

Tulumaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu seletuskiri

1. Sissejuhatus

1.1 Sisukokkuvõte

Eelnõuga laiendatakse madala maksumääraga territooriumil asuva juriidilise isiku suhtes rakendatavad kaitsemeetmed Euroopa Liidu loetellu kantud maksualast koostööd mittetegevates jurisdiktsioonides asuvatele juriidilistele isikutele. Hetkel on loetellu kantud järgmised riigid: Ameerika Samoa, Caymani saared, Fidži, Guam, Omaan, Palau, Panama, Samoa, Seišellid, Trinidad ja Tobago, USA Neitsisaared, Vanuatu¹. Eelnõu teine eesmärk on võimaldada lepinguriigi² residendist füüsilise isiku Eestis maksustatavalt tulult maksuvaba tulu jooksvat arvestamist.

Euroopa Liit (edaspidi *EL*) töötab selle nimel, et parandada head maksuhaldustava globaalsel tasandil eesmärgiga võidelda maksupettuste ja maksudest kõrvalehoidumise vastu. EL soovib saavutada seda eesmärki innustades jurisdiktsioone tegema oma maksusüsteemides muudatusi. Kui kahjulike maksutavadega riigid on tuvastatud, saavad liikmesriigid üheskoos avaldada nendele survet ning rakendada kaitsemeetmeid nende suhtes, kes ei muuda oma kahjulikke režiime.

2016. aasta novembris andis Euroopa Liidu Nõukogu äriühingute maksustamise käitumisjuhendi töörühmale ülesande moodustada hindamiskomisjonid, kuhu kuuluvad EL liikmesriikide ja Euroopa Komisjoni esindajad. Need komisjonid vaatasid läbi 92 jurisdiktsiooni, mille käitumisjuhendi töörühm oli välja valinud, maksurežiimid. Sõelumisprotsessi tulemusel leiti mitmeid vajakajäämisi, millest käitumisjuhendi töörühm seejärel asjaomaseid jurisdiktsioone 2017. aasta oktoobris ka teavitas. Töörühm palus jurisdiktsioonidel võtta kõrgel poliitilisel tasandil kohustus rakendada hea maksuhaldustava 2018. aasta lõpuks või teatavate arenguriikide puhul 2019. aasta lõpuks. Jurisdiktsioonid reageerisid kohustuste võtmist kinnitavate kirjade teel. Need kirjad olid aluseks esialgsele otsusele EL maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide loetellu kandmise või sellest väljajätmise kohta.

2017. aasta 5. detsembril võttis EL Nõukogu vastu ELiga koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide loetelu³, mille eesmärk on vältida maksudest kõrvalehoidumist ja edendada läbipaistvust ning head maksuhaldustava kogu maailmas. See hõlmab rahvusvaheliste teabevahetusstandardite järgimist, kahjulike maksutavade vastu võitlemist ning kunstlike maksustruktuuride lammutamist. Loetellu olid kantud need EL-i mittekuuluvad riigid või territooriumid, mis ei ole EL mureküsimumestele reageerimiseks võtnud piisavaid kohustusi (EL Nõukogu järelduste lisa 1). Lisaks on olemas eraldi loetelu jurisdiktsioonidest, mis on võtnud kohustuse kehtestada kokku lepitud tähtajaks tõhusaid meetmeid heade maksutavade nõuetele vastamiseks, et nad tulevikus loetelust välja jäetaks (EL Nõukogu järelduste lisa 2). Loetelu on

1 Nõukogu järeldused maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide muudetud ELi loetelu kohta (ELT 2020/C 64/03) [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/HTML/?uri=CELEX:52020XG0227\(01\)&from=et&fbclid=IwAR1OFJh1Ze_jEzClfb77d253gJZVEA7JgM0WoZ2XFvxoipkyf8K739Zdo2U](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/HTML/?uri=CELEX:52020XG0227(01)&from=et&fbclid=IwAR1OFJh1Ze_jEzClfb77d253gJZVEA7JgM0WoZ2XFvxoipkyf8K739Zdo2U)

2 Lepinguriik tähendab TuMS § 11 lõike 3 kohaselt Euroopa majanduspiirkonna lepinguriiki

3 2017. aasta 5. detsembri EL Nõukogu järelduste lisa 1 <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-15429-2017-INIT/et/pdf>

mitu korda uuendatud, viimati 18.02.2020. Edaspidi uuendatakse loetelu 2 korda aastas – veebruaris ja oktoobris.

5. detsembril 2019. a kinnitasid rahandusministrid majandus- ja rahandusküsimuste nõukogu (edaspidi *ECOFIN*) kohtumisel äriühingute maksustamise käitumisjuhendi töörühma suunised maksuvaldkonnas koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide suhtes võetavate liikmesriikide kaitsemeetmete kooskõlastamise kohta. Suuniste kohaselt peavad EL liikmesriigid kohaldama vähemalt ühte järgmistest kaitsemeetmetest: kulude mahaarvamise keeld, välismaiseid kontrollitavaid äriühinguid käsitlevad reeglid, kinnipeetava tulumaksu või vabastusmeetodi rakendamise piirangud. Kaitsemeetmed peavad jõustuma 2021. aasta 1. jaanuaril, kuid kui see ei ole võimalik siseriiklikest nõuetest tulenevalt, siis hiljemalt 2021. aasta 1. juulil. Kuna Eesti rakendab kõiki nimetatud kaitsemeetmeid, välja arvatud välismaiseid kontrollitavaid äriühinguid käsitlevaid reegleid, madala maksumääraga territooriumide puhul, ei kehtestata eelnõuga uusi kaitsemeetmeid, vaid laiendatakse olemasolevad kaitsemeetmed ELi loetellu kantud jurisdiktsioonidele.

1.2. Eelnõu ettevalmistajad

Eelnõu ja seletuskirja koostas Rahandusministeeriumi maksupoliitika osakonna peaspetsialist Inga Klauson (e-mail inga.klauson@fin.ee, 611 3066) ning maksupoliitika osakonna nõunik Helen Pahapill (helen.pahapill@fin.ee). Eelnõu juriidilist kvaliteeti kontrollis Rahandusministeeriumi õigusosakonna jurist osakonnajuhataja ülesannetes Virge Aasa (e-mail virge.aasa@fin.ee, tel 611 3549). Eelnõu toimetas keeleliselt õigusosakonna keeleteoimetaja Sirje Lilover (e-mail sirje.lilover@fin.ee, tel 611 3638).

1.2 Märkused

Eelnõu näeb ette tulumaksuseaduse kuni 31. detsember 2020. a kehtiva redaktsiooni (RT I, 16.06.2020, 14) muutmise.

Enne eelnõu ettevalmistamist on koostatud väljatöötamiskavatsus (eelnõude infosüsteemi toimiku number 20-0550)⁴. Justiitsministeerium kooskõlastas VTK, esitades selle mõjude osa kohta mõned ettepanekud, mida arvesse võtta eelnõu koostamise etapis. Teistelt ei saanud Rahandusministeerium väljatöötamise kavatsuse kohta märkuseid, kommentaare ega ettepanekuid.

Lepinguriigi residendist füüsilise isiku maksuvaba tulu arvestamise muutmise kohta ei koostatud väljatöötamiskavatsust kooskõlas Vabariigi Valitsuse 22. detsembri 2011. a määruse nr 180 „Hea õigusloome ja normitehnika eeskiri“ § 1 lõike 2 punktiga 5, kuna nende muudatuste seadusena rakendamisega ei kaasne olulist õiguslikku muudatust või muud olulist mõju.

Eelnõuga laiendatakse kaitsemeetmete rakendamist maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide ELi loetelule. Vastavalt äriühingute maksustamise käitumisjuhendi töörühma suunistele maksuvaldkonnas koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide suhtes võetavate liikmesriikide kaitsemeetmete kooskõlastamise kohta peavad kaitsemeetmed jõustuma 2021.

⁴ <https://eelnoud.valitsus.ee/main#6iRhLJBV>

aasta 1. jaanuaril, kuid kui see ei ole võimalik siseriiklikest nõuetest tulenevalt, siis hiljemalt 2021. aasta 1. juulil.⁵

Maksukorralduse seaduse § 4¹ kohaselt peab maksuseaduse muudatuse vastuvõtmise ja jõustumise vahele üldjuhul jääma vähemalt kuus kuud. Kuna antud juhul võetakse tulumaksuseaduse muutmise seadus vastu alles 2020. aasta lõpus, on seaduse § 1 punktid 1 ja 5 kavandatud jõustuma 1. juulil 2021. a. Samas füüsilise isiku puhul ei ole muudatuste jõustumine keset maksustamisperioodi võimalik. Kuna Eestil ei ole kohustust kohaldada EL loetelu füüsiliste isikute puhul, kohaldatakse füüsilist isikut puudutavad muudatused 1. jaanuarist 2022. a.

Seaduse § 1 punkt 3 jõustub 2021. aasta 1. jaanuaril. Tegemist on tehnilise muudatusega.

Seaduse § 1 punktid 2 ja 4 jõustuvad ka 2021. aasta 1. jaanuaril, kuna nende punktide näol on tegemist maksukohustuslast soodustava maksuseaduse muudatusega.

Muudatuste seadusena vastuvõtmiseks on vajalik Riigikogu poolthääle enamuse saavutamiseks.

2. Seaduse eesmärk

Seaduseelnõu peamine eesmärk on kehtestada kaitsemeetmed ELi loetellu kantud maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide suhtes, et agressiivne maksuplaneerimine ei oleks võimalik ELi loetellu kantud jurisdiktsioonide kaudu. See võib omakorda mõjutada nende jurisdiktsioonide otsuseid kahjulike režiimide muutmise ja maksualase infovahetuse toimimise kohta. Lõpptulemuseks võiks olla olukord, kus kõik jurisdiktsioonid on tühistanud või muutnud oma kahjulikud režiimid ning maksualane teabevahetus nendega toimib tõhusalt.

Seaduseelnõu teine eesmärk on võrdsustada residendist füüsilise isiku ja muu lepinguriigi residendist füüsilise isiku maksuvaba tulu arvestus Eestis. Ka kehtiv TuMS võimaldab lepinguriigi füüsilisest isikust residendil teha Eestis teenitud tulust neid mahaarvamisi, mida võimaldatakse residendist füüsilisele isikule. Erinevus Eesti residentide ja muu lepinguriigi residentide kohtlemises avaldub aga maksuvaba tulu arvestamises. TuMS § 42 lõike 1 alusel on Eesti residendil võimalik taotleda maksuvaba tulu arvestamist jooksvalt, muu lepinguriigi residendil see võimalus puudub. Tema saab kõiki mahaarvamisi teha möödunud kalendriaasta kohta esitatavas füüsilise isiku tuludeklaratsioonis. Kavandatav muudatus puudutab ainult isikuid, kellel on juba praegu õigus oma Eestis teenitud tulust maksuvaba tulu maha arvata (muu lepinguriigi residentide), kuid toob mahaarvamise hetke tuludeklaratsiooni esitamise tähtpäevast ettepoole. Kolmandate riikide residentide kõnealune muudatus ei puuduta.

3. Eelnõu sisu ja võrdlev analüüs

Eelnõu § 1 punktiga 1 täiendatakse TuMS § 10 lõikega 4, millega täpsustatakse, et madala maksumääraga territooriumina käsitatakse ka jurisdiktsiooni, mis on kantud [maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide ELi loetellu](#).

⁵ Käitumisjuhendi töörihm (äriühingute maksustamine): aruanne nõukogule (25. november 2019), lisa 4 <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14114-2019-INIT/en/pdf>

2017. aasta 5. detsembril võttis EL Nõukogu vastu EL-iga koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide loetelu⁶, mille eesmärk on vältida maksudest kõrvalehoidumist ja edendada läbipaistvust ning head maksuhaldustava kogu maailmas. See hõlmab rahvusvaheliste teabevahetusstandardite järgimist, kahjulike maksutavade vastu võitlemist ning kunstlike maksustruktuuride lammutamist. Loetellu olid kantud need EL-i mittekuuluvad riigid või territooriumid, mis ei ole EL mureküsimumestele reageerimiseks võtnud piisavaid kohustusi (EL Nõukogu järelduste lisa 1). Lisaks on olemas eraldi loetelu jurisdiktsioonidest, mis on võtnud kohustuse kehtestada kokku lepitud tähtjaks tõhusaid meetmeid heade maksutavade nõuetele vastamiseks, et nad tulevikus loetelust välja jäetaks (EL Nõukogu järelduste lisa 2). Loetelu on mitu korda uuendatud, viimati 18. veebruaril 2020. a. Edaspidi uuendatakse loetelu 2 korda aastas – veebruaris ja oktoobris. Hetkel on loetellu kantud järgmised riigid: **Ameerika Samoa, Caymani saared, Fidži, Guam, Omaan, Palau, Panama, Samoa, Seišellid, Trinidad ja Tobago, USA Neitsisaared, Vanuatu**⁷.

5. detsembril 2019. a kinnitasid rahandusministrid ECOFIN kohtumisel äriühingute maksustamise käitumisjuhendi tööühma suunised maksuvaldkonnas koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide suhtes võetavate liikmesriikide kaitsemeetmete kooskõlastamise kohta. Suuniste kohaselt peavad EL liikmesriigid kohaldama vähemalt ühte järgmistest kaitsemeetmetest: kulude mahaarvamise keeld, välismaiseid kontrollitavaid äriühinguid käsitlevad reeglid, kinnipeetava tulumaksu või vabastusmeetodi rakendamise piirangud. Seega peab Eesti valima, milline kaitsemeede sobiks Eestis rakendamiseks kõige paremini.⁸

Tulumaksuseaduse muutmise seaduse väljatöötamiskavatsuses⁹ on analüüsitud erinevaid alternatiive, mille tulemusena on jõutud järeldusele, et kõige parem ja lihtsam lahendus on laiendada olemasolevaid madala maksumääraga territooriumil asuva juriidilise isiku suhtes rakendatavaid kaitsemeetmeid ELi loetellu kantud maksualast koostööd mittetegevates jurisdiktsioonides asuvatele juriidilistele isikutele. Selleks sätestatakse uues lõikes 4, et madala maksumääraga territooriumina käsitatakse ka jurisdiktsiooni, mis on kantud [maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide ELi loetellu](#).

Lisaks täpsustatakse, et maksualast koostööd mittetegevatele jurisdiktsioonidele ei kohaldata TuMS § 10 lõiget 2, mille kohaselt ei käsitata madala maksumääraga territooriumil asuvana sellist juriidilist isikut, kelle majandusaasta tulust üle 50% moodustab tulu tegelikust majandustegevusest või kelle asukohariik või -territoorium annab Eesti maksuhaldurile teavet Eesti residentide kontrolli all oleva isiku tulude kohta. EL loetellu kantud jurisdiktsioonide puhul ei saa sellist erandit kohaldada, sest nende puhul peab rakendama kaitsemeetmeid igasuguste eranditeta.

Kuna muudatuse tulemusena võrdsustatakse ELi loetellu kantud maksualast koostööd mittetegev jurisdiktsioon madala maksumääraga territooriumiga, kehtivad kõik sätted, mis puudutavad madala maksumääraga territooriumi, ka ELi loetellu kantud jurisdiktsioonidele. Seega kehtivad ELi loetellu kantud jurisdiktsioonidele järgmised sätted:

6 2017. aasta 5. detsembri EL Nõukogu järelduste lisa 1 <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-15429-2017-INIT/et/pdf>

7 Nõukogu järeldused maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide muudetud ELi loetelu kohta (ELT 2020/C 64/03) [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/HTML/?uri=CELEX:52020XG0227\(01\)&from=et&fbclid=IwAR1OFJh1Ze_jEzClfb77d253gJZVEA7JgM0WoZ2XFvxoipkyf8K739Zdo2U](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/HTML/?uri=CELEX:52020XG0227(01)&from=et&fbclid=IwAR1OFJh1Ze_jEzClfb77d253gJZVEA7JgM0WoZ2XFvxoipkyf8K739Zdo2U)

8 Käitumisjuhendi tööühm (äriühingute maksustamine): aruanne nõukogule (25. november 2019), lisa 4 <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14114-2019-INIT/en/pdf>

9 <https://eelroud.valitsus.ee/main#6iRhLJBV>

- 1) TuMS § 22, mille kohaselt maksustatakse Eestis füüsilise isiku tasandil tulumaksuga madala maksumääraga territooriumil asuva ning Eesti residentide kontrolli all oleva juriidilise isiku tulu, sõltumata sellest, kas see juriidiline isik on oma kasumit maksumaksjale jaotanud või mitte;
- 2) TuMS § 29 lõige 3, mille kohaselt maksustatakse Eestis tulumaksuga kõik madala maksumääraga territooriumil asuva juriidilise isiku poolt Eesti residendile teenuse osutamisest saadud tulud, sõltumata sellest, kus toimus teenuse osutamine või kasutamine;
- 3) TuMS § 29 lõige 13, mille kohaselt kohaldatakse tulumaksu kinnipidamisel madala maksumääraga territooriumil asuva juriidilise isiku kohta käivaid sätteid, kui juriidilise isiku staatusega ühendus või varakogum asub madala maksumääraga territooriumil;
- 4) TuMS § 41 punkt 11, mille kohaselt peetakse tulumaks kinni madala maksumääraga territooriumil asuvale juriidilisele isikule Eesti residendile osutatud teenuste eest makstavalt tasult (§ 29 lõige 3);
- 5) TuMS § 50 lõike 1¹ punktid 1 ja 3, mille kohaselt ei vabastata edasi makstavat dividendi tulumaksust, kui dividendi maksev äriühing asub madala maksumääraga territooriumil;
- 6) TuMS § 52 lõike 2 punktid 2-5, mille kohaselt maksustatakse tulumaksuga järgmised ettevõtlusega mitteseotud väljamaksed:
 - 2) madala maksumääraga territooriumil asuva juriidilise isiku poolt emiteeritud väärtpaberite soetamine, välja arvatud juhul, kui nimetatud väärtpaberid vastavad investeerimisfondide seaduse § 107 lõikes 1 sätestatud tingimustele;
 - 3) osaluse omandamine madala maksumääraga territooriumil asuvas juriidilises isikus;
 - 4) viivise või leppetrahvi tasumine, kohtu- või vahekohtuväliselt kahju hüvitamine madala maksumääraga territooriumil asuvale juriidilisele isikule;
 - 5) laenu andmine või ettemakse sooritamine madala maksumääraga territooriumil asuvale juriidilisele isikule või muul viisil nõudeõiguse omandamine madala maksumääraga territooriumil asuva juriidilise isiku vastu;
- 7) TuMS § 52 lõike 3 punkt 3, mille kohaselt maksab residendist krediidasutus tulumaksu kahjult, mida krediidasutus saab madala maksumääraga territooriumil asuva juriidilise isiku vastu omandatud nõudeõiguse (sealhulgas antud laenu ja tehtud ettemakse) võõrandamisest või sissenõudmisest loobumisest.

Kui ELi loetellu peaks sattuma riik, kellega on Eestil sõlmitud topeltnmaksustamise vältimise leping, siis tuleb arvestada, et vastavalt TuMS § 6 lõikele 5 kohaldatakse välislepingut, kui välislepingus on tulu maksustamisel ette nähtud seaduses sätestatust soodsamad tingimused. Seega kui kaitsemeetmete kohaldamine on vastuolus välislepinguga, siis kaitsemeetmeid ei rakendata. Ka kaitsemeetmete suuniste kohaselt peavad EL liikmesriigid rakendama kaitsemeetmeid piiramata nende rahvusvahelisest õigusest tulenevaid kohustusi. See tähendab, et Eesti ei pea rakendama kaitsemeetmeid, kui Eestil on sõlmitud topeltnmaksustamise vältimise leping EL loetellu kantud jurisdiktsiooniga ning kaitsemeetmete rakendamine on vastuolus selle välislepinguga.

Eelnõu § 1 punktiga 2 lisatakse TuMS § 42 lõike 1 esimese lause algusesse sõna „lepinguriigi“. Muudatuse tulemusena tekib ka muu lepinguriigi residendist füüsilisel isikul õigus maksuvaba tulu jooksvale arvestamisele. Muudatuse jõustumisel tuleb ka lepinguriigi residendil sarnaselt residendist füüsilise isikuga esitada tulumaksu kinnipidajale kirjalik avaldus, mille alusel arvatakse igas kalendrikuus enne kinnipeetava tulumaksu arvutamist maha summa, mis on arvutatud järgmise valemi kohaselt: $500 - 500 / 900 \times (\text{väljamakse} - 1200)$. Nimetatud summa ei või olla väiksem kui null ja suurem kui 500. Ka lepinguriigi resident võib oma avalduses ette näha väiksema summa mahaarvamise.

Muudatuse vajaduse tekitas eelkõige piiriüleste töötajate töötasu maksustamine. Lepinguriigi residentid, kes käivad Eestis tööl ja teenivad suurema osa oma tulust Eestist ei saa hetkel jooksvalt oma maksustatavast tulust maksuvaba tulu maha arvata. Juhul, kui tegemist on inimestega, kelle brutosissetulek kuu kohta on kuni 1200 eurot kalendrikuus, jääb nende inimeste netotulu kuus 100€ võrra väiksemaks kui sama suurt töötasu saavatel Eesti residentidel. Seetõttu saavad töötasu alammäära teenivad lepinguriigi residentid kehtiva seaduse alusel igas kuus ligi viiendiku võrra väiksemat netotöötasu kui nende Eesti residentidest kolleegid. Kuigi lepinguriigi residentidel on võimalik enammakstud tulumaks järgmisel aastal (residentist) füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitades tagasi saada, on neile jooksvalt maksuvaba tulu mitteametamise näol tegemist nii-öelda sudsäästmise ja igakuise sissetuleku olulise vähenemisega. Eriti teravalt on probleem üles kerkinud Läti-Eesti piirialadel elavate Läti residentide puhul, kes käivad Eestis tööl, kuid lähevad igal õhtul koju pere juurde tagasi.

Tekkinud olukord on suurendanud fiktiivsete residentide hulka, kes sisuliselt Eesti residentid ei ole, kuid on end selleks registreerinud seetõttu, et jooksvalt maksuvaba tulu arvestada. Selline olukord suurendab küll fiktiivse residentide elukohaks valitud kohaliku omavalitsusüksuse maksutulu, kuid võtab inimese tegelikult residentiriigilt võimaluse tema maailmatulu maksustada.

Muudatuse jõustumisel saavad lepinguriigi residentid taotleda Eestis tulumaksu kinnipidamise teel maksustatavalt tulust maksuvaba tulu igakuist arvestamist. Muudatus ei laienda isikute ringi, kellel on õigus Eestis maksuvaba tulu kasutada, vaid võimaldab neil seda teha jooksvalt. Kolmandate riikide residentid ei saa endiselt oma maksustatavast tulust maksuvaba tulu maha arvata.

Eelnõu § 1 punktiga 3 muudetakse TuMS § 44 lõike 2¹ teist lauset seoses sellega, et TuMS § 31¹ lõige 3, millele on viidatud kõnealusel sättes on 2020. aastast kehtetuks tunnistatud. Seetõttu kaotatakse eelnõuga viide § 31¹ lõikele 3. Tegemist on tehnilise muudatusega.

Eelnõu § 1 punktiga 4 täiendatakse TuMS § 44 lõiget 6 punktiga 1¹, mille kohaselt ei pea muudatuse jõustudes Eestis füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitama ka lepinguriigi residentist füüsiline isik, kelle tulu ei ületanud §-s 23 sätestatud maksuvaba tulu määra või kelle maksustamisperioodi tulust ei ole vaja täiendavalt tulumaksu tasuda, välja arvatud juhul, kui isik saab Eestist § 29 lõige 3 alusel maksustatavat ettevõtlustulu või soovib kasutada § 23 lõikes 4 sätestatud õigust. Uue punkti sõnastus on koostatud lähtuvalt sama lõike punktist 1 ja selle eesmärk on tagada, et ka tuludeklaratsiooni esitamise kohustus oleks residentist füüsilisel isikul ja lepinguriigi füüsilisest isikust residentil võimalikult sarnane.

Eelnõu § 1 punktiga 5 täiendatakse TuMS § 61 lõikega 64, millega täpsustatakse, et uut § 10 lõiget 4 kohaldatakse §-s 22 sätestatud juhul alates 2022. aasta 1. jaanuarist. TuMS § 22 puudutab füüsiliste isikute maksustamist ning füüsiliste isikute maksustamisperiood on kalendriaasta. Muudatused jõustuvad 1. juulil 2021. a ehk füüsilise isiku maksustamisperioodi keskel. Kuna kohaldatavaid reegleid ei saa muuta keset maksustamisperioodi ning Eestil ei ole kohustust rakendada kaitsemeetmeid füüsiliste isikute suhtes, kohaldatakse ELi loetelu § 22 puhul alates 2022. aasta 1. jaanuarist ehk uue maksustamisperioodi algusest. 2022. aasta maksustamisperioodi eest esitab füüsiline isik tuludeklaratsiooni hiljemalt 2023. aasta 30. aprilliks.

Eelnõu § 2 punkt 1 sätestab, et seaduse § 1 punktid 1 ja 5 ehk kaitsemeetmeid puudutavad muudatused jõustuvad 2021. aasta 1. juulil.

Eelnõu § 2 punkt 2 sätestab, et seaduse § 1 punktid 2 – 4 jõustuvad 2021. aasta 1. jaanuaril, kuna nende punktide näol on tegemist maksukohustuslast soodustava maksuseaduse muudatusega ja ühe tehnilise muudatusega.

4. Eelnõu terminoloogia

Eelnõus ei leidu õigusaktides varem kasutamata ega võõrkeelseid termineid.

5. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele

Euroopa Liidu õiguses kohaldub kolmandate riikide puhul üksnes Euroopa Liidu toimimise lepingu (edaspidi *ELTL*) artiklist 56 tulenev kapitali vaba liikumise põhimõte. Samas ELTL artikli 58 lõike 1 punkti b kohaselt ei mõjuta artikli 56 sätteid liikmesriikide õigust võtta kõiki vajalikke meetmeid, et takistada siseriiklike õigusnormide rikkumist, eriti maksustamise ja rahaasutuste usaldatavusnormatiivide täitmise järelevalve alal. Kuna tegemist on kuritarvituste vastaste meetmetega, mis tulenevad EL Nõukogu järeldustest, mis on üle vaadatud ka EL Nõukogu õigustalituse poolt, võib järeldada, et kavandatavad muudatused on vastavuses Euroopa Liidu õigusega.

Kuna Euroopa Liidu liikmesriikide residendist füüsiliste isikute maksustamine vastab ka kehtivas TuMSs ELTLst tulenevatele töötajate ja teenuste vaba liikumise põhimõtetele ning Euroopa Kohtu vastavatele otsustele, võib järeldada, et eksisteeriva süsteemi maksukohustuslasele soodsamaks muutmine on ka Euroopa Liidu õigusega kooskõlas.

6. Seaduse mõjud

6.1 EL kaitsemeetmeid kehtestavate muudatuste mõju

Eelnõu rakendamisega ei ole ette näha mõju riigi julgeolekule, elu- ja looduskeskkonnale, sotsiaalvaldkonnale ja regionaalarengule. Eelnõu rakendamisega on ette näha mõju majandusele, välissuhetele ning riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse korraldusele.

Kaasnev mõju: Mõju majandusele

Sihtrühm. Mõjutatud isikud on äriühingud, kellel on tütarühingud EL loetellu kantud jurisdiktsioonides ja äriühingud, kellel on tehinguid EL-i loetellu kantud jurisdiktsioonides asuvate juriidiliste isikutega. Lisaks avaldavad muudatused mõju ka füüsilistele isikutele, kelle kontrolli all olevad juriidilised isikud asuvad EL-i loetellu kantud jurisdiktsioonides. Statistikaametil ei ole aga infot Eesti residendist füüsiliste isikute osaluste kohta EL-i loetellu kantud jurisdiktsioonides asuvates ettevõtjates.

Statistikaameti andmetel omavad EL-i loetellu kantud jurisdiktsioonide residentidest füüsilised isikud vähemalt 10% osalust 40 Eesti äriühingus. EL-i loetellu kantud jurisdiktsioonide ettevõtjad omavad otseosalust 103 Eesti äriühingus – kuues äriühingus on osalus 50% ja vähem, ülejäänud 97 kuuluvad märgitud riigi ettevõtja kontrolli all oleva kontserni koosseisu. Kui lisada siia juurde kontroll läbi tütarühingute (st kontserni emaühinguks on EL-i loetellu kantud jurisdiktsiooni residendist ettevõtja, kelle tütarühingu kontrolli all on Eesti äriühing), siis kontrollib mõne märgitud riigi ettevõtja kokku 510 Eesti äriühingut.

Vaid kahel Eesti äriühingul on tütarühing EL-i loetellu kantud jurisdiktsioonis. Siinkohal on oluline märkida, et kui Eesti äriühing on välismaise kapitali kontrolli all, siis nende tütarühingute kohta statistikaamet infot ei kogu. Seega tõenäoliselt on Eesti äriühingutel ikkagi tütarühinguid EL-i loetellu kantud jurisdiktsioonides rohkem.

Statistikaameti andmetel oli Eestis 2019. aasta seisuga 133 784 majanduslikult aktiivset ettevõtet¹⁰. Siinkohal tuleb aga märkida, et see arv hõlmab ka füüsilisest isikust ettevõtjaid ja välismaa äriühingu filiaale. Kui jätame need välja, siis majanduslikult aktiivseid äriühinguid on 111 592. Seega kavandatavate meetmete mõju on pigem väike, kuna sihtrühma kuuluvad äriühingud moodustavad kõikidest Eesti residentist äriühingutest väga väikese osa.

Mõju ulatus. Kavandatavate meetmete mõju on pigem väike, kuna sihtrühma kuuluvad äriühingud moodustavad kõikidest Eesti residentist äriühingutest väga väikese osa. Ka mõju halduskoormusele on väike, kuna ELi loetelu on lihtne rakendada, sest tegemist on konkreetse nimekirjaga. Erinevalt kehtivast madala maksumääraga territooriumi regulatsioonist, ei pea ELi loetellu kantud jurisdiktsioonide puhul arutama seal kohaldatavat maksumäära ega hindama, kas seal asuva juriidilise isiku majandusaasta tulust moodustab üle 50% tulu tegelikust majandustegevusest või kas jurisdiktsioon annab Eesti maksuhaldurile teavet Eesti residentide kontrolli all oleva isiku tulude kohta. Seega on ELi loetelu kohaldamisel üsna madal halduskoormus nii ettevõtjatel, füüsilistel isikutel kui ka maksuhalduril.

Mõju avaldumise sagedus on igakuine.

Ebasoovitavate mõjude riski ei ole ette näha.

Kaasnev mõju: Mõju välissuhetele

Sihtrühm. Muudatus võib avaldada mõju suhetele jurisdiktsioonidega, mis on kantud ELi loetellu.

Mõju ulatus. Mõju ulatus on väike, kuna ELi loetellu on kantud üsna vähe jurisdiktsioone.

Mõju avaldumise sagedus on iga-aastane.

Ebasoovitavate mõjude risk. On olemas risk, et ELi loetellu satub jurisdiktsioon, kellega on Eestil sõlmitud topeltmaksustamise vältimise leping. Hetkel ELi loetellu kantud jurisdiktsioonidest on ettevalmistamisel välisleping Omaaniga. Koostööd tegevate jurisdiktsioonide EL loetelus (nn hallis nimekirjas, kus on jurisdiktsioonid, kes on võtnud kohustuse oma seadused EL nõuetega kooskõlla viia) on Eesti lepingupartneritest Türgi ja Tai. Kui nad ei täida võetud kohustusi tähtajaks, kantakse nad musta nimekirja.

Samas kaitsemeetmete suuniste kohaselt peavad EL liikmesriigid rakendama kaitsemeetmeid piiramata nende rahvusvahelisest õigusest tulenevaid kohustusi. See tähendab, et Eesti ei pea

10 <https://www.stat.ee/68773?highlight=vorm>

rakendama kaitsemeetmeid, kui Eestil on sõlmitud topeltmaksustamise vältimise leping ELi loetellu kantud jurisdiktsiooniga ning kaitsemeetmete rakendamine läheb vastuollu sellise välislepinguga. Ka TuMS § 6 lõike 5 kohaselt kohaldatakse välislepingut, kui välislepingus on tulu maksustamisel ette nähtud seaduses sätestatud soodsamad tingimused.

Kaasnev mõju: Mõju riigiasutuste korraldusele

Sihtrühm. Eelnõu jõustumine avaldab eelkõige mõju Maksu- ja Tolliameti maksude osakonnale, juriidilisele osakonnale, maksuauditi osakonnale, teabeosakonnale ja teenuste osakonnale. Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike.

Mõju ulatus on pigem väike. ELi loetelu puhul on tegemist konkreetse maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide nimekirjaga, millele ei rakendu erandeid, seetõttu on Maksu- ja Tolliametil üsna lihtne selle rakendamist kontrollida. Erinevalt kehtivast madala maksumääraga territooriumi regulatsioonist, ei pea Maksu- ja Tolliamet juhtumipõhiselt hindama, kas tegemist on ELi loetellu kantud jurisdiktsiooniga. Muudatusega ei kaasne vajadust teha muudatusi IT-süsteemis.

Mõju avaldumise sagedus on igakuine.

Ebasoovitavate mõjude riski ei ole ette näha.

6.2 Lepinguriigi füüsilisest isikust residendi maksuvaba tulu arvestamise muudatuste mõju

Eelnõu rakendamisega ei ole ette näha mõju riigi julgeolekule, elu- ja looduskeskkonnale ning sotsiaalvaldkonnale. Eelnõu rakendamisega on ette näha mõju majandusele, välissuhetele ja regioonidele ning riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse korraldusele.

Kaasnev mõju: Mõju majandusele

Sihtrühm. Mõjutatud isikud on lepinguriigi füüsilised isikud, kes teenivad Eestist tulu ja isikud, kes teevad nimetatud füüsilistele isikutele väljamakseid, millelt tuleb tulumaksu kinni pidada.

Maksuameti andmetel sai Eestist aastal 2019 tulu 1610 lepinguriigi füüsilisest isikust residentid (2018 oli arv 3179), kellele 2019 aasta eest on tagastatud tulumaksu ja kelle juurdemakstud tulumaksu saldo oli 851 340 eurot. Need füüsilised isikud 1610 hulgast, kes kasutavad Eestis ainult maksuvaba tulu mahaarvamise õigust, ei pea peale muudatuse jõustumist enam Eestis tuludeklaratsiooni esitama, kui nende maksuvaba tulu on jooksvalt õigesti arvestatud ning nad ei tegele Eestis ettevõtlusega ega soovi kasutada TuMS § 23 lg 4 sätestatud õigust osa teatud liiki maksustatavast tulust järgmisse kalendriaastasse üle kanda.

Aastal 2019 tegi rahandusministri 29. novembri 2010. a määruse nr 60 „Tulumaksuseadusest, sotsiaalmaksuseadusest, kogumispensionide seadusest ja töötuskindlustuse seadusest tulenevate deklaratsioonide ja tõendite vormide kinnitamine ning nende täitmise ja esitamise korrad“ lisas 3 sisalduva vormi TSD lisa 2 (edaspidi TSD lisa 2) deklareeritavaid väljamakseid 2168 isikut (lisa 2 näidatud isikuid ehk väljamaksete saajaid oli 7139). Osale neist võib

muudatuse jõustumisel lisanduda kohustus lepinguriigi residentidele tehtud väljamaksetelt maksuvaba tulu arvestamiseks.

Statistikaameti andmetel oli Eestis 2019. aasta seisuga 133 784 majanduslikult aktiivset ettevõtjat¹¹. See arv hõlmab ka füüsilisest isikust ettevõtjaid ja välismaa äriühingu filiaale. Seega kavandatavate meetmete mõju on pigem väike, kuna sihtrühma kuuluvad ettevõtjad moodustavad kõikidest Eesti ettevõtjatest väikese osa.

Mõju ulatus. Kavandatavate meetmete mõju on pigem väike, kuna sihtrühma kuuluvad isikud moodustavad väga väikese osa isikutest, kellel on õigus igakuisele maksuvaba tulu arvestamisele. Mõju sihtrühma halduskoormusele on väike. Maksuvaba tulu kasutavate inimeste halduskoormus väheneb juhul, kui neil ei ole enam vajadust järgmisel aastal eelmise kalendriaasta tulude kohta Eestis tuludeklaratsiooni esitada. Väljamakse tegijate halduskoormus oluliselt ei muutu, sest enamikele füüsilistele isikutele tehtud väljamaksetelt tuleb tulumaks niikuinii kinni pidada. Edaspidi tuleb lihtsalt TSD lisal 2 täita lahter maksuvaba tulu kohta.

Mõju avaldumise sagedus on igakuine.

Ebasoovitavate mõjude riski ei ole ette näha.

Kaasnev mõju: Mõju välissuhetele ja regionaalarengule

Sihtrühm. Eesti riik tervikuna ja lepinguriikidest pärit tööjõudu kasutavad Eesti ettevõtjad.

Mõju ulatus on küll väike, aga muudatus avaldab positiivset mõju suhetele Lätiga, kuna Läti residentidel, kes Eestis tööl käivad ei ole enam põhjust end Eestis residentiks registreerida ja see tähendab, et Lätil säilib nende isikute maailmatulu maksustamise õigus. Väheneb ka potentsiaal kahe riigi vahel peetavate topeltresidentide vaidlusteks. Muudatus parandab eelkõige Kagu-Eestis tegutsevate ettevõtjate ligipääsu Läti tööjõule. Eesti-Läti valitsuskomisjoni töö raames on aastaid piiriüleste töötajate maksustamise küsimusele kahepoolset lahendust otsitud, kuid nüüd on otsustanud Eesti probleemi ühepoolset lahendada.

Mõju avaldumise sagedus on igakuine.

Ebasoovitavate mõjude riski ei ole ette näha.

Kaasnev mõju: Mõju riigiasutuste korraldusele

Sihtrühm. Eelnõu jõustumine avaldab eelkõige mõju Maksu- ja Tolliametile. Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike.

Mõju ulatus on väike, kuid positiivne, sest eeldatavalt väheneb Maksu- ja Tolliametile esitatavate füüsilise isiku tuludeklaratsioonide arv ja vajadus tulumaksu ümberarvutamiseks ning tagasimaksmiseks lepinguriigi füüsilisest isikust residentidele. Muudatusega kaasneb vajadus teha mõningaid täiendusi tulude elektroonilise deklareerimise keskkonnas.

¹¹ <https://www.stat.ee/68773?highlight=vorm>

Mõju avaldumise sagedus on iga-aastane.

Ebasoovitavate mõjude riski ei ole ette näha.

7. Seaduse rakendamisega seotud riigi ja kohaliku omavalitsuse tegevused, eeldatavad kulud ja tulud

7.1 EL kaitsemeetmeid kehtestavate muudatuste eeldatavad kulud ja tulud

Arvestades, et muudatus mõjutab väga väheseid ettevõtjaid, ei saa Eesti muudatuse tulemusena olulist tulu. Seetõttu on oluline, et muudatusega kaasnevad kulud oleksid minimaalsed. Muudatused on kavandatud nii, et nende rakendamine ei eelda deklaratsioonivormide muutmist ning seega täiendusi Maksu- ja Tolliameti e-maksuameti infosüsteemis. Seega ei kaasne muudatustega Maksu- ja Tolliameti infosüsteemi muutmise kulu.

Kuna edaspidi kohaldatakse nii kehtivat madala maksumääraga territooriumi regulatsiooni kui ka uut ELi loetelu, siis eeldatavad tulud tõenäoliselt suurenevad võrreldes eelnevate laekumistega, kuna ELi loetelus võib olla jurisdiktsioone, keda Eesti ei käsitanud siiani madala maksumääraga territooriumina. Lisaks ei kohaldata ELi loetelu puhul TuMS § 10 lõikes 2 sätestatud erandeid. Allpool on välja toodud aastatel 2017-2019 deklareeritud väljamaksed madala maksumääraga territooriumil asuvatele juriidilistele isikutele. Muudatuste jõustumisel lisanduvad nendele väljamaksed ELi loetellu kantud maksualast koostööd mittetegevates jurisdiktsioonides asuvatele juriidilistele isikutele, mille kohta ei ole hetkel andmeid.

1. Kulude mahaarvamise keeld (TuMS § 52 lõike 2 punktid 2-5 ja § 52 lõike 3 punkt 3)

Aasta	§ 52 lg 2 p 2	§ 52 lg 2 p 3	§ 52 lg 2 p 4	§ 52 lg 2 p 5	§ 52 lg 3 p 3	Kokku	Tasutud tulumaks
2019	0	0	1124,15	44418,89	1528,52	47071,56	11769
2018	0	15025,57	0	69050,66	0	84076,23	21019
2017	0	0	965,15	141629,14	0	142594,29	35649

Tabelist on näha, et tulumaksu laekus kolme aasta jooksul 68 437 eurot.

2. Kinnipeetav tulumaks (TuMS § 41 punkt 11)

TuMS § 41 punkti 11 kohaselt peetakse tulumaksu kinni madala maksumääraga territooriumil asuvale juriidilisele isikule Eesti residendile osutatud teenuste eest makstavalt tasult. Allpool on andmed madala maksumääraga territooriumil asuvale juriidilisele isikule makstud teenustasude kohta 2019. aastal.

22,99	Suurbritannia (Ühendkuningriik)
4487,49	Iirimaa
163265,31	Belize
1964,21	Hongkong

2500	Neitsisaared (Briti)
13716,59	Hiina
500	Neitsisaared (Briti)
89,69	Neitsisaared (Briti)
186546,28	Kokku

Tabelist on näha, et 2019. aastal on makstud madala maksumääraga territooriumil asuvale juriidilisele isikule teenustasusid kokku 186546,28 eurot. Nendelt on kinnipeetud tulumaksu 37 309 eurot. Siinkohal tuleb märkida, et ei ole tehtud ühtegi väljamakset ELi loetellu kantud jurisdiktsioonis asuvale juriidilisele isikule. Samas on deklareeritud väljamaksed Suurbritanniale, Hiinale ja Irimaale, mis on kantud nimekirja territooriumidest, mida ei loeta madala maksumääraga territooriumiks.¹² Põhjuseks on, et teenustasu saajad on tulumaksuga maksustamisel läbipaistvana käsitatavad üksused.

3. Vabastusmeetodi rakendamise piirangud (TuMS § 50 lg 1¹ punktid 1 ja 3 ning § 53 lõige 4¹)

TuMS § 50 lõike 1¹ punktide 1 ja 3 ning § 53 lõike 4¹ kohaselt ei vabastata välismaal asuvalt tütarühingult saadud ja edasimakstavaid dividende tulumaksust, kui dividendi maksev äriühing asub madala maksumääraga territooriumil. Maksu- ja Tolliameti andmetel ei rakendatud kõnealust vabastusmeetodi rakendamise piirangut viimase kahe aasta jooksul kordagi. Põhjuseks võib olla asjaolu, et madala maksumääraga territooriumit määratletakse juhtumipõhiselt. Kuna ELi loetelus on välja toodud konkreetsed jurisdiktsioonid, on võimalik, et kõnealune säte leiab rohkem rakendamist, kui seda laiendatakse ELi loetelule.

4. Madala maksumääraga territooriumil asuva juriidilise isiku tulu maksustamine (TuMS § 22)

Seni ei ole TuMS § 22 praktikas väga palju rakendamist leidnud. Näiteks aastal 2019 (2018. a eest esitatud deklaratsioonis) deklareeris vaid üks füüsiline isik tulu § 22 alusel summas 3152996 eurot. Aastal 2020 (2019. aasta eest esitatud deklaratsioonis) deklareeris samuti vaid üks füüsiline isik tulu § 22 alusel summas 3636,34 eurot. Füüsilise isiku tuludeklaratsioonis puuduvad andmed selle kohta, kas see tulu oli pärit ELi loetellu kantud jurisdiktsioonist.

7.2 Lepinguriigi füüsilisest isikust residendi maksuvaba tulu arvestamise muudatuste eeldatavad kulud ja tulud

Muudatus ei suurenda ega vähenda lepinguriigi residendist füüsilistelt isikutelt kogutavat tulumaksu, kuid sellega kaasneb Maksu- ja Tolliameti infosüsteemi muutmise kulu, mis jääb hinnanguliselt 250 000 – 300 000 euro vahele. Antud summa ei ole Maksu- ja Tolliameti eelarves ette nähtud. Seda tuleb taotleda 2020. aasta reservist.

8. Rakendusaktid

Eelnõu rakendamiseks on vaja muuta rahandusministri 29. novembri 2010. a määruse nr 60 „Tulumaksuseadusest, sotsiaalmaksuseadusest, kogumispensionide seadusest ja

¹² <https://www.riigiteataja.ee/akt/129122016034>

töötuskindlustuse seadusest tulenevate deklaratsioonide ja tõendite vormide kinnitamine ning nende täitmise ja esitamise korrad“ lisa 3 „Vormi TSD lisa 2 „Mitteresidentist füüsilistele või juriidilistele isikutele tehtud väljamaksed, kinnipeetud tulumaks ja töötuskindlustusmaks ning arvutatud sotsiaalmaks töötuskindlustusmaks. Aktsiaseltsifondidele või lepingulistele investeerimisfondidele tehtud väljamaksed ning kinnipeetud tulumaks”“ 1. juulil 2020. a jõustunud redaktsiooni (RT I, 26.06.2020, 24).

9. Seaduse jõustumine

Seaduse § 1 punktid 1 ja 5 jõustuvad 2021. aasta 1. juulil. 5. detsembril 2019. a kinnitasid rahandusministrid ECOFIN kohtumisel äriühingute maksustamise käitumisjuhendi töörühma suunised maksuvaldkonnas koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide suhtes võetavate liikmesriikide kaitsemeetmete kooskõlastamise kohta. Suuniste kohaselt peavad kaitsemeetmed jõustuma 2021. aasta 1. jaanuaril, kuid kui see ei ole võimalik siseriiklikest nõuetest tulenevalt, siis hiljemalt 2021. aasta 1. juulil.¹³

Maksukorralduse seaduse § 4¹ kohaselt peab maksuseaduse muudatuse vastuvõtmise ja jõustumise vahele üldjuhul jääma vähemalt kuus kuud. Kuna antud juhul võetakse tulumaksuseaduse muutmise seadus vastu alles 2020. aasta lõpus, on seadus kavandatud jõustuma 1. juulil 2021. a. Samas füüsilise isiku puhul ei ole muudatuste jõustumine keset maksustamisperioodi võimalik. Kuna Eestil ei ole kohustust kohaldada EL loetelu füüsiliste isikute puhul, kohaldatakse füüsilist isikut puudutavad muudatused 1. jaanuarist 2022. a.

Seaduse § 1 punkt 3 jõustub 2021. aasta 1. jaanuaril. Tegemist on tehnilise muudatusega.

Seaduse § 1 punktid 2 ja 4 jõustuvad samuti 2021. aasta 1. jaanuaril, kuna nende punktide näol on tegemist maksukohustuslast soodustava maksuseaduse muudatusega.

10. Eelnõu kooskõlastamine, huvirühmade kaasamine ja avalik konsultatsioon

Eelnõu väljatöötamise kavatsus esitati kooskõlastamiseks ministeeriumidele ja arvamuse avaldamiseks Maksu- ja Tolliametile, Eesti Kaubandus-Tööstuskojale, Eesti Maksu- ja Tolliametile, Eesti Kaubandus-Tööstuskojale, Eesti Maksumaksjate Liidule ja Eesti Tööandjate Keskliidule. Justiitsministeerium kooskõlastas VTK, esitades selle mõjude osa kohta mõned ettepanekud, mida arvesse võtta eelnõu koostamise etapis. Teistelt ei saanud rahandusministeerium väljatöötamise kavatsuse kohta märkuseid, kommentaare ega ettepanekuid.

Eelnõu esitatakse kooskõlastamiseks ministeeriumidele ja arvamuse avaldamiseks Maksu- ja Tolliametile, Eesti Kaubandus-Tööstuskojale, Eesti Maksumaksjate Liidule ja Eesti Tööandjate Keskliidule.

¹³ Käitumisjuhendi töörühm (äriühingute maksustamine): aruanne nõukogule (25. november 2019), lisa 4 <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14114-2019-INIT/en/pdf>