid riiklikke järelevalve meetmeid (nt sundtoomine).

²⁴ Maksukorralduse seaduse ja teiste seaduste väljatöötamiskavatsus: <https://eelvoud.valitsus.ee/main/mount/docList/bd93f224-a9ef-47e0-8c90-172ed0c22d9d>. Muudatuse tegemiseks on kavas täiendada MKRi põhimäärust, aga mitte seadust, kuna eelnõu jõustumisel on andmekoosseisud sätestatud detailsemalt rakendusaktis.

Teabeks, mida soovitakse töötamise registrist saada on : kas isik töötab Eestis, kes on tema tööandja ja mis on töökoha asukoht.

Kaitseväeteenistust ja asendusteenistust korraldavateks asutusteks on kaitseväeteenistuse seaduse ning riigikaitseadusest lähtuvalt Kaitseressursside Amet ja Kaitsevägi. Kaitseressursside Amet korraldab kutsealuste aja või asendusteenistusse kutsumist ning asendusteenistuse läbimist. Kaitsevägi korraldab kaitseväeteenistust, sh reservteenistus ning reservis olevate isikute teenistusse kutsumist.

Riigikaitseliste sundkoormiste seadusest lähtuvalt korraldab Kaitseministeerium Kaitseressursside Ameti kaudu Kaitseväge vajadusteks riigikaitseliste sundkoormiste määramist üldise kaitsevalmiduse (rahuaeg) ajal ja rakendamist kõrgendatud kaitsevalmiduse, mobilisatsiooni, demobilisatsiooni ning sõjaseisukorra ajal.

Riigikaitseliste sundkoormiste määramisel korraldavad ministeeriumid ja Kaitseressursside Amet sundkoormiste käsundite väljastamist juriidilisest ja füüsilisest isikust ettevõtjatele ning füüsilistele isikutele. Kui riigikaitseliste koormistega seotud teabe vahetus juriidilisest ja füüsilisest isikust ettevõtja ning riigi vahel toimub äriregistris oleva kontaktaadressi kaudu, siis füüsilise isiku ja riigi vaheline teabe vahetus toimub rahvastikuregistris oleva kontaktaadressi kaudu. Sarnaselt kaitseväeteenistuskohustuse täitmise korraldamisega, ei ole mõningatel juhtudel võimalik isikutega võimalik rahvastikuregistri kontaktandmete alusel ühendust saada.

Kuna riik kogub töötamise registri kaudu teavet isiku töö asukohta ja teenistussuhte (ametinimetust ja tööaja määr) kohta, siis võimaldab sellise teabe jagamine korraldada paremini riigikaitseliste sundkoormiste määramist ja täitmist. Näiteks võimaldab see isikutele sundkoormiste käsundite kätte toimetamist töökohal. Riigikaitseliste sundkoormiste määramisel on töötamise registris olev teave vajalik, kui sundkoormatava asja omanik on eraisik, ning teda ei ole võimalik saada kätte muudes andmekogudes oleva kontaktaadressi kaudu (nt rahvastikuregister, liiklusregister, kaitsevägekohustuslaste register).

Riigikaitseadus näeb ette riigikaitseliste töökohustuse võimaluse.²⁵ Riigikaitseliste töökohustus tekib isikutele seaduses ettenähtud ametikohale asudes (nt Vabariigi President, Riigikogu liige) või Vabariigi Valitsuse kehtestatud korras, arvestades töö- või teenistussuhte. Riigikaitseliste töökohustus on vahetult seotud riigikaitseüleannete, sisejulgeoleku ja põhiseadusliku korra või elutähtsa teenuse toimepidevuse tagamisega. Riigikaitseliste töökohustusega kaasneb tööandjale võimalus nõuda kindlaks määratud olukordades isikult täiendava töö tegemist või on isiku tehtav töö oluliselt vajalik asutuse ülesannete täitmiseks (nt isiku töö toetab vahetult elutähtsa teenuse toimimist). Riigikaitseliste töökohustusega isikud on eelnimetatud põhjustel vabastatud muudest riiklikest töökohustustest, sh lisaõppekogunemisel osalemise kohustusest ning mobilisatsiooni korral kaitseväeteenistusse ilmumise kohustusest. Seetõttu on vajalik ka isikute üle arvestuse pidamine ja vastava teabe jagamine asjaomaste ametiasutuste vahel, et vältida isikute põhjuseeta kohustamist ja sanktsioneerimist. Teavet, kas Eestis töötaval isikul on riigikaitseliste töökohustus või ei, hoitakse töötamise registris, samas teavet kasutab Kaitseväge kaitseväeteenistusse kutsumiseks. Kaitsevägi saab teavet kaitsevägekohustuslaste ja nendega seotud piirangute kohta kaitsevägekohustuslaste registrist, mis oma korda saab teabe töötamise registrist. Samuti on vajalik tekitada võimalus kontrollida, kas asutused ja ettevõtjad on riigikaitseliste töökohustust määranud Vabariigi Valitsuse poolt riigikaitseaduse alusel kehtestatud nõuetele vastavalt. Nõuete täitmist omakorda kontrollib Kaitseressursside Amet. Seega

²⁵ RiKS 5 peatükk 1. jao 1. ja 2. jaotis.

nähakse eelnõuga ette, et Kaitseressursside Amet võib töötamise registrist saada teavet, mis on vajalik riigikaitsele töökohustuse määramise õigsuse kontrollimiseks. Kontrolli üheks variandiks on näiteks olukord, kus Kaitseressursside Ametil tekib põhjendatud kahtlus, et ettevõtja poolt määratud riigikaitsele töötajate arv ületab Vabariigi Valitsuse poolt lubatud piirmäära. Sellisel juhul taotleb Kaitseressursside Amet kontrolliks maksuhaldurilt ettevõtja põhiselt teavet, kui palju on ettevõtja juures töökohti ja kui palju neist on riigikaitsele töökohustusega.

Kaitseväeluure raames teostatavad tegevused ülesanded on sätestatud Kaitseväe korralduse seaduse §-s 36, milleks muu hulgas on kaitseväeluure teabe kogumine ja töötlemine kaitseväe poolt riigi sõjaliseks kaitsmiseks, riigi vastu suunatud luuretegevuse ennetamiseks või tõkestamiseks riigisaladuse ja salastatud välisteabe seaduses ettenähtud juhtudel ja korras ning taustakontrolli tegemiseks. Kaitseväe volitused kaitseväeluure teostamisel hõlmavad õigust kaitseväeluure teostamiseks koguda ja töödelda muudelt teabevaldajatelt saadud juurdepääsupiiranguga teavet või avaliku teabe seaduses või riigisaladuse ja salastatud välisteabe seaduses sätestatud alustel saadud piiratud juurdepääsuga teavet. Lisaks on Kaitseväel õigus kaitseväeluure teostamiseks kaasata isikut salajasse koostöösse ning teeselda eraõiguslikku juriidilist isikut, tema struktuuriüksust, organit või äriühingu filiaali ja kasutada variisikut.

Kaitseväeluure ülesannete tulemuslik täitmine eeldab juurdepääsu erinevale teabele ning võimalusele seda töödelda, mh MKS § 26 lg 1 tähenduses maksusaladusena käsitlevale teabele ja selle töötlemisele. Kogutav teave on vajalik näiteks Kaitseväes taustakontrolli tegemisel. Taustakontrolli tehakse teenistusse või tööle kandideeriva isiku, ametniku või töötaja Kaitsevärke sobivuse hindamisel ja Kaitsevärele teenuse osutamisega seotud isikute Kaitseväre julgeolekualale lubamise otsustamisel. Taustakontrolli üheks kontrollitoiminguks on ka isiku seoste kontrollimine konkreetse teenust osutava ettevõtjaga. Välistööjõu märkimisväärse osakaalu suurenemise tõttu teatud teenussektoris (nt ehitus) on ametliku töötamise faktilise (töösuhe konkreetse teenusepakkujaga) kinnituse saamine määrava tähendusega isiku usaldusvärsuse hindamisel ja Kaitseväre julgeolekualale lubamise otsustamisel. Vajalike andmete töötlemine ja andmekogude kasutus omab lisaks Kaitseväre julgeoleku kindlustamisele, mõju ka majandusele, tekitades distsiplineeriva efekti maksukuritegude ("musta" tööjõu kasutamine) ennetamiseks ja tõkestamiseks.

Kaitseväge teostab oma teenistujate suhtes tegevus- ja toimingupiirangutest kinnipidamise kontrolli kaitseväreteenistuse seaduses ja korruptsioonivastases seaduses sätestatud korras. Senised kontrollimeetmed on praktikas ebatõhusad, sest Kaitseväge ei oma juurdepääsu asjaomastele andmekogudele, mille kaudu piirangutest kinnipidamist kontrollida. Kirjalike päringute tegemine MTA-le toob mõlemale ametiasutusele kaasa halduskoormuse tõusu, mis omakorda menetlusele kuluva aja tõttu vähendab kontrolli efektiivsust. Maksusaladusele, sh andmebaasidele juurdepääsu andmisega luuakse eeldus andmete kontrollimiseks elektrooniliselt, mis toob kaasa halduskoormuse vähendamise ja efektiivsema kontrolli. Maksuhalduri tegevuse ja maksumenetluse kaudu saadud teave isikute kohta omab väärtust ka muude kaitseväeluure tegevuste raames, mis on vajalikud riigi sõjalise kaitse teostamisel ning ohu ennetamisel.

Muudatus toetab nii kaitseväreteenistuse seaduse § 14 lg-s 1 ja Kaitseväre korralduse seaduse § 37 lg 1 ning § 41⁵ lg 1 p-s 1 ja 4 sätestatud Kaitseressursside Ameti ning Kaitseväre õigust saada ning töödelda oma ülesannete täitmiseks teavet teistest ametiasutustest ning andmekogudest sealhulgas juurdepääsuga teavet. Muudatusega kaotatakse õiguslik vastuolo,

maksukorralduse seaduse ja Kaitseväe korralduse seaduse ning kaitseväeteenistuse seaduse vahel.

Ettepanekuga ei panda töandjatele ja töötajatele täiendavat kohustust teabe esitamisel. Ettepanekuga ei kaasne andmete töötlemise vajadust töötajate registris Kaitseressursside Ameti ja Kaitseväe poolt. Ettepanek vähendab halduskoormust nii isikute asukoha tuvastamiseks kui isikutele sundkoormiste määramise ja täitmise korraldamisel.

Isikuandmete töötlemisele kohaldatakse isikuandmete kaitse üldmäärust või KKS-s sätestatud erisusi. Kaitseväeressursside Amet ja Kaitsevägi rakendavad isikuandmete kaitsel ka sisekontrolli meetmeid ning juurdepääs teabele antakse vaid isikutele, kellel on see vajalik ametikohast tulenevate ülesannete täitmiseks. Samuti piiratakse juurdepääsu lähtuvalt ülesande sisust.

MKS § 32 p 1-4

Maksuvõla all mõistetakse maksuhalduri hallatavaid, kuid maksukohustuslase poolt tasumata, maksuna käsitletavaid rahalisi kohustusi. Maksuvõla tekkimisel on tegemist olukorraga, kus isik jätab mingil põhjusel täitmata oma seadusest tuleneva kohustuse. Kui maksukohustust ei täideta õigeaegselt, lisandub sellele intress vastavalt MKS § 115 lg-le 1. Intressi tuleb arvestada ja tasuda ka siis, kui maksukohustuslasele tagastati või kanti teiste kohustuste katteks tema taotluse alusel rohkem, kui maksuseaduse alusel oleks tulnud tagastada või kanda. Hetkel ei ole arusaadav, kas maksukohustuslasele alusetult tagastatud summat, sh alusetult tagastatud summalt või tasaarveldatud summalt arvestatud intressi tuleb koostoimes MKS § 115 lg 2 tõlgendusega käsitleda maksuvõlana või mitte. Seetõttu ei ole ka selge, kas neid tuleb kajastada maksuvõla tõendil ning kas need kuuluvad maksuvõlana avalikustamisele või mitte.

Kehtiva MKS-i tähenduses kuulub maksuvõla loetelusse maksukohustuslase poolt tähtpäevaks tasumata jäetud maksusumma, tähtpäevaks tasumata jäetud maksusummalt arvestatud intress ning tollivõlast tulenev tähtpäevaks tasumata maksusumma ja sellelt arvestatud intress. Loetelu täiendatakse selguse huvides maksukohustuslasele alusetult tagastatud summaga, alusetult tagastatud summalt ja tasaarvestatud summalt arvestatud intressiga. Muudatuse jõustumisel on seega paremini võimalik aru saada, et maksuvõlaks on ka alusetult tagastatud või alusetult tasaarveldatud summa ja nendelt summadel arvestatud intress. Selguse huvides on loetelu välja toodud eraldi punktidenä.

MKS § 40 pealkiri ning lg 1¹ ja 3

MKS § 40 pealkirja täpsustatakse tulenevalt paragrahvis tehtavast muudatusest ning MKS § 40 täiendatakse lg-ga 1¹, mis näeb ette tegeliku juhi vastutuse. Muudatusega sätestatakse, et tegelik juht on füüsiline isik, kes ei ole seaduslik esindaja ehk registrikaardile²⁶ märgitud juhatuse liige, tegevjuht ega vara valitseja, kuid kellel on kontroll ehk tegelik võim MKS §-s 8 nimetatud ühingu kohustuste täitmise üle ning kelle tahtlik tegevus põhjustab ühingu maksuvõla. Muudatus näeb ette tegeliku juhi vastutuse sarnaselt juhatuse liikme vastutusega. Samas piiratakse vastutusele võtmise alust tahtlusega. See tähendab, et muudatuse kohaselt ei vastuta tegelik juht muudel juhtudel, nt raskest hooletusest toime pandud rikkumise eest. Sarnaselt kehtivale regulatsioonile sätestatakse MKS § 40 lg 3 regulatsioon, mille järgi võib

²⁶ ÄS § 64 p 5

tegeliku juhi kõrval vastutusele võtta ka teisi isikuid, kui tuvastamist on leidnud tema vastutus. Sellisel juhul vastutab tegelik juht nendega solidaarselt.

Kehtiv MKS § 8 sätestab üldreegli, mis kohustab juriidilise isiku seaduslikku esindajat tagama esindatava seadustest tulenevate kohustuste tähtaegse ja täieliku täitmise. Reeglina täidetakse kohustused esindatava vara arvel. Juhul, kui esindaja on oma tegevusega põhjendanud esindatava maksuvõla, mida viimasel ei ole võimalik tasuda, on põhjendatud nõuda kohustuse täitmist isikult, kes oli vastutav kohustuste täitmise eest. Kehtiv MKS § 8, 40 ning 96 näevad ette vastutusotsuse tegemise, kui seaduslik esindaja, tegevjuht või vara valitseja rikub tahtlikult või raskest hooletusest tema suhtes kehtivaid MKS-st või teistest seadustest tulenevaid rahalisi või mitterahalisi kohustusi. Vastutusmenetluse kui haldusmenetluse läbiviimisel lähtub maksuhaldur MKS-st, haldus- ning maksuõiguse üldpõhimõtetest ja seadusliku esindaja süü tuvastamisel võlaõigusseadusest.²⁷ Tuginedes legaliteedi põhimõttele ning MKS § 128 lg-st 1 lähtuvale maksuhalduri kohustusele maksuvõlad sisse nõuda, on põhjendatud, kui registrikaardile mitte kantud füüsiline isik, kes faktiliselt juhatuse liikme asemel või temaga koos ühingu tegevust kontrollib, ühingu maksuvõla eest vastutaks samadel alustel nagu juhatuse liige.

Tegelik ühingujuht ehk tegelik juht on füüsiline isik, kes MKS §-s 8 nimetatud kohustuste üle omab tegelikku võimu, kuid kes ei ole seaduslik esindaja, tegevjuht ega vara valitseja. Maksuhalduri praktikas on ette tulnud, et formaalsed ettevõtte registrikaardile märgitud juhatuse liikmed (äriregistrisse kantud füüsilised isikud) on varatud ning juhitavast ühingust ülevaadet mitte omavad isikud, kes täidavad seadusest tulenevat formaalsust, kuid kellel puudub igasugune huvi ning võimekus tegeleda juhatuse liikmel lasuva hoolsuskohustuse, sh maksukohustuste täitmisega. Reaalseks kasusaajaks või selle organiseerijaks on faktiliselt keegi teine – isik, kellel lasub tegelikkuses süü maksuvõla tekitamises ning on selle tegelik põhjustaja. Sellised isikud võivad omada kontrolli kogu ühingu tegevuse (sh juhatuse liikme staatuse üle), üksiku tehingu (näiteks kütuse ostutehingu otsustamine) või konkreetse toimingu (näiteks maksude tasumine, kassa-arvestus, pangakontode haldamine) üle. Seetõttu on tegu isikutega, kes omavad faktilist mõjuvõimu ettevõtte tegevuse üle (terviklikult või osaliselt), eesmärgiga pettuse teel maksukahju tekitada.

Isiklik kasu pettusest on üheks asjaoluks, mis võib kinnitada tegeliku võimu olemasolu ning maksuseadustes ette nähtud kohustuste tahtlikku rikkumist. Samas ei saa kasu saamise tõendamise kohustust maksuhaldurile panna, sest sellise termini määratlematus tooks kaasa täiendavaid vaidlusi. Samuti võib kasu kui motiivi tuvastamine maksumenetluses osutada ülemäära keeruliseks või võimatuks.

Sarnaselt ei eksisteeri rikkumise motiivi tuvastamise kohustust ka seadusliku esindaja puhul. Samas kui kontrolli käigus selgunud faktilised asjaolud viitavad ka isiklikule kasule, ei tohiks seda ühingu tegeliku juhi kontrolli omamist või rikkumist tõendava asjaoluna eirata. Heaks näiteks on müügitehingud, kus maksuhalduril ja kohtutel tuleb sageli tegeleda küsimusega, kas ostja on kaupa või teenust soetanud arvele märgitud müüjalt ja kas sisendkäibemaksu maha arvamise tingimused on seetõttu täidetud. Olukorras, kus maksuhaldur on tuvastanud, et kaupa või teenust ei ole soetatud arvel näidatud müüjalt, kuid tegelikku müüjat ei ole õnnestunud tuvastada, on Riigikohus sedastanud, et ebamõistlik on panna ostjale teadmata isikust müüja väljaselgitamise kohustus maksuameti kanda või kohtutele, sest sellise müüja

²⁷ MKS § 40 lg 4; RKHKo 12.12.2012 nr 3-3-1-23-12 p 14: [...] Kolleegiumi arvates käsitletakse võlaõigussuhetes ja karistusõiguses tahtlust erinevalt. [...] Seadusliku esindaja süü tuvastamisel seoses vastutusotsusega pole karistusõigusliku kaudse tahtluse konstruktioon kasutatav. [...].

väljaselgitamine võib osutada võimatuks või ülemäära aeganõudvaks.²⁸ Pettuste konspiratiivse iseloomu tõttu ei ole sageli haldusmenetluses võimalik tuvastada, mis motiivil või kelle kaudu on tegelikult pettus toime pandud, mistõttu ei ole põhjendatud luua seaduse tasandil eeldust, et tegeliku juhi vastutuse üheks aluseks on maksuhalduri poolt kasu saamise tuvastamine.

Lisaks eelnevale esineb näiteks olukordi²⁹, kus tegelik juht tegutseb vähem aktiivse juhatuse liikme kõrval volikirja alusel või ületades volikirja piire omaalgatuslikult. Seejuures on mitmetel juhtudel tahtliku kahju tekitamine tegeliku juhi poolt osutunud ilmseks – näiteks suures summas sularaha väljavõtmine faktilist mõjuvõimu omava isiku poolt enda isiklikuks rikastamiseks, mille seost ettevõtlusega ei ole juhatuse liige osanud põhjendada. Sellistel juhtumitel on maksuhaldur pidanud loobuma vastutusotsuste tegemisest, mistõttu on maksuvõlad jäänud sisse nõudmata. Selleks, et kirjeldatud olukordades ei peaks maksuhaldur enam edaspidi vastutusotsuse tegemisest loobuma, näeb kehtestatav regulatsioon ette nn tegeliku võimu elemendi.

Tegelik võim MKS § 8 nimetatud kohustuste täitmise üle tähendab, et mõni füüsiline isik seadusliku esindaja kõrval või tema asemel täielikult või osaliselt kontrollib ühingu tehinguid või toiminguid. MKS § 8 järgi on seaduslik esindaja kohustatud korraldama esindatava maksuseadusest ja MKS § 3 lg-s 4 nimetatud seadustest tulenevate rahaliste ja mitterahaliste kohustuste tähtaegse ning täieliku täitmise. Seaduse järgi rahalised kohustused täidetakse esindatava vara arvel. Tegelikule juhile saab muudatuse kohaselt üle kanda mõne konkreetse etteheidetava maksukohustuse tahtlikku rikkumist. Sellisteks kohustusteks on sarnaselt senise juhatuse liikme vastutusega kohtupraktikas kujunenud kolm peamist kohustust: deklareerimiskohustus³⁰, tasumiskohustus³¹ ja tagamiskohustus³².

Äriühingu ning tema töötaja, raamatupidaja või tehingupartneri eraõiguslike kokkulepete sisu ei ole ega saagi tavapärast olnud MKSi või teistes maksuseadustes ette nähtud rahaliste ning mitterahaliste kohustuste täitmise eest vastutamine, mistõttu eelnõu eesmärk ei ole muuta maksuhaldurile võimalikuks nendele isikutele kergekäeliselt vastutusotsuse tegemine. MKS § 8 toodud kohustuste täitmist just seadusliku esindaja poolt tuleb ka edaspidiselt eeldada, mille tagavad ka edaspidi kehtima jäävad MKS § 8 lg 1, § 40 lg 1 ning § 96. Nimetatud sätete järgi jäävad ka edaspidi maksukohustuste täitmise tagajateks juhatuse liikmed, mitte ühingu äripartnerid, raamatupidajad või töötajad. Arvestades, et niisamuti tuleb edaspidi eeldada maksukohustuste laienemist üksnes seaduslikele esindajatele ning seeläbi kontrolli nende täitmise üle, tuleb tegeliku juhi puhul võimu omamist mõne maksuseadusest tuleneva kohustuse täitmise üle uurida ning põhjendada mh läbi seadusliku esindaja tegevuse, selgitades välja, milline roll mõne muu isiku ühingu tegelikul juhtimisel on juhatuse liikmel.

Tegeliku ühingujuhi ning tema tegevuse määratlemine ei saa olla otseses sõltuvuses tema muudest seostest ühinguga, vaid tegelikust funktsioonist ja tegelikust mõjuvõimust maksuseadustes ette nähtud kohustuste täitmise üle, mida menetluses tuleb tõendada maksuhalduril. Näiteks kui ühingu raamatupidaja esitab ühingu nimel ja juhatuse liikmelt saadud info põhjal maksudeklaratsiooni, aga selles on valeandmed, ei ole täidetud tegeliku võimu element, sest deklaratsiooni kantavate andmete (deklareerimiskohustus) eest vastutab juhatuse liige. Isik omab tegelikku võimu, kui ta realselt ning sisuliselt kontrollib MKS §-s 8

²⁸ RKHKo 02.10.2003 nr 3-3-1-50-03 p 10.

²⁹ Vt Tallinna Ringkonnakohtu 16.12.2016 kohtuotsus asjas nr 3-15-1984, Tartu Ringkonnakohtu otsus asjas nr 3-15-630.

³⁰ Nt KMS § 24 ja § 27 lg 1.

³¹ MKS § 105 lg 1 koos TuMS § 54 lg-ga 4.

³² AS tulenevad õigusnormid koos MKS § 8 lg-ga 1 ehk kohustus tegutseda viisil, et maksuvõlgasid ei tekiks.

nimetatud kohustuste täitmist. Näitena võib tuua ka ühingu osaniku, kellele kehtiva MKS-i järgi vastutusotsust teha ei saa, kuid kes praktikas võib omada mõjuvõimu tavapäraselt juhatuse pädevusse kuuluvate maksuküsimuste üle (nt maksude tasumise kohustus). Põhjendatud on sellises olukorras võimaldada maksuhalduril ka sellise isiku pahatahtliku tegevuse tagajärjena vastutusotsuse tegemist, mida toetab osaniku puhul ka suurem tõenäosus isikliku kasu saamisest. Sarnaselt näeb eraõigusliku vastutuse teatud juhtudel osanikule ette kehtiva ÄS § 168 lg 2.

Tegelik juht vastutab solidaarselt maksukohustuslasega (ühinguga) ning võimalike teiste isikutega, s.t eelkõige seadusliku esindajaga, üksnes juhul, kui täidetud on vastutusotsuse andmise eeldused, mille õigusliku aluse näevad kehtiva regulatsiooni kohaselt seadusliku esindaja puhul ette MKS § 8 lg 1, § 40 lg 1 ning § 96. Erisus võrreldes seadusliku esindajaga on tegeliku juhi vastutus ainult tahtliku tegutsemise vormis. Tahtlus tähendab, et isik soovib maksuseaduste rikkumist (MKS § 8). Põhjusel, et tegelik ühingujuht on registrikaardi väline isik, ei ole tal ka maksuseadustest tulenevaid kohustusi, mida ta saaks raskest hooletusest rikkuda nii nagu on see juhatuse liikmete puhul. Seega saab vastutusotsuse adresseerida üksnes neile isikutele, kes on oma tegevusega saavutanud tõelise kontrolli mõne MKS §-s 8 sätestatud kohustuse üle ja teiseks on saanud kohustuse rikkumine, mille põhjustas tegeliku juhi teadlik ning eesmärgipärane tegevus. Tegeliku ühingujuhi vastutuse eeldused on muus osas samad, mis seaduslikul esindajal. Need eeldused on sõnastanud Riigikohus³³:

1. Kehtiva maksuvõla olemasolu ja vastutusotsuse tegemist välistavate asjaolude puudumine (st maksuvõlga ei ole tekkinud; maksuvõla sissenõudmine on aegunud; maksuvõlg on kustutatud - MKS § 96 lg 6);
2. Vastutusotsuse adressaat vastutab seaduse alusel maksumaksja või maksu kinnipidaja kohustuste täitmise eest (s.o maksukohustuse tekkimise hetke arvestamine, isiku funktsioon ja pädevus seoses ühinguga):
 - 2.1. isik on tahtlikult või raskest hooletusest rikkunud oma kohustusi;
 - 2.2. rikutud on kohustust tagada MKS-ist ja maksuseadustest tulenevate rahaliste ja mitterahaliste kohustuste tähtaegne ja täielik täitmine;
 - 2.3. sellise kohustuse rikkumise tõttu on tekkinud maksuvõlg.
3. Maksusumma määramise aegumistähtaeg (MKS § 98) ei ole möödunud;
4. MKS §-des 38-40 nimetatud isikutele vastutusotsuse tegemise puhul on eelnevalt nurjunud maksuvõla maksumaksjalt või maksu kinnipidajalt sissenõudmine;
5. Vastutusotsus MKS § 40 lg-st 1 tuleneva kolmanda isiku vastutuse kohaldamiseks on tehtud enne selle juriidilise isiku õigusvõime lõppemist, kelle maksuvõla suhtes soovitakse vastutusotsust teha.

Rõhutada tuleb, et planeeritava regulatsiooni kehtestamisega tuleb sarnaselt kehtivale olukorrale maksuhalduril iga tegeliku juhi süüküsimus eraldi otsustada ning haldusaktis motiveerida. Nii näiteks ei saa vastutusotsust tegelikule juhile teha sellise maksuvõla osas, mis ei ole tekkinud tema tahtliku tegutsemise tagajärjel.

Vastutusmenetlus ning ühingu tegelikule juhile vastutuse kohaldamine ühingu maksukohustuse täitmise eest on puutumuses ettevõtlusvabaduse ning omandiõiguse riivega³⁴.

³³ RKHKo 31.10.2005 nr 3-3-1-41-05, p 12; RKHKm 28.01.2013 nr 3-3-1-16-12, p 10 ning 27.11.2012 nr 3-3-1-15-12, p 50 ap-d „e“, „i“; RKHKo 19.12.2013 nr 3-3-1-37-13, p 12; 12.06.2013 nr 3-3-1-17-13 p-d 11-16; 12.12.2012 nr 3-3-1-23-12 p-d 10-11, 14 ja 20.

³⁴ Vastutusmenetlus võimaldab ühingu maksukohustuse täitmise tagamiseks seada aresti maksuvõla tekkimise eest vastutava isiku varale. Seega toob regulatsioon kaudset kaasa ka omandiõiguse riive. Näiteks on RKPJK pidanud võimalikuks, et riigipoolne keeld ehitiste või nende osade tsiviilkäibeks võib rikkuda õigust omandit vabalt kasutada (RKPJKo 22.06.2000, 3-4-1-7-00, p 13). Kui midagi võib omandipõhiõigust rikkuda, siis järelikult on tegemist selle riivega. Esiletõstmist väärib RKKK hiljutine mõttekäik, et vara arestimine riivab omandipõhiõigust, „kuna sellega piiratakse omaniku õigust oma vara kasutada“ (RKKKm 20.02.2012, 3-1-1-1-12, p 16).

Ettevõtlusvabaduse tuumaks on riigi kohustus mitte teha põhjendamatuid takistusi ettevõtluseks ja seda vabadust riivab iga abinõu, mis takistab, kahjustab või kõrvaldab mõne ettevõtlusega seotud tegevuse³⁵. Olukorras, kus piiratakse isiku õigust oma omandit vabalt kasutada, on tegemist PS §-ga 32 tagatud omandiõiguse riivega³⁶ (vrd ka Riigikohtu otsuses³⁷ käsitletud keeldu kui omandi kasutamise riivet).

Ühingu tegeliku juhi vastutust ei saa käsitleda täielikult regulatsiooni laiendamisena uutele subjektidele, kuna oma rolli ühingu juhtimisel varjatakse teadlikult tegelikust vastutusest pääsemiseks. Meede on proportsionaalne, kuna võimaldab eesmärki täita ja puuduvad teised, samavõrd tõhusad haldusmeetmed vastutuse kohaldamiseks. Meede on mõõdukas, kuna ühingu üle kontrolli omava isiku vastutus ühingu (maksu)kohustuste eest on ettevõtjate võrdse kohtlemise kontekstis elementaarne.

MKS § 40 lg-t 3 muudetakse vastavalt selliselt, kui on tuvastatav mitu isikut, kes on vastutavad kohustuste täitmise eest, siis vastutavad nad ka sellest lähtuvalt solidaarselt.

MKS § 41 lg 3

2017.aasta 1. jaanuaril jõustunud KrMS muudatusega tekkis avaliku võimu kandjal võimalus kuriteo toimepanemises süüdistatava vastu suunatud rahalise nõude maksmapanekuks kriminaalasjas ilma, et peaks läbi viidama eraldi haldusmenetlust. KrMS-i muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seadusega võimaldati riigil kannatanuna kriminaalmenetluses esitada lisaks tsiviilhagile ka avalik-õiguslik nõudeavaldus (AVÕN). Muudatuse kohaselt võib MTA, kui avaliku võimu kandja, esitada kriminaalmenetluses nõudeavaldusi asjas süüdistatava(te) vastu maksuvõla ja/või maksukahju kindlaksmääramiseks ning maksuvõla eest vastutuse määramiseks. Enne AVÕN-i kehtestamist pidanuks MTA maksuvõla ja/või maksukahju kindlaksmääramiseks ning maksuvõla eest vastutuse määramiseks läbi viima maksukohustuslase suhtes maksumenetluse ja kaasvastutajate suhtes vastutusmenetluse.

AVÕN võimaldab riigil vältida kulukaid ja aeganõudvaid paralleelmenetlusi ning ära hoida maksutulu saamata jäämist. KrMS-i muutmisel muudeti ka MKS § 128 lg-t 4. Praktika käigus on selgunud, et lisaks eelnimetatud MKS-i muudatusele on vajadus MKS-i täiendada selliselt, et AVÕN toimiks maksunõuete puhul nii, nagu seda eeldaksid maksukorralduse reeglid.

MKS-i 2. peatüki 3. jagu reguleerib kolmanda isiku vastutust võõra maksuvõla eest. Eelnimetatud jaos sisalduv § 41 sätestab maksualase kuriteo toimepanemise eest süüdi mõistetud kolmanda isiku vastutuse. Muuhulgas sisaldab muudetava paragrahvi lg 3 erandit MKS § 31 lg 3 suhtes selliselt, et maksualase kuriteo toimepanija vastutus võõra maksuvõla eest ei lõpe põhimaksukohustuslase maksuvõla lõppemisega³⁸. Lisaks sätestab nimetatud lõige ka eelnimetatud isiku vastutuse menetluskorra olukorras, kus põhimaksukohustuslase maksukohustus on lõppenud – tekkinud maksuvõla saab sisse nõuda tsiviilhagi esitamise teel.

MKS § 41 lg-t 3 täiendatakse selliselt, et tsiviilhagi kõrval on maksuhalduril edaspidi võimalus esitada nõue ka kriminaalmenetluses AVÕN-i esitamise teel. Muudatus on vajalik selleks, et võimaldada samas maksualases kriminaalasjas lahendada AVÕN ka selliste nõuete

³⁵ RKPJKo 28.04.2000 nr 3-4-1-6-00, p 11.

³⁶ RKPJKo 17.04.2012 nr 3-4-1-25-11, p 35.

³⁷ RKTkm 22.02.2010 nr 3-2-1-124-09, 15.

³⁸ Üldreegli ja erandi toime võtab kokku Riigikohtu lahend nr 3-1-1-11-07

puhul, kus põhimaksukohustus on lõppenud. MKS § 41 lg-s 3 ei ole kohane asendada tsiviilhagi termini AVÕN-i terminiga, kuna AVÕN ei ole alati kohane vahend MKS §-s 41 sätestatud vastutuse rakendamiseks, kuna see eeldab käimasolevat kriminaalmenetlust.

MKS § 42 lg 3

MKS § 42 lg 3 kohaselt nõutakse maksukohustuslase rahalise kohustuse täitmise eest lepinguga vastutuse võtnud kolmandalt isikult maksuvõlg sisse tsiviilkohtumenetluse korras hagi esitamise teel. Muudatusega sätestatakse, et lepingulisel alusel tekkinud vastutusega seotud küsimused lahendatakse haldusmenetluse raames. Kui kolmas isik ei täida lepinguga võetud või tagatisega tagatud rahalist kohustust, toimub selliste täitmata rahalise kohustuse sundtäitmine MKS-i 13. peatükis sätestatud sundtäitmise korras.

Haldusõigusliku meetme rakendamist taolistes olukordades toonitab ka Riigikohus lahendi nr 3-2-1-82-14 p-s 19, kus kohus märkis, et avalik-õiguslikust suhtest tulenevad juhtumid tuleks lahendada halduskohtus, kuna nõuded baseeruvad olemuslikult maksudel.

Analoogiliselt on lisatud seadusesse alates 2017. aastast kriminaalmenetluses tsiviilhagi käsitluste muudatus. Uue institutsioonina on kasutusel avalik-õiguslik nõudeavaldus³⁹, kriminaalmenetlus ja nõuete sissenõudmine toimub sarnaselt maksukohustuslasele vähem koormaval viisil ehk maksukorralduse seaduse⁴⁰ järgi ja KrMS reguleerimata küsimustes tuleb juhendada HKMS⁴¹-st.

2002. aastani kehtinud maksukorralduse seaduse⁴² § 34² kohaselt antud garantii ja käendus allusid vaide - ja halduskohtumenetlusele. 2002. aastal⁴³ jõustunud muudatustega muudeti aluseid, viidates enimkoormavale menetlusele⁴⁴. 15 aastaga on nii tsiviil- kui ka haldusõigus teinud läbi mitmed reformid. Praegusel ajal on halduskohtu menetlus uuriv ja vähem koormavam üksikindiviidile kui tsiviilkohtumenetlus, seega hetkel 2002. aasta muudatus on saavutanud vastupidise efekti kui tookord sooviti. Kui tsiviilkohtu menetluses ei avata ja kaasata lepingulise vastutuse maksustamise asjaolusid, vaid baseerub lepingu enda vastavuse kontrollil, siis seda enam räägib asjaolusid haldusmenetluse kasuks. Haldusmenetluses kontrollitakse kõik maksustamise asjaolud üle nagu seda asjakohaselt RK 3-2-1-82-14 p-st 19 järeldub. Seega muutub lepinguga rahalise kohustuse võtnud kolmanda isiku olukord võrreldes kehtiva regulatsiooniga soodsamaks, kuna haldusmenetluses on kolmandal isikul võimalik nõuda ärakuulamisõiguse tagamist, kaitsta enne kohtusse pöördumist oma õigusi vaidemenetluses ning rahalise kohustuse sundtäitmise aegumistähtaeg väheneb kümnelt aastalt viiele aastale⁴⁵. MKS §-s 42 nimetatud kohtu pädevuse muutus on

³⁹ KrMS § 38¹ lg 2 Avaliku võimu kandja võib lisaks käesoleva paragrahvi lg-s 1 sätestatule esitada kannatanuna ka avalik-õigusliku nõudeavalduse süüdistatavalt nõutava avalik-õigusliku rahalise kohustuse kindlaksmääramiseks, kui sellise kohustuse tekkimise aluseks olevad faktilised asjaolud kattuvad olulises osas menetletava kuriteo tehiooludega. Avalik-õigusliku nõudeavalduse võib esitada haldusorgan, kes oleks õigustatud sama rahalise kohustuse kindlaks määrama haldusmenetluses.

⁴⁰ MKS §128 lg4 p3

⁴¹ KrMS § 38¹ lg 7 Käesolevas seadustikus reguleerimata küsimuse lahendamisel kohaldatakse avalik-õigusliku nõudeavalduse lahendamisel halduskohtumenetluse seadustiku 26. peatükis sätestatud.

⁴² Maksukorralduse seadus RT I 1994, 1, 5

⁴³ Maksukorralduse seadus [RT I 2002, 26, 150](#)

⁴⁴ Maksukorralduse § 42 ([RT I 2002, 26, 150](#)) eelnõu seletuskiri „Lepingu alusel vastutavatelt isikutelt saab maksuhaldur võla sisse nõuda üksnes tsiviilkohtupidamise korras hagi esitamise teel. Kuna maksukohustus tekib seaduse alusel ja lepinguline vastutus lepingu alusel, ei ole tegemist võrdselt koheldavate juhtumitega. Lepinguga võla tasumiseks kohustunud isik on seda teinud vabatahtlikult ning maksuhalduril ei peaks tema suhtes kehtima seadusest tulenevat jõupositiooni ega samu vahendeid kohustuste täitmisele sundimiseks nagu need eksisteerivad seaduse alusel tekkinud maksukohustusega isikute suhtes.“

⁴⁵ kehtiva MKS § 42 lg 3 kohaselt on rahaline nõue sundtäidetav tsiviilseadustiku üldosa seaduse § 149 ja § 157 lg 1 järgi kümme aastat. MKS § 132 kohaselt on rahaliste kohustuste sundtäitmise aegumistähtaeg viis aastat.

maksukohustuslastele soodsam ja õigusselgem ning tagab ühetaolise lähenemise avalikus sektoris, olles mh kooskõlas Riigikohtu praktikaga.

MKS § 42 lg 4

MKS § 42 lg-s 1 nimetatud lepingust tulenev kohustus on mitteaktsessoorne⁴⁶. Riigikohus on otsuses nr 3-3-1-75-09 leidnud, et „juriidilise isiku õigusvõime lõppemine on üks MKS § 31 lg 3 p-s 6 nimetatud "muudel seadusega sätestatud juhtudel" aset leidvatest maksukohustuse lõppemise alustest. Kuna õigusi ja kohustusi omab õigusvõimeline juriidiline isik, siis tähendab juriidilise isiku registrist kustutamine tema õiguste ja kohustuste, sh maksukohustuste lõppemist.

Juriidilise isiku õigusvõime lõppemisel võivad jääda kehtima juriidilise isiku kohustuste täitmise tagamiseks eraõiguse sätete alusel antud mitteaktsessoorsed tagatised.“ Riigikohus on otsuses nr 3-2-1-119-04 selgitanud, et „kohustise täitmise tagamise eesmärgiks tagada kohustise täitmine ka siis, kui seda ei täida võlgnik. Seega kohustiste täitmise tagamise instituudi eesmärgiga ei oleks kooskõlas, kui võlausaldaja nõue lõppeks pelgalt võlgnikuks oleva juriidilise isiku likvideerimise tõttu ning seetõttu ei saaks võlausaldaja oma nõuet rahuldada tagatise arvel.“

MKS § 42 lg-s 1 nimetatud lepingu sõlmimisel tagab kolmas isik üldjuhul maksukohustuslase maksuvõlga käenduse, garantii või pandi seadmisega. Lisatava MKS § 42 lg 4 kohaselt ei lõpe maksukohustuslase rahalise kohustuse täitmise eest lepinguga vastutuse võtnud kolmanda isiku vastutus põhimaksukohustuslase maksuvõla lõppemisega. Seega ei lõpe maksuhalduri nõue eelnimetatud isiku vastu pelgalt seetõttu, et maksukohustuslane likvideeritakse või maksuhalduri nõue pankroti- või saneerimismenetluses kustutatakse.

MKS § 46 lg 6¹

MKS § 46 täiendatakse lg-ga 6¹, mille kohaselt on maksuhalduril õigus automatiseeritud otsuseid ja dokumente kinnitada e-templiga omakäelise või digitaalse allkirjastamise asemel seaduses sätestatud tingimustel ja korras. E-templi kasutusele võtmine on tingitud haldusaktide ja muude maksuhalduri koostatud dokumentide andmise protsessi automatiseerimisest ning menetluse kaasajastamisest.

EUTS-i kohaselt on avalik-õiguslike ülesannete täitmisel digitaalse templi kasutamine jäetud eriseaduste või nende alusel antud alamaktide reguleerida. EUTS § 24 lg 2 kohaselt loetakse digitaalset templit e-templiks, mis vastab Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 910/2014 artikli 3 p-s 27 sätestatud kvalifitseeritud e-templi nõuetele.⁴⁷ Määruse (EL) nr 910/2014 artikli 3 p 25 kohaselt on e-tempel elektroonilised andmed, mis on lisatud muudele elektroonilistele andmetele või on nendega loogiliselt seotud ja mis tagavad viimati nimetatud andmete päritolu ja terviklikkuse. Sama määruse artikkel 3 p 27 kohaselt on kvalifitseeritud e-tempel täiustatud e-tempel, mis luuakse kvalifitseeritud e-templi loomise vahendi abil ja mis põhineb e-templi kvalifitseeritud sertifikaadil.

⁴⁶ Aktsessoorne on kõrvalkohustus, mille kehtivuse eelduseks on põhikohustuse kehtivus. Sellised kõrvalkohustused jagavad põhikohustuse saatust.

⁴⁷ Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. juuli 2014. a määrus (EL) nr 910/2014 e-identimise ja e-tehingute jaoks vajalike usaldusteenuste kohta siseturul ja millega tunnustatakse kehtetuks direktiiv 1999/93/EÜ, kättesaadav: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/?uri=CELEX%3A32014R0910>

HMS § 55 lg-s 4 on sätestatud haldusaktide allkirjastamise kord. Kirjalikus haldusaktis märgitakse selle andnud haldusorgani nimetus, haldusorgani juhi või tema volitatud isiku nimi ja allkiri, haldusakti väljaandmise aeg ning muud õigusaktis ettenähtud andmed. HMS § 5 lg 6 sätestab, et elektrooniline asjaajamine on haldusmenetluses võrdsustatud kirjaliku asjaajamisega. Digitaalset allkirja ja e-templit kasutatakse haldusmenetluses EUTS ning teistes õigusaktides sätestatud korras.⁴⁸

Kehtivas MKS § 46 lg-s 5 on sätestatud, kes võib maksuhalduri koostatud haldusakti allkirjastada. Selleks võib olla maksuhalduri juht, juhi asetäitja või juhi poolt volitatud ametnik. MKS-is ei ole reguleeritud, millistel juhtudel võib e-templit kasutada haldusaktide omakäelise või digitaalse allkirjastamise asemel. Eelnõuga luuakse maksuhaldurile vastav õigus selleks, et võimaldada kinnitada eelkõige järgmiseid automatiseeritud tötlusel põhinevaid otsuseid e-templiga: korraldus deklaratsiooni esitamiseks ning selles esinevate puuduste kõrvaldamiseks, käibemaksukohustuslaste registris registreerimise ja registrist kustutamise otsus, käibemaksugrupina registreerimise ja registrist kustutamise otsus, maksuvõla ajatamisel maksuvõla ajakava kinnitamise otsus, samuti ka automatiseeritud tötlusel põhineva maksuvõla ajatamise ajakava kinnitamise otsuse kehtetuks tunnistamise otsus, intressinõue, maksuteade, tagastusnõude osalise tagastamise otsus, sundtäitmise hoiatus, elektroonilise arestimissüsteemiga mitteliitunud krediitiasutustele edastatavad arestimisdokumendid, tõendi maksuvõla või selle puudumise kohta.

E-templi kasutamine võimaldab kinnitada asjaolu, et dokumendi on koostanud maksuhaldur ning seda ei ole alates dokumendi kinnitamisest e-templiga vahepeal muudetud. Olemuslikult on e-templi kasutamine sarnane ID-kaardi kasutamisega dokumentide allkirjastamisel, st dokumendile lisatakse templi andmise aeg ja templi kehtivuse info. E-templi kasutamisel on allkirjastanud isiku nime asemel asutuse nimi. E-templit on võimalik kasutada nii üksikute dokumentide kinnitamiseks kui ka suuremas mahus automatiseeritult koostavate dokumentide kinnitamiseks, mis võimaldab maksuhalduril oma tööd kiirendada ja tõhustada.

MKS § 46², § 54 lg 1 p 1 ja lg 2¹

Kehtivas MKS-s ei ole reguleeritud maksuhalduri õigust luua ilma ametniku vahetu sekkumiseta automatiseeritud tötlusel põhinevaid haldusakte ning muid dokumente. Eelnõuga luuakse vastav seaduslik alus, eesmärgiga kiirendada ja kaasajastada maksuhalduri ja maksukohustuslase suhtlemisviisi ning võimaldada e-teenuste kasutamist ja edasiarendamist. Suhtluskanalite avardamine võimaldab luua maksuhaldurile täiendavaid viise ülesannete täitmiseks ja tegevuse tõhustamiseks ning tagab ka maksukohustuslasele vajalike tõendite väljastamise senisest kiiremini.

Eelnõus ja seletuskirjas on kasutatud Euroopa Parlamendi ja Nõukogu 27. aprilli 2016. a määruses nr 2016/679, füüsiliste isikute kaitse kohta isikuandmete töötlemisel ja selliste andmete vaba liikumise ning direktiivi 95/46/EÜ kehtetuks tunnistamise kohta (isikuandmete kaitse üldmäärus)⁴⁹ toodud õiguslikku terminit. Eelnõuga tehtavad muudatused on kooskõlas

⁴⁸ Haldusmenetluse seaduse ja teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu seletuskirja lk 7 kohaselt tehakse eelnõuga ettepanek muuta HMS § 72 lg 1 teist lauset selliselt, et edaspidi oleks võimalik dokumendile lisada alternatiivse võimalusena kas digitaalallkiri või e-tempel. Esineb olukordi, kus dokumendi vormistamisel ei ole vaja digitaalallkirja ning piisab üksnes e-templi olemasolust. E-tempel on haldusmenetluses tõend selle kohta, et e-dokumendi on väljastanud haldusorgan kui selline, ning see annab kindluse dokumendi päritolus ja terviklikkuses. (eelnõu on algatamise staadiumis seisuga 15.12.2017)

⁴⁹ Kätesaadav internetivõrgus: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/PDF/?uri=CELEX:32016R0679&from=ET>

isikuandmete kaitse üldmäärusega. Nimetatud määruse artikkel 22 lg 1 sätestab, et andmesubjektil on õigus, et tema kohta ei võetaks otsust, mis põhineb üksnes automatiseeritud töölusel, sealhulgas profiilianalüüsil, mis toob kaasa teda puudutavaid õiguslikke tagajärgi või avaldab talle märkimisväärset mõju. Sama artikli lg 2 p-d b ja c sätestavad, et lg-t 1 ei kohaldata, kui otsus on lubatud vastutava töötaja suhtes kohaldatava liidu või liikmesriigi õigusega, milles on sätestatud ka asjakohased meetmed andmesubjekti õiguste ja vabaduste ning õigustatud huvide kaitsmiseks, või kui otsus põhineb andmesubjekti selgesõnalisel nõusolekul. Vastavalt sama artikli lg-le 3 peab andmete töötaja rakendama lg 3 p-s a ja c osundatud juhtudel asjakohaseid meetmeid, et kaitsta andmesubjekti õigusi ja vabadusi ning õigustatud huve, vähemalt õigust otsesele isiklikule kontaktile vastutava töötajaga, et väljendada oma seisukohta ja vaidlustada otsus. Kuna siseriiklik õigus võimaldab automatiseeritud dokumentide koostamist piisavate õiguskaitse võimaluste olemasolu korral, on automatiseeritud töölusel põhineva otsuse koostamine maksuhalduri poolt lubatud. Automaatsete otsuste koostamiseks peavad olema selgepiirilised kriteeriumid ning õigused samaväärselt kaitstud võrreldes tavapärase menetlusega.

Automatiseeritud dokumentide koostamine on kooskõlas PS §-st 14 tuleneva hea halduse põhimõttega põhjusel, et neid on võimalik koostada eelkõige vaid juhtudel, mil maksuhalduril on olemas piisavalt andmeid otsuse või toimingute tegemiseks, kaalutusruum on piiritletud ning maksukohustuslase jaoks peab olema saabuv tagajärg ettenähtav ja võimaldatud ka vajadusel oma seisukohtade esitamine. Olemusliku eripära tõttu ei ole võimalik automatiseerituna koostada selliseid dokumente, mille tegemisel on maksuhalduril suurem ärakuulamis- ja põhjendamiskohustus. Näiteks ei saa automatiseeritud töölusel põhineva otsusena koostada maksuotsust ja vastutusotsust.

Maksukohustuslasel on võimalik oma õigusi kaitsta samaväärselt tavapärase olukorraga, mil dokumendi koostajaks on ametnik. Tulenevalt MKS § 137 lg-st 1 on maksukohustuslasel või muul menetlusosalisel, kes leiab, et maksuhalduri haldusaktiga on rikutud tema õigusi või piiratud tema vabadusi, õigus nõuda maksuhaldurilt vaidemenetluses selle haldusakti kehtetuks tunnistamist, muutmist või uue haldusakti väljaandmist. Sama paragrahvi lg 2 kohaselt on menetlusosalisel õigus vaidlustada ka maksuhalduri toiminguid. Maksukohustuslasel kelle õigusi on rikutud on õigus pöörduda halduskohtu poole kaebusega halduskohtumenetluse seadustikus sätestatud korras.

Eelnõuga täiendatakse MKSi §-ga 46², mis annab MTAle õiguse koostada e-teenuste keskkonnas „e-maksuamet/e-toll“ (*e-maksuamet*) automatiseeritud töölusel põhinevaid otsuseid järgmistel juhtudel:

- (1) Riiklike maksude maksuhaldur võib Maksu- ja Tolliameti e-teenuse keskkonnas „e-maksuamet/e-toll“ kaudu automaatse otsuse ja dokumendina anda:
 - 1) korralduse deklaratsiooni esitamiseks ning selles esinevate puuduste kõrvaldamiseks;
 - 2) käibemaksukohustuslaste registris registreerimise ja kustutamise otsuse;
 - 3) käibemaksugrupina registreerimise ja registrist kustutamise otsuse;
 - 4) maksuvõla tasumise ajatamise otsuse ja automaatse otsusena antud maksuvõla tasumise ajatamise otsuse kehtetuks tunnistamise otsuse;
 - 5) intressinõude;
 - 6) enammakse tagastamise otsuse;
 - 7) sundtäitmise hoiatuse;
 - 8) elektroonilise arestimissüsteemiga (e-arest) mitteliitunud krediidasutusele edastatava arestimisdokumendi;
 - 9) maksuteate;

10) tõendi maksuvõla või selle puudumise kohta.

Sättes toodud loetelu on ammendav. Maksuhaldurile jääb kaalutusõigus selles osas, kas teha automaatne otsus või koostab dokumendi ametnik. E-keskkonna kasutamise ja automatiseeritud dokumentide koostamise võimalus on vaid üks paljudest suhtlemisvõimalustest maksukohustuslase ja maksuhalduri vahel. Andmetöötlussüsteemi vahendusel on võimalik luua dokumente maksukohustuslase initsiatiivil, esitades selleks vastavasisulise taotluse. Selleks tuleb maksukohustuslasel sõlmida MTAga e-keskkonna kasutamise leping.⁵⁰ Kui maksukohustuslane ei soovi kasutada e-keskkonda või pole see mingisugusel põhjusel võimalik, saab ta jätkuvalt pöörduda MTAsse e-posti teel, posti teel või teenindusbüroosse.

Automatiseeritud töölusel põhineva dokumendi loomise eripäraks on asjaolu, et dokument koostatakse andmesüsteemis olemasolevate andmete ja maksukohustuslase esitatud andmete alusel. Kui maksukohustuslase taotlus lahendatakse positiivselt, ei pea maksuhalduri ametnik dokumendi koostamise protsessi vahetult sekkuma. Kui taotlus ei vasta nõuetele ja vajab seetõttu põhjalikumat kontrolli, on võimalik ametnikul lahendada taotlus ka tavapärasel viisil sõltumata sellest, kas maksukohustuslane taotles e-maksuametis automatiseeritud töölusel põhineva otsuse tegemist. Automatiseeritud dokumentide koostamine on kooskõlas ka haldusmenetluse üldpõhimõtetega ning MKS § 10 lg-st 3 tuleneva põhimõttega viia menetlus läbi võimalikult lihtsalt, kiirelt ja efektiivselt ning vältida üleliigseid kulutusi ja ebamugavusi.

MTA-l on õigus koostada automatiseeritud töölusel põhinevaid käibemaksukohustuslaseks registreerimise otsuseid, kuid seda vaid juhul, kui maksukohustuslane tegeleb ettevõtlusega ning maksuhalduril on selle kohta olemas otsuse tegemiseks vajalikud tõendid või kui äriühingu juhatuse liikmed on tegutsenud mõnes teises äriühingus pikemat aega ning pole põhjust kahelda, et ei hakka uues registreeritud äriühingus ettevõtlusega tegelema. Käibemaksukohustuslaseks registreerimiseks tuleb isikul täita avaldus, kus tuleb muu hulgas kirjeldada isiku ettevõtluse olemust, nimetada tehingupartnerid, ettevõtluse finantseerimise allikad, informatsioon töötajate olemasolu või värbamise plaani kohta.

Kui avalduses toodu on liiga üldine, nõuab maksuhaldur täiendava teabe esitamist ning vajadusel pöördub selle kontrollimiseks kolmandate isikute poole. Sellisel juhul on tegemist tavapärase käibemaksukohustuslaseks registreerimise taotluse lahendamisega. Kui tegemist on alustava ettevõtjaga ning tõendid puuduvad või neid on vaja täiendavalt koguda ja põhjalikult hinnata ning maksuhalduril lasub suurem põhjendamiskohustus, vaatab taotluse sisuliselt läbi maksuhalduri ametnik ning teeb selle kohta ka sõltuvalt asjaoludest, kas positiivse või negatiivse otsuse.

Eelnõu MKS § 46² lg 2 kohaselt ei pea automaatsel otsusel märkima ametniku ees- ja perekonnanime ning ametikohta, kuna see põhineb andmete automatiseeritud töölusel. Automaatset otsust eristab tavapärasest haldusaktist või muust kirjalikult koostatud dokumendist lisaks asjaolu, et ametniku allkirja asemel on dokument kinnitatud e-templiga.

MKS § 46² lg 3 kohaselt toimub riikliku maksuhalduri automatiseeritud koostatud dokumentide kättetoimetamine elektrooniliselt vastavalt käesoleva seaduse §-le 54.

⁵⁰ Äriklendina e-teenuste konto loomise kohta vt MTA koduleheküljelt: <https://www.emta.ee/et/e-maksuamete-toll/arikliendi-e-teenuste-konto-loomine>
Füüsilisel isikul on võimalik kasutada e-keskkonda, vt https://www.emta.ee/et/emta_login/nojs

MKS § 46² täiendatakse lg-ga 2¹ järgmises sõnastuses: Maksuhaldur teeb maksukohustuslase taotluse alusel koostatud automaatse otsuse e-maksuametis kättesaadavaks viivitamatult ning ei saada maksukohustuslase nõusolekul kättetoimetamise kohta sellekohast teadet. Maksukohustuslase soovi korral edastatakse otsus ka posti või elektronposti teel. Maksukohustuslase taotlusel automaatselt antud haldusakti ja muu dokumendi kättetoimetamise ajaks loetakse dokumendi andmise hetk sõltumata sellest, kas isikule toimetati hiljem kätte dokument posti või elektronposti teel.

Maksukohustuslasel lasub suurem vastutus ja hoolsuskohustus juhul, mil dokument luuakse tema enda initsiatiivil, kuna siis on talle tulevase loodava dokumendi sisu üldjuhul teada ning ta peab veenduma selles, kuidas on tema taotlus lahendatud. Kui tegemist on näiteks möödunud tähtpäevaga kohustuste ajatamisega, siis on ka intressikulu kokkuhoiu aspektist isiku huvides see, et väljastatud haldusaktid hakkaksid kehtima ja neid saaks hakata täitma koheselt (vastavalt MKS § 117 lg-le 2 on maksuhalduril õigus ajatamisel vähendada intressimäära 50% võrra ajatamise otsuse vastuvõtmise päevast arvates). Muudatus on tingitud asjaolust, et olemasolev kättetoimetamise regulatsioon ei ole piisav.

MKS § 54 lg 1 p 1 kohaselt käsitatakse dokumendi elektroonilise kättetoimetamisena dokumendi üleslaadimist MTA e-maksuametisse tingimusel, et dokumendi adressaat on e-maksuameti kasutaja ja ta on teatanud maksuhaldurile oma elektronposti aadressi või mobiiltelefoni numbri. MKS § 54 lg-s 2 sätestatu kohaselt saadetakse dokumendi e-maksuametis kättesaadavaks tegemise kohta dokumendi adressaadile sellekohane teade tema elektronposti aadressil või lühisõnumiga mobiiltelefoni numbril.

Maksuhalduril on võimalik vajadusel automaatne otsus kätte toimetada MKS § 54 lg 4 p 1-3 kohaselt posti ja e-posti teel, kui dokumendi adressaat on selleks soovi avaldanud, dokumenti ei ole avatud e-maksuametis viie tööpäeva jooksul selle kättesaadavaks tegemisest arvates või kui maksuhaldur ei ole saanud dokumendi adressaadilt dokumendi kättesaamise kohta kinnitust viie tööpäeva jooksul dokumendi elektronposti aadressil saatmisest arvates.

Sellisel viisil dokumentide koostamine ja kättetoimetamine võimaldab kokku hoida adressaadi ja maksuhalduri aega ning raha ja pakkuda paremaid avalikke teenuseid. Samuti on sellisel viisil e-kättetoimetamine turvaline ja tõendatav. Usaldusväärsus kinnitab näiteks ka see, et deklaratsioonide esitamine toimub suures osas elektroonilises keskkonnas ning on aja jooksul kujunenud maksukohustuslase ja maksuhalduri vaheliseks tõhusaks suhtluskanaliks.

MKS 4¹. peatükk (§§ 55¹-55⁵) ning § 59 lg 2 ja 3

MKS-i 4¹. peatüki lisamisega kehtestatakse ühe ja ühtse maksukontrolli regulatsioonina maksumenetlus ning lõpetatakse senise kahe menetlusliigi (revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli) eristamine. Seetõttu tunnistatakse kehtetuks MKS § 59 lg 2 ja 3 ning §-d 73–81, mille sätted võetakse vajalikus ja põhjendatud ulatuses üle seaduse 4¹. peatükki §-des 55¹-55⁵. Muudatuste kontekstis jäävad maksukohustuslaste menetluslikud tagatised kehtima revisjoni läbiviimisele kehtestatud standardile sarnaselt.

Muudatus on vajalik regulatsiooni kaasajastamiseks. Revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli vahel vahetegu lõpetatakse, kuna revisjon maksumenetluse liigina on minetanud oma senise tähenduse ja suurem osa kontrollidest toimub üksikjuhtumi kontrollidena, seda nii füüsiliste kui juriidiliste isikute osas. Seda kinnitab ka ühes kalendriaastas läbiviidavate revisjonide

vähene arv. Nimetatust lähtuvalt on selge, et enamus läbiviidavaid menetlusi on sisult üksikjuhtumi kontrollid. Ühtlasi ei ole paljud revisjonile kohalduvad sätted enam asjakohased. Kuna aja jooksul on muutunud kontrollide läbiviimise spetsiifika, on seadusandja ülesandeks tagada regulatsiooni selgus ja aktuaalsus.

Lähtuda tuleb samuti asjaolust, et enamus maksukontrolle viiakse läbi e-kanalite vahendusel. Nii riik kui ettevõtjad ja füüsilised isikud on üle läinud elektroonilisele asjaajamisele. Sellega on arvestatud muudatuse sisseviimisel. Kuna enamus asjaajamisest toimub elektrooniliselt e-maksuameti/e-tolli vahendusel või e-posti teel, on muutunud ka kontrollide läbiviimise iseloom. Samas säilivad ühtse maksumenetluse kehtestamisega üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni põhimõtted, mis tagavad maksukohustuslaste õiguste kaitse sarnaselt kehtivale regulatsioonile. Üks kontrolliliik vähendab vaidlusi ja kõrvaldab vajaduse eristada, millised sätted kuuluvad menetluse läbiviimisel kohaldamisele. Ka praktikas on kadunud reaalne vajadus sellise vahe tegemiseks, sest enamus läbiviidavatest kontrollidest on üksikjuhtumi kontrollid, mille puhul on juba praegu maksuhalduri poolt tagatud maksukohustuslaste õiguste kaitse revisjoni läbiviimisele sarnaselt kõrgendatud tasemel.

Riigikohus⁵¹ on lähemalt selgitanud revisjoni terminit, sedastades et maksukohustuslaste kontroll jaguneb üksikjuhtumi kontrolliks ja üldkontrolliks ehk revisjoniks. Nimetused "üksikjuhtumi kontroll" ja "üldkontroll" (revisjon) võivad viia aga eksliku järelduseni, mida üks või teine kontrolli liik olemuslikult tähendab. Kehtivaid kontrollivorme eristab eeskätt kontrolli ulatus, mis annab võimaluse eristada, kas tegemist on üksikjuhtumi- või üldkontrolliga. Sedalaadi järelduste tegemine ei ole alati kooskõlas seaduse mõttega. Nimelt võib revisjon sarnaselt üksikjuhtumi kontrollile hõlmata üht või mitut maksu, üht või mitut maksustamisperioodi või olla piiritletud konkreetsete asjaolude väljaselgitamisega. Näiteks, kui revisjon hõlmab vaid ühe maksu üht maksustamisperioodi või isegi üksnes mõne asjaolu väljaselgitamist, teeb see üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni sisulise eristamise ainult kontrolli ulatuse järgi praktikas keeruliseks. Kuna aga revisjoni läbiviimisele kehtib maksukohustuslaste õiguste kaitse tagamine kõrgendatud kujul, siis on põhjendatud, et samadest põhimõtetest tuleks lähtuda ka üksikjuhtumi kontrolli puhul.

Tuginedes kehtivale regulatsioonile, ei saa tähelepanuta jätta, et üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni läbiviimisel on maksukohustuslastel mõnevõrra erinevad õigused ja kohustused. Praktikas võib olla tihti keeruline hinnata, millise kontrolliliigi normid kohaldamisele kuuluvad, sest tulenevalt kontrolli spetsiifikast, mahust ja kontrolli puudutavast ajaperioodist võib eristamine olla keeruline. MKS § 59 lg 2 järgi saab terminoloogiliselt eristada küll üksikjuhtumi kontrolli üldkontrollist ehk revisjonist, kuid jätab nende vahelise piiri ebaselgeks. Sellise olukorra jätkumine ei ole põhjendatud, kuna põhjustab tarbetuid vaidlusi, mis koormab kohtusüsteemi.

Revisjoni eristatakse üksikjuhtumi kontrollist asjaoluga, mille järgi revisjon on maksukohustuslast koormavam kontrolliliik. Nimetatust lähtub ka põhjus, miks lasub maksuhalduril erinevate toimingute tegemisel selle juures suurem selgitamiskohustus. Lähtuvalt menetluse liigist ja kontrolli keerukusest, võivad tegelikkuses maksumaksja jaoks mõlemad kontrolliliigid olla sama võrra koormavad. See on ka põhjus, miks maksuhaldur on juba praegu tarbetute vaidluste välistamiseks järginud üksikjuhtumi kontrollide läbiviimisel, et oleks tagatud kõrgendatud selgitamiskohustuse täitmine, maksumaksja informeerimine ja kõrgendatud standardist lähtuv maksukohustuslaste õiguste tagamine.

⁵¹ RKHKo nr 3-3-1-20-05

Muudatus loob selgema raamistiku menetluse läbiviimiseks ja kaotab õigusliku ebaselguse, mil näiteks füüsilise isiku suhtes läbiviidav üksikjuhtumi kontroll sarnaneb revisjoni läbiviimisega. Kehtiv regulatsioon sätestab füüsiliste isikute suhtes revisjoni läbiviimise keelu. Kuigi muudatuse jõustumisel hakkab kehtima ühtne regulatsioon füüsiliste ja juriidiliste isikute jaoks võrdsel määral, peab maksuhaldur arvestama nende olemuslikust spetsiifikast lähtuvate sisuliste erinevustega, mille järgi ei saa seada eelduseks füüsiliste isikute suhtes kogu nende elutegevust puudutava maksumenetluse läbiviimist, kuigi sellise menetluse läbiviimise alus võib tekkida, kui on piisavalt põhjust eeldada, et isik tegeleb ettevõtlusega, kuid ei ole registreerinud oma tegevust vajaminevas vormis (näiteks FIE-na). Ettevõtlusega tegelemine peab sellisel juhul olema eelnevalt tõendatud ning vastav otsus või haldusakt jõustunud ehk füüsilise isiku tegevuses on tuvastatud ettevõtlusega tegelemise kriteeriumid.

Menetluse läbiviimisel tuleb arvestada asjaoluga, et maksumenetlus peab selle üldpõhimõtetest lähtuvalt olema maksukohustuslast võimalikult vähe koormama. Maksuhalduril tuleb maksumenetluse läbiviimisel keskenduda kuluefektiivsusele, maksumaksjat vähemkoormavate meetmete kasutamisele ning eelduslikult võimalikult hiljutisemate maksuperioodide kontrollimisele. Seetõttu praktilist muudatust regulatsiooni ühtlustamine endaga kaasa ei too. Nimetatud asjaolust saab järeldada, et enamus läbiviidavatest kontrollidest jäävad üksikjuhtumi kontrollile sarnanevateks maksumenetlusteks. Maksumenetluse üldpõhimõtetest lähtuvalt füüsiliste isikute suhtes mahukaid, põhjalikke, hetkel revisjonile sarnanevate menetluste läbiviimine ei oleks jätkuvalt lubatud.

MTA praktikast tulenevalt keskendutakse menetlusökonoomikast lähtuvalt konkreetsete asjaolude väljaselgitamisele, mis puudutab üldjuhul vaid konkreetseid tehinguid või selgelt piiritletud perioodi hõlmavat maksukohustust või -kohustusi. Põhjalikuma ja kõikehõlmava menetluse alustamiseks on vajadus erandjuhtudel, kui on alust kahtlustada maksukohustuse täitmisest kõrvale hoidumist suures ulatuses ning pikema ajaperioodi kestel.

Kui peaks siiski selginema vajadus kontrollida füüsilise isiku puhul rohkem asjaolusid, mis annaks alust jõuda järelduseni, et see väljuks praeguse üksikjuhtumi kontrolli raamistikust, siis peaks maksuhaldur tulevikus selle kohta maksukohustuslasele rohkem selgitusi jagama, mis asjaoludel ja mida ta kontrollida soovib. Samas tuleb rõhutada, et praegugi ei ole keelatud mitme üksikjuhtumi kontrolli läbiviimine paralleelselt ja kontrollide arv ei ole seadusega piiritletud. Erinevus seisneb selles, et ühe menetlusega võib olla hõlmatud mitu asjaolu ja selleks ei pea enam alustama mitut üksikjuhtumi kontrolli, vaid see koondub ühtse maksumenetluse alla, mida asjaoludest lähtuvalt on võimalik omakorda laiendada.

MKS § 102 lg 3 ja § 81 lg 4 koosmõjust tuleneb ka korduvrevisjoni keeld sama perioodi ja maksuliigi osas (va väärteomenetluse või kriminaalmenetluse käigus selgunud asjaolude tõttu). Seega on maksumaksjal olnud oluline teada, millise perioodi ja millise maksuliigi osas on toimunud revisjon. Kui kehtiva seaduse kohaselt peab maksuhaldur kontrolli teostamisel teavitama, kas tegemist on üksikjuhtumi kontrolli või revisjoniga, siis tulevikus sellist vajadust enam ei ole. Samas on edaspidigi oluline teada, mis perioodi osas on juba maksumenetlus läbi viidud, et vajadusel tugineda edasise menetluse raames juba kontrollitud ning tõendamist leidnud asjaoludele.

Maksumenetluse tulemusel tehtud või muudetud maksuotsust, mille muutmist või kehtetuks tunnistamist ei saa enam vaidemenetluses ega halduskohtumenetluses taotleda, võib uue

asjaolu või tõendi ilmnemise tõttu muuta või kehtetuks tunnistada ainult juhul, kui see asjaolu on tuvastatud seoses MKS §-des 153¹, 154 või 155³ sätestatud väärteoga, mis on toime pandud tahtlikult ja mille kohta on jõustunud lahend või seoses kuriteoga, milles osas on alustatud kriminaalmenetlust.

MKS 7. peatükk (§-d 73-81)

MKS §-d 73-81 tunnistatakse kehtetuks. Muudatus on vajalik õigusselguse tagamiseks seoses 4¹. peatüki „Maksumenetlus“ kehtestamisega. Sätted on võetud vajalikus, põhjendatud ning täpsustatud osas üle nimetatud peatükis.

MKS § 93 lg 1 ja 5

Maksuhaldurile jääb õigus maksusumma määramiseks muutva tingimusega, kui see on kõiki maksustamise aluseks olevaid tõendeid ja asjaolusid arvesse võttes põhjendatud.

MKS § 97

Kehtiva MKS § 97 kohaselt ümardatakse tasumisele kuuluv maksusumma, samuti tagastusnõude summa või kõrvalkohustusest tulenev summa sendi täpsusega, kui maksuseaduses või tollieeskirjades ei ole sätestatud teisiti. Eelnõuga muudetakse maksusumma ümardamise reeglit selliselt, et tasumisele kuuluv maksusumma, samuti tagastusnõude summa või kõrvalkohustustest tulenev summa ümardatakse edaspidi euro täpsusega. Muudatus on tingitud vajadusest vähendada maksukohustuslase jaoks tekkivat halduskulu, mis on seotud ümardamise põhimõtete rakendamisega. Seetõttu ümardatakse muudatuse jõustumisel tasumisele kuuluv maksusumma, samuti tagastusnõude summa või kõrvalkohustustest tulenev summa edaspidi sendi täpsuse asemel euro täpsusega, kui maksuseaduses või tollialastes õigusaktides ei ole sätestatud teisiti. Näiteks tuleneb regulatiivne erisus KeTS § 31 lg-st 4, mille kohaselt arvutatakse keskkonnatasud keskkonnakasutuse toimumise kvartali kohta ning need esitatakse sendi täpsusega. Eelnõuga nimetatud erisust ei muudeta.⁵²

MKS § 98 lg 1

MKS § 98 lg 1 teine lause sätestab viie aastase aegumistähtaja maksusumma määramisele, milliste puhul oli maksusumma jäetud tahtlikult tasumata või kinni pidamata. Kehtiva normi sõnastus ei võimalda viieaastast maksu määramise aegumistähtaega eeldada kõikide MKS §-s 41 nimetatud adressaatide, st isikute puhul, kes vastutavad võõra maksuvõla eest maksualase kuriteo toimepanemisel. Esiteks on vaieldav, kas põhimaksukohustuslase tahtlus maksusumma tasumata või kinni pidamata jätmiseks laieneb ka sellistele kuriteo toimepanijatele, kes ise põhimaksukohustuslast ei valitse (nt tehingupartnerist äriühingu juht). Teiseks, kuigi MKS on haldusõigusesse kuuluv seadus, tuleb tahtluse sisustamisel pöörduda tsiviilõiguse allika poole.

⁵² KeTS § 33¹ lg 3 kohaselt täidab Maksu- ja Tolliamet saastetasu, vee erikasutusõiguse tasu ja maavara kaevandamisõiguse tasuga seonduvalt kõiki maksukorralduse seadusest tulenevaid maksuhalduri ülesandeid, välja arvatud neid ülesandeid, mis käesoleva seadusega on antud Keskkonnaameti pädevusse.

VÕS § 104 lg 5 nimetab tahtluseks süüvormi, mille puhul soovitakse õigusvastast tagajärge. Isiku vastutus võõra maksuvõla eest MKS § 41 järgi eeldab karistatust maksualase kuriteo eest. Maksualast kuritegu saab toime panna vaid tahtlikult, kusjuures tahtluse all mõistetakse karistusõiguses süüteo koosseisu subjektiivset külge, millel on kolm alamliiki – kavatsesus, otsene tahtlus ja kaudne tahtlus. Iseenesest ei ole välistatud, et mõni maksualases kuriteos (kaas-)süüdistatav on maksualase kuriteo toimepanemises süüdi ilma, et tema puhul oleks täidetud VÕS-is sätestatud tahtluse koosseis – ta ei pruukinud soovida, et maksukohustuslase maksukohustus jääb täitmata, vaid lähtus hoopis näiteks iseseisvast omakasu motiivist. Kuna sellise isiku puhul ei kehtiks 5-aastane maksu määramise aegumistähtaeg, jääks seadusesse lünk, mis ei vastaks seadusandja tahtele. Seadusandja sõnum potentsiaalsetele maksuõiguse rikkujatele ning nende kaasaitajatele peab olema, et kuritegu ei tasu ennast ära. Puudub põhjendus, miks peaks selline isik pääsema tekitatud maksukahju hüvitamise kohustusest tänu sellele, et riik ei suutnud kuriteoga tekitatud maksukahju piisavalt kiiresti avastada.

Eelpool toodust lähtuvalt täiendatakse MKS § 98 teist lauset, sätestades viie aastane aegumistähtaeg isiku vastutusele MKS § 41 järgi. Võõra maksukohustuse eest vastutuse tuvastamine (vastutusmenetluses või AVÕN-i kaudu) isiku suhtes, kes on toime pannud maksualase kuriteo, on viis aastat, sõltumata sellest, kas tema puhul esines tahtlus, et põhimaksukohustuslane jätab maksu tasumata või kinni pidamata või mitte. Kuna MKS § 41 järgse vastutuse eelduseks on isiku karistus kriminaalkorras, siis peatub maksusumma määramise aegumine kriminaalmenetluse ajaks vastavalt MKS § 99 lg 1 p-le 5 ka nõuete puhul, mida menetletakse avalik-õigusliku nõudeavaldusena. Seetõttu puudub vajadus täiendavalt MKS § 99 muutmiseks.

MKS § 98 lg 4

MKS § 52 lg 1 sätestab, et dokumendid, sealhulgas haldusaktid antakse kätte allkirja vastu või toimetatakse kätte posti teel, elektrooniliselt või avaldatakse perioodilises väljaandes. Maksuhaldur võib valida kättetoimetamisviiside vahel, kui seadusega ei ole sätestatud kohustuslikku kättetoimetamisviisi. MKS §-s 54 on reguleeritud dokumentide elektroonilise kättetoimetamise kord. Eelnimetatud sätte lg-te 3 ja 4 kohaselt loetakse elektrooniliselt edastatav dokument kättetoimetatuks, kui adressaat saadab kinnituse dokumendi kättesaamise kohta või kui dokument avatakse e-maksuametis.

Juhul kui isik ei saada maksuhaldurile kinnitust dokumendi kättesaamise kohta või kui ei ava dokumenti e-maksuametis, siis edastatakse isikule dokument postiga. MKS-i § 98 lg 4 teise lause kohaselt ei saaks lugeda maksuotsust aegumistähtaja jooksul tehtuks, kui maksuhaldur otsustab enne aegumistähtaja lõppu otsuse maksukohustuslasele kätte toimetada elektrooniliselt, kuid maksukohustuslane ei võta seda menetluse viivitamise eesmärgil vastu ja maksuhaldur annab otsuse postiteenuse osutajale pärast aegumistähtaja möödumist. Sellise olukorra vältimiseks muudetakse MKS § 98 lg 4 teist lauset selliselt, et maksuotsus loetakse tehtuks aegumistähtaja jooksul, kui selle kättetoimetamist on alustatud enne aegumistähtaja saabumist.

MKS § 99 lg 1 p 3 ja § 99 lg 2

MKS § 99 lg 1 p 3 kehtetuks tunnistamine on vajalik, kuna üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni asemel kontrolliliigiina maksumenetluse kehtestamisest tulenevalt ei peatu maksusumma aegumine enam menetluse ajaks. Menetluse läbiviimine ning võimaliku juurde maksmisele kuuluva maksu määramine on võimalik enne selle aegumist. Muudatus järgib eesmärki, et maksukohustuslase menetluslikud tagatised ei halveneks hetkel kehtiva regulatsiooniga võrreldes. MKS § 99 lg 2 muutmise arvestab revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli asemel ühe ja ühtse kontrolliliigi kehtestamisega.

MKS § 102 lg 3 ja 4

MKS § 102 lg 3 muutmise on vajalik, et arvestada revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli asemel ühtse kontrolliliigi kehtestamisega. Sõna „revisjon“ asendatakse sõnadega „kõiki maksukohustusega seotud asjaolusid kontrollides“ ning p-st 1 on välja võetud viide karistusõiguse muudatuste raames kehtetuks tunnistatud §-le 153². Täiendavalt on lisatud viide 01.01.2015 jõustunud MKS §-le 155³, mis puudutab teabevahetuse takistamist ja mis on sellekohase muudatuse lisamisel jäänud loetelusse lisamata.

MKS § 105 lg 8¹

Eelnõuga täiendatakse MKS § 105 lg-ga 8¹, mille kohaselt on maksuhalduril ühise käibedeklaratsiooni alusel tekkinud tagastusnõuet õigus tasaarvestada KMS § 26 lg 1 alusel registreeritud käibemaksugrupi liikme sissenõutavaks muutunud maksukohustuste ja kõrvalkohustustega kogu tagastusnõude ulatuses käibemaksugrupi liikmete nõusolekul. Samuti täiendatakse KMS § 26 lg-ga 6¹, mis annab maksuhaldurile õiguse tasaarvestada KMS § 26 lg 1 alusel registreeritud käibemaksugrupi ühise käibedeklaratsiooni alusel tagastusnõue käibemaksugrupi kuuluva ettevõtte maksukohustusega maksukorralduse seaduses sätestatud korras kõigi käibemaksugrupi liikmete nõusolekul.

KMS § 26 lg 1 kohaselt registreerib maksuhaldur äriseadustiku tähenduses emaettevõtja ja tütarettevõtjad ühe maksukohustuslasena (edaspidi *käibemaksugrupp*). Majanduslikult ja organisatoorselt seotud maksukohustuslased registreeritakse ühise taotluse alusel käibemaksugrupina, kui iga käibemaksugrupi koosseisus registreeritava äriühingu aktsiatest, osalusest või häältel kuulub samale isikule rohkem kui 50 protsenti või kui isikud on seotud frantsiisilepingu alusel. Käibemaksugrupina registreeritakse isikud, kes on Eestis ettevõtlusega tegelevad Eesti maksukohustuslased. KMS § 26 lg 3 kohaselt võib maksukohustuslane kuuluda samaaegselt ainult ühte käibemaksugruppi.

KMS § 26 lg 11 kohaselt esitavad käibemaksugrupina registreeritud isikud ühise käibedeklaratsiooni. Nad vastutavad käibemaksu tähtaegse tasumise eest solidaarselt. Käibemaksugrupi registrist kustutamisel vastutavad maksukohustuslased solidaarselt käibemaksuvõla eest, mis on tekkinud perioodil, kui nad olid registreeritud käibemaksugrupina. Sarnast solidaarse vastutuse põhimõtet kannab edasi ka eelnõuga tehtav muudatus. Tasaarvestuse tegemine on võimalik vaid maksukohustuslaste nõusolekul.

Põhiseaduse §-st 31 tuleneb õigus tegeleda ettevõtlusega ehk ettevõtlusvabadus. Nimetatud õigusel on tihe seos §-s 32 sätestatud omandiõigusega ja §-st 113 tuleneva riigi õigusega kehtestada makse, arvestades, et maksustamine piirab ka võimalusi ettevõtlusest tulu

teenida.⁵³ Maksuhaldurile käibemaksugrupi sisese tasaarvestuse tegemise õiguse andmine toob kaasa küll eelviidatud õiguste riive, kuid ei ole põhiseadusega vastuolus, kuna tasaarvestuse tegemine on võimalik maksukohustuslase eelneval nõusolekul. Muudatus ei riiva ebaproportsionaalselt ettevõtlusvabadust ega omandipõhiõigust.

Käibemaksugrupi loomise eesmärk on ühte käibemaksugruppi kuuluvate ettevõtete majandustegevuse soodustamine läbi efektiivsema käibevahendite kasutamise. Nii näiteks ei loeta KMS § 26 lg 7 kohaselt käibemaksugruppi kuuluvate isikute omavahelisi tehinguid käibeks. Käibemaksugruppi kuuluvaid ettevõtteid käsitleb seadus teatud juhtudel ühe maksukohustuslasena, neile omistatakse ühine registreerimise number, mida grupi liikmed kasutavad tehingutes grupiväliste isikutega. Uue regulatsiooni kehtestamine võimaldab käibemaksugruppi kuuluvatel isikutel täita oma kohustusi tähtaegselt. Kuna käibemaksugrupina registreeritud isikud vastutavad KMS-i kohaselt käibemaksu tähtaegse tasumise eest solidaarselt, tuleb ka tasaarvestuse lubamist pidada sobivaks meetmeks.

MKS § 111 lg 1¹

MKS § 111 lg-ga 1¹ täiendamise eesmärk on anda maksukohustuslasele võimalus taotleda ning maksuhaldurile õigus otsustada põhjendatud erandjuhtudel maksuvõla ja muude kohustuste, mille tähtaeg on saabunud, tasumise ajatamise ka tagasiulatavalt. Kehtiva korra järgi on maksuhalduril õigus ajatada maksuvõla tasumine, samuti sellise teadaoleva kohustuse tasumine, mille täitmise tähtpäev on saabunud. Intressi vähendatud määra võib kehtiva korra järgi kohaldada ajatamise otsuse vastuvõtmise päevast arvates vastavalt MKS § 117 lg-le 2. Ajatamise rakendamine intressimäära tagasiulatuv vähendamine kehtiva regulatsiooni järgi lubatud ei ole. Muudatusega luuakse võimalus maksuvõla (näiteks koos kõrvalkohustusega) ja muude kohustuste ajatamiseks ka tagasiulatavalt. Intressimäära tagasiulatuvat vähendamise õigust ei kaasne.

Ajatamine on juhtudeks, kui maksumaksja ei suuda ajutiste makseraskuste tõttu tähtpäevaks maksusummat tasuda. Kui maksuhaldur otsustab maksuvõla või muu kohustuse ajatada, siis annab ta haldusakti, millega võtab ühepoolse kohustuse mitte alustada võla sundtäitmist, kui maksukohustuslane järgib ajatamise otsuses sätestatud tingimusi. Nii on maksuvõla ajatamisega võimalik maksukohustuslasel ületada makseraskuseid, kartmata maksuvõla sundtäitmist.

Maksuvõla tasumise ajatamise taotluse võib maksuhaldurile esitada iga maksukohustuslane. Juhul kui makseraskustes isik on seaduskuulekas, soovib maksuvõlgade tasumisel teha koostööd maksuhalduriga ning esitab maksuvõla tasumiseks ajatamise taotluse, tekib tal koosmõjus kavandatava TuMS § 34 p 3 muudatusega võimalus lugeda ettevõtlusega seotud kuluks ka ajatatud tasumise graafiku kinnitamisest alates arvatavalt maksuvõlalt tasumisele kuuluv intressintressikulu. Maksukohustuslastel tekivad seega paremad võimalused majandusraskuste ületamiseks, kui ka maksuhalduril on suurem kaalutusruum maksuvõla tasumise ajatamise üle otsustamiseks ja selle rakendamiseks.

Põhjendatud erandjuhud võivad olla seotud eelkõige sotsiaalmajanduslikest kaalutlustest lähtuvate vajadustega. Maksukohustuslane peaks andma täiendava tagatise ning esitama

⁵³ Vt Eesti Vabariigi põhiseaduse kommenteeritud väljaanne – kommentaar § 31 kohta - <http://pohiseadus.ee/index.php?sid=1&ptid=37&p=32>; Riigikohtu 15.11.2006 otsus haldusasjas nr 3-3-1-75-06 aga ka Riigikohtu 27.04.2006 otsus nr 3-3-1-9-06 p 17.

näiteks korrigeeritud äriplaani, mille kaudu suudab tõestada, et elluviidavad muudatused aitavad ületada majandusraskused, mis tagavad mh olemasolevad töökohad.

MKS §-st 113 lähtuvalt, kui maksukohustuslane ei täida maksuvõla tasumise ajakava, ei tasu ajakava kehtimise perioodil tähtaegselt oma jooksvaid makse, ei esita tähtaegselt maksudeklaratsioone, ei täida AÕS-s sätestatud kohustust hoida maksuvõla tagamiseks pandiga koormatud asja või ei esita tagatise väärtuse vähenemise korral maksuhalduri aktsepteeritavat asendustagatist, säilib maksuhalduril õigus tunnistada kehtetuks maksuvõla ajatamine, mille puhul maksuvõlalt tasumisele kuuluv intress loetakse tagasiulatuvalt ka ettevõtlusega mitteseotud kuluks. Sellisel juhul tuleb nii tasutud kui ka tasumisele kuuluvate intresside pealt maksta ka tulumaks.

MKS § 111 lg 6

MKS § 111 lg 6 sätestab, et valdkonna eest vastutav minister kehtestab määrusega riiklike maksude maksuvõla tasumise ajatamise korra. MKS-is sisalduv regulatsioon maksuvõlgade ajatamise kohta on olemuselt detailsem kui nimetatud määrus, mistõttu puudub vajadus rakendusakti olemasoluks. Seetõttu tunnistatakse nimetatud paragrahv kehtetuks.

MKS § 112¹ lg 1 ja 2

Eelnõuga sätestatakse regulatsioon, mis võimaldab MTA-l lahendada e-maksuametis esitatud maksuvõla ajatamise taotlus automatiseeritud töötlusel põhineva otsusena. Hetkel kehtivas seaduses vastav regulatsioon puudub, kuigi praktikas on riiklik maksuhaldur kasutanud võimalust selliste soodustavate haldusaktide andmiseks.

MKS § 111 lg 1 kohaselt on maksuhalduril õigus makseraskustes maksukohustuslase taotlusele ajatada tema maksuvõla tasumine, samuti sellise teadaoleva kohustuse tasumine, mille täitmise tähtpäev ei ole saanud. MKS § 111 lg 3 kohaselt esitab maksukohustuslane maksuvõla tasumise ajatamiseks põhjendatud taotluse ja maksuvõla tasumise ajakava. Maksuvõla ajatamist tuleb kehtiva seaduse kohaselt mõista kui maksuhalduri kaalutusõigusele põhinevat otsustust, millega rahuldatakse maksukohustuslase taotlus. Selline otsustust on maksukohustuslase suhtes tehtud soodustav haldusakt. Ajatamine ei tähenda maksuvõla siduvalt kindlaksmääramist ega ka maksuvõla tunnustamist võlgniku poolt.⁵⁴ HMS § 4 lg 1 järgi on kaalutusõigus (diskretsioon) haldusorganile seadusega antud volitus kaaluda otsustuse tegemist või valida erinevate otsustuste vahel. Vastavalt sama paragrahvi lg-e 2 tuleb kaalutusõigust teostada kooskõlas volituste piiride, kaalutusõiguse eesmärgi ning õiguse üldpõhimõtetega, arvestades olulisi asjaolusid ning kaaludes põhjendatud huve.

Maksuhalduril on kehtiva MKS-i kohaselt üsna suur kaalutusruum maksuvõla tasumise ajatamise otsustamisel. MKS § 112 lg 2 kohaselt võtab maksuhaldur taotluse rahuldamise otsustamisel arvesse maksukohustuslase varalist seisundit, majandusnäitajaid, varasemat maksuseadustest tulenevate kohustuste täitmist, maksuvõla ajatamise otstarbekust ja tagatise nõudmise korral esitatud tagatise usaldusväärsust ning käesoleva paragrahvi lg-s 4 nimetatud asjaolusid. Maksuhalduril on õigus nõuda nende asjaolude kindlaks tegemiseks vajalike dokumentide esitamist. Ühtlasi tuleb maksuhalduril hinnata ajatamise taotluse saamisel MKS

⁵⁴ Vt Riigikohtu 15.11.2006 otsus haldusasjas nr 3-3-1-75-06 aga ka Riigikohtu 27.04.2006 otsus nr 3-3-1-9-06 p 17.

§ 112 lg 4 p-des 1-6 sätestatud asjaolusid. Viidatud sätte kohaselt on maksuhalduril õigus jätta maksuvõla tasumise ajatamise taotlus rahuldamata, kui:

- 1) taotluses puudub põhjendus või see ei ole piisav või;
- 2) maksukohustuslasele on tehtud korraldus tasuda maksuvõlg 48 tunni jooksul korralduse saamise päevast arvates (§ 129) või
- 3) maksukohustuslane ei pea õigusaktides sätestatud korras arvestust, ei esita maksudeklaratsioone või ei säilita dokumente või
- 4) maksukohustuslane ei esita nõutavat tagatist või maksuhaldur ei pea esitatud tagatist küllaldaseks või usaldusväärseks või
- 5) maksuhaldur leiab pankrotimenetluses võlgniku tehtud kompromissettepanekut kaaludes, et võlgniku varaline seisund ei võimalda ka kompromissi tegemise tulemusel võetud kohustuste täitmist või
- 6) esineb muid asjaolusid või põhjuseid, mille tõttu maksuhaldur ei pea maksuvõla tasumise ajatamist otstarbekaks.

Automaatse otsuse tegemisel koostatakse maksuvõla ajatamise otsus ja tasumise ajakava maksukohustuslase taotluses põhinevate andmete ja maksuhalduril olemasolevate andmete alusel, kuid seda vaid juhul, kui maksukohustuslase majanduslik olukord ja taotlus vastavad kindlatele nõuetele. Maksukohustuslase taotlus peab vastama järgmistele nõuetele⁵⁵:

- 1) ajatamist taotletakse kuni 12 kuuks ja seejuures on maksukohustuslase maksukohustuse suurus tervikuna kokku kuni 20 000 eurot ja seda ei ole taotluse lahendamise hetkeks edastatud sundtäitmisele kohtutäiturile;
- 2) maksukohustuslane on esitanud taotluse esitamise hetkeks kõik maksudeklaratsioonid tähtaegselt;
- 3) taotluse esitamisele eelnenud viimase kuue kuu jooksul, ei ole maksukohustuslase maksuvõla tasumise ajatamise otsust kehtetuks tunnistatud ning puudub kehtiv maksuvõla tasumise ajatamise otsus või kohtumenetluses kompromiss maksuvõla ajatamise kohta;
- 4) maksukohustuslasel puuduvad riikliku maksuhalduri määratud trahvid, sunnirahad või kohtumenetluse tulemusel tekkinud avalik-õiguslikud nõuded, mille tasumise tähtaeg on möödunud;
- 5) maksukohustuslase suhtes ei ole algatatud pankroti-, likvideerimis-, saneerimise- ega võlgade ümberkujundamise menetlust;
- 6) maksukohustuslasel puudub solidaarvõlg ning tema mistahes maksukohustuste osas ei ole algatatud vaide- või kohtumenetlust.

Hea maksukuulekuse aluseks on muu hulgas selge õiguslik raamistik ning head suhted maksukohustuslase ja maksuhalduri vahel.⁵⁶ Kui MKS innustab olema maksukohustuslast esimeste makseraskuste tekkimisel aktiivne ning esitama ajatamise taotluse olukorras, kus makseraskuste tekkimine on ettenähtav, võib üldkokkuvõttes paraneda maksukohustuslase maksukuulekus. Juhul, kui maksukohustuslasel endal on võimalus koostada maksuvõla tasumise ajakava lähtudes selgetest teada olevatest reeglitest, suureneb tõenäosus, et selle täitmisest peetakse kinni. Samuti on maksukohustuslase jaoks selle juures positiivseks küljeks negatiivsest maksuvõlglase kuvandist pääsemine ning ühtlasi ei alusta maksuhaldur ajatamisel võla sissenõudmist.

⁵⁵ Maksu- ja Tolliameti kodulehekülj: <https://www.emta.ee/et/eraklient/maksude-ja-nouete-tasumine-volad/ajatamine>

⁵⁶ K. Lillemets. Maksumoraal maksukäitumise kujundajana ja selle peamised isikupõhised mõjutegurid. Riigikogu Toimetised (73-78). Riigikogu Kantslei. (16/2007), lk 74.

Teades otsuse koostamise aluseks olevaid kriteeriume, on maksukohustuslasel võimalik hinnata enda ajatamistaotluse vastavust MKS § 112¹ lg-s 1 sätestatud kriteeriumitele ning teha otsus, kas esitada vastav taotlus e-maksuametis. Kui taotlus ei vasta automaatse otsuse koostamise tingimustele, on maksuhalduril õigus lahendada seda ka tavapäraselt, mis tähendab, et selle lahendab maksuhalduri ametnik. Samuti lahendab MTA ametnik ajatamise taotluse juhul, kui esineb vajadus nõuda MKS § 112 lg 3 kohaselt tagatise esitamist või selle on pakkunud välja maksukohustuslane ise. Sellisel juhul tuleb maksuhalduril hinnata tagatise usaldusväärust ning seda põhjendada. Maksuhalduril on edaspidi õigus koostada otsuse kinnitamise seisuga maksuarvestuses kajastuva arvestusliku intressi automaatne otsus.⁵⁷ Intressisumma sisaldub kinnitatud maksuvõla tasumise ajakavas.

Vastavalt MKS § 112¹ lg-le 2, kui ilmneb, et maksukohustuslane on esitanud ajatamise taotluses ebaõigeid andmeid, ei täida maksuvõla tasumise ajakava, ei esita selle kehtimise perioodil tähtjaks deklaratsioone, ei täida tähtaegselt maksukohustust või muutub mõni käesoleva paragrahvi lg 1 p-des 4–6 sätestatud asjaolu, on maksuhalduril õigus rakendada § 113 lg 1 p-des 1–3 sätestatud meetmeid ehk tunnistada maksuvõla tasumise ajatamise otsus kehtetuks. Sellega muutub kehtetuks ka intressimäära vähendamine, mida võidakse olla vähendatud ajatatud maksusumma korral vastavalt MKS § 117 lg-s 1 sätestatud määrale kuni 50 protsenti.

MKS § 114 lg 3

MKS § 114 lg 3 täiendamine on vajalik, et võimaldada maksuhalduril põhjendatud erandjuhtudel omal algatusel kustutada maksukohustuslase maksuvõlg, kui selle sissenõudmine on lootusetu või oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu. Maksukohustuslasest mitteolenevaks asjaoluks loetakse ka vääramatut jõudu, samuti olukorda, kui tulumaksuvõlg tekkis maksukohustuslase vara realiseerimisest kolmanda isiku võla tagatisena täitemenetluses või pankrotimenetluses. Kui maksuhaldur on leidnud, et põhjendatud on maksuvõla kustutamine omal initsiatiivil, võib ta vajalike asjaolude kindlakstegemiseks nõuda maksukohustuslaselt täiendavate tõendite või dokumentide esitamist.

Kehtiva regulatsiooni kohaselt on maksuvõla kustutamine hetkel võimalik vaid maksukohustuslase taotluse alusel. Iseseisev otsustusõigus maksukohustuslase maksukohustuse kustutamiseks maksuhalduril puudub. Kehtivast regulatsioonist tulenev taotluse esitamise nõue ei ole aga alati põhjendatud, kuna maksuhalduril võib olemasolevate andmete põhjal teatud juhtudel olla võimalik ise hinnata või näidata üles omapoolset initsiatiivi, et maksukohustuslaselt täiendavalt küsitavate andmete ja dokumentide põhjal veenduda, kas maksuvõla ja sellelt arvestatud intressi sissenõudmine on lootusetu või on selle sissenõudmine ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu. Sellise võimaluse kasutamine oleks võimalik erandjuhtudel, kui maksuhalduril on temale teadaoleva informatsiooni põhjal otsuse tegemiseks vajalikud asjaolud ilmselged või temale olemasoleva informatsiooni põhjal põhjendatud küsida maksukohustuslaselt täiendavaid andmeid või dokumente, et seda otsustada. Maksukohustuslane ei ole kohustatud sellisel juhul täiendavat informatsiooni või andmeid edastama, kui ei pea vajalikuks oma maksuvõla kustutamist. Seega uusi kohustusi muudatusega maksukohustuslase jaoks ei kaasne.

⁵⁷ Maksuhalduril on õigus koostada intressinõue automaatselt ka juhtudel, mil tegemist pole olukorraga, kus maksukohustuslane on ajatamist taotlenud.

Mõningatel juhtudel ei ole maksukohustuslasel võimalik maksuvõla kustutamise taotlust esitada. Näiteks võivad füüsilisel isikul puududa vastavad teadmised, oskused või on maksukohustuslase enda poolt taotluse esitamine takistatud mõnel muul olulisel põhjusel. Sellisel juhul piisaks, kui maksukohustuslane teavitaks maksuhaldurit võimalikest erandlikest asjaoludest, mis võiksid olla maksuvõla kustutamise aluseks. Seejärel saaks maksuhaldur välja selgitada, kas maksuvõla kustutamiseks on alust või mitte.

Muudatus tagab maksuhalduri kaalutlusõiguse maksuvõla osaliseks kustutamiseks. Näiteks võib maksuhaldur kustutada ainult maksuintressi, kui see asjaoludest lähtuvalt on põhjendatud. Tegu on seega maksuhalduri initsiatiivil tehtava kaalutlusotsusega.

MKS § 115 lg 1¹, 3, 3¹ ja 4

MKS § 115 lg 1¹ muutmine on vajalik, et välisriigis tasumisele kuuluvalt maksusummalt arvestatava intressi tasumise kohustus ei tekiks enne, kui maksukohustuslast on vastavast kohustusest teavitatud. Oluline on paralleeli tõmbamine siseriiklikult kehtestatud maksuintressi määraga, kuna seda arvestatakse samadel alustel vastavalt MKS §-le 115. See lähtub asjaolust, et ametiabi korras peab maksuhaldur maksuintressi nõudma samadel alustel nagu siseriiklik õigus ette näeb.

Enim probleeme on tekkinud maksukohustuslastega, kes on välismaal töötanud, kuid välisriigi maksuseaduste mittetundmise tõttu sattunud maksuvõlglase staatusesse. Maksuvõla sissenõudmiseks on välisriik sellistel juhtudel esitanud Eestile rahvusvahelise ametiabi korras sissenõudmistaotluse. Nimetatud juhul ei ole õiglane arvestada tasumisele kuuluvalt maksusummalt intressi enne, kui maksukohustuslast on välisriigist saabunud nõudest teavitatud ja maksuvõla vabatahtlikuks tasumiseks tähtaeg antud. Muudatusega sätestatakse, et maksukohustuslast teavitatakse enne maksuintressi arvestamise algust välisriigis tekkinud maksuvõlast ja antakse maksuvõla vabatahtlikuks tasumiseks tähtaeg.

MKS § 115 lg 3 esimese lause numeratsiooni täiendamine on vajalik regulatsiooni selguse mõttes, kuna varasema MKS muudatusega on lisandunud lg 1¹. Võimalike ebaselguse vältimiseks lisatakse vajalik viide. MKS § 115 lg 3 kehtetuks tunnistamine on vajalik, kuna intressinõudele kehtestatavad nõuded sätestatakse MKS § 115 lg-s 3¹.

MKS täiendamine § 115 lg-ga 3¹ on vajalik, et täpsustada, millistele nõuetele peab vastama maksukohustuslasele esitatav intressinõue. Kehtiva regulatsioonist lähtuvalt kohaldatakse intressinõudele MKS §-ga 95 kehtestatud maksuotsuse kohta käivaid sätteid. Kuna maksuotsusel ja intressinõudel on kummalgi oma spetsiifika, siis on selguse huvides vajalik konkretiseerida, millistele nõuetele täpselt peab vastama maksukohustuslasele esitatav intressinõue. Puudub vajadus, et intressinõue vastaks täpselt maksuotsuse nõuetele. Maksuotsusele kehtivatest nõuetest on asjakohased MKS § 95 lg 2 esimene lause, lg 3 ning lg 5 kolmas lause.

MKS § 115 lg 4 teine lause tunnistatakse kehtetuks ja kolmas lause muudetakse ja sõnastatakse selliselt, et kui intress tasaarvestatakse tagastusnõudega või nõutakse sisse täitemenetluse ajal, ei kohaldata käesoleva paragrahvi lg-s 3 sätestatud intressikohustuse tasumise tähtaja nõuet.

Muudatus puudutab maksukohustuslasi, kellel tekib tagastusnõude tasaarvestamisel intressivõlg. Sellega puudutab see maksukohustuslasi, kellel on alla kümne euro suurune maksuvõlg. Sellega seoses näiteks väheneb raamatupidamiskannete kulu ja maksukohustuslased ei pea enam eraldi tasuma väikeseid, alla kümne euro jäävaid intressisummasid, mis on tekkinud tagastusnõude tasaarvestamisel. Seetõttu väheneb nende halduskoormus ning arveldamise kulu, aga ka oht teadmatusest sattuda maksuvõlglaste nimistusse.

MKS § 116 lg 4

MKS § 116 lg 4 sissejuhatava lauseosa muutmise eesmärk on võimaldada maksuhalduril kanda MKS § 116 lg 1 ja 2 järgi maksukohustuslasele makstavat intressi maksukohustuslase ettemaksukontole või pangakontole ka omal initsiatiivil, ilma selleks maksukohustuslaselt vastavasisulist kirjalikku taotlust saamata.

Kui maksuhalduri antud haldusakti alusel on maksukohustuslane tasunud või temalt on sisse nõutud või tema tagastusnõudega on tasaarvestatud suurem summa, kui oleks tulnud tasuda vastavalt maksuseadusele, on maksuhaldur kohustatud arvestama enammakstud summalt maksukohustuslase kasuks intressi. Sama kehtib, kui maksuhaldur ei ole täitnud tagastusnõuet seadusega sätestatud tähtaja jooksul. Ka siis on ta kohustatud arvestama tähtpäevaks tagastamata summalt intressi.

MKS § 116 lg 4 kohaselt tuleb maksukohustuslasel kehtiva regulatsiooni kohaselt esitada intressi saamiseks maksuhaldurile taotlus. Selline nõue ei ole tänaste infotehnoloogiliste võimaluste juures aga enam põhjendatud, kuna maksuhaldur arvutab praktikas juba automaatselt, ilma maksukohustuslase taotluseta temale tasumisele kuuluva intressi summa. Sellest lähtuvalt on maksuhalduril automaatne valmidus kanda see maksukohustuslasele. Seetõttu puudub praktiline vajadus ilmingimata nõuda maksukohustuslaselt sellekohase taotluse esitamist. Muudatus arvestab sellega ja maksuhaldur saab õiguse kanda maksukohustuslasele temale tasumisele kuuluv intress omal initsiatiivil.

Kui maksuhaldur ei ole kandnud tasumisele kuuluvat intressi summat maksukohustuslase ettemaksukonto arvestusse omal initsiatiivil, säilib võimalike segaduste vältimiseks põhimõte, mille kohaselt maksukohustuslasele jääb võimalus ja õigus taotleda intressi maksmist endistel tingimustel. Muudatus on maksukohustuslast soodustava iseloomuga. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski seetõttu tuvastatud ei ole.

MKS § 117 lg 2

MKS § 111 lg 1 kohaselt on maksuhalduril õigus makseraskustes maksukohustuslase taotlusel ajatada tema maksuvõla tasumine, samuti sellise teadaoleva kohustuse tasumine, mille täitmise tähtpäev ei ole saabunud. Maksuvõla tasumise ajatamine ei vabasta maksukohustuslast jooksvate maksukohustuste täitmisest. MKS § 111 lg 1¹ täienduse kohaselt laieneb võimalus põhjendatud juhtudeks ajatada maksuvõlg, samuti sellise teadaoleva kohustuse tasumine, mille täitmise tähtpäev on saabunud, ka tagasiulatuvalt. Samas ei laiene vastav õigus sellistel juhtudel intresside vähendamiseks, mistõttu täiendatakse MKS § 117 lg 2 regulatsiooni selliselt, et maksuvõla ajatamisel ei ole võimalik intresside vähendamine, kui tegu on MKS § 111 lg 1¹ regulatsiooni kohaldamisega.

MKS § 119 lg 1 p 2 ja lg 1¹, 3, 5, 7-9

MKS § 119 lg 1 p 2 kehtetuks tunnistamise ja sama paragrahvi lg-ga 1¹ täiendamise vajadus on ajendatud asjaolust, et Riigikohus on mitmeid kordi muutnud oma käsitlust pankrotimenetluses esitatud maksunõude olemuse osas. Seetõttu võib jääda arusaamatuks, kas pärast pankroti väljakuulutamist tuleb maksuhalduril pankrotimenetluses rahuldamata maksunõuetelt intressi arvestada või mitte. Riigikohtu kohtumääruses nr 3-2-1-71-06 märkis kohus, et maksunõue muutub pankrotimenetluses tsiviilnõudeks. Tulenevalt kohtu seisukohast tõlgendas maksuhaldur MKS § 119 lg 1 p 2 selliselt, et pankrotimenetluses rahuldamata maksunõuetelt peale pankrotimenetluse lõppu MKS-i alusel intressi ei arvestata.

Kohtuotsusega nr 3-2-1-82-14 muutis Riigikohus oma varasemat seisukohta ja märkis, et pankrotimenetluses ei muutu maksunõue tsiviilnõudeks ning haldusakt jääb kehtima oma senisel kujul, mis tähendab seda, et kui pankrotimenetlus lõpeb, siis pankrotimenetluses rahuldamata maksunõuetelt jätkub intressi arvestus. Lisaks märkis Riigikohtus lahendis nr 3-3-1-4-16, et peale pankrotimenetluse lõppemist võib maksuhaldur kasutada täitedokumendina nii pankrotimenetluse lõppmäärust kui ka alternatiivina teostada sissenõudmist MKS-i järgi. Mõlemad dokumendid, nii tsiviilõiguslik kohtumäärus kui ka haldusõiguslik haldusakt on paralleelsed kehtivad täitedokumendid ja ei välista üksteist. Erinevalt varasemast maksuhalduri praktikast on nimetatud Riigikohtu lahendite valguses maksuhalduril õigus pankrotimenetluses rahuldamata nõudeid käsitada kui maksunõudeid ja seega arvestada pankrotimenetluses rahuldamata maksunõudelt intressi.

Lisaks on MKS § 119 lg 1 p 2 sõnastus eksitav. Lausest „*Intressiarvestamine peatub maksukohustuslase pankroti väljakuulutamisel*“ võidakse valesi aru saada, mistõttu tekib küsimus, kas see puudutab vaid neid maksunõudeid, mis muutusid sissenõutavaks enne pankrotimenetluse väljakuulutamist või mitte. Normi sõnastusest tulenevalt võib tekkida vale arusaam, et ka uutelt maksukohustustelt ei tohi maksuhaldur nimetatud sätte alusel intressi enam arvestada.

Tulenevalt eeltoodust luuakse § 119 lg 1 p 2 asemel uus norm, milles sätestatakse, et intressi arvestamine lõpeb peale pankrotimenetluse lõppemist või pankroti väljakuulutamist maksukohustuslase nõuetelt, mille täitmise tähtpäev saabus enne pankrotimenetluse lõppemist või pankroti väljakuulutamist.

MKS § 119 lg 3 teise lause kehtetuks tunnistamise eesmärk on vähendada intressi arvutamise ja tasumisega seonduvat maksuhalduri töökoormust ja maksukohustuslase kulu. Muudatus arvestab MKS § 115 lg 4 muutmisega.

MKS § 119 lg 5 muutmise ja täiendamise eesmärk on kehtestada lisavõimalus intressi mitteamarvestamiseks, olukorraks, mil maksumenetluses on tekkinud põhjendamatu viivitus maksuhalduri tegevusest või tegevusetusest lähtuvalt, mille tõttu ei ole maksukohustuslane saanud maksukohustust täita. Kehtiv regulatsioon ei arvesta sellise võimalusega, samas kui praktikas võib esineda olukordi, mil selle puudumine võib tekitada ebaõiglust. Sellistel juhtudel intressi arvestamata jätmine lähtub vajadusest asetada maksukohustuslane olukorda, mis oleks olnud siis, kui maksuhalduri tegevusest või tegevusetusest põhjustatud viivitus ei oleks olnud.

Muudatus on vajalik, kuna kehtiva regulatsiooni kohaselt on maksuhalduril õigus jätta enesest lähtuvate asjaoludele pärast intress arvestamata üksnes juhul, kui ta on andnud maksukohustuslasele kirjalikult eksitavat või valet teavet, mille tõttu on maksukohustuslane deklareerinud vähem või tagasi taotlenud suurema summa, kui seadusega ette nähtud. Peale kirjalikult antud eksitava või vale teabe ei anna kehtiv seadus maksuhaldurile täiendavaid aluseid intressi arvestamata jätmise või intressi arvestamise peatamiseks.

Praktikas esineb olukordi, kus näiteks maksumenetluses vahetub maksuasja menetlev ametnik. Uus ametnik ei pruugi suurenenud töökoormuse tõttu olla võimeline menetlusega kohe edasi tegeleda. See eeldab menetluse üksikasjadega kurssi viimist, mis võtab aega. Selle tõttu võib maksumenetlus maksukohustuslase jaoks põhjendamatult venida. Sarnane olukord võib tekkida ka olukorras, kui maksuhalduri ametnik viibib haiguslehel või pikemal puhkusel⁵⁸ ja puudub asendaja või ei ole maksuhalduri ametnik tegelenud menetlusega mõnel muul maksumaksjast sõltumatul põhjusel pikema aja jooksul, kuigi kõik vajalik info menetlusega tegelemiseks on olemas olnud. Näiteks võib menetlus venida ka siis, kui maksustamise seisukohtade kujundamine võtab lähtuvalt asja mahukusest ning keerukusest tavapärasest rohkem aega ja maksumenetluse jätkamine sõltub kogutud tõendite pinnalt tehtavatest täiendavatest otsustest. Muudatusega laiendatakse seega maksuhalduri poolt intressi mittearvestamise aluseid, mis võimaldaks arvestada maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu maksumenetluses tekkinud viivitust.

Tolli tegevusega seotud intressi erisustega tõusetub probleem, mis on seotud Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr-ga 952/2013, millega kehtestatakse liidu tolliseadustik, rakendamiseks, kuna enam ei ole vajalikud järgmised MKS § 119 lg-d 7-9 tollimaksu osas:

„(7) Intressi ei arvestata tollimaksu summalt, mis tuleb tasuda seoses sellega, et eksportiva riigi toll või muu selleks eksportivas riigis volitatud asutus on tunnistanud sooduspäritolu tõendi tagantjärele kehtetuks või nõuetele mittevastavaks ning maksukohustuslane ei olnud teadlik päritolutõendi valedel alustel väljastamisest.

(8) Intressi ei arvestata tollimaksu ja käibemaksu summalt, mis tuleb tasuda tagasiulatuvalt kehtestatud dumpinguvastaselt või tasakaalustavalt tollimaksult.

(9) Intressi ei arvestata tollimaksu ja käibemaksu summalt, mis tuleb tasuda, kuna Euroopa Komisjon ei eraldanud tagatud tariifikvoodile kvooti.“

Sellega seoses jäävad kehtima sätted ainult käibemaksu puudutavas osas. MKS § 119 lg 7 tunnistatakse kehtetuks, lg-st 8 ja 9 jäetakse välja tekstiosa „tollimaksu ja“.

MKS § 127 lg 1

MKS-i § 127 lg 1 kohaselt teavitab maksuhaldur käendaja vastu nõude pööramiseks käendajat käendatava poolt täitmata jäetud kohustusest. Kui käendaja ole tasunud käendatava võlga 30 päeva jooksul maksuhalduri teate saatmise päevast arvates, on maksuhalduril õigus pöörduda võla sissenõudmiseks hagiga kohtusse. Muudatusega muudetakse MKS § 127 lg 1 teist lauset selliselt, et kui käendaja ei asu käendatava rahalisi kohustusi tasuma, on maksuhalduril õigus asuda rahalisi kohustusi sisse nõudma MKS-i 13. peatükis sätestatud korras. Käendajat peab eelnevalt olema eelnevalt teavitatud, millest lähtuvalt on võimalik nõuda ärakuulamisõiguse tagamist ning erimeelsuste esinemisel kaitsta enne kohtusse pöördumist oma õigusi

⁵⁸ Vastavalt ATS § 43 lg-le 2 on ametniku põhipuhkuse kestus 35 kalendripäeva.

vaidemenetluses. Ühtlasi vähendatakse sellise rahalise kohustuse sundtäitmise aegumistähtaeg kümnele aastale viiele aastale⁵⁹.

MKS § 128 lg 3 ja 4

MKS-i § 128 lg 3 kohaselt on maksukohustuslase deklareeritud ja tasumata jäetud maksusumma või maksuteate alusel tasumisele kuuluva maksusumma sundtäitmine lubatud alles pärast seda, kui maksukohustuslasele on antud vähemalt üks kord tähtaeg maksuvõla tasumiseks koos hoiatusega kohustuse tähtajal täitmatajätmise tagajärgede kohta. Kuna raskeveokimaksu ja füüsilisest isikust ettevõtja sotsiaal- ja tulumaksu avansilisi makseid ei arvutata deklaratsiooni alusel ning maksukohustuslasele ei edastata eelnimetatud maksude tasumiseks maksuteadet, siis jäetakse MKS § 128 lg-s 3 välja teksiosa „deklareeritud ja tasumata jäetud maksusumma või maksuteate alusel“.

Tulenevalt asjaolust, et eelnõuga lisatakse §-desse 42 ja 127 maksuhalduri õigus maksukohustuslase rahalise kohustuse täitmise eest lepinguga vastutuse võtnud kolmandalt isikult ning käendajalt võlg sisse nõuda MKS 13. peatüki alusel, lisatakse ka MKS § 128 lg 4 p 4, mille kohaselt võib maksuhaldur eelnimetatud võlgasid sisse nõuda MKS-s kehtestatud sundtäitmise korras.

Alates 2009. aastast on maksuhalduril halduskohtu loal õigus MKS § 136¹ alusel enne rahalise nõude või kohustuse määramist arestida kohustatud isikule kuuluvat vara. Seda juhul, kui maksuhalduril tekib maksude tasumise õigsuse kontrollimisel põhjendatud kahtlus, et pärast maksuseadusest tuleneva rahalise nõude või kohustuse määramist võib selle sundtäitmine maksukohustuslase tegevuse tõttu osutuda oluliselt raskemaks või võimatuks.

2014. aastal jõustusid MKS-i muudatused, millega laiendati maksuhalduri õiguseid maksunõuete tagamisel. Muudatusega anti maksuhaldurile õigus halduskohtu loal enne rahalise nõude või kohustuse määramist arestida lisaks registris olevale varale (autod, kinnisvara jms) ka registrites mitteolevat vara. Seaduse kohaselt on arestitud vara võimalik asendada ka raha deponeerimisega. Eelnõu seletuskirja kohaselt on see põhjendatud näiteks olukorras, kui toimub suures koguses kütuse arestimine ning selle hilisem hoiustamine on ebamõistlikult koormav või kiiresti rikneva kauba puhul. Seega saab vara arestimise asendada vajadusel vara realiseerimise ning sellest tulenevalt raha tasumisega deposiiti.

MKS § 136¹

MKS § 136¹ lg 1¹ p-des 1 ja 2 nimetatud täitetoiminguid viib läbi kohtutäitur. Seoses kohtutäituri kaasamisega vara arestimisse kaasnevad maksuhalduril kulutused, mis ta peab ise kandma ning mida pole hetkel võimalik maksukohustuslaselt sisse nõuda. Kohtutäituri seaduse § 38¹ lg 2 kohaselt tasub rahalise nõuete täitmise tagamiseks teostatud kohtutäituri toimingute eest isik, kes taotles täitmise tagamise rakendamist. Kohtutäituri põhitasu eelnimetatud toimingute eest on 278 eurot. Juhul kui kohtutäitur arestib maksukohustuslaselt rahalise nõuete täitmise tagamiseks vara (nt kütus), mille hoidmisega kaasnevad kulud, tuleb maksuhalduril TMS § 72 lg 6 kohaselt ka need kulud ise kohtutäiturile hüvitada.

⁵⁹ MKS § 42 lg 3 kohaselt on rahaline nõue sundtäidetav tsiviilseadustiku üldosa seaduse § 149 järgi kümne aastat, MKS § 132 kohaselt on rahaliste kohustuste sundtäitmise aegumistähtaeg viis aastat

MKS § 128 lg 4 p 1 kohaselt võib maksuhaldur sisse nõuda ka MKS-ist tulenevad rahalised kohustused, sealhulgas asendustäitmise kulud, sunniraha ja tõlgi, eksperdi või kolmanda isiku kohustuste täitmise kulud, kuid hetkel puudub regulatsioon, mis lubaks maksuhalduril sisse nõuda ka rahalise nõuete täitmise tagamiseks teostatud kohtutäituri toimingute kulud. Muudatuse kohaselt antakse maksuhaldurile õigus enne rahalise nõude või kohustuse määramist sooritatud MKS § 136¹ lg 1¹ p-des 1 ja 2 nimetatud toimingute teostamisega kaasnevad täitekulud sisse nõuda maksukohustuslaselt.

MKS § 154¹ lg 1

MKS §-s 154¹ viidatakse §-le 153². 01.01.2015 jõustunud KarS muudatustega tunnistati MKS § 153² kehtetuks. Viide nimetatud paragrahvile on seetõttu muutunud sisutühjaks ja jäetakse seetõttu paragrahvist välja.

MKS § 155³

MTVS-s puudub üldreegel, mis kaitseks automaatse teabevahetuse asjakohast ja tõhusat toimimist. Finantskontode alase teabevahetuse normistikus sisaldub vaid teabeandja kohustus hoiduda tegevusest, mille eesmärk on finantskontode maksualase teabe kogumisest kõrvalehoidumine (§ 8⁶ lg 1 ja § 15 lg 1). Selliselt kitsalt sõnastatuna jätab tegevusruumi liiga avatuks, ega võimalda piisavalt tõhusalt ära hoida teabe kogumise vältimisi teiste isikute vahendusel. Eelnõuga sätestatakse mistahes automaatset teabevahetust kaitsev üldine kuritarvituste vastane säte, mis võimaldab MTVS kohaldamisel jätta arvesse võtmata mistahes toimingute või tehingute, mille sisust võib mõistlikult järeldada, et see on tehtud teabe kogumise vältimise eesmärgil. Norm tagatakse rahatraviga. Selleks täiendatakse vastavalt MKS §-s 155³ sisalduvat väärtekoosseisu.

MKS § 168¹⁰ ja § 168¹¹

MKS täiendamise eesmärk §-de 169¹⁰ ja 168¹¹ on sätestada üleminekusätted. Täiendavad kohustused, mis maksukohustuslasel lasuvad maksuhalduri ees ning on 2019. aasta 1. jaanuariks täitmata, muutuvad avalikult kättesaadavaks informatsiooniks. Enne üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni ühtlustamise kaudu ühe ja ühtse kontrolli liigi kehtestamist alustatud kontrollid menetletakse lõpuni vastavalt üksikjuhtumi kontrolli või revisjoni reguleerivate sätete järgi.

3.2. AvTS muudatused

AvTS § 35 p 16

AvTS sätestab teabe asutusesiseseks tunnistamise alused. AvTS § 35 lg 1 p 16 järgi on teabevaldaja kohustatud tunnistama asutusesiseseks kasutamiseks mõeldud teabeks isiku kohta seoses maksustamisega kogutud teabe, välja arvatud teabe maksuvõlgnevuste kohta. Muudatus on vajalik õigusselguse tagamise eesmärgil, et oleks aru saada, millist teavet võib avaldada ja millist mitte, selleks et ei tekiks vastuolu AvTS ja MKS vahel. Seetõttu

muudetakse sättes viidet, täpsustades, millist informatsiooni ei käsitleta asutusesiseseks kasutuseks mõeldud teabena.

3.3. KoPS muudatus

KoPS § 11 lg 2

Eelnõuga täiendatakse KoPS § 11 lg-t 2 teise ja kolmanda lausega, mille kohaselt ei väljastata maksuteadet elektrooniliselt esitatud deklaratsiooni korral. Maksuhaldur avaldab maksuarvestuse Maksu- ja Tolliameti e-teenuste keskkonnas „e-maksuamet/e-toll“ ning teavitab kohustuste saabumise tähtpäevast ja võimalusest tutvuda maksuarvestusega keskkonnas „e-maksuamet/e-toll“.

Muudatus on tingitud TuMS § 46 lg 1 muutmisest ja asjaolust, et kohustusliku kogumispensioni makse kohta deklareeritakse andmed samas deklaratsiooni vormis⁶⁰, mis esitatakse TuMSi alusel maksustatavate tulude kohta.⁶¹

3.4. KMS muudatus

KMS § 26 lg 6¹

KMS § 26 täiendatakse lg-ga 6¹, mille kohaselt on maksuhalduril õigus tasaarvestada tagastusnõue käibemaksugruppi kuuluva ettevõtte maksukohustusega maksukorralduse seaduses sätestatud korras. Vastavalt MKS-i muudatustele on tasaarvestus sellisel juhul võimalik vaid käibemaksugrupi liikmete eelneval nõusolekul. Tasaarvestust on õigus sellisel juhul teha nii sissenõutavaks muutunud maksukohustuse kui ka muude rahaliste kõrvalkohustustega.

3.5. MTVS muudatused

MTVS § 7¹

Maksukohustuse kindlaksmääramisel on maksuhalduritel tarvis võimalikult asja- ja ajakohast teavet. Olulist rolli mängib siin maksuhaldurite vaheline teabevahetus, mis on viimastel aastatel leidnud suurt üleilmset kõlapinda. Teabevahetuse takistamise ärahoidmine on aktuaalne ka Euroopa Liidu tasandi õigusloomes. Halduskoostöö direktiivi⁶² täna arutamisel olevas muutmise ettepanekus⁶³ on ette nähtud ka teabevahetuse takistamise eesmärgil loodud skeemide⁶⁴ alane teabevahetus (teave finantskontode, töötasu, juhatuse liikme tasu, elukindlustuslepingute, pensioni ja kinnisvaratulu kohta).

⁶⁰ VT nt deklaratsiooni vorm TSD „Tulu- ja sotsiaalmaksu, kohustusliku kogumispensioni makse ja töötuskindlustusmakse deklaratsioon“ (lisa 1); Vormi TSD lisa 1 „Residendist füüsilistele isikutele tehtud väljamaksed, kinnipeetud tulumaks, kohustusliku kogumispensioni makse ja töötuskindlustusmakse ning arvatud sotsiaalmaks ja tööandja töötuskindlustusmakse“ (lisa 2).

⁶¹ Vt punktis 3.7 selgitus TuMS § 46 lg 1 muutmise kohta.

⁶² Nõukogu direktiiv 2011/16/EL maksustamisalase halduskoostöö kohta ja direktiivi 77/799/EMÜ kehtetuks tunnistamise kohta (ELT L 64, 11.03.2011, lk 1–12), muudetud direktiividega 2014/107/EL (ELT L 359, 16.12.2014, lk 1–29), (EL) 2015/2376 (ELT L 332, 18.12.2015, lk 1–10), (EL) 2016/881 (ELT L 146, 03.06.2016, lk 8–21) ja (EL) 2016/2258 (ELT L 342, 16.12.2016, lk 1–3).

⁶³ Vt lähemat Euroopa komisjoni veebist: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/transparency-intermediaries_en

⁶⁴ Skeemi sisuks võib olla: selliste jurisdiktsioonide kasutamine, kes ei ole teabevahetuse standardit kohaldama asunud; tulu või kapitali liikide ümberkujundamine teabevahetusega hõlmamata kategooriaks; õiguslike moodustiste kasutamine, mis jäävad teabevahetuse kohustusest välja jms.

Finantskontode alane teabevahetus toimib nii Euroopa Liidu liikmesriikide vahel kui ka selliste jurisdiktsioonidega, kes on ühinenud Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsiooni (OECD) poolt kehtestatud standardiga. OECD on Eesti seadusi analüüsid hinnanud, et teabevahetust reguleeriv normistik vajaks täiendamist üldise kuritarvituste vastase sättega, mis võtaks sihikule lisaks finantsasutustele ka teised isikuid, keda on võimalik ära kasutada teabevahetuseks vajaliku teabe kogumise takistamisel, kas aruandluses või hooldusmeetmete kohaldamisel. OECD finantskontode alase teabevahetuse standard, mis on aluseks ka analoogselle regulatsioonile Euroopa Liidus⁶⁵, näeb ette riikide kohustuse kehtestada reeglid, mis takistavad finantsasutustel, isikutel või vahendajatel ühtse aruandluse standardi täitmisest kõrvale hoiduda⁶⁶.

Maksumenetluses kaitseb kuritarvituste eest MKS §-s 84 sätestatud üldine majandusliku tõlgendamise klausel, mis võimaldab maksuhalduril jätta maksumenetluses kõrvale tehingud ja toimingud, millel puudub tegelik majanduslik sisu ja mille peamiseks eesmärgiks on olnud maksudest kõrvalehoidumine⁶⁷.

MTVS, mis reguleerib kitsamalt maksuhaldurite vahelist automaatset teabevahetust, sätestab täna kitsalt vaid teabeandja kohustuse hoiduda tegevusest, mille eesmärk on finantskontode maksualase teabe kogumisest kõrvalehoidumine. Seda siis nii teabevahetuseks USA-ga, Euroopa Liidu liikmesriikidega või OECD standardi kohaselt teiste jurisdiktsioonidega.

MKS § 155³ sätestab rahatrahvi MTVS-s sätestatud teabeandja ja teabeandjale andmete esitaja kohustuste täitmata jätmise eest.

Selleks, et maksuhalduritel oleks võimalikult kvaliteetne teave maksukohustuse määramiseks ja üleilmsete standarditega selgema kooskõla saavutamiseks täiendatakse MTVS-i üldise kuritarvituste vastase sättega, mille tõhususe tagamiseks täiendatakse vastavalt ka MKS §-s 155³ sisalduvat automaatset teabevahetust kaitsvat väärtekoosseisu.

Üldine kuritarvituste vastane säte lisatakse MTVS üldossa, et see hõlmaks teabevahetust selle liigist sõltumata. Normide sõnastamisel ei ole loetletud võimalikke normi adressaate, kuna teabevahetuseks vajaliku teabe kogumist on võimalik takistada ka selliseid isikuid kasutades, kellel MTVS-ist tulenevalt kohustusi ei ole. Mõisteid tehing ja toiming tuleks siinjuures samuti mõista laiemas tähenduses.

3.6. SMS muudatus

SMS § 9 lg 6¹

⁶⁵ Vt lähemalt rahandusministeeriumi veebist: <https://www.rahandusministeerium.ee/et/maksu-ja-tollipoliitika/maksualane-teabevahetus>

⁶⁶ Ühendkuningriik ja Iirimaa kohaldava kuritarvituste vastase sätte kohaselt tuleb mistahes teabevahetusest kõrvalehoidumise eesmärki kandvaid „tehinguid“ (inglise keeles arrangements) tõlgendada laialt ja sätte mõjul kohaldatakse teabevahetuse regulatsiooni selliseid tehinguid kõrvale jätval viisil:

If—

(a) a person enters into any arrangements, and

(b) the main purpose, or one of the main purposes, of the person in entering into the arrangements is to avoid any obligation under these Regulations, these Regulations are to have effect as if the arrangements had not been entered into.

⁶⁷ Kuritarvituste vastast sätet tunneb ka tulumaksuseadus, mille § 50 lg 1⁴ järgi ei kohaldata soodustingimusi tehingu või tehingute ahela korral, mis ei ole tegelik, kuna selle peamine eesmärk või üks peamisi eesmärke on maksueelise saamine. Nimetatud lõikeid kohaldatakse niivõrd, kui võrd tehing või tehingute ahel on tehtud äriilistel põhjustel, mis kajastavad sellise äritegevuse jaoks vajalikku ja kohast majanduslikku sisu.

SMS § 9 täiendatakse lg-ga 6¹, mille kohaselt maksuteadet ei väljastata elektrooniliselt esitatud deklaratsiooni korral. Maksuhaldur avaldab maksuarvestuse Maksu- ja Tolliameti e-teenuste keskkonnas „e-maksuamet/e-toll ning teavitab kohustuste saabumise tähtpäevast ja võimalusest tutvuda maksuarvestusega keskkonnas „e-maksuamet/e-toll.

Muudatus on tingitud TuMS § 46 lg 1 muutmisest ja asjaolust, et tasumisele kuuluvat sotsiaalmaksu deklareeritakse samas deklaratsiooni vormis, mis esitatakse TuMSi alusel maksustatavate tulude kohta.⁶⁸

3.7. TuMS muudatused

TuMS § 34 p 3

TuMS § 34 punkti 3 muudatusega võimaldatakse lugeda maksuvõla ajatamisel tasumisele kuuluv maksuintress ja maksuintress, mis on vabatahtlikult parandatud deklaratsiooni muutmise tagajärjel, lugeda ettevõtlusega seotud kuluks. Kuivõrd hetkel ei ole ettevõtlustulust selliseid intresse lubatud maha arvata, siis kuuluvad need maksustamisele tulumaksuga. Muudatuste kontekstis on tegu juhtumitega, kui maksukohustuslane kasutab makseraskuste ületamisel maksuvõla ajatamise regulatsiooni ehk otsib ise aktiivselt lahendust maksuvõla tasumiseks ja juhud, mil deklaratsioon on esitatud kogemata puudulikult või vigadega, mis tingib deklaratsiooni paranduse, mis ei ole seotud maksukohustuslase tahtliku tegevusega.

Muudatus lähtub vajadusest paremini toetada maksuintressi ajatamise eesmärki ning puudulike või vigadega esitatud maksudeklaratsioonide vabatahtlikku parandamist. See võimaldab paremini suunata maksukohustuslase käitumist, tekitades suurema motivatsiooni tegeleda maksuvõla tekkimisel aktiivsemalt lahenduste leidmisega, mis toetaks selle võimalikult kiiret tasumist (maksuvõlg ajatada) või suunata maksukohustuslast iseseisvalt parandama puudustega või vigadega deklaratsioone omal algatusel. Muudatuste kontekstis väheneb maksumaksja jaoks kulu, mis on seotud intressimaksete tasumisega.

Muudatus toetab maksumaksjate huvisid paremini olukorras, kus neil on likviidsusprobleemide tõttu tekkinud maksuvõlg ja selle tasumine on ajatatud. Samuti motiveerib muudatus maksukohustuslast iseseisvalt, täiendava maksuhalduri poolse kontrollita, juhuslikult avastatud vea või ekslikult puudulikult esitatud deklaratsiooni parandama. Teades, et sellisel juhul on tegu kuluga, millelt ei tuleks maksta tulumaksu, on maksukohustuslase motivatsioon suurem ajatamistaotluse esitamiseks või deklaratsiooni parandamiseks.

Muudatus ei puuduta ajatamata maksuvõlalt arvestatud intressi ja maksumenetluse tulemusel määratud maksusummalt arvestatavat intressi. Sellistel puhkudel loetakse intress jätkuvalt ettevõtlusega mitteseotud kuluks, millelt on maksukohustuslane kohustatud tasuma ka tulumaksu. Juhul, kui esineb kahtlus, et deklaratsioon on teadlikult esitatud valeandmeid või manipuleeritud maksueelise saamiseks, siis loetakse intress jätkuvalt ettevõtlusega mitteseotud kuluks ning tasumisele kuuluvalt intressidelt tuleb tasuda ka tulumaks. Teadlikult valeandmete esitamine, mis on mh suunatud varalise kasu või kokkuhoiu saavutamiseks, võib vastavalt asjaoludele kvalifitseerida KarS § 280 järgi sanktsioneeritavaks teoks.

⁶⁸ Vt punktis 3.7 selgitus TuMS § 46 lg 1 muutmise kohta.

TuMS § 46 lg 1

Eelnõuga muudetakse TuMS § 46 lg-t 1, mille kohaselt ei väljasta MTA edaspidi füüsilise isiku tuludeklaratsiooni elektroonilise esitamise korral maksuteadet. Maksukohustuslasel on võimalik kontrollida maksuarvestuse käiku e-maksuameti/e-tolli keskkonnas.

Füüsilistest isikutest 96% (sealhulgas füüsilisest isikust ettevõtjad) esitavad tuludeklaratsiooni elektrooniliselt MTA elektroonilises keskkonnas e-maksuamet/e-toll. Elektroonilise deklaratsiooni esitamisel on maksuarvutuse tulemus näha elektrooniliselt juba deklaratsiooni esitamise hetkel. Elektroonilises keskkonnas näeb isik igal ajahetkel reaalselt nii ettemaksukontol olevat summat kui ka kohustusi (võlad ja tuleviku maksetähtpäevaga aga juba välja arvatud kohustused).

MKS § 88 lg 2 kohaselt saadetakse maksuteade maksukohustuslasele hiljemalt 30 päeva enne maksu tasumise tähtpäeva. E-maksuameti kaudu elektrooniliselt füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitamisel saab maksukohustuslane vastava lahtri märgistamisega valida, kas ta soovib maksusumma tasumise tähtpäeva lähenemisel paber kandjal maksuteadet või mitte. Kui isik paber kandjal maksuteadet saada ei soovi, edastatakse talle maksuteade elektrooniliselt e-maksuameti keskkonda ning selle kohta saadetakse teade tema e-posti aadressile. Samuti edastatakse maksukohustuslase e-posti aadressile enne maksu tasumise tähtpäeva meeldetuletus maksu tasumise tähtpäeva lähenemise kohta, kus on märgitud tasumisele kuuluv summa. Selle teatega on tal võimalik tutvuda e-maksuamet/e-toll keskkonnas.

MKS § 88 lg 2 teise lause kohaselt on maksuteade MKS §-s 46 sätestatud nõuetele vastav haldusakt, mis saadetakse maksukohustuslasele hiljemalt 30 päeva enne maksu tasumise tähtpäeva. Maksuteade eesmärk on maksumaksjale teada anda deklaratsioonis esitatud andmete alusel teostatud arvutuskäigu tulem. Kuna deklaratsiooni elektroonilises e-maksuamet/e-toll keskkonnas esitamisel kuvatakse isikule maksuarvestus kohe elektroonilise deklaratsiooni esitamise järgselt ning sealtamast on näha ka enammakse või juurdemakse summa ning need andmed on ka edaspidi alati e-maksuametist nähtavad, ei ole elektroonilise füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitanud isikutele maksuteade väljastamine vajalik.

Isikutele, kellel tuleb tulumaksu juurde maksta ja kellel ei ole ettemaksukonto arvestuses piisavalt vabasid vahendeid, edastatakse enne maksusumma tasumise tähtaega meeldetuletus kohustuse peatse saabumise kohta. Nimetatud teade ei ole oma olemuselt haldusakt. Kirjas märgitakse tasutav summa ning viide, et maksuarvestusega saab tutvuda e-maksuameti keskkonnas. Paber kandjal füüsilise isiku tuludeklaratsioone esitavad maksukohustuslased saavad jätkuvalt paberil maksuteateid nagu seni.

Muudatus ei riiva PS §-st 14 tulenevat üldist põhiõigust korraldusele ja menetlusele, kuna elektrooniliselt füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitanud maksukohustuslane saab igal ajal deklaratsioonis esitatud andmete alusel teostatud arvutuskäiguga tutvuda e-maksuameti keskkonnas. Samuti on isikul võimalik tutvuda reaalselt oma teiste nõuete ja kohustustega, mis maksuteatel ei kajastu.

4. Eelnõu terminoloogia

Eelnõus kasutatakse mõisteid järgnevas tähenduses.

- **Äriühingut tegelikult juhtiv isik** (tegelik juht) on uus termin, mida ei ole varem haldusõiguses kasutatud. Seda terminit tuleb eristada kehtivas seaduses „seaduslikust esindajast“ (MKS § 8 lg 1; TsÜS § 117 lg 2) ja tegelikust kasusaajast (rahapesu ja terrorismi tõkestamise seaduse § 8 lg 1). Terminit tuleb eristada ka tegevjuhist (MKS § 40 lg 1), keda seotakse maksuseaduses üksnes juriidilise isiku staatust mitte omava isikute ühendusega (MKS § 8 lg 3). Samamoodi on erinev termin „vara valitseja“, keda seostatakse maksuseaduses õigusvõimetu vara kogumi üle kontrolli omava isikuga (MKS § 8 lg 4 ja 5).
- **Automatiseeritud otsused ja dokumendid** on MKS § 46² lg-s 1 sätestatud piiratud loetelus toodud haldusaktid või muud dokumendid, mida ei pea allkirjastama, selles märkima ametniku ees- ja perekonnanime ning ametikohta. Automaatsed otsused ja dokumendid kinnitatakse e-templiga.

5. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele

Eelnõus sisalduvad muudatused ei oma puutumust Euroopa Liidu õigusega.

6. Seaduse mõjud

Maksusumma ümardamine euro täpsusega

Sihtrühm

Muudatus avaldab mõju kõikidele maksukohustuslastele. Seega on puudutatud sihtrühm suur. Muudatus avaldab mõju riiklikule maksuhaldurile, kellel tuleb ümber seadistada maksude haldamiseks ja arvestamiseks kasutatavad süsteemid.

Mõju ulatus

Muudatuse jõustumisel võib esineda vajadus majandustegevusega tegelevatel ettevõtjatel ümber seadistada oma raamatupidamisprogrammid. Sellega võib kaasneda vähene majanduslik mõju. Olemuslikult on muudatus selline, mis ei too olulisi põhimõttelisi muudatusi kaasa maksuhalduri igapäevases töökorralduses. Ümber tuleb seadistada vaid maksuhaldussüsteem, kuid seesugune muudatus on sekundaarne.

Mõju avaldumise sagedus

Mõju avaldumise sagedus on väike, põhjusel, et maksuhaldussüsteemi ümberseadistamine on ühekordne toiming.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Maksuvõlga puudutavad muudatused

Sihtrühm

Maksuvõla mõistet puudutavas õigusselguse tagamine ning avaldavate andmete koosseisu laiendamine puudutab suuremal või vähemal määral kõiki maksukohustuslasi. Maksuhaldur peab arvestama muudatustega oma igapäevaste tööülesannete täitmisel.

Mõju ulatus

Maksuvõla mõiste konkretiseerimine ja avaldatavate andmete koosseisu laiendamine avaldab mõju kõikidele maksukohustuslastele. Konkretiseerimine loob parema õigusselguse regulatsiooni rakendamisel. Avaldatavate andmete koosseisu laiendamine mõjutab vaid neid maksukohustuslasi, kes ei ole tasunud maksuhalduri määratud sunniraha, trahve või maksuvõla sissenõudmiseks esitatud tsiviilhagiga sisse nõutavaid nõudeid. Seetõttu on selgelt eristatav sihtrühm, kelle huve võivad need muudatused potentsiaalselt puudutada. Samas sihtrühma suurus võrreldes maksukohustuslaste koguarvuga on väike. Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi.

Muudatusega kaasneb mõju ettevõtluskeskkonnale. Täiendavaid kohustusi sellega ei kaasne. Mõju avaldumise sagedus on pigem keskmine, kuna avalikke andmeid puuduvat teavet avaldatakse maksuhalduri internetipäringute süsteemi kaudu, mis ei nõua maksukohustuslaselt omapoolset tegevust. Maksuhalduri peab tegema kulutusi infosüsteemide arendamiseks, mis muudatustega arvestaks.

Mõju ettevõtluskeskkonnale tervikuna avaldub pikaajalises perspektiivis, kuna maksusummade avalikustamine omab üldpreveniivset toimet, mis suunab isikuid oma maksukäitumise parandamisele. Ebaselguse kõrvaldamine maksuvõla mõiste sisustamisel, loob aga õigusselguse maksuvõla mõiste sisustamisel. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud. Kuigi maksuhalduri määratud ning maksukohustuslase poolt tähtaegselt tasumata summade avalikustamine võib mõjuda negatiivselt üksikute isikute mainele ja nende majandustegevusele, on nende koguarv võrreldes maksukohustuslaste koguarvuga väike. Iga maksukohustuslane saab ebasoovitavate mõjude riski ise maandada, täites oma kohustused tähtaegselt. Negatiivse mõju ulatust vähendab avaldatava maksuvõla lävendi tõstmine 100 euroni. See on ka piir milleni maksuhaldur saab väljastada maksuvõla puudumise tõendi.

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Väheneb raamatupidamiskannete tegemisega kaasnev kulu. Kuigi huvitatud isikud ei saa enam täielikku ülevaadet täitmata maksuintressi kohustusest, on mõju ulatus samas väike, kuna vastav info muutub avalikuks, kui maksuhaldur on esitanud vastavasisulise nõude. Mõju ulatus on väike, kuna muudatus ei too kaasa maksukohustuslastele uusi kohustusi ega suurenda nende halduskoormust. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna suurem osa maksukohustuslastest täidab oma maksukohustusi korrektselt ning neil ei teki intressivõlga.

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele ning avaliku sektori kuludele. Eelduslikult väheneb maksuhaldurile esitatavate päringute arv, milles maksukohustuslased soovivad selgitust avalikus võlapäringus kajastatud arvestuslike intresside kohta, mille sissenõudmiseks ei ole maksuhaldur intressinõuet esitanud. Selle võrra väheneb MTA töötajate töökoormus. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna võlapäringud moodustavad üksnes väikese osa maksuhaldurile esitatud päringutest ja teabenõuetest. Muudatusega kaasneb kulu seoses maksuarvestuse süsteemi arendamisega. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Muudatus on positiivne, kuna kõrvaldatakse ebaselgus, mille järgi võib segaseks jääda, kas maksukohustuslasele alusetult tagastatud või tasaarvestatud summa ja sellelt arvestatud intress on maksuvõlg või mitte. Kuna regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele

ega MTA töötajatele kaasa uusi kohustusi, ega nõua neilt täiendavaid tegevusi, siis olulist mõju muudatusega ei kaasne. Ka praeguse regulatsiooni kohaselt tuleb maksukohustuslasel tagasi maksta summad, mis on talle alusetult tagastatud või tasaarvestatud. Kuna regulatsiooni täpsustamine ei too kellelegi kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi, siis täiendavalt olulist mõju muudatusega ei kaasne.

Maksukohustuslasele ei kaasne uusi kohustusi ega suurene halduskoormus. Teatav mõju avaldub MTA töökorralduslikele protsessidele. Eeldada võib, et maksuhalduril tuleb hakata rohkem esitama intressinõudeid, kuid sedavõrd väheneb maksuhaldurile esitatavate päringute arv, kuna kaob vajadus anda maksukohustuslastele täiendavaid selgitusi avalikus võlapäringus kajastatava arvestusliku intressi kohta. Seetõttu väheneb üldkontekstis MTA töötajate töökoormus, kuna kaob ebamäärasus arvestusliku intressi avalikuks muutumisega kaasnevatele päringutele tegelemisele.

Hetkel on MTA kodulehel võimalik teha päring maksuvõlgade kontrollimiseks. Olukorras, mil lisanduvad ka muud nõuded, hakatakse maksuvõla päringus peale maksuvõla andmete välja tooma ka maksuhaldurile tasumata teisi kohustusi, mille esinemissagedus 2017.a novembri seisuga väljendub alljärgnevas.

Kahjunõude võla suurus isiku kohta	Isikuid
<100	6
100 - 2 583 570	385
Kokku	391

Trahvivõla suurus isiku kohta	Isikuid
<100	177
100 - 30 000	926
Kokku	1103

Sunnirahavõla suurus isiku kohta	Isikuid
<100	722
100-4600	2449
Kokku	3171

Isikud, kes enne ei ole maksuvõla puudumise tõendit saanud, kuid peale muudatust saavad:

Võlg > 10 ja < 100	Isikuid
Kõik võlad	16 427
Maksuvõlg	16 366

Mõju avaldumise sagedus

Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega MTA töötajatele kaasa oluliselt uusi kohustusi ega nõua mahukaid tegevusi. Seetõttu on mõju avaldumine on väike. Kuigi rohkem andmeid saab avalikuks, siis olulist ebasoovitavat mõju see keskmisele maksukohustuslasele kaasa ei too. Avalikuks muutuvad asendustäitmise kulud, sunnirahad ja tõlgi, eksperdi või kolmanda isiku kohustuste täitmise kulud, mille aluseks olev haldusakt on maksukohustuslasele teatavaks tehtud ning on sissenõutav. Samuti kuuluvad teiste nõuete alla tsiviilasjas välja mõistetud ning sissenõutavaks muutunud tasumata nõudeid. Avaldamisele

kuulub nende suurus ja tekkimise aeg. Seda piirab 100 euro suurune lüvend. Seega on kaasnevate positiivsete ja negatiivsete mõjude kehtestatud tasakaal, mis piirab ebamõistlikult väikeste summade avalikuks tulemist. Muudatus ei puuduta maksukohustuslasi, kelle kohustused on korrektselt täidetud. Seega on kaasnevad mõjud pigem positiivsed ja maksukohustuslasi distsiplineeriva mõjuga.

Kuna suurem osa maksukohustuslastest täidab oma maksukohustusi korrektselt, ei oma see ka nende jaoks tähendust. Samuti moodustavad võlapäringud üksnes väikese osa maksuhaldurile esitatud päringutest ja teabenõuetest, mille koguarv peaks veelgi vähenema. Saab järeldada, et ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei ole, kuna väheneb maksukohustuslaste raamatupidamiskannetega kaasnev kulu ning MTA töötajate töökoormus. Seetõttu on ka mõju avaldamise sagedus väike, kuna võlapäringud moodustavad üksnes väikese osa maksuhaldurile esitatud päringutest ja teabenõuetest.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Maksuintressi ettevõtlustulust mahaarvamine ja selle vähendamine ajatamisel

Sihtrühm

Muudatuse eesmärk on motiveerida maksukohustuslasi vabatahtlikult parandama puudulikke või vigadega esitatud deklaratsioone enne, kui maksuhaldur algatab deklaratsioonis esitatud andmete õigsuse kontrollimiseks maksukontrolli.

Samuti on eesmärgiks anda maksukohustuslasele võimalus taotleda ja maksuhaldurile õigus otsustada põhjendatud erandjuhtudel (eelkõige sotsiaalsetel ja majanduslikel kaalutlustel) rakendada ajatamise regulatsiooni ka tagasiulatavalt.

Maksukohustuslastel on parem võimalus majandusraskused ületada, kui maksuhalduril on suurem kaalutlusruum maksuvõla ajatamise üle otsustamisel, lähtuvalt maksuvõla tekkimise põhjusest ning maksukohustuslase maksevõimest, ning eeldusel, et maksukohustuslasel on võimalik tasutud intressisumma ettevõtlustulust maha arvata.

Mõju ulatus

Maksuvõla tasumise ajatamise regulatsiooni laiendamine ning maksuvõlgnevusega seotud intresside lugemine ettevõtlusega seotud kuluks võimaldamine mõjutab maksukohustuslasi, kes on maksuvõla tasumiseks esitanud maksuhaldurile ajatamise taotluse ja kelle taotluse on maksuhaldur rahuldanud. 2015. aastal tegi MTA 6532 maksuvõla ajatamise otsust, millest 6222 olid taotlejatele positiivsed. 2016. aasta teisel poolel ajatamisotsuste arv kahekordistus tulenevalt elektroonilise ajatamistaotluse esitamise võimaluse loomisest.

Muudatus puudutab ka MTA töötajaid, kes viivad läbi deklaratsioonis esitatud andmete kontrollimiseks maksumenetlusi. Võrreldes kogu MTA töötajate arvuga, moodustavad nad üksnes väikese osa MTA kõigist töötajatest.

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Muudatuse tulemusena väheneb maksuvõla tasumise ajatamisel maksukohustuse täitmise kulu. Mõju ulatus on pigem väike, kuna maksukohustuslasel tuleb maksuvõla tasumise ajatamisel jätkuvalt tasuda põhivõlg ja sellelt arvestatav intress. Mõju avaldumise sagedus on keskmine, kuna ajatatud maksuvõla osamakseid tasub maksukohustuslane maksuvõla tasumise ajatamise otsuses

kajastatud ajakavas kindlaks määratud kuupäevadel üldjuhul kord kuus. Seetõttu tuleb maksukohustuslasel kehtiva korra kohaselt tasuda kord kuus ka intressilt arvestatud tulumaksu summa. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele ning avaliku sektori kuludele ja tuludele. Muudatuse jõustumisel jääb eeldatavalt vähemaks olukordi, kus maksukohustuslased ei paranda ise maksuhaldurile esitatud deklaratsioone, vaid jäävad lootma, et maksuhaldur ei algata kontrollimenetlust deklaratsioonis esitatud andmete õigsuse kontrollimiseks. Eelduslikult väheneb deklaratsioonis esitatud andmete õigsuse kontrollimiseks läbi viidavate kontrollimenetluste arv. Samuti on tõenäoline, et suureneb maksukohustuslaste arv, kes esitavad maksuvõla tekkimisel maksuhaldurile taotluse maksuvõla tasumise ajatamiseks. Muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks puudub vajadus. MTA-le võivad kaasneda kulud seoses maksuarvestuse süsteemi arendamisega.

Muudatuse tulemusena väheneb riigieelarvesse laekuv maksuvõla ajatamisel arvestatud intressidelt tasutav tulumaks. 2015. aastal arvestati ajatatud nõuetelt intressi kokku ligikaudu 930 000 eurot, millest tasumisele kuuluv tulumaksusumma moodustas ligikaudu 230 000 eurot. Ajatamisregulatsiooni laiendamine võib vähendada samuti vähesel määral intressilaekumisi, kuigi vastavad täiendused luuakse eelkõige erandlike olukordade jaoks, mistõttu eeldatav mõju riigi vahenditele on väike.

Mõju avaldumise sagedus

Muudatuse tulemusena väheneb teatud põhjendatud juhtudel maksuvõla tasumise ajatamisel maksukohustuse täitmisega seotud kulu. Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega maksuhaldurile kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid uusi tegevusi. Arvestada tuleb intressisumma ning sellelt arvestatava tulumaksu laekumise vähenemisega.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Maksuintressi kustutamine

Sihtrühm

Muudatus puudutab maksukohustuslasi, kelle põhivõlalt arvatud intressi sissenõudmine on lootusetu või kui intressi sissenõudmine oleks ebaõiglane temast mitteolenevate asjaolude tõttu. Puudutatud maksukohustuslased moodustavad kõigist maksukohustuslastest väga väikese osa. Samuti puudutab muudatus maksuvõla kustutamise menetlustega tegelevaid MTA töötajaid, kes moodustavad üksnes väikese osa kõikidest MTA töötajatest.

Mõju ulatus

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Muudatuse tulemusena ei tuleks maksukohustuslastel esitada põhivõlalt arvatud intressi kustutamiseks maksuhaldurile taotlust, kui maksuhaldurile on tema valduses oleva teabe põhjal selge, et selle sissenõudmine on lootusetu või selle sissenõudmine oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu ning maksuhaldur ei pea vajalikuks maksukohustuslase teavitamist sellise taotluse esitamise võimalusest. Väheneb maksukohustuslaste halduskoormus.

Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust muuta, kuna hetkel on võimalik MKS kohaselt maksuhalduril kustutada maksuvõlga, kui maksuvõla sissenõudmine on lootusetu või selle sissenõudmine oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate

asjaolude tõttu. Lisatav täiendus võimaldab seda normi laiemalt kasutada. Mõju ulatus ja sagedus on pigem väikesed, kuna olukordi, kus põhivõlalt arvestatud intressi kustutamise aluseks on asjaolu, et selle sissenõudmine on lootusetu või see on ebaõiglane, tuleb praktikas ette harva.

Mõju avaldumise sagedus

Mõju ulatus ja sagedus on väikesed, kuna olukordi, kus põhivõlalt arvestatud intressi kustutamise aluseks on asjaolu, et selle sissenõudmine on lootusetu või see on ebaõiglane, tuleb praktikas ette väga harva. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud. Reguleerimise muutmine ei too maksukohustuslastele ega MTA töötajatele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Maksukohustuslase kasuks arvestatav intress

Sihtrühm

Muudatuse eesmärk on vähendada maksukohustuslaste halduskoormust, kellel on tekkinud MKS § 116 lg-s 1 ja 2 nimetatud intressinõue maksuhalduri vastu.

Mõju ulatus

Muudatuse jõustumisel on maksuhalduril õigus kanda maksukohustuslasele maksmisele kuuluv intress ilma maksukohustuslase sellekohase kirjaliku taotluseta maksukohustuslase ettemaksukonto arvestusse või arvelduskontole.

Mõju avaldumise sagedus

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Muudatuse tulemusena ei tuleks maksukohustuslastel esitada MKS § 116 lg-s 1 ja 2 nimetatud intressi saamiseks enam maksuhaldurile vastavasisulist taotlust, vaid maksuhaldur kannab arvutatud intressisumma enda algatusel maksukohustuslase ettemaksukonto arvestusse või tema pangakontole. Seetõttu väheneb maksukohustuslaste halduskoormus. Mõju ulatus ja sagedus on pigem väikesed, kuna olukordi, kus maksuhalduril tuleb maksukohustuslasele tasuda intressi, esineb harva.

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust muuta, kuna MKS kohaselt tuleb praegugi välja arvutada maksukohustuslasele maksmisele kuuluv intressisumma. Täiendavalt avaneb maksuhalduril võimalus kanda see maksukohustuslase ettemaksukontole omal initsiatiivil. Mõju ulatus ja sagedus on pigem väikesed, kuna olukordi, kus maksuhalduril tuleb maksukohustuslasele tasuda intressi, esineb harva. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Intressi arvestamine ja sissenõudmine rahvusvahelise ametiabi osutamisel

Sihtrühm

Muudatus puudutab maksukohustuslasi, kellel on tekkinud välisriigis maksuvõlg, mille sissenõudmiseks on välisriigi pädev asutus esitanud maksuhaldurile taotluse rahvusvahelise ametiabi osutamiseks. Need maksumaksjad moodustavad kõikidest maksukohustuslastest vaid

väikese osa. Lisaks puudutab muudatus ka MTA töötajaid, kes tegelevad välisriigi maksuvõla sissenõudmisega. Nad moodustavad üksnes väikese osa MTA kõikidest töötajatest.

Mõju ulatus

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Mõju ulatus on pigem väike, kuna olukordi, kus välisriigis tasumisele kuuluva maksusumma sissenõudmiseks alustab maksuhaldur menetlust ning esitab intressinõude, on võrreldes maksumenetluste koguarvuga üsna vähe.

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste töö korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust muuta, kuna ka kehtiva seaduse kohaselt tuleb rahvusvahelise ametiabi osutamisel välja arvutada välisriigis tasumisele kuuluvat maksusummalt intress.

Mõju avaldumise sagedus

2016. aastal algatas maksuhaldur välisriigis tasumisele kuuluva maksusumma sissenõudmiseks 220 menetlust ja 2017. aasta 11 kuuga oli vastav arv 168.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Intressi tasumine tagastusnõude tasaarvestamisel

Sihtrühm

Muudatus puudutab maksukohustuslasi, kellel tekib tagastusnõude tasaarvestamisel intressivõlg. Kõikidest maksukohustuslastest moodustavad nad väikese osa. Muudatus puudutab ka MTA töötajaid, kes tegelevad tagastusnõude täitmise taotluste menetlemisega, kes moodustavad üksnes väikese osa MTA kõikidest töötajatest.

Mõju ulatus

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Väheneb raamatupidamiskannete kulu. Mõju ulatus on keskmine, kuna maksukohustuslased ei pea enam eraldi tasuma mõne sendi suuruseid intressisummasid, mis on tekkinud tagastusnõude tasaarvestamisel. Seetõttu väheneb nende halduskoormus ning arveldamise kulu.

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust oluliselt muuta, kuna uusi tegevusi maksuhaldurile ei lisandu. Tagastusnõude tasaarvestamisel tekkinud intressi nõudele alampiiri kehtestamisel väheneb töökoormus, kuna väheneb tagastusnõude täitmise taotluse erietsuste arv. Seetõttu ei ole mõju ulatus maksuhaldurile suur.

Mõju avaldumise sagedus

Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna intressivõlgade tasumine moodustab üksnes väga väikese osa maksukohustuslaste maksetest maksuhaldurile ning tagastusnõude tasaarvestamisel tekkinud intressi nõuded moodustavad vaid väga väikese osa kõikidest maksuhalduri väljastatavatest intressinõuetest.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Maksuintressi arvestamata jätmine

Sihtrühm

Puudutatud sihtrühm on väike, kuna maksumenetlusi, kus intress jäetakse maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu arvestamata, on vähe, võrreldes kõikide maksumenetluste arvuga. Samuti mõjutab muudatus MTA töötajaid, kes viivad läbi maksumenetlusi. Võrreldes kogu MTA töötajate arvuga, moodustavad töötajad, kes viivad läbi maksumenetlusi, mille käigus esineb maksuhalduri tegevusest tulenevaid viivitusi, üksnes väike osa.

Mõju ulatus

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Intressi mittearvestamise aluste laiendamisel ei arvuta maksuhaldur tasumisele kuuluvat maksusummalt intressi, kui maksumenetluse käigus on tekkinud maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu põhjendamatu viivitus kontrolltoimingute läbiviimisel. Seetõttu väheneb maksukohustuslaste halduskoormus, kuna ta ei pea koostama maksuhaldurile taotlusi intressisumma kulgemise peatamiseks või arvestamata jätmiseks, kui see on põhjustatud maksuhalduri tegevusest või tegevusetusest. Mõju ulatus on väike, kuna seaduse täiendamisega ei kaasne muudatusi maksukohustuslaste käitumises. Perioodi, mil intressiarvestus on peatunud, arvutab välja maksuhaldur ning väljastab vastavasisulise otsuse maksukohustuslasele.

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste töö korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust oluliselt muuta, kuna ka praegu ei arvesta maksuhaldur MKS §-s 119 sätestatud alustel maksunõuetelt intresse. Seetõttu on mõju ulatus väike.

Mõju avaldumise sagedus

Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna maksumenetlusi, kus intress jäetakse maksuhalduri tegevuse või tegevuse tõttu arvestamata, on vähe, võrreldes kõikide maksumenetluste arvuga. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud. Ühtlasi on maksumenetlusi, kus intress jäetakse maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu arvestamata üsna vähe, võrreldes kõikide maksumenetluste arvuga.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni puudutavad muudatused

Sihtrühm

Sihtrühmaks on eelkõige maksuhaldur, kes viib läbi maksumenetlusi. Puutumust omavad ka maksukohustuslased, nii ettevõtjad, kui ka füüsilised isikud, kelle suhtes viiakse läbi maksumenetlust.

Mõju ulatus

Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi. Muudatuste mõju ning selle ulatus on väike, kuna tegemist on eelkõige menetlustehnilise muudatustega, mis ei nõua maksukohustuslaselt ümberkorralduste tegemist. Muudatus ei ole sisult keeruline, mistõttu ei kulu täiendavat aega ka kohanemiseks. Menetlus muutub maksukohustuslaste ja nende esindajate jaoks õiguslikult selgemaks. Muudatusega ei kaasne ka eeldatavalt kohanemiskulusi. MTA peab panustama aga oma töötajate koolitamisega, et muutunud regulatsiooni taustal teadlikud oleksid menetlustehnilistest muudatustest.

Eelnimetatust lähtuvalt kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele, kuigi muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust oluliselt muuta. Juba praegu viib maksuhaldur läbi maksukohustuslase maksuarvestuse õigsuse kontrollimise menetlust viisil, millega tagatakse maksukohustuslaste õiguste kaitse revisjoni läbiviimisele nõutaval tasemel. Kuigi mõningal määral võib ühtse kontrolliliigi kehtestamisel suureneda maksuhalduri selgitus- ja põhjendamiskohustus, on hinnanguliselt suurenev töökoormus väike, kuna maksuhalduri poolt läbiviidavad menetlused vastavad juba praegu kõrgendatud standardile. Mõju avaldumise sagedus on pigem keskmine, kuna maksuhaldur viib pidevalt läbi maksumenetlusi, praktikas juba viisil, mis vastab muudatustes toodud põhimõtetele. Muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks puudub vajadus.

Mõju avaldumise sagedus

Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna maksukohustuslane puutub uue regulatsiooniga kokku üksnes juhul, kui maksukohustuslase maksuarvestuse õigsuse kontrollimiseks on algatatud maksumenetlus. Kuna regulatsioon muutub selgemaks ja osapooltele arusaadavamaks, avaldab see teatavat mõju kõikide läbiviidavatele menetlustele. Märkimisväärset mõju aga ei kaasne, kuna suuri põhimõttelisi muudatusi ei järgne. Ühtlustamine arvestab põhiseaduslike raamidega ning täiendavaid kohustusi maksukohustuslastele ei panda. Maksukohustuslaste õiguste täiendavat riivet ei kaasne, kuna maksumenetlustele hakkavad laienema revisjoni standardile vastav maksukohustuslase õigustes ja kohustuste osas kõrgendatud selgitamiskohustus.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Tegeliku ühingujuhi vastutus

Sihtrühm

Muudatus avaldab positiivset mõju maksu- ja konkurentsikeskkonnale, sest väheneb variisikute kasutamise atraktiivsus ja seeläbi pettuste toimepanemine ebaausa konkurentsini- ning maksueelise saamiseks. Samuti avaldab muudatus mõju neile ettevõtjatele, kelle tahtlik tegevus on kaasa toonud ühingu maksuvõla, mida ühing tasuda ei suuda. Selliseid ettevõtjaid jääb maksuhalduri hinnangul muudatuste mõjusfääri ligikaudu 5% maksukohustuslastest. Samuti avaldab muudatus mõju ühingute juhatuse liikmetele, tegelikele juhtidele ja kolmandatele isikutele, kes täielikult või osaliselt kontrollivad ühingu tegevust ning kelle tahtlik tegevus on põhjutanud ühingu maksuvõla, mida ühing ei suuda tasuda. Sihtrühma suurus võrreldes ettevõtjate ja nende juhtide koguarvuga on väike.

Muudatus avaldab mõju MTA-le, sest MTA üheks ülesandeks on sisse nõuda ühingute tasumata maksuvõlad isikutelt, kes olid maksuvõla põhjustajateks. Alates 2011. aastast on võetud lepinguline vastutus mõne kolmanda isiku poolt või MTA teinud vastutusotsuse keskmiselt 70 juhtumi puhul aastas (2011. aastal 53 juhtumit; 2012. aastal 73 juhtumit; 2013. aastal 81 juhtumit; 2014. aastal 54 juhtumit; 2015. aastal 72 juhtumit; 2016 aastal 76 juhtumit; 2017. aasta augustikuu seisuga 48 juhtumit).

Kokku määras MTA 2011. aastal vastutusotsuste tulemusena või lepingulise vastutusega 7 000 037,36 eurot, millest on 2017. aasta augustikuuks laekunud 1 992 006,97 eurot. Vastavad numbrid olid 2012. aastal 5 770 394,90 eurot ja 1 441 297,27 eurot; 2013. aastal 6 892 329,01 eurot ja 1 702 096,98 eurot; 2014. aastal 3 151 497,84 eurot ja 576 032,87 eurot;

2015. aastal 133 144 994,80 eurot ja 3 212 540,12 eurot; 4 750 939,94 eurot ja 424 033,80 eurot; 2017. aastal 2 991 566,24 eurot ja 152 625,69 eurot.

Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike. Puudutatud ametnike arv on võrreldes MTA ametnike koguarvuga väike. Muudatus hõlbustab maksuhalduri tööd (vähem vaidluseid ning parem läbipaistvus), kuid ei too kaasa olulisi sisulisi muudatusi senises töös.

Mõju ulatus

Kavandatav mõju puudutab kõiki ettevõtlusvaldkondi. Mõju täpsem ulatus selgub selle ellu rakendamisel ja MTA tegevusest vastutusmenetluste läbiviimisel ning vastutusotsuste puudutatavate menetluste arvust. Positiivset mõju omab muudatuse jõustumise fakt ja sellest teavitamine. Muudatus tervikuna ei too kaasa senisest erinevaid kohustusi ega tegevusi. Muudatus tervikuna toetab ausat konkurentsi ettevõtluskeskkonnas, kuna variisikute kaudu tegutsemine ei annaks enam kohatut eelist maksukohustusi korrektselt täitvate maksukohustuslaste ees.

Ettevõtlusjulguse vähenemist ei saa täielikult välistada, kuid eelnõu maandab seda riski tegeliku ühingujuhi vastutuse selge piiritlemisega üksnes tahtluse korral ning olukordade puhuks, kus ühingu üle tegelikku mõjuvõimu omava füüsilise isiku maksõiguse normide rikkumisele suunatud tegevuse ja maksuvõla vahel on põhjuslik seos, mille tuvastamise ja tõendamise kohustus lasub maksuhalduril. Seetõttu kaasneb muudatusega mõju avaliku sektori kuludele ja tuludele.

Mõju avaldumise sagedus

Muudatustel on positiivne koondmõju ettevõtluskeskonnale, ettevõtete tegevusele ja riigiasutuste töö korraldusele ning toob kaasa vähese halduskoormuse. Keskmine mõju on muudatustel sageduse osas. MTA koostöös Rahandusministeeriumiga analüüsib pidevalt maksude laekumist tagavate tegevusmeetodite tõhusust ning kaasnevate mõjude proportsionaalsust.

Halduskoormus võib väheneda, kui maksumaksjate käitumine paraneb. Suureneb menetlusefektiivsus ning õigusselgus. Muudatused toetavad maksulaekumiste kasvu, kuna võimaldavad maksuvõla tasumist nõuda ka ühingu tegelikult juhilt. Lisaks on muudatusel positiivne üldpreveniivne mõju maksukäitumisele.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

E-templiga dokumentide kinnitamine

Sihtrühm

Muudatus puudutab eelkõige MTA kõiki neid ametnikke, kes seni on allkirjastanud dokumente kas omakäeliselt või digitaalselt. Edaspidi on MTA automaatseeritult dokumentide koostamisel õigus dokumentid kinnitada e-templiga. Mõjutatud sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike.

Muudatused puudutavad ka kõiki maksukohustuslasi, kellele MTA dokumente edastab. Täpset sihtrühma suurust ei ole võimalik prognoosida.

Mõju ulatus

Maksuhalduri töökorralduses põhimõttelisi muutusi ei toimu, kuid muudatus võimaldab tõhustada maksuhalduri tööd. MTA ametnikud on kasutanud seni võimalust allkirjastada dokumendid digitaalselt. E-tempel on olemuselt sarnane lahendus. Muudatus ei too vahetult kaasa vajadust sellega kohanemiseks või töö ümberkorraldamiseks. Küll aga on toonud dokumentide automaatselt, *e-maksuameti* vahendusel koostamise võimalus kaasa mõningase töö ümberkorraldamise vajaduse. Puudutatud ametnike arv võrreldes MTA ametnike koguarvuga on keskmine. E-templi kasutusele võtmine ei mõjuta vahetult maksulaekumist, vaid võimaldab haldusakte, tõendeid, õiendeid ja muid automatiseeritult koostatud haldusakte väljastada kiiremini, mis omakorda võimaldab seeläbi säästa tööjõuressurssi. E-templit on võimalik dokumentidele lisada käsitsi või automaatselt. Viimasel juhul teeb seda IT-süsteem, ilma ametniku sekkumiseta.

E-templiga dokumendi saajal on võimalik sarnaselt digitaalselt allkirjastatud dokumentidele avada see *DigiDoc Klient* tarkvara abil. E-templi kasutusele võtmine ei too maksukohustuslasele kaasa täiendavaid kulusid, kohustust uue tarkvara ostmiseks ning kasutama õppimiseks. Seetõttu puudub vajadus muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks.

Muudatuse tegemisega ei suurene ega vähene maksukohustuslaste halduskoormus, kuna muudatusest ei tulene neile vahetult õiguslikke kohustusi. Ametiasutused kasutavad digitaalset templiga sarnast lahendust digitaalset allkirjastamist laialdaselt ja see on levinud nii erasektori kui ka füüsiliste isikute seas.

Mõju avaldumise sagedus

Kuna maksuhalduri poolt koostatavate dokumentide arv võib varieeruda, ei ole võimalik täpselt prognoosida, kui palju seda kasutama hakatakse. Maksuhaldur ei koosta hetkel otsuseid automatiseeritult. Muudatusega luuakse selleks alles õiguslik alus (näiteks käibemaksugrupi registrist kustutamise otsuseid). Mõju avaldumise sagedus sõltub suuresti sellest kui aktiivselt kasutavad maksukohustuslased võimalust dokumentide automatiseeritud andmiseks – nimelt on võimalik neil luua maksuhalduri andmebaasi abil vajadusel tõendeid ja näiteks ajatada teatud juhtudel maksuvõlga automaatselt, ilma ametniku vahetu sekkumiseta. Samuti sõltub mõju avaldamise sagedus sellest, kui aktiivselt MTA ise kasutab automatiseeritult dokumentide loomise lahendust. Maksuhaldur lisab e-templi eelkõige automatiseeritult koostatud dokumentidele, milleks on: korraldus deklaratsioonide esitamiseks; käibemaksukohustuslaste registris registreerimise otsus; ajatamise graafiku kinnitamise otsus; tagastusnõude osalise rahuldamise otsus; sundtäitmise hoiatus; intressinõue; arestimisdokumendid pankadele, kes ei ole liitunud elektroonilise arestimissüsteemiga, lihtsustatud maksuotsus; läbivaatuse akt; proovivõtu protokoll, mistahes tõendid, õiendid ja väljavõtted riikliku maksuhalduri andmebaasidest.

Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Automaatsete otsuste ja dokumentide koostamine ja kättetoimetamine

Sihtrühm

Sihtrühm on suur, kuna muudatus puudutab kõiki maksukohustuslasi. Samuti puudutab muudatus neid MTA ametnikke, kelle töökoormus väheneb tööprotsesside automatiseerimise tõttu ja ametnikke, kes kontrollivad automaatsete otsuste ja dokumentide andmise õiguspärasust. Nimetatud ametnikud moodustavad väikese osa MTA ametnike koguhulgast.

2017. aasta esimese 6 kuuga on läbi e-maksuameti esitatud 1202 taotlust maksuvõla ajatamiseks ja seisuga 30. mai 2017 seisuga on kinnitatud automaatse otsusega 2723 isikul maksuvõla tasumise ajakava.

2015. aasta detsembri lõpust alates on ettevõtjatel ja füüsilistel isikutel olnud võimalus kasutada maksude tasumisel tekkinud ajutise makseraskuste leevendamiseks *e-maksuametis/e-tollis* maksuvõla ajatamise võimalust.

2014. ja 2015. aastal kokku koostati maksegraafik 7187 isikule (mõnele neist mitu korda aastas). Vastavalt 2014 aastal 3350 isikut ning 2015 aastal 3837.

2014. aastal oleks 2186 isikut (sh 1270 füüsilised isikud) saanud ise teha e-maksuametis maksuvõla ajatamist automaatse otsusena, kuna võlg oli alla 20 000 euro ning ajatamist sooviti kuni 12 kuuks. 2015 aastal oli selliseid isikuid 1319 (kellest 534 olid füüsilised isikud).

MTA alustas automatiseeritult käibemaksukohustuslaseks registreerimise otsuste tegemisega 18. mail 2017. a. 2. juuni 2017. a seisuga oli tehtud:

- 631 käibemaksukohustuslaseks registreerimise otsust, millest automaatse otsusena oli koostatud 299;
- Deklaratsioonide alusel tagastusnõuete/juurde maksmise otsused – MTA tegi füüsilise isiku tuludeklaratsiooni alusel kokku automaatseid otsuseid 449 226, sealhulgas 23 677 erietsust;
- Maksuteateid tegi MTA automatiseeritult 28 366;
- MTA koostas automatiseeritult 35 493 maksuvõla tasumise korraldust, intressinõudeid täielikult tasunud nõuete osas, v.a. migratsiooniread – ligi 5000;
- E-aresti süsteemiga liitumata pankadele edastatavad arestimisdokumendid – 54 765
- Automatiseeritult koostatud maksuvõla tasumise ajakava ja otsuste kehtetuks tunnistamine – ligi 260. Automaatse otsusena ja ka MKS § 112 alusel koostatud maksuvõla ajatamise otsuseid on kokku kehtetuks tunnistatud 688 maksuvõla tasumise ajakava;
- Maksuvõla puudumise tõend – 5540;
- Maksuvõla tõend – 511.

Mõju ulatus

Automatiseeritult on võimalik koostada vaid selliseid dokumente, mis on sarnase sisuga ning mille puhul puudub MTA-l suur põhjendamiskohustus. Samas võimaldab see maksuhalduril suhelda maksukohustuslasega lihtsamalt ja kiiremalt. Maksukohustuslaste arv, kes taotleavad automatiseeritult dokumentide väljastamist, on võrreldes näiteks läbiviidud maksumenetluste arvuga väike.

Automatiseeritud töötlusel põhineva maksuvõla ajatamise otsuste tegemisega kaasneb vähene mõju majandusele. Ajatamine toimub maksukohustuslase initsiatiivil, vastava taotluse esitamisel ning on võimalik vaid juhul, kui taotlus vastab kindlatele nõuetele, sealhulgas kui ajatamist taotletakse kuni 12 kuuks ja ajatatava maksuvõla suurus on kuni 20 000 eurot. Taotlusele esitatavad nõuded ja ajatatava summa rahaline piir ning aeg välistavad, et maksukohustuslased hakkaksid massiliselt kuritarvitama automatiseeritud ajatamise võimalust. Maksuhalduril on võimalik tunnistada ajatamise otsus koos maksuvõla tasumise ajakavaga kehtetuks ning nõuda maksuvõlg sisse, kui maksukohustuslane ei täida maksuvõla tasumise ajakava ega vasta ajatamise tingimustele.

Arvestades maksukohustuslaste arvu, kellel on võimalik selliselt maksuvõlgu ajatada, ei ole hetkel tegemist olulise riskiga riigi eelarvelistele vahenditele, pigem võib paraneda

maksukohustuslaste maksukuulekus ja kindlustunne selles, et väiksemate rahaliste probleemide saabumisel ei sattu nad kohe maksuvõlglaste nimekirja. Muudatuste tulemusena on võimalik vähendada maksuhalduri ametnike töökoormust ja kiirendada vajalike dokumentide koostamist ja kättetoimetamist. Vabanenud ressursi on võimalik kasutada muude tööülesannete täitmisel.

Mõju avaldumise sagedus

Automatiseeritud ühe dokumendi koostamine ei ole aeganõudev, eriti kui võrrelda maksuotsuste ja vastutusotsuste koostamisele kuluvat aega. Nähtuvalt sihtrühma kohta toodud andmetest peab maksuhaldur koostama mõningaid automatiseeritud dokumente üsna sagedasti. See võimaldab maksuhalduril oma tööd ümber organiseerida ning kiirendada ja parendada tööd muudes valdkondades. Maksuhalduril on võimalik kasutada ressursse efektiivsemalt, näiteks järelevalveks.

Ebasoovitavate mõjude risk

Automatiseeritud dokumentide koostamise eesmärgiks on maksuhalduri töö tõhustamise, ametnike töökoormuse vähendamise ning protsesside automatiseerimise ja kaasajastamise.

Maksukohustuslastele ei panda eeltoodud muudatustega täiendavaid kohustusi, mistõttu ei kaasne muudatustega olulist mõju. Maksukohustuslasel on võimalik e-maksuameti kaudu taotleda automatiseeritud käibemaksukohustuslaseks registreerimist, ajatamist ning muude dokumentide koostamist ja edastamist. E-maksuameti/e-tolli lahendus ei ole oma olemuselt uus lahendus, mistõttu ei nõua muudatuse tegemine maksukohustuslastelt täiendavaid tegevusi muudatustega kohanemiseks. Automatiseeritud maksuvõla tasumise ajakava ja otsuse koostamisel on maksukohustuslase jaoks pigem positiivne mõju ning võib tõsta ka maksukuulekust.

TÖR-i kantavate andmekoosseisude sätestamine seaduse asemel rakendusaktis

Sihtrühm

Muudatus puudutab neid MTA töötajaid aga ka teisi asutusi, kes lähevad oma töös vastavast regulatsioonist. Samuti puudutab regulatsioon kõiki tööd võimaldavaid isikuid, kellel lasub registreerimiskohustus ning tööd tegevaid isikuid, kelle kohta kandeid tehakse, kuivõrd registrisse kantava andmekoosseisu väljaselgitamiseks tuleb edaspidi seaduse asemel määrust kasutada.

Mõju ulatus

Mõju ulatus on väike. Muudatus ei too ühelegi mõjurühmale kaasa vahetult uusi kohustusi. Tegemist ei ole õiguslikult keerulise muudatusega, mis vajaks aega muudatustega kohanemiseks.

Mõju avaldumise sagedus

TÖR-is kannete tegemist või muudatuste tegemist ei toimu pidevalt. Seetõttu on mõju avaldumise sagedus väike.

Ebasoovitavate mõjude risk

Muudatuste koondmõju ettevõtluskeskkonnale, füüsilistele isikutele ja riigiasutustele on väike.

FIE abikaasa kandmine TÖR-i

Sihtrühm

Muudatuse jõustumisel tuleb FIE-del, kelle abikaasa, kes osaleb FIE tegevuses, olemata temaga töösuhetes, registreerida MKR-i asemel TÖR-s.

Muudatuse tegemise mõjul väheneb avaliku sektori töökoormus.

Mõju ulatus

Tegemist on tehnilise lahendusega FIE abikaasa andmete töötlemisel. Sisulisi muudatusi FIE abikaasa registreerimisel muudatuse rakendamiseks ei kaasne. Muudatusega ei kaasne seega ka maksukohustuslastele majanduslikku mõju.

Muudatusega mõjul väheneb avaliku sektori töökoormus. Mõju ulatus on väike. Muudatusega kaasneb vähene kulu seoses IT süsteemide arendamisega.

Mõju avaldumise sagedus

Mõju avaldumise sagedus on maksukohustuslaste jaoks väike, kuna puudutatud isikute ring on väike. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna kannete muutmiseks on vajadus harva. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmadele ei tuvastatud.

Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Maksusaladuse avaldamine info- ja sidesüsteemi testimiseks

Sihtrühm

Muudatus avaldab mõju MTAl. Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike.

Muudatus puudutab eraõiguslikke juriidilisi isikuid, kellele võimaldatakse juurdepääsu maksusaladusele selleks, et testida reaalsete andmetega infosüsteeme.

Mõju ulatus

Kuna muudatusega ei kaasne sihtrühmale täiendavaid kohustusi, mis nõuaksid kohanemiseks täiendavat tegevust, ei kaasne sihtrühmale olulist mõju. Reaalsete andmetega testimist võidakse läbi viia kas terves ulatuses või osaliselt, sõltuvalt arendusest. Muudatus on maksuhaldurile positiivne, kuna infosüsteemide testimine reaalsete isikuandmetega võimaldab efektiivselt tuvastada probleeme süsteemide koostoimimises. Maksuhalduri käitumises muudatuse tulemusena olulisi muutusi ei toimu.

Mõju avaldumise sagedus

Mõju avaldumise sagedus sõltub süsteemide arendusvajadusest ning on pidev.

Ebasoovitavate mõjude risk on väike.

Maksusaladust sisaldavale teabele juurdepääsu võimaldamine Kaitseressursside Ametile ja Kaitseväele

Sihtrühm

Muudatus avaldab mõju Kaitseressursside Ametile ja Kaitsevæele. Sihtrühma suurus võrreldes maksukohustuslaste või nende esindajate koguarvuga võrreldes on väike. Seega on mõju vaid riigiasutuste korralduse osas muus osas mõju puudub.

Mõju ulatus on keskmine.

Maksuhaldur ei pea oma tegevust muudatuste jõustumisel ümber korraldama, kuna ka kehtiva MKS-i redaktsiooni kohaselt väljastab maksuhaldur MKS-is sätestatud juhtudel isikutele ja asutustele maksusaladust sisaldavat teavet. Muudatuse jõustumisel suureneb mõningal määral teistele isikutele edastatavate andmete maht, kuid olulist töökoormuse kasvu või töökorralduse muutmist maksuhaldurile maksusaladust sisaldavate andmete saajate ringi laiendamine kaasa ei too, kuna andmed esitatakse elektroonselt.

Muudatus ei too kaasa Kaitseressursside Ameti ja Kaitsevæe tegevuse olulist ümberkorraldamise vajadust, kuna ka praegu küsivad ning saavad eelnimetatud isikud oma ülesannete täitmiseks vajaliku teavet teistest riiklikest andmekogudest või avalikest allikatest (nt veeb). Muudatuse jõustumisel suureneb mõningal määral riiklikest andekogustest saadavate andmete maht, kuid eelnimetatud valitsusasutuste käitumist seadusesse lisatav täiendav õigus teabe saamiseks ei muuda.

Eeltoodust tulenevalt saab asuda seisukohale, et puudub tarvidus muutustega kohanemisele suunatud tegevusteks.

Mõju avaldumise sagedus

Valitsusasutustele edastatakse andmed automaatselt elektrooniliselt. Muudatuste jõustumisel moodustab maksusaladust sisaldavate andmete edastamine maksuhalduri igapäevasest tegevusest väikese osa ning ei osutu väga sagedaseks tegevuseks.

Kaitsevæele ja Kaitseressursside Ametile edastatakse andmeid taotluse alusel ebaregulaarselt ning harva. Taotluse alusel andmete edastamise regulaarsust pole võimalik täpselt määratleda. Seetõttu saab asuda seisukohale, et mõju avaldumise sagedus on eelnimetatud isikute puhul keskmine.

Ebasoovitavate mõjude risk

Maksusaladust saavate isikute ringi suurenemise tõttu võib suureneda maksusaladuse hoidmise kohustuse rikkumise võimalus. Kaitsevæel ja Kaitseressursside Ametil on struktuuris sisekontrolli teostavad üksused või isikud, kelle ülesandeks on muu hulgas maksusaladust sisaldava teabe väärkasutuse ärahoidmine ja tuvastamine. Ametitegevuses teatavaks saanud saladuse hoidmise kohustuse rikkumine on KarS § 157 ja § 377 kohaselt karistatav tegu. Seega on muudatuse jõustumisel ebasoovitavate mõjude riski esinemine väike. Muudatuse puhul on tegemist sihtrühmadele positiivse muudatusega, kuna isikud saavad oma ülesannete või kohustuste täitmiseks täiendavat teavet, mis võimaldab ülesandeid tõhusamalt täita.

Mõju olulisus

Kuna eelnimetatud isikud ei pea varasemaga võrreldes märkimisväärselt oma tegevust ümber korraldama ning edastatava ja saadava maksusaladust sisaldava teabe edastamise regulaarsus ning maht ei ole suur, siis saab asuda seisukohale, et olulist mõju muudatusega ei kaasne.

Mõju sihtgrupi halduskoormusele

Maksuhaldurilt maksusaladust sisaldavat teavet küsivate isikute halduskoormus väheneb, kuna neil on muudatuse jõustumisel võimalik saada oma kohustuste täitmiseks täiendavat teavet, mis aitab kaasa nende kohustuste õigeaegsele täitmisele ning vähendab menetlusele kuluvat aega.

Käibemaksugrupina registreeritud isikute ühise käibedeklaratsiooni alusel tekkinud tagastusnõudega tasaarvestamise õigus

Sihtrühm

Muudatus puudutab käibemaksugruppi kuuluvaid isikuid, kellest vähemalt ühel on tekkinud maksuvõlg. Eestis on registreeritud 89 käibemaksugruppi, kellest 13-l oli 1. jaanuari 2016. a seisuga maksuvõlg. Eelnimetatud maksukohustuslased moodustavad kogu maksukohustuslaste arvust vaid väikese osa.

Samuti puudutab muudatus MTA töötajaid, kes viivad läbi deklaratsioonis esitatud andmete kontrollimiseks maksumenetlusi. Võrreldes kogu MTA töötajate arvuga, moodustavad eelnimetatud töötajad üksnes väikese osa MTA töötajatest.

Mõju ulatus

Muudatusega kaasneb majanduslik mõju käibemaksugruppidele, kellest ühel liikmel on maksuvõlg. Käibemaksugruppi kuuluva liikme maksuvõlga on võimalik tasaarvestada kogu tagastamisele kuuluva enammakse summa ulatuses.

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele ning avaliku sektori kuludele ja tuludele.

Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust muuta. Mõju ulatus on seetõttu väike. Mõneti võib suureneada maksulaekumine, kuna enam ei tagastata enamakstud summat maksuvõlglastega seotud isikutele ning tagastamisele kuuluv enammakse tasaarvestatakse maksuvõlga.

Mõju avaldumise sagedus

Mõju avaldumise sagedus on käibemaksugrupi liikmete jaoks väike, kuna käibedeklaratsioon esitatakse kord kuus, kuid juhtusid, mil tasaarvestusi tehakse, on vähe. Puudub vajadus muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks.

Mõju avaldumise sagedus on maksuhalduri jaoks väike, kuna pärast deklaratsioonide esitamist (tuludeklaratsioon ja käibedeklaratsioon kord kuus) tuleb maksuhalduril kontrollida maksukohustuslaste maksuvõlgade olemasolu ning vajadusel tagastamisele kuuluv enammakse maksuvõlga tasaarvestada.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Maksuteate edastamata jätmise tuludeklaratsiooni elektrooniliselt esitanud isikule

Sihtrühm

Muudatused puudutavad kõiki füüsilisi isikuid ning füüsilisest isikust ettevõtjaid, kes esitavad füüsilise isiku tuludeklaratsiooni elektrooniliselt e-maksuamet/e-toll keskkonnas ning kes

peavad riigile tasuma täiendava maksusumma. Muudatus puudutab ka MTA ametnikke, kes koostavad ja väljastavad maksuteateid.

2015. aastal esitas füüsilise isiku tuludeklaratsiooni elektrooniliselt e-maksuamet/e-toll keskkonnas 655 000 maksukohustuslast, kellest ligikaudu 12 000 pidid riigile tasuma täiendava maksusumma. Seega muudatus mõjutab võrreldes kõikide füüsilise isiku tuludeklaratsiooni elektrooniliselt e-maksuamet/e-toll keskkonnas esitanud isikutega väheseid isikuid. 2019. aastal seoses üksikisiku tulumaksusüsteemi muutmisega võib nende isikute arv, kellel tuleb riigile tasuda täiendavaid maksusummasid, suurenedada.

Muudatus avaldab mõju MTA ametnikele, kes koostavad ja väljastavad maksuteateid. Puudutatud ametnike arv on võrreldes MTA ametnike koguarvuga väike.

Mõju ulatus

Tuludeklaratsioonis esitatud andmete alusel teostatud arvutuskäik on e-maksuamet/e-toll keskkonnas igal ajal nähtav ning enne maksusumma tasumise tähtpäeva edastatakse isikule tema e-posti aadressile teade, et maksu tasumise tähtpäev läheneb. Seetõttu ei kaasne muudatusega sihtrühmale täiendavaid kulusid ega koormust. Puudub vajadus muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks.

Muudatus hõlbustab maksuhalduri tööd ning võimaldab kulude kokkuvõtet. Väga suur hulk isikuid ei ava sõnumit maksuteate saabumise kohta või ei anna maksuhaldurile teada teate kättesaamisest, mistõttu tuleb neile edastada MKS § 54 lg 4 kohaselt neile dokument posti teel. Elektroonilise deklaratsiooni esitanud isikutele paberandjalt maksuteadete väljastamise võimaluse kaotamine tähendaks MTA-le üksnes postikuludelt (st arvestamata tööjõu- ja ajaressursi säästmist) kokkuvõtet suurusjärgus 4000 eurot aastas.

Mõju avaldamise sagedus

Mõju avaldamise sagedus sõltub sellest, kui tihti esitatakse elektrooniliselt tuludeklaratsioone.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Lepingulist vastutust käsitlevate sätete muudatused

Sihtrühm

Muudatus puudutab maksukohustuslase rahaliste kohustuste täitmise eest lepinguga vastutuse võtnud kolmandaid isikuid. Selliseid isikuid oli 2016. aastal 25 ja kohustuse suuruseks 553 917 eurot. 2017. aasta 11 kuuga on lepingu sõlminud 14 isikut ning kohustuse suuruseks 363 552 eurot. Seega sihtrühma suurus võrreldes kõikide maksukohustuslaste koguarvuga on väike.

Mõju ulatus

Lepingulisel alusel tekkinud vastutuse täitmise regulatsiooni muutmine on sihtrühmale võrreldes kehtiva korraga pigem positiivne, kuna haldusmenetluses on kolmandal isikul võimalik nõuda ära kuulumisõiguse tagamist, kaitsta enne kohtusse pöördumist oma õigusi vaidemenetluses ning rahalise kohustuse sundtäitmise aegumistähtaeg väheneb kümnelt aastalt viiele aastale (MKS § 42 lg 3 kohaselt on rahaline nõue sundtäidetav tsiviilseadustiku üldosa seaduse § 149 järgi kümne aastat, MKS § 132 kohaselt on rahaliste kohustuste sundtäitmise aegumistähtaeg viis aastat). MKS-i täiendamine sättega, mille kohaselt ei lõppe

maksukohustuslase rahalise kohustuse täitmise eest lepinguga vastutuse võtnud kolmanda isiku vastutus põhimaksukohustuslase maksuvõla lõppemisega, ei muuda eelnimetatud kolmanda isiku olukorda võrreldes kehtiva korraga kehvemaks. Sarnases olukorras PankrS § 184 lg-s 5 ja § 176 lg-s 3 ning SanS § 45 lg-s 4 on eraldi regulatsioon loodud solidaarvastutuse tarbeks.

Mõju avaldamise sagedus

Mõju avaldamise sagedus sõltub sellest, kui tihti kolmandad isikud avaldavad soovi võtta endale vastutus maksukohustuslase rahaliste kohustuste täitmise eest. Kuna praktikas ei võta kolmandad isikud maksukohustuslase rahaliste kohustuste täitmise eest lepinguga vastutust väga tihti, siis saab asuda seisukohale, et mõju ei avaldu sagedasti. Kolmandate isikute motivatsioon tasuda maksukohustuslase nõudeid tuleneb enamuses vastutusmenetlusest, kus juhatuse liige MKS § 96 vastutusotsuse asemel valib vabatahtliku tasumise viisi.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Nõuete tagamisega seotud täitekulude sissenõudmine maksukohustuslastelt või vastutusotsuse adreessaadilt

Sihtrühm

Muudatus puudutab maksukohustuslasi ja vastutusotsuse adreessaate, kelle suhtes viib kohtutäitur läbi MKS § 136¹ lg 1¹ p-des 1 ja 2 nimetatud täitetoiminguid. 2015. ja 2016. aastal oli eelnimetatud täitetoiminguid kokku 10, tuleviku perspektiivis ja praktika juurdumisel juhtumite arv tõenäoliselt kasvab, kuid ilmselt mitte märkimisväärselt. MKS § 136¹ lg 1¹ punktide 1 ja 2 kohaselt võib kohtutäitur halduskohtu loa alusel arestida maksukohustuslase, vastutusotsuse adreessaadi või kolmanda isiku valduses oleva maksukohustuslasele või vastutusotsuse adreessaadile kuuluva vara või keelata kolmandal isikul maksukohustuslasele või vastutusotsuse adreessaadile vara üleandmise või tema suhtes muude kohustuste täitmise, millega võib siduda ka kohustuse anda vara kohtutäiturile või maksta raha selleks ettenähtud kontole. Sihtrühma suurus võrreldes kõikide maksukohustuslaste koguarvuga on väike. Samuti puudutab muudatus Maksu- ja Tolliametit. Sihtrühma suurus võrreldes kõikide riigiasutuste koguarvuga on väike.

Mõju ulatus

Muudatusega kaasneb majanduslik mõju maksukohustuslastele ja vastutusotsuse adressaatidele, kelle suhtes viib kohtutäitur läbi MKS § 136¹ lg 1¹ p-des 1 ja 2 nimetatud täitetoiminguid. Alates 2014. a juulist kuni käesoleva ajani on Maksu- ja Tolliamet tasunud kohtutäituritele nõuete tagamisega seotud täitekulud kokku ligikaudu 60 000 eurot. Eelarvest suurimad summad on kulunud arestitud kütuse hoidmise kulude katmiseks, samas enamuse nõuete tagamisega seotud summadest jäävad vahemikku 333 kuni 425 eurot. Tulevikus ei ole välistatud üksikud erandid, kus eriliigilise kauba hoidmisel võivad tekivad märkimisväärsed kulud. Maksukohustuslastele ja vastutusotsuse adressaatidele jääks eelnevalt maksuhalduri poolt kohtutäiturile tasutud täitekulud kanda vaid olukorras, kus kõik maksuvaidlused on lõppenud ning maksusummad kuuluvad sissenõudmisele.

Mõju avaldamise sagedus

Mõju avaldamise sagedus sõltub sellest, kui tihti taotleb maksuhaldur halduskohtult kohtutäiturile luba täitmist tagavate toimingute sooritamiseks. Nõuete tagamisi teostati 2016. aastal 110 korral ning 2017. aasta 11 kuuga 133 korral.

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

Maksualast teabevahetust puudutavad muudatused

Sihtrühm

Sihtrühmaks võivad olla kõik Eesti territooriumil tegutsevad isikud. Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste ja ka ametnike koguarvuga on väike.

Mõju ulatus

Kaasneb mõju majandusele, kuna üldise kuritarvituste vastase sättel on finantsasutustele ja teistele ettevõtjatele, samuti eraisikutele passiivne mõju. Täiendavaid kohustusi isikutele normiga ei panda, tõhustatakse vaid teabevahetuse kaitsemehhanisme, mis ei eelda isikutelt mingeid tegevusi.

Kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele, kuna teabevahetuse reeglite tugevdamine avaldab eelkõige mõju Maksu- ja Tolliameti üksikutele ametnikele.

Üldise kuritarvituste vastase sätte lisamine ei too riigile kaasa täiendavaid kohustusi.

Mõju avaldumise sagedus

Mõju avaldub regulaarselt, kuid selle ulatus on väike, kuna Maksu- ja Tolliameti käitumises muudatuste jõustumisega seoses põhimõttelisi muutusi ei toimu. Maksu- ja Tolliamet jätkab tavapäraste tegevustega (teabe riigisisene kogumine ja piiriülene vahetamine; maksukohustuse suuruse kindlaksmääramise ning maksude tasumisega seotud tegevused; järelevalve korraldamine).

Ebasoovitavate mõjude risk puudub.

7. Seaduse rakendamiseks vajalikud kulutused ja seaduse rakendamise eeldatavad tulud

Kavandatava muudatusega ei ole plaanis muuta riigieelarvelisi kulutusi või nende jaotust. Muudatused toovad MTA-le kaasa vajadust töötajate koolitamiseks ning IT-teenuste arendamiseks. Muudatustega seoses uusi töötajaid värvata ei ole vaja, kuna töökoormus väheneb. Vajalikud kulud kaetakse MTA eelarvest.

8. Rakendusaktid

Seaduse rakendamiseks on vajalik täiendada Vabariigi Valitsuse 30. juuli 2002. a määrust nr 40 „Maksukohustuslaste registri asutamise ja registri pidamise põhimäärus“.

Määruse täiendamine on vajalik seoses füüsilisest isikust ettevõtja tegevuses osaleva abikaasa kandmisega TÖR-i. MKRi põhimäärust on kavas täiendada ühtlasi ka uute lisanduvate andmekoosseisudega, milleks on ametinimetus lähtuvalt ISCO klassifikaatori ametikoodidest ja töökoha asukoht vastavalt RAS § 45 koha-aadressi struktuurile.⁶⁹

⁶⁹ <https://eelroud.valitsus.ee/main/mount/docList/bd93f224-a9ef-47e0-8c90-172ed0c22d9d>

9. Seaduse jõustumine

Eelnõu on kavandatud jõustuma 2019. aasta 1. jaanuaril. Arvestatakse piisava tähtajaga, et kõigil isikutel, keda seadusemuudatus puudutab, oleks aega muudatustega tutvuda ning vajaminevas ulatuses muudatused sisse viia. Jõustumiskuupäeva valikul on arvestatud vähemalt 6. kalendrikuu pikkuse perioodiga, mis võimaldab maksukohustuslasi eesoodatavatest muudatustest teavitada ning jätta piisava aega vajaminevate vajalike töökorralduslike muudatuste sisseviimiseks.

10. Eelnõu kooskõlastamine ja arvamuse küsimine

Eelnõu esitatakse kooskõlastamiseks eelnõude infosüsteemi (EIS) kaudu ministeeriumitele ja arvamuse avaldamiseks Eesti Kaubandus-Tööstuskojale, Eesti Maksumaksjate Liidule, Eesti Tööandjate Keskliidule, Väike- ja Keskliste Ettevõtjate Assotsiatsioonile, Andmekaitse Inspektsioonile ja Statistikaametile.