

Tulumaksuseaduse ja kaitseväeteenistuse seaduse muutmise seaduse ning tulumaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu seletuskiri

1. Sissejuhatus

1.1. Sisukokkuvõte

Eesti Reformierakond, Sotsiaaldemokraatlik Erakond ja Erakond Eesti 200 sõlmisid 22. juulil 2024. a koalitsioonileppe ehk valitsusliidu programmi aastateks 2024–2027¹. Sellega täiendati kolme erakonna vahel 2023. aastal sõlmitud valitsusliidu programmi ning Vabariigi Valitsuse tööplaani.

Vabariigi President kuulutas 27. juunil 2023. a välja tulumaksuseaduse ja kaitseväeteenistuse seaduse muutmise seaduse (eelnõu 148 SE), millega muuhulgas kaotati kahanev maksuvaba tulu ja kehtestati ühtne maksuvaba tulu (700 eurot kuus ehk 8400 eurot aastas), välja arvatud vanaduspensionistidele, kellele kehtib kõrgem maksuvaba tulu. Ühtne maksuvaba tulu määrati jõustuma 1. jaanuaril 2025. a. Käesoleva eelnõuga ühtse maksuvaba tulu kehtestamise kuupäev muudetakse ja see jõustatakse 1. jaanuaril 2026. a. Muudatuse eesmärgiks on hoida 2025. aasta riigieelarve puudujääk alla 3%, mis on Euroopa Liidus kokku lepitud eelarve puudujäägi piiriks.

Eelnõuga uuendatakse lähetuse päevaraha, laeva ja lennuki meeskonna toitlustamise, vastuvõtukulude, reklaamkingituste, töötaja majutamise, töötaja tervise edendamiseks tehtavate kulutuste, mittetulundusühingute poolt kingitud meenete ja isikliku auto kasutamise hüvitise sätteid. Seaduse eesmärk on ajakohastada maksuvabade hüvitiste piirmäärasid, mida ei ole 6–24 aastat muudetud ning mis ei ole enam kooskõlas tarbekaupade ja teenuste hinnamuutustega. Tervise edendamiseks tehtavate kulutuste maksuvabastuse regulatsioon vähendab ettevõtjate halduskoormust.

1.2. Eelnõu ettevalmistajad

Eelnõu koostasid Rahandusministeeriumi maksu- ja tollipoliitika osakonna peaspetsialistid Kersti Kivistik (kersti.kivistik@fin.ee, tel 5885 1390) ja Helena Lehtis (helena.lehtis@fin.ee, tel 5860 0704) ja nõunik Inga Klauson (inga.klauson@fin.ee, tel 5885 1357) ning mõjuanalüüsi tegi fiskaalpoliitika osakonna juhtivanalüütik Miko Tammik (miko.tammik@fin.ee; tel 5885 1450) ning analüütik Margus Tuvikene (margus.tuvikene@fin.ee, tel 5885 1428). Eelnõu valmimisele aitas kaasa Sotsiaalministeeriumi tervisesüsteemi arendamise osakonna osakonnajuhataja Kersti Esnar (kersti.esnar@sm.ee, tel 6269 728).

Eelnõu juriidilist kvaliteeti kontrollis Rahandusministeeriumi personali- ja õigusosakonna õigusloome valdkonna juht Virge Aasa (virge.aasa@fin.ee, tel 5885 1493). Eelnõu toimetab keeleliselt personali- ja õigusosakonna keeletoimetaja Sirje Lilover (sirje.lilover@fin.ee, tel 5885 1468).

1.3. Märkused

¹ <https://www.valitsus.ee/valitsuse-eesmargid-ja-tegevused/valitsemise-alused/koalitsioonilepe-2024-2027>

Eelnõuga muudetakse tulumaksuseaduse (edaspidi *TuMS*) 1. jaanuaril 2025. a jõustuvat redaktsiooni (RT I, 19.06.2024, 2). Tulumaksuseaduse ja kaitseväeteenistuse seaduse muutmise seadust (RT I, 30.06.2023, 107) muudetakse, et selles edasi lükata osade 1. jaanuarile 2025. kavandatud muudatuste jõustumine.

Eelnõule ei ole koostatud väljatöötamiskavatsust, kuna tegemist on kiireloomulise eelnõuga. Vastavalt Vabariigi Valitsuse 22. detsembri 2011. a määruse nr 180 „Hea õigusloome ja normitehnika eeskiri“ § 1 lõike 2 punktile 1 ei ole seaduseelnõu väljatöötamiskavatsus nõutav, kui eelnõu menetlus on põhjendatult kiireloomuline. Kuna muudatused on kavandatud jõustuma 2025. aastal, on vajalik seadus vastu võtta hiljemalt 2024. aastal. Muudatuste kiireloomulisuse tingib vajadus pidada juba 2025. aastal kinni Euroopa Liidus kokku lepitud riigieelarve reeglitest.

Tulumaksuseaduse muudatusele, millega muudetakse erinevaid piirmäärasid, ei ole koostatud väljatöötamiskavatsust, kuna seaduseelnõu seadusena rakendamisega ei kaasne olulist õiguslikku muudatust või muud olulist mõju. Muudatuste sisuks on eelkõige piirmäärade vastavusse viimine eriti viimastel aastatel järsult tõusnud elukalliduse indeksiga, millega luuakse ettevõtjatele ja asutustele avaramad võimalused seniste soodustuste edaspidiseks kasutamiseks.

Muudatused on kooskõlas Eesti Reformierakonna, Erakond Eesti 200 ja Sotsiaaldemokraatliku Erakonna valitsusliidu programmiga aastateks 2024–2027. Eelnõu on kooskõlas Euroopa Liidu õigusega.

Eelnõu seadusena vastuvõtmiseks Riigikogus on vajalik poolthääle enamus.

2. Seaduse eesmärk

Eelnõuga muudetakse kahaneva maksuvaba tulu kaotamise tähtaega, lükates selle jõustumine ühe aasta võrra edasi. Eelnõu kohaselt jõustub ühtne maksuvaba tulu 2026. aasta 1. jaanuaril.

Seaduse eesmärk on piiratud riigieelarve võimaluste juures säästa riigi rahalisi vahendeid. Eelnõuga ettenähtud muudatusi tegemata oleks äärmiselt keeruline hoida riigieelarve puudujääk alla 3%, mis on Euroopa Liidus kokku lepitud eelarve puudujäägi piiriks.

Lisaks muudetakse eelnõuga ka lähetuse päevaraha, laeva ja lennuki meeskonna toitlustamise, vastuvõtukulude, reklaamkingituste, töötaja majutamise, töötaja tervise edendamiseks tehtavate kulutuste, mittetulundusühingute poolt kingitud meenete ja isikliku sõiduauto kasutamise hüvitise regulatsiooni. Seaduse eesmärk on ajakohastada maksuvabade hüvitiste piirmäärasid, mida ei ole mitmeid aastaid muudetud ning mis ei ole enam kooskõlas tarbekaupade ja teenuste hinnamuutustega.

3. Eelnõu sisu ja võrdlev analüüs

Eelnõu koosneb kolmest paragrahvist. Esimese paragrahviga sätestatakse tulumaksuseaduse ja kaitseväeteenistuse seaduse muutmise seaduse muudatused. Teisega sätestatakse tulumaksuseaduse muudatused ja kolmanda paragrahviga seaduse jõustumine.

Eelnõu § 1 punktidega 1 ja 2 muudetakse tulumaksuseaduse ja kaitseväeteenistuse seaduse muutmise seaduse jõustumist.

Punktis 1 muudetakse 2025. aasta 1. jaanuaril jõustuvate muudatuste loetelu, jättes välja sätteid, mis reguleerivad ühtset maksuvaba tulu. Edasi lükatakse tulumaksuseaduse ja kaitseväeteenistuse seaduse muutmise seaduses (RT I, 30.06.2023, 107) punktid 8, 9, 14, 15, 19 ja 20. Nimetatud punktid reguleerivad maksuvaba tulu suurust ja selle arvestamise põhimõtteid.

Endiselt jõustuvad 2025. aastal tulumaksuseaduse muudatused, millega tõstetakse senist füüsilise isiku ja äriühingu tulumaksu määra kahe protsendipunkti võrra 22%-ni. Lisaks kaotab alates 1.01.2025 kehtivuse soodusmäär 14% äriühingute regulaarselt jaotatavalt kasumilt ja sellega seoses ka füüsilisele isikule makstud dividendilt kinnipeetav 7%-line tulumaks. Samuti tõstetakse krediitiasutuste avansiliste maksete maksumäära 15%-lt 18%-le.

Eelnõu § 1 punktiga 2 täiendatakse tulumaksuseaduse ja kaitseväeteenistuse seaduse muutmise seadust punktiga 4. Sellega lükatakse edasi kahaneva maksuvaba tulu kaotamine ja ühtse maksuvaba tulu tõus ühe aasta võrra. Kui seni pidid maksuvaba tulu arvestamise uued reeglid jõustuma 2025. aasta 1. jaanuaril, siis nüüd on uueks jõustumise ajaks 2026. aasta 1. jaanuar.

Eelnõuga muudetakse vastuvõetud seaduse sätete, mis ei ole veel kehtima hakanud, jõustumistähtaega. Seetõttu võib tekkida küsimus, kas võib esineda põhiseadusest tuleneva õiguskindluse ja õiguspärase ootuse põhimõtte riive.

Õiguskindluse põhimõtte tuleneb õigusriigi põhimõttest ning see on sätestatud Eesti Vabariigi põhiseaduse (PS) §-s 10. Õiguskindlus tähendab nii selgust kehtivate õigusnormide sisu osas (õigusselguse põhimõtte) kui ka kindlust kehtestatud normide püsijäämise suhtes (õiguspärase ootuse põhimõtte). Õiguskindluse põhimõtte eesmärk on tagada, et isikud saavad olla kindlad kehtivas õiguslikus olukorras, mis tähendab, et isikutele peavad olema nende suhtes kehtivad õigusnormid selged ja avalikustatud ning isikutel peab tekkima kindlus kehtestatud normide püsijäämise suhtes.² Õiguspärase ootuse põhimõtte annab isikutele võimaluse kujundada oma elu mõistlikus ootuses, et õiguskorraga loodud õigused ja kohustused on stabiilsed ja ei muutu oluliselt isikule ebasoodsas suunas.³

Õiguspärane ootus ei tähenda aga, et isikute õiguste piiramine või soodustuste lõpetamine on lubamatu. Riigikohus on mitmes lahendis sedastanud, et seadusandja võib õigussuhteid vastavalt muutunud oludele ümber kujundada ja sellega paratamatult halvendada mõnede ühiskonnaliikmete olukorda.

Riigikohus on lahendis 3-4-1-27-13 märkinud, et õiguspärase ootuse põhimõtet piirab demokraatia põhimõtte. Otseselt või kaudselt rahva mandaadile tuginevad poliitilised organid on põhimõtteliselt õigustatud oma varasemaid valikuid ajakohastama, kui sellega ei kahjustata ülemäära kehtivat regulatsiooni usaldanud isikuid.⁴ Õiguspärase ootuse põhimõtte laieneb ka vastuvõetud ja avaldatud, kuid veel mitte kohalduvale regulatsioonile.⁵

² Eesti Vabariigi põhiseaduse kommenteeritud väljaanne 2020, § 13 p 37-38

³ Eesti Vabariigi põhiseaduse kommenteeritud väljaanne 2020, § 10 p 50

⁴ 3-4-1-27-13, p 69

⁵ 3-4-1-27-13, p 55

Otsus selle kohta, milliseid reforme teha ja milliseid ühiskonnagruppe nende reformidega eelistada, on seadusandja pädevuses.⁶ Seadusandjal on eelarve- ja maksukoormust puudutavates küsimustes ulatuslik otsustusõigus.

Õiguspärase ootuse piiramisel peab normi kehtestaja kaaluma ühelt poolt avalikku huvi ja teisalt sellega põrkuvat erahuvi. Vastanduvaid huve kaaludes tuleb arvestada ka sellega, et regulatsiooni muutmisel ei kahjustataks ülemääraselt nende isikute õigusi, kes on kehtivat normi usaldades enda elu selle järgi korraldanud.⁷

Riigikohus on lahendis 5-20-7/12 leidnud, et isiku õiguspärane ootus on seda tugevam, mida kauem on kehtinud õigusakt, mille alusel on isikul tekkinud õigus oodata riigi sooritust ning mida kauem on isik õigusaktile tuginedes oma tegevust korraldanud.⁸ Kokkuvõttes on seadusandjal õigus otsustada, milliseid vajalikke ja põhjendatud muudatusi on vaja regulatsioonides teha, et tagada riigi jätkusuutlik toimimine, arvestades samal ajal isikutel kujunenud õiguspärase ootusega.

Lahendis 5-17-13 on Riigikohus selgitanud, et õiguslikku regulatsiooni, mille kehtima jäämist kaitseb isiku õiguspärane ootus, on võimalik põhiseaduspärasel viisil muuta, kui muudatustel on eesmärk, mis kaalub üles kaebaja õiguspärase ootuse regulatsiooni kehtima jäämiseks. Samuti peab uue regulatsiooni jõustumiseks olema ette nähtud mõistlik aeg, mille jooksul normi adreassaadid saavad oma tegevuse vajadusel ümber korraldada, ehk peab järgima *vacatio legis*'e põhimõtet.⁹

Vacatio legis on seaduse avaldamise ja selle jõustumise vahele jääv ajavahemik ning piisava *vacatio legis*'e nõue on samuti osa PS §-s 10 tagatud õiguskindlusest. Riigikohus on leidnud, et õiguskindlusele vastab olukord, kus riik ei kehtesta uusi regulatsioone meelevaldselt. Uue õigusliku olukorra loomisel peab seadusandja kindlustama, et õiguse adressaadil oleks oma tegevuse ümberkorraldamiseks mõistlikul määral aega. PS § 108 kohaselt jõustub seadus kümnendal päeval pärast Riigi Teatajas avaldamist, ent Riigikogu võib sama sätte koheselt iga kord seadusele jõustumisaja määrata. Kui seadusemuudatuse mõju on ulatuslik, siis sellega kohanemiseks tuleb Riigikogul jõustumisaja reeglit pikendada.

Piisavust ehk mõistlikkust saab hinnata arvestades vaatluse all oleva õigussuhte iseloomu, õigussuhte muutmise ulatust ning sellest tulenevat vajadust ümberkorraldusteks normiadressaatide tegevuses, samuti hinnates, kas muudatus õiguslikus olustikus oli ettenähtav või ootamatu.¹⁰

Õiguskindluse riive on õigusvastane eelkõige juhul, kui isik on oma tegevusega täitnud eeldused, millest tulenevalt on tal tulevikus õigus eeldada enda suhtes soodsa regulatsiooni kohaldamist. Kui õigusakt on andnud talle õiguse või kohustuse, kui ta saab loota regulatsiooni püsimisele ja on asunud neid õiguseid kasutama või kohustusi täitma.¹¹ Antud juhul ei ole antud isikule õigusi või kohustusi ning isik ei ole saanud hakata õiguseid kasutama, kuivõrd muudetakse veel mittekohaldunud maksumuudatust.

⁶ 5-17-13, p 39

⁷ Eesti Vabariigi põhiseaduse kommenteeritud väljaanne 2020, § 10 p 51; 5-17-13, p 40

⁸ 5-20-7/12, p 39

⁹ 5-17-13, p 41

¹⁰ Eesti Vabariigi põhiseaduse kommenteeritud väljaanne 2020, § 10 p 55

¹¹ 3-4-1-27-13, p 50

Õiguspärase ootuse ja *vacatio legis* põhimõtetest ei tulene, et seadusi ei tohi kiirelt muuta, kui selleks esinevad olulised ja kaalukas põhjused. Õigusalasest kirjanduses on leitud, et olulisteks põhjusteks võivad olla keerulised ajad majanduses, mis õigustab maksude või maksupoliitika ootamatut või äkilist muutmist. Eelnõuga kavandatud muudatusega soovitakse piiratud riigieelarve võimaluste juures säästa riigi rahalisi vahendeid. Euroopa eelarvereglid sisaldavad nõuet hoida eelarve puudujääk madalamal kui 3% ning võlakoormust madalamal kui 60% SKPst. Ka sisaldavad reglid iga-aastaseid nõudeid eelarvepuudujäägi vähendamiseks juhul, kui see on nõutust kõrgem.

Rahandusministeeriumi 2024. aasta suveprognoosi kohaselt suureneb valitsussektori eelarvepositsiooni 2025. aasta puudujääk koalitsioonilepet arvestamata 4,4%ni SKPst. Prognoosiperioodi lõpuks 2028. aastal väheneb eelarvepuudujääk 3,8%ni SKPst.

Riigi eelarvestrateegia kohaselt 2024–2027 on Vabariigi Valitsuse eelarvepoliitika eesmärgiks koroonakriisi ning Venemaa-Ukraina sõja tõttu süvenenud eelarvepuudujäägi vähendamine. Valitsussektori struktuurse eelarvetasakaalu suunas liikumiseks tuleb otsida kulude kokkuhoiukohti ning kerkinud kuluvajadustele tuleb leida püsivad katteallikad.

Kuigi ühtse maksuvaba tulu kehtestamise ühe aasta võrra edasi lükkamine ei ole püsiv katteallikas, aitab see oluliselt (1,1% SKPst) parandada 2025. aasta eelarvepositsiooni ja on kiiresti teostatav eelarvemeede.

Rahandusministeeriumi 2024. aasta suveprognoosis on ka koalitsioonileppe meetmetega arvestav prognoosistsenaarium. Selle kohaselt vähendavad koalitsioonileppes kokkulepitud katteallikad valitsussektori eelarvepuudujääki 2025. aastal 1,6% võrra SKPst ning 2028. aastaks juba 2,6% võrra SKPst. Selle tulemusel jääb puudujääk püsivalt alla 3% SKP-st langedes 2028. aastaks 1,2%ni SKPst. Puudujäägi vähenemine aeglustab oluliselt ka võlakoormuse kasvu, mis stabiliseerub tasemel 24–25% SKPst.

Eelpool mainitud põhjused on piisavalt kaalukad, et õigustavad õiguspärase ootuse ja *vacatio legis* riivet. Antud juhul ei muudetud ebasoodsamaks juba olemasolevat olukorda, vaid lükati ühe aasta võrra edasi veel mittekohaldunud maksumuudatus.

Õigusvastased on sellised õiguspärase ootuse riived, mida avalik huvi üles ei kaalu. Riive intensiivsus sõltub isikutele laieneva mõju ulatusest. Riigikohus on lahendis 3-4-1-7-03 leidnud, et ülemäärane koormus riigieelarvele on argument, mis on arvestatav sotsiaalabi ulatuse üle otsustamisel, kuid sellega ei saa õigustada puudustkannatavate inimeste ja perekondade ebavõrdset kohtlemist.

Eelnõul on suurim mõju isikutele, kelle igakuine sissetulek ületab Eesti keskmist.¹² Kuivõrd kõige rohkem puudutatud isikute sissetulek ületab Eesti keskmist, siis saab järeldada, et muudatuse negatiivne mõju puudust kannatavatele inimestele või perekondadele on suhteliselt väike. Eelnõuga ei panda kellelegi uusi kohustusi ja kellegi olukord ei muutu võrreldes kehtiva olukorraga ebasoodsamaks. Samuti ei võeta kelleltki ära õigust rakendada kehtivat maksuvaba tulu, kuna muudatus oleks pidanud jõustuma alles 2025. aasta 1. jaanuaril. Seega võib ühtse maksuvaba tulu kehtestamise õiguspärase ootuse riivet pidada väheintensiivseks.

¹² Statistikaameti andmetel on 2024. aasta teise kvartali keskmine brutokuupalk 2007 €.

Eelnevat kokku võttes võib öelda, et eelnõuga kavandatud regulatsioon on kooskõlas põhiseadusega, arvestades muudatuste eesmärki, muudatustega seotud avalikku huvi ja isikutele kavandatud kohanemisaega, mistõttu muudatustega saavutatav legitiimne kasu kaalub üles riivist tingitud kahju.

Eelnõu § 2 punktiga 1 (TuMS § 13 lõige 3 punkt 1) muudetakse välislähetuse päevaraha maksuvaba piirmäära. Hetkel on maksimaalne maksuvaba piirmäär 50 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta ja 32 eurot iga järgneva päeva kohta. Eelnõu kohaselt on maksimaalne maksuvaba piirmäär 75 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta.

Muudatus on vajalik, kuna viimati muudeti lähetuse päevaraha piirmäärasid 2016. aastal, ehk 8 aastat tagasi, ning sellest ajast saadik on maailma tarbijahinnaindeks (THI) kokku tõusnud 47,3%¹³. Maailma THI'le tuginemine on põhjendatud, kuna Eestist toimuvad lähetused kogu maailma, mitte ainult Euroopa Liidu liikmesriikidesse. Seega ei ole Euroopa THI kasutamine kohane. 2024. aastal peaks maailma THI prognoosi kohaselt olema lähetuse päevaraha piirmäär 73,6 eurot (47,1 eurot järgneva 15 päeva eest) ning 2025. aastal 77 eurot (49,3 eurot järgneva 15 päeva eest). Võttes arvesse, et piirmäärasid ei uuendata igal aastal, tõstetakse lähetuse päevaraha piirmäär 75 eurole ning järgneva 15 päeva piirmäär 45 eurole.

Vajadust kohandada päevaraha määra inflatsiooniga ilmestab ka lähiriikide näide. Näiteks Soome uuendab päevaraha maksuvabu piirmäärasid igal aastal, mis tagab ettevõtjatele kindluse, et päevaraha piirmäärad on vastavuses tegeliku hinnatasemega. Soomes on 2024. aastal maksimaalne päevaraha piirmäär näiteks Saksamaa lähetuse puhul 75 eurot ja Rootsi puhul 64 eurot. 2023. aastal olid piirmäärad samades riikides vastavalt 71 eurot ja 66 eurot. Lisaks on näiteks Rootsis 2024. aastal maksimaalne päevaraha piirmäär Saksamaa lähetuse puhul 70,44 eurot (2023 aastal 63,22 eurot) ja Soome lähetuse puhul 83,47 eurot (2023 oli 69,21 eurot).

Eelnõu § 2 punktiga 2 (TuMS § 13 lõige 3 punkt 2) muudetakse ametnikule, töötajale või juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmele makstavat hüvitist seoses isikliku sõiduauto kasutamisega teenistus-, töö- või ametiülesannete täitmisel. Hetkel on ühele isikule makstava hüvitise maksuvaba piirmäär sõitude kohta arvestuse pidamise korral 0,30 eurot kilomeetri kohta, kuid mitte rohkem kui 335 eurot kalendrikuus iga hüvitist maksva tööandja kohta. Eelnõu kohaselt on ühele isikule makstava hüvitise maksuvaba piirmäär 0,50 eurot kilomeetri kohta, kuid mitte rohkem kui 550 eurot kalendrikuus iga hüvitist maksva tööandja kohta.

Muudatus on vajalik, kuna viimati muudeti hüvitise piirmäärasid seoses isikliku sõiduauto kasutamisega teenistus-, töö- või ametiülesannete täitmisel 2011. aastal ehk 13 aastat tagasi. Sellest ajast saadik on Eestis THI kokku tõusnud 63,8%. 2024. aastal peaks Eesti THI prognoosi kohaselt olema isikliku sõiduauto kasutamise hüvitise piirmäär 0,49 eurot kilomeetri kohta (maksimaalselt 549 eurot kuus) ning 2025. aastal 0,51 eurot kilomeetri kohta (maksimaalselt 572 eurot kuus). Võttes arvesse, et piirmäärasid ei uuendata igal aastal, tõstetakse isikliku sõiduauto kasutamise hüvitise piirmäär 0,50 eurole kilomeetri kohta, kuid mitte rohkem kui 550 eurot kuus.

¹³ Allikas: Eurostat.

Eelnõu § 2 punktiga 3 (TuMS § 13 lõige 3 punkt 6) muudetakse laevapere liikmele ja tsiviilõhusõiduki meeskonnaliikmele reisil viibimise ajal antava toitlustamise maksuvaba piirmäära. Hetkel on maksimaalne maksuvaba piirmäär 10 eurot päevas. Eelnõu kohaselt oleks maksimaalne maksuvaba piirmäär 20 eurot päevas.

Muudatus on vajalik, kuna viimati muudeti laevapere liikmele ja tsiviilõhusõiduki meeskonnaliikmele reisil viibimise ajal antava toitlustamise maksuvaba piirmäära 2015. aastal ehk 9 aastat tagasi. Sellest ajast saadik on Eesti toidu THI kokku tõusnud 67%. 2024. aastal peaks Eesti THI kohaselt olema laevapere liikmele ja tsiviilõhusõiduki meeskonnaliikmele reisil viibimise ajal antava toitlustamise maksuvaba piirmäär 16,7 eurot päevas ning 2025. aastal 17,3 eurot päevas. Võttes arvesse, et piirmäärasid ei uuendata igal aastal, muudetakse toitlustamise maksuvaba piirmäär 20 eurole päevas.

Eelnõu § 2 punktidega 4 ja 5 (TuMS § 32 lõige 2 ja TuMS § 48 lg 5) muudetakse senist praktikat, mille kohaselt on töötervishoiuga seotud kulud maksuvabad ainult siis, kui tööandja on läbinud kõik seaduses nõutud protseduurid nagu näiteks kirjaliku riskianalüüsi koostamine või töötervishoiuarsti ettekirjutuse olemasolu.

Kehtiva sõnastuse kohaselt on kulu ettevõtlusega seotud, kui see tuleneb töötervishoiu ja tööohutuse seaduse (edaspidi *TTOS*) § 13 lõikest 1. Uue sõnastuse kohaselt on ettevõtlusega seotud (st maksuvabad) ka kõik *mõistlikud ja vajalikud kulud, mida tööandja teeb tervisele ohutu töökeskkonna loomiseks ja tagamiseks ning töötervishoiu ja tööohutuse nõuete täitmiseks, sealhulgas töötervishoiu ja tööohutuse seadusest tulenevate kohustuste täitmiseks*. Sõna „sealhulgas“ rõhutab, et maksuvaba võib olla ka selline kulu, mille tegemist TTOS otseselt ette ei näe, kuid mis on konteksti arvestades mõistlik ja vajalik.

Punkti 5 eesmärk on parema õigusselguse tagamine. Praktikas aetakse tihti segi mõistete „erisoodustus“ ja „ettevõtlusega seotud kulu“ omavaheline seos. Kulude seotus ettevõtlusega on reegel, mis on suunatud eraõiguslikele isikutele, kes maksavad tulumaksu oma kasumilt (FIE ja äriühingud), samas kui erisoodustuse mõiste koos sellega kaasnevate erandite ja vabastustega on oluliselt laiem rakendusala, hõlmates kõiki tööandjaid, mh ka MTÜ-sid ja avalikku sektorit. Kuna TuMS § 32 lõikes 2 sisalduv viide TTOSile on sisuliselt ka erisoodustuste maksustamist reguleeriv norm, siis õigusselguse huvides on vaja lisada TuMS § 48 lõikesse 5 asjakohane viide.

Eelnõu § 2 punktidega 6, 7 ja 8 (TuMS § 48 lõige 5⁵) muudetakse töötaja tervise edendamiseks tehtavate kulutuste maksuvabastuse regulatsiooni.

Kehtiva seaduse kohaselt on piirmäär 100 eurot töötaja kohta kvartalis, muudatuse kohaselt on piirmäär 400 eurot aastas.

Aasta kokkuvõttes jääb piirmäär samaks, kuid tööandja ja ka töötaja saavad rohkem vabadust piirmäära kasutamisel ning ühtlasi väheneb halduskoormus. Praktikas on tekkinud näiteks arusaamatusi sellest, kas piirmäära tuleks arvutada kassapõhiselt või tekkepõhiselt (kas spordiürituse toimumise aja järgi, arve väljastamise või selle tasumise aja järgi). Praktikas on ka selgunud, et erinevat tüüpi töötajad vajavad erinevaid tervise edendamise meetmeid, eriti suur erisus on peamiselt füüsilise töö ja peamiselt kontoritöö tegijate puhul. Näiteks füüsilise töö tegijatel võib pigem vaja minna ühekordseid suuremaid summasid, kuna nende keha talub töö tegemise ajal rohkem koormust ja võimalike pingete tõhusaks leevendamiseks tuleb läbida erinevaid protseduure korduvalt.

Aastapõhine arvestus tagab ka spordialade vahel võrdsema kohtlemise, sest näiteks erinevatel aastaaegadel kulub erinevate spordialade harrastamiseks raha erinevalt. Lisaks on aastapõhise arvestuse puhul võimalik töötajal soetada spordiklubi aastane pakett või tööandjal töötaja eest tasuda ühekordselt ravikindlustuslepingu kindlustusmakse kogu aasta eest, mis võib kokkuvõttes tulla soodsam kui kvartaalsete maksete tasumisel.

Maksuvabade kulude loetelus tehakse mõned muudatused, mis vastavad reaalsele tervise edendamiseks tehtavate kulude katmise vajadustele. Eelnõuga ei muudeta lisatingimust, mille kohaselt peab tööandja võimaldama neid hüvesid kõikidele töötajatele.

Kulud, mida saab maksuvabalt katta, on järgmised:

- 1) avaliku rahvaspordiürituse osavõtutasu;
- 2) sportimis- või liikumispäiga regulaarse kasutamisega või massaažiga otseselt seotud kulutused;
- 3) tööandja olemasolevate spordirajatiste ülalpidamiseks tehtavad kulutused;
- 4) kulutused tervishoiukorralduse infosüsteemi kantud tervishoiutöötajate või kutset või erialast pädevust omava spetsialisti osutatud teenustele;
- 5) ravikindlustuslepingu kindlustusmakse.“

Kulutuste loetelusse lisatakse massaažiga otseselt seotud kulutused. Massaaži kulutuste maksuvaba hüvitamine on olnud maksumaksjate sooviks juba aastaid, kuna massaaž on üks kättesaadavamaid ja lihtsamaid viise, kuidas nii kontoritöötajate kui ka füüsilise töö tegijate tervist edendada. Samuti soovivad massaaži sageli töötervishoiu arstid, märkides selle ka tervishoiu otsusele. Massaaži abil on võimalik ennetada või leevendada töö tõttu tekkinud kergemaid vaevuseid. Massaaži all antud seaduse tähenduses käsitletakse ka seadmega või seadme abil tehtavaid massaaže, näiteks rullmassaaž või LPG massaaž.

Hetkel on kehtiva regulatsiooni kohaselt võimalik maksuvabalt katta kulutusi tervishoiukorralduse infosüsteemi kantud või vastavat kutsetunnistust omava taastusrsti, füsioterapeudi, tegevusterapeudi, logopeedi või kliinilise psühholoogi teenustele. Eelnõu muudatuse kohaselt on võimalik maksuvabalt katta kulutusi tervishoiukorralduse infosüsteemi kantud tervishoiutöötaja või kutset või erialast pädevust omava spetsialisti osutatud teenustele.

Muudatusega tehakse punkti sõnastus üldisemaks ning avaramaks. Selle kohaselt on võimalik lisaks taastusraviarsti jt teenustele katta ka teiste tervishoiutöötajate poolt osutatud teenuseid, mis on inimese tervislikust seisundist tulenevalt vajalikud, näiteks meditsiiniõe poolt pakutavat nõustamisteenust, ja teenust, mis on osutatud erialaspetsialisti poolt. On oluline, et teenuse osutamisel oleks spetsialistil olemas kutsetunnistus, mis on registreeritud Kutseregistris vastavalt seal kinnitatud kutsele või tõendab hariduslikult omandatud pädevust. Näiteks on viimasel juhul võimalik kulutusi katta ka füsioterapeudi poolt osutatud teenuste puhul.

Eelnõu § 2 punktiga 9 (TuMS § 48 lõige 5⁶ punkt 2) muudetakse tööandja poolt töölepingu alusel töötava töötaja majutamiseks tehtud kulutuste maksuvaba määra. Hetkel ei loeta erisoodustuseks, kui kulutused majutatava töötaja kohta on kuni 200 eurot kalendrikuus majutamise korral Tallinnas või Tartus ja kuni 100 eurot muudel juhtudel. Eelnõu kohaselt ei loeta erisoodustuseks kui kulutused majutatava töötaja kohta on kuni 500 eurot kalendrikuus majutamise korral Tallinnas või Tartus ja kuni 250 eurot muudel juhtudel.

Muudatus on vajalik, kuna viimati muudeti töötaja maksuvaba majutamise piirmäärasid 2006. aastal ehk 18 aastat tagasi. Sellest ajast saadik on Eesti THI kokku tõusnud 133,3%. 2024. aastal peaks Eesti THI prognoosi kohaselt olema kulutused isiku majutamise kohta kalendrikuus Tallinnas ja Tartus 467 eurot ning muudel juhtudel 223 eurot. 2025. aastal peaksid need kulud olema prognoosi kohaselt Tallinnas ja Tartus 491 eurot ning muudel juhtudel 246 eurot. Võttes arvesse, et piirmäärasid ei uuendata igal aastal, tõstetakse töötaja majutamise maksuvaba piirmäär kalendrikuus Tallinnas ja Tartus 500 eurole ja muudel juhtudel 250 eurole.

Eelnõu § 2 punktiga 10 (TuMS § 49 lõige 1) muudetakse reklaami eesmärgil üle antud kauba ja teenuse osutamise tulumaksuga maksustamist. Hetkel ei maksustata tulumaksuga reklaami eesmärgil üle antud kaupa ega osutatud teenust, mille väärtus ilma käibemaksuta on kuni 10 eurot. Eelnõu kohaselt võib kauba või teenuse maksimaalne maksuvaba piirmäär olla ilma käibemaksuta kuni 21 eurot.

Muudatus on vajalik, kuna viimati muudeti reklaami eesmärgil üle antud kauba ja teenuse osutamise tulumaksuga maksustamise piirmäärasid 2006. aastal ehk 18 aastat tagasi. Sellest ajast saadik on Eesti THI kokku tõusnud 108,3%. 2024. aastal peaks Eesti THI prognoosi kohaselt olema tulumaksuvabalt reklaami eesmärgil võimalik üle anda kaupa või osutada teenust, mille väärtus ilma käibemaksuta on kuni 21 eurot ning 2025. aastal kuni 22 eurot. Võttes arvesse, et piirmäärasid ei uuendata igal aastal, võib eelnõu kohaselt reklaami eesmärgil tulumaksuvabalt üle anda kaupa või osutada teenust, mille väärtus ilma käibemaksuta on kuni 21 eurot.

Eelnõu § 2 punktiga 11 (TuMS § 49 lõige 4) muudetakse residendist juriidilise isiku poolt tehtud väljamaksete tulumaksuga maksustamist, mis on seotud külaliste või koostööpartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või meelelahutusega. Hetkel kehtiva regulatsiooni järgi ei maksustata tulumaksuga tulumaksusoodustusega ühingute nimekirja kantud ühingu väljamakseid seoses külaliste või koostööpartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või meelelahutusega. Muu residendist juriidilise isiku puhul ei maksustata neid väljamakseid kuni 32 euro ulatuses kalendrikuus. Eelnõu kohaselt võib neid väljamakseid teha muu residendist juriidiline isik tulumaksuvabalt kuni 50 euro ulatuses kalendrikuus.

Muudatus on vajalik, kuna viimati muudeti külaliste või koostööpartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või meelelahutusega seotud tulumaksuvabade väljamaksete piirmäärasid 2018. aastal ehk kuus aastat tagasi. Sellest ajast saadik on Eesti THI kokku tõusnud 44,2%. 2024. aastal peaks Eesti THI prognoosi kohaselt olema tulumaksuvabalt võimalik teha neid väljamakseid kuni 46 euro eest ning 2025. aastal kuni 48 euro eest kalendrikuus. Võttes arvesse, et piirmäärasid ei uuendata igal aastal, võib eelnõu kohaselt külaliste või koostööpartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või meelelahutusega seotud tulumaksuvabasid väljamakseid teha kuni 50 euro ulatuses kalendrikuus.

Eelnõu § 2 punktiga 12 (TuMS § 49 lõige 6 punkt 4 ja 5) muudetakse tulumaksusoodustusega ühingute nimekirja kantud isiku poolt tulumaksuvabalt põhikirjalistel eesmärkidel tehtud kingituste piirmäärasid. Hetkel on nimetatud isiku poolt noorte püsilaagris või noorte projektlaagris osalejale kingitud meened kuni 32 euro ulatuses laagris osaleja kohta ning spordivõistlusel osalejale võistlusel kingitud meened kuni 32 euro ulatuses võistlusel osaleja kohta tulumaksust vabastatud. Eelnõu kohaselt tõstetakse mõlemad piirmäärad 85 eurole.

Muudatus on vajalik, kuna viimati muudeti nimetatud piirmäärasid 2000. aastal ehk 24 aastat tagasi. Sellest ajast saadik on Eesti THI kokku tõusnud 158,9%. 2024. aastal peaks Eesti THI

prognoosi kohaselt olema tulumaksuvabalt võimalik kinkida meeneid, mille väärtus on kuni 83 eurot ning 2025. aastal kuni 86 eurot. Võttes arvesse, et piirmäärasid ei uuendata igal aastal, võib eelnõu kohaselt tulumaksusoodustusega ühingute nimekirja kuuluv ühing kinkida noorte laagris või spordivõistlusel osalejale tulumaksuvabalt meeneid, mille väärtus on kuni 85 eurot osaleja kohta.

Eelnõu §-ga 3 on sätestatud seaduse jõustumine.

Eelnõu § 1 jõustub üldises korras. Maksukorralduse seadus näeb ette, et maksuseaduse, selle muudatuse vastuvõtmise ja jõustumise vahele peab üldjuhul jääma kuus kuud. Seda ennekõike seepärast, et maksumuudatustel on reeglina ulatuslik mõju, puudutades suurt hulka inimesi. Sestap on Riigikogu kehtestanud MKS §-s 4¹ reegli, mille järgi tuleb üldjuhul jätta maksuseaduse muudatuse vastuvõtmise ja jõustumise vahele kuus kuud.

Õiguspärase ootuse põhimõtte eiramine on teatud juhtudel lubatav. Samuti ei ole absoluutne MKS-i nõue, kui selleks on väga kaalukad põhjused. Seda näiteks olukorras, kus esinevad erakordsed asjaolud, mille tekkimise riskiga ei saanud seadusandja varem arvestada. Kuue kuu mõte on, et anda maksukohustuslastele piisavalt aega oma tegevuse ümberkorraldamiseks. Kuid seekord muudetakse sätteid, mis ei ole veel jõustunud, mistõttu on mõistlik eeldada, et maksumaksjad ei ole veel asunud ümberkorraldusi tegema.

Eelnõu esimesel paragrahvil on märkimisväärne mõju 2025. aasta riigieelarvele ja seeläbi riigi toimimisele, mistõttu on tegu äärmiselt kiireloomulise eelnõuga. Sellest tulenevalt on vajalik teha käesoleval juhul maksuseaduse muudatuse jõustumisel erand ja seaduse vastuvõtmise ning jõustumise vahele jääb vähem kui kuus kuud.

Eelnõu § 2 jõustub 1. jaanuaril 2025. a, kuna eelnõu muudab erinevate maksuvabastuste piirmäärasid, mis on olnud kuni 24 aastat muutmata. Muudatused on maksumaksjale soodsad ja nende rakendamine ei nõua ettevalmistusperioodi.

4. Eelnõu terminoloogia

Eelnõu ei sisalda uusi termineid.

5. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele

Eelnõu vastab Euroopa Liidu õigusele.

6. Seaduse mõjud

6.1. Kavandatav muudatus: kahaneva maksuvaba tulu kaotamise ja ühtse maksuvaba tulu tõusu ühe aasta võrra edasi lükkamine

Sihtrühmaks on kõik füüsilised isikud, kelle maksustatav tulu ületab 654 eurot kuus või 7848 eurot aastas.

Mõju ulatus sõltub füüsilise isiku sissetuleku suurusest. Kui inimese igakuine sissetulek jääb alla 1200 €, saab ta maha arvata maksuvaba tulu 654 € kuus. Kui isiku igakuine sissetulek jääb vahemikku 1200–2100 €, siis sõltub tema maksuvaba tulu suurus sissetuleku suurusest. Maksuvaba tulu suurus arvutatakse järgmise valemi kohaselt: $7848 - 7848 / 10 \times 800 \times$

(tulu summa – 14 400). Isik, kelle sissetulek on suurem kui 2100 €, maksuvaba tulu kasutada ei saa.

Kuna 2025. aastal jääb kehtima kahanev maksuvaba tulu, on allolevas tabelis 1 näidatud, millist mõju omab see erinevate sissetulekutega inimestele.

Tabel 1. Kahaneva maksuvaba tulu mõju

	2025			
Igakuine sissetulek	1200	1400	1800	2200
Maksuvaba tulu	654	509	218	0
Tulumaksu määr	22%			
Tulumaksu kohustus	111	185	334	467
Tulumaksu osa palgast	9,2%	13,2%	18,5%	21,2%

2026. aastast jõustub ühtne maksuvaba tulu ehk kaotatakse kahanev maksuvaba tulu. Allolevast tabelist 2 on näha, et võrreldes 2025. aastaga omab muudatus madalama sissetulekuga inimestele väiksemat mõju. Nende tulumaksukohustuse suurus ei muutu märkimisväärselt. Eelnõu mõju on keskmine üle keskmise sissetulekuga inimeste puhul.¹⁴

Tabel 2. Ühtse maksuvaba tulu mõju

	2026			
Igakuine sissetulek	1200	1400	1800	2200
Maksuvaba tulu	700	700	700	700
Tulumaksu määr	22%			
Tulumaksu kohustus	100	143	228	313
Tulumaksu osa palgast	10,4%	12,2%	14,7%	16,2%

Mõju avaldumise sagedus on igakuine. Kuivõrd füüsilise isiku kahaneva maksuvaba tulu kaotamine ja maksuvaba tulu tõus lükkub aasta võrra edasi, arvatakse väiksem maksuvaba tulu füüsiliste isikute maksustatavast tulust maha jooksvalt enne tulumaksu kinnipidamist. Seega avaldavad kahaneva maksuvaba tulu kaotamise ja maksuvaba tulu tõusu edasilükkamine mõju füüsilise isiku tulule igakuiselt.

Ebasoovitavate mõjude risk on väike, kuna säilib kehtiv olukord ühe aasta võrra kauem kui eelmise, veel jõustumata, seadusemuudatusega plaanis oli.

6.2. Kavandatav muudatus: välislähetuse päevaraha maksuvaba piirmäära muutmine

Kaasnev mõju: mõju majandusele (maksumaksjate kulud)

¹⁴ Arvutuste juures ei ole arvestatud 2026. aastal jõustuva julgeolekumaksuga (2%).

Sihtrühm. Tööandjad, kes lähetavad töötajaid välisriikidesse.

Mõju ulatust ei ole võimalik täpselt prognoosida, kuna muudetakse üksnes välislähetuse päevaraha ülemist piirmäära. Iga tööandja otsustab vastavalt päevaraha määra vahemikule ise, kui suurt päevaraha soovib oma töötajaid välisriiki lähetades maksta.

Mõju avaldumise sagedus on keskmine, kuna tööandjal on võimalik valida, kas ta soovib välislähetuses käivatele töötajatele suuremat päevaraha maksta. Välislähetused võivad olla nii reeglipäraselt aset leidvad kui ebareeglipärased ja sõltuvad tööandja tegevusalast. Mõju avaldub aga üksnes siis, kui töötaja lähetatakse riiki, mille puhul tööandja leiab, et senisest kõrgem päevamäär on õigustatud. Seetõttu on mõju avaldumise sagedus pigem raskesti ennustatav ning sõltub tööandjate tehtavatest valikutest.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

Kaasnev mõju: mõju majandusele (välislähetuses käivad töötajad)

Sihtrühm. Töötajad, kellele tööandja maksab välislähetuses käijale senisest suuremat päevaraha.

Mõju ulatust ei ole võimalik täpselt prognoosida, kuna välislähetuse päevaraha suurendamine on tööandja valik. Küll aga võib eeldada, et muudatus võimaldab senisest paremini arvestada töötajate erinevatesse riikidesse saatmise korral nende võimalikke lisakulutusi ja võib suurendada töötajate üldist rahulolu oma tööga.

Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna tööandjal on võimalik otsustada, kui suures summas ta soovib välislähetuses käivatele töötajatele päevaraha maksta. Mõju avaldub üksnes siis, kui töötaja lähetatakse riiki, mille puhul tööandja leiab, et senisest kõrgem päevamäär on õigustatud. Kuna välislähetused on üldjuhul ebareeglipärased ning konkreetse muudatuse mõju avaldub üksnes juhul, kui kõrgemat määra ka tegelikult rakendatakse, siis pigem avaldub mõju keskmise töötaja vaatest siiski ebareeglipäraselt ehk harva.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

Kaasnev mõju: mõju riigiasutustele ja kohaliku omavalitsuse korraldusele

Sihtrühm: Riigiasutused, kelle töötajad käivad välislähetuses.

Mõju ulatust ei ole võimalik täpselt prognoosida, kuna välislähetuse päevaraha suurendamine on tööandja valik ning ei ole teada kui paljud riigiasutused soovivad päevaraha suurendada.

Mõju avaldumise sagedus on keskmine, kuna riigiasutusel on võimalik valida, kas ta soovib välislähetuses käivatele töötajatele suuremat päevaraha maksta. On keeruline mõju avaldumise sagedust täpsemalt prognoosida. Kuigi riigiasutused keskmiselt saadavad oma töötajaid lähetusse pigem reeglipäraselt, pole teada, kas eelnõuga kehtestatavat suuremat piirmäära hakataks ka kasutama.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

6.3. Kavandatav muudatus: isikliku sõiduauto kasutamise hüvitis tööülesannete täitmisel

Kaasnev mõju: mõju majandusele (tööandjate kulud)

Sihtrühm. Tööandjad, kelle töötajad teevad tööga seotud sõite isikliku sõiduautoga.

Mõju ulatus on keskmine, kuna puudutab kõiki tööandjaid, kelle töötajad teevad töösõite isikliku sõiduautoga. Seejuures ei kohusta piirmäära tõstmine maksma suuremat hüvitist ehk see on tööandja vaba valik.

Mõju avaldumise sagedust on raske prognoosida, kuna sõltub konkreetsest ettevõttest ja sellest, kas ettevõtte hakkab kõrgemat määra ka reaalselt rakendama.

Ebasoovitavate mõjude risk on väike, kuna paljudel tööandjatel ei ole ettevõttele kuuluvaid sõiduautosid ning seega on neil võimalus lasta töötajal teha isikliku sõiduautoga töösõite ning maksta selle eest hüvitist. Selle asemel võib ettevõtja otsustada osta või rentida ettevõttele auto, kui see kulu on hüvitisest väiksem.

Kaasnev mõju: mõju majandusele (isiklikku sõiduautot kasutavad töötajad)

Sihtrühm. Töötajad, kes teevad tööga seotud sõite isikliku sõiduautoga.

Mõju ulatust ei ole võimalik täpselt prognoosida, kuna ei ole teada, kui paljud tööandjad jätkuvalt soovivad, et töötajad teeksid töösõite oma isikliku autoga. Küll aga võib eeldada, et töötajad on rohkem motiveeritud oma isiklikku autot töösõitudeks kasutama, kuna suurem hüvitis katab paremini kütusekulu ning auto igapäevase kulumise töösõitude ajal.

Mõju avaldumise sagedust on raske prognoosida, see sõltub nii töötaja võimalusest isiklikku sõiduautot töösõitudeks kasutada kui ka sellest, kas tööandja seda võimaldab. Lisaks on raske prognoosida, kas ja kui võrd tööandjad kõrgemat piirmäära rakendama hakkavad.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

Kaasnev mõju: mõju riigiasutustele ja kohaliku omavalitsuse korraldusele

Sihtrühm: Riigiasutused ja kohalikud omavalitsused, kelle töötajad kasutavad töösõitude tegemiseks isiklikku autot.

Mõju ulatus on väike, kuna puudutab neid riigiasutusi ja kohalikke omavalitsusi, kes soovivad rakendada kõrgemat piirmäära ning kelle töötajad teevad töösõite isikliku sõiduautoga.

Mõju avaldumise sagedus on keskmine, kuna riigiasutusel on võimalik valida, kas ta soovib, et töötaja kasutaks ka edaspidi töösõitude tegemiseks isiklikku autot või antakse talle vajalike sõitude tegemiseks riigiasutusele kuuluv auto või lahendatakse transpordivajadus muul viisil.

Ebasoovitavate mõjude risk on väike, kuna kõigil riigiasutustel ei ole piisavalt neile kuuluvaid sõiduautosid ning seega on nendel asutustel võimalik töötajale isikliku sõiduauto kasutamise eest suuremat hüvitist maksta.

6.4. Kavandatav muudatus: laevapere liikme ja tsiviilõhusõiduki meeskonnaliikme reisirisikuvõimaluste ajal antava toitlustamise maksuvaba piirmäära muutmine

Kaasnev mõju: mõju majandusele (ettevõtete kulud)

Sihtrühm. Tööandjad, kelle töötajad on laevapere liikmed või tsiviilõhusõiduki meeskonnaliikmed.

Mõju ulatus on keskmine, kuna puudutab neid tööandjaid, kes soovivad suurendada maksuvaba piirmäära oma laevapere liikmete või tsiviilõhusõiduki meeskonnaliikmete toitlustamisel. Tööandjal on võimalik valida, kas ta soovib võimaldada oma töötajatele paremat ja kallimat toitu. Kuna toidu hinnad on viimastel aastatel märkimisväärselt kasvanud, siis ilmselt on tööandjatel suurema maksuvaba piirmääraga võimalik lihtsamalt oma töötajaid toitlustada.

Mõju avaldumise sagedus on igapäevane, kuna laevapere ja tsiviilõhusõiduki meeskonnaliikmete toitlustamine on igapäevane tegevus ning on suur tõenäosus, et seda võimalust seetõttu ka kasutatakse.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

6.5. Kavandatav muudatus: tervise edendamiseks tehtavate kulutuste hüvitamine

Kaasnev mõju: Majanduslikud mõjud – mõju ettevõtluskeskkonnale ja ettevõtete tegevusele

Sihtrühm. Muudatus avaldab mõju tööandjatele, kes on maksnud töötajate eest või hüvitanud neile tervise edendamiseks tehtavaid kulutusi, mille hüvitamine ei ole seni olnud maksust vabastatud.

Maksu- ja Tolliametilt saadud andmete kohaselt kasutas 2021. aastal neli protsenti kõigist tööandjatest töötajate tervise edendamise kulude hüvitamise võimalust. Nendest omakorda kõigest viis protsenti kasutas ära kogu 400 eurot ning üle 400 euro aastas hüvitas kümme protsenti nendest tööandjatest. Keskmine hüvitise suurus töötaja kohta oli 93 eurot aastas.

2022. aastal kasutas viis protsenti kõigist tööandjatest töötajate tervise edendamise kulude hüvitamise võimalust. Nendest omakorda kõigest 8 protsenti kasutas ära kogu 400 eurot ning üle 400 euro aastas hüvitas 11 protsenti nendest tööandjatest. Keskmine hüvitise suurus töötaja kohta oli 183 eurot aastas.

2021. aastal kasutas viis protsenti kõigist tööandjatest töötajate tervise edendamise kulude hüvitamise võimalust. Nendest omakorda kõigest kümme protsenti kasutas ära kogu 400 eurot ning üle 400 euro aastas hüvitas 11 protsenti nendest tööandjatest. Keskmine hüvitise suurus töötaja kohta oli 215 eurot aastas.

Kuna töötajate tervist edendavate tööandjate osakaal näib väike, peaks pärast muudatuste jõustumist see arv suurenema.

Lisaks avaldab muudatus mõju ettevõtjatele, kes tervist edendavaid teenuseid pakuvad.

Mõju ulatus on keskmine, kuna enne muudatuste jõustumist osad tööandjad juba võimaldavad töötajatele tervise edendamise kulude hüvitamist ning nende puhul hüvitatavate teenuste ring üksnes laieneb. Nende tööandjate puhul, kes hetkel kulutuste hüvitamist võimaldanud ei ole, peaks maksusoodustuse kasutamise aktiivsus tõusma.

Muudatus vähendab soodustust rakendavate maksumaksjate halduskoormust, kuna hüvitise kasutamist ei pea enam kvartaalselt jälgima, vaid piisab aasta lõikes jälgimisest.

Ettevõtted, kes pakuvad teenuseid, mis kvalifitseeruvad tervise edendamisega seotud maksuvabastuse alla, võivad maksusoodustusest saada olulist kasu eelkõige klientide arvu tõusu tõttu. Kui tööandjatel on edaspidi võimalik töötajaid motiveerida ka tervise edendamiseks ette nähtud rahaliselt hinnatava hüvega, kandmata seejuures maksukoormust, võib see kasvatada töötajate huvi oma tervise eest hoolitseda. Lisanduvad rahalised vahendid võivad tekitada ettevõtetele motivatsiooni investeerida, luues uusi sportimisvõimalusi piirkondadesse, kus on vastava teenuse jaoks olemas nõudlus, mis läbi võib erinevates piirkondades elavatel inimestel tekkida senisest rohkem vaba aja veetmise võimalusi.

Mõju avaldumise sagedus soodustust kasutavate tööandjate jaoks on keskmine, kuna maksusoodustuse kasutamist töötajate lõikes tuleb deklareerida vaid üks kord aastas 1. veebruariks. Tööandjal lasub kohustus pidada aasta jooksul kasutatud piirmäära osas töötajate lõikes detailset arvestust.

Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud, kuna muudatus tehakse eelkõige tööandjate ettepanekul ja maksusoodustuse kasutamise üle otsustab tööandja.

Kaasnev mõju: Sotsiaalsed ja demograafilised mõjud – mõju tervisele ja tervishoiule; mõju tööhõivele, töösuhte olemusele ja sisule ning töötingimustele, sh töötervishoid ja tööohutus.

Sihtrühm. Töötajad, kellele tööandja võimaldab tervise edendamise maksusoodustuse hulka kuuluvaid tegevusi.

Mõju ulatust ei ole võimalik täpselt prognoosida, kuna maksusoodustuse näol on tegemist tööandja valikuga. Samas, kuna töötajad on alates 2018. aastast just enim tundnud huvi võimaluse vastu hüvitada maksuvabalt massaažile tehtud kulutused, võib eeldada, et mõju ulatus laieneb võrreldes kehtiva seadusega. Võib ka eeldada, et töötajad, nähes, et tööandja on valmis kulusid katma, on motiveeritumad oma tervise eest ka ise enam hoolitsema, mis toob kaasa positiivse mõju rahvatervisele. Samuti võib töötajal tekkida soov ühineda teiste töötajatega näiteks meeskonnaspordi üritustel, mis kokkuvõttes arendab meeskonnatööoskusi.

Mõju avaldumise sagedus sõltub nii tööandja otsusest kui ka iga töötaja enda valikutest ja soovidest, mistõttu sagedust ei ole võimalik üheselt hinnata.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

Kaasnev mõju: mõju riigiasutuste korraldusele

Sihtrühm. Muudatus avaldab mõju Maksu- ja Tolliametile.

Mõju ulatus on väike, kuna tervise edendamise maksusoodustuse kasutamine tuleb deklareerida ühe korra aasta kohta järgneva aasta veebruarikuus ning märkida tuleb soodustust

kasutanud töötajate arv ja summa. Muudatus ei mõjuta Maksu- ja Tolliameti halduskoormust, kuna andmete töötlemine on automatsiseeritud.

Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna deklareerimiskohustus on vaid üks kord aastas.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud. Eelduslikult jääb muudatuse tulemusel maksudena laekumata kuni 0,5 miljonit eurot.

6.6. Kavandatav muudatus: tööandja ettevõtlusega seotud kulutuste tegemine töölepingu alusel töötava töötaja majutamiseks

Kaasnev mõju: mõju majandusele (maksumaksjate kulud, Eesti majutusasutused)

Sihtrühm. Tööandjad, kelle töötajad vajavad majutust, kuna nende töökoht asub kodust kaugemal kui 50 kilomeetrit ja poleks otstarbekas nii pikki vahemaid iga päev läbida. Lisaks ka Eesti majutusasutused, mis pakuvad majutusteenust.

Mõju ulatust ei ole võimalik täpselt prognoosida, kuna muudetakse üksnes töötaja majutamise kulu piirmäära. Iga tööandja otsustab vastavalt määra ülempiirile ise, mis hinnaga majutust soovitakse töötajale pakkuda. Seejuures on piirmäära märkimisväärne suurenemine abiks majutuse pakkumisel, kuna seni kehtinud piirmäärad ei ole vastavuses üüriturul kehtivate hindadega. Seetõttu mõjub muudatus positiivselt ka Eesti majutusasutusi.

Mõju avaldumise sagedus on keskmine, kuna tööandjal on edaspidi oluliselt lihtsam mahutada töötaja majutuse kulud maksuvaba piirmäära sisse. On võimalik, et Eesti majutusasutuste teenust hakatakse rohkem kasutama.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

6.7. Kavandatav muudatus: reklaami eesmärgil üle antud kauba ja teenuse osutamise maksuvaba piirmäära tõstmine

Kaasnev mõju: mõju majandusele (ettevõtete kulud)

Sihtrühm. Ettevõtted, kes soovivad reklaami eesmärgil üle anda kaupu või osutada teenuseid.

Mõju ulatus on keskmine, kuna puudutab neid tööandjaid, kes soovivad reklaami eesmärgil kallemaid kingitusi teha. Ettevõtjal on märkimisväärselt suurem piirmäär, mille ulatuses on võimalik maksuvabalt reklaami eesmärgil kingitusi teha. Seega suureneb valikuvõimalus, milliseid kingitusi teha. Seejuures ei ole kohustust reklaami eesmärgil kingitusi teha või kasutada ära kogu piirmäär.

Mõju avaldumise sagedust on keeruline hinnata, kuna tegemist on ettevõtja valikuvabadusega.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

6.8. Kavandatav muudatus: külaliste või koostööpartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või meelelahutusega seotud kulutuste maksuvaba piirmäära tõstmine

Kaasnev mõju: mõju majandusele (ettevõtete kulud)

Sihtrühm. Ettevõtjad, kes soovivad külalisi või koostööpartnereid võõrustada.

Mõju ulatus on väike, kuna ettevõtjale kohaldatav maksuvaba piirmäär külaliste või koostööpartnerite võõrustamiseks suureneb minimaalselt ning ei oma suurt mõju arvestades THI tõusu viimaste aastate jooksul.

Mõju avaldumise sagedus sõltub konkreetsest ettevõtjast ning tema tehtavatest valikutest.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

6.9. Kavandatav muudatus: tulumaksusoodustusega ühingute nimekirja kuuluva isiku poolt noorte laagris või spordivõistlusel osalejale tulumaksuvabalt kingitud meenete maksuvaba piirmäära tõstmine

Kaasnev mõju: mõju majandusele (MTÜde kulud)

Sihtrühm. MTÜd, kes soovivad noortelaagris või spordivõistlusel osalejale tulumaksuvabalt meeneid kinkida. Tulumaksusoodustusega ühingute nimekirjas on 2727 ühingut, kuid sihtrühm on oluliselt väiksem, kuna enamus neist ei tegele noorte laagrite või spordivõistluste korraldamisega ega kingi noorte laagris või spordivõistlusel osalejatele meeneid.

Mõju ulatus on väike, kuna kõrgema määra rakendamine on vabatahtlik ehk sõltub MTÜde soovist. Muudatus ei kohusta neid kinkima kallimaid meeneid kui praegu.

Mõju avaldumise sagedus on väike või keskmine, kuna oleneb meenete kinkimise sagedusest.

Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud.

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

7.1. Tulumaksuseaduse ja kaitseväeteenistuse seaduse muutmise seaduse muutmine

Eelnõu rakendamine eeldab muudatusi Maksu- ja Tolliameti e-maksuameti infosüsteemis. Eeldatav IT kulu jääb alla 10 000 euro. Maksu- ja Tolliameti hinnangul saavad nad vajalikud arendustööde kulud katta oma eelarvest. Sestap ei ole vaja täiendavaid ressursse.

Tabelis 3 on näidatud eelnõu mõju riigieelarve tuludele. Tabelis on võrreldud veel jõustumata seaduse muudatust käesoleva eelnõuga tehtava muudatusega.

Tabel 3. Mõju riigieelarve tuludele – kahaneva maksuvaba tulu kaotamine ja ühtne maksuvaba tulu 700€ (välja arvatud vanaduspensionistidele) alates 2026. aastast

	2025	2026	2027	2028
Maksuküüru kaotamine ja ühtne maksuvaba tulu 700€ tööeliste alates 2025	-476	-446	-466	-484
Maksuküüru kaotamine ja ühtne maksuvaba tulu 700€ tööeliste alates 2026	0	-495	-466	-484

Maksuküüru kaotamise ühe aasta võrra edasi lükkamise mõju, mln €	476	-49	0	0
---	------------	------------	----------	----------

Allikas: Rahandusministeerium

Tabel 4. Mõju valitsussektori eelarvepositsioonile

	2024	2025	2026	2027	2028
Valitsussektori eelarvepositsioon (Rahandusministeeriumi 2024.a suveprognoosi kohaselt), % SKPst	-3,0	-4,4	-4,2	-4,4	-3,8
Maksuküüru kaotamise edasi lükkamise mõju, % SKPst		1,1	-0,1		

Allikas: Rahandusministeerium

7.2. Tulumaksuseaduse muutmine

7.2.1. Välislähetuse päevaraha maksuvaba piirmäära muutmine

Eelnõu rakendamiseks ei ole vaja teha muudatusi Maksu- ja Tolliameti infosüsteemides. Kohaliku omavalitsuse üksuse töökoormus ei muutu.

Muudatuse mõju riigieelarvele on marginaalne.

7.2.2. Isikliku sõiduauto kasutamise hüvitis tööülesannete täitmisel

Eelnõu rakendamiseks ei ole vaja teha muudatusi Maksu- ja Tolliameti infosüsteemides. Kohaliku omavalitsuse üksuse töökoormus ei muutu.

Eelduslikult jääb muudatuse tulemusel maksudena laekumata kuni 1,5 miljonit eurot.

7.2.3. Laevapere liikme ja tsiviilõhusõiduki meeskonnaliikme reisiril viibimise ajal antava toitlustamise maksuvaba piirmäära muutmine

Eelnõu rakendamiseks ei ole vaja teha muudatusi Maksu- ja Tolliameti infosüsteemides. Kohaliku omavalitsuse üksuse töökoormus ei muutu.

Muudatuse mõju riigieelarvele on marginaalne.

7.2.4. Tervise edendamiseks tehtavate kulutuste hüvitamine

Eelnõu rakendamiseks ei ole vaja teha muudatusi Maksu- ja Tolliameti infosüsteemides. Kohaliku omavalitsuse üksuse töökoormus ei muutu.

Eelduslikult jääb muudatuse tulemusel maksudena laekumata kuni 0,5 miljonit eurot.

Samas on ka võimalik, et osa tööandjaid võib anda töötajatele palgatõusu asemel võimaluse kasutada maksuvaba soodustust, mille tõttu võib väheneda potentsiaalne maksulaekumine.

Alates aastast 2015 kogutakse andmeid tulu- ja sotsiaalmaksu deklaratsiooni TSD alusel töötajate tervise edendamiseks tehtud kulutuste kohta, mis on maksustatavad kui erisoodustus.

2021. aastal deklareeriti selliseid kulutusi kogusummas 2,1 miljonit eurot, mille pealt tasuti 0,85 miljonit eurot sotsiaalmaksu ja 0,5 miljonit eurot tulumaksu. 2022. aastal deklareeriti selliseid kulutusi kogusummas 3 miljonit eurot, mille pealt tasuti 1,2 miljonit eurot sotsiaalmaksu ja 0,75 miljonit eurot tulumaksu. 2023. aastal deklareeriti selliseid kulutusi kogusummas 3,5 miljonit eurot, mille pealt tasuti 1,5 miljonit eurot sotsiaalmaksu ja 0,9 miljonit eurot tulumaksu.

7.2.5. Tööandja ettevõtlusega seotud kulutuste tegemine töölepingu alusel töötava töötaja majutamiseks

Eelnõu rakendamiseks ei ole vaja teha muudatusi Maksu- ja Tolliameti infosüsteemides. Kohaliku omavalitsuse üksuse töökoormus ei muutu.

Muudatuse mõju riigieelarvele on marginaalne.

7.2.6. Reklaami eesmärgil üle antud kauba ja teenuse osutamise tulumaksuga maksustamine

Eelnõu rakendamiseks ei ole vaja teha muudatusi Maksu- ja Tolliameti infosüsteemides. Kohaliku omavalitsuse üksuse töökoormus ei muutu.

Muudatuse mõju riigieelarvele on marginaalne.

7.2.7. Residendist juriidilise isiku tehtud väljamaksete tulumaksuga maksustamine, mis on seotud külaliste või koostööpartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või meelelahutusega

Eelnõu rakendamiseks on vaja teha muudatusi Maksu- ja Tolliameti infosüsteemides. Kohaliku omavalitsuse üksuse töökoormus ei muutu.

Muudatuse mõju riigieelarvele on ligikaudu 10 000 eurot, mis kulub Maksu- ja Tolliameti infosüsteemides muudatuste tegemisele.

7.2.8. Tulumaksusoodustusega ühingute nimekirja kuuluva isiku poolt noorte laagris või spordivõistlusel osalejale tulumaksuvabalt meenete kinkimine

Eelnõu rakendamiseks ei ole vaja teha muudatusi Maksu- ja Tolliameti infosüsteemides. Kohaliku omavalitsuse üksuse töökoormus ei muutu.

Muudatuse mõju riigieelarvele on marginaalne.

8. Rakendusaktid

Eelnõu rakendamiseks on vaja muuta 14.07.2006 vastu võetud Vabariigi Valitsuse määrust number nr 164 „Teenistus-, töö- või ametiülesannete täitmisel isikliku sõiduauto kasutamise kohta arvestuse pidamise ja hüvitise maksmise kord“.

9. Seaduse jõustumine

Seaduse § 1 jõustub üldises korras ning § 2 jõustub 1. jaanuaril 2025. aastal.

10. Eelnõu koostöölastamine

Eelnõu esitati koostöölastamiseks ministeeriumitele eelnõude infosüsteemi (EIS) kaudu ja arvamuse avaldamiseks Eesti Kaubandus-Tööstuskojale, Eesti Maksumaksjate Liidule, Eesti Töötajate Keskkonnale, Eesti Väike- ja Kesksete Ettevõtjate Assotsiatsioonile ja Ametiühingute Keskkonnale.

Märkustega arvestamise tabel on eelnõu lisas.