

# Sotsiaalmaksuseaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu seletuskiri

## 1. Sissejuhatus

### 1.1 Sisu kokkuvõte

Eelnõuga muudetakse füüsiliste isikute vahelise võlaõigusliku lepingu alusel osutatud teenuste eest makstud tasude maksustamise reegleid. Füüsilised isikud ostavad isiklikes huvides erinevaid teenuseid. Reeglina osutab teenuse kas äriühing või füüsiline isik, kes tegutseb füüsilisest isikust ettevõtjana (edaspidi *FIE*) või kasutab ettevõtlikontot. Teatav osa teenustest (nt eluaseme hooldus- ja remonditeenused, lapsehoidmisteenus jne) tellitakse füüsilistelt isikutelt, kes eelnimetatud ettevõtlusvormis ei tegutse. Hetkel kehtiv regulatsioon näeb ette, et füüsiliselt isikult võlaõigusliku lepingu alusel teenust ostes peab teenust ostnud füüsiline isik kandma teenust osutava isiku töötamise registrisse (edaspidi *TÖR*), esitama tulu- ja sotsiaalmaksu deklaratsiooni TSD ning maksma väljamakstud tasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksed (kohustuslikku kogumispensioni ja töötuskindlustusmaksed). Samas tulumaksu kinnipidamise kohustus võlaõigusliku suhte korral puudub. Seega võib ühekordne teenuse ostmine füüsiliselt isikult tuua teenustasu maksjale kaasa arvestatava halduskoormuse. Vaatamata maksuseadustes sätestatud kohustustele ei deklareerita ega maksta enamikul juhtudel füüsiliste isikute vahel osutatud teenuse eest makstud tasult makse. Kohustus jääb täitmata erinevatel põhjustel – teadmatusel, deklareerimisega kaasneva bürokraatia või lisanduva rahalise kohustuse tõttu.

Eelnõu eesmärk on vähendada füüsiliste isikute vahelise võlaõigusliku lepingu alusel osutatud teenuste eest makstud tasude maksustamisel tasu maksjal tekkivat halduskoormust ning suurendada maksureeglite õigusselgust ja ühetaolisust ning seeläbi maksukuulekust. Selleks vabastatakse füüsilisest isikust teenustasu maksja sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksed tasumise, maksudeklaratsiooni TSD esitamise ning teenuse osutaja TÖR-i kandmise kohustusest. Sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksed tasumise kohustus pannakse sarnaselt tulumaksuga teenuse osutajale ehk teenustasu saajale.

Eelnõuga reguleeritakse nn kolmandast riigist pärit töötaja töötasu maksustamisel tekkivat olukorda, kus mitteresidendist töötaja teeb Eestis tööd siin püsivat tegevuskohta mitteomava mitteresidendist tööandja heaks. Kehtiva regulatsiooni alusel tekiks kirjeldatud tööandjal Eestis sotsiaalmaksu ja töötuskindlustusmaksed maksmise kohustus ning seeläbi kohustus end Eestis tööandjana registreerida esimesest päevast. Lühiajaliselt Eestis viibiv kolmanda riigi töötaja tooks seega enda mitteresidendist tööandjale kaasa kohustuse registreerida ennast siin mitteresidendist tööandjaks, mida võib pidada ebaproportsionaalseks ja ebamõistlikult koormavaks kohustuseks. Eelnõu kohaselt vabaneks nn kolmandast riigist pärit mitteresidendist tööandja nii sotsiaalmaksu kui töötuskindlustusmaksed maksmise kui ka tööandjaks registreerimise kohustusest, kuna mitteresidendist tööandja ei osale aktiivselt Eesti majanduses. Kuivõrd välismaalasel peab Eestis viibimiseks olema kehtiv tervisekindlustusleping, mis tagab, et haiguse või vigastuse korral tema ravikulud tasutakse, siis ei teki riigil isiku suhtes kohustusi. Muudatus omab positiivset mõju ettevõtluskeskkonnale, omades seeläbi ka positiivset mõju riigi majandusele.

Lisaks füüsiliste isikute vahelise teenustasu ja mitteresidendist tööandjate maksustamisreeglitele täpsustatakse eelnõuga ka sotsiaalmaksu tasumist olukorras, kus teenust osutatakse vahendaja kaudu. Viimastel aastatel on mitmed ettevõtjad oma äritegevuse üles ehitanud selliselt, et infotehnoloogilise keskkonna (nt platvormi) kaudu otsitakse teenuse

tellijaid, kuid lõpptarbijale teenust ise ei osutata, vaid seda vahendatakse. Eelnõuga täpsustataksegi sotsiaalmaksu maksmise kohustust olukorras, kus füüsilisele isikule osutab teenust teine füüsiline isik, kuid teenuse osutamist vahendab platvorm. Tegemist on sättega, mille eesmärk on luua õigusselgus eelkirjeldatud kolme osapoolega tehingus. Seadusesse lisatavas sättes on rida tingimusi, mille täitmisel loetakse füüsiliste isikute vahelist teenust vahendav platvorm teenustasu maksjaks ning sellega kaasneb sotsiaalmaksu tasumise kohustus.

Eelnõuga täpsustatakse ka sotsiaalmaksu maksmist olukorras, kus töölepingu seaduse (edaspidi *TLS*) § 33<sup>1</sup> alusel töandjalt alltöövõtu tellinud isikule läheb üle töötjale tasu maksmise kohustus. Koos tasu maksmisega läheb muudatuse järgselt alltöövõtu tellinud isikule üle ka maksude tasumise kohustus.

Eelkirjeldatud muudatused täpsustavad maksustamisreegleid olukorras, kus maksukohustuse tekkimine ei ole üheselt mõistetav, toob maksumaksjale kaasa ebaproportsionaalse halduskoormuse või moonutab turukonkurentsi. Seega omavad kõik need muudatused positiivset mõju maksukuulekusele ja sedakaudu maksude vabatahtlikule tasumisele.

## 1.2 Eelnõu ettevalmistajad

Eelnõu ja seletuskirja koostas Rahandusministeeriumi maksupoliitika osakonna nõunik Kairi Ani (e-mail [kairi.ani@fin.ee](mailto:kairi.ani@fin.ee), tel 5885 1373) ja sama osakonna peaspetsialist Kersti Kivistik (e-mail [kersti.kivistik@fin.ee](mailto:kersti.kivistik@fin.ee), telefon 5885 1390). Eelnõu juriidilist kvaliteeti kontrollis Rahandusministeeriumi personali- ja õigusosakonna õigusloome valdkonna juht Virge Aasa (e-mail [virge.aasa@fin.ee](mailto:virge.aasa@fin.ee), tel 5885 1493). Eelnõu keelelise kontrolli tegi õigusosakonna keeleteimetaja Sirje Lilover ([sirje.lilover@fin.ee](mailto:sirje.lilover@fin.ee)).

## 1.3 Märkused

Eelnõuga muudetakse järgmisi seadusi:

- sotsiaalmaksuseadust (edaspidi *SMS*) redaktsioonis RT I, 11.03.2023, 103;
- kogumispensionide seadust (edaspidi *KoPS*) redaktsioonis RT I, 17.03.2023, 75;
- riikliku pensionikindlustuse seadust (edaspidi *RPKS*) redaktsioonis RT I, 22.02.2023, 9;
- töötuskindlustuse seadust (edaspidi *TKindLS*) redaktsioonis RT I, 07.03.2023, 53.

Eelnõu ei ole seotud muu menetluses oleva eelnõuga.

Diginomaadide maksuvabastust puudutav eelnõu oli EIS-s kooskõlastamisel 2021. aastal (eelnõu toimik nr 21-0973). Menetlus jäi erinevatel põhjustel pooleli, kuid muudatuse vajadus on jätkuvalt olemas. Nimetud eelnõule on lisatud mõned täiendavad kiireloomulised muudatused. 2022. aasta oktoobris jõustus *TLS* § 33<sup>1</sup>, mis omakorda tingib alltöövõtu tellinud isiku makstava tasu maksustamisreeglite täpsustamise (eelnõu § 1 punkt 3). Niisamuti vajab täpsustamist füüsiliste isikute vaheliste teenuste maksustamine. Nimetatud tehingute maksureeglite ebaselgusele ja ebamõistlikule halduskoormusele viitas õiguskantsler oma 2020. a aasta 1. juulil Rahandusministeeriumile saadetud kirjas<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Õiguskantsleri kiri, 01.07.2020 nr 6-1/201131/2003817

Eeltoodud põhjustel ei ole eelnõu ettevalmistamist koostatud eelnõule väljatöötamiskavatsust kooskõlas Vabariigi Valitsuse 22. detsembri 2011. a määruse nr 180 „Hea õigusloome ja normitehnika eeskiri“ § 1 lõike 2 punktidega 1 ja 2.

Seadus jõustub 2024. aasta 1. jaanuaril. Muudatuste seadusena vastuvõtmiseks on vajalik Riigikogu poolthääle enamuse.

## **2. Seaduse eesmärk**

Seaduseelnõu väljatöötamine on alguse saanud füüsiliselt isikult füüsilisele isikule võlaõiguslikus suhtes makstud teenustasu maksustamise vastu tekkinud laiemast avalikust huvist. Seda teemat on käsitletud viimasel ajal nii Riigikogu aruteludes, kui ka meedias. Eesti Maksu- ja Tolliamet Liidu taotlusest ajendatuna esitas õiguskantsler Rahandusministeeriumile järelepärimise, milles viitas vajadusele vaadata üle antud valdkonnas kehtiv regulatsioon, kuna esialgse hinnangu kohaselt ei pruugi see olla kooskõlas ühetaolise maksustamise ja proportsionaalsuse põhimõttega.

Hetkel kehtiv regulatsioon näeb ette, et esmalt peaks võlaõigusliku lepingu alusel teenustasu maksev füüsiline isik selgitama välja, kas teenuse osutaja on FIE või ettevõtluskonto kasutaja, mis vabastab teenustasu maksja sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksude tasumise kohustusest. Juhul, kui teenuse osutaja ei ole FIE ega kasuta ettevõtluskontot, peab teenustasu maksja kandma võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutava füüsilise isiku TÖR-i (maksukorralduse seadus § 25<sup>1</sup>). Lisaks on teenustasu maksjal kohustus esitada kuu jooksul makstud tasude kohta tulu- ja sotsiaalmaksu deklaratsioon TSD ning maksta väljamakstud tasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksed (SMS § 2 lõige 1 punkt 6, KoPS § 7 lõige 1, TKindLS § 40 lõige 1 punktid 1 ja 2). Samas tulumaksu kinnipidamise kohustus võlaõigusliku lepingu alusel tasu maksmisel puudub (TuMS § 40 lõige 3). Vastavalt tulumaksuseaduses sätestatule peab selle maksma teenuse osutaja, deklareerides saadud tasud oma füüsilise isiku tuludeklaratsioonis. Seega võib ühekordne teenuse ostmine füüsiliselt isikult tuua teenustasu maksjale kaasa arvestatava halduskoormuse. Maksu- ja Tolliameti andmetel täitis 2022. aastal eelkirjeldatud reeglite kohaselt oma maksukohustust 11 füüsilist isikut. Eeldada võib, et see on väga marginaalne osa kogu antud valdkonna mahust.

Eelnõu eesmärk on vähendada füüsiliste isikute vaheliste võlaõiguslike lepingute alusel makstud teenustasude maksustamisel teenustasu maksjal tekkivat halduskoormust ning suurendada maksureeglite õigusselgust ja ühetaolisust ning seeläbi maksukuulekust. Selleks vabastatakse teenustasu maksja sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksude tasumise, maksudeklaratsiooni TSD esitamise ja teenuse osutaja TÖR-i kandmise kohustusest. Sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksude maksmise kohustus pannakse eelkirjeldatud juhtudel teenuse osutajale. Selleks muudetakse sotsiaalmaksuseadust, kogumispensionide seadust ja töötuskindlustuse seadust.

Erinevalt töösuhetest puudub võlaõigusliku lepingu puhul alluvussuhe. Tegemist on pigem õigussuhtega võrdsete osapoolte vahel. Paljudel juhtudel osutab füüsiline isik teenust mitmele isikule ja tema tegevus sarnaneb väikeettevõtlusega. Seda arvestades on põhjendatud teenustasu maksja maksukohustusest vabastamine ja selle panemine teenuse osutajale. Jätkuvalt on teenuse osutajal õigus otsustada, millises ettevõtlusvormis ta tegutseb ja sellest lähtuvalt rakendub vastav maksustamiskord.

Arvestades teenustasu maksja profiili ning tema oskusi ja teadmisi maksuseadustes kehtestatud erinevaid norme mõista ja täita, on kehtiva reeglistiku rakendamine (maksukohustuse täitmine) talle reeglina ebaproportsionaalselt koormav. Eelnõus pakutava variandi kohaselt ei täidaks teenustasu maksja enam maksukohustust iga tehingu põhiselt, vaid see määratakse teenuse osutajale vastavalt valitud ettevõtluvormile – kas kogumis pikema perioodi kohta, kui teenuse osutaja tegutseb FIE-na või teenustasu kandmisega ettevõtlikontole, kus maksukohustus täidetakse automaatselt maksuosa broneerides. Seega saavutatakse samaväärne eesmärk maksumaksjaid vähem koormaval viisil. Selle variandi kasuks räägib ka asjaolu, et oluliselt väheneb teenustasu maksja halduskoormus, samas teenuse osutaja halduskoormus jääb kas samaks või suureneb vähesel määral.

Lisaks väheneb erinevus tulumaksu ja sotsiaalmaksu tasumise põhimõtete vahel. Sisuliselt laiendatakse tulumaksuga maksustamisel kehtivaid reegleid sotsiaalmaksule ja sotsiaalkindlustusmaksetele ehk maksukohustus pannakse teenuse osutajale. Arvestades kõnealuse tehingu maksusubjekte, on erinevate maksudega maksustamisreeglite ühtlustamine asjakohane meede suurendamaks õigusselgust ja ühetaolisust.

Eelnõuga lihtsustatakse ka nende mitteresidendist tööandjate olukorda, kellel puudub Euroopa Majanduspiirkonnas püsiv tegevuskoht ning kelle mitteresidendist töötaja teeb lühiajaliselt (kuni 183 päeval) tööd Eestis. Muudatus on seotud 1. juulil 2020. a jõustunud välismaalaste seaduse muudatuste<sup>2</sup> rakendamisel üles kerkinud nn diginomaadide ehk kolmandatest riikidest pärit mitteresidendist töötajate oma mitteresidendist tööandja heaks Eestis töö tegemise eest makstud töötasu maksustamise küsimustest. Kehtiva regulatsiooni alusel tekiks tööandjal kohustus tasuda Eestis sotsiaalmaksu ja töötuskindlustusmakset ning seeläbi kohustus end Eestis registreerida mitteresidendist tööandjana. Seda näiteks ka olukorras, kus mitteresidendist töötaja on lähetatud Eestisse tegema tööd, mille puhul ei ole välismaalaste seadusest tulenevalt kohustust Eestis tema lühiajalist töötamist registreerida, või viibib Eestis kaugtöö tegemiseks antud viisa alusel. Samas puudub sellisel tööandjal Eestiga seos, kuna ta ei mõjuta Eesti tööjõuturgu ega osale aktiivselt majanduses ehk teisisõnu ta ei paku siinsel turul kaupu ega teenuseid. Seega võib pidada kohustust tasuda Eestis sotsiaalmaksu ja töötuskindlustusmakset ning seeläbi mitteresidendist tööandjana registreerida ebaproportsionaalseks ja koormavaks. Eelnõuga vabastatakse eelnimetatud tingimustele vastav tööandja mõlemast eelmainitud kohustusest. Kuna sellisel mitteresidendist tööandjal puudub Eestis sotsiaalmaksu maksmise kohustus ning seega ei saa tema mitteresidendist töötaja Eestis ravikindlustuse staatust, siis on eelnõuga ette nähtud kohustus, et mitteresidendist töötajal peab olema Eestisse tülles kehtiv tervisekindlustusleping, mis katab tema ravikulud. Niisamuti soodustatakse muudatusega kolmandatest riikidest pärit kaugtöötajate võimalust Eestis tööd teha.

Õigusselguse huvides täpsustatakse sotsiaalmaksu maksmist olukorras, kus füüsiliste isikute vahelist teenust vahendatakse. Viimastel aastatel on mitmed ettevõtjad oma äritegevuse üles ehitanud selliselt, et infotehnoloogilise keskkonna (nt platvormi) kaudu viiakse kokku teenuse tellija ja osutaja, kuid lõpptarbijale teenust ise ei osutata, vaid vahendatakse. Eelnõuga täpsustataksegi sotsiaalmaksu maksmise kohustust olukorras, kus füüsilisele isikule osutab teenust teine füüsiline isik, kuid teenuse osutamist vahendab platvorm. Tegemist on sättega, mille eesmärk on luua õigusselgus eelkirjeldatud kolme osapoolega tehingus. Seadusesse lisatavas sättes on rida tingimusi, mille täitmisel loetakse füüsiliste isikute vahelist teenust vahendav platvorm teenustasu maksjaks ning sellega kaasneb sotsiaalmaksu tasumise kohustus.

---

<sup>2</sup> Välismaalaste seaduse § 62<sup>5</sup>

Kirjeldatud erireegel suurendab õigusselgust ning toetab õiglast turukonkurentsi platvormide kaudu teenust osutavate ja platvormidel mittetegutsevate teenuseid osutavate ettevõtjate vahel.

Täiendav täpsustus tehakse tulenevalt TLS-i muutmisest. Eelmise aasta 15. oktoobril jõustus TLS-s § 33<sup>1</sup>, mis annab töötajale võimaluse nõuda sättes toodud juhtudel töötasu tööandjalt alltöövõtu tellinud isikult. SMS-i täiendamine on seotud eelkirjeldatud TLS-i muudatusega ning kohustab alltöövõtu tellinud isikul tasuma ka nimetatud töötasult maksmisele kuuluvad maksud.

### **3. Eelnõu sisu ja võrdlev analüüs**

Eelnõuga muudetakse sotsiaalmaksuseadust (eelnõu § 1), kogumispensionide seadust (eelnõu § 2), riikliku pensionikindlustuse seadust (eelnõu § 3) ja töötuskindlustuse seadust (eelnõu § 4).

Paragrahvi 1 punktiga 1 tehakse muudatus SMS §-s 2, mis sätestab sotsiaalmaksu objekti. Selle paragrahvi lõike 1 punkti 6 alusel on väljamakse tegijal kohustus maksta sotsiaalmaksu võlaõigusliku lepingu alusel teenuse osutamise eest füüsilisele isikule makstud tasult. Sätet ei kohaldata, kui teenuse osutaja on FIE (SMS § 9 lõige 1 punkt 2), kes maksab ise vastavalt ettevõtlustulu maksustamisreeglitele sotsiaalmaksu. Eelnõuga lisatakse sättesse viide uuele punktile (SMS § 9 lõige 1 punkt 2<sup>1</sup>). Nimetatud punkt vabastab teenustasu maksja sotsiaalmaksu tasumise kohustusest, kui teenust osutatakse võlaõigusliku lepingu alusel ning teenustasu maksja ja selle saaja on füüsilised isikud. Samasse lõikesse lisatava uue punkti 6<sup>1</sup> kohaselt läheb sotsiaalmaksu tasumise kohustus tasu saajale.

Paragrahvi 1 punktiga 2 täiendatakse SMS § 2 lõiget 1 punktiga 6<sup>1</sup>, kus täpsustatakse sotsiaalmaksu tasumise kohustust, kui võlaõigusliku lepingu alusel maksab teenuse osutamise eest tasu füüsiline isik. Seadusesse lisatav uus punkt sätestab, et füüsiliselt isikult võlaõigusliku lepingu alusel teenuse osutamise eest tasu saamisel on sellelt sotsiaalmaksu maksmise kohustus tasu saaval füüsilisel isikul. Muudatuse tulemusel tekib FIE kõrvale teine isikute grupp, kes maksab sotsiaalmaksu saadud tulult ise. Maksustamise põhimõtted on olemuslikult sarnased füüsilisest isikust ettevõtja ettevõtlustulu maksustamisreeglitega. Maksustamise täpsem kord on sätestatud SMS § 2 lõikes 1<sup>6</sup>.

Punktile 6<sup>1</sup> on lisatud täpsustus, et sätet ei kohaldata juhul, kui sellelt on sotsiaalmaks tasutud SMS § 2 lõike 1 punkti 6 alusel. Nimetatud punkti alusel maksustatakse see näiteks juhul, kui tasu on saadud füüsilisest isikust ettevõtjalt, kes on tellinud teenuse oma ettevõtluse tarbeks. Seega on FIE-l ka edaspidi kohustus pidada füüsilisele isikule võlaõigusliku lepingu alusel makstud teenustasult kinni tulumaks ning tasuda sotsiaalmaks ja sotsiaalkindlustusmaksed.

Niisamuti ei kohaldu see säte olukorras, kus teenust osutav füüsiline isik saab tulu FIE-na või kasutab ettevõtlustulu maksustamiseks ettevõtluskontot. FIE-na teenitud tulu maksustatakse ka edaspidi SMS § 2 lõike 1 punkti 5 alusel ning ettevõtluskontole laekunud tulu ettevõtlustulu lihtsustatud maksustamise seaduse alusel (SMS § 2 lõige 9).

Füüsilisest isikust teenuse osutajal on jätkuvalt õigus valida, millises ettevõtlusvormis ta tegutseb. Juhul, kui ta on registreerinud ennast FIE-ks, maksustatakse tema tulu SMS § 2 lõike 1 punkti 5 alusel ja teenustasu maksja (sh füüsiline isik) on sotsiaalmaksu maksmise kohustusest vabastatud SMS § 9 lõike 1 punkti 2 alusel. Juhul, kui teenust osutav füüsiline isik kasutab tulude maksustamiseks nn. ettevõtluskontot, sätestab kehtiva seaduse § 2 lõige 9, et ettevõtluskontole laekunud summad maksustatakse ettevõtlustulu lihtsustatud maksustamise seaduse alusel. Sättesse lisatavat lõiget rakendatakse juhul, kui teenuse osutaja ei ole ise

otsustanud, millises ettevõtlusvormis ta tegutseda soovib ehk ta ei ole registreerinud end FIE-ks ega avanud ettevõtluskontot. Kuna hetkel puudub seaduslik alus füüsilise isikuna sotsiaalmaksu tasuda, siis lisatakse seadusesse vastav säte (SMS § 2 lõige 1 punkt 6<sup>1</sup>) ja määratakse, et sellisel juhul maksustatakse füüsiliselt isikult võlaõigusliku lepingu alusel saadud tasu FIE ettevõtlustulu maksustamisreeglite kohaselt (SMS § 2 lõige 1<sup>6</sup>).

Paragrahvi 1 punktiga 3 täiendatakse SMS § 2 kolme uue lõikega. Lõikega 1<sup>4</sup> sätestatakse erireegel, et tööandja makstud tasuna käsitatakse ka TLS § 33<sup>1</sup> alusel alltöövõtu tellinud isiku makstud tasu, lõikes 1<sup>5</sup> täpsustatakse platvormi vahendusel osutatud teenuse eest saadud tasu maksustamist ja lõikes 1<sup>6</sup> füüsiliselt isikult saadud teenustasu maksustamist.

2022. aasta 15. oktoobril jõustus TLS-s regulatsioon, mis annab töötajale võimaluse nõuda töötasu tööandjalt alltöövõtu tellinud isikult. Töötaja saab nõuda töötasu tööandjalt alltöövõtu tellinud isikult ainult juhul, kui: 1) töötaja teeb alltöövõtuna hoonete ehitamise, remondi, hooldamise, ümberehitamise või lammutamisega seotud ehitustöid; 2) töötaja on eelnevalt pöördunud töötasu nõudega tööandja vastu ja nõuet ei ole rahuldatud nelja kuu jooksul alates täitemenetluse alustamisest. Kui tööandjalt on töötajal õigus nõuda töötasu täies ulatuses vastavalt sellele, mis on töölepingus kokku lepitud, siis alltöövõtu tellinud isikult on töötajal õigus nõuda töötasu, vaid seadusega kehtestatud kuu töötasu alammäära ulatuses. Alltöövõtu tellinud isik vabaneb töötasu maksmise kohustusest, kui ta on järginud korraliku ettevõtja hoolsust.

SMS-i täiendamine on seotud eelkirjeldatud TLS-i muudatusega. Muudatus on vajalik, et tellija tasutud nõuet saaks käsitleda tasuna SMS-i mõttes.

Kuna nii töötuskindlustuse seadus kui ka kogumispensionide seadus lähtuvad makseobjekti määramisel sotsiaalmaksu objektist, tekib muudatuse järgselt alltöövõtu tellinud isikul kohustus maksta samalt tasult ka töötuskindlustusmakset ja vajadusel pidada kinni kohustuslik kogumispensioni makse.

SMS §-i 2 lisatav uus lõige 1<sup>5</sup> täpsustab sotsiaalmaksu tasumist olukorras, kus võlaõigusliku lepingu alusel osutatakse teenust vahendaja kaudu.

Muudatus on ajendatud viimase aja muutustest äritegevuse mudelites. Loodud on mitmeid infotehnoloogilisi keskkondi ehk nn platvorme, mis koondavad eraisikust teenuse pakkujaid ja tellijaid. Osad platvormid tegelevad teenuste edasimüügiga ehk platvorm ostab võlaõigusliku lepingu alusel füüsiliselt isikult teenuse, mida ta müüb edasi taolist teenust tellinud isikule. Näitena võib tuua siin nn. tööampse pakuvad platvormid. Füüsilisele isikule teenuse osutamise eest makstava tasu maksustamine toimub sellisel juhul üldkorras ehk platvormihaldur kannab füüsilise isiku TÖR-i, esitab TSD ja tasub füüsilisele isikule makstud teenustasult kõik tööjõumaksud.

Mõned platvormid on aga oma äritegevuse üles ehitanud selliselt, et platvormi kaudu otsitakse teenuse tellijaid, kuid teenust ise ei osutata ning lõpptarbijale suunatud füüsilise isiku osutatavat teenust vahendatakse. Ilmselgelt peab viimati kirjeldatud ärimudel ja isikute omavahelised õigussuhted vastama ka sisult vahendamisele. Juhul, kui teenuse vahendamine on siiski näilik ja olemuslikult toimub ikkagi teenuste edasimüük, tuleb platvormihalduril tasuda teenust osutavale füüsilisele isikule makstavalt tasult maksud üldkorras (sh sotsiaalmaks SMS § 2 lõike 1 punkti 6 alusel).

Kui erinevate osapoolte vahelised õigussuhted on üles ehitatud selliselt, et platvormi kaudu toimub teenuse vahendamine, on kehtiva seaduse kohaselt teenust osutavale füüsilisele isikule makstud tasult maksude tasumise kohustus teenuse tellijal. Reeglina on selleks teine füüsiline isik. Füüsilisest isikust teenuse tellija kindlasti ei taju ega ole teadlik, et nt toidukullerilt teenust tellides tuleks tal kanda teenust osutav füüsiline isik TÕR-i, esitada maksudeklaratsioon (TSD) ning tasuda sellelt sotsiaalmaks ja sotsiaalkindlustusmaksed. Liati on platvormide ärimudelid erinevad – osade ärimudel tugineb teenuste edasimüügil ja osadel teenuste vahendamisel. Samas puuduvad enamikel inimestel teadmised ja oskused hindamaks asjaolusid ja selgitamaks välja, kas konkreetne teenus vahendati või toimus teenuse edasimüük ning kellel on sellest tulenevalt maksude tasumise kohustus.

SMS §-i 2 lisatakse uus lõige (lõige 1<sup>5</sup>). Tegemist on sättega, mille eesmärk on luua õigusselgust eelkirjeldatud kolme osapoollega tehingus. Hetkel pole erinevatele osapooltele üheselt mõistetav, kellel tekib platvormi kaudu teenuse osutamisel sotsiaalmaksu tasumise kohustus ning see omakorda tekitab erinevaid tõlgendusi ja vaidlusi. Vältimaks edasisi vaidlusi, määratletakse seaduses üheselt, et olenemata platvormihalduri kasutatavast ärimudelist lasub sotsiaalmaksu tasumise kohustus füüsilisele isikule makstavalt teenustasult platvormihalduril ja seda olenemata sellest, kas platvorm ostis füüsiliselt isikult teenuse edasimüügi eesmärgil või vahendas seda.

Lisatavas sättes on maksusubjekt määratletud läbi viite maksualase teabevahetuse seadusele. Selle seaduse § 20<sup>23</sup> määratleb isikute ringi, keda loetakse platvormihalduriks. Nimetatud sätte lõike 1 kohaselt on selleks juriidiline isik või õiguslik moodustis, kes sõlmib müüjaga lepingu platvormi või selle osa müüjale kättesaadavaks tegemiseks. Platvorm on sama seaduse § 20<sup>20</sup> kohaselt tarkvara, mis võimaldab müüjal olla ühenduses teiste kasutajatega seaduses loetletud tegevusega tegelemiseks. Tegevuste loetelu hõlmab ka aja- või ülesandepõhiste teenuste osutamist, mis ongi käesoleva erireegli objekt. Kui tuua Eesti õigusest näiteid, siis võivad aja- või ülesandepõhise teenuse tunnustele vastata peamiselt sellised teenused, mida osutatakse võlaõigusseaduses sätestatud käsundus- ja töövõtulepingute alusel – näiteks kullerteenus, transporditeenus, interneti vahendusel keelekursuse andmine, erinevad õigusteenused.

Lisaks eeldab tarkvara platvormina käsitlemine, et tegevusega seonduva tasu kogumine ja maksmine toimub platvormi kaudu. Tasu vahendamise kontekstis ei ole oluline, kuidas täpselt toimub tasude ülekandmine. Oluline on vaid see, et raha läbib platvormi nii, et platvormihalduril on võimalik jälgida mitte ainult raha liikumist ühelt osapoolelt teisele, vaid veenduda ka nimetatud tehingu osapoolte identiteedis. On põhjust arvata, et valdav osa platvormihalduritest kontrollib selliste rahavoogude liikumist just nimelt selleks, et sealt maha arvata või selle pealt arvutada oma vahendustasu. Omakorda viitab see sellele, et kõnealused platvormihaldurid valdavad teavet selle kohta, kes nende platvormil tegutsevad ja kui palju nad tulu teenivad, mis tagab, et platvormihalduril on olemas sotsiaalmaksu kohustuse täitmiseks vajalik teave.

Maksualase teabevahetuse seadus kohustab platvorme esitama MTA-le teavet tema platvormil tegutsevate müüjate ja nende kantud tulude kohta. Kohustus laieneb Eesti residentist platvormihalduritele ja neil platvormihalduritel, kelle juhtimiskoht või püsiv tegevuskoht asub Eestis. Taoline kitsendus puudutab üksnes kõnealuse seaduse alusel tekkivat teabe esitamise kohustust. SMS-s tehtav muudatus ei seo maksukohustuse tekkimist eelmainitud teabe esitamise kohustusega, mistõttu igasugusele platvormihaldurile, kelle kaudu on võimalik Eestis teenust osutada, laieneb kohustus tasuda tema kaudu teenust osutavale isikule makstud tasult

sotsiaalmaksu. Juhul, kui tegemist on mitteresidendist platvormihalduriga, tuleb tal registreerida end MKS § 22 kohaselt mitteresidendist tööandjana.

Kuna platvorm loetakse edaspidi teenustasu maksjaks, kohalduvad talle ka muud võlaõigusliku lepingu alusel teenustasu maksja kohustused. Näiteks peab platvormihaldur kandma teenustasu saaja TÖR-i, esitama maksudeklaratsiooni (TSD) ning tasuma sotsiaalmaksu ja kinni pidama tulumaksu, töötuskindlustusmaksu ja vajadusel ka kohustusliku kogumispensioni makse.

Sätet ei rakendata olukorras, kus vahendaja kaudu osutab teenust FIE või ettevõtluskonto kasutaja. Seda põhjusel, et nimetatud isikud tasuvad teenitavalt tulult maksud ise – FIE maksab sotsiaalmaksu SMS § 2 lõike 1 punkti 5 alusel ja ettevõtluskonto kasutaja ettevõtlustulu lihtsustatud maksustamise seaduse alusel. Sellekohane täpsustus on toodud lisatava lõike teises lauses.

Seadusesse lisatava lõikega 1<sup>6</sup> kehtestatakse sotsiaalmaksu arvutamise põhimõtted olukorras, kus füüsilisel isikul endal tekib sotsiaalmaksu tasumise kohustus. Maksukohustus tekib tasu saajal, kui tasu on saadud teisele füüsilisele isikule võlaõigusliku lepingu alusel teenuse osutamise eest (SMS § 2 lõige 1 punkt 6<sup>1</sup>). Säte täpsustab, et teiselt füüsiliselt isikult teenustasu saamisel maksustatakse see FIE ettevõtlustulu maksustamise reeglite kohaselt. Kohaldamata jäävad FIE tegevuse eripärast tulenevad reeglid. Näiteks ei rakendata sellisel juhul sotsiaalmaksu miinimumkohustust (SMS § 2 lõige 5) ega ole õigust arvata tulust maha teenuse osutamisel tehtud kulusid (TuMS § 14 lõige 5). Muus osas rakenduvad FIE ettevõtlustulu maksustamisreeglid ehk tulu jagatakse enne maksumääraga korrutamist 1,33-ga, maksustamisperiood on kalendriaasta, saadud tasud deklareeritakse E-vormil ja maks tasutakse vastavalt FIE-le kehtestatud tähtajal (1. oktoobriks). Seega sisuliselt kohalduvad reeglid, mida rakendatakse ettevõtlustulu maksustamisel, kui füüsiline isik teenib ettevõtlustulu, kuid ei ole FIE-na äriregistrisse kantud.

Paragrahvi 1 punktiga 4 täiendatakse SMS § 3 punktiga 19. Muudatuse eesmärgiks on reguleerida maksustamist olukorras, kus kolmandast riigist pärit töötaja teeb lühiajaliselt (kuni 183 päeval) Eestis tööd kolmanda riigi tööandja heaks. Sellisteks töötajateks võivad olla eeskätt inimesed, kes töötavad asukohast sõltumatult, elavad eri paikades, omamata alalist elukohta või elupaika (nn diginomaadid), aga ka teiste valdkondade töötajad, kes viibivad Eestis lühiajaliselt. Näiteks tasu eest kontserdil või koolitusel esinemine, spordivõistlusel või filmivõtetel osalemine. Siinkohal on oluline märkida, et töötaja ei saa tasu Eesti residentilt. Töötaja tööandja ei tohi olla Euroopa Majanduspiirkonna lepinguriigi, Šveitsi või Eestiga sotsiaalkindlustuslepingu sõlminud riigi resident ega omada neis riikides püsivat tegevuskohta.

Välismaalaste Eestis viibimist ja töötamist reguleerib välismaalaste seadus (edaspidi *VMS*). VMS-i kohaselt on Eestis töötamine mis tahes tegevus Eestis töölepingu või muu lepingu alusel, samuti muu tegevus teise isiku heaks, mille puhul võib eeldada tulu või muu varalise hüve saamist, sõltumata tegevuse aluseks oleva lepingu liigist, vormist või lepingu sõlminud teise poole asukohast või elukohast, kui välisleping või seadus ei sätesta teisiti. VMS-i järgse Eestis töötamise määratluse eesmärk on välistada tegeliku töösuhte varjamist ehk Eestis töötamise nõuetest möödahiilimist, kui faktiliselt toimub tegevus Eestis ja Eestis tegutsev tööandja saab sellest kasu. Üldjuhul on tööandjal (sh mitteresidendist tööandjal) kohustus seaduslikult viibiva välismaalase Eestis töötamine registreerida. VMS näeb sealjuures ette, et tööandja peab selleks olema Eestis registreeritud. Samas on sätestatud ka erisused, mille puhul välismaalase töötamise registreerimine ei ole vajalik, nt kui välismaalane viibib Eestis kaugtöö eesmärgil antud viisa alusel (VMS § 62<sup>5</sup>). Viisa kaugtöö tegemiseks võib anda välismaalasele, kelle Eestis



ajutise viibimise eesmärk on töökohustuste täitmine asukohast sõltumatu töötajana Eestis. Asukohast sõltumatu töötaja on välismaalane, kelle töö ei sõltu asukohast ja kes kasutab telekommunikatsioonitehnoloogiat töökohustuste täitmiseks kaugtööna ning kes jätkab töötamist välisriigis registreeritud tööandja heaks, kellega tal on lepinguline suhe. Muudatusega vabastatakse sellisel juhul mitteresidendist tööandja sotsiaalmaksu ja töötuskindlustusmaksu maksmise kohustusest ning ka tööandjana registreerimise kohustusest.

Eelnõuga reguleeritakse eeskätt olukorda, mis on võrreldav töölähetuses viibiva töötajaga. Töölähetuses viibib töötaja, kelle tööandja on saatnud täitma kokkulepitud tööülesandeid peamisest töötamise kohast erinevasse kohta, sh välisriiki. Ehkki töö tegemise koht on muutunud, jääb töötaja endiselt alluma tööandja korraldustele ja juhistele. Üldjuhul on töölähetuse puhul tegu lühiajalise välisriigis viibimisega. Paljude töölähetuste korral ei mõjuta inimest töölähetusse saatnud tööandja ega töölähetuses viibiv inimene ise sihtkoha tööjõuturgu ega osale majanduses, kuna ta ei paku kohalikul turul kaupu ega teenuseid. Niisamuti ei teki töölähetuses viibiva inimese kaudu tööandjale enamasti välisriigis püsivat tegevuskohta. Lähtuvalt töölähetuse iseloomust võib eeldada, et selline töötaja ei viibi Eestis piisavalt kaua, et teenida siin välja pensioniõigusi. Küll aga võib neil tekkida vajadus kasutada siinseid meditsiiniteenuseid, mistõttu on eelnõus ettenähtud tingimus, et Eestisse saabuval töötajal peab olema kehtiv tervisekindlustusleping, mis tagab tema haigusest või vigastusest tingitud ravikulude katmise Eestis ajutise viibimise ajal.

Eeltoodud põhjustel ei peaks sellise töötaja Eestis viibimine tooma kaasa sotsiaalmaksu tasumise kohustust tema tööandjale. Kuna tööandja ega ka töötaja ei osale siinses majanduses ega tööjõuturul, siis eeltoodust lähtuvalt ei tuleks sotsiaalmaksu objektiks lugeda ka töötaja Eestis lühiajaliselt töötamise ajal saadud tasu.

Eelnõu kohaselt tekib mitteresidendist töötaja kolmandast riigist pärit mitteresidendist tööandjal Eestis sotsiaalmaksukohustus juhul, kui tema töötaja viibib Eestis töötamise eesmärgil vähemalt 183 päeval 12 järjestikuse kalendrikuu jooksul. TuMS § 6 kohaselt on füüsiline isik resident, kui tema elukoht on Eestis või kui ta viibib Eestis 12 järjestikuse kalendrikuu jooksul vähemalt 183 päeval. Siiski ei peaks 183 päeva täitumisest tegema järeldust, et isik muutub ainuüksi sellel põhjusel Eesti residentiks. 183 päeva jooksul Eestis viibimine on küll TuMS § 6 alusel üks Eesti residentsuse tekkimise kriteeriumidest, kuid kui mitteresident on Eestis vaid ajutiselt, plaaniga oma koduriiki naasta ning tema kodu ja elulised huvid asuvad teises riigis, jääb ta maksulepingu reeglite kohaselt teise riigi residentiks ning lepinguresidentsust võetakse arvesse ka Eesti tulumaksuseaduse rakendamisel. Maksukohustus palgatulult tekib mitteresidendist töötajal Eestis igal juhul siis, kui ta on Eestis viibinud vähemalt 183 päeval 12 järjestikuse kalendrikuu jooksul. Sel juhul ei ole oluline, kas tema tööandja on resident või mitteresident või kas tema tööandja on kuidagi teisiti Eestiga seotud. Määrav on Eestis töötamise kestus. Seega võib välismaalane, kes viibib Eestis üle 183 päeva, olla jätkuvalt mitteresident ning tema Eestis töötamisest saadud palgatulu maksustatakse Eestis põhjusel, et ta Eestis piisavalt pikaajaliselt töötamise eesmärgil viibis. Olukorras, kus töötajal tekib Eestis maksukohustus, tekib tema tööandjal kohustus ennast Eestis registreerida mitteresidendist tööandjana.

Nagu eelnevalt öeldud, reguleeritakse eelnõuga olukorda, kus kolmandast riigist pärit töötaja viibib Eestis, tehes tööd kolmandas riigis tegutseva tööandja heaks. Eelnõu kohaselt maksustatakse sotsiaalmaksuga ka edaspidi töötasu, kui tööandja on Euroopa Majanduspiirkonna, Šveitsi või Eestiga sotsiaalkindlustuslepingu sõlminud riigi resident või omab nimetatud riikides püsivat tegevuskohta. Sotsiaalkindlustuslepingud ja Euroopa

Parlamendi ja nõukogu määrus (EÜ) nr 883/2004 sotsiaalkindlustussüsteemide koordineerimise kohta (ELT L 166, 30.04.2004, lk 1–123) kehtestavad reeglid, mille põhjal määratakse riik, kelle sotsiaalkindlustusalast õigust piiriüleselt liikuva isiku suhtes kohaldatakse. Reeglina sisaldavad nimetatud lepingud ja määrus võimalust jääda n-ö lähteriigis kindlustatuks ning vabastab töandja ajutise töö tegemise riigis sotsiaalkindlustusmaksete tasumisest. Seega sarnaneb kõnealune sotsiaalmaksuvabastus nimetatud lepingutes ja määru sees kehtestatud reegluga.

Kuna TKindLS § 40 lõike 2 punkti 4 kohaselt ei tasuta töötuskindlustusmakset tasudelt, mis on nimetatud SMS §-s 3, laieneb sotsiaalmaksuseaduse muudatuse jõustumisel maksuvabastus automaatselt ka töötuskindlustusmaksele. Kohustusliku kogumispensioni makse tasumisest on mitteresident vabastatud, kuna kehtiva KoPS § 6 kohaselt ei saa kohustatud isikuks olla mitteresident. Seega muudatuse jõustumise järgselt on SMS § 3 punktis 19 sätestatud tingimustele vastav, mitteresidentist töötajale makstud tasu vabastatud Eestis kõikidest sotsiaalkindlustusmaksetest.

Punkti 19 kohaldamisalast välistatakse Eestis töötavale renditöötajale makstav tasu. Viimastel aastatel on saenenud trend, kus Eesti töandjad kasutavad mitteresidentist ettevõtjate teenuseid, kes pakuvad Eesti töandjatele renditöötajaid. Piirangu eesmärgiks on välistada olukord, kus Eestisse saabunud renditöötajate töötasult ei maksta sotsiaalmaksu. Sotsiaalmaksu mittemaksmine tähendaks, et ettevõtte on seeläbi võimelised pakkuma teenust oluliselt madalama hinnaga kui ettevõtjad, kes töötajate töötasult makse tasuvad. See moonutaks ja kahjustaks ausat konkurentsi. Eestil on õigus kehtestada ühetaoline maksukohustus kõigile Eestis töötavatele inimestele ning maksustamisõigust piiravad rahvusvahelised kokkulepped. Tulumaksuseaduse tähenduses loetakse kasutajaettevõtjaks isikut, kelle juures täidab mitteresidentist füüsiline isik tööülesandeid ning kes on Eesti riigi- või kohaliku omavalitsuse üksuse asutus, resident, Eestis töandjana tegutsev mitteresident või mitteresident oma Eestis asuva püsiva tegevuskoha kaudu. Sellist isikut käsitletakse mitteresidentist füüsilise isiku tegeliku töandjana, sest Eestis tööle asunud mitteresident allub kasutajaettevõtja juhtimisele ja kontrollile, saades temalt töö tegemiseks vajalikud juhised, vahendid ja materjalid. Seega on olemas töösuhte iseloomulik alluvussuhe. Niisamuti otsustab kasutajaettevõtja selle üle, millise kvalifikatsiooni ja kutseoskustega tööjõudu ta vajab, mistõttu on põhjendatud kasutajaettevõtja käsitlemine töandjana.

Paragrahvi 1 punktiga 5 muudetakse SMS § 9 lõiget 1, mis reguleerib sotsiaalmaksu maksmise korda. Lõiget täiendatakse punktiga 2<sup>1</sup>. Uue punkti kohaselt vabastatakse teenustasu maksja sotsiaalmaksu tasumise kohustusest, kui tasu maksja on füüsiline isik, kes maksab teisele füüsilisele isikule võlaõigusliku lepingu alusel tasu teenuse osutamise eest.

Hetkel kehtiv regulatsioon näeb ette, et esmalt peaks võlaõigusliku lepingu alusel teenustasu maksev füüsiline isik selgitama välja, kas teenuse osutaja on FIE või ettevõtlikkonto kasutaja. Juhul, kui teenuse osutaja ei ole FIE ega ettevõtlikkonto kasutaja, peab teenustasu maksja kandma teenust osutava füüsilise isiku TÖR-i (MKS § 25<sup>1</sup>). Lisaks on teenustasu maksjal kohustus esitada maksudeklaratsioon TSD ja maksta väljamakstud teenustasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmakseid (SMS § 2 lõige 1 punkt 6, KoPS § 7 lõige 1, TKindLS § 40 lõige 1 punktid 1 ja 2). Samas tulumaksuseaduse kohaselt on teenustasu maksja sellelt tasult tulumaksu kinnipidamisest vabastatud (TuMS § 40 lõige 3), selle tasub teenuse osutaja.

Pärast muudatuse jõustumist vähenevad oluliselt võlaõigusliku lepingu alusel teenustasu maksva füüsilise isiku kohustused. Esiteks ei tule edaspidi teenustasu maksjal tasuda nendelt

tasudelt sotsiaalmaksu ega sotsiaalkindlustusmaksleid. See omakorda vabastab teenustasu maksja maksudeklaratsiooni TSD esitamisest. Ära langeb ka teenustasu maksja kohustus kanda teenuse osutaja TÖR-i.

Säte ei kohaldu, kui teenustasu maksja on FIE. Oma ettevõtluse tarbeks füüsiliselt isikult teenuse ostmisel jääb kehtima seni kehtinud maksustamiskord, mis näeb ette väljamakselt sotsiaalmaksu tasumise. Sama põhimõte kehtib ka selle tasu tulumaksuga maksustamisel, mistõttu on FIE-l ka edaspidi kohustus pidada füüsilisele isikule võlaõigusliku lepingu alusel makstud tasult kinni tulumaks ning tasuda sotsiaalmaks ja sotsiaalkindlustusmaksed. Eelnõuga kehtestatava erandi laiendamiseks FIE-le puudub vajadus, kuna FIE kui väikeettevõtja täidab oma tegevusest lähtuvalt igapäevaselt väga erinevaid maksuseadustest tulevaid kohustusi ja maksude tasumine võlaõigusliku lepingu alusel makstud teenustasult ei ole tema puhul erandlik ega ebaproportsionaalselt koormav.

Eelnõu §-ga 2 muudetakse kogumispensionide seaduse §-e 7 ja 11, mis sätestavad kohustusliku kogumispensionide makse tasumise korra. Paragrahvi 7 lõikesse 1 lisatakse viide uuele sotsiaalmaksuseaduse sättele (SMS § 2 lõige 1 punkt 6<sup>1</sup>), mille alusel tasub makse võlaõigusliku lepingu alusel teenustasu saav isik.

KoPS § 11 lõike 1 punktis 2 toodud lause lõppu lisatakse SMS § 9 lõike 1 punktis 2<sup>1</sup> tehtava muudatusega sarnane täpsustus. See vabastab füüsilisest isikust teenustasu maksja kohustusest pidada teisele füüsilisele isikule võlaõigusliku lepingu alusel makstud teenustasult kinni kohustuslik kogumispensionide makse. Sarnaselt sotsiaalmaksuga ei vabastata teenustasu maksjat kogumispensionide makse kinnipidamise kohustusest, kui tasu maksab füüsilisest isikust ettevõtja. Makse tasumise kohustus pannakse tasu saavale füüsilisele isikule.

Eelnõu §-ga 3 tehakse muudatus riikliku pensionikindlustuse seaduse §-s 12. Sättes täpsustatakse sotsiaalmaksu arvesse võtmise põhimõtteid pensionikindlustatu kindlustusosaku arvutamisel. Kuna sotsiaalmaksu maksja on SMS § 2 lõike 1 punkti 6<sup>1</sup> alusel tasu saaja, laiendatakse nimetatud punkti alusel makstud sotsiaalmaksule füüsilisest isikust ettevõtjale kehtivaid põhimõtteid. Seega võetakse kindlustusosaku arvutamisel arvesse tasutud sotsiaalmaks.

Eelnõu §-ga 4 muudetakse töötuskindlustuse seaduse §-i 40 lõiget 2, milles sätestatakse töötuskindlustusmaksuga mittemaksustatavate väljamaksete loetelu. Muudatuse kohaselt lisatakse seaduse § 40 lõikesse 2 punkt 5, millega välistatakse töötuskindlustusmaksude tasumine, kui kindlustatule maksab töövõtu-, käsundus- või muu teenuse osutamiseks sõlmitud võlaõigusliku lepingu alusel teenustasu füüsiline isik. Vabastus kohaldub nii töötuskindlustusmaksude tööandja kui ka töötaja makse osale. Sarnaselt sotsiaalmaksuga ei vabastata teenustasu maksjat töötuskindlustusmaksude kinnipidamise kohustusest, kui tasu maksab füüsilisest isikust ettevõtja.

Eelnõu §-ga 5 sätestatakse eelnõu jõustumine. Maksukorralduse seaduse § 4<sup>1</sup> kohaselt peab maksuseaduse muudatuse vastuvõtmise ja jõustumise vahele üldjuhul jääma vähemalt kuus kuud. Sätestatu kohaselt jõustub seadus 2024. aasta 1. jaanuaril.

#### **4. Eelnõu terminoloogia**

Eelnõus ei leidu õigusaktides varem kasutatavaid ega võõrkeelseid termineid.

## 5. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele

Eelnõul ei ole puutumust Euroopa Liidu õigusega.

## 6. Seaduse mõjud

Eelnõu rakendamise eesmärk ei ole ette näha mõju elu- ja looduskeskkonnale, riigi julgeolekule ja välissuhetele, regionaalarengule ega muid otseseid või kaudseid mõjusid. Eelnõu rakendamine omab mõju majandusele, sotsiaalvaldkonnale ning riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse korraldusele.

**6.1 Kavandatav muudatus:** *Füüsiliste isikute vahelise võlaõigusliku lepingu alusel makstud teenustasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete maksmise kohustuse panemine teenuse osutajale.*

### **Mõju valdkond: mõju sotsiaalvaldkonnale**

**Mõju avaldamisega seotud asjaolude kirjeldus:** Muudatus võib avaldada mõju teenuse osutaja sotsiaalsetele tagatistele – tema ravi-, pensioni- ja töötuskindlustusele. Mõju iseloom ja ulatus sõltuvad sellest, kui korrektselt teenuse osutaja oma maksukohustust täidab.

**Sihtrühm:** Eelnõu mõjutab otseselt võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutavaid füüsilisi isikuid, kelle eest teenustasu maksja on maksnud sotsiaalkindlustusmakseid. 2022. aastal oli selliseid isikuid 25<sup>3</sup>. Potentsiaalne sihtrühm on siiski oluliselt suurem. Füüsilistele isikutele võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutavaid füüsilisi isikuid oli Eesti Sotsiaaluuringu<sup>4</sup> (ESU) 2018-2020 kohaselt 11 600. Maksudeklaratsioonide ja Sotsiaaluuringu andmeid kõrvutades on selgelt näha, et enamikul juhtudest sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmakseid ei tasutud ning seetõttu sotsiaalseid tagatiseid teenuse osutajatel ei tekkinud.

**Mõju ulatus:** Võttes arvesse deklareeritud tasu keskmist suurust ja asjaolu, et tegemist on ühekordse lühiajalise teenuse osutamisega, siis üksnes kõnealuselt tasult maksude maksmine isikule tõenäoliselt ravikindlustuskaitset ei oleks andnud ning mõju pensionile oleks olnud väike. Juhul, kui teenuse osutaja sai samaaegselt ka muid sotsiaalmaksuga maksustatavaid tasusid, suurendasid teenustasult makstud maksud tema sotsiaalseid tagatiseid.

Pannes maksu tasumise kohustuse tasu saajale ja arvestades asjaoluga, et maksukuulekus aasta-aastalt kasvab, võib eeldada, et sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete tasumine võlaõigusliku lepingu alusel makstud teenustasult suureneb, mis omakorda suurendab teenuse osutajate sotsiaalseid tagatiseid. Võimalus on teha seda ka lihtsustatud viisil ehk ettevõtluskonto kaudu või traditsioonilisemal viisil ehk FIE-na. Saadavate tagatiste ulatus sõltub valitud ettevõtlusvormist ja maksustatava tulu suurusest.

**Mõju avaldamise sagedus:** Mõju sagedus sõltub sellest, mil määral teenuse osutaja sotsiaalseid tagatiseid (ravi- ja töötuskindlustuskaitset) vajab. Arvestades varasematel aastatel deklareeritud teenustasude maksmise mahtu ja tasude suurust<sup>5</sup>, pelgalt nende tasude alusel reeglina ravikindlustuskaitset ei teki või on nende mõju rahalistele hüvedele väike.

**Ebasoovitavate mõjude risk:** Risk seisneb võimaluses, et teenustasu maksja maksukohustusest vabastamisel jäävad sellelt tasult maksud üldse tasumata ja vähenevad teenuse osutaja sotsiaalsed tagatised. Arvestades kehtivate reeglite kohaselt maksukohustuse täitmise mahtu (25 inimest), on ebasoovitavate mõjude risk väike.

Lisaks vähenevad teenuse osutaja töötuskindlustusagatiseid. Kui maksude tasumise kohustus on teenuse tellijal, tuleb tal tasuda ka töötuskindlustusmaks. Muudatuse järgselt, kui makse

<sup>3</sup> Maksu- ja Tolliamet, 12.04.2022, deklaratsioonil TSD esitatud andmete põhjal.

<sup>4</sup> Statistikaamet, 12.11.2020, ESU uuring

<sup>5</sup> Aastatel 2019-2022 oli Maksu- ja Tolliameti andmetel keskmine deklareeritud tulu suurus 532 eurot.

hakkab tasuma teenuse osutaja, ei tule tal sarnaselt FIE-ga töötuskindlustusmaksed tasuda. Seega vähenevad teenuse osutaja töötuskindlustusalased tagatised.

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Kokkuvõttes on mõju väike, kuna mõjutatav sihtrühm on keskmine, kuid mõju ulatus, sagedus ja ebasoovitavad riskid väiksed.

### **Mõju valdkond: mõju majandusele**

**Mõju avaldamise seotud asjaolude kirjeldus:** Muudatusel on mõju ettevõtluskeskkonnale ja eeskätt väikeettevõtjate tegevusele ning eraisikust teenuse tellijatele. Olulisim mõju seisneb selles, et muudatuse tulemusena väheneb teenustasu maksja haldus- ja maksukoormus. Maksude tasumise kohustus pannakse teenuse osutajale. Muudatus suurendab maksuarvestuse ühetaolisust ja õigusselgust, mis pikemas vaates tõstab maksukuulekust ja maksulaekumisi.

**Sihtrühm:** Sihtrühmaks on füüsilised isikud, kes ostavad või osutavad teenust võlaõigusliku lepingu alusel, mille mõlemad osapooled on füüsilised isikud. Eesti Sotsiaaluuringu kohaselt sai 2019. aastal teistele isikutele või leibkondadele teenuse osutamise eest eraviisilist tulu 11 600 inimest koondsummas 18,2 mln eurot. Keskmine tulu suurus isiku kohta oli 1 600 eurot aastas.

Otseselt mõjutab eelnõu neid väheseid seaduskuulekaid maksumaksjaid, kes täidavad teenustasu maksmisel maksuseadustes tekkivaid kohustusi ja tasuvad füüsilisele isikule makstud teenustasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksed. Kui 2019. aastal oli nende arv 20, siis eelmiseks aastaks oli nende arv langenud juba 11-ni.

**Mõju ulatus:** Muudatuse jõustumisel väheneb teenustasu maksja jaoks maksukohustuse täitmisega seotud halduskoormus (registreerimine TÖR-i, maksudeklaratsiooni TSD esitamine ja maksukohustuse täitmine). Lisaks väheneb ka teenuse tellija maksukoormus. Sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete osa moodustab umbes 25% kogukuludest. Suurem osa teenustasu maksjatest eelkirjeldatud kohustusi täitnud ei ole, mistõttu nende jaoks eelmainitud mõju puudub. Kuna maksukohustus pannakse teenuse osutajale, suureneb mõningal määral teenuse osutaja halduskoormus ja kulud. Nende ulatus sõltub valitud ettevõtlusvormist. Ettevõtluskontot kasutades toimub maksude tasumine automaatselt pangakontol maksu osa broneerimisena, maksumääraga 20% laekunud tuludelt. FIE-na tegutsedes on halduskoormus mõnevõrra suurem, kuna maksukohustuse suurus määratakse FIE esitatava maksudeklaratsiooni (E-vormi) andmete põhjal ning selle suurus sõltub eeskätt ettevõtlustulemist.

Arvestades asjaoluga, et maksukuulekus aasta-aastalt kasvab, võib eeldada, et suureneb nende teenuse osutamise eest tasu saajate arv, kes edaspidi maksavad teenustasult maksud ise. Eesti elanike maksutahte uuringu<sup>6</sup> kohaselt on viimaste aastate jooksul kasvanud 50%-lt 55%-le ehk 10% võrra nende inimeste arv, kes deklareeriks täiendavat sularahas saadud tulu. Võttes arvesse potentsiaalse sihtgrupi suurust, võib eeldada, et sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete tasumine suureneb. Selle täpset mahtu on väga keeruline hinnata, kuna see sõltub erinevatest näitajatest alates maksumaksjate teavituse mahust kuni maksumaksjate hoiakute ja käitumise muutumiseni.

**Mõju avaldamise sagedus:** Kuigi füüsilised isikud tellivad isiklikes huvides erinevaid füüsiliste isikute osutatavaid teenuseid, siis enamikul juhtudel esindab teenuse osutaja äriühingut või tegutseb ise ettevõtjana (nt FIE-na, kasutab ettevõtluskontot). Teenuse ostmine füüsiliselt isikult, kes ei tööta äriühingus ega tegutse ise ettevõtjana, moodustab isiklikes huvides ostetavatest teenustest väikese osa. 2019. aastal ostsid füüsilised isikud Eestis teenuseid 3,978 miljardi euro eest, millest füüsilistelt isikutelt ostetud teenused moodustasid 0,4% (18,2 mln eurot<sup>7</sup>).

<sup>6</sup> Eesti elanike maksutahte uuring, okt. 2020, tellija: MTA

<sup>7</sup> Statistikaamet, 12.11.2020, ESU uuring

**Koond hinnang mõju olulisusele:** Kokkuvõttes on mõju väike, kuna mõjutatav sihtrühm on keskmine, kuid mõju ulatus ja sagedus väiksed ning ebasoovitavad riskid puuduvad.

**Mõju valdkond: mõju riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse korraldusele – mõju riigiasutuste töökorraldusele**

**Mõju avaldamisega seotud asjaolude kirjeldus:** Eelnõu jõustumisel tuleb teha muudatus maksudeklaratsiooni TSD lisa 1 selgituste osas ja kehtetuks tunnistada antud tululiigi puhul rakendatav tulukood (kood 18). See omakorda tingib mõningate väikesemahuliste muudatuste tegemist maksuhalduri infosüsteemides. Eeldada võib, et vähesel määral suureneb maksuhalduri koormus maksumaksjate nõustamise osas.

**Sihtrühm:** Muudatus avaldab mõju üksnes Maksu- ja Tolliametile. Sihtrühma suurus on väike, kuna muudatus mõjutab vaid ühte riigiasutust.

**Mõju ulatus:** Mõju ulatus on väike, kuna muudatus mõjutab suhteliselt väikest tööloiku Maksu- ja Tolliameti töös.

**Mõju avaldamise sagedus:** Mõju avaldamise sagedus on väike, kuna tegemist on ühekordse muudatusega. Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

**Koond hinnang mõju olulisusele:** Kokkuvõttes on mõju ebaoluline, kuna mõjutatav sihtrühm, mõju ulatus ja sagedus on väikesed ning ebasoovitavad riskid puuduvad.

**6.2 Kavandatav muudatus:** *sotsiaalmaksuga ei maksustata tasu, mida maksab kolmanda riigi mitteresidendist tööandja, kes ei oma EMP-s püsivat tegevuskohta, oma mitteresidendist töötajale, kes teeb Eestis tema heaks tööd vähem kui 183 päeval järjestikuse 12 kuu jooksul.*

**Mõju valdkond: mõju majandusele**

**Mõju avaldamisega seotud asjaolude kirjeldus:** Muudatus võib avaldada mõju kolmandast riigist pärit mitteresidendist töötajale. See mõjutaks positiivselt kolmandatest riikidest pärit kaugtöötajate võimalust Eestis tööd teha. Diginomaadide kontekstis tuleb silmas pidada, et tegemist on isikutega, kes teevad tööd asukohast sõltumata, ent panustavad Eesti majandusse siin elamiseks vajalike kulutuste tegemise, sh teenuste tarbimisega.

**Sihtrühm:** Sihtrühmaks on kolmandatest riikidest pärit isikud, kes Eestis ajutiselt viibides töötavad, kuid nende töö tulemus ei saabu Eestisse. Keeruline on prognoosida välismaalaste hulka, keda antud muudatus hakkab mõjutama. Üheks sihtrühmaks, keda seadusemuudatus mõjutab, on nn diginomaadid ehk asukohast sõltumatud töötajad. Eesti on üks esimesi riike maailmas, kes pakub viisat kaugtöö eesmärgil, mistõttu puudub võimalus arvestada teiste riikide kogemustega. Viisat kaugtööks hakati välja andma alates 01.08.2020. Perioodil 01.08.2020 – 31.12.2022 on välja antud 377 viisat kaugtöö eesmärgil, peamiselt Ameerika Ühendriikide, Venemaa, India ja Suurbritannia kodanikele.

Tabel. Kaugtöö eesmärgil esitatud viisataotlused ja otsused 01.08.2020 – 31.12.2022 kodakondsuste lõikes.

Kodakondsus	Esitatud taotlused	Viisataotlus rahuldatud
Alžeeria	4	3
Ameerika Ühendriigid	109	99
Argentina	5	5
Armeenia	8	4
Aserbaidžaan	3	2
Austraalia	19	18
Brasiilia	5	5
Egiptus	7	3

Hiina	8	7
Iisrael	7	6
India	33	24
Jaapan	10	9
Kanada	23	21
Kasahstan	2	2
Kolumbia	5	5
Korea Vabariik	2	2
Lõuna-Aafrika Vabariik	14	14
Maroko	3	2
Mehhiko	4	3
Nigeeria	5	2
Pakistan	12	7
Peruu	2	2
Singapur	4	3
Suurbritannia	25	24
Türgi	12	9
Türkmenistan	3	3
Tšiili	2	2
Ukraina	21	16
Usbekistan	4	3
Uus-Meremaa	6	6
Valgevene	9	4
Venemaa	68	47
Vietnam	4	3
Muud (antud 1 viisa)	28	12
<b>Kokku</b>	<b>476</b>	<b>377</b>

Allikas: Politsei- ja Piirivalveamet

Siseministerium on 2019. aastal prognoosinud, et maksimaalselt kümnendik e-residente võiks soovida diginomaadina viisat taotleda. 2019. aastal väljastati 16 630, 2020. aastal 12 957, 2021. aastal 13 186 ja 2022. aastal 11 923 e-residendi digitaalset isikutunnistust. Kui kümnendik neist sooviks taotleda viisat kaugtöö eesmärgil, võiks e-residentide seast potentsiaalseid taotlejaid olla u 1400 inimest aastas. Tegu on siiski ülimalt optimistliku prognoosiga, mida kinnitab ka 2022. aasta lõpuks esitatud viisataotluste statistika. Kuigi kaugtöö eesmärgil viisa taotlemist on mõjutanud nii koroonaviirusest kehtestatud liikumispiirangud kui ka Venemaa agressioonisõda Ukrainas, saab siiski sihtrühma pigem pidada väikeseks.

**Mõju ulatus:** Mõju ulatus on pigem vähene. Eeldatavalt jääb töötajate hulk, keda seadusemuudatus mõjutab, väikeseks. Sotsiaalmaksu vabastus võib mõjutada töötaja ravi- ja pensionikindlustusalaseid tagatiseid. Maksusoodustuse eeltingimuseks on tervisekindlustuslepingu olemasolu, mis peab katma vähemalt haigestumise ja vigastuse korral tekkivad ravikulud Eestis. Seega tervisest tulenevad olulisemad riskid on kaetud. Pensionialaste tagatiste osas täiendavaid tingimusi seatud ei ole. See sõltub sellest, kas tööandja või töötaja elu- või asukohariigis tasutakse vastavaid makseid või isik on liitunud pensioniskeemidega.

**Mõju avaldumise sagedus:** Mõju avaldumise sagedus on vähene. Lähtuvalt töö iseloomust võib eeldada, et selline töötaja ei viibi Eestis piisavalt kaua, et teenida siin välja pensionistaaži. Isikul võib siiski tekkida vajadus kasutada siinseid meditsiiniteenuseid. Vähendamaks võimalikku koormust Eesti meditsiinisüsteemile, on eelnõuga ettenähtud tingimus, et Eestisse saabuval töötajal peab olema kehtiv tervisekindlustusleping, mis tagab tema haigusest või

vigastusest tingitud ravikulude katmise Eestis ajutise viibimise ajal. Kehtiva välismaalaste seaduse kohaselt peab välismaalasel viisa saamiseks olema samuti kehtiv tervisekindlustusleping.

**Ebasoovitavate mõjude risk:** Maksusoodustuse kohaldamise üheks tingimuseks on kehtiv tervisekindlustusleping, mis annab isikule kindluse ravikulude katmiseks ja välistab koormuse Eesti riiklikule ravikindlustussüsteemile. Pensioniks vahendite kogumise osas täiendavaid tingimusi seatud ei ole, mistõttu ei saa välistada olukorda, et vahendid selleks jäävad kogumata. Kuna tegemist on lühiajalise töötamisega ja võimalik, et töötaja või tööandja elu- või asukohariigis sissemaksleid pensioniskeemi ikkagi jätkatakse, on ebasoovitavate mõju risk väike.

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Muudatuste mõju võib pidada ebaoluliseks, kuna sihtrühma suurus, mõju ulatus ja avaldumise sagedus on väike. Ebasoovitava mõju risk on maandatud eelnõus olevate tingimuste kaudu.

### **Mõju valdkond: mõju majandusele**

**Mõju avaldumisega seotud asjaolude kirjeldus:** Muudatus mõjutab ettevõtluskeskkonda ning omab eelkõige positiivset mõju riigi majandusele.

**Sihtrühm:** Sihtrühmaks on eeskätt lühiajaliselt Eestis viibivate kolmandatest riikidest pärit töötajate mitteresidendist tööandjad, kellel puudub Eestis püsiv tegevuskoht ja kes ei tegutse Eestis mitteresidendist tööandjatena.

**Mõju ulatus:** Muudatusega vähendatakse bürokraatiat tööandjale, kellel puudub Eestis püsiv tegevuskoht või kes ei tegutse siin mitteresidendist tööandjana, kuid kelle töötaja teeb Eestis tööd. Kui töötaja viibib Eestis töö tegemise eesmärgil vähem kui 183 päeval järjestikuse 12 kuu jooksul, ei kaasne tema tööandjale Eestis mitteresidendist tööandjaks registreerimise kohustust. Seeläbi soodustatakse diginomaadide riiki saabumist. Valdav osa diginomaadidest tegutseb info- ja kommunikatsioonitehnoloogias (IKT), turunduse, finants- või haridusvaldkonnas.

**Mõju avaldumise sagedus:** Mõju avaldumise sagedust võib hinnata väikseks. Maksusoodustuse saamiseks võib mitteresidendist töötaja Eestis töötamise eesmärgil viibida vähem kui 183 päeval 12 järjestikuse kuu jooksul, mis tähendab, et tegu on eeskätt lühiajaliste Eestis viibimistega.

**Ebasoovitavate mõjude risk:** Välistatud ei ole võimalikud skeemid tööjõumaksude tasumisest kõrvalehoidmiseks, ent seda võib hinnata väheseks. Kui mitteresidendist tööandja palkab Eestis töötamiseks mitteresidendi, kelle töö tulemus saabub Eestisse, siis on endiselt kohustus järgida VMS-s sätestatud töötamise tingimusi. Eestisse töö tegemise eesmärgil saabumiseks peab inimesel olema viisa ning kehtiv tervisekindlustusleping. Need tingimused vähendavad võimalikku kuritarvituste tõenäosust. Ebasoovitavate mõjude risk on seega pigem väike.

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Muudatusega kaasnevat mõju võib hinnata väikseks, kuna mõju sihtrühm ja sagedus on väike.

### **Mõju valdkond: mõju riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse asutuste korraldusele- mõju riigiasutuste töökorraldusele**

**Mõju avaldumisega seotud asjaolude kirjeldus:** Kuna Eestis töö tegemine muutub atraktiivsemaks ja tingimused paindlikumaks, võib eeldada teatavat mõju viisataotlusi menetlevate asutuste töökorraldusele. Niisamuti võib eeldada vähest koormuse kasvu maksumaksjate nõustamise osas maksuhaldurile. Seaduseelnõu puudutab nii töölepinguid kui ka võlaõiguslikke teenuse osutamise lepinguid, mis tähendab, et muudatuse jõustumisel need kolmandate riikide tööandjad, töötajad ja nende töötasud või teenuse osutamise eest saadud tasud maksuhalduri TSD lisale 2 ei tule. Seega ei kaasne selle muudatusega maksuhaldurile ka arenduskulusid.



**Sihtrühm:** Mõjutab nii konsulite kui ka Politsei- ja Piirivalveameti halduskoormust, vähesel määral ka Maksu- ja Tolliametit. Sihtrühma suurust võib hinnata väikseks.

**Mõju ulatus:** Ei ole oodata olulist mõju senisele töökorraldusele, kuna ka praegu on välismaalastel võimalik eri eesmärkidel taotleda Eestisse tulekuks viisat. Arvestades viisataotlejate üldarvu, suurendavad diginomaadid viisataotlejate arvu väga vähe. Kuna diginomaade on vähe, siis võib eeldada, et nende nõustamine ei avalda maksuhaldurile suurt koormust.

**Mõju avaldumise sagedus:** Kuivõrd diginomaadide eeldatav hulk jääb pigem väikseks, ei ole ka mõju avaldumise sagedus suur.

**Ebasoovitavate mõjude risk:** Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Muudatuste mõju võib pidada ebaoluliseks, kuna sihtrühma suurus, mõju ulatus ja avaldumise sagedus on väike siis ebasoovitava mõju riski ei tuvastatud.

**6.3 Kavandatav muudatus:** maksukohustuse panemine platvormihaldurile, kui teenust osutatakse platvormi vahendusel.

**Mõju valdkond: mõju sotsiaalvaldkonnale**

**Mõju avaldumisega seotud asjaolude kirjeldus:** Muudatuse kohaselt pannakse sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete tasumise kohustus platvormihaldurile, kui platvormihaldur maksab füüsilisele isikule tasu platvormi vahendusel osutatud teenuse eest. Platvormihalduril maksude tasumise kohustust ei teki, kui teenust osutab füüsilisest isikust ettevõtja või ettevõtlikonto kasutaja. Tasutavatest sotsiaalkindlustusmaksetest sõltuvad platvormi kaudu teenust osutava isiku sotsiaalsed tagatised – pensioni-, ravi- ja töötuskindlustus.

**Sihtrühm:** Platvormi kaudu teenuseid osutavad füüsilised isikud. Hetkel riik platvormimajanduse mahust ammendavat ülevaadet ei oma. Tingitud on see sellest, et platvormihaldurid ei pea ennast kuskil spetsiifiliselt (platvormihaldurina) registreerima ega taotlema oma tegevuse jaoks luba, samuti ei ole neil kohustust informeerida riiki platvormil teenust osutavatest isikutest.

Teadaolevalt kehtestasid mitmed teenust vahendavad platvormid juba mingi aeg tagasi platvormil teenuse osutamise eeltingimuseks ettevõtlusvormi valimise nõude. Seetõttu võib eeldada, et valdav osa platvormi kaudu teenuse osutajatest on endale ettevõtlusvormi valinud. Võimalik, et platvormidel tegutseb varasemast ajast veel mingi osa teenuse pakkujaid, kes pole valinud ettevõtlusvormi ja kelle puhul pole erinevatele osapooltele üheselt selge, kes tasub sotsiaalkindlustusmaksed. Halvemal juhul võib see osa teenusepakkujatest olla hetkel sotsiaalsete tagatisteta. Muudatuse järgselt kaob võimalus, et selle osa teenuse osutajate eest jääksid sotsiaalkindlustusmaksed maksmata. Võimalik, et platvormid pigem nõuavad kõigilt platvormil tegutsevatelt isikutelt ettevõtlusvormi valimist, mis tähendab sotsiaalkindlustusmaksete tasumist teenuse osutaja poolt.

Maksuhalduri hinnangul on viimase aja ettevõtlikonto kasutajate arvu oluline kasv eeskätt tingitud platvormide kehtestatud nõudest, et platvormil teenuse osutamise eeltingimuseks on kas FIE-na tegutsemine või ettevõtlikonto avamine. Alates 2022. aasta algusest on lisandunud 11 438 ettevõtlikonto kasutajat ja käesoleva aasta 5. juuni seisuga kasutab ettevõtlikontot 17 689 inimest. Arvestades platvormil tegutsemiseks kehtestatud nõuet ja ettevõtlikonto kasutajate arvu kiiret kasvu võib järeldada, et oluliselt on vähenenud nende teenuse osutajate arv, kes ettevõtlikusvormi valinud ei ole. Eeltoodut arvestades võib sihtgrupi suurust pidada pigem väikseks, sest see hõlmab üksnes väikest osa platvormidel tegutsevaid teenuse osutajaid (täpne arv selgub 2024. aastal pärast platvormidele kehtestatud aruandluskohustuse rakendumist).

**Mõju ulatus:** sotsiaalmaksu ja teiste sotsiaalkindlustusmaksete tasumine suurendab teenust osutava füüsilise isiku sotsiaalseid tagatisi. Mõju tagatistele sõltub otseselt saadava tulu

suurusest ja asjaolust, kas tegemist on lisatuluga või ainsa sissetulekuallikaga. Reeglina on teenitav tulu lisatulu ja selle suurus äärmiselt varieeruv tulenevalt tegutsemise mahust.

Arenguseire Keskuse läbiviidud küsitlusuuringu kohaselt on platvormitöö ainus sissetulekuallikas 4,4% platvormitöötajatest ja platvormitööd tehes teenitakse keskmiselt 18,4% oma kuu netosissetulekust. Suurim osa (19,3%) on regulaarsete platvormitöötajate hulgas neid, kelle igakuine netosissetulek jääb vaid 400–700 euro vahele<sup>8</sup>. Seega eeltoodut arvestades on antud tululiigi mõju ulatus sotsiaalsetele tagatistele pigem väike.

**Mõju avaldamise sagedus:** sotsiaalsete tagatiste kasutamise vajadus on kõnealuse sihtgrupi puhul pigem ebaregulaarne ja harv.

**Ebasoovitavate mõjude risk:** puuduvad.

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Kokkuvõttes on mõju väike, kuna mõjutatav sihtrühm, ulatus ja sagedus on väiksed ning ebasoovitavad riskid puuduvad.

### **Mõju valdkond: mõju majandusele**

**Mõju avaldamisega seotud asjaolude kirjeldus:** Käesoleva eelnõuga kehtestatakse platvormihaldurile kohustus tasuda platvormi vahendusel osutatava teenuse eest füüsilisele isikule makstud tasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksid.

Muudatus võib suurendada füüsiliste isikute vahelisi teenuseid vahendavate platvormide maksumulusid ja teataval määral halduskoormust. Seda juhul, kui platvormi vahendusel teenust osutavad füüsilised isikud ei ole valinud ettevõtlusvormi.

Positiivsest vaatest korrastab kehtestav maksustamiskord ettevõtete vahelist konkurentsi ning seda nii erinevate platvormide vahel, kui ka platvormi ja seda mittekasutava ettevõtja vahel, kes müüvad edasi füüsiliste isikute osutatavaid teenuseid. Seega on maksumuudatusel turgu korrastav mõju, st võrdsustuvad konkurentsitingimused erinevate ettevõtjate vahel.

Eeltoodust nähtub, et mõju majandusele võib olla nii positiivne kui ka negatiivne.

**Sihtrühm:** teenuseid vahendavate platvormide haldurid. Sihtrühma suurust ei ole käesoleva seisuga võimalik määrata, sest nagu eelnevalt öeldud, ei ole platvormihalduritel kohustus enda tegevust kuskil registreerida, taotleda oma tegevuseks luba, samuti teavitada MTA-t sellest, et nad on platvormihaldurid. Täiendav selgus võiks tekkida 2024. aastal pärast platvormidele kehtestatud aruandluskohustuse rakendumist.

Lisaks eelmainitule on osade platvormide ärimudel üles ehitatud teenuste edasimüügile ja neid nimetatud muudatus ei puuduta. Teatav osa teenust vahendavatest platvormidest on platvormil tegutsemise eeltingimuseks seadnud ettevõtlusvormi valimise ja ka need ettevõtjad ei kuulu käesoleva muudatuse skoopi. Seega võib eeldada, et muudatus puudutab väikest osa platvormidest.

**Mõju ulatus:** Muudatus võib mõjutada platvormi rangemalt rakendama ettevõtlusvormi kasutamise nõuet, mille tulemusel tasub sotsiaalkindlustusmaksed tulu saaja. Juhul, kui teenust vahendav platvorm tasub sotsiaalkindlustusmaksed ise, suurenevad platvormil teenustasude kogukulud 33,8%. Kuna platvormidel on ettevõtlusvormi kasutamise nõudega võimalik lihtsalt mõjutada oma maksumulusid, on mõju ulatus pigem väike.

**Mõju avaldamise sagedus:** Kehtestatav reegel on püsiv, kuid eeldada võib, et platvormid kehtestavad muudatuse jõustumise järgselt reegli, et teenust saavad osutada üksnes isikud, kes on endale ettevõtlusvormi valinud. Neil platvormidel, kellel kas osad või kõik platvormil teenuse osutajad ettevõtlusvormi valinud ei ole, tuleb esitada maksudeklaratsioon ja tasuda tööjõumaksud üks kord kuus.

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Kokkuvõttes on mõju väike, kuna mõjutatav sihtrühm, mõju ulatus ja sagedus on väiksed ning ebasoovitavad riskid puuduvad.

---

<sup>8</sup> Arenguseire Keskus, 2.06.2021, Platvormitöö Eestis, küsitlusuuringu tulemused

### **Mõju valdkond: mõju riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse korraldusele – mõju riigiasutuste töökorraldusele**

**Mõju avaldamisega seotud asjaolude kirjeldus:** Eeldada võib, et vähesel määral suureneb maksuhalduri koormus maksumaksjate nõustamise osas.

**Sihtrühm:** Muudatus avaldab mõju üksnes Maksu- ja Tolliametile. Sihtrühma suurus on väike, kuna muudatus mõjutab vaid ühte riigiasutust.

**Mõju ulatus:** Mõju ulatus on väike, kuna muudatus mõjutab suhteliselt väikest tööloiku Maksu- ja Tolliameti töös.

**Mõju avaldamise sagedus:** Mõju avaldamise sagedus on väike, kuna tegemist on ühekordse muudatusega. Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Kokkuvõttes on mõju ebaoluline, kuna mõjutatav sihtrühm, mõju ulatus ja sagedus on väikesed ning ebasoovitavad riskid puuduvad.

**6.4 Kavandatav muudatus:** *TLS § 33<sup>1</sup> alusel alltöövõtu tellinud isiku makstud tasu maksustamine sotsiaalmaksuga.*

### **Mõju valdkond: mõju sotsiaalvaldkonnale**

**Mõju avaldamisega seotud asjaolude kirjeldus:** sotsiaalmaksu ja teiste sotsiaalkindlustusmaksete tasumine alltöövõtu tellinud isiku poolt suurendab tasu saaja sotsiaalseid tagatiseid. Suurenevad sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete tasumisest sõltuvad hüved, näiteks vanemahüvitis, ajutise töövõimetuse hüvitis, pension ja töötuskindlustushüvitis.

**Sihtrühm:** töötajad, kes teevad alltöövõtuna hoonete ehitamise, remondi, hooldamise, ümberehitamise või lammutamisega seotud ehitustöid. Kuigi ehitusvaldkonnas töötab alla 8% Eesti töötajatest, on muudatusest mõjutatud tõenäoliselt siiski oluliselt väiksem osa ehitustöötajatest, mistõttu on sihtrühma suurus väike.

**Mõju ulatus:** kuna alltöövõtu tellinud isikule läheb üle kohustus maksta tasu üksnes töötasu alammäära ulatuses, siis selle mõju rahalistele hüvitistele on pigem väike.

**Mõju avaldamise sagedus:** Kuna töötasu nõude esitamine on harv ja ebaregulaarne sündmus, on mõju sagedus väike.

**Ebasoovitavate mõjude risk:** Puuduvad

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Kokkuvõttes on mõju väike, kuna mõjutatav sihtrühm, ulatus, sagedus on väikesed ja ebasoovitavad riskid puuduvad.

### **Mõju valdkond: mõju majandusele**

**Mõju avaldamisega seotud asjaolude kirjeldus:**

**Sihtrühm:** ehitusvaldkonnas alltöövõtu tellinud isikud. Maksu- ja Tolliameti andmetel oli 2022. aasta 31. detsembri seisuga Eestis kokku 17 659 äriühingut, mille tegevusala oli ehitus. Kõigist äriühingutest moodustasid nad 8,8%. Muudatuse tulemusel saab ehitustöid teinud töötaja nõuda töötasu ka alltöövõtu tellinud isikult, kui tööandja ei ole töötasu nõuet nelja kuu jooksul rahuldanud. Seega on muudatusel negatiivne majanduslik mõju sihtrühma jaoks, kuna sellega võivad kaasneda planeerimata maksukulud. Alltöövõtu tellinud isikul on võimalik vältida töötasu maksmist juhul, kui ta suudab tõendada, et on käitunud korraliku ettevõtja hoolsusega. Võimaliku negatiivse majandusliku mõju ulatust vähendab ka see, et alltöövõtu tellinud isik ei vastuta mitte töötaja terve töötasu, vaid ainult töötasu alammäära ja sellelt arvutatavate maksude ulatuses.

**Mõju ulatus:** muudatuse tulemusel suurenevad alltöövõtu tellinud isiku kohustused tasult arvutatava sotsiaalmaksu ja töötuskindlustusmaks võrra. Kuna maksubaas on töötasu alammäär, on mõju ulatus väike.

**Mõju avaldamise sagedus:** kuna töötasu nõude esitamine ja sellelt maksude tasumine on harv ja ebaregulaarne sündmus, on mõju sagedus väike.

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Kokkuvõttes on mõju väike, kuna mõjutatav sihtrühm, mõju ulatus ja sagedus väiksed ning ebasoovitavad riskid puuduvad.

### **Mõju valdkond: mõju riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse korraldusele – mõju riigiasutuste töökorraldusele**

**Mõju avaldamisega seotud asjaolude kirjeldus:** Eeldada võib, et vähesel määral suureneb maksuhalduri koormus maksumaksjate nõustamise osas.

**Sihtrühm:** Muudatus avaldab mõju üksnes Maksu- ja Tolliametile. Sihtrühma suurus on väike, kuna muudatus mõjutab vaid ühte riigiasutust.

**Mõju ulatus:** Mõju ulatus on väike, kuna muudatus mõjutab suhteliselt väikest tööloiku Maksu- ja Tolliameti töös.

**Mõju avaldamise sagedus:** Mõju avaldamise sagedus on väike, kuna tegemist on ühekordse muudatusega. Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

**Koondhinnang mõju olulisusele:** Kokkuvõttes on mõju ebaoluline, kuna mõjutatav sihtrühm, mõju ulatus ja sagedus on väikesed ning ebasoovitavad riskid puuduvad.

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

Esialgse hinnangu kohaselt on füüsiliste isikute vahelise võlaõigusliku lepingu alusel makstud tasu maksustamisreeglite muudatuse tõttu otsene negatiivne mõju riigieelarve sotsiaalmaksu ja töötuskindlustusmakse laekumistele kuni 6 000 eurot aastas. Arvestades valdkonna mahtu ja uutset võimalust täita maksukohustust madala haldus- ja maksukoormusega (ettevõtluskonto), võib prognoosida ettevõtlustulu maksu laekumise suurenemist. Mõju täpsemat mahtu on siiski keeruline hinnata. Selle eelduseks on käitumuslikud muutused, mis omakorda eeldab täiendavate teavituste läbiviimist.

Diginomaadide maksumuudatuse puhul olulist negatiivset mõju eelarvele ei prognoosita. Puuduvad täpsed andmed selle kohta, kuidas seadusemuudatuse tagajärjel võib sotsiaalmaksu laekumine muutuda, ent eelnõu koostajate hinnangul ei ole oodata sotsiaalmaksu laekumise vähenemist, kuivõrd puudutatud isikute hulk, keda eelnõu muudatus mõjutab, on väike. Samal ajal panustavad nad Eesti majandusse siin elamiseks vajalike kulutuste tegemise, sh teenuste tarbimisega. Oodata ei ole ka suurt mõju riigiasutustele ja nende töökoormusele. Maksu- ja Tolliamet on hinnanud, et neile arenduskulusid ei kaasne.

Platvormidele kehtestatav maksumuudatus võiks suurendada maksulaekumisi. Täpset mõju on keeruline hinnata, kuna hetkel puuduvad usaldusväärsed andmed platvormide ja neil teenuseid osutavate isikute kohta. Lisaks mõjutavad maksulaekumist ka platvormidele 2024. aastal rakenduvad täiendavad aruandlusreeglid. Andmetest nähtub, et eelmise aasta lõpust on ettevõtluskonto avanud isikute arv varasema 290 asemel kasvanud keskmiselt 1 015 inimese võrra kuus. Seda on tõenäoliselt mõjutanud nii platvormide tulevane täiendav aruandluskohustus, kui ka platvormide maksustamise teemadel toimunud arutelud. Juhul kui maksumuudatuse tulemusel suureneb ettevõtluskonto kasutajate arv 1000 inimese võrra, suureneb maksulaekumine keskmiselt 1,3 miljoni euro võrra aastas.

## **8. Rakendusaktid**

Eelnõu ei sisalda volitusnorme, mistõttu uusi rakendusakte ei kavandata. Muuta on vaja rahandusministri 29. novembri 2010. a määrusega nr 60 „Tulumaksuseadusest, sotsiaalmaksuseadusest, kogumispensionide seadusest ja töötuskindlustuse seadusest tulenevate deklaratsioonide ja tõendite vormide kinnitamine ning nende täitmise ja esitamise korrad“ kehtestatud lisa 2, milles tuleb tühistada maksudeklaratsiooni selgitustes olev kood (kood 18), mis märgitakse juhul, kui füüsiline isik maksab teisele füüsilisele isikule tasu võlaõigusliku lepingu alusel teenuse osutamise eest.

## **9. Seaduse jõustumine**

Seadus jõustub 2024. aasta 1. jaanuaril.

## **10. Eelnõu kooskõlastamine, huvirühmade kaasamine ja avalik konsultatsioon**

Eelnõu esitatakse ministriumidele kooskõlastamiseks eelnõude infosüsteemi EIS kaudu ja arvamuse avaldamiseks Eesti Kaubandus-Tööstuskojale, Eesti Maksumaksjate Liidule, Eesti Tööandjate Keskliidule ja EVEA-le.

Eelnõus sisalduv diginomaadide maksumuudatust puudutav osa (§ 1 p 5) esitati 2021. aastal eelnõude infosüsteemi EIS kaudu (eelnõu toimik nr [21-0973](#)) ministriumidele kooskõlastamiseks. Kooskõlastamisel esitatud ettepanekutega on eelnõus arvestatud.

22.06.2023