

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. Üldjuhul osutab teenuse kas äriühing või füüsiline isik, kes tegutseb füüsilisest isikust ettevõtjana (edaspidi *FIE*) või kasutab ettevõtluskontot. Teatav osa teenustest (nt eluaseme hooldus- ja remonditeenused, lapsehoiuteenus jne) tellitakse füüsilistelt isikutelt, kes eelnimetatud ettevõtlusvormis ei tegutse. Praegu 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 maksuma tasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksleid (kohustuslikku kogumispensioni ja töötuskindlustusmaksleid). Samas tulumaksu kinnipidamise kohustus võlaõigusliku suhte korral puudub. Seega võib füüsiliselt isikult teenuse ostmise 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 – teadmatusest või 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 sotsiaalkindlustusmaksleid tasumise, maksudeklaratsiooni TSD esitamise ning teenuse osutaja TÖR-i kandmise kohustusest. Sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksleid 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 töötuskindlustusmaksleid 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 töötuskindlustusmaksleid maksmise kui ka tööandjaks registreerimise kohustusest, kuna mitteresidendist tööandja ei osale aktiivselt Eesti tööturul. 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 ja vähendab halduskoormust, omades seeläbi ka positiivset mõju riigi majandusele. Diginomaadid panustavad majandusse eeskätt Eestis elamise ja töötamise läbi. Kuna diginomaadide puhul on tegu valdkonna spetsialistidega, siis on nende palgatase kõrgem ja nende kulutused ületavad tõenäoliselt Eesti keskmise leibkonna igakuiseid kulutusi.

Diginomaadide Eestis töötamine omab positiivset mõju ka sellest vaatest, et nad toovad endaga kaasa uusi teadmisi, andes seeläbi lisandväärtust majandusele ja ettevõtluskeskkonnale.

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 tingimused, mille täitmisel loetakse füüsiliste isikute vahelist teenust vahendav platvorm teenustasu maksjaks ning sellega kaasneb sotsiaalmaksu tasumise kohustus. Muudatus peaks suurendama maksulaekumist ja sedakaudu teenuse osutajate sotsiaalseid tagatiseid.

Eelnõuga täpsustatakse ka sotsiaalmaksu maksmist olukorras, kus töölepingu seaduse (edaspidi *TLS*) §-s 33¹ sätestatud juhul läheb tööandjalt alltöövõtu tellinud isikule üle töötajale tasu maksmise kohustus. Muudatuse kohaselt läheb 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. Lisaks vähendavad füüsilisele isikule makstava teenustasu ja diginomaadide töötasu maksustamisreeglite muudatused maksumaksjate halduskoormust.

1.2. Eelnõu ettevalmistajad

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

1.3. Märkused

Eelnõuga muudetakse järgmisi seadusi:

- sotsiaalmaksuseadus (edaspidi *SMS*) redaktsioonis RT I, 12.12.2024, 28;
- kogumispensionide seadus (edaspidi *KoPS*) redaktsioonis RT I, 03.12.2024, 16;
- maksukorralduse seadus (edaspidi *MKS*) redaktsioonis RT I, 17.04.2025, 26;
- riikliku pensionikindlustuse seadus (edaspidi *RPKS*) redaktsioonis RT I, 08.04.2025, 13;
- tulumaksuseadus (edaspidi *TuMS*) redaktsioonis RT I, 09.01.2025, 32;
- tööturumeetme seadus (edaspidi *TöMS*) redaktsioonis RT I, 23.12.2024, 7;
- töötuskindlustuse seadus (edaspidi *TKindLS*) redaktsioonis RT I, 06.07.2023, 111.

Eelnõu ei ole seotud muu menetluses oleva eelnõuga.

Diginomaadide¹ maksuvabastust puudutav eelnõu oli EIS-is 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 § 33¹, mis omakorda tingib alltöövõtu tellinud isiku makstava tasu maksustamisreeglite täpsustamise (eelnõu § 1 punkt 4). Niisamuti vajab täpsustamist füüsiliselt isikult saadud teenustasu maksustamine. Kehtiv maksustamiskord on ebamõistlik ja mõneti ebaselge ning seda ka juhul, kui teenus osutatakse platvormi vahendusel. Viimati nimetatud teema on seotud 2023. aasta algusest maksualase teabevahetuse seaduses platvormihalduritele kehtestatud aruandluskohustusega. Nimetatud nõue tuleneb Euroopa Liidu direktiivist². Täiendav selgus on seetõttu hädavajalik.

Lisaks sisaldab eelnõu mitmeid punkte, mille puhul seaduseelnõu seadusena rakendamisega ei kaasne olulist õiguslikku muudatust või muud olulist mõju. Sellisteks muudatusteks on näiteks tööandjalt alltöövõtu tellinud isiku makstud tasu maksustamine, osalise või puuduva töövõimega inimeste eest sotsiaalmaksu jagamise reeglite muutmine ning notari ja kohtutäituri kohta andmete saamise reeglite täpsustamine.

Eeltoodud põhjustel ei ole eelnõule enne selle ettevalmistamist koostatud väljatöötamiskavatsust kooskõlas Vabariigi Valitsuse 22. detsembri 2011. a määruse nr 180 „Hea õigusloome ja normitehnika eeskiri“ § 1 lõike 2 punktidega 1 ja 5.

Seadus jõustub 2026. aasta 1. jaanuaril. Muudatuste seadusena vastuvõtmiseks on vajalik Riigikogu poolthääle enamus.

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 Maksumaksjate Liidu taotlusest ajendatuna esitas õiguskantsler Rahandusministeeriumile järelepärimise³, milles viitas vajadusele vaadata üle antud valdkonnas kehtiv regulatsioon, kuna esialgse hinnangu kohaselt ei pruugi see olla kooskõlas ühetaolise maksustamise ja proportsionaalsuse põhimõttega.

Praegu 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 sotsiaalkindlustusmaksete tasumise kohustusest. Kui teenuse osutaja ei ole FIE ega kasuta ettevõtluskontot, peab teenustasu maksja kandma võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutava füüsilise isiku TÕR-i (maksukorralduse seadus § 25¹). Lisaks on teenustasu maksjal kohustus esitada kuu jooksul makstud tasude kohta tulu- ja sotsiaalmaksu deklaratsioon TSD ning maksta väljamakstud tasult sotsiaalmaksu ja

¹ Välismaalaste seaduse § 62⁵ – viisa kaugtöö tegemiseks.

² Nõukogu direktiiv (EL) 2021/514.

³ Õiguskantsleri kiri, 01.07.2020 nr 6-1/201131/2003817.

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 maksuma 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 2024. aastal eelkirjeldatud reeglite kohaselt oma maksukohustust 10 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 sotsiaalkindlustusmaksete tasumise, maksudeklaratsiooni TSD esitamise ja teenuse osutaja TÖR-i kandmise kohustusest.

Erinevalt töösuhtest 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. Jätakuvalt 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 üldjuhul ebaproportsionaalselt koormav. Eelnõus pakutava variandi kohaselt ei täidaks teenustasu maksja enam maksukohustust iga tehingu põhisel, vaid see määratakse teenuse osutajale vastavalt valitud ettevõtlusvormile – kas kogumis pikema perioodi kohta, kui teenuse osutaja tegutseb FIE-na või teenustasu kandmisega ettevõtluskontole, 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. Vähesel määral suureneb halduskoormus juhul, kui teenuse osutaja ettevõtlusvormi ei vali – saadud tasud tuleb tal deklareerida üks kord aastas füüsilise isiku tuludeklaratsioonis (vormil E).

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 suurendamiseks õigusselgust ja ühetaolisust.

Eelnõuga lihtsustatakse ka nende mitteresidendist tööandjate olukorda, kellel puudub Euroopa Majanduspiirkonnas püsiv tegevuskoht ning kelle mitteresidendist töötaja teeb Eestis tööd lühiajaliselt. Muudatus on seotud 2020. aasta 1. juulil jõustunud välismaalaste seaduse muudatuste⁴ rakendamisel üles kerkinud nn diginomaadide ehk kolmandatest riikidest pärit mitteresidendist töötajate 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

⁴ Välismaalaste seaduse § 62⁵.

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 ta Eestis kaugtöö tegemiseks antud viisa alusel. Samas puudub sellisel tööandjal Eestiga seos, kuna ta ei mõjuta Eesti tööjõuturгу ega osale aktiivselt majanduses ehk teisisõnu ta ei paku siinsel turul kaupu ega teenuseid. Seega võib pidada kohustust tasuta Eestis sotsiaalmaksu ja töötuskindlustusmakset ning seeläbi mitteresidendist tööandjana ennast 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 ravikindlustatu staatust, siis on eelnõuga ette nähtud kohustus, et mitteresidendist töötajal peab olema Eestisse tulles kehtiv tervisekindlustusleping, mis katab vajadusel tema ravikulud. Niisamuti soodustatakse muudatusega kolmandatest riikidest pärit töötajate võimalust teha Eestis kaugtööd.

Õigusselguse huvides täpsustatakse eelnõuga ka 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 ka sotsiaalmaksu tasumise kohustus. Kirjeldatud erireegel suurendab õigusselgust ning toetab õiglast turukonkurentsi platvormide kaudu teenust osutavate ja platvormidel mittetegutsevate teenuseid osutavate ettevõtjate vahel.

Eelnõuga tehakse SMS-s täiendav täpsustus tööõiguses tehtud muudatuse tõttu. 2022. aasta 15. oktoobril jõustus TLS § 33¹, 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.

Täiendavalt on eelnõusse lisatud pärast eelnõu esimest kooskõlastusringi:

- 1) SMS-i, KoPS-i ja TuMS-i muudatused, et viia vandetõlkide, kohtutäiturite ja notarite maksukohustuse määramiseks vajalike andmete esitamine kooskõlla maksukorralduse seaduse, kohtutäituri seaduse ja notariaadiseadusega;
- 2) SMS-i muudatus osalise või puuduva töövõimega inimeste eest riigi poolt makstud sotsiaalmaksu jagamise reeglites, millega tagatakse nimetatud isikutele teiste töötajatega samad õigused pensioni II samba sissemaksete osas;
- 3) SMS-i muudatus, et viia lähetatud töötaja⁵ eest maksukohustuse tekkimise tingimused kooskõlla Eestisse lähetatud töötajate töötingimuste seadusega.

Muudatused 1 ja 3 on lisatud kooskõlastamise käigus saadud tagasiside põhjal ning punktis 2 toodud muudatuse vajaduse tõstatas õiguskantsler.

3. Eelnõu sisu ja võrdlev analüüs

⁵ Eestisse lähetatud töötajate töötingimuste seaduse § 3 lõige 1 tähenduses.

Eelnõuga muudetakse sotsiaalmaksuseadust (eelnõu § 1), kogumispensionide seadust (eelnõu § 2), maksukorralduse seadust (eelnõu § 3), riikliku pensionikindlustuse seadust (eelnõu § 4), tulumaksuseadust (eelnõu § 5), tööturumeetmete seadust (eelnõu § 6) ja töötuskindlustuse seadust (eelnõu § 7).

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 2¹). 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 6¹ kohaselt läheb sotsiaalmaksu tasumise kohustus tasu saajale.

Paragrahvi 1 punktiga 2 täiendatakse SMS § 2 lõiget 1 punktiga 6¹, 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 1⁶.

Uue punktiga kehtestatav erireegel on mõeldud pigem põhitegevuse kõrvalt toimuva üksiku tehingu maksustamiseks. Kui füüsiline isik osutab püsivalt või suures mahus teenuseid teistele füüsilistele isikutele, tuleks tal valida sobib ettevõtlusvorm. Ettevõtlusvormi valimisel saab isik ka püsivad ja kohased sotsiaalsed tagatised (ravikindlustuskaitse, pensionialased tagatised jms).

Punktile 6¹ on lisatud täpsustus, et sätet ei kohaldata juhul, kui füüsiliselt isikult saadud teenustasult on sotsiaalmaks tasutud SMS § 2 lõike 1 punkti 6 alusel. Nimetatud punkti alusel maksustatakse see näiteks siis, 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.

Füüsilisest isikust teenuse osutajal on jätkuvalt õigus valida, millises ettevõtlusvormis ta tegutseb. Kui ta on registreerinud ennast FIE-na, 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. Kui teenust osutav füüsiline isik kasutab ettevõtlustulude maksustamiseks ettevõtluskontot, sätestab kehtiva seaduse § 2 lõige 9, et ettevõtluskontole laekunud summad maksustatakse ettevõtlustulu lihtsustatud maksustamise seaduse alusel. Eelnõuga SMS-i lisatavaid sätteid rakendatakse üksnes 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 praegu puudub seaduslik alus füüsilise isikuna sotsiaalmaksu tasuda, siis lisatakse seadusesse vastav säte (SMS § 2 lõige 1 punkt 6¹) ja määratakse, et sellisel juhul maksustatakse füüsiliselt isikult võlaõigusliku lepingu alusel saadud tasu FIE ettevõtlustulu maksustamisreeglite kohaselt (SMS § 2 lõige 1⁶).

Paragrahvi 1 punktiga 3 muudetakse SMS § 2 lõiget ¹³, mis sätestab maksukohustuse tekkimise Eestisse lähetatud töötajate puhul. 2022. aasta 15. oktoobril jõustusid Eestisse lähetatud töötajate töötingimuste seaduse (edaspidi *ELTTS*) muudatused, sh muudatus ELTTS §-s ⁵², millele SMS § 2 lõige ¹³ viitab. ELTTS § ⁵² reguleerib lähetatud töötaja tööandjalt alltöövõtu tellinud isiku vastutust. SMS § 2 lõige ¹³ viitab praegu enne muudatust sätestatud isikute ringile ehk tööandjalt teenuse tellinud isikule. SMS § 2 lõike ¹³ ELTTS-s tehtud muudatusega kooskõlla viimiseks asendatakse eelnimetatud SMS-i lõikes sõna „teenuse“ sõnaga „alltöövõtu“.

Paragrahvi 1 punktiga 4 täiendatakse SMS § 2 kolme uue lõikega. Lõikega ¹⁴ sätestatakse erireegel, et tööandja makstud tasuna käsitatakse ka TLS § 33¹ alusel alltöövõtu tellinud isiku makstud tasu, lõikes ¹⁵ täpsustatakse platvormi vahendusel osutatud teenuse eest saadud tasu maksustamist ja lõikes ¹⁶ füüsiliselt isikult saadud teenustasu maksustamist.

2022. aasta 15. oktoobril jõustus TLS-s regulatsioon, mis annab töötajale võimaluse nõuda töötasu tööandjalt alltöövõtu tellinud isikult, nt peatöövõtjalt. Töötaja saab nõuda töötasu tööandjalt alltöövõtu tellinud isikult ainult juhul, kui töötaja teeb alltöövõtuna hoonete ehitamise, remondi, hooldamise, ümberehitamise või lammutamisega seotud ehitustöid ning töötaja on eelnevalt pöördunud töötasu nõudega tööandja vastu ja nõuet ei ole rahuldatud nelja kuu jooksul alates täitemenetluse alustamisest. Kui töötajal on õigus tööandjalt 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 § 2 täiendamine lõikega ¹⁴ on seotud eelkirjeldatud TLS-i muudatusega. Muudatus on vajalik, et alltöövõtu tellinud isiku tasutud nõuet saaks käsitleda tasuna SMS-i mõttes.

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

SMS § 2 lisatav uus lõige ¹⁵ 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 taolise teenuse tellinud isikule. Näitena võib tuua siin tööampse pakkuvad platvormid. Füüsilisele isikule teenuse osutamise eest makstava tasu maksustamine toimub sellisel juhul üldkorras ehk platvormihaldur kannab füüsilise isiku TÖR-i, esitab deklaratsiooni 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. 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. Üldjuhul 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. Liiasi on platvormide ärimudelid erinevad – osade ärimudel tugineb teenuste edasimüügil ja osadel teenuste vahendamisel. Samas puuduvad enamikel inimestel teadmised ja oskused hindamiseks asjaolusid ja selgitamiseks välja, kas konkreetne teenus vahendati või toimus teenuse edasimüük ning kellel on sellest tulenevalt maksude tasumise kohustus.

Selleks lisatakse SMS § 2 uus lõige (lõige 1⁵). Tegemist on sättega, mille eesmärk on luua õigusselgus eelkirjeldatud kolme osapoollega tehingus. Praegu 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 § 20²⁰ kohaselt on platvorm 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 peaaesjalikult sellised teenused, mida osutatakse võlaõigusseaduses sätestatud käsundus- või töövõtulepingute alusel – näiteks kullerteenus, transporditeenus, interneti vahendusel keelekursuse andmine, erinevad õigusteenused. Platvormihalduri määratlus on toodud selle seaduse §-s 20²³. Nimetatud sätte lõike 1 kohaselt on selleks juriidiline isik või õiguslik moodustis, kes sõlmib müüjaga lepingu platvormi või selle osa müüjale kättesaadavaks tegemiseks.

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 osapoolt teiselt, 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. See omakorda viitab asjaolule, 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 Maksu- ja Tolliametile (edaspidi *MTA*) teavet tema platvormil tegutsevate müüjate ja nende kantud tulude kohta. Kohustus laieneb Eesti residendist platvormihalduritele ja neile platvormihalduritele, 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 tasuta tema kaudu teenust osutavale isikule makstud tasult sotsiaalmaksu. 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 platvormi vahendusel 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. Kirjeldatud vabastus tuleneb SMS § 9 lõike 1 punktist 2, mis välistab maksu tasumise eelnimetatud isikutele tasu maksmisel.

Niisamuti ei rakendata seda sätet juhul, kui teenust osutatakse välisriigis. SMS-i kohaselt maksustatakse sotsiaalmaksuga üldjuhul üksnes see tasu, mille puhul on selge seos Eestiga kas siis tasu maksja või töö tegemise koha osas. Lisaks kohaldub teenuse osutamisel välisriigis Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse 883/2004⁶ kohaselt reeglina teenuse osutamise riigi siseriiklik õigus, mis automaatselt välistab Eesti siseriikliku õiguse kohaldamise ja sotsiaalmaksu tasumise Eestis. Eeltoodud põhjustel ja selguse huvides täpsustataksegi seaduses, et välisriigis osutatud teenuse puhul kõnealust sätet ei kohaldata.

SMS § 2 lisatava lõikega 1⁶ kehtestatakse sotsiaalmaksu arvutamise põhimõtted olukorras, kus füüsilisel isikul endal tekib sotsiaalmaksu tasumise kohustus. Maksukohustus tekib tasu saajal, kui tasu on saadud võlaõigusliku lepingu alusel teisele füüsilisele isikule teenuse osutamise eest (SMS § 2 lõike 1 punkt 6¹). Säte täpsustab, et teiselt füüsiliselt isikult teenustasu saamisel maksustatakse see FIE ettevõtlustulu maksustamise reeglite kohaselt. Kuna tegemist on äriregistris registreerimata FIE-ga, siis kohalduvad samad reeglid, mis sellise FIE tulude maksustamisel. Näiteks ei rakendata sellisel juhul sotsiaalmaksu miinimumkohustust (SMS § 2 lõike 5) ega ole õigust arvata tulust maha teenuse osutamisel tehtud kulusid (TuMS § 14 lõike 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 5 muudetakse SMS § 2 lõiget 8 ja § 9 lõiget 5¹, mis täpsustab notarite ja kohtutäiturite maksuarvestust. Vastavalt notariaadiseaduse § 13 lõikele 2 ja kohtutäituri seaduse § 4 lõikele 5 käsitatakse notarit ja kohtutäiturit raamatupidamise ja maksustamise alal FIE-na. Kohtutäiturid ja notarid on üksnes raamatupidamise ja maksustamise mõttes FIE-d, olemuslikult on tegemist vaba õiguselukutset pidavate isikutega, kes täidavad neile seatud avaliku võimu ülesandeid. MKS § 18 lõike 1 punktist 5 tulenevalt oli kuni 2018. aastani kohtutäituritel ja notaritel kohustus registreerida end Maksu-ja Tolliametis. Seega vastavat registrit pidas maksuhaldur. Alates 01.10.2018 peab kohtutäiturite nimekirja Kohtutäiturite ja Pankrotihaldurite Koda ning notarite nimekirja Notarite Koda. Kojad edastavad MTA-le X-tee

⁶ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus (EÜ) nr 883/2004 sotsiaalkindlustussüsteemide koordineerimise kohta (ELT L 166, 30.04.2004, lk 1–123).

kaudu andmeid notarite ja kohtutäiturite ametisse asumise, tegevuse peatumise või ametist lahkumise kohta. Neilt saadud andmed võetakse aluseks notarite ja kohtutäiturite sotsiaalmaksukohustuse määramisel.

Muudetavate lõigete sõnastusest on välja jäetud viide vandetõlkidele. Üldjuhul vandetõlk kas töötab töölepingu alusel või tegutseb FIE-na. Vandetõlke ei kanta eraldiseisvasse registrisse.

Paragrahvi 1 punktiga 6 täiendatakse SMS § 3 punktiga 21. Muudatuse eesmärgiks on reguleerida maksustamist olukorras, kus kolmandast riigist pärit töötaja teeb lühiajaliselt 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 residendilt. 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 muudatuse 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 Eestis viibiva välismaalase 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 § 62⁵). 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 esimese 183 päeva eest makstud tasult 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 siinsel tööjõuturul ning töötajatel ei teki Eestis sotsiaalseid tagatise, siis 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 tasult, mis on saadud alates Eestis töötamise 184 päevast. Seega Eestis töötamise eesmärgil viibimise perioodi esimese 183 päeva eest saadud tasu sotsiaalmaksuga ei maksustata ja seda ka juhul, kui Eestis viibimise kestus ületab 183 päeva.

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. Üldjuhul sisaldavad nimetatud lepingud ja määrus võimalust jääda n-ö lähteriigis kindlustatuks, mis vabastab tööandja ajutise töö tegemise riigis sotsiaalkindlustusmaksete tasumisest. Seega sarnaneb kõnealune sotsiaalmaksuvabastus nimetatud lepingutes ja määruses kehtestatud reegluga.

Kuna TKindIS § 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 järel on SMS § 3 punktis 21 sätestatud tingimustele vastav, mitteresidendist töötajale makstud tasu vabastatud Eestis kõikidest sotsiaalkindlustusmaksetest.

Punkti 21 kohaldamisalast välistatakse Eestis töötavale renditöötajale makstav tasu. Viimastel aastatel on sagenenud trend, kus Eesti tööandjad kasutavad mitteresidendist ettevõtjate teenuseid, kes pakuvad Eesti tööandjatele renditöötajaid. Piirangu eesmärgiks on välistada olukord, kus Eestisse saabunud renditöötajate töötasult ei maksta sotsiaalmaksu. Sotsiaalmaksu mittemaksmine tähendaks, et ettevõtted 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 mitteresidendist füüsiline isik tööülesandeid ning kes on Eesti riigi- või kohaliku omavalitsuse üksuse asutus, resident, Eestis tööandjana tegutsev mitteresident või mitteresident oma Eestis asuva püsiva tegevuskoha kaudu. Sellist isikut käsitletakse mitteresidendist füüsilise isiku tegeliku tööandjana, sest Eestis tööle asunud mitteresident allub kasutajaettevõtja juhtimisele ja kontrollile, saades temalt töö tegemiseks vajalikud juhised, vahendid ja materjalid. Seega on olemas töösuhtele iseloomulik alluvussuhe. Niisamuti otsustab kasutajaettevõtja selle üle, millise kvalifikatsiooni ja kutseoskustega tööjõudu ta vajab, mistõttu on põhjendatud kasutajaettevõtja käsitlemine tööandjana.

Paragrahvi 1 punktiga 7 muudetakse SMS § 9 lõiget 1, mis reguleerib sotsiaalmaksu maksmise korda. Lõiget täiendatakse punktiga 2¹. 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. Muudatus on seotud SMS § 2 lõike 1 punktiga 6¹, mille kohaselt pannakse sellelt tasult maksude tasumise kohustus tasu saajale.

Praegu kehtiv regulatsioon näeb ette, et esmalt peaks võlaõigusliku lepingu alusel teenustasu maksev füüsiline isik selgitama välja, kas teenuse osutaja on ettevõtja - kas FIE või ettevõtjaskonto kasutaja. Kui teenuse osutaja ei ole FIE ega ettevõtjaskonto kasutaja, peab teenustasu maksja kandma teenust osutava füüsilise isiku TÖR-i (MKS § 25¹). Lisaks on teenustasu maksjal kohustus esitada maksudeklaratsioon TSD ja maksta väljamakstud teenustasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksed (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 sotsiaalkindlustusmaksed. See omakorda vabastab teenustasu maksja maksudeklaratsiooni TSD esitamisest. Ära langeb ka teenustasu maksja kohustus kanda teenuse osutaja TÖR-i.

Sotsiaalmaksu vabastus 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 põhimõtte 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.

Paragrahvi 1 punktiga 8 täiendatakse SMS §-s 10 toodud sotsiaalmaksu jagamise reegleid. Nimetatud paragrahvi lõikes 3 on loetletud juhud, millal kantakse osa sotsiaalmaksust kohustusliku kogumispensioni katteks. Sättest nähtub, et kõikide aktiivse tegevuse eest makstud tasudelt kantakse 4% kogumispensioni katteks. Loetellu lisatakse viide SMS § 6 lõike 1 punktile 5, kuna ka nimetatud juhul on tegemist aktiivse tegevuse eest makstud tasult arvatud sotsiaalmaksuga, mida küll tööandja asemel maksab riik osalise või puuduva töövõimega töötaja tööandja eest. Muudatuse tulemusel tagatakse osalise või puuduva töövõimega töötajale teiste töötajatega samad õigused pensioni II samba sissemaksete osas.

Paragrahvi 1 punktiga 9 täpsustatakse osalise töövõimega isiku eest riigi makstud sotsiaalmaksust pensioni II sambasse eraldise tegemise põhimõtteid. Osalise töövõimega töötaja eest kantakse pensioni II sambasse üksnes sellelt sotsiaalmaksu osalt, mis vastab nimetatud töötajale makstud töötasult arvatud sotsiaalmaksu summale. Seega kui osalise töövõimega töötaja saab töötasu kuumäärast vähem, ei eraldata 4% pensioni II sambasse kogu riigi makstud sotsiaalmaksust. Pensioni II sambasse kantav eraldis arvutatakse sellisel juhul töötajale makstud palgalt arvatud sotsiaalmaksu summalt.

Eelnõu §-ga 2 muudetakse KoPS §-e 7 ja 11, mis sätestavad kohustusliku kogumispensioni makse tasumise korra.

KoPS § 7 lõige 1 sätestab makse objekti. Eelnõu **§ 2 punktiga 1** lisatakse sellesse viide uuele SMS-i sättele (§ 2 lõige 1 punkt 6¹), mis paneb füüsilisele isikule teenuse osutamisel sotsiaalmaksu tasumise kohustuse tasu saajale. Muudatuse tulemusel lasub teenustasu saajal kohustus maksta sellelt tasult lisaks sotsiaalmaksule ka kohustuslikku kogumispensioni makset.

Paragrahvi 2 punktiga 2 täpsustatakse KoPS § 7 lõiget 2. Selles on toodud loetelu tululiikidest, millelt kogumispensioni makset ei tasuta. Loetelust jäetakse välja viited tululiikidele, mis hetkel makse objekti ei kuulu ja tekitavad sellisel kujul pigem segadust. Välja jäetakse viide SMS § 2 lõike 1 punktile 7 (erisoodustus) ning SMS §-s 6 nimetatud tuludele ja isikutele, kelle eest tasub sotsiaalmaksu riik. Eeskätt on see täpsustus tingitud SMS § 10 muudatusest, mille kohaselt kantakse edaspidi osalise või puuduva töövõimega töötaja töötasult riigi makstud sotsiaalmaksust 4% pensioni II sambasse. KoPS § 7 lõikesse 1 eraldi viidet SMS § 6 lõike 1 punktile 5 ei lisata, kuna töötajale makstav töötasu sisaldub juba hetkel kogumispensioni makse objektis (SMS § 2 lõige 1 punkt 1).

Paragrahvi 2 punktiga 3 lisatakse KoPS § 11 lõike 1 punktis 2 toodud lause lõppu SMS § 9 lõike 1 punktis 2¹ tehtava muudatusega sarnane täpsustus. See vabastab füüsilisest isikust teenustasu maksja kohustusest pidada teisele füüsilisele isikule võlaõigusliku lepingu alusel makstud teenustasult kinni kohustuslik kogumispensioni makse. Sarnaselt sotsiaalmaksuga ei vabastata teenustasu maksjat kogumispensioni makse kinnipidamise kohustusest, kui tasu maksab füüsilisest isikust ettevõtja.

Lisaks tehakse punktis täpsustus, mis puudutab ettevõtlikuskonto kasutajale tasu maksmist. Kehtiva seaduse kohaselt ei tule võlaõigusliku lepingu alusel tasu maksval isikul pidada kinni kogumispensioni makset, kui tasu saaja on füüsilisest isikust ettevõtja. Eelkirjeldatud põhimõtet laiendatakse ka olukorrale, kui tasu makstakse ettevõtlikuskontole. Tegemist on tehnilise täpsustusega, kuna kirjeldatav vabastus on tuletatav KoPS § 7 lõikes 2¹ sätestatust.

Sättes tehakse ka täiendav täpsustus seoses kohtutäiturite ja notaritega. Eelnõuga viiakse kohtutäiturite ja notarite maksekohustuse määramiseks vajalike andmete esitamine kooskõlla maksukorralduse seaduse, kohtutäituri seaduse ja notariaadiseadusega. Punktist jäetakse välja viide Maksu- ja Tolliametis registreerimisele, kuna 2018. aastal tehtud muudatuste kohaselt peab kohtutäiturite nimekirja Kohtutäiturite ja Pankrotihaldurite Koda ning notarite nimekirja Notarite Koda.

Eelnõu § 3 punktiga 1 tehakse muudatus MKS §-s 25¹, mis sätestab töötamise registrisse kandmise põhimõtted. Seadusesse lisatakse täpsustus, et edaspidi ei kanta töötamise registrisse võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutavat füüsilist isikut, kui talle maksab tasu teine füüsiline isik. Muudatus on seotud SMS § 2 lõike 1 punktiga 6¹, mille kohaselt lasub edaspidi kahe füüsilise isiku vahelise võlaõigusliku lepingu alusel makstavalt teenustasult maksude tasumise kohustus tasu saajal. Töötamise registrisse ei kanta isikuid, kes aktiivselt tulult tasuvad makse ise (nt FIE-d). Seega edaspidi ei tule teenustasu maksval füüsilisel isikul kanda teenust osutavat füüsilist isikut TÖR-i, esitada maksudeklaratsioone ega tasud teenustasult tööjõumakse. Vabastus ei laiene teenustasu maksvale FIE-l, kuna tema makstud teenustasule ei laiene SMS § 2 lõike 1 punktis 6¹ kehtestatud erikord. Eelkirjeldatud muudatuse tegemiseks täiendatakse MKS § 25¹ lõike 3 punktis 3 toodud tööd võimaldava isiku mõistet.

Lisaks täiendatakse sama paragrahvi lõiget 4 punktiga 18 (**eelnõu § 3 punkt 2**). Nimetatud punkti kohaselt on platvormihalduril kohustus kanda SMS § 2 lõikes 1⁵ nimetatud tasu saaja töötamise registrisse. Tegemist on isikuga, kes osutab platvormi kaudu teenust ja kelle eest platvormihaldur tasub sotsiaalmaksu SMS § 2 lõike 1⁵ alusel.

Eelnõu §-ga 4 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 6¹ alusel tasu saaja, laiendatakse nimetatud punkti alusel makstud sotsiaalmaksule füüsilisest isikust ettevõtjale kehtivaid põhimõtteid. Seega võetakse kõnealusel juhul kindlustusosaku arvutamisel arvesse tasutud sotsiaalmaks.

Eelnõu § 5 punktiga 1 täiendatakse TuMS § 13 lõikega 1². Seadusesse lisatava lõike kohaselt käsitatakse lõikes 1¹ nimetatud tasuna ka platvormi vahendusel võlaõigusliku lepingu alusel füüsilisele isikule teenuse osutamise eest platvormihalduri makstud tasu. Muudatus on seotud SMS § 2 lisatava lõikega 1⁵. Muudatus on vajalik, et platvormihalduri makstud tasu saaks käsitleda võlaõigusliku lepingul alusel makstud tasuna ka TuMS-i mõttes. Muudatuse järel tuleb platvormihalduril pidada platvormi vahendusel teenust osutavale isikule makstud tasult kinni tulumaks (TuMS § 41 punkt 3). Kinnipidamiskohustust ei teki, kui tasu saaja on FIE või tasu kantakse ettevõtluskontole.

Eelnõu § 5 punktiga 2 muudetakse TuMS § 37 lõiget 6, mis sätestab vara võõrandamisest saadud kasu või kahju arvestamise reeglid FIE tegevuse peatamise korral. Muudatus on seotud 2018. aasta 1. oktoobril jõustunud maksukorralduse seaduses, notariaadiseaduses ja kohtutäituriseaduses tehtud muudatusega, mille kohaselt peab kohtutäiturite nimekirja Kohtutäiturite ja Pankrotihaldurite Koda ning notarite nimekirja Notarite Koda. Varasemalt pidas vastavat registrit Maksu- ja Tolliamet. Praegu edastavad kojad MTA-le X-tee kaudu andmeid notarite ja kohtutäiturite ametisse asumise, tegevuse peatumise või ametist lahkumise kohta. Need andmed võetakse aluseks notarite ja kohtutäiturite tulumaksukohustuse määramisel.

Eelnõu § 6 punktiga 1 muudetakse TöMS-i §-s 11 toodud ajutise töötamise põhimõtteid. Muudatuse kohaselt käsitatakse ajutise töötamise eest makstava tasuna ka tööandjalt alltöövõtu tellinud isiku poolt töölepingu seaduse § 33¹ alusel makstud tasu. Kuna tegemist on tööandja eest makstava tasuga, siis tuleks see arvesse võtta ka töötuna arvel oleku ajal.

Eelnõu § 6 punktiga 2 muudetakse TöMS-i § 18, mis sätestab töötutoetuse saamise alused. Üheks töötutoetuse saamise eelduseks on see, et töötu peab üldjuhul olema töötuna arvel võtmisele eelnenud 12 kuu jooksul olnud vähemalt 180 päeva hõivatud tööga või tööga võrdsustatud tegevusega (TöMS-i § 18 lõige 1). Vastavalt sama paragrahvi lõikele 4 arvestatakse töö ja tööga võrdsustatud tegevust MKS §-s 25¹ sätestatud töötamise registri andmete alusel. Erandina on välja toodud vaid Euroopa Parlamendi liikmena ametis olnud isikud, keda töötamise registrisse ei kanta. Kuna füüsiliste isikute vahel sõlmitud võlaõiguslike lepingu alusel teenuse osutajat ega ettevõtluskonto kasutajat samuti töötamise registrisse ei kanta, lisatakse vastav täpsustus TöMS-i § 18.

Eelnõu § 7 punktiga 1 muudetakse TKindlS-i § 3 lõiget 2, mis sätestab loetelu isikutest, keda nimetatud seaduse mõttes ei loeta kindlustatuks. Sellesse loetellu lisatakse uus punkt (punkt 7), mille kohaselt ei loeta kindlustatuks füüsilisele isikule võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutavat füüsilist isikut. Muudatus on seotud SMS-i § 2 lõikes 1 tehtavate muudatustega. SMS-i § 9 lõike 1 punkti 2¹ kohaselt vabaneb teenustasu maksja sotsiaalmaksu tasumise kohustusest, kui teenust osutatakse võlaõigusliku lepingu alusel ning teenustasu maksja ja selle saaja on füüsilised isikud. Paragrahvi 2 lõikesse lisatava uue punkti 6¹ kohaselt lasub sotsiaalmaksu tasumise kohustus sellisel juhul tasu saajal. Tasu saajale kohaldatakse muudatuse järel FIE-le kehtivat maksustamiskorda, mistõttu ei ole füüsiliselt isikult teenustasu saav isik sarnaselt FIE-ga töötuskindlustusega kindlustatav.

Eelnõu § 7 punktiga 2 lisatakse TKindlS-i § 4 lõikes 2 toodud tööandjate loetellu SMS-i § 2 lõikes 1⁵ nimetatud tasu maksja (platvormihaldur) ja tööandjalt alltöövõtu tellinud isik töölepingu seaduse § 33¹ tähenduses. Muudatus on seotud SMS-i § 2 lõigetes 1⁴ ja 1⁵ tehtavate muudatustega. Käesoleva muudatuse tulemusel laienevad nii platvormihaldurile kui ka alltöövõtu tellinud isikule kõik töötuskindlustuse seaduses tööandjale kehtestatud kohustused, sh tuleb tasuda nii tööandja kui ka kindlustatu töötuskindlustusmakset.

Paragrahvi 7 punktiga 3 lisatakse TKindlS-i § 14² lõikesse 2 viide töölepingu seaduse §-s 33¹ nimetatud tööandjalt alltöövõtu tellinud isikule. Muudatus on vajalik, et alltöövõtu tellinud isikut saaks töötuskindlustuse seaduses käsitleda tööandjana.

Eelnõu §-ga 8 sätestatakse eelnõu jõustumine. Maksukorralduse seaduse § 4¹ kohaselt peab maksuseaduse, samuti selle muudatuse vastuvõtmise ja jõustumise vahele üldjuhul jääma vähemalt kuus kuud. Sätet ei kohaldata maksukohustuslast soodustava mõjuga maksuseaduse ja selle muudatuse korral. Sestap jõustuvad maksumaksjale soodsaid sätteid 2026. aasta 1. jaanuaril (eelnõu § 8 lõige 1). Sel kuupäeval jõustuvad eelnõu § 1 punktid 3, 5, 6, 8 ja 9, § 2 punkt 2 ning § 5 punkt 2. Ülejäänud muudatuste puhul lähtutakse MKS §-s 4¹ sätestatud ajalisest piirangust ning eelnõu § 1 punktid 1, 2, 4 ja 7, § 2 punktid 1 ja 3, § 3, § 4, § punkt 1 ning §-d 6 ja 7 jõustuvad 2026. aasta 1. juulil.

Muudatuse kooskõla põhiseadusega

Maksude kogumisega kaasneb põhiseaduslik omandiõiguse riive. Riive on õigustatud, kui see on eesmärgi saavutamiseks sobiv ja vajalik. Kuna eesmärk on eelarvelise tulude saamine, pole

maksustamisreegleid täpsustav meede mitte ainult sobiv ja vajalik, vaid praktiliselt ainuvõimalik valik eesmärgi saavutamiseks. Riigikohus on hinnanud, et riigieelarve tulude suurendamine on legitiimne eesmärk.

Füüsiliste isikute vahelisel teenuse osutamisel tekkiva maksukohustuse muutmise eesmärk on suurendada õigusselgust ja ühetaolisust ning seeläbi maksukuulekust ja -laekumist. Kahe füüsilise isiku vahelise teenuse osutamise puhul on olemuslikult tegemist väikeettevõtjalt teenuse ostmisega, mitte tööandja kohustuste täitmisega. Samas kehtiva seaduse kohaselt rakenduvad maksustamisel pigem töösuhte puhul kohalduvad reeglid. Muudatuse kohaselt pannakse eelkirjeldatud olukorras maksude tasumise kohustus tasu saajale. Seega toimub edaspidi maksude tasumine sarnaselt teiste väikeettevõtjatega.

Arvestades asjaolu, et teenuse tellija on füüsiline isik, võib kehtivaid reegleid pidada ebamõistlikult koormavaks teenuse tellija jaoks. Suureneb nii õigusselgus kui ka väheneb halduskoormus, mis omakorda võiks suurendada maksukuulekust ja -laekumist.

Maksukogumise tõhustamise vaatest oleks alternatiiviks suurendada maksuhalduri kontrollmeetmeid. Samas arvestades antud valdkonna järelevalve keerukust ja mahtu ning iga juhtumi väikest mõju laekumisele, ei oleks kindlasti tegemist kulutõhusa lahendusega. Seega ei suudaks eelkirjeldatud alternatiiv probleemi sellise efektiivsusega lahendada kui eelnõus pakutud variant.

Infotehnoloogilist platvormi haldavale isikule maksukohustuse panemise legitiimne eesmärk on suurendada maksustamispõhimõtete selgust, tõhustada maksukogumist ning tagada maksukohustuslaste ühetaoline kohtlemine. Reeglite täpsustamine tagab olemuslikult sarnases olukorral olevate platvormihaldurite samaväärse kohtlemise teenust osutavate isikutele makstavate teenustasude maksustamisel. Platvormi vahendusel kõikide teenitavate tulude maksustamine, mida platvormihalduritele sotsiaalmaksu kohustuse kehtestamine tagab, teenib nii maksumaksjate kui ka avalikke huve ja on eesmärgina seega legitiimne.

Muud alternatiivid oleksid maksumaksjaid rohkem piiravamad. Variant oleks lubada platvormi vahendusel osutada teenust üksnes ettevõtjatel, kelle puhul on välistatud, et osad platvormi kaudu teenitud tulud jääksid maksustamata. Samas oleks see oluliselt piiranud nii platvormihaldurite, kui ka teenust osutavate isikute tegutsemisvabadust. Taolist piirangut ei saa kuidagi pidada proportsionaalseks.

Osalise töövõimega töötaja eest makstud sotsiaalmaksu jagamisreeglite muutmise legitiimne eesmärk on võrdse kohtlemise tagamine. Kehtiva seaduse kohaselt sõltub töötaja eest makstavast sotsiaalmaksust pensioni II sambasse sissemakse tegemine sellest, kas sotsiaalmaksu tasub tööandja või riik. Selle tulemusel tekib töötajate ebavõrdne kohtlemine. Muudatuse järgselt hakatakse pensioni II sambasse sissemakseid tegema ka SMS § 6 lõike 1 punkti 5 alusel makstavast sotsiaalmaksust. Seega on kavandatav muudatus eesmärgi saavutamiseks sobiv.

Kuna pensioni kogumine II sambasse toimub üksnes sissemaksepõhiselt, siis eelnõus pakutavaga olemuslikult sarnased alternatiivsed lahendused puuduvad. Muudest riigieelarve vahenditest osalise töövõimega isikute eest pensioni II sambasse sissemaksete tegemine tekitaks ebavõrdse kohtlemise võrreldes teiste maksumaksjatega ja suurendaks põhjendamatult riigi kulutusi.

Võttes arvesse maksukogumise tõhustamise vajadust ja maksukohustuslaste ühetaolise kohtlemise nõuet, võib kõnealuseid muudatusi pidada mõõdukaks.

4. Eelnõu terminoloogia

Eelnõus ei leidu õigusaktides varem kasutamata ega võõrkeelseid termineid.

5. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele

Eelnõul ei ole puutumust Euroopa Liidu õigusega.

6. Seaduse mõjud

Eelnõu rakendamise eesmärk on näha mõju elu- ja looduskeskkonnale, riigi julgeolekule ja välissuhetele, regionaalarengule ega muid otseseid ega kaudseid mõjusid. Eelnõu rakendamine mõjutab majandusest, sotsiaalvaldkonda ning riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse korraldust.

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 avaldumisega 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 sotsiaalkindlustusmaksid. 2024. aastal oli selliseid isikuid 23⁷. Potentsiaalne sihtrühm on siiski oluliselt suurem. Füüsilistele isikutele võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutavaid füüsilisi isikuid oli Eesti Sotsiaaluuringu⁸ (ESU) 2018-2020 kohaselt 11 600. Maksudeklaratsioonide ja Sotsiaaluuringu andmeid kõrvutades on selgelt näha, et enamikul juhtudest sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksid 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 andnud ning mõju pensionile oli väike. 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. Lisaks füüsilise isikuna sotsiaalmaksu maksmisele on võimalus teha seda ka väikeettevõtjaks registreerides ehk ettevõtluskonto kaudu või 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 suurust⁹, pelgalt nende tasude alusel üldjuhul ravikindlustuskaitset ei teki või on nende mõju rahalistele hüvedele väike.

⁷ Maksu- ja Tolliamet, 28.04.2025, deklaratsioonil TSD esitatud andmete põhjal.

⁸ Statistikaamet, 12.11.2020, ESU uuring.

⁹ Maksu- ja Tolliameti andmetel oli aastatel 2019-2022 keskmine deklareeritud tulu suurus 532 eurot, 2023. aastal 348 eurot ja 2024. aastal 443 eurot.

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 (24 inimest), on ebasoovitavate mõjude risk väike.

Lisaks võivad väheneda teenuse osutaja töötuskindlustus- ja ravikindlustusalased tagatised. Kui maksude tasumise kohustus on teenuse tellijal, tuleb tal tasuda ka töötuskindlustusmakset. Muudatuse järel, kui makse hakkab tasuma teenustasu saaja, ei tule tal sarnaselt FIE-ga töötuskindlustusmakset tasuda. Seega vähenevad teenuse osutaja töötuskindlustusalased tagatised. Niisamuti võivad väheneda ravikindlustusalased tagatised. Kui rahalistele ravikindlustushüvitistele negatiivne mõju puudub, siis ravikindlustuskaitset isik nimetatud punkti alusel sotsiaalmaksu makstes ei saa. Tegemist on maksustamise erireegluga, mis on pigem mõeldud kasutamiseks põhitegevuse kõrvalt üksiku teenuse osutamisel. Püsivama tegevuse korral tuleks valida sobiv ettevõtlusvorm, mille alusel saab teenuse osutaja ka sotsiaalsed tagatised.

Kõnealuse riski üks maandamise võimalus on maksumaksjate teadlikkuse tõstmine, et füüsilistele isikutele teenuse osutamisel võiks teenuse osutaja valida ettevõtlusvormi ja selle valimata jätmisel vähenevad tema töötus- ja ravikindlustustagatised. See võimaldaks inimesel teha kaalutletud ja teadlik otsus.

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 avaldamisega seotud asjaolude kirjeldus: muudatusel on mõju ettevõtluskeskkonnale, 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 maksuseadustega kehtestatud kohustusi ja tasuvad füüsilisele isikule makstud teenustasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmakseid. Kui 2019. aastal oli nende arv 20, siis eelmiseks aastaks oli nende arv langenud juba 10-ni.

Mõju ulatus: muudatuse jõustumisel väheneb teenustasu maksja jaoks maksukohustuse täitmise 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 (20%) broneerimisena. 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 uuringu¹⁰ kohasel 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 või 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 eurot¹¹).

Koondhinnang 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. Maksumaksjate nõustamisega tegeleb klienditeeninduse osakond. 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. Muudatus ei eelda isikkoosseisu suurendamist ega töökorralduse muutmist.

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.

6.2. Kavandatav muudatus: *sotsiaalmaksuga ei maksustata tasu, mida maksab kolmanda riigi mitteresidendist tööandja, kes ei oma Euroopa Majanduspiirkonna lepinguriigis püsivat tegevuskohta, oma mitteresidendist töötajale, kes teeb Eestis lühiajaliselt tema heaks tööd.*

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

¹⁰ Eesti elanike maksutahte uuring, okt. 2020, tellija MTA.

¹¹ Statistikaamet, 12.11.2020, ESU uuring.

riikide kogemustega. Viisat kaugtööks hakati välja andma alates 01.08.2020. Perioodil 01.08.2020 – 31.12.2024 on välja antud 626 viisat kaugtöö eesmärgil, peamiselt Ameerika Ühendriikide, Venemaa, India ja Suurbritannia kodanikele.

Tabel 1. Kaugtöö eesmärgil esitatud viisataotlused ja otsused 01.08.2020 – 31.12.2024 kodakondsuste lõikes.

Kodakondsus	Viisataotlus	Viisataotlus rahuldada
Alžeeria	6	5
Ameerika Ühendriigid	199	181
Argentina	7	6
Armeenia	30	22
Aserbaidžaan	8	6
Austraalia	29	26
Bangladesh	5	0
Brasiilia	17	15
Egiptus	20	7
Hiina	17	13
Iisrael	13	10
India	66	37
Iraak	3	0
Iraan	16	0
Jaapan	16	14
Kanada	43	37
Kasahstan	4	4
Kolumbia	9	9
Korea Vabariik	3	2
Lõuna-Aafrika Vabariik	18	18
Maroko	7	2
Mehhiko	6	6
Moldova	2	2
Nigeeria	20	2
Pakistan	36	8
Peruu	2	2
Singapur	5	4
Suurbritannia	64	52
Tai	2	2
Türgi	39	29
Türkmenistan	3	3
Tšiili	3	3
Ukraina	23	18
Usbekistan	4	3
Uus-Meremaa	7	6
Valgevene	9	4
Venemaa	69	47

Vietnam	5	3
Muud* (1 taotleja või 1 viisa)	38	18
Kokku	873	626

Allikas: Politsei- ja Piirivalveamet

Siseministeerium 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 2024. 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 tagatise. 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. Samas võib tervisekindlustuslepingu kaitse olla piiratum võrreldes riigi poolt sotsiaalmaksu tasumise korral saadava ravikindlustuskaitsega. 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 sissemakseid 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 eelnõuga kehtestatavate tingimuste (nt tervisekindlustuslepingu nõude) 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.

Mõju ulatus: muudatusega vähendatakse bürokraatiat tööandjale, kellel puudub Eestis püsiv tegevuskoht, 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 kohaldub tulule, mis on saadud Eestis töötamise esimese 183 päeva eest. See tähendab, et tegu on eeskätt lühiajaliste Eestis viibimistega.

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 töötasid või teenuse osutamise eest saadud tasusid maksudeklaratsiooni TSD lisal 2 ei kajastata. Seega ei kaasne selle muudatusega maksuhaldurile ka arenduskulusid.

Sihtrühm: mõjutab nii konsulite kui ka Politsei- ja Piirivalveameti töökoormust, vähesel määral ka Maksu- ja Tolliametit. Politsei- ja Piirivalveametis töötab 2024. aasta seisuga 4504 teenistajat. Politsei- ja Piirivalve ametnikke, kes vaatavad läbi viisa- ja viibimisaja pikendamise taotluseid ja väljastavad viisakleebiseid, on umbes 20. Maksu- ja Tolliametis töötab 2025. aasta alguse seisuga 1112 teenistajat. Maksumuudatuste alase nõustamisega tegeleb Maksu- ja Tolliametis umbes 150 inimest. 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. Diginomaadid on senini taotlenud D-liiki ehk pikaajalist viisat.

Tabel 2. Diginomaadi viisade osakaal välja antud D-viisadest 01.08.2020 – 31.12.2024.

	2020	2021	2022	2023	2024
Välja antud pikaajalised (D-liiki) viisad	9093	26030	15820	6777	5458
Sh. kaugtöö eesmärgil	34	151	191	150	100

Allikas: Politsei- ja Piirivalveamet

Tabelist nähtub, et diginomaadidele väljastatud viisade osakaal on kasvanud, kuid moodustab endiselt väga väikese osa kõikidest antud viisadest.

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: välistatud ei ole võimalikud skeemid tööjõumaksude tasumisest kõrvalhoidmiseks, ent seda võib hinnata väheseks. Kui mitteresidendist tööandja palkab Eestis töötamiseks mitteresidenti, 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: muudatuste mõju võib pidada ebaoluliseks, kuna sihtrühma suurus, mõju ulatus ja avaldumise sagedus ning ebasoovitava mõju risk on väike.

6.3. Kavandataav 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 ettevõtluskonto kasutaja. Tasutavad sotsiaalkindlustusmaksed mõjutavad platvormi kaudu teenust osutava isiku sotsiaalseid tagatise – pensioni-, ravi- ja töötuskindlustust.

Sihtrühm: platvormi kaudu teenuseid osutavad füüsilised isikud. Varasemalt ei ole riik omanud platvormimajanduse mahust ammendavat ülevaadet. Tingitud on see sellest, et platvormihaldurid ei ole pidanud ennast kuskil spetsiifiliselt (platvormihaldurina) registreerima ega taotlema oma tegevuse jaoks luba. See on tänaseks muutunud. Alates 2024. aastast on platvormihalduritel kohustus esitada Maksu- ja Tolliametile teavet nende vahendusel tegutsevate teenuspakkujate ning nende teenitud tulu kohta. Esimene info laekus Maksu- ja Tolliametile 31. jaanuariks 2024. Aja- või ülesandepõhise teenuse osutamisega on tegeles 2023. aastal 13 663 isikut ja nende tulud kokku on olnud 27,9 mln eurot.

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 praegu sotsiaalsete tagatisteta. Muudatuse järel 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 ettevõtluskonto kasutajate arvu oluline kasv eeskätt tingitud platvormide kehtestatud nõudest, et platvormil teenuse osutamise eeltingimuseks on kas FIE-na tegutsemine või ettevõtluskonto avamine. Alates 2022. aastast on lisandunud 11 438 ettevõtluskonto kasutajat ja 2025. aasta 16. aprilli seisuga kasutab ettevõtluskontot 31 016 inimest. Arvestades platvormil tegutsemiseks kehtestatud nõuet ja ettevõtluskonto kasutajate arvu kiiret kasvu võib järeldada, et oluliselt on vähenenud nende teenuse osutajate arv, kes ettevõtlusvormi valinud ei ole. Eeltoodut arvestades võib sihtgrupi suurust pidada pigem väikseks, sest see hõlmab üksnes väikest osa platvormidel tegutsevaid teenuse osutajaid. Platvormide vahendusel osutaja aja- või ülesandepõhist teenust 2023. aastal 13 663 inimest, kuid kõik need ei pruugi kasutada tulude maksustamiseks ettevõtluskontot.

Mõju ulatus: sotsiaalmaksu ja teiste sotsiaalkindlustusmaksete tasumine suurendab teenust osutava füüsilise isiku sotsiaalseid tagatise. Mõju tagatistele sõltub otseselt saadava tulu suurusest ja asjaolust, kas tegemist on lisatuluga või ainsa sissetulekuallikaga. Üldjuhul 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 vahele¹². 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.

¹² Arenguseire Keskus, 2.06.2021, Platvormitöö Eestis, küsitlusuuringu tulemused.

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 avaldumisega seotud asjaolude kirjeldus: käesoleva eelnõuga kehtestatakse platvormihaldurile kohustus tasuda füüsilisele isikule platvormi vahendusel osutatava teenuse eest makstud tasult sotsiaalmaksu ja sotsiaalkindlustusmaksid.

Muudatus võib suurendada füüsiliste isikute vahelisi teenuseid vahendavate platvormide maksukulud 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.

Sihtrühm: teenuseid vahendavate platvormide haldurid. Sihtrühma suurust ei ole käesoleva seisuga võimalik täpselt 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. Mõningane selgus on tekkinud 2024. aasta esimesel poolel pärast platvormidele kehtestatud aruandluskohustuse rakendumist. 2024. aasta maikuuks oli MTA-le läbi platvormi tehtud maksete kohta info esitanud 17 Eesti platvormihaldurit. Lisaks sai Eesti infot 79 välisriigi platvormilt Eesti residentidele tehtud maksete kohta. Eelnõu ei mõjuta kõiki infot esitanud platvorme. Eelkõige jäävad skoobist välja platvormid, mille ärimudel on üles ehitatud kaupade müügile või teenuste edasimüügile. Ka on teatav osa teenust vahendavatest platvormidest platvormil tegutsemise eeltingimuseks seadnud ettevõtlusvormi valimise ja ka need ettevõtjad ei kuulu käesoleva muudatuse skoopi.

Mõju ulatus: muudatus võib mõjutada platvorme rangemalt rakendama ettevõtlusvormi kasutamise nõuet, mille tulemusel tasub sotsiaalkindlustusmaksed tulu saaja. Kui teenust vahendav platvorm tasub sotsiaalkindlustusmaksed ise, suurenevad platvormil teenustasude kogukulud 33,8%. Kuna platvormidel on ettevõtlusvormi kasutamise nõudega võimalik lihtsalt mõjutada oma maksukulude suurust, on mõju ulatus pigem väike.

Mõju avaldamise sagedus: kehtestatav reegel on püsiv, kuid eeldada võib, et platvormid kehtestavad muudatuse jõustumise järel reegli, et teenust saavad osutada üksnes isikud, kes on endale ettevõtlusvormi valinud. Neil platvormihalduritel, 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.

Mõju valdkond: mõju riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse korraldusele. Mõju riigiasutuste töökorraldusele

Mõju avaldumisega seotud asjaolude kirjeldus: eeldada võib, et vähesel määral suureneb maksuhalduri koormus maksumaksjate nõustamise osas.

Sihtrühm: muudatus avaldab mõju üksnes Maksu- ja Tolliametile. Maksumaksjate nõustamisega tegeleb klienditeeninduse osakond. 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. Maksu- ja Tolliameti töötab 2025. aasta alguse seisuga 1112 teenistujat. Maksumuudatuste alase nõustamisega tegeleb Maksu- ja Tolliameti umbes 150 inimest. Muudatus ei eelda isikkoosseisu suurendamist ega töökorralduse muutmist.

Mõju avaldamise sagedus: mõju avaldamise sagedus on regulaarne, kuid nõustatav sihtrühm on väike.

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 § 33¹ 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 tagatise. 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 2024. aasta 31. detsembri seisuga Eestis kokku 18 938 äriühingut, mille tegevusala oli ehitus. Kõigist äriühingutest moodustasid nad 8,4%. 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 kogu 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.

Ebasoovitavate mõjude risk: Senisest enam on alltöövõtu tellinud isikul huvi kontrollida alltöövõtja tausta maandamaks tekkida võivaid riske. Vähesed info korral võidakse põhjendamatult kõrvale lükata alltöövõtjad, kelle kohta pole piisavalt infot. Selle maandamiseks saab alltöövõtja jagada õigeaegselt ja piisavas mahu otsustamiseks olulist infot.

Koondhinnang mõju olulisusele: kokkuvõttes on mõju väike, kuna mõjutatav sihtrühm, mõju ulatus ja sagedus väikesed ning ebasoovitavad riskid maandatavad.

Mõju valdkond: mõju riigiasutuste ja kohaliku omavalitsuse korraldusele. Mõju riigiasutuste töökorraldusele

Mõju avaldumisega seotud asjaolude kirjeldus: eeldada võib, et vähesel määral suureneb maksuhalduri koormus maksumaksjate nõustamise osas.

Sihtrühm: muudatus avaldab mõju üksnes Maksu- ja Tolliametile. Maksumaksjate nõustamisega tegeleb klienditeeninduse osakond. Sihtrühma suurus on väike, kuna muudatus mõjutab vaid ühte riigiasutust.

Mõju ulatus: mõju ulatus on väike, kuna muudatus mõjutab suhteliselt väikest töölõiku Maksu- ja Tolliameti töös. Maksu- ja Tolliametis töötab 2025. aasta alguse seisuga 1112 teenistujat. Maksumuudatuste alase nõustamisega tegeleb Maksu- ja Tolliametis umbes 150 inimest. Muudatus ei eelda isikkoosseisu suurendamist ega töökorralduse muutmist.

Mõju avaldamise sagedus: mõju avaldamise sagedus on regulaarne, kuid nõustatav sihtrühm on väike.

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.

6.5. Mõju halduskoormusele

Kavandatavad muudatused ei mõjuta oluliselt ettevõtjate halduskoormust. Platvormihaldurite halduskoormust võib suurendada sotsiaalmaksu objekti laiendamine platvormi makstavatele teenustasudele. Kuna enamuse platvormi kaudu teenuseid osutavaid isikuid on ettevõtjad, siis halduskoormuse kasv on kas väike või puudub sootuks. Seda viimast siis juhul, kui platvormi vahendusel ei ole lubatud osutada teenuseid isikul, kes ei tegutse ettevõtjana. Vähesel määral võib eelnõuga suureneka ka ehitustöid pakkuva peatöövõtja halduskoormus, samas väheneb lühiajaliselt Eestis töötava mitteresidendist tööandja halduskoormus.

Halduskoormus muutub ka füüsilisele isikule teenuse osutamisel. Teenust saava füüsilise isiku halduskoormus väheneb, kuid teenust osutaval füüsilisel isikul see vähesel määral kasvab. Kuna edaspidi ei deklareerita saadud teenustasusid tehingupõhiselt, vaid summaarselt aastapõhisel deklaratsioonil, siis kogumina halduskoormus ka antud tulude maksustamisel siiski väheneb.

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 uudset 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. 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, mistõttu

isikkoosseisu või eelarve suurendamise vajadus puudub. Maksu- ja Tolliamet on hinnanud, et neile arenduskulusid ei kaasne.

Platvormidele kehtestatav maksumuudatus võiks suurendada maksulaekumisi. Täpset mõju on keeruline hinnata, kuna praegu 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 algusest 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. Kui maksumuudatuse tulemusel suureneb ettevõtluskonto kasutajate arv 1000 inimese võrra, suureneb maksulaekumine keskmiselt 1,3 miljoni euro võrra aastas.

Osalise või puuduva töövõimega inimeste eest riigi poolt makstud sotsiaalmaksust 4% kandmine pensioni II sambasse vähendab sotsiaalmaksu eraldamist Sotsiaalkindlustusametile.

Tabel 3. Pensioni II sambaga liitunud osalise või puuduva töövõimega töötajate eest riigi makstud sotsiaalmaksu muudatuse mõju

	2026	2027	2028
Sotsiaalmaks (20%), mln €	13,3	14,7	16,2
Pensioni II sambasse kantav osa, mln €	2,7	2,9	3,2

Allikas: Rahandusministeeriumi arvutused

Kõikide muudatuste koosmõjul sotsiaalmaksu kogulaekumise märkimisväärset suurenemist või vähenemist ei prognoosita.

Osalise töövõimega inimeste eest pensioni II sambasse sotsiaalmaksu eraldamise arenduskulud on hinnanguliselt 150 000 eurot. Kulu kaetakse MTA eelarvest.

8. Rakendusaktid

Eelnõu ei sisalda volitusnorme, mistõttu uusi rakendusakte ei kavandata. Sotsiaalmaksuseaduses tehtavad muudatused tingivad kahe rahandusministri määruse muutmise. 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. Eelnõu kohaselt on sellisel juhul maksude tasumise kohustus tasu saajal ja deklareeritakse see samal vormil, mille esitab FIE ettevõtlustulu teenimisel (vorm E). Seega uusi vorme ei kehtestata. Sotsiaalmaksu objekti laiendamise tõttu on vaja muuta ka rahandusministri 15. märtsi 2013. a määrust nr 17 „Sotsiaalmaksu arvestamise ning sotsiaalmaksu andmete Sotsiaalkindlustusametile ja Tervisekassale väljastamise kord“. Määruses on vaja täpsustada eelnõuga lisatava uue punkti alusel makstud sotsiaalmaksu andmete Sotsiaalkindlustusametile ja Tervisekassale väljastamise reeglid.

9. Seaduse jõustumine

Maksukorralduse seaduse § 4¹ kohaselt peab maksuseaduse, samuti selle muudatuse vastuvõtmise ja jõustumise vahele üldjuhul jääma vähemalt kuus kuud. Sätet ei kohaldata maksukohustuslast soodustava mõjuga maksuseaduse ja selle muudatuse korral. Sestap jõustuvad maksumaksjale soodsaid sätteid 2026. aasta 1. jaanuaril. Sel kuupäeval jõustuvad eelnõu § 1 punktid 3, 5, 6, 8 ja 9, § 2 punkt 2 ning § 5 punkt 2. Ülejäänud muudatuste puhul lähtutakse MKS §-s 4¹ sätestatud ajalisest piirangust ning eelnõu § 1 punktid 1, 2, 4 ja 7, § 2 punktid 1 ja 3, § 3, § 4, § 5 punkt 1 ning §-d 6 ja 7 jõustuvad 2026. aasta 1. juulil.

10. Eelnõu kooskõlastamine, huvirühmade kaasamine ja avalik konsultatsioon

Eelnõu esitati ministeeriumidele kooskõlastamiseks eelnõude infosüsteemi EIS kaudu ja arvamuse avaldamiseks Eesti Kaubandus-Tööstuskojale, Eesti Maksumaksjate Liidule, Eesti Tööandjate Keskliidule ja EVEA-le. Eelnõule saabunud ettepanekud on koos arvamustega kajastatud seletuskirja lisas olevas kooskõlastustabelis (lisa 1).

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

14.04.2025