

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Piret Zahkna

**KÄIBEMAKSUDEKLARATSIOONI LISAGA SEOTUD  
HALDUSKOORMUS**

Lõputöö

Juhendaja:

Indrek Saar, PhD

Tallinn 2014

ANNOTATSIOON  
SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž: finantskolledž	Kuu ja aasta: mai 2014
Töö pealkiri eesti keeles: „Käibemaksudeklaratsiooni lisaga seotud halduskoormus“	
Töö pealkiri võõrkeeles: „Administrative burden connected with the appendix of value added tax declaration„	
Töö autor: Piret Zahkna	Olen nõus lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas. Allkiri:
<p>Lõputöö on kirjutatud käibemaksudeklaratsiooni lisaga seotud halduskoormuse teemal. Töö on kirjutatud eesti keeles ja koosneb 43 leheküljest, seal hulgas 1 lehekülg lisa. Töö koostamisel on kasutatud 42 allikat, millele on viidatud joonealuselt.</p> <p>Töö eesmärk on hinnata ühe ettevõtte käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmisega kaasnevat halduskoormust.</p> <p>Lõputöö ülesehituses on käsitlevate teemade jaotused paigutatud kahte peatükki, millest esimene sisaldab maksusüsteemi ja halduskoormuse vahelisi seoseid ning teine osa annab ülevaate käibemaksudeklaratsiooni lisaga seotud halduskoormusest ja uuringu tulemusest.</p> <p>Lõputöö teoreetilises osas kasutatakse kvalitatiivset andmeanalüüsi, mille käigus infot tõlgendatakse, sünteesitakse ja üldistatakse. Töö empiirilises osas viiakse läbi juhtumuuring, kus kogutakse kvalitatiivseid ja kvantitatiivseid andmeid. Töö analüüsimisel ja tulemuste välja toomisel on kasutatud uuringust saadud tulemusi ja Rahandusministeeriumi hinnanguid.</p> <p>Analüüsi tulemusest selgub, et käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmine summeritud arvestuse korral suurendab ettevõtja halduskoormust 87,5 minuti ning detailse arvestuse korral 1 194 minuti võrra. Seega antud lisa täitmine analüüsitud ettevõttes mehaaniliselt pole mõeldav. Kuigi seaduse muudatus põhineb eeldusel, et deklaratsiooni lisa täitmine ja edastamine toimub elektrooniliselt, siis kindlasti jääb ettevõtjaid, kes hakkavad seda täitma ka mehaaniliselt. Neile ettevõtetele on antud uuring abiks täiendava halduskoormuse mõõtmisel. Uuringus jõutakse seisukohale, et täiendavalt tuleks hinnata käibemaksuseaduse muudatuse mõju ettevõtjate seisukohast ehk milline saab olema ühe ettevõtja halduskoormus seaduse rakendumisel. Seejärel saab teha otsuse, kas antud meedet on mõistlik rakendada.</p>	
Võtmesõnad: Maksusüsteem, halduskoormus, standardkulumudel, käibemaksudeklaratsiooni lisa	
Võõrkeelsed võtmesõnad: tax system, administrative burden, standard cost model, VAT declaration annex	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
Kaitsemisele lubatud	
Kolledži direktor: Uno Silberg	Allkiri:
Vastab lõputöö nõuetele	
Juhendaja: Indrek Saar	Allkiri:

# SISUKORD

SISSEJUHATUS .....	3
1. HALDUSKOORMUSE SEOS MAKSUSÜSTEEMIGA .....	5
1.1. Maksusüsteemi olemus.....	5
1.2. Halduskoormuse hindamine .....	12
2. KÄIBEMAKSU HALDUSKOORMUS .....	20
2.1. Muutused käibemaksu deklareerimisel .....	20
2.2. Ettevõtte halduskoormus .....	27
KOKKUVÕTE .....	34
SUMMARY .....	37
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU .....	38
TABELITE JA JOONISTE LOETELU .....	42
LISA. HALDUSKOORMUSE KÜSIMUSTIK .....	43

## SISSEJUHATUS

Eestit iseloomustatakse kui lihtsa, arusaadava, väheste eranditega ja ettevõtlust soodustava maksusüsteemiga maad. Sellisest süsteemist peaks kasu saama nii riik ise kui ka maksumaksjad, mis väljendub mõlema osapoolte suuremas sissetulekus ja madalamas administreerimiskulus. Kuid lihtsus pole alati majanduse arengule kasuks, eriti juhul, kui see hakkab süsteemile vastu töötama. Seetõttu tuleb maksusüsteemi pidevalt tõhustada.

Ebaausa majandustegevuse osakaalu vähendamiseks tegeleb Maksu- ja Tolliamet igapäevaselt õigusrikkumiste ennetamisega ning takistamisega. Hinnanguliselt toimuvad suurimad maksupettused käibemaksuvaldkonnas, kus probleemiks on arvevabrikud ja fiktiivsed arved, mille tulemusena jääb riigil tulu saamata mitusada miljonit eurot. Käibemaksu kontrolli tõhustamiseks ning pettuste vähendamiseks on plaan täiendada käibedeklaratsiooni lisaga, kus käibemaksukohustuslased peavad deklareerima üle 1 000 euroseid ostu- ja müügiarved.

Teema on aktuaalne, kuna käibemaksudeklaratsiooni lisa sisaldav käibemaksuseaduse muudatuse eelnõu on viimase aasta jooksul teist korda Riigikogus menetluses. Eelnõu seletuskiri on aga jätnud huvigrupid rahuolematuks teemadel, mis puudutavad õigusakti protsessi kui ka rakendamise kiirust ning ettevõtjatel seaduse muudatusega kaasnevat halduskoormust. Kui riik on välja kalkuleerinud omad kulud, siis hinnang ettevõtluskuludele on subjektiivne. Teema on uudne, sest uuringus hinnatakse esmakordselt ühe ettevõtte täiendavat halduskoormust, mis tekib käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmisega. Antud uuring on abiks ettevõtjaile, kes soovivad samuti hinnata käibemaksuseaduse muudatusega kaasnevat täiendavat halduskoormust.

Probleem seisneb selles, et käibemaksuseaduse muudatusega kaasnevat mõju ettevõtja seisukohast on hinnatud ühepoolset. Põhjendused seaduse sobivusest ja õiguslikkusest tunduvad kallutatud, eriti arvestades asjaolu, et sisulist ja usaldusväärset uuringut selles osas teostatud pole. Nii jääbki arusaamatuks, kas riigi saadav täiendav tulu ja ettevõtjatel seaduse täitmisega kaasnevad kulud on proportsionaalsed ehk mil määral ületab üks teist.

Lõputöö eesmärk on hinnata ühe ettevõtte käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmisega kaasnevat halduskoormust.

Töö eesmärgi saavutamiseks:

1. Antakse ülevaade maksusüsteemi olemusest.

2. Antakse ülevaade standardkulumudeli metoodikast.
3. Analüüsitakse käibemaksuseaduse muudatusi ja käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmist.
4. Analüüsitakse ühe ettevõtte käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmisega kaasnevat halduskoormust.

Lõputöö teoreetilises osas kasutatakse kvalitatiivset andmeanalüüsi, mille käigus infot tõlgendatakse, sünteesitakse ja üldistatakse. Töö empiirilises osas viiakse läbi juhtumuuring, kus kogutakse kvalitatiivseid ja kvantitatiivseid andmeid. Töö analüüsimisel ja tulemuste välja toomisel on kasutatud uuringust saadud tulemusi ja Rahandusministeeriumi hinnanguid.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, mis omakorda on jaotatud alapeatükkideks. Esimeses alapeatükis antakse ülevaade maksusüsteemi ülesannetest ja tõhusa maksusüsteemi tunnustest. Tuuakse välja maksusüsteemi optimeerimiskulud ning seda mõjutavad tegurid ning nende otsene seos õigusaktidega.

Teine alapeatükk keskendub standardkulumudeli metoodikale. Mudeli abil hinnatakse halduskoormust, seetõttu on selgitatud õigusaktide hindamise protsessi, halduskoormuse mõistet ning kirjeldatud etapiviisiliselt mudeli metoodika kasutamist. Lisaks on toodud võrdlevaid tulemusi varasematest Eestis tehtud uuringutest.

Teises peatükis esimeses alapeatükis antakse ülevaate käibemaksuseaduse muudatuse eelnõust, täpsemalt halduskoormuse aspektis, samuti huvigruppide arvamusest ja tähelepanekutest. Viimases alapeatükis hinnatakse ühe ettevõtte halduskoormust, mis tuleneb käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmisest.

Lõputöös kasutatakse allikatena eesti- ja võõrkeelset maksualast kirjandust, Eesti Vabariigi õigusakte ja eelnõusid ning ministeeriumide kodulehtedelt saadud infot.

# 1. HALDUSKOORMUSE SEOS MAKSUSÜSTEEMIGA

## 1.1. Maksusüsteemi olemus

Tihedas globaalses konkurentsisis saab eelise see, kes pakub atraktiivsemat majanduskeskkonda. Üheks oluliseks võtmeteguriks on maksusüsteem. Kui see on lihtne ja läbipaistev ning maksumaksjat vähemkoormav, siis avaldub see positiivses täiendavas maksutuluses. Kui seadusloojad püüavad maksupoliitika kaudu saavutada teisi eesmärke, siis on oht, et olemasolev süsteem muutub keerulisemaks, mis avaldab omakorda negatiivset mõju majandusele.

Maksupoliitika eesmärk on kujundada selline maksusüsteem, mis annaks soovitud koguses makse, kuid samas tagab isikute vahel võrdsuse, süsteemi läbipaistvuse ja minimaalsed administreerimiskulud.<sup>1</sup> Maksude fiskaalne eesmärk on avaliku-õiguslike ülesannete tagamiseks vajaliku raha saamine, kõrvaleesmärgid võivad sisult olla majandus- või sotsiaalpoliitilised.<sup>2</sup> Ehk mõjutada tarbijaid maksustamise kaudu nende käitumist või soodustada mingit gruppi inimesi. Maksusüsteem peab olema lihtne ja õiglane, kuna keeruline süsteem pärsib majanduskasvu, lisaks töötab keeruline maksusüsteem vastu nendele gruppidele ja sotsiaalsetele eesmärkidele, kelle ja mille parendamiseks on see tegelikult välja mõeldud.<sup>3</sup> Ka majandusteadlased püüavad eristada head maksusüsteemi erinevate kriteeriumite abil (vt tabel 1). Joseph E. Stiglitz toob välja viis mõõdupuud, millele peaks hea maksusüsteem põhinema. Tema arvates peab maksusüsteem olema optimaalne, mis ei pärsiks majanduslikku aktiivsust, samuti ei tohi maksude määramine, arvestamine, laekumine ja kontrollimine võtta liiga palju aega ega raha. Hea on, kui süsteem reageerib automaatselt majandusolukorras toimuvatele muudatustele. Lisaks peavad maksud vastama majanduspoliitilistele eesmärkidele ning kaasa aitama sotsiaalselt õiglasele sissetulekule ja varanduse jaotusele.<sup>4</sup> Henry Georg lisab, et süsteem peab olema nii palju lihtne, et

---

1 Laffer, A. B., Winergarden, W. H., Childs, J., „The Economic Burden Caused by Tax Code Complexity“ (2011), <<http://www.laffercenter.com/wp-content/uploads/2011/06/2011-Laffer-TaxCodeComplexity.pdf>> (22.12.2013).

2 Lehis, L., *Maksuõigus* (Kirjastus Juura; 2012), lk 29.

3 Laffer, Winergarden, Childs, *The Economic Burden Caused by Tax Code Complexity*, supra nota 1.

4 Ulst, E., Hanson, M., *Riigirahandus II* (Tartu Ülikooli Kirjastuse trükikoda, 1996), lk 42-43.

maksuametil on võimekus teha vahet planeeritud maksupettuse ja mittetahtliku vale tõlgenduse vahel.<sup>5</sup>

Tabel 1. Hea maksusüsteemi tunnused<sup>6</sup>

Joseph E. Stiglitz	Henry George	Adam Smith
1. Majanduslik efektiivsus: maksusüsteem ei tohiks takistada ressurside efektiivset jaotamist.	1. Toetub tootmisele võimalikult vähe, et mitte mõjutada üldist fondide juurekasvu, millest makstakse makse ja peetakse üleval kogukonda.	1. Võrdsus – maksud peavad olema soetud iga isiku maksuvõimega ja/või tuluga.
2. Administratiivne lihtsus: maksusüsteemi rakendamine peaks olema lihtne ja suhteliselt odav.	2. Maksude kogumine otseselt maksumaksjatel peab olema lihtne ja odav, et võtta inimestelt nii vähe kui võimalik ja anda see valitsusele.	2. Kindlaksmääratus – maksud peavad olema selgelt määratud, maksustamise aeg, viis ja suurus peavad olema teada ja kõigile arusaadav.
3. Paindlikkus: maksusüsteem peaks majanduslike tingimuste muutumisele kiiresti reageerima.	3. Selle kogumine peab olema konkreetne, et välistada ametnike türannia ja korrupsioon ning maksumaksjatel tekkida võiv ahvatlus seadust rikkuda või maksudest kõrvale hiilida.	3. Maksmise mugavus – maksu maksmine peab olema maksumaksjale mugav.
4. Poliitiline vastutus: maksusüsteem peaks olema selliselt koostatud, et inimesed teaksid, mille eest nad maksavad, et poliitiline süsteem saaks inimeste eelistusi täpsemini peegeldada.	4. See peab olema võrdne – ei tohi anda kodanikele eeliseid või asetada neid paremasse olukorda võrreldes teistega.	4. Kogumise ökonoomsus – maksud ja nende kogumine peab olema efektiivne ja ratsionaalne.
5. Õiglus: maksusüsteem peaks olema kõigi inimeste suhtes õiglane.		

Adam Smith toob välja neli punkti hea maksusüsteemi tunnuste kohta, need on 1) võrdsus, 2) kindlaksmääratus, 3) maksmise mugavus ja 4) kogumise ökonoomsus. Nimetatud kriteeriumid on otseselt seotud maksusüsteemi optimeerimiskuludega<sup>7</sup> ehk mõjutavad otseselt maksukoguja ja –maksja kulusid. Kuid ühiselt on kõik seisukohal, et maksusüsteem peab olema lihtne, odav, maksumaksjat mitte koormav, õiglane ja võrdne. Kuna keeruline süsteem seab suure koormuse maksumaksjate õlgadele koos kõikide kaasnevate lisakuludega, keeruline maksusüsteem annab võimaluse varjata oma makse nii legaalselt kui ka illegaalselt ning üldjuhul keerulises maksusüsteemis on sätteid, mis eelistab üht huvigruppi teisele.

5 Laffer, Winergarden, Childs, *The Economic Burden Caused by Tax Code Complexity*, supra nota 1.

6 Samas; Stiglitz, J. E., *Ühiskondliku sektori ökonoomika* (Kirjastus Külim, 1995), lk 390; Soosaar, R., *Avaliku sektori ökonoomika* (Kirjastus TTÜ, 2008), lk74 (autori koostatud).

7 Soosaar, *Avaliku sektori ökonoomika*, supra nota 6.

Lisaks vähendab keeruline süsteem maksudest järele jäävat summat, mida saab kasutada tööks, säästmiseks või investeringuteks ehk avaldab otseselt negatiivset mõju majandusele.<sup>8</sup>

Maksusüsteemi rakendamine tekitab kulusid – otsesed ja kaudsed.<sup>9</sup> Otseseid kulusid nimetatakse administreerimis- ehk juhtimiskuludeks.<sup>10</sup> Need on kulud, mida kannab riik maksusüsteemi ülalpidamiseks nagu näiteks maksuametnikele makstavad palgad, andmebaaside hooldamise, uuendamise, säilitamise kulud.<sup>11</sup> Juhtimiskuludele lisanduvad maksumaksjate kaudsed kulud. Neid nimetatakse nõusolekukuludeks ehk tegemist on maksumaksja maksukohustuse täitmisega kaasnevate aja, palga kui ka psühholoogiliste kuludega.<sup>12</sup> Seega maksukohuslase kuluks ei ole ainult riigile tasutav maksusumma, vaid sinna lisandub aja ja raha kulu, mis tekib vajalike teadmiste omandamise, maksu arvestamise, deklareerimise ja ülekandmisega. Nõusolekukulud on kahte liiki:

- 1) kulud, mida maksumaksja kannab seetõttu, sest need on riigi poolt peale sunnitud;
- 2) kulud, mida maksumaksja võtab endale vabatahtlikult, sooviga vähendada riigile makstavaid makse.<sup>13</sup>

Ehk esmased aja ja raha kulud tulevad riigi seatud info kogumise, edastamise ja töötlemisega seotud ülesannete täitmisel ja teised tulenevad maksumaksja enese initsiatiivist. Maksude negatiivse mõju vähendamiseks kulutavad ettevõtted raha ja palkavad eksperte, kes leiaksid sobivaid võimalusi maksude optimeerimiseks. Kuigi selline tegevus on täiesti legaalne, tuleb see majanduse efektiivsuse ja kasvu arvelt. Muud tegevused, kas planeeritud või juhuslikud, mis hõlmavad maksudest hoidumist, on kindlasti ebaseaduslikud ja põhjustavad riigile majanduslikke ja sotsiaalseid kulutusi.<sup>14</sup> Joonis 1 annab ülevaate maksusüsteemi kulujaotusest, kus kulud on ilmekalt jaotatud kaheks – juhtimis- ja nõusolekukuludeks. Viimaseid kulusid on mitu liiki ja seega kulukohti ka enam. Nõusolekukulud laiemas avalikkuses tavaliselt suurt tähelepanu ei saa ehkki erinevad uurimused on näidanud, et nõusolekukulud on suuremad kui juhtimiskulud. Rootsisis 1990-ndatel tehtud analüüsist selgus, et iga 100 rootsi krooni kohta läheb 0,65 krooni juhtimiskuludeks ja 1,32 krooni nõusolekukuludeks. Ühendatud Kuningriigis kümme aastat varem tehtud samalaadse uuringu

---

8 Laffer, Winergarden, Childs, *The Economic Burden Caused by Tax Code Complexity*, supra nota 1.

9 Stiglitz, *Ühiskondliku sektori ökonomika*, supra nota 6, lk 393.

10 Saar, I., „Efektiivne maksustamine – mida see tähendab?“ (2005),

<<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=107>> (22.10.2013).

11 Kommer, A., *Avaliku sektori ökonomika* (Sisekaitseakadeemia, 2004), lk 29-30.

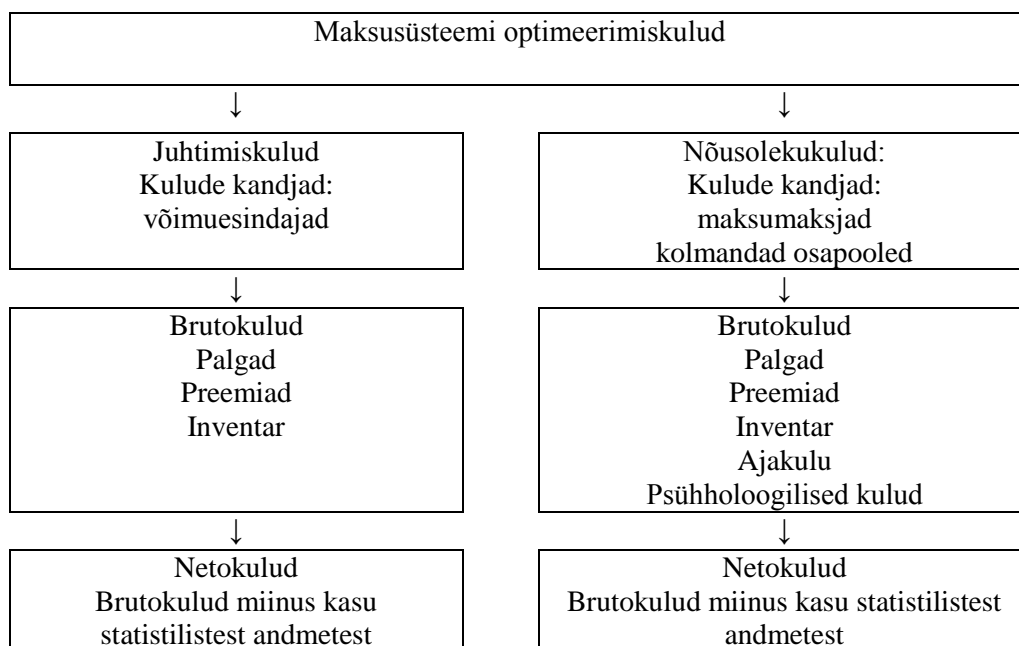
12 Saar, *Efektive maksustamine – mida see tähendab?*, supra nota 10.

13 Kommer, *Avaliku sektori ökonomika*, supra nota 11, lk 30.

14 Laffer, Winergarden, Childs, *The Economic Burden Caused by Tax Code Complexity*, supra nota 1.



tulemuste kohaselt oli tulemuseks, et iga 100 naela kohta läheb juhtimiskuludeks 1,16 naela ja nõusolekukuludeks 3,68 naela.<sup>15</sup> Ehk nõusolekukulud ületavad kordades juhtimiskulusid.



Joonis 1. Maksusüsteemi optimeerimiskulude süsteem<sup>16</sup>

Näiteks 2011. aastal Ameerika Ühendriikides (USA) läbiviidud uuringus selgus, et USA maksumaksjad maksavad 30% aasta maksutulust tulumaksusüsteemi administreerimiseks, kusjuures sellest 5,03% on juhtimiskulud, ülejäänud nõusolekukulud, mis omakorda iseloomustab süsteemi keerukust. Ehk mida keerulisem on maksusüsteem, seda kõrgemad on maksu optimeerimiskulud. Kui aga vähendada optimeerimiskulusid, vähendaks see omakorda ettevõtluskulusid. Madalamad ettevõtluskulud suurendavad nõudlust pakutavate odavamate kaupade ja teenuste järele. Suurenev nõudlus tõstab ettevõtete kasumlikkust, ebaõnnestunud ettevõtmised vähenevad ning ettevõtlus aktiveerub. Kui muud tegurid jäävad samaks, siis maksukoormuse vähenemine suurendab kapitalitulu ja töajõudlust. Majandusteadlased on välja arvanud, et kui vähendada USA-s maksusüsteemi optimeerimiskulusid 100 miljardi dollari võrra, siis see suurendab majanduskasvu vahemikus 0,21-0,24% ehk 30-34 miljardit dollarit. Kui aga vähendada kulusid 50%, saaks aastaseks majanduskasvu määraks 0,45-0,52%. Vähendades kulusid 90%, kasvaks SKP vahemikus 0,8-0,9%. Maksusüsteemi lihtsustamisele järgneks majanduskasvu suurenemine, mis jätkuks igal aastal ja mis omakorda tähendab suuremaid sissetulekuid, rohkem töökohti ja riigile täiendavat maksutulud.<sup>17</sup> Optimaalset maksusüsteemi, mis võtab arvesse võrdust ja tõhusust ning hoiab

<sup>15</sup> Saar, *Efektiivne maksustamine – mida see tähendab?*, supra nota 10.

<sup>16</sup> Kommer, *Avaliku sektori ökonomika*, supra nota 11, lk 29.

<sup>17</sup> Laffer, Winergarden, Childs, *The Economic Burden Caused by Tax Code Complexity*, supra nota 1.

administratiivkulud madalal, on keeruline luua. See eeldab asjakohast maksupoliitikat, mis põhineb maksukoguja ja maksumaksja omavahelisel koostööl.<sup>18</sup>

Eesti riigi erinevad arengudokumendid annavad päris hea kujutuse Eesti maksusüsteemi peamiste eesmärkide suhtes. Riigi eelarvestrateegia 2014-2017 kohaselt on Eesti maksupoliitiliseks eesmärgiks nihutada maksukoormus tulu maksustamiselt tarbimisele, loodusvarade kasutamise ja keskkonna saastamise maksustamisele. Samas hoida süsteem stabiilse, lihtsa ja läbipaistvana.<sup>19</sup> Stabiilsusprogramm toob täpsustavalt välja, et efektiivsemaks maksukogumiseks plaanitakse käbemaksupettuste ja ümbrikupalkade vältimiseks luua e-arvete süsteem ja täiendada töötajate registreerimise põhimõtet.<sup>20</sup> Maksusüsteemi arendamisel, ühelt poolt sooviga vähendada maksupettusi ning teisalt koguda kokku maksutulud, tuleb arvestada bürokraatia ja asjaajamiskuludega, mis kaasnevad nii ettevõtjatel kui ka riigil. Lissaboni majanduskasvu ja tööhõivet käsitleva strateegia peamine eesmärk on tõsta Euroopa Liidu (EL) rahvusvahelist konkurentsivõimet, kuna Aasia majandus pakub järjest tihedamat olelusvõitlust ning parimaks lahenduseks olukorra parandamiseks peetakse vähendada ettevõtjate halduskoormust. Kuna halduskoormuse vähendamine ei kahjusta teisi poliitilisi eesmärke, vaid tõstab konkurentsivõimet, tootlikkust ning suurendab kõrge lisandväärtusega toodangut.<sup>21</sup> Termin halduskoormus on aja ja raha kulu, mis tuleneb ettevõtjale pandud riigi poolsest kohustusest koguda, edastada, töödelda soovitavat infot. Halduskoormus ei seisne seejuures riigile tasutud maksus, vaid sellega kaasnevate aruannete täitmises, andmete kontrollimises tekkinud kulus. Seega peaks halduskoormus olema ettevõtjale neutraalne nähtus, mis kohustuste täitmisel paratamatult tekib. Probleem tekib siis, kui riigi poolt antud kohustus on ebaproportsionaalne ehk koormab ettevõtjaid liigselt.<sup>22</sup> Seega vastavalt Lissaboni strateegiale on õigusaktide parandamine halduskoormuse osas oluline eesmärk majanduskasvu suurenemisel ja töökohtade loomisel.<sup>23</sup>

---

<sup>18</sup> Alm, J., „What is an „optimal“ tax system?“, National Tax Journal, March 1996, <[http://ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/0/7163f9ee52a5158985256863004b1f3c/\\$FILE/v49n1117.pdf](http://ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/0/7163f9ee52a5158985256863004b1f3c/$FILE/v49n1117.pdf)> (01.05.2014).

<sup>19</sup> „Riigi eelarvestrateegia 2014-2017“ (2013), Rahandusministeeriumi kodulehelt <[www.fin.ee/riigi-eelarvestrateegia](http://www.fin.ee/riigi-eelarvestrateegia)> (11.03.2014).

<sup>20</sup> „Stabiilsusprogramm 2013“ (2013), Rahandusministeeriumi kodulehelt <[www.fin.ee/el-majanduskoordinatsioon-euroopa-semester/](http://www.fin.ee/el-majanduskoordinatsioon-euroopa-semester/)> (11.03.2014).

<sup>21</sup> „Halduskoormuse vähendamise tegevusprogramm Euroopa Liidu Mõju hindamise kokkuvõte [KOM(2007) 23 lõplik SEK (2007) 84]“ (2007), <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=SEC:2007:0085:FIN:ET:HTML>> (15.03.2014).

<sup>22</sup> Sihver, A., „Halduskoormuse hindamine – samm kvaliteetse õigusloome poole“ (2007), <<http://www.riigikogu.ee/rito/index.php?id=10913>> (26.11.2013).

<sup>23</sup> „Halduskoormuse hindamisvajaduse kaardistamine ja halduskoormuse hindamise lõppraport“ (2010), Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <<http://www.mkm.ee/halduskoormus/>> (18.03.2014).

Riigi õiguskeskkond mõjutab ettevõtjate tegevusvabadust, -võimalusi ja ettevõtluskulusid ning seeläbi ka konkurentsivõimet. Samuti mõjutab õiguskeskkond elanike ettevõtlikkust – kui ettevõtte asutamine ning selle käigushoidmine on lihtne ja sellega seotud kulud madalad, siis motiveerib see isikutel äriideid ellu viima. Ettevõtlust soosivas keskkonnas on kõik seadusandluses ettevõtlust mõjutavad tegurid läbimõeldud ja põhjendatud ning asjaajamine lihtne ning kiire. Et pakkuda atraktiivset majanduskeskkonda hakkas Eesti rakendama õigusaktide mõju analüüsi (ÕMA), mille käigus hinnatakse vastava õigusakti täitmisest ettevõttele tekkivat halduskoormust.<sup>24</sup> Õigusaktide mõjude analüüs aitab otseselt parandada õigusloome kvaliteeti, kuna eelnõu koostamise faasis vastatakse olulistele küsimustele regulatsiooni vajalikkuse ja sellega kaasneva kohta. Seeläbi hoitakse kokku ka ressursi, mida nõuab regulatsioonide pidev ümbertegemine.<sup>25</sup>

Lakkamatu õigusaktide muutmine muudab keeruliseks ka maksusüsteemi ehk ettevõtluskeskkond on vähem huvipakkuv ja konkurentsivõimelisem. Näiteks USAs on tulumaksuregulatsiooni alates aastast 1986 sisse viidud 14 400 parandust, mis teeb keskmiselt 2,9 muudatust iga tööpäeva kohta 19ne aasta jooksul. Aastatel 2000 – 2010 on muudatusi juurde tehtud 4 400 ehk 10ne aasta jooksul üks muudatus päevas. Seega tegelikkuses muutis iga sisse viidud soodustus/muudatus regulatsiooni keerulisemaks ja suurendas tuludeklaratsiooni täitmisega kaasnevaid kulusid. 2001. aastal viis Joint Committee on Taxation USAs läbi uuringu, kus nad tuvastasid keerulisest maksusüsteemist lähtuvat neli tegurit: 1) vabatahtliku koostöö vähenemine, 2) maksumaksja suurenenud kulud, 3) tajutav õiglustunde vähenemine, 4) maksude administreerimise üha keerulisemaks muutumine.<sup>26</sup>

Seega maksusüsteemi pidev muutmine ei too kaasa ühtki positiivset tegurit majandusse, seetõttu on igati ratsionaalne analüüsida õigusaktiga kaasnevaid mõjusid. Õigusaktide mõjude analüüsi lõppeesmärk on luua parem keskkond ettevõtluse jaoks ehk vältida negatiivseid mõjusid. Valedel alustel tuginev või sobimatu regulatsioon võib tekitada järgmisi tulemusi:

1) loob ebavajalikku bürokraatiat, 2) suurendab ettevõtluskulusid, 3) takistab konkurentsi, 4) kahjustab väikeettevõtteid, 5) loob barjääri uute ettevõtete jaoks, 6) loob ette-ennustamatu olukorra, mis viib usalduse kaotamiseni.

---

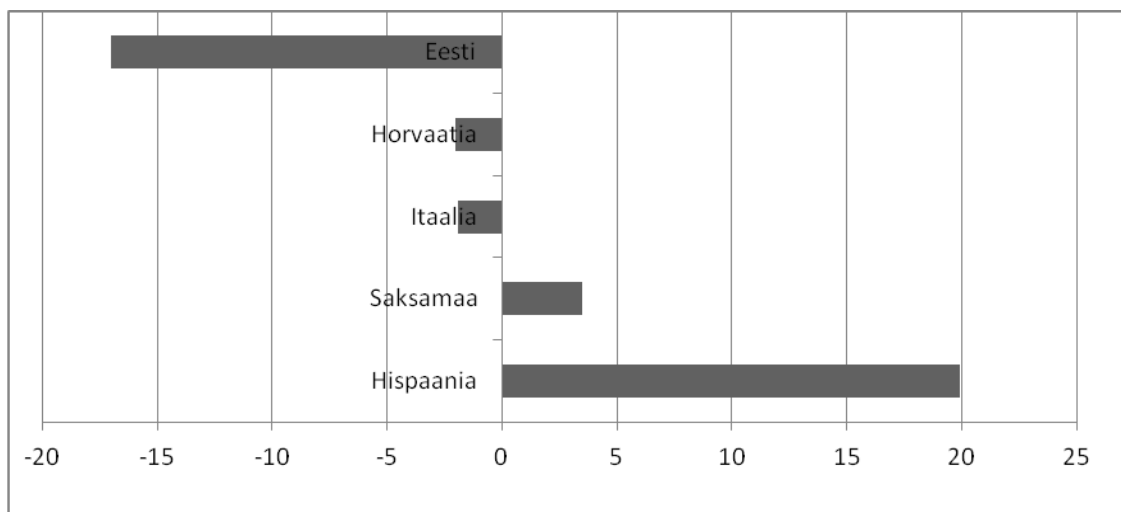
24 Samas.

25 „Õigusaktide mõjude analüüsi süsteemi üldkirjeldus“ (2008), Justiitsministeeriumi kodulehelt <[http://www.just.ee/orb.aw/class=file/action=preview/id=41327/%D5igusaktide+m%F5jude+anal%FC%FCs+i+s%FCsteemi+%FCldkirjeldus\\_24+3\\_t%E4iendatud.pdf](http://www.just.ee/orb.aw/class=file/action=preview/id=41327/%D5igusaktide+m%F5jude+anal%FC%FCs+i+s%FCsteemi+%FCldkirjeldus_24+3_t%E4iendatud.pdf)> (18.03.2014).

26 Laffer, Winergarden, Childs, *The Economic Burden Caused by Tax Code Complexity*, *supra nota* 1.

Ehk ÕMA peaks andma kindluse, et regulatsioon täidab oma eesmärgi. Lisaks on ÕMA üheks tegevuseks halduskoormuse hindamine. Näiteks hollandlaste andmete kohaselt halduskoormuse 25%-line langus toob kaasa 1,7%-lise SKP kasvu Euroopa Liidus, seejuures pikaajaline mõju on suurem esialgselt, kuna halduskoormuse vähendamine soodustab täiendavat kapitali kogumist ja toob lisaväärtust täiendavast uurimis- ja arendustööst.<sup>27</sup> Eestis selliseid uuringuid tehtud pole, kuid eeldatavasti annab samaväärne halduskoormuse langus ligilähedase tulemuse.

Maksusüsteemi optimeerimiskulud on otseselt seotud halduskoormusega. Iga-aastasel maksukoormust ja maksude administreerimise keerukust hindavas uuringus tõusis Eesti hüpoteetiline ettevõtte edetabelis võrreldes 2011. aastaga 17 (vt joonis 2) kohta ehk lõplik tulemus 32 koht maailmas majanduskeskkonna atraktiivsuses.<sup>28</sup> Kui 2011. aastal oli Eesti ettevõtjaid tabanud ootamatult kõrge maksukoormus seoses Tallinna müügitasuga, siis 2012. aastal langes Eesti tavapärasele positsioonile. Endiselt peetakse Eesti maksusüsteemi eeliseks tulumaksusüsteemi, kus kasumit maksustatakse tulumaksuga alles kasumi jaotamisel ning maksusüsteemi administreerimise lihtsust.<sup>29</sup>



Joonis 2. Euroopa ettevõtjate maksukoormuses suurimad muutujad 2011 versus 2012, edetabeli kohad<sup>30</sup>

Viimases on kõrge panuse andnud e-maksuameti süsteem, mida kasutab üle 90 %-i maksumaksjatest. Samuti on maksude tasumist lihtsustanud ettemaksukonto kasutuselevõtt. Eestis on ettevõtjate maksukoorem üle keskmise kõrgem ja lihtsast maksusüsteemi

<sup>27</sup> Õigusaktide mõjude analüüsi süsteemi üldkirjeldus, supra nota 25.

<sup>28</sup> „Paying Taxes 2014. The global picture“ (2014), <[www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/download-order.jhtml](http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/download-order.jhtml)> (18.03.2014).

<sup>29</sup> Samas.

<sup>30</sup> Paying Taxes 2014. The global picture, supra nota 28.

administreerimisest võib jääda väheks, et ligi meelitada nii kodumaist kui ka väliskapitali. Et mitte naabritele konkurentsisis maha jääda, tuleb teha muudatusi maksukeskkonnas.<sup>31</sup>

Kokkuvõtteks on maksusüsteemi eesmärk kokku koguda maksutulu ja täita muid majandus- ja sotsiaalpoliitilisi ülesandeid. Hea maksusüsteem on lihtne, odav, maksumaksjat mitte koormav, õiglane ning võrdne ning majanduskasvu soosiv. Seevastu keeruline süsteem seab suure koormuse maksumaksjale, võimaldab makse varjata legaalselt kui ka illegaalselt ning avaldab otsest negatiivset mõju majanduse efektiivsusele. Maksusüsteemi ülalpidamine nõuab kulusid – otseseid ja kaudseid. Maksusüsteem ja maksusüsteemi optimeerimiskulud on omavahelises korrelatsioonis ehk mida keerulisem on maksusüsteem, seda suuremad on maksusüsteemi optimeerimiskulud ja mida kõrgemad on optimeerimiskulud, seda keerulisem on maksusüsteem. Nii Euroopa Liit kui ka Eesti on jõudnud seisukohale, et majanduskeskkonda aitab atraktiivsena hoida lihtne maksusüsteem, mida püütakse saavutada ettevõtjate halduskoormust vähendades. Siiani on Eestit hinnatud kui hea maksusüsteemiga riiki, millele vastandub üle Euroopa Liidu keskmisest kõrgem maksukoormus. Seega kui Eesti soovib endiselt olla ligimeelitav investoritele, siis tuleb ühelt poolt hoida süsteem atraktiivsena ja teisalt tegeleda kõrge maksukoormusega.

## 1.2. Halduskoormuse hindamine

Riiklikud õigusaktid võivad pärssida majandust, seetõttu püütakse nii Euroopa Liidu kui ka Eesti tasandil seda vältida. Parimaks meetodiks majanduse elavdamiseks peetakse ettevõtjate halduskoormuse vähendamist, kuna selle tulemusel jääb ettevõtjatel rohkem aega ja raha, mida panustada majandusse. See omakorda edendab konkurentsivõimet, tööhõivet ja majanduskasvu. Seega halduskoormuse ennetamine ja vähendamine mõjub positiivselt igasse valdkonda ja majandusse üldisemalt.

Õigusaktide analüüsil on mitu olulist eesmärki nagu tagada parem õigusloome, hea valitsemine, teadmispõhine poliitika, jätkusuutlik areng ja huvigruppide kaasatus.<sup>32</sup> Seetõttu peaks regulatsioonide loomine ja uuendamine olema piisavalt aeganõudev protsess, kuhu

---

31 Tõntson, V., „PwC globaalne maksu-uuring: peamine edutegur on maksusüsteemi lihtsus, mitte madalad maksud“ (2012) <[http://www.pwc.com/ee/et/insights/assets/articles/2012/press\\_release\\_28112012.jhtml](http://www.pwc.com/ee/et/insights/assets/articles/2012/press_release_28112012.jhtml)> (18.03.2014).

32 Kasemets, A., „Parema õigusloome ja õigusaktide mõjude hindamise baaskoolitus riigiametnikele“, <[http://www.ut.ee/haridustehnoloogia/projekt/kursus1/11\\_alustus\\_mned\\_misted\\_ja\\_kokkulepped.html](http://www.ut.ee/haridustehnoloogia/projekt/kursus1/11_alustus_mned_misted_ja_kokkulepped.html)> (19.03.2014).

tõmmatakse kaasa huvigrupid ja eksperdid. Kaasatus on oluline, kuna õigusaktidega kaasneb isikutel üldjuhul mingi kohustus ja need ei tohiks olla ülemäära koormavad. Koormuse all peetakse silmas eelkõige halduskoormust ehk õigusaktide rakendamisega kaasnevaid bürokraatiakulusid. Need on kulud, mis tekivad õigusaktiga nõutud informatsiooni kogumisel ja edastamisel riigile. Tüüpilisteks näideteks on maksuinfo kogumine, säilitamine ja edastamine maksuametile, samuti statistikaaruannete koostamine statistikaametile.<sup>33</sup> Halduskoormuse põhiallikateks on:

- 1) õigusaktid, mis lähtuvad suurtest ja keskmise suurusega ettevõtetest;
- 2) halbade ettevõtjate jaoks loodud regulatsioonid;
- 3) kiirustades ja avaliku surve tõttu loodud lahendused;
- 4) detailse ja mahuka info edastamine riigile.<sup>34</sup>

Halduskoormuse mõistlikkuse üle otsustamisel tuleb hinnata õigusaktidest tulenevate nõuete eesmärgipärasust ja läbipaistvust ehk kas on võimalik sama eesmärki saavutada väiksemate kuludega. Et saada aimu halduskoormusest ja selle taseme muutumisest, arendasid hollandlased 2000. aasta paiku välja kvantitatiivse hindamismetoodika – standardkulumudeli. Metoodika kohaldamisel kaardistatakse kõik õigusaktist tulenevad kohustused ning seejärel viiakse läbi ettevõtjatega intervjuud, mille põhjal hinnatakse iga kohustuse kulu. Arvutuslikult kujuneb halduskoormus välja nelja komponendi koosmõjul: 1) kohustuste täitmise ajakulu, 2) täitja palgakulu, 3) sagedus ja 4) ettevõtete arv. Eelnimetatud komponendid korrutatakse omavahel ning nii leitaksegi halduskoormus.<sup>35</sup>

Standardkulumudeli (SKM) loogika põhineb teoreetilisel hinnangul ehk kui suur on ettevõtja kulu, mis tuleneb infokohustuste täitmisel. Mõiste infokohustus on kohustus, mille täitmist ei saa vältida ilma seadusega vastuollu minemata. See hõlmab informatsiooni kogumist, töötlemist, edastamist ja avalikustamist nagu näiteks käibedeklaratsiooni esitamine. Iga infokohustus koosneb väiksematest infoühikutest ehk sõnumitest, mida ettevõtte peab teatud regulaarsusega esitama.<sup>36</sup> Seejärel leitakse iga sõnumi esitamise aja- ja rahakulu, mis omakorda saadakse informatsiooni kogumisele, töötlemisele ja edastamisele kulunud ajakulu

---

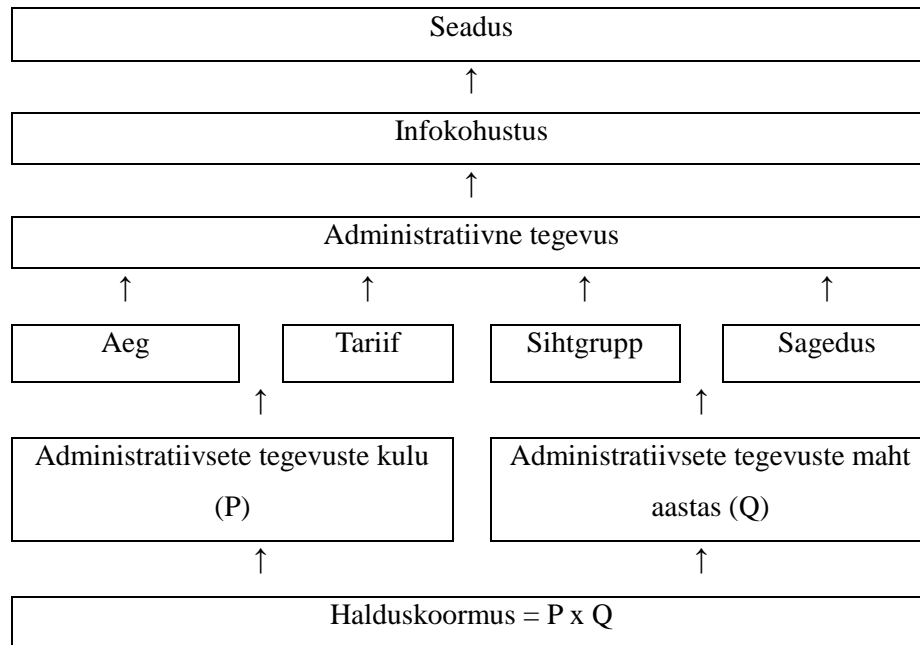
33 Jürgenson, A., „Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale“ (2005), Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <[http://www.mkm.ee/public/VAT\\_l6ppraport\\_061020052.pdf](http://www.mkm.ee/public/VAT_l6ppraport_061020052.pdf)>. (19.03.2014).

34 Konsa, P., „Halduskoormuse vähendamine – Eesti võimalused ja valikud“ (2005), Poliituuritingute Keskus PRAXIS kodulehelt <[www.praxis.ee/index.php?id=636&L=1&no\\_cache=1&tx\\_mmdamfilelist\\_pi1%5Bpointer%5D=0&tx\\_mmdamfilelist\\_pi1%5BshowUid%5D=953](http://www.praxis.ee/index.php?id=636&L=1&no_cache=1&tx_mmdamfilelist_pi1%5Bpointer%5D=0&tx_mmdamfilelist_pi1%5BshowUid%5D=953)> (01.05.2014).

35 Sihver, *Halduskoormuse hindamine – samm kvaliteetse õigusloome poole, supra nota 22.*

36 „Standardkulumudeli metoodikaraport ja rakenduskava“ Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <<http://www.mkm.ee/halduskoormuse-hindamiseks/>> (19.03.2014).

ja sõnumit edastanud töötaja palgakulu kaudu.<sup>37</sup> Ehk tegevus, mis on vajalik sõnumitest koosnevate infokohustuste täitmiseks, nagu näiteks andmete kogumine, sisestamine, arvutamine, kopeerimine, printimine, edastamine, arhiveerimine, nimetatakse ka kui administratiivseks tegevuseks.<sup>38</sup>



Joonis 3. Halduskoormuse hindamise valem<sup>39</sup>

Jooniselt nähtub halduskoormuse hindamise valem ehk halduskoormust hinnatakse administratiivsete tegevuste aja- ja rahalise kuluna, mis korrutatakse sageduse ja ettevõtete arvuga. Kui tegevuse kulu (P) leitakse sõnumite aja ja rahalise kulu kaudu, siis tegevusemaht (Q) sõnumite edastamise ja ettevõtete arvu korrutisena. Ehk täpsemalt ettevõtte rahaline kulu infokohustuste täitmiseks on võrdne informatsiooni kogumise, töötlemise ja edastamise kulunud aja ja infokohustust täitnud töötaja(te) palgakulu korrutisega ( $P = \text{aeg} * \text{palgakulu}$  ehk infokohustuste maksumus). Ning ühe ettevõtte halduskoormus on võrdne aastas esitatud sõnumite hulga ja sellega ettevõttele tekkinud rahalise kulu korrutisega. Seega on standardkulumudeliga võimalik saada infot piisava detailsusega seadusega kaasnevate kulude kohta. Samas tuleb arvestada, et tegemist on hinnangulise kuluga ning olulisem on tulemuste proportsioon ehk milline kohustus on ettevõtja jaoks kõige koormavam. Lisaks annab uuring selguse, kas samasisulised nõuded on sätestatud dubleerivalt või on vastuolulised.<sup>40</sup>

37 Jürgenson, *Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale*, supra nota 33.

38 *Standardkulumudeli meetodikaraport ja rakenduskava*, supra nota 36.

39 *Samas*.

40 *Samas*.

Ka Eestis on hinnatud halduskoormust standardkulumudeli abil ning tõdetud, et see on õigusruumis rakendatav. Samas on igal meetodil omad eelised ja puudused. Eestis läbiviidud uuringute põhjal on tehtud oma tähelepanekud, mis on toodud välja allolevas tabelis.

Tabel 2. Standardkulumudeli meetoodika tugevused ja nõrkused<sup>41</sup> (autori koostatud)

Tugevused	Nõrkused
SKM mudel annab palju kvalitatiivset infot õiguskeskkonna kvaliteedi ja rakenduslike kitsaskohtade kohta.	Saadud tulemus on hinnanguline.
SKM tulemuste usaldusväärsust ja legitiimsust suurendavad osapoolte kaasatus, infoallikate paljusus ja eksperthinnangud.	Uuringu detailsuse aste on raskesti saavutatav.
Halduskoormuse hindamine toetab teadmistepõhist otsustusprotsessi.	Uuringu läbiviimine on kulukas.
Metoodika on paindlik.	

Standardkulumudeli meetod eeldab, et õigusloome protsessis osalevad nii era- kui ka avalik sektor, mille käigus tekib diskussioon regulatsiooni sobivuse ja vajalikkuse üle. Arutelu toob välja probleemkohad, millele otsivad lahendusi mõlemad osapooled. Kui saavutatakse kompromiss õigusakti loome protsessis, näitab see kvaliteetset õiguskeskkonda. Regulatsiooni kaardistamisel kasutatakse nii statistilisi andmeid, ekspertide arvamust kui ka ettevõtete hinnanguid, mis ühelt poolt tagab tulemuste paljususe ja teisalt usaldusväärsuse. Saadud tulemus halduskoormusest aitab tasakaalustada poliitiliste nõuete vajalikkust põhjendavaid argumente ehk poliitika kujundamisel tuleb hinnata õigusakti kohaldamisega kõiki sellega kaasnevaid mõjusid, sealhulgas halduskoormust. Puudustena tuuakse välja, et saadav tulemus on hinnanguline ehk tegemist ei ole statistilise näitajaga, kuid sellest hoolimata aitab saadud hinnang mõõta halduskoormuse taset ja selgitada kulude allikad.<sup>42</sup>

Standardkulumudelis rakendatakse nelja etappi:

- 1) infokohustuste kaardistamine ja küsimustiku koostamine;
- 2) segmentide moodustamine;
- 3) intervjuude läbiviimine;
- 4) tulemuste standardiseerimine ning halduskoormuse arvutamine.<sup>43</sup>

Esimeses etapis koostatakse loend seadusest tulenevatest infokohustustest ja sõnumitest, kirjeldatakse nende päritolu, täitjaid ja vastuvõtjaid. Kaardistatud infokohustuse alusel

<sup>41</sup> Samas

<sup>42</sup> Samas

<sup>43</sup> Jürgenson, *Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale, supra nota 33.*



koostatakse selle täitmise aja- ja rahakulu hindav küsimustik, mis üldjuhul koosneb üld- ja eriosast. Üldosa küsimused võivad olla seotud organisatsiooni tegevusvaldkonna, asukoha, töötajate arvu, intervjueeritava ametipositsiooni ja muude infokohustuse täitmisega kaasnevate kulude selekteerimise kohta. Eriosa küsimused puudutavad seadusest tulenevate infokohustuste täitmisele kuuluva aja, sageduse, tätmisprotseduuride ja tegevuste proportsioonide ja ajakulu tuvastamist. Infokohustuste kaardistamisel, küsimustiku koostamisel kui ka tulemuste analüüsimisel lähtutakse oletusest, et seadust järgitakse infokohustuste täitmise osas 100 %-liselt. Seega jäetakse arvestamata asjaoluga, et kõik ettevõtted ei pruugi seadusest tulenevaid nõudeid täita.<sup>44</sup>

SKM mudeli teiseks etapiks on segmentide moodustamine, mille koostamisel võib olla mitu loogikat. Ettevõtted võib jagada tegevusvaldkonnast või maksustamise eripärast lähtuvalt, näiteks käibemaksuõistes siseriikliku ja ainult väliskäibega ettevõtted. Segmentide moodustamisel on oluline, et infokohustuse täitmine võrreldes ülejäänud sektoriga on erinev, siis on valimi moodustamisel mõtte. Moodustatava väljavõtukogumi infot peab saama võrrelda üldkogumiga.<sup>45</sup> Ehk kui uuritakse mitut erinevat valdkonda ja erinevaid infokohustusi, siis üldosas peavad andmed olema võrreldavad. Näiteks Poliituuringute Keskus PRAXISE poolt uuritud Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale uuringus moodustatud segmentide aluseks oli eesmärk, et segmentidega saaks kaetud kõik infokohustused ja nende täitmiseks teostatavad protseduurid. Selleks moodustati 9 segmenti, kuid valimis toodi eraldi välja ettevõtte asukoht, tegevusala, suurusgrupp, infokohustuste täitja ja kasutatav raamatupidamisprogramm.<sup>46</sup> Ettevõtte suuruse arvestamine on oluline, kuna uuringust võib selguda, et halduskoormus väikese ja keskmise suurusega ettevõtjatele on osutunud liigseks. Selleks et saavutada mõistlik tasakaal riigi poolt saadava kasu ja ettevõtja ressursside tarbimise vahel, tuleb keskenduda teguritele, mis on hinnatud nende puhul kõige koormavamateks ning muuta need tegevused vähemkoormavaks.<sup>47</sup> Seega segmentide koostamisel tuleb lähtuda eesmärgist, kui detailselt soovitakse infot saada, aga samas ei tohi unustada, et on grupe, kellele tuleb eriliselt tähelepanu pöörata.

Kolmas etapp SKM mudelis on intervjuude läbiviimine, mille eesmärk on ettevõtetelt sisendi kogumine seadusest tulenevate infokohustuste täitmise kohta. Intervjuud põhinevad esimeses etapis koostatud küsimustel ja nende tulemused on aluseks halduskoormuse arvestamisel.

---

44 Standardkulumudeli metoodikaraport ja rakenduskava, *supra* nota 36.

45 *Samas*.

46 Jürgenson, *Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale*, *supra* nota 33.

47 „International Standard Cost Model Manual“, OECD kodulehelt  
<[www.oecd.org/dataoecd/32/54/34227698.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/32/54/34227698.pdf)> (25.03.2014).

Küsitluse läbiviimisel on soovitatav eelistada suulist intervjuud, kuna üldjuhul on eriosa väga detailne ning küsimuste sisu vajab sageli täiendavat selgitamist ja täpsustamist. Intervjuud tuleks läbi viia isikutega, kes antud kohustustega tegelevad, kuna nemad oskavad kõige täpsemat hinnangut anda. Vajadusel võiks intervjuu läbiviimist jälgida seaduse rakendamisega hästi kursis olev isik, millega tagatakse uuringu professionaalsus ja tulemuste suurem usaldusväärsus.<sup>48</sup> Tuues Eesti praktikast eelpool nimetatud Poliituumingute Keskus PRAXISE uuringu, siis seal intervjueriti töötajaid, kes vastutasid käibemaksu administreerimisega seotud tegevuste eest. Üldjuhul olid nendeks pearaamatupidajad või finantsjuhid, kokku küsitleti 40 ettevõtte raamatupidajat, kellest 29 töötasid püsivalt ettevõttes ning 11 raamatupidamisbüroodes. Intervjuu kestvuseks kujunes keskmiselt kolmkümmend minutit. Kuna intervjuusid viis läbi projektijuht, siis kaasati projekti raamatupidamisbüroo raamatupidaja, kes jälgis kriitiliselt, et kirjeldatavad tegevused ja hinnatav ajakulu olid otseselt seotud käibemaksu administreerimisega.<sup>49</sup> Ehk uuringu läbiviimise kirjeldusest nähtub selgelt, kuidas uuringukeskus on kasutanud teoreetilisi õpetusi praktikas.

Viimaseks etapiks on tulemuste standardiseerimine ja halduskoormuse arvestamine, kus hinnatakse valdkonna eksperdiga saadud tulemusi ning kas need võiksid kehtida normaalselt toimiva ettevõtte puhul.<sup>50</sup> Termin normaalne toimiv ettevõtte all mõeldakse ettevõtjaid, kes saavad oma ülesannetega normaalselt hakkama. SKM mudeli viimases etapis selgitakse välja ettevõtete kogutud administratiivsete tegevuste täitmise aja- ja rahakulu ning nende põhjal leitakse need ettevõtted, keda kasutatakse tulemuste mõõtmisel.<sup>51</sup> Äärmuslikult kõrgete või madalate infokohustuste täitmise kuludega ettevõtted tuleb halduskoormuse arvestamisel välja jätta, kuna nad moonutavad tulemust. Kui juhtub, et ebatüüpilisi ettevõtteid on segmendis palju, on soovitatav läbi viia täiendav intervjuu. Rahaliste kulutuste arvestamise aluseks infokohustuste hindamisel on:

- 1) statistikaameti palgaandmed infokohustuste täitjate keskmise palgataseme kohta;
- 2) üld- ning materjalikulud.

Esimese kuluallika juures arvestatakse infokohustuse täitja keskmist palka, millele lisatakse juurde sotsiaalmaks.<sup>52</sup> Kuna fikseeritud kulude suurust pole Eestis eraldi hinnatud, siis on soovitatav kasutada Taani ja Rootsi praktikat, mille kohaselt lisatakse üld- ja

---

48 Standardkulumudeli metoodikaraport ja rakenduskava, supra nota 36.

49 Jürgenson, Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale, supra nota 33.

50 Standardkulumudeli metoodikaraport ja rakenduskava, supra nota 36.

51 International Standard Cost Model Manual, supra nota 47.

52 Standardkulumudeli metoodikaraport ja rakenduskava, supra nota 36.

majandamiskuludeks 25% palgakulust<sup>53</sup> Sama loogikat kasutas ka Poliituuringu Keskus PRAXIS varem nimetatud töös. Tulemuste standardiseerimisel ja halduskoormuse mõõtmisel hinnati tulemusi efektiivselt toimiva ettevõtte vaatepunktist ehk kõrvaldati äärmuslikud juhtumid ja arvati maha uuringu seisukohalt ebaoluline ajakulu. Saadud tulemuse põhjal tehti kindlaks aeg, mida normaalne ettevõtte kasutab iga üksiku protseduuri peale. Rahalise kulu leidmisel täpsustati iga ettevõtte puhul konkreetse infokohustuse täitja ametikoht, millele leiti Statistikaameti palgaandmete ja ametiala klassifikaatorite põhjal palgakulu vaste, millele lisandus sotsiaalmaks. Fikseeritud kulud nagu tark- ja riistvara, IT süsteemide hooldamist, bürooarbeid, kontori renti ja muid infokohustuste täitja töökohaga seotud kulusid otseselt ei arvestatud. Viidati olukorrale, et Eestis vastavad andmed puuduvad ning eeldati, et kulude proportsioon ei erine oluliselt vastavast proportsioonist Taanis, kus on töökohaga seotud fikseeritud kulude uuring läbi viidud. Ning seega lisati palgakulule täiendav 25% fikseeritud kulude katteks.<sup>54</sup>

Tabel 3. Eesti halduskoormuste uuringute tulemused, miljonites kroonides<sup>55</sup> (autori koostatud)

Uuring		Halduskoormus kokku	Kursis hoidmise kulu	Kohustuse täitmise kulu	
Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale		243,05	187,02	56,02	
Eesti Statistikaametile ja Maksu- ja Tolliametile palga ja töötasuandmetega kaasnev halduskoormus ettevõtjale		ca 70	ca 30	Statistikaamet	Maksu- ja Tolliamet
				5,8	33,7
Autoseadusest tulenevate tegevuslubade, sõidukikaartide ja muude lubade taotlemisega seonduv halduskoormus ettevõtetele		4,28	1,37	1,58	
Töölepingu seaduse halduskoormus	Ettevõtjale	140,8	50,6	90,2	
	Tööinspeksioonile	5,88	0,58	5,3	
	Kokku	146,7	51,18	95,5	

Eestis on vahemikus 2004-2007 läbiviidud halduskoormuse uuringud käibemaksu, transpordi, töölepinguseadusega, statistika ja struktuurivahenditega seonduvatel teemadel. Alates 2011. aastast saab kasutada Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt halduskoormuse mõõtmise kalkulaatorit, mis sisaldavad ka eelnimetatud uuringute tulemusi.<sup>56</sup>

<sup>53</sup> Samas.

<sup>54</sup> Jürgenson, Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale, supra nota 33.

<sup>55</sup> Samas ; Jürgenson, A., Huik, H., „Eesti Statistikaametile ja Maksu- ja Tolliametile palga ja töötasu andmetega kaasnev halduskoormus ettevõtjale“. (2005); „Autoseadusest tulenevate tegevuslubade, sõidukikaartide ja muude lubade taotlemisega seonduv halduskoormus ettevõtetele“ (2006); Anspal, S., Masso, M. „Töölepingu seaduse halduskoormus“ (2007), <[www.mkm.ee/varasemad-halduskoormuse-uuringud/](http://www.mkm.ee/varasemad-halduskoormuse-uuringud/)> (26.03.2014).

<sup>56</sup> „Halduskoormus“ Majandus – ja Kommunikatsiooniministeeriumi koduleheküljel, <[www.mkm.ee/index.php?query=halduskoormus](http://www.mkm.ee/index.php?query=halduskoormus)> (25.03.2014).

Ülevalolev tabel annab üldise ülevaate uuringutest tehtud halduskoormuse tulemustest. Nagu tabelist nähtub, siis saadud tulemused on varieeruvad ehk ei saa väita, et üldjuhul on kursis hoidmise kulud suuremad kui kohustuste täitmise kulud või vastupidi. Ainuke tendents, mida võib märgata on see, et suurema mõjualaga õigusaktide halduskoormus on kõrgem. Selline teadmine tekitab ootuse, et sedalaadi regulatsioonide muutmised mõeldakse läbi hoolikalt ja kaalutletult.

Kokkuvõtvalt kvaliteetsema õigusloome seisukohalt on õigusaktide analüüs ainuõige, kuna tulemuste kaudu saab hinnata regulatsiooni eesmärgipärasust. Selle all mõeldakse eelkõige, kas soovitud tulemus on saavutatud sobivaimal ja ratsionaalsemal viisil. Üks võimalus analüüsida õigusakti, on hinnata selle loomise või muutmisega kaasnevat halduskoormust. Termin halduskoormus tähendab regulatsiooni täitmisega kaasnevat bürokraatiakulu ning seda on võimalik hinnanguliselt mõõta standardkulumudeli abil. Metoodika põhineb neljal komponendil: 1) ajakulu, 2) rahakulu, 3) sagedus ja 4) ettevõtete arv. Komponentide korrutamise tulemusel saadakse halduskoormus rahalises väärtuses. Ka Eestis on tehtud mõningaid uuringuid halduskoormuse osas, kuid läbivaid trende sealt järeldada ei saa ehk milline kulu on üldjuhul suurem, kas kohustuste täitmise või kursishoidumise kulu. Küll aga nähtub ilmekalt, et mida suurema mõjualaga regulatsioon, seda kõrgem halduskoormus.

## 2. KÄIBEMAKSU HALDUSKOORMUS

### 2.1. Muutused käibemaksu deklareerimisel

Hea maksusüsteem eeldab kvaliteetset õigusloomet, mis tekib rohkest diskussioonist ja põhjalikust analüüsist õigusakti üle ning saadud tulemuste alusel tehtud otsustest. Õigusakti koostamine on enamasti, kui ainult eesmärgi püstitamine ja selle saavutamiseks vajalike tegevuste kinnitamine. Ka ei piisa analüüsi tulemustest, mis põhjendab regulatsiooniga kaasnevat madalat halduskoormust. Lisaks eelnimetatule tuleb õigusakti analüüsida maksuõiguse põhimõttest lähtuvalt, seega üksnes motiveeritud ja üllast eesmärgist ei piisa, et õigusakt oleks seaduslik ja seda võib rakendada.

Käibemaksuseaduse muutmise teema on viimase aasta jooksul olnud aktuaalselt üleval, põhjus peitub käibemaksu pettuste osakaalus, mis moodustas 2012. aastal hinnanguliselt 15 %-i sama aasta laekunud käibemaksu tulust.<sup>57</sup> Võitlemaks petturitega algatas Vabariigi Valitsus 25. septembril 2013. aastal käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu<sup>58</sup>, mille eesmärk on vähendada käibe varjamise võimalusi, samas parandada majanduskeskkonnas konkurentsitingimusi ning suurendada maksulaekumisi petjate arvelt.<sup>59</sup> Kiire töö tulemusena võttis 2013. aastal 11. detsembril Riigikogu vastu 48 poolt- ja 23 vastuhäälega käibemaksuseaduse eelnõu, mille kohaselt oleks pidanud 2014. aasta juulist kõik käibemaksukohustuslased hakkama deklareerima üle 1 000 euroseid ostu- ja müügiarveid tehingupartnerite lõikes.<sup>60</sup> Seitse päeva hiljem teatas Eesti Vabariigi President oma otsusest jätta seadus välja kuulutamata, kuna leidis, et sellise kohustuse panemine ettevõtjatele on põhjendamata ehk pole piisavalt motiveeritud, et antud piirang sobib eesmärgi saavutamiseks ja on võimalikest sobivatest vahenditest kõige leebem ning mõõdupärasem.<sup>61</sup> Ehk seadus

---

57 „Eelmise aasta käibemaksukahju oli 222 miljonit eurot“ (2013), <<http://www.emta.ee/index.php?id=34095&tpl=1026>> (27.03.2014).

58 „Käibemaksuseaduse muutmise seadus“ (2013), <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&)> (27.03.2014).

59 „Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde“ (2014), <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&)> (27.03.2014).

60 EML, „Nad tegid selle ära!“, MaksuMaksja (2013), nr 12 (190), 13-16, lk 13.

61 Eesti Vabariigi President „348 Käibemaksuseaduse ja raamatupidamise seaduse muutmise seaduse väljakuulutamata jätmise“ (2013), <<http://president.ee/et/ametitegevus/otsused/9726-2013-12-18-11-37-04/index.html>> (27.03.2014).

suunati tagasi Riigikokku, et viia kooskõlla tekkinud õigusriivega. Antud kontekstist nähtub ilmekalt, kuidas kiiresti, huvigruppe kaasamata, põhjalikke analüüse tegemata püütakse õigel eesmärgil seaduse muudatus läbi suruda. Kuid sellised läbi mõtlemata - arutamata õigusaktid nõrgestavad Eesti maksusüsteemi konkurentsivõimet ja lihtsust ehk majanduslikke eesmärke, mille parandamiseks see seaduse muudatus mõeldud on (vt peatükk 1.1). Kas ja kui palju toob seaduse muudatus täiendavat maksulaekumist, seda saab hinnata tulevikus.

Käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu kohaselt peavad käibemaksukohustuslased deklareerima üle 1 000 euroseid ostu ja müügiarveid tehingupartnerite lõikes eraldi lisas. Kuni 2015. aasta 31. detsembrini võivad maksukohustuslased esitada andmeid lisas summeerituna tehingupartnerite lõikes, edaspidi tuleb esitada arvete ja tehingupartnerite lõikes. Samuti on lubatud maksukohustuslase motiveeritud taotluse alusel seaduse jõustumisest arvamisest kuni kuus kuud jätta käibemaksudeklaratsiooni lisa esitamata juhul, kui maksukohustuslase halduskoormus infotehnoloogiliste arenduste teostamisel muutub ebamõistlikult suureks. Taotlus kohustusest vabastuseks tuleb esitada kaks kuud enne seaduse jõustumist. Kui kõik laabub eelnõu kohaselt, siis seadus jõustub seitsmenda kuu esimesel päeval pärast seaduse avaldamist Riigi Teatajas.<sup>62</sup> Plaani kohaselt toimub seaduse rakendamine kiirelt, kuid kas see on piisav aeg ettevõtjatele, kes peavad end kurssi viima deklaratsiooni täitmisega ning uuendama infotehnoloogilisi tarkvaru? Ehk milline saab olema nende halduskoormus ja mis hetkel on see maksuhalduri silmis ebamõistlik?

Seletuskirja kohaselt on Rahandusministeerium toonud välja kaks aspekti, mis mõjutavad ettevõtjate halduskoormust otseselt: 1) deklaratsiooni koostamine ja 2) deklaratsiooni esitamine. Selgitatud on, et käibemaksudeklaratsiooni lisa (KMD INF) koostamise ja esitamise ajaline ja rahaline kulu sõltub otseselt ettevõtte kasutatavast tarkvarast.<sup>63</sup> 2005. aasta käibemaksuga seotud ettevõtja halduskoormuse uuringu kohaselt oli keskmine deklaratsiooni täitmise aeg ühe ettevõtte kohta 51 minutit, seejuures minimaalne 5 minutit.<sup>64</sup> Milline saab olema koormus KMD INF-i puhul keskmiselt ühe ettevõtte kohta, seda seletuskirjas välja pole toodud. Küll on Maksu- ja Tolliamet kaasanud KMD INF vormi väljatöötamiseks finantstarkvara tootjaid, kes on hinnanud arenduse kogumaksumuseks 10 000 eurot ühe arendaja kohta. Seletuskirja kohaselt ei mõjuta finantstarkvara uuendused klientide hinnapoliitikat, kuna nii kui nii ajakohastatakse tarkvara versioone vajaduspõhiselt. Ettevõtted, kes teevad oma raamatupidamist excelis või käsitsi, nendele pakub riik väikese

62 „Käibemaksuseaduse muutmise seadus“ (2014), <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968)> (28.03.2014).

63 Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde, *supra* nota 59.

64 Jürgenson, *Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale*, *supra* nota 33.

tasu eest oma poolt raamatupidamise tarkvara kasutamise võimalust Registrate ja Infosüsteemide Keskuses (RIK), kuhu luuakse ka KMD INF esitamise võimekus. Suuremad kulud tekivad neil ettevõtetel, kes vajavad täiendavaid arendusi arvestussüsteemide omavahelisteks ühendusteks ning selle maksumus sõltub juba konkreetse arendaja koormusest ja hinnakujundusest.<sup>65</sup> MTÜ Eesti Raamatupidajate Kogu arvates rikub riik otseselt vaba konkurentsi põhimõtteid, kui korduvalt seletuskirjas viitab, et tarkvara arendajad teevad arenduse omal kulul. Riik ei tohi tarkvara arendajatele ette kirjutada, milliseid teenuseid nad peavad tasuta osutama.<sup>66</sup> Eesti Kaupmeeste Liidu liikmete esmaste arvutuste kohaselt läheb infotehnoloogiliste lahenduste väljaarendamine suurettevõttele maksma minimaalselt 200 000 eurot. Seega ollakse seisukohal, et seaduse muudatusega kaasnev kulu ettevõtjatel ja riigi poolt saadav täiendav maksutulud pole omavahel proportsionaalsed.<sup>67</sup> Kuna puudub põhjalik analüüs, siis valitsebki teadmatus, millised kulud tekivad ettevõtjatel tehnoloogiliste uuendustega. Mis omakorda tekitab arvamuse, et kogu süsteem ei ole efektiivne ehk riigi saadavad täiendavad tulud ei ole õiglasel ettevõtjatel tekkivate kulude suhtes.

Kuna käibedeklaratsiooniga saadetava info maht kasvab, siis suureneb sellega paratamatult ka ettevõtjate halduskoormus deklaratsiooni esitamisel. Maksu- ja Tolliamet arendab uusi võimalusi, millega vähendada KMD INF-i esitamisega seotud halduskoormust. Kui praegu saab käibemaksudeklaratsiooni esitada kahel viisil: 1) elektrooniliselt ehk täites ekraanivormi e-maksuametis/e-tollis ja 2) paber kandjal, siis edaspidi saab põhimõtteliselt olema neli võimalust. Esimene võimalus on masin-masin liides, mis võimaldab edastada vajalikud andmed otse raamatupidamisprogrammist X-tee liidese kaudu. Täiendavat kinnitamist volitatud isik tegema ei pea, aga see eeldab raamatupidamisprogrammi varustamist isiku identifitseerimisvõimalusega. Masin-masin liidese puhul on KMD INF-i esitamise ajakulu, eeldusel, et isik on juba raamatupidamistarkvarasse sisse loginud, 30 sekundit. Selle meetodi puhul on vigade tekkimine ebatõenäoline, kuna süsteem genereerib aruande ettenähtud vormi. Teine võimalus on info edastada e-maksuametis/e-tollis xml või csv formaadis faili laadides, ka praegu on võimalik ettevõtetel esitada samas formaadis tulu- ja sotsiaalmaksu, kohustusliku kogumispensioni makse ja töötuskindlustusmakse deklaratsioon (TSD). Eeldatav laadimise ja ettevalmistamise ajakulu on maksimaalselt 4 minutit, millest 2 minutit kulub

---

<sup>65</sup> *Samas*.

<sup>66</sup> „MTÜ Eesti Raamatupidajate Kogu arvamus käibemaksuseaduse ja raamatupidamise seaduse muutmise seaduse eelnõule ja seletuskirjale (493 UA)“ (2014), <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&)> (28.03.2014).

<sup>67</sup> „Eesti Kaupmeeste Liidu arvamus Käibemaksuseaduse ja raamatupidamise seaduse muutmise seaduse eelnõu kohta (493 UA)“ (2014), <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&)> (28.03.2014).

raamatupidamistarkvarasse sisselogimisele ja faili genereerimisele ning ülejäänud 2 minutit kulub e-maksuametisse/e-tolli sisselogimisele ja faili üleslaadimisele.<sup>68</sup> Näiteks käibemaksudeklaratsiooni elektroonilise esitamise ajakulu 2005 aasta uuringu kohaselt oli 7<sup>69</sup> minutit ja TSD üleslaadimise kulu 5 minutit.<sup>70</sup> Selline vahekord on arusaadav, kuna siiani täidetakse käibedeklaratsiooni käsitsi, millest tekibki ajaline erinevus TSD aruandega ehkki viimane on kordades mahukam deklaratsioon. Kolmanda variandina jääb püsima käsitsi esitamine e-maksuameti/e-tolli keskkonnas. Selle variandi kasutamisel eeldatakse, et maksimaalne kulu on 5 minutit, millest 1 minut kuulub e-maksuametisse/e-tolli sisselogimisele ja 4 minutit deklaratsiooni täitmisele ja kinnitamisele. KMD INF-i rea lisamise kulu on hinnanguliselt 30 sekundit, kogukulu lisa täitmisest sõltub aruande ridade arvust.<sup>71</sup> Siin on väike vastuolu varasema uuringuga, aga võib ju eeldada, et isikud on ajaga muutunud arvuti sõbralikumaks ja internet kiiremaks, mis muudab ka deklaratsiooni edastamise aja lühemaks. Viimane võimalus on esitada käibemaksudeklaratsioon paber kandjal, kuid selleks peab maksukohustuslane esitama maksuhaldurile motiveeritud taotluse. Paber kandjal käibemaksudeklaratsiooni esitamise kulu on suurem, kuna see on aeganõudvam,<sup>72</sup> vastavalt 2005. aasta uuringus on käibemaksudeklaratsiooni paber kandjal esitamise kuluks arvestatud 15 minutit<sup>73</sup> ehk kaks korda enam kui elektroonselt.

Praeguses seletuskirjas on tähelepanu pööratud halduskoormuse vaatenurgas deklaratsiooni koostamise ja esitamise ajakulule, millest viimane peaks eelneva käibemaksu halduskoormuse uuringuga võrreldes vähenema. Lisaks on seletuskirjas ära märgitud asjaolud, mis võivad tekitada täiendavat halduskoormust, need on 1) tehingupartneri registrikoodi märkimine ja 2) koonddokumentide detailsem kirjeldamine. Tehingupartneri registrikoodi märkimine on oluline, kuna selle alusel toimub KMD INF-i andmete võrdlus<sup>74</sup>. Hetkel kehtiv raamatupidamise seadus<sup>75</sup> ja käibemaksuseadus<sup>76</sup> ei nõua arvetel tehingu osapoole registrikoodi märkimist. Oletatavasti lubavad finantstarkvara esindajad luua liidese RIK keskkonnaga, mis võimaldab tehingupartereid otse importida koos vajalike andmetega

---

68 Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde, supra nota 59.

69 Jürgenson, Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale, supra nota 33.

70 Jürgenson., Huik., Eesti Statistikaametile ja Maksu- ja Tolliametile palga ja töötasu andmetega kaasnev halduskoormus ettevõtjale“(2005), <[www.mkm.ee/public/Statistika\\_l6ppraport\\_19.09.20051.pdf](http://www.mkm.ee/public/Statistika_l6ppraport_19.09.20051.pdf)> (19.03.2014).

71 Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde, supra nota 59.

72 Samas.

73 Jürgenson, Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale, supra nota 33.

74 Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde, supra nota 59.

75 Raamatupidamise seadus, 20.11.2002, jõustunud vastavalt käesoleva seaduse § 62-le – RT I 2002, 102, 600 ... RT I 13.03.2014, 50, § 7 lg 1.

76 Käibemaksuseadus, 10.12.2003, jõustunud vastavalt käesoleva seaduse § 50-le – RT I 2003, 82, 554 ... RT I 18.02.2014, 11, § 37 lg 7.



sealsest andmebaasist raamatupidamis- või majandusprogrammi. Selline võimalus omakorda ei tohiks tekitada ettevõtjatele olulist ajakulu.<sup>77</sup> Ehk halduskoormuse mõju tehingupartnerite sisestamisel peaks olema olematu neil ettevõtetel, kes kasutavad programme, mis omakorda on seotud RIK andmebaasiga. Ülejäänutel kaasneb selle tegevusega täiendav koormus, kuid hinnang, milline saab see olema, pole seletuskirjas välja toodud. Hetkel on RIK andmebaasist importimine tarkvara arendajatele tasuline, sellest tulenevalt tegi Eesti Infotehnoloogia ja Telekommunikatsiooni Liit ettepaneku sätestada seaduses RIK-le kohustus väljastada tehingupartnerite registrikoode ettevõtetele tasuta ning RIK peab looma võimaluse liidestuda oma süsteemiga andmete automaatseks kättesaamiseks. Ainult selline tegevus tagaks uue regulatsiooni mõistlikul kujul jõustumise.<sup>78</sup> Teisalt pöörab MTÜ Eesti Raamatupidajate Kogu tähelepanu asjaolule, et kogu uuendus ei peitu ainult tehingupartneri lisamises. Lisaks tuleb majandustarkvarale juurde tellida arvete liigendamise, analüüsi, summeerimise ja vajaliku programmi tehingupartnerite kaupa, peale selle veel tehingute kodeerimise lahenduse, mis elektroonselt arvete loetelud e-maksuametisse/e-tolli edastab.<sup>79</sup> Täiendavalt võib halduskoormust juurde tekitada koonddokumentide informatsiooni isikustamine, mis tähendab sisuliselt koonddokumentide nagu avansi- ja kuluaruannete ära kadumist, kuna need tuleb sisestada nüüd arvete lõikes programmi.<sup>80</sup> See on vajalik selleks, et saaks hiljem teostada KMD INF-i andmete võrdlust. Infot, kui paljud ettevõtted kasutavad koondaruandeid või milline on sellega kaasnev hinnanguline täiendav ajakulu, seda seletuskirjas pole välja toodud.

Enamus huvigruppe on seisukohal, et seaduse rakendamine toimub liiga kiiresti ja mis tahes ajal. MTÜ Eesti Raamatupidajate Kogu arvates tuleks seadusemuudatuse rakendada kalendriaasta algusest, mitte aga suvalisel ajal ja halduskoormust suurendaval moel.<sup>81</sup> Eesti Kaupmeeste Liidu hinnangul võiks rakendamist kaaluda alates 2016. aastast<sup>82</sup>, Eesti Töandjate Keskliidu arvates mitte enne 2017. aastast<sup>83</sup>, seevastu Eesti Väike- ja Keskmiste Ettevõtjate Assotsiatsiooni EVEA arvates ei tuleks kavandavat seaduse muudatust üldse vastu

---

<sup>77</sup> Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde, *supra* nota 59.

<sup>78</sup> „Eesti Infotehnoloogia ja Telekommunikatsiooni Liit (ITL) arvamus Käibemaksuseaduse ja Raamatupidamisseaduse muutmise seaduse eelnõule (493UA) ning sellega seonduvatele õigusaktidele“ (2014), <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968)> (28.03.2014).

<sup>79</sup> MTÜ Eesti Raamatupidajate Kogu arvamus, *supra* nota 66.

<sup>80</sup> Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde, *supra* nota 59.

<sup>81</sup> MTÜ Eesti Raamatupidajate Kogu arvamus, *supra* nota 66.

<sup>82</sup> Eesti Kaupmeeste Liidu arvamus, *supra* nota 67.

<sup>83</sup> „Eesti Töandjate Keskliidu arvamus käibemaksuseaduse ja raamatupidamise seaduse muutmise seaduse eelnõu kohta (493 UA)“ (2014), <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968)> (28.03.2014).

võtta ning selle asemel tuleks arutada nende poolt pakutuid alternatiive.<sup>84</sup> Huvigrupid on avaldanud lisaks probleemkohtadele ka alternatiivseid lahendusi või seisukohti, kuidas antud olukorda muuta vähem koormavaks (vt tabel 4).

Tabel 4. Enim pakutud ettepanekud käibemaksuseaduse muudatusteks<sup>85</sup> (autori koostatud)

Alternatiivid	Mõju kergendavad asjaolud
Laiendada pöördmaksustamist erinevates sektorites.	Esitada ainult arvete nimekiri, koos käibemaksu andmetega.
Kehtestada teatud tegevusaladel tegevuspiirangud, tagatised.	Tehingupartneri asemel võtta kasutusele käibemaksukohustuslase registreerimisnumber.
Üksikjuhtudel nõuda, et kauba ostja tasuks käibemaksu mitte müüjale vaid Maksu- ja Tolliametis müüja ettemaksukontole.	Tõsta piirmäära 1 000-lt eurolt 3 000 -le eurole.
	Jaekaubandus ei pea müüja ja ostja puhul kontrollima, kas tegemist on füüsilise või juriidilise isikuga.
	Võtta seadus vastu etapiviisiliselt.
	Rakendada KMD INF-i riskigrupi kuuluvate maksumaksjate peal või teatud sektoritel.

Mõju kergendaks, kui seadus võetakse vastu näiteks etapiviisiliselt, alustades 1) ühtsete aluste loomisest, millele hakkab toimuma informatsiooni kogumine ja vahetus, järgnevalt 2) anda ettevõtjatele ülesanne luua valmisolek vastavate aruannete esitamiseks. Seejärel 3) alustada valitud sektorite osas ning 4) teha üks hetk KMD INF-i esitamine kõigile käibemaksukohustuslastele kohustuseks. Samuti on võimalus rakendada deklaratsiooni lisa ainult teatud sektorite või riskigrupi kuuluvate ettevõtete peal või kaaluda piirmäära tõstmist, esitada ainult käibemaksukohustuslasi puudutavad arvete info või esitada lihtne arvete nimekiri koos käibemaksu andmetega. Pettuste vältimiseks on välja pakutud varemgi hästi toimunud pöördmaksustamise variant teatud sektorites, lisaks kehtestada teatud tegevusaladele tegevuspiirangud või nõuda käibemaksu Maksu- ja Tolliameti ettemaksukontole.<sup>86</sup>

Ettevõtjate poolt KMD INF'i edastatud info põhjal hakkab Maksu- ja Tolliamet andmeid võrdlema, sest milleks neid muidu koguda. Marika Korka, kes on ka ühtlasi Maksu- ja Tolliametis KMD INF'i projektijuht, väitel näevad ettevõtjad ainult enda poolt esitatud andmeid<sup>87</sup>. Peamine põhjendus, miks ettevõtjad ei pea omavahelisi tehingute vahesid nägema

84 „Eesti Väike- ja Keskmiste Ettevõtjate Assotsiatsioon EVEA täiendav ettepanek käibedeklaratsiooni lisa eelnõu kohta (493 UA)“ (2014), <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&)> (28.03.2014).

85 Samas; *Eesti Kaupmeeste Liidu arvamus, supra nota 64*; *MTÜ Eesti Raamatupidajate Kogu arvamus, supra nota 66*.

86 Samas.

87 Korka, M., Infopäring Maksu- ja Tolliametist (10.04.2014).

oli, et tehingupartnerid ei kajasta tehinguid alati ühel ja samal perioodil ehk saldod ei pruugi ühtida. Ehk kas saldod siis ei peagi omavahel ühtima? Ja mis on selle info kogumise mõte siis? Seega ettevõtjad ise ei saa loodavas süsteemis omavahelisi vahesid kontrollida, mis on pettuste vältimise mõttes arusaadav, kuid maksukohustuslase kaasaaitamiskohustust takistav. Eeldatavasti ei ole ükski ettevõtja huvitatud sattuma riskigruppi, kuid samas ei saa ükski ettevõtja selle vältimiseks midagi teha, kuna puudub kättesaadav info tekkinud vahede kohta. Eesti Kaupmeeste Liit on pööranud tähelepanu, et automaatne võrdlemine ei ole ostuarvete osas võimalik kaupade, saatelehtede ja arvete liikumise ajalise erinevusega. Lisaks, kui jaekaubanduse tehingud ei pea ühtima teiste ettevõtjatega,<sup>88</sup> siis pole andmete kogumisel tähtsust, sest võrrelda neid ikka ei saa. Läti, kes kasutab analoogset süsteemi, on ostjate ja müüjate andmete võrdlemises ebaõnnestunud, kuna valdav osa järelvalve ressursi on suunatud lahknevuste lahendamiseks. Eestis aga plaanitakse hakata koguma infot riskianalüüsi tarbeks.<sup>89</sup> Ehk ettevõtjad panustavad neile pandud kohustustele aega ja raha, samas ise kaasaaidata vahede likvideerimisele ei saa ning kogu see tulemus läheb riskianalüüsi tarbeks. Seega, kas ettevõtetele pandav koormus on eesmärgipärane, alternatiivsetest kõige leebem ja mõõdupärasem?

Teravat tähelepanu pälvinud käibemaksuseaduse muudatus püüab kiirelt ja tõhusalt vähendada käibemaksupettuste osakaalu. Sobivaimaks lahenduseks on Rahandusministeerium leidnud üle 1000 euroste ostu- ja müügiarvete deklareerimise, mis peaks välja selekteerima fiktiivsed arved. Kiirelt Riigikogu poolt vastu võetud seaduse muudatuse jättis aga Vabariigi President välja kuulutamata, põhjuseks tekkinud õigusriive. Uuesti menetlusse võetud seaduse eelnõu seletuskirja on ohtralt täiendatud erinevate argumentidega, mis on huvigruppide seas tekitanud aga küsitavust. Käibemaksuseadusega kaasnevat halduskoormust on hinnatud keskiselt ja tühisõnaliselt. Otseselt koormust tekitavateks teguriteks on peetud 1) deklaratsiooni koostamist ja 2) deklaratsiooni esitamist. Mõlema teguri koormus sõltub eelkõige ettevõtja kasutatavast programmist. Eelnõu seletuskirja kohaselt võiks arvata, et arenduse maksavad kinni finantstarkvara ettevõtted, kuid turumajanduslikus olukorras on see küsitav. Rahandusministeeriumi hinnangul võivad täiendavat halduskoormust tekitada tehingupartneri sisestamine ja koondokumentide isikustamine. Tegelikult on mõlemad tegurid tugevalt seotud deklaratsiooni koostamise ja esitamisega, kuna ilma nende andmeteta ei ole võimalik KMD INF deklaratsiooni seaduspäraselt esitada. Ettevõtjate halduskoormuse vähendamiseks pakub Maksu- ja Tolliamet välja ettevõtjate programmide külge tekitavat liidest, mis impordib

---

<sup>88</sup> Eesti Kaupmeeste Liidu arvamus, *supra* nota 67.

<sup>89</sup> Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde, *supra* nota 59.

ise RIK andmebaasist tehingupartnerite andmeid. Selline infotehnoloogiline lahend ei tohiks avaldada erilist mõju ettevõtja halduskoormusele. Teine lahend, mis vähendaks ettevõtjatel seadusega kaasnevat koormust, on deklaratsiooni esitamise aja kulu. Selleks on välja töötatud neli võimalust: 1) masin-masin liides, 2) xml või csv faili laadimine, 3) käsitsi ekraani vormil või 4) paberkandjal. Kaks esimest võimalust peaks vähendama deklaratsiooni esitamise aega esialgselt 7-lt minutilt 4-le minutile, seevastu kaks viimast tekitavad koormust juurde. Väidetavalt hakkab Maksu- ja Tolliamet koguma võrdlusi riskianalüüsi tarbeks ja selleks, et mitte riskigruppi kuuluda, peaks ettevõtjate omavahelised tehingud klappima. Kuid loodavas süsteemis ettevõtjad ise omavahelisi tehinguid võrrelda ei saa, ühelt poolt on see mõistetu pettuste vältimise osas, kuid samas ei saa ettevõtjad täita andmete esitamise järel kaasaaitamiskohustust. Samas, kui saldod omavahel klappima ei peagi, siis milleks andmeid üldse koguda? Ühelt poolt peaks käibemaksuseaduse muudatus tooma kaasa täiendavat maksutulu ja teisalt parandama ettevõtluskeskkonda, eelkõige konkurentsi, siis eeldatav maksutulu on hinnanguliselt teada, kuid ettevõtjatel kaasnev kulu mitte. Seega on küsitav, kas seaduse muudatus täidab oma eesmärgi? Kuna teoreetiliselt võimalik, et see raha, mis jääb ettevõtjatel panustamata seaduse poolt tekitatud kuludesse, toob majandusse investeerides riigile rohkem kasu kui seadusega loodetav täiendav maksutulu.

## 2.2. Ettevõtte halduskoormus

Maksusüsteemi puudutavad õigusaktid mõjutavad ettevõtjate aega ja raha, mis kulub seadusandluse kurssi viimiseks kui ka regulatsiooni täitmiseks. Iga uus kohustus on ettevõtja jaoks kadunud raha, mis jääb tal investeerimata ja sellelt kasu saamata. Õigusaktidega kaasnev halduskoormus peaks olema neutraalne nähtus, kuid mis maalt muutub see ebamõistlikuks?

Uurimustöö käigus hinnati ühe ettevõtte halduskoormust, mis tuleneb käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmisest. Ettevõtte valikul lähtuti järgmistest teguritest: 1) ettevõtte on käibemaksukohustuslane, 2) väikese ja/või keskmise suurusega ja 3) ettevõtte ei müü kaupa füüsilistele isikutele. Esmalt ettevõtte peab olema käibemaksukohustuslane, kuna KMD INF'i hakkavad täitma ainult nemad, seega mittekäibemaksukohustuslasi antud teema otseselt ei puuduta. Ettevõtte suuruse valik põhines faktil, et 99,9% kõigist tegutsevatest

ettevõtetest on väikese ja keskmise suurusega,<sup>90</sup> seega sobib analüüsi meetod paljudele ettevõtjatele. Välistati firmad, kes müüvad kaupu ja teenuseid ka füüsilistele isikutele, kuna ettevõtjad pole hetkel suutelised tuvastama jaemüügis isikute liiki. Ehk kui ettevõtte juhatuse liige ostab ettevõtjuse tarbeks kaupa, kuid too ei ütle müüjale, et ostjaks on juriidiline isik, siis puudub müüjal tegelikult ülevaade, kellele ta kaupa müüb. Seega ettevõtte valikus oli tingimus, et ettevõtja peab 100 % kindel olema ostja isikus, mis on omakorda vajalik reaalsema tulemuse saamiseks. Halduskoormuse mõõtmiseks viidi läbi intervjuu (vt lisa 1) ettevõtte finantsjuhiga, kuna tema tegeleb otseselt käibemaksudeklaratsiooni täitmise ja edastamisega. Uuringus osalev aktsiaselts tegutseb Läänemaal Lääne-Nigula vallas ning tema põhitegevuseks on lihatoode tootmine. Ettevõttes töötab keskmiselt 30-35 inimest ning ettevõtte aastane käive on kolme miljoni euro ringis. Ettevõtte suur osa käibest moodustab siseriiklik käive ning mõningal määral on ühendussisest käivet. Ettevõtte kasutab Directo raamatupidamisprogrammi, makstes selle eest igakuist renti 354 eurot.

Tehinguparteri sisestamine		
Programm impordib	↓	Mehhaaniline sisestus
Koondokumentide tuvastamine		
Kogus	↓	Aeg
Ettevalmistavad toimingud		
Ostuaruanne	↓	Müügiaruanne
Käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmine		
Tehinguparterite lõikes detailse arvete arvestuses	↓	Tehinguparterite lõikes summeeritud arvete arvestuses
Kontroll		
Andmete vastavus raamatupidamisandmetega		Suhtlemine Maksu- ja Tolliametiga

Joonis 4. Halduskoormust tekitavad infoühikud (autori koostatud)

Uuringus pöörati rõhku viiele teemale halduskoormuse mõõtmise aspektis (vt joonis 4), alustades Rahandusministeeriumi seletuskirjas toodud täiendavat halduskoormust tekitavatest objektidest. Esimene neist on tehingupartneri ehk ettevõtja registrikoodi sisestamine. Variante selleks on kaks: 1) kas programm impordib ise või 2) ettevõtja sisestab need mehhaaniliselt. Täiendavalt uuriti, kas ettevõtja sisestab antud andmeid vabatahtlikult ka hetkel raamatupidamisprogrammi. Teine teema on koonddokumendid ehk kas ettevõtja kasutab neid,

<sup>90</sup> Rell, M., Kaarna, R., „Eesti väikese ja keskmise suurusega ettevõtete arengusuundumused“ (2013), <[www.riigikogu.ee/rito/index.php?id=16133](http://www.riigikogu.ee/rito/index.php?id=16133)> (16.04.2014).

kui palju ja mitmest dokumendist koonddokumendid koosnevad. Koonddokument on üheliigiliste algdokumentide põhjal koostatud dokument<sup>91</sup>. Samuti uuriti, kui palju aega kulub ühe dokumendi korrektseks sisestamiseks. Kolmas uuritav teema on KMD INFI tarbeks vajalike andmete välja selekteerimine ja korrastamine.

Käibemaksudeklaratsiooni lisa vorm koosneb müügiarvete ja ostuarvete osast, esimesel neist tuleb täita järgnevad lahtrid: 1) järjekorra number, 2) tehingupartneri registrikood või isikukood, 3) tehingupartneri nimi, 4) arve number, 5) arve kuupäev, 6) arve summa ilma käibemaksuta, 7) 20% või 9% määraga, 8) ja maksustamisperioodil deklaratsioonil maksustatav käive maksumäärade lõikes. Ostuarvete aruandes algab kõik kui müügiarvete aruandes, kuid peale arve kuupäeva märkimist tuleb kirjutada arve kogusumma, seejärel käibemaksu summa ning lõpetuseks käibemaksuta summa.<sup>92</sup> Selliseid vorme hetkel programmid ei väljasta, see tähendab, et need andmed tuleb kokku koguda ja aruande tarbeks korrastada. See tegevus võtab aega ning selleks kuluv aeg oleneb individuaalselt ettevõtte programmi aruande võimalustest.

Neljas etapp on KMD INF'i täitmine. Menetluses olevas käibemaksuseaduse muudatuse eelnõus on hetkel sees võimalus, et deklaratsiooni võib esitada kuni 31. detsembri 2015. aasta lõpuni summeerituna tehingupartnerite lõikes, kuid peale seda tuleb esitada andmed arvete lõikes. See tähendab seda, et kui osühing A teeb osühingule B sada müügiarvet, sealjuures iga arve maksustatav summa on 11 eurot, siis summeeritud arvestuse korral deklareerivad mõlemad tehingupartnerid ühe rea ja väärtuses 1 100 eurot, aga detailse arvete arvestuse korral deklareerivad mõlemad sada rida, igal real näitavad ära arve numbri, kuupäeva ja muud küsitud andmed. Intervjuuerides tehti füüsiliselt läbi mõlemad variandid.

Viimane infoühik, mida analüüsiti on andmete kontroll, eelkõige deklareeritud info vastavus raamatupidamisandmetega. Antud hinnang on väga subjektiivne, kuna intervjueeritaval polnud puht füüsiliselt aega teha deklaratsioon 100 %-i ulatuses, see tähendab, et ta täitis seda vaid osaliselt. Lisaks püüti hinnata, kas ja kui palju peab ettevõtja oma andmeid parandama või korrigeerima ning seal juures Maksu- ja Tolliametiga suhtlema. Ettevõtte halduskoormuse hindamisel võeti aluseks eelnimetatud tegevuste ajakulu, finantsjuhi palgakulu ning sagedus aastas. Info omavahelises korrutamises saadi antud ettevõtte KMD INF'i täitmisest tekkiv halduskoormus.

---

<sup>91</sup> Linnaks, E., *Ettevõtte raamatupidamine* (Kirjastus Külim 1994), lk13.

<sup>92</sup> *Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde, supra nota 59.*

Alustades algusest, siis ettevõttes kasutatav raamatupidamisprogramm ei paku tehingupartnerite importimise teenust, seega kõik klientide ja tarnijate andmed tuleb sisestada mehhaaniliselt. Hinnanguliselt kulub ühe tehingupartneri registrikoodi otsimisele ja programmi sisestamisele kuni 3 minutit. Finantsjuht on sisestanud siiani kõikide ettevõtjate erinevad rekvisiidid, sealhulgas registrikoodi, põhjendades seda vajaliku hoolsuskohustusega. Kuna finantsjuht lisab registrikoodi olenemata otsest vajadusest näidata seda mõnel deklaratsioonil, siis seda aja- ja rahakulu halduskoormuse arvutuses ei arvestata. Järgnevalt uuriti koonddokumentide kohta ja selgus, et ettevõtte raamatupidamises kasutatakse neid, täpsemalt siis kulu- ja lähetusaruandeid. Üldjuhul üle kahe aruande kuus ei esine ning algdokumente neis on viie ringis. Finantsjuhi hinnangul kulub ühe koonddokumendi isikustamiseks keskmiselt viis minutit ehk seega kuus kokku kümme minutit.

Järgnevalt uuriti, kui palju aega kulub ettevalmistustöödeks ehk andmete kogumiseks ja selekteerimiseks. Andmed tuleb koguda vastavalt deklaratsiooni vormile, millel on kaks osa: 1) müügiarvete ja 2) ostuarvete pool. Ajaliselt kuulus ühe aruande tarbeks andmete välja valimiseks ja korrastamiseks kümme minutit, sealhulgas ei omand tähtsust, kas tegu oli summeeritud arvestusega tehingupartnerite lõikes või detailselt tehingupartnerile esitatud arvete lõikes. Kuna aruande osasid on kaks, siis halduskoormuse arvestus arvestatakse ettevalmistatavateks toiminguteks 20 minutit. Kui andmed oli välja otsitud, siis võeti ette järgmine etapp, selleks on andmete sisestamine.

Kuna seaduse eelnõu lubab kuni 2015. aasta 31. detsembrini esitada KMD INF'i summeerituna tehingupartneri lõikes, siis täideti deklaratsiooni kahel erineval viisil. Esimene variant oli tehingupartnerite lõikes, kus arved olid kokku summeeritud, teine variant oli tehingupartneri ja detailsemalt arvete lõikes. Müügiarvete tehingupartnereid, kelle arvete kogusumma ulatus üle 1 000 euro, oli seitseteist, seevastu võttes sama info koos arvete nimekirjaga, saame KMD INF'i müügiarvete vormil täita 1034 rida. Ostuarvete tehingupartnereid, kelle arvete kogusumma ulatus üle 1 000 euro, oli kolmkümmend kolm, võttes arvesse ka arved, saame KMD INF'i vormil täita ostuarvete ridu 110. Juba andmete töötlemise tulemusest nähtub, milline info mahu vahe on üldisemal ja detailsemal aruandel. Täitmisel võttis esimese rea sisestamine aega 3 minutit, kuid iga järgnev rida oli kiirem. Keskmiselt kulus ühe rea täitmiseks 45 sekundit summeeritud arvete arvestuse korral ning üks minut detailsema arvestuse korral (vt allolevat tabelit).

Tabel 5. Infokohustuste hulk ja aeg (autori koostatud)

	Infokohustuste hulk	Aeg ühe kohustuse deklareerimisel (minutites)	Aeg kokku (minutites)
Müügiarved summeerituna tehingupartnerite lõikes	17	0,75	12,75
Ostuarved summeerituna tehingupartnerite lõikes	33	0,75	24,75
Kokku summaarne arvestus	50	0,75	37,5
Müügiarved detailselt tehingupartnerite lõikes	1034	1	1034
Ostuarved detailselt tehingupartnerite lõikes	110	1	110
Kokku detailne arvestus	1144	1	1144

Kokku kulub summeeritud arvete arvestuse korral KMD INF'i vormi täitmisel 37,50 minutit, seevastu detailse aruande puhul 1 144 minutit ehk 19,06 tundi ehk kaks ja pool tööpäeva. Isegi, kui võtta aluseks Rahandusministeeriumi pakutud 30 sekundit ühe rea täitmiseks, siis ka sel juhul kulub detailse arvestuse korral deklaratsiooni lisa täitmiseks 9,53 tundi. Seega mehhaaniliselt KMD INF'i vormi täitmine on mõistlik ainult summeeritud arvestuse korral, detailsema aruande täitmiseks on ainumõistlik kasutada infotehnoloogilist tarkvara, mis antud aruandlust toetaks.

Andmete kontrolliks kulub finantsjuhi hinnangul 20 minutit. Antud hinnang on väga subjektiivne ning realselt seda läbi ei proovitud, kuna aeg oli piiratud. KMD INF elektroonses süsteemis näeb ettevõtja esialgsel andmetel ainult oma andmeid ehk ei näe vahesid teiste ettevõtjatega. Selline olukord elimineerib otsese vajaduse tegeleda tekkinud vahedega ja ettevõtjal järelkontrolliga täiendavat koormust ei teki. Küll ei osanud finantsjuht hinnata, kas ja kui palju tuleb hiljem tegeleda Maksu- ja Tolliameti revidentide suhtlemisega, siis halduskoormuse arvestuses jäetakse suhtlemine revidentidega välja. Saadud tulemustest nähtub, et kõige aegavõtvam tegevus on KMD INF'i vormi täitmine, millele järgneb vajalike andmete kogumine ja selekteerimine ning järelkontroll.

Hetkel kulub ettevõttes käibemaksudeklaratsiooni täitmiseks, edastamiseks ja kontrollimiseks kokku kolmekümne minuti ringis. Analüüsi tulemusena kaasneb ettevõtjal KMD INF'i vormi täitmiseks ja kontrollimiseks (vt tabel 6) summeeritud tehingupartneri arvestuse korral 87,50 minutit ning detailselt tehingupartneri arvete esitamise korral 1 194 minutit.



Tabel 6. KMD INF'i täitmise halduskoormus (autori koostatud)

	Ajakulu ettevõtte kohta (min)	Kohustuste täitmise sagedus aastas	Palgakulu (minutis)	Halduskoormus aastas (eurodes)	Halduskoormus kuus (eurodes)
Koonddokumendi isikustamine	10	12	0,22333	26,8	2,23
Ostu-ja müügiarvete selekteerimine	20	12	0,22333	53,6	4,47
KMD INF'i kontroll raamatupidamise andmetega	20	12	0,22333	53,6	4,47
KMD INF'i koostamine ja edastamine summeeritud arvete põhjal	37,5	12	0,22333	100,5	8,37
KMD INF'i koostamine ja edastamine detailsete arvete põhjal	1144	12	0,22333	3065,92	255,49
Kokku summeeritud arvete arvestuse põhjal	87,5	12	0,22333	234,5	19,54
Kokku detailsete arvete arvestuse põhjal	1194	12	0,22333	3199,92	266,66

Tabelis on toodud kõik KMD INF'i vormi täitmise, edastamise ja kontrolli tegevuste aja- ja rahakulu ning nende põhjal arvestatud halduskoormus. Tulemusi on kaks, kuna deklaratsiooni esitamise täpsus on endiselt lahtine. Kokku suureneb ettevõtjal ajakulu deklaratsiooni täitmisega kuus 87,50 minutit summeeritud arvestuse korral, seevastu detailse arvestuse puhul 1 194 minutit kuus. Kõige enam tekitab koormust KMD INF'i vormi täitmine, summeeritud arvete arvestuse korral 8,37 eurot kuus, detailse arvestuse korral 255,49 eurot kuus ehk 30,52 korda enam esimesest võimalusest. Ettevõtja aastane halduskoormus summeeritud arvestuse korral on 234,50 eurot ning detailse arvestuse korral 3 199,92 eurot. Kui Praxise poolt läbiviidud uuringus kulub keskmiselt ühe ettevõtjal käibemaksuseaduse rakendamise seotud administratiivseteks kohustuste täitmiseks 4,5 tundi kuus<sup>93</sup>, siis KMD INF'i tekkega lisandub ettevõtjal täiendavalt 1,5 tundi summeeritud arvestuse korral ja ca 20 tundi detailse arvestuse korral.

Kokkuvõtvalt analüüsi tulemusest selgub, et käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmine summeeritud arvestuse korral suurendab ettevõtja halduskoormust 87,5 minuti ehk 19,54 euro kuus ning detailse arvestuse korral 1 194 minuti ehk 266,66 euro võrra. Seega antud lisa täitmine analüüsitud ettevõttes mehaaniliselt pole mõeldav. Nüüd kui hinnanguline halduskoormus on teada, oleks huvitav võrrelda seda infotehnoloogiliste arenduste maksumusega, mis kaasnevad või võivad kaasneda programmi täiendamisel finantstarkvara

<sup>93</sup> Jürgenson, *Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale, supra nota 33.*

arendajate poolt. Ehkki seaduse muudatus põhineb eeldusel, et KMD INF'i täitmine ja edastamine toimub elektrooniliselt, siis kindlasti jääb ettevõtjaid, kes hakkavad seda täitma ka mehhaaniliselt. Ning need ettevõtted, kelle programmid ei võimalda tulevikus KMD INF'i täitmist või kes teevad oma raamatupidamist käsitsi, neile on antud uuring abiks halduskoormuse hindamisel.

Tulenevalt analüüsist jõudis autor seisukohale, et käibemaksuseaduse muudatuse mõju on hinnatud subjektiivselt ehk riigi seisukohast. Mitmed ettevõtjale halduskoormust tekitavaid infoühikuid on vaadeldud vähesel määral või üldse mitte. Nii suurt mõjuala omava seaduse muudatus eeldab laiapõhjalist ja pikemaajalist menetlemist, mis tagab seaduse sobivuse, vajalikkuse ja mõõdupärasuse. Autori hinnangul tuleks hinnata käibemaksuseaduse muudatuse mõju täpsemalt ka ettevõtjate seisukohast ehk milline saab olema ühe ettevõtja halduskoormus seaduse rakendamisel. Seejärel saab teha teadmistepõhise valiku, kas antud meetet on mõistlik rakendada

## KOKKUVÕTE

Lõputöö teema on inspireeritud käibemaksuseaduse muutmise eelnõust, mille kohaselt peavad käibemaksukohustuslased deklareerima üle 1 000 euroseid ostu- ja müügiarved. Antud seaduse muudatuse eesmärk on suurendada maksutuluid petturite arvelt ning ettevõtjate vahelist konkurentsivõimet. Olenemata eesmärgist on huvigrupid rahulolematud, üheks põhjuseks on toodud ettevõtete halduskoormus. Kui riik on välja kalkuleerinud omad kulud, siis hinnang ettevõtluskuludele on subjektiivne.

Teema on aktuaalne, kuna käibemaksudeklaratsiooni lisa sisaldav käibemaksuseaduse muudatuse eelnõu on viimase aasta jooksul teist korda Riigikogus menetluses. Probleem seisneb selles, et käibemaksuseaduse muudatusega kaasnevat mõju ettevõtja seisukohast on hinnatud ühe poolset. Põhjendused seaduse sobivusest ja õiguslikkusest tunduvad kallutatud, eriti arvestades asjaolu, et sisulist ja usaldusväärset uuringut selles osas teostatud pole. Siit ka teema uudsus, antud töö raames hinnatakse esmakordselt ühe ettevõtja täiendavat halduskoormust, mis tekib käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmisega.

Lõputöö eesmärk oli hinnata ühe ettevõtte käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmisega kaasnevat halduskoormust.

Esimene uurimisülesanne oli anda ülevaade maksusüsteemi ülesannetest ja tõhusa maksusüsteemi tunnustest. Õigusaktid mõjutavad maksusüsteemi, eelkõige regulatsioonist tekkivate tulude ja kulude kaudu. Viimast kannavad mõlemad osapooled ehk nii riik ise kui ka maksumaksjad. Võib väita, et maksusüsteemiga kaasnevad kulud ja maksusüsteemi keerukus on omavahelises korrelatsioonis ehk mida kõrgemad on kulud, seda keerulisem on süsteem. Heaks maksusüsteemiks peetakse süsteemi, mis on lihtne, odav, maksumaksjat mitte koormav, õiglane, võrdne ning majanduskasvu soosiv. Siiani on ka Eestit hinnatud kui lihtsa maksusüsteemiga maad. Just selline süsteem peaks olema atraktiivne ettevõtluse arendamiseks ja investoritele. Seda sama atraktiivsust püütakse saavutada mujalgi, Euroopa Liit on leidnud ühe võimaluse majanduse turgutamiseks vähendada ettevõtjate halduskoormust.

Teiseks eesmärgiks oli selgitada standardkulumudeli meetodikat ning selle seost õigusaktidega. Halduskoormus on kulu, mis tekib õigusaktiga nõutud informatsiooni kogumisel ja edastamisel riigile. Et saada aimu halduskoormusest ja selle tasemest muutmisest, selleks arendasid hollandlased välja kvantitatiivse meetodi ehk standardkulumudeli, mille abil mõõdetakse õigusaktist tulenevat halduskoormust. See kujuneb välja nelja komponendi koosmõjul 1) kohustuste täitmise ajakulu, 2) täitja palgakulu, 3) sagedus ja 4) ettevõtete arv. Eelnimetatud komponendid korrutatakse omavahel ja nii leitaksegi õigusaktist tulenev halduskoormus.

Kolmas uurimisülesanne oli anda ülevaade käibemaksuseaduse muudatuse eelnõust halduskoormuse aspektist, samuti huvigruppide arvamusest ja tähelepanekutest. Käibemaksuseaduse muudatuse seadus on pälvinud teravat tähelepanu. Esimest korda riigikogu poolt vastuvõetud seaduse jättis Eesti Vabariigi President välja kuulutamata, põhjendades seda õigusriivega ehk antud piirang polnud parim valik eesmärgi saavutamiseks ning polnud võimalikest sobivatest vahenditest kõige leebem ja mõõdupärasem. Teist korda riigikokku minevat seaduse seletuskirja on täiendatud, sealhulgas ka halduskoormust tekitavatest küsimustes. Otseselt halduskoormust tekitavateks küsimusteks on peetud 1) deklaratsiooni koostamist ja 2) deklaratsiooni esitamist, kuid kogu koormus sõltub kasutatavast programmist. Kuid mis see arendus ettevõtjatele maksma läheb, seda pole välja kalkuleeritud. Seletuskiri viitab julgelt, et kogu arenduse maksavad kinni finantstarkvara ettevõtjad, kuid turumajanduslikkus olukorras on see küsitav. Lisaks võib täiendavat halduskoormust võivad tekitada tehingupartneri sisestamine ja koonddokumentide isikustamine. Kõiki neid andmeid hakkab Maksu- ja Tolliamet koguma selleks, et saaks selle najal teha riskianalüüsi. Pikk seaduse eelnõu seletuskiri pole veennud huvigruppe ning endiselt on nad jäänud seisukohale, et antud seaduse muudatus pole proportsionaalne meede käibemaksupettuste vastu võitlemaks.

Neljas uurimisülesanne oli hinnata ühe ettevõtte käibemaksudeklaratsiooni lisa täitmisega kaasnevat halduskoormust. Selgus, et kõige koormavam on KMD INF'i vormi täitmine nii detailse kui ka summeeritud tehingupartneri arvestuse korral. Selleks kulub aegade erinevus on 29,71 korda ehk summeeritud arvestuse korral 87,50 minutit ning detailse arvestuse korral kaks ja pool tööpäeva. Järgnevad aeganõudvamad tegevused on andmete välja otsimine ja selekteerimine ning hilisem vastavuse kontroll raamatupidamise andmetega. Summeeritud arvestuse korral on hinnanguline täiendav halduskoormus uuringus osaleval ettevõtjal 234,50 eurot ning detailse arvestuse korral 3199,92 eurot aastas.

Nüüd kui hinnanguline halduskoormus on teada, oleks huvitav võrrelda seda infotehnoloogiliste arenduste maksumusega, mis kaasnevad või võivad kaasneda programmi täiendamisel finantstarkvara arendajate poolt. Ehkki seaduse muudatus põhineb eeldusel, et KMD INF'i täitmine ja edastamine toimub elektrooniliselt, siis kindlasti jääb ettevõtjaid, kes hakkavad seda täitma ka mehhaaniliselt. Ning need ettevõtted, kelle programmid ei võimalda tulevikus KMD INF'i täitmist või kes teevad oma raamatupidamist käsitsi, neile on antud uuring abiks halduskoormuse hindamisel.

Tulenevalt analüüsist jõudis autor seisukohale, et käibemaksuseaduse muudatuse mõju on hinnatud subjektiivselt ehk riigi seisukohast. Mitmed ettevõtjale halduskoormust tekitavaid infoühikuid on vaadeldud vähesel määral või üldse mitte. Nii suurt mõjuala omava seaduse muudatus eeldab laiapõhjalist ja pikemaajalist menetlemist, mis tagab seaduse sobivuse, vajalikkuse ja mõõdupärasuse. Autori hinnangul tuleks hinnata käibemaksuseaduse muudatuse mõju täpsemalt ka ettevõtjate seisukohast ehk milline saab olema ühe ettevõtja halduskoormus seaduse rakendumisel. Seejärel saab teha teadmispõhise valiku, kas antud meedet on mõistlik rakendada.

## SUMMARY

The current thesis has been written about the administrative burden connected to the VAT declaration annex. The thesis is written in Estonian and consists of 43 pages. Composing the thesis 42 sources were used, which are referred under the line.

The aim of the thesis is to evaluate the administrative burden involving the filling of the VAT declaration annex in one enterprise.

The structure of the thesis is arranged into two main divisions of the subject chapters, the first of which contains the connections between the tax system and administrative burden and the second part gives an overview of the administrative burden in connection to VAT declaration annex and the survey results.

In the theoretical part of the thesis the qualitative data analysis is used, whereby information is interpreted, synthesized and generalized. In the empirical part of the thesis a case study is carried out, where the qualitative and quantitative data is collected. The survey results and estimates of the Ministry of Finance have been used for analyzing and bringing out the results.

The survey results show that the filling the VAT declaration annex increases the administrative burden several times and filling the annex electronically is unthinkable in the enterprise under the survey. Although the amendment of the law is based on the assumption that the declaration annex would be filled and forwarded electronically, there will definitely remain entrepreneurs who are going to fill it mechanically. For those enterprises the current study is useful in measuring the additional administrative burden. The author holds the opinion that the impact of the VAT Law amendment should be further evaluated in the viewpoint of enterprises, as what kind of administrative burden would be evoked in an enterprise in the implementation of the law. Thereupon a decision could be made about the reasonability of implementing the current measure.

## VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

1. Alm, J., „What is an „optimal“ tax system?“, National Tax Journal, March 1996, <[http://ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/0/7163f9ee52a5158985256863004b1f3c/\\$FILE/v49n1117.pdf](http://ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/0/7163f9ee52a5158985256863004b1f3c/$FILE/v49n1117.pdf)>.
2. Anspal, S., Masso, M. „Töölepingu seaduse halduskoormus“ (2007), Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <[www.mkm.ee/varasemad-halduskoormuse-uuringud/](http://www.mkm.ee/varasemad-halduskoormuse-uuringud/)> (26.03.2014).
3. „Autoseadusest tulenevate tegevuslubade, sõidukikaartide ja muude lubade taotlemisega seonduv halduskoormus ettevõtetele“ (2006), Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <[www.mkm.ee/varasemad-halduskoormuse-uuringud/](http://www.mkm.ee/varasemad-halduskoormuse-uuringud/)> .
4. „Eelmise aasta käibemaksukahju oli 222 miljonit eurot“ (2013), Maksu- ja Tolliameti kodulehelt <<http://www.emta.ee/index.php?id=34095&tpl=1026>> (27.03.2014).
5. „Eesti Infotehnoloogia ja Telekommunikatsiooni Liit (ITL) arvamus Käibemaksuseaduse ja Raamatupidamise seaduse muutmise seaduse eelnõule (493UA) ning sellega seonduvatele õigusaktidele“ (2014), Riigikogu kodulehelt <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&)> (28.03.2014).
6. „Eesti Kaupmeeste Liidu arvamus Käibemaksuseaduse ja raamatupidamise seaduse muutmise seaduse eelnõu kohta (493 UA)“ (2014), Riigikogu kodulehelt <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&)> (28.03.2014) .
7. „Eesti Tööandjate Keskliidu arvamus käibemaksuseaduse ja raamatupidamise seaduse muutmise seaduse eelnõu kohta (493 UA)“ (2014), Riigikogu Kodulehelt <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968&)> (28.03.2014).
8. Eesti Vabariigi President „348 Käibemaksuseaduse ja raamatupidamise seaduse muutmise seaduse väljakuulutamata jätmise“ (2013), <<http://president.ee/et/ametitegevus/otsused/9726-2013-12-18-11-37-04/index.html>>.
9. „Eesti Väike- ja Keskmiste Ettevõtjate Assotsiatsioon EVEA täiendav ettepanek käibedeklaratsiooni lisa eelnõu kohta (493 UA)“ (2014), Riigikogu kodulehelt

- <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968)>.
10. EML, „Nad tegid selle ära!“, MaksuMaksja (2013), nr 12 (190), 13-16, lk 13.
  11. „Halduskoormuse hindamisvajaduse kaardistamine ja halduskoormuse hindamise lõppraport“ (2010), Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <<http://www.mkm.ee/halduskoormus/>>.
  12. „Halduskoormuse vähendamise tegevusprogramm Euroopa Liidus Mõju hindamise kokkuvõtte [KOM(2007) 23 lõplik SEK(2007) 84]“ (2007), <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=SEC:2007:0085:FIN:ET:HTML>>.
  13. „Halduskoormus“, Majandus – ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehekül, <[www.mkm.ee/index.php?query=halduskoormus](http://www.mkm.ee/index.php?query=halduskoormus)>.
  14. „International Standard Cost Model Manual“ , <[www.oecd.org/dataoecd/32/54/34227698.pdf](http://www.oecd.org/dataoecd/32/54/34227698.pdf)> (25.03.2014).
  15. Jürgenson, A., „Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjale“ (2005), Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <[http://www.mkm.ee/public/VAT\\_l6ppraport\\_061020052.pdf](http://www.mkm.ee/public/VAT_l6ppraport_061020052.pdf)>.
  16. Jürgenson, A., Huik, H., „Eesti Statistikaametile ja Maksu- ja Tolliametile palga ja töötasu andmetega kaasnev halduskoormus ettevõtjale“ (2005), Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <[www.mkm.ee/varasemad-halduskoormuse-uuringud/](http://www.mkm.ee/varasemad-halduskoormuse-uuringud/)>.
  17. Jürgenson, A., Huik, H., „Eesti Statistikaametile ja Maksu- ja Tolliametile palga ja töötasu andmetega kaasnev halduskoormus ettevõtjale“ (2005), Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <[www.mkm.ee/public/Statistika\\_l6ppraport\\_19.09.20051.pdf](http://www.mkm.ee/public/Statistika_l6ppraport_19.09.20051.pdf)>.
  18. Kasemets, A., „Parema õigusloome ja õigusaktide mõjude hindamise baaskoolitus riigiametnikele“, Tartu Ülikooli kodulehelt <[http://www.ut.ee/haridustehnoloogia/projekt/kursus1/11\\_alustus\\_mned\\_misted\\_ja\\_kokkulepped.html](http://www.ut.ee/haridustehnoloogia/projekt/kursus1/11_alustus_mned_misted_ja_kokkulepped.html)>.
  19. Kommer, A., *Avaliku sektori ökonoomika* (Sisekaitseakadeemia, 2004).
  20. Konsa, P., „Halduskoormuse vähendamine – Eesti võimalused ja valikud“ (2005), Poliituuringute Keskus PRAXIS kodulehelt <[www.praxis.ee/index.php?id=636&L=1&no\\_cache=1&tx\\_mmdamfilelist\\_pi1%5Bpointer%5D=0&tx\\_mmdamfilelist\\_pi1%5BshowUid%5D=953](http://www.praxis.ee/index.php?id=636&L=1&no_cache=1&tx_mmdamfilelist_pi1%5Bpointer%5D=0&tx_mmdamfilelist_pi1%5BshowUid%5D=953)>
  21. Korka, M., Infopäring Maksu- ja Tolliametist.



22. Käibemaksuseadus, 10.12.2003, jõustunud vastavalt käesoleva seaduse § 50-le – RT I 2003, 82, 554 ... RT I 18.02.2014, 11.
23. Käibemaksuseaduse muutmise seadus (2013), Riigikogu kodulehelt <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968)> .
24. Käibemaksuseaduse muutmise seadus (2014), Riigikogu kodulehelt <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968)>.
25. Laffer, A. B., Winergarden, W. H., Childs, J., „The Economic Burden Caused by Tax Code Complexity“ (2011), < <http://www.laffercenter.com/wp-content/uploads/2011/06/2011-Laffer-TaxCodeComplexity.pdf>> .
26. Lehis, L., *Maksuõigus* (Kirjastus Juura; 2012).
27. Linnaks, E., *Ettevõtte raamatupidamine* (Kirjastus Külim 1994).
28. „MTÜ Eesti Raamatupidajate Kogu arvamus käibemaksuseaduse ja raamatupidamise seaduse muutmise seaduse eelnõule ja seletuskirjale (493 UA)“ (2014), Riigikogu kodulehelt <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968)>.
29. „Paying Taxes 2014.“ The global picture (2014), <[www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/download-order.jhtml](http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/download-order.jhtml)>.
30. Raamatupidamise seadus, 20.11.2002, jõustunud vastavalt käesoleva seaduse § 62-le – RT I 2002, 102, 600 ... RT I 13.03.2014, 50.
31. „Rahandusministeeriumi seletuskiri käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde“ (2014), Riigikogu kodulehelt <[www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968](http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=4bc15645-7f31-4567-8ec9-808417bbc968)>.
32. Rell, M., Kaarna, R., „Eesti väikese ja keskmise suurusega ettevõtete arengusuundumused“ (2013), <[www.riigikogu.ee/rito/index.php?id=16133](http://www.riigikogu.ee/rito/index.php?id=16133)> .
33. „Riigi eelarvestrateegia 2014-2017“ (2013), Rahandusministeeriumi kodulehelt <[www.fin.ee/riigi-eelarvestrateegia](http://www.fin.ee/riigi-eelarvestrateegia)>.
34. Saar, I., „Efektiivne maksustamine – mida see tähendab?“ (2005), <<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=107>>.
35. Sihver, A., „Halduskoormuse hindamine – samm kvaliteetse õigusloome poole“ (2007), <<http://www.riigikogu.ee/rito/index.php?id=10913>>.
36. Soosaar, R., *Avaliku sektori ökonomika* (Kirjastus TTÜ, 2008).
37. „Stabiilsusprogramm 2013“ (2013), Rahandusministeeriumi kodulehelt <[www.fin.ee/el-majanduskoordinatsioon-euroopa-semester/](http://www.fin.ee/el-majanduskoordinatsioon-euroopa-semester/)>.

38. „Standardkulumudeli metoodikaraport ja rakenduskava“, Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi kodulehelt <<http://www.mkm.ee/halduskoormusehindamiseks/>>.
39. Stiglitz, J. E., Ühiskondliku sektori ökonomika (Kirjastus Külim, 1995).
40. Tõntson, V., „PwC globaalne maksu-uuring: peamine edutegur on maksusüsteemi lihtsus, mitte madalad maksud“ (2012)  
<[http://www.pwc.com/ee/et/insights/assets/articles/2012/press\\_release\\_28112012.jhtml](http://www.pwc.com/ee/et/insights/assets/articles/2012/press_release_28112012.jhtml)>.
41. Ulst, E., Hanson, M., Riigirahandus II (Tartu Ülikooli Kirjastuse trükikoda, 1996).
42. „Õigusaktide mõjude analüüsi süsteemi üldkirjeldus“ (2008) , Justiitsministeeriumi kodulehelt  
<[http://www.just.ee/orb.aw/class=file/action=preview/id=41327/%D5igusaktide+m%F5jude+anal%FC%FCsi+s%FCsteemi+%FCldkirjeldus\\_24+3\\_t%E4iendatud.pdf](http://www.just.ee/orb.aw/class=file/action=preview/id=41327/%D5igusaktide+m%F5jude+anal%FC%FCsi+s%FCsteemi+%FCldkirjeldus_24+3_t%E4iendatud.pdf)> .

## TABELITE JA JOONISTE LOETELU

Tabel 1. Hea maksusüsteemi tunnused .....	6
Tabel 2. Standardkulumudeli meetodika tugevused ja nõrkused .....	15
Tabel 3. Eesti halduskoormuste uuringute tulemused, miljonites kroonides .....	18
Tabel 4. Enim pakutud ettepanekud käibemaksuseaduse muudatusteks .....	25
Tabel 5. Infokohustuste hulk ja aeg .....	31
Tabel 6. KMD INF'i täitmise halduskoormus.....	32
Joonis 1. Maksusüsteemi optimeerimiskulude süsteem .....	8
Joonis 2. Euroopa ettevõtjate maksukoormuses suurimad muutujad 2011 versus 2012.....	11
Joonis 3. Halduskoormuse hindamise valem.....	14
Joonis 4. Halduskoormust tekitavad infoühikud .....	28

## LISA. HALDUSKOORMUSE KÜSIMUSTIK

### I OSA

1. Mis on Teie amet?
2. Kui suur on Teie töötasu?
3. Mis on ettevõtte peamine tegevusala?
4. Kui palju on ettevõttes töötajaid?
5. Millist raamatupidamisprogrammi kasutate?
6. Millist käibemaksuarvestust ettevõttes esineb?

### II OSA

1. Kas Teie raamatupidamisprogramm impordib ettevõtjate andmeid?
2. Kui ei, kas sisestate ka hetkel ettevõtjate registrikoode programmi? Kaut see aega võtab?
3. Kas ettevõttes esineb koonddokumente? Kui jah, kui palju ja mitmest algdokumendist need koosnevad?
4. Kui palju võtab aega ühe koonddokumendi isikustamine?
5. Kui palju aega kulub KMD INF'i tarbeks andmete kogumiseks ja selekteerimiseks?
6. Kui palju aega kulub KMD INF's ühe rea täitmiseks summeeritud tehinguparteri arvestuse korral?
7. Kui palju aega kulub KMD INF's ühe rea täitmiseks detailse tehinguparteri arvestuse korral?
8. Mitu rida tuleb täita ostu- ja müügiaruandes summeeritud tehinguparterite arvestuse korral?
9. Mitu rida tuleb täita ostu- ja müügiaruandes detailselt tehinguparterite arvestuse korral?
10. Kui palju aega kulub hinnanguliselt andmete võrdlemiseks raamatupidamisandmetega?
11. Kui palju kulub aega suhtlemiseks Maksu-ja Tolliametiga KMD INF'i osas?