



Maksusüsteemi konkurentsivõimelisuse analüüs,  
sh Eesti tööstusettevõtete tootmissisendi hindasid  
mõjutavate maksude ja tasude analüüs võrdluses  
naaberriikidega

Lõpparuanne

**Henry Kattago**  
Riigikantselei  
Rahukohtu 3  
15161 Tallinn  
16. juuni 2020

Austatud Henry Kattago

Aruanne on koostatud Deloitte Advisory AS-i („Deloitte“) poolt Riigikantseleile („Tellija“) vastavalt Deloitte'i ja Tellija vahel 8. jaanuaril 2020. a sõlmitud töövõtulepingule („Leping“).

Oleme läbi viinud analüüsi „Maksusüsteemi konkurentsivõimelisuse analüüs, sh Eesti tööstusettevõtete tootmissisendi hindasid mõjutavate maksude ja tasude analüüs võrdluses naaberriikidega“ (lihthange viitenumbri 215385) („Analüüs“). Analüüs viidi läbi Riigikantselei strateegiabüroo tellimusel ja seda rahastatakse ühtekuuluvusfondide 2014-2020 rakenduskava prioriteetse suuna 12 „Haldusvõimekus“ meetmest 12.2 „Poliitikaarendamise kvaliteedi arendamine“. Projekti algataja on Rahandusministeerium ning koostööpartner uuringu sisulisel konsulteerimisel on Majandus- ja Kommunikatsiooniministeerium.

Kokku lepitud töid teostasime projekti raames perioodil 8. jaanuar 2020 kuni 30. juuni 2020.

Analüüsis kombineerisime nii teoreetilist kui ka praktilist lähenemist, sh konstrueerisime ja lahendasime näidiskaasuse, et võrrelda referentsriikide andmeid ja ilmestada kogutud võrdlusandmeid. Näidiskaasus annab ülevaate ekspertide poolt kaardistatud olukorrast tööstusettevõtetele kohalduvate maksude ja tasude osas ning võimaldab hinnata ettevõtete kulubaasi eelkõige just kohalduvate maksude ja tasude aspektist.

Meile esitatud finants- ja muu teabe osas ei ole läbi viidud kontrolliprotseduure, mistõttu ei vastuta Deloitte selle teabe täpsuse ega täielikkuse eest.

Analüüsi aruande lõppversioon on koostatud võttes arvesse Tellija esitatud kommentaare Analüüsi vahearannetele (18. märtsil 2020 ja 17. mail 2020) ja projekti juhtrühma aruteludel saadud tagasisidet.

Aruande sisu avalikustamine on lubatud Lepingus sätestatud tingimustel ja korras. Deloitte kannab aruandega seoses õiguslikku vastutust Lepingus sätestatud ulatuses üksnes Riigikantselei ja mitte ühegi teise osapoole ees, kes võib oma otsustes olla tuginenud selles aruandes sisalduvale teabele või seisukohtadele.

Kui Teil on aruandega seoses küsimusi, võtke palun ühendust Iren Liprega ([ilipre@deloittece.com](mailto:ilipre@deloittece.com), +372 5663 3736).

Lugupidamisega

*/allkirjastatud digitaalselt/*

Iren Lipre  
Deloitte Advisory AS

## Sisukord

|   |           |
|---|-----------|
| <b>SISUKORD .....</b>   | <b>3</b>  |
| <b>SISSEJUHATUS – I MÕJU ANALÜÜS .....</b>  | <b>5</b>  |
| <b>1. MAKSUSÜSTEEM .....</b>  | <b>5</b>  |
| 1.1. Mida näitab maksusüsteemi konkurentsivõime?.....                               | 6         |
| 1.2. Konkurentsivõime alustalad .....   | 8         |
| 1.3. Peamised väljakutsed konkurentsivõimelise maksusüsteemi kujundamisel.....      | 10        |
| 1.4. Mis teeb maksusüsteemi konkurentsivõimeliseks ja kuidas seda mõõdetakse? ..... | 12        |
| <b>2. EESTI MAKSUSÜSTEEMI KONKURENTSIVÕIME VÕRD LUSES TEISTE RIIKIDEGA .....</b>    | <b>15</b> |
| 2.1. Maksude administreerimise koormus .....  | 15        |
| 2.2. Otsesed maksud .....   | 15        |
| 2.3. Kaudsed maksud.....  | 26        |
| 2.5. Eesti maksusüsteemi konkurentsivõimelisus rahvusvahelises võrdluses.....       | 34        |
| <b>3. VIITED .....</b>  | <b>36</b> |
| <b>SISSEJUHATUS – II MÕJU ANALÜÜS .....</b>   | <b>39</b> |
| <b>5. AKTSIISIDE JA TASUDE VÕRDLEV ÜLEVAADE .....</b>                               | <b>41</b> |
| 5.1. Kütuse- ja gaasiaktsiisid .....  | 41        |
| 5.2. Elektriaktsiis.....  | 63        |
| 5.3. Võrgutasud .....   | 71        |
| 5.4. Taastuvenergiatasu.....  | 73        |
| 5.5. Maavara kaevandamisõiguse tasu.....  | 78        |
| 5.6. Vee erikasutusõiguse tasu.....   | 84        |
| 5.7. Jäätmekäitlustasu .....  | 89        |
| 5.8. Pakendiaktsiis .....   | 96        |
| 5.9. Taaskasutusorganisatsioonide teenustasud .....                                 | 103       |
| 5.10. Raskeveokimaks.....   | 108       |

|  |            |
|--|------------|
| 5.11. Teekasutustasu .....   | 114        |
| 5.12 Kokkuvõte: võrdlev ülevaade analüüsitud maksudest ja tasudest ning Eesti positsioon ..... | 120        |
| <b>6. NÄIDISKAASUSE VÕRDLEV ANALÜÜS .....</b>  | <b>124</b> |
| 6.1. Näidiskaasuse võrdlev analüüs.....  | 132        |
| <b>7. POLIITIKASOOVITUSED .....</b>  | <b>135</b> |
| <b>8. LISAD .....</b>  | <b>136</b> |

## Sissejuhatus – I Mõjuanalüüs

Käesolev ülevaade maksusüsteemide konkurentsivõimelisusest ning Eesti maksusüsteemi konkurentsivõimest võrdluses teiste riikide maksusüsteemidega on koostatud sissejuhatuses läbiviidud analüüsile, mille käigus võrreldi Eesti tööstusettevõtete tootmissisendi hindasid mõjutavaid makse ja tasusid kõrvutades neid naaberriikide tööstusettevõteteid koormavate maksude ja tasudega. Kuivõrd tööstusettevõtete tootmissisendi hindasid koormavate maksude ja tasude analüüs annab hinnangu kitsalt ühele valdkonnale Eesti maksusüsteemis, siis sissejuhatav ülevaade heidab pilgu Eesti maksusüsteemi konkurentsivõimele tervikuna.

Selleks antakse esmalt ülevaade maksusüsteemi konkurentsivõime käsitlest teaduskirjanduses ja rahvusvahelistes uuringutes, et selgitada, milliseid parameetreid peetakse silmas ja mida mõõdetakse, kui soovitakse anda hinnangut maksusüsteemi konkurentsivõimelisusele.

Eesti tervikliku maksusüsteemi positsioneerimiseks ei ole läbi viidud uusi uuringuid, vaid tuginetakse rahvusvahelisel tasandil läbiviidud mainekamatele uuringutele. Rahvusvahelised uuringud, millele käesolev ülevaade tugineb, on alljärgnevad:

1. Ameerika Ühendriikide mõttekoja *Tax Foundation*'i poolt OECD kogutud andmetele tuginev uuring „*International Tax Competitiveness Index 2019*“ (edaspidi töös viidatud kui ITC indeks)
2. Maailmapanga poolt läbi viidud „*Doing Business 2020*“ uuringu indeks „*Paying Taxes*“ (edaspidi töös viidatud kui Paying Taxes indeks)
3. Euroopa Komisjoni 2019. aasta raport „*Taxation Trends in the European Union*“, mis tugineb Euroopa Liidu statistikaameti Eurostat poolt kogutud andmetele Euroopa Liidu liikmesriikide, Islandi ja Norra kohta.

Ülevaates on selgitatud, milliseid maksusüsteemide näitajaid iga uuring mõõdab, misjärel on välja toodud, kuidas Eesti antud näitajate analüüsimise valguses teiste riikidega võrdluses asetub.

### 1. Maksusüsteem

Lihtsustatuna hõlmab maksusüsteem maksude määramise ja kogumise õigussüsteemi. Eesti maksusüsteem koosneb maksuseadustega kehtestatud riiklikest maksudest ning valla või linna volikogu määrusega kehtestatud kohalikest maksudest.

Maksusüsteemi kujundamine on osa iga riigi maksupoliitikast, mille olulisimaks eesmärgiks on riigile maksutulu kogumine riigi ülesannete ning kohustuste täitmiseks. Erialakirjanduses valitseb üksmeel, et maksusüsteemil on tõestatud mõju riigi majanduse konkurentsivõimele, seega on maksusüsteemi kujundamine üks vahenditest, mis on riikidele kättesaadav oma konkurentsivõime suurendamiseks.

Otseselt sõltub majanduskasv siiski ettevõtete tegevusest ja selle kaudu ka riigi jõukus tervikuna. Ettevõtjad loovad ühiskonna jaoks vajalikke tooteid ja teenuseid, sealhulgas ka avalikke hüvesid, palkavad ja koolitavad töajõudu, mõjutavad nii ümbruskonda ja ka riigipoliitikat. Riigi ülesanne on luua ettevõtetele sobiv keskkond (Vissak, 2005).

Poliitikauuringute Keskuse Praxis 2018. aasta lõpul valminud väljaandes „Maksusüsteemi kujundamise üldine raamistik, lähtekohad ja väljakutsed“, analüüsib autor, teadlane Alari Paulus eraldi peatükis maksustamise majanduslikke põhimõtteid ning maksupoliitilisi valikuid. Autori hinnangul on klassikalised ja kõige üldisemad nõuded maksusüsteemile seotud **efektiivsuse, õigluse ja lihtsusega**.

**Efektiivsuse** all peetakse silmas, et maksustamine peaks võimalikult vähe piirama majanduslike ressursside efektiivset kasutamist ning vältima moonutavate tegevuste teket, nt maksudest hoidumist. Mida kõrgemad on maksumäärad, seda rohkem mõjutavad need inimeste ja ettevõtete majanduslikke stiimuleid ning käitumist. Seetõttu on viimastel aastakümnetel olnud arenenud riikides suund pigem võimalikult laiale ja väheste eranditega maksubaasile ning mõõdukatele maksumääradele. Mitmekesine maksubaas, st maksustades nii tootmist, tulusid, tarbimist kui ka varasid, aitab lisaks vähendada maksumäärasid igal üksikul tegevusel ning piirata võimalusi maksude täielikuks vältimiseks. Teisalt saavad maksud turutõrgete korral ise kaasa aidata ressursside efektiivsemale kasutusele (nt vähendades keskkonda reostavat tootmist või tarbimist) ning käitumise suunamisele (nt piirates alkoholi ja tubaka tarbimist) (Paulus, 2018).

**Õigluse** all peetakse silmas, et maksustamine peab toimuma vastavalt ette teada olevatele reeglitele ning maksukoormuse jaotus peab vastama ühiskonna arusaamale õiglusest.

**Lihtsus** tähendab, et maksusüsteem peab olema maksumaksjale arusaadav ning sellega otseselt seotud kulud võimalikult madalad (Paulus, 2018).

Eesti Rahandusministeeriumi kodulehel avaldatu kohaselt on Eestis jätkusuutlik ja suhteliselt väheste erisustega maksusüsteem. Valitsuse eesmärgiks on maksude osalise ümbersuunamisega nihutada maksukoormus tulu maksustamiselt tarbimise, loodusvarade kasutamise ja keskkonna saastamise maksustamisele.

Sellisel sõnastatud poliitilisi valikuid toetavad ka kogutud statistilised andmed. Analüüsides Euroopa Liidu ja OECD poolt kogutud ja avaldatud statistilisi andmeid, joonistub välja, et Eesti paistab teiste riikide hulgas silma kõrgete kaudsete maksude osakaalu ja madalaima omandimaksude osakaalu poolest.

Maksude struktuur ehk maksukoormuse jaotus, ehk see, mida riigis täpselt maksustatakse (tootmine, tulu, tarbimine või omand) mõjutab tööjõu pakkumist ja investeeringuid ning seeläbi majanduskasvu. Majanduskasvule kõige kahjulikumaks peetakse üldiselt kasumi- ja tööjõumakse, mis pärsivad tootmissisendite kasvu (Eesti Pank, 2017).

Nagu eelpool mainitud, domineerivad Eesti maksusüsteemis kaudsed maksud, eelkõige käibemaks ja aktsiisid. 2019. aasta maksutulude hulgas on kaudsete maksude osakaal viimase 15 aasta jooksul tõusnud ning Rahandusministeeriumi poolt avaldatud statistika kohaselt moodustasid 2019. aastal 40,6% maksutuludest. Suuruselt järgmised on sotsiaalkindlustusmaksed (sotsiaalmaks, töötuskindlustusmaksed), mille osakaal moodustas 36,8% maksutuludest. Erasisiku tulumaksu osakaal oli 16,9% ning ettevõtte tulumaksu osakaal oli 5,6%. Kõige tagasihoidlikum roll Eesti maksusüsteemis on omandimaksudel (sh ressursitasud), mille osakaal jääb alla 1% maksutuludest (Rahandusministeerium, 2019).

## 1.1. Mida näitab maksusüsteemi konkurentsivõime?

Konkurentsivõimelise maksusüsteemi defineerimiseks tuleb avada ka konkurentsivõime mõistest. Laiemalt mõõdetakse konkurentsivõimet kui keskkonda, mis soodustab investeeringuid ja innovatsiooni, võimaldab kodumaistel ettevõtjatel konkureerida edukalt välismaistel turgudel ja on samas ligitõmbav välismaistele ettevõtjatele.

IBFD (*International Bureau of Fiscal Documentation*) rahvusvahelise maksusõnastiku põhjal tähendab maksukonkurents maksujurisdiiktsioonide konkureerivaid poliitikameetmeid, millega rakendatakse erinevaid maksustiimuleid ja -soodustusi, et meelitada ettevõtteid ja erasisikuid konkreetseesse jurisdiktsiooni (Rogers-Glabush, 2015).

Samas kui vaadelda läbiviidud rahvusvahelisi uuringuid eesmärgiga kujundada hinnang maksusüsteemi konkurentsivõimelisusele, siis reeglina maksuerandid ja teatud

sihtrühmadele tehtud soodustused hoopis langetavad maksusüsteemi konkurentsivõimelisust tervikuna. Näiteks ITC indeksi arvutamise metodoloogia selgituste kohaselt on hea maksusüsteem selline, mis kohtleb majanduslikke otsuseid neutraalselt, st et ei soodusta ega ka pärsi ühte majandusharu või tegevust ühegi teise majandusharu või tegevuse üle. Selliseks stiimuliks peetakse maksukrediiti, lubatavaid maha arvamisi maksubaasist või soodsamaid maksumäärasid, mis kehtivad kitsalt mõne konkreetse majandusharu suhtes. Tax Foundationi hinnangul selliste stiimulite ja erandite tegemine moonutab majanduslikke otsuseid.

Samale tulemusele on maksusüsteemide analüüsimisel jõudnud Poliitikauuringute Keskus Praxis. 2018. aasta lõpul valminud väljaandes „Maksusüsteemi kujundamise üldine raamistik, lähtekohad ja väljakutsed“, leiab autor Alari Paulus, et maksuerandid, mis võimaldavad suunatult toetada teatud majandussektorit või -tegevust, on ohtlikud, kuna nende edasist levikut on raske piirata ja samuti kaasneb oht valele sektorile panustamiseks ning moraaliriskiks ja turumoonutuseks.

Majanduslikust vaatenurgast määratleb Maailma Majandusfoorum (*World Economic Forum*) terminit „konkurentsivõime“ kui institutsioonide, poliitikate ja muude tegurite kogumit, millest sõltub riigi tootlikkus. Teisisõnu tähendab konkurentsivõime tootlikkust, heaolu ja kõrget elatustaset. Seega võib konkurentsivõimelist maksusüsteemi mõista kui maksusüsteemi, mis sobib ideaalselt tootmistevõime ja majandusliku heaolu täiustamiseks ning viib jätkusuutlikul tasemel ja kiirusel elatustaseme paranemiseni (Valente, 2019).

Samas saab maksusüsteemi konkurentsivõimet tõlgendada ka palju kitsamalt, näiteks keskendudes maksukeskkonnale. Maksusüsteemide konkurentsivõime rahvusvahelises indeksis viidatakse terminiga „konkurentsivõimeline“ maksuseadustele, mis hoiavad suuremale tulule kohaldatavaid marginaalseid maksumäärasid madalana. Marginaalne maksumäär tähistab teatud piirulukorda, kus saab määravaks vastava netotulu efektiivne maksustamine (Valente, 2019).

Tänapäevases globaliseerunud maailmas on kapital liikuv, mis tähendab, et ettevõtetel on võimalik investeerida ükskõik millisesse maailma riiki, kus investeringu tasuvus on kõrgeim. Niisiis otsivad ettevõtted riike, kus investeringutele kehtivad madalamad maksumäärad, et saada pärast maksude maha arvamist maksimaalset tulu. Kui riigis kehtiv maksumäär on liiga kõrge, liiguvad investeringud mujale, mille tagajärjeks on majanduskasvu aeglustumine. Lisaks võivad kõrged marginaalsed maksumäärad tuua kaasa maksudest kõrvalehoidumise. Neutraalne ja konkurentsivõimeline maksusüsteem soodustab investeringuid ja toetab majanduskasvu, tuues samal ajal piisava maksutulu (Bunn ja Asen, 2019).

Seega jätab maailmamajanduse globaliseerumine riikidele aina vähem võimalusi ainuüksi enda riigi tasemel tehtud kaalutlustest lähtuvalt isoleeritud maksupoliitika kujundamiseks. Riikidevaheline maksukonkurents avaldub kõige levinumalt survena maksumäärade alandamiseks.

Vaadeldes läbiviidud uuringuid, mis püüavad kujundada hinnangut maksusüsteemile, siis üldjuhul analüüsitakse kõiki eelpool väljatoodud komponente, st: maksumäära (mis peaks olema madal), maksubaasi (mis peaks olema lai), kehtestatud erisusi ja stiimuleid (mida peaks olema pigem vähe) ning ka maksude administreerimisele kuluvaid ressursse ning aega (peaks olema lihtne ja kiire).

## 1.2. Konkurentsivõime alustalad

Allpool toodud komponente loetakse Maailma Majandusfoorumi globaalse konkurentsivõime aruande kohaselt konkurentsivõime „sammasteks“, mida maksupoliitika ja/või -korraldus suurima tõenäosusega otseselt mõjutab (Matthews, 2011).

1. Institutsioonid
2. Makromajanduslik keskkond
3. Kõrgharidus ja kutseõpe
4. Efektiivselt toimiv turg
5. Efektiivselt toimiv tööturg
6. Finantsturu areng
7. Turu suurus
8. Ärivõimekus
9. Tehnoloogiline ja innovatsioonivõimekus

*Institutsioonide* osas on kindlal ja õiglasel õigus- ja haldusraamistikul tugev mõju riigi konkurentsivõimele ja kasvule. Selles sambas võib maksupoliitika ja -korraldus majanduse konkurentsivõimesse panustada mitmeti, sealhulgas alljärgnevalt:

- maksutulu suurendamine viisil, mida üldsus peab õiglaseks, aitab suurema tõenäosusega saavutada maksukohustuste (enamjaolt) vabatahtliku täitmise;
- hea juhtimine, mis ennetab tõhusalt maksudest kõrvalehoidmist, tugevdab sotsiaalset sidusust ja tagab selle, et maksude tasumisest hoiduvad ettevõtted ei saa ebaõiglast eelist;
- sarnaselt muudab maksukorraldus, kus korruptsioon on välistatud ning maksuseadust rakendatakse järjepidevalt ja erapooletult, maksusüsteemi prognoositavaks ja vähendab maksusüsteemi investeringuid pärssivat mõju;
- tõhus maksukorraldus vähendab maksutulu kogumiseks vajaminevate majanduslike ressursside hulka;
- väikesed nõuete täitmisega seotud kulud ja vähene surve ettevõtetele vähendavad aega, mida maksumaksjad kulutavad maksunõuete täitmisele – aega ja tööd, mida võiks kulutada tulu teenimisele ja jõukuse kasvatamisele;
- tõendipõhine ja järjepidev maksupoliitika, maksukuludest tuleneva ja seni eiratud tulu ning regulaarsete kulutõhususanalüüside avaldamine, maksupoliitilistest meetmetest tuleneva tulu eelarvelise osakaalu hindamine jne.

Teine oluline institutsioonidega seotud kaalutlus riigi konkurentsivõime hindamisel on ettevõtete juhtimine ehk selliste ettevõtete olemasolu, mida juhitakse ausalt ja valitsusega maksuasjade ajamisel tugevaid eetilisi põhimõtteid järgides (Matthews, 2011).

**Makromajandusliku keskkonna** puhul peab maksupoliitika keskne eesmärk olema piisava maksutulu kogumine selleks, et katta avaliku sektori kulusid ning hoida eelarve puudujääki ja riigivõlga jõukohasel tasemel. Mis tahes maksukärbetel on „oma hind“. Seega tuleb kavandatavate maksureformide ja nende rahastamise üldist majanduslikku mõju vaadelda üheskoos.

Makromajanduslik kliima mõjutab ka seda, mil määral vähendab maksusüsteem majanduslikku efektiivsust ja kasvuvõimalusi. Näiteks viivad madalad ja stabiilsed inflatsioonimäärad miinimumini ajaloolisel säästmise ja investeerimise kuluarvestusel põhineva traditsioonilise tulumaksu moonutava mõju. Samuti võimaldab makromajanduslik stabiilsus tagada maksumäärade ja -kava jätkuvuse; ning kui äriotsuste ja/või majapidamiste säästmisvalikute maksualased tagajärjed on prognoositavad, peaks maksurežiim vähendama oma säästmis- ja investeerimisvalikuid kontrollivate ettevõtete ja majapidamisteni jõudvate turusignaali moonutust (Matthews, 2011).



Kui alg- ja keskharidus on tavaliselt kohustuslik ja riiklikult rahastatav, siis **kõrgharidus**, kutseharidus ja **täiendkoolitus** hõlmavad üldiselt rohkem valikuid ja erasektorist pärinevat rahastust. Seega peab maksurežiimi ülesehitus olema selline, et see ei moonutaks neid valikuid ning võtaks arvesse erinevaid turutõrkeid ja üle kanduvaid mõjusid, mis selles valdkonnas sageli esinevad (Matthews, 2011).

**Efektiivselt toimiv turg** osutab kasvule suunatud maksusüsteemidele, mis moonutavad turusignaale nii vähe kui võimalik ning väldivad äriinvesteeringute ja oskuste pakkumise õõnestamist.

Maksusüsteemid on üldiselt vähem moonutavad, kui neis rakendatakse laiapõhjalist lähenemist, nt kehtestades standardse käibemaksu/kaupade ja teenuste maksu määra kõikidele tarbimiskuludele, kuna see vähendab seda, millises ulatuses see maks valikuid moonutab, ning võimaldab hoida maksumäärasid tavapärasest madalamal tasemel, vähendades seeläbi nende pärssivat mõju. Sarnaselt võimaldab eraisiku (ja ettevõtte) tulumaksu aluste laiendamine maksukulude vähendamise teel piirmaksumäärad madalamale viia; selliste maksude moonutav mõju põhineb peamiselt piirmääradel.

Oluline erand üldreeglile, et maksud peaksid moonutama turuhindu võimalikult vähe, võib esineda siis, kui need hinnad ei kajasta kulusid (nagu näiteks keskkonnakahju) või kasu (nagu näiteks ühe ettevõtte uurimus- ja arendustöö ülekanndumine teistesse ettevõtetesse). Hästi läbi mõeldud maks sellistes olukordades „välismõjude korrigeerimiseks“ aitaks parandada majanduslikku efektiivsust ja stiimuleid (Matthews, 2011).

**Tööturu** osas moodustab OECD riikides eraisiku tulumaksust ja sotsiaalkindlustusmaksetest tulenev tulu keskmiselt umbes poole kogu maksutulust. See viitab kõrgetele maksumääradele ja potentsiaalselt tugevale pärssivale mõjule. Eraisiku tulumaks on kõige lähemalt kohandatud nii, et see kajastaks maksevõimet, ning see mängib olulist rolli (maksueelse) brutosissetuleku ümberjagamises. Seega peavad valitsused võtma vastu tähtsaid otsuseid efektiivsuse ja õigluse vahel kompromissi saavutamise nimel. Konkurentsivõime osas võivad olulised olla mõlemad. Näiteks võib sotsiaalne ühtekuuluvustunne, mis tuleneb laialtlevinud töökspidamisest, et maksusüsteem on õiglane, parandada institutsioonide, kaupade ja tööturgude toimimist.

Tööturu efektiivsus hõlmab ka kulusid ja kiirust, millega saab viia tööjõu üle ühelt majandustegevuselt teisele, kui majandussüsteemid kohanevad globaliseerumise, uute tehnoloogiate ja (makro)majanduslike tagasilöökkide võimaluste ja väljakutsetega. Tööturuga seotud seadused, alampalga määrad ja kõige selle paindlikkust mõjutav maksude/hüvitiste skeem võivad olla omavahel tugevas seoses (Matthews, 2011).

Usaldusväärne **finantssektor**, mis toimib efektiivse vahendajana säästjate ja investorite vahel, on oluline, kuna aitab tagada selle, et ettevõtetel ja ettevõtjatel on piisav juurdepääs rahastusele ning suurimat oodatavat (maksueelset) tulu toovaid investeerimisvõimalusi kasutatakse. Sellega seoses on soovitatav, et maksud ei moonutaks investeringute rahastamisega seotud otsuseid, sealhulgas valikut laenu ja omavahendite kasutamise vahel (Matthews, 2011).

Kaubandusel on kasvule tavaliselt positiivne mõju – seda eriti väikese siseturuga riikides. Maksupoliitika võib toetada **turgude laiendamist**, kõrvaldades maksutõkked kaubandusele – näiteks võib tuua OECD rahvusvahelised käibemaksusuunised, mis töötati välja eesmärgiga, ennetada topeltnmaksustamist või maksustamata jätmist (Matthews, 2011).

**Ärivoimekus** hõlmab üksikute ettevõtete tootmistegevuse loominguilisuse ja turustusstrateegiate kvaliteeti, aga ka nn „klastrite“ ja muude võrgustike kasvu. Sellega kaasneb maksuameti jaoks järgnev väljakutse: ka ettevõtete maksuplaneerimise strateegiad muutuvad üha keerukamaks ja neis kasutatakse sageli ära ebakõlasid erinevate riikide maksusüsteemide vahel (Matthews, 2011).

**Tehnoloogiline valmidus** osutab majandussüsteemi suutlikkusele kohandada olemasolevaid tehnoloogiaid ja uuendusi uute tehnoloogiate ja toodete väljatöötamise ja rakendamisega. Ilmselgelt on hädavajalik edukas uuendus- ja arendustöö. On tõendeid, et teadus- ja arendustööd soosiv maksukava suurendab selliseid kulutusi, kuid samas on vähem selgeid tõendeid selle kohta, milline on parim lahendus mis tahes maksusoodustuseks või sobiv maksueeliste tase (Matthews, 2011).

### 1.3. Peamised väljakutsed konkurentsivõimelise maksusüsteemi kujundamisel

Lähtudes eelpooltoodud analüüsist, peetakse konkurentsivõimeliseks sellist maksusüsteemi, mis võimaldab kodumaistel ettevõtjatel konkureerida edukalt välismaistel turgudel ja on samas ligitõmbav välismaistele ettevõtjatele. Maksusüsteem peaks käima kaasas muutuva majanduskeskkonnaga ja olema vajalikul määral dünaamiline, samas peaksid muudatused olema põhjalikult läbi kaalutud ning piisavalt pikalt maksumaksjatele ette teada.

Mõttekoja Praxis 2018. aasta lõpul valminud eelpool viidatud väljaandes, leiab selle autor Alari Paulus, et maksusüsteemi kujundamine on keeruline protsess, kuna mõjutab otseselt või kaudselt kõiki majandustegevusi ning seetõttu on palju tegureid ning argumente, mida arvesse võtta. Tihti võivad need osutada vastandlikeks ja nende vahel sobivate kompromisside leidmine pole kerge, kuna valikukohti on palju. Allpool on välja toodud ülevaade peamistest maksupoliitika kujundamise otsustuskohtadest ühes lühiselgitusega, milles seisneb keerukus ning vastuolulisus iga valikukoha puhul.

1. **Maksukoormus ja maksude struktuur.** Üldise maksukoormuse tase võib piirata valikuid maksude struktuuri osas. Mida suurem on surve koguda maksutulu, seda vähem on võimalusi ühe maksubaasi eelistamiseks teisele ning ka maksuerandite tegemiseks, kuna ühe maksubaasi eelistamine tähendab automaatselt suuremat koormust teistele maksubaasidele. Näitena võib tuua välja, et omandi ja ettevõtlustulu madal maksustamine tähendab kõrgemat maksukoormust tööjõul ja tarbimisel.
2. **Sissetulekute maksustamine vs tarbimise maksustamine.** Tarbimise maksustamine soodustab säästmist, kuid on sissetulekute suhtes enamasti regressiivse mõjuga, st et mida väiksem on isiku sissetulek, seda suurema suhtarvu moodustavad kaudsed maksud isiku sissetulekust, kuna suurem osa teenitud tulust kulub esmatarbekaupadele. Samuti on tarbimine maksubaasina tundlikum majandustsüklile võrreldes sissetulekute maksustamisega. Võrreldes kaudsete maksudega, on otsesed maksud enamasti efektiivsem viis jaotuslike eesmärkide saavutamiseks.
3. **Tarbimismaks vs varamaks.** Esimene julgustab säästmist, teine maksustab kogunenud sääste. Tulu- ja varamaksu kombineerimine maksustab säästmist juba mitmes etapis. Teisalt jällegi, mida vähem progressiivne on tulumaks või regressiivsem on tarbimismaks, seda enam on vara maksustamine põhjendatud.
4. **Omandimaksud.** Omandimaksud on suhteliselt väiksemate efektiivsuskadudega, kuid nende maksubaasi võib teatud juhtudel olla keerulisem ja kulukam defineerida, näiteks varade turuväärtuse leidmine mittefinantsvarade puhul on tihti siiski subjektiivne. Samuti võib omandi maksustamine olla vastuolus maksevõimelisuse printsiibiga, ühe maksuõiguse tunnustatud üldpõhimõttega. Näiteks madala sissetulekuga, kuid suhteliselt kõrgete netovaradega inimese (nt eluaseme omavate pensionäride) jaoks võib kinnisvaramaksu kohene tasumine olla keeruline.
5. **Keskkonna säästlikkus vs majanduskasv.** Aktsiisid piiravad taastumatute loodusressursside kasutamist ja keskkonna kahjustamist, kuid võivad vähendada majanduskasvu, kuna maksustavad ettevõtjate tootmissisendeid. Vastuolu sõltub

osaliselt ka sellest, millisest väärtusest juhinduda: kas kitsamalt SKP-st või indikaatorist, mis väljendab heaolu laiemalt, sh jätkusuutlikkust keskkonnast.

6. **Maksubaasi piiramine vs maksutulude suurendamine.** Kahjulike kõrvalmõjudega tarbimise piiramine, nt alkoholimüügikeeld teatud kellaegadel vähendab alkoholiaktsiisi laekumist eelarvetuludesse. Mõlema eesmärgi üheaegne olulises mahus saavutamine ei ole sageli võimalik.
7. **Maksuerandid.** Maksuerandite kehtestamine võimaldab suunatult toetada teatud majandussektorit või -tegevust, mis on strateegilise tähtsuse või olulise perspektiiviga. Samas võib nende edasist levikut olla raske piirata, sest need julgustavad ka teisi huvigruppe omale (põhjendamatu) soodustusi kaupleva. Lisaks kaasneb oht nõuale sektorile panustamiseks ning moraaliriskiks. Turutõrke korrigeerimisest võib kujuneda turumoonutus.
8. **Ettevõtluskulud ja eratarbimine.** Ettevõtlusega seotud kulude mahaarvamine ettevõtja maksutatavast tulust on põhjendatud, kuid ühtlasi võib see pakkuda ulatuslikke võimalusi varjatud eratarbimiseks. Levinuim näide on ilmselt sõiduki omamine ja kasutamine. Selle kaudu vähendatakse ebaausalt nii ettevõtlusega kui ka eratarbimisega seotud makse. Lisaks võib ettevõtluskulude mahaarvamine kallutada maksusüsteemi juhul kui teiste tululiikide (nt palgatulu, investeeringud) puhul ei võimaldata nende teenimisega seotud kulude mahaarvamist.
9. **Riiklik vs kohalik maks.** Maksude korraldamine riiklikul tasandil on enamasti mastaabisäästu tõttu efektiivsem, kuid kohalikud maksud tagavad suurema ja autonoomsema tulubaasi kohalikele omavalitsustele. Teisalt võivad regionaalsed maksuerisused olla kergesti manipuleeritavad.
10. **Üldine vs sihtotstarbeline maks.** Esimesega kaasneb suurem paindlikkus, teine on päevapoliitikast sõltumatum. Fikseeritud kindlaprotsendiline maks teatud eelarvekulutuse allikana (nt tervishoid) annab küll pikaajalise stabiilsuse, kuid ei taga kulutuste katmist sõltumatult majandustsüklist ning muutustest avaliku teenuse kvaliteedis ja saajate arvus. Teisalt võib sihtotstarbelise maksuga kaasneda kõrgem maksukuulekus.
11. **Maksude ja toetuste parameetrite indekseerimine vastavalt hindade ja/või palkade muutusele** (nt riiklikud pensionid Eestis). Indekseerimisega kaasneb suurem läbipaistvus, ettenähtavus ja tugevamad automaatsed stabilisaatorid, teisalt vähendab see fiskaalset tegevusvabadust.
12. **Progressiivsete st vähemjõukamatele suunatud toetuste ja hüvitiste disainimine.** Lisaks sellele, et seada toetus otseselt sõltuvaks muust sissetulekust, on võimalik kaaluda universaalse toetuse maksmist. Viimast on lihtsam administreerida, kuid teisalt suurendab võimalike saajate ning transaktsioonide hulk (samasuguste netokulude juures). Sissetulekust sõltuvate toetuste puhul on tavaliselt probleemiks ka nende madal taotlemismäär.
13. **Järkjärgulised või kiired muudatused.** Järkjärguliste muudatuste eeliseks on ootuste järjepidevus mõistlikus ulatuses ja põhjalikum ettevalmistus. Teisel juhul on eeliseks paindlikkus ja suurem manööverdamisvõime.

Ülaltoodud aspektid kirjeldavad poliitikakujundajate valikukohti ja keerukust maksusüsteemi loomisel eelkõige siseriiklikust vaatenurgast.

2011. aasta aruandes „[What is a Competitive Tax System?](#)“ („Milline on konkurentsivõimeline maksusüsteem?“) analüüsib OECD maksusüsteemide konkurentsivõimelisuse kitsaskohti pigem rahvusvahelisest vaatenurgast. Raportis leitakse, et riiklikud poliitikakujundajad on sageli kahekordse surve all, sest nad võistlevad omavahel nii välisinvesteeringute kui ka maksubaasi pärast.

Arvestades, et investorite eesmärk on alati saada investeeringutelt suurimat võimalikku maksujärgset tulu, on riikidel, kus kapitalitulule kehtivad madalad maksumäärad, teiste ees konkurentsieelis. Kõrged efektiivsed maksumäärad vähendavad riigi atraktiivsust välisinvestorite silmis. Seega võivad riigid aina enam leida end olukorrast, kus peavad konkureerima otseste välisinvesteeringute sihtkohaks saamise nimel, ja selle tulemusel lasub neil surve alandada investeeringutuludele kohalduvaid makse, eriti ettevõtte tulumaksu määra<sup>1</sup>.

Sellest järeldab OECD, et tänapäeva maksupoliitika kujundajate jaoks on üks olulisemaid väljakutseid see, kuidas leida parim tasakaal investeeringute efektiivse maksukoormuse vähendamise ja tõhusa maksutulu kogumise vahel. (Valente, 2019).

OECD hinnangul on teine suurim väljakutse maksubaasi kaitsmine. On olemas kaalukaid tõendeid, et ettevõtted kasutavad nn agressiivset maksuplaneerimise taktikat, et ettevõtte tulumaksu ära kasutada ja lõpptulemusena vähendada (nt tulu liigutamine ühest riigist teise, kasumi ümberpaigutamine ebakorreksete siirdehindadega, maksusüsteemide erinevuste ärakasutamine). Sisuliselt hõlmab agressiivne maksuplaneerimine maksuseaduste piiripealset tõlgendamist, erinevate jurisdiktsioonide maksuseaduste loomingulist kombineerimist ja äristruktuuri olemuse asemel selle vormi rõhutamist. Seega on maksuparadiisid viljakas pinnas ettevõtetele oma tegevuse ilustamiseks viisil, mis võimaldab neil sellistest soodsatest maksusüsteemidest kasu lõigata. (Valente, 2019).

Mõttekoja Praxis aruandes on jällegi leitud, et senine rahvusvaheline kogemus näitab pigem, et maksukoormus võib riigiti erineda üsna olulisel määral, ilma et sellega kaasneks massiline kapitali ja inimeste vool. Leiti, et maksustamine on väga oluline mõjutegur üksnes teatud kaupade ja teenuste puhul, näiteks alkoholikaubandus Läti piiril on näide sellisest kaupadegrupist.

#### **1.4. Mis teeb maksusüsteemi konkurentsivõimeliseks ja kuidas seda mõõdetakse?**

Erialakirjanduses valitseb üksmeel selles osas, et maksusüsteemi haldamise lihtsus avaldab positiivset mõju maksusüsteemile tervikuna. Maksusüsteemi lihtsus ehk selle poolt maksumaksjatele seatav koormus mängib suurt rolli ettevõtluskeskkonna kujundamisel. Lihtsamini hallatav maksusüsteem muudab ettevõtjate jaoks atraktiivsemaks ka riigi. Maksusüsteemid, mida on keeruline hallata (ajakulu ja lihtsuse mõttes) või mille nõuete täitmine on kulukas, pärsivad tõenäoliselt riigi konkurentsivõimet.

Hästi toimiv maksukorraldus, mis ei võimalda maksudest kõrvalehoidumist ja soosib maksuhalduri koostõiseid suhteid maksumaksjatega, suurendab maksukuulekust, mis omakorda võimaldab efektiivset maksutulu kogumist, kulutades selleks võimalikult vähe ressursse. Maksukuulekust suurendab ka maksusüsteemi tajutav õiglus, st tegeliku maksukoormuse õiglane jaotumus maksumaksjate vahel.

Hästi struktureeritud maksuseadused on maksumaksjatele lihtsad järgida ja edendavad majandusarengut, kogudes samal ajal valitsuse prioriteetidele piisavat tulu. Seevastu halvasti

---

<sup>1</sup> See maksumäär sõltub praktikas mitmesugustest teguritest nagu näiteks ettevõtte tulumaksu määr, maksubaas, topeilmaksustamise vältimise viis, (agressiivse) maksuplaneerimise võimalused/piirangud jne.

struktureeritud maksusüsteemid võivad olla kulukad hallata, moonutada majanduslikke otsuseid ja kahjustada kodumaist majandust. (Bunn et al, 2018, p. 1) Maksusüsteemi stabiilsus, mis tuleneb sellest, et maksupoliitikat või selle ülesehitust muudetakse pigem harva, suurendab riigi usaldusvärsust investorite ees.

Samuti ollakse enamasti üksmeelel selles osas, et madalamad maksumäärad tõstavad riikide maksusüsteemide konkurentsivõimet.

OECD on oma maksusüsteemide konkurentsivõimelisust analüüsis Raportis toonud välja veel ka alljärgnevad võimalikud positiivsed mõjud, mis muudavad maksusüsteemi konkurentsivõimeliseks:

- ettevõtluse edendamine majanduskasvule suunatud maksurežiimide kaudu;
- tööturu efektiivsuse parandamine tööturul osalemist soosivate maksude kaudu;
- kaubanduse toetamine maksutõkete kõrvaldamise teel;
- finantsturu tugevdamine selliste maksude kehtestamise teel, mis ei mõjuta investeringute rahastamist puudutavaid otsuseid;
- teadus- ja uurimustööd soosivad maksurežiimid, mis toetavad tehnoloogilist arengut ja integratsiooni (Valente, 2019).

Riikide võrdlemiseks nende maksusüsteemide konkurentsivõime poolest on koostatud ka eraldi indekseid. Rahvusvaheliselt tuntuimad ja ehk ka tunnustatuimad on Ameerika Ühendriikide maineka mõttekoja *Tax Foundation*'i poolt OECD kogutud andmetele tuginev uuring „*International Tax Competitiveness Index 2019*“ (edaspidi töös viidatud kui ITC indeks) ning Maailmapanga poolt läbi viidud „*Doing Business 2020*“ uuringu indeks „*Paying Taxes*“ (edaspidi töös viidatud kui Paying Taxes indeks).

ITC indeksi abil analüüsitakse, kui konkurentsivõimeline ja kui neutraalne maksusüsteem on. Neutraalseks ja konkurentsivõimeliseks peetakse maksusüsteemi, mis soodustab investeringuid ja toetab majanduskasvu, tuues samal ajal piisava maksutulu. Analüüsitakse üle 40 maksupoliitika muutujat, mille abil saab mõõta nii maksude taset, kui ka vaadelda seda, kuidas maksud on struktureeritud. (Bunn et al, 2018, p. 1)

Uuring hõlmab OECD liikmesriike ehk kokku 36 riiki. Indeks koosneb viiest skoorist:

1. Ettevõtte tulumaksu skoor;
2. Erasisiku tulumaksu skoor;
3. Tarbimismaksude skoor;
4. Varamaksude skoor;
5. Välisriikides teenitud tulu maksustamise skoor.

Skoorid jaotuvad omakorda kolmeks komponendiks, mis omakorda jaotuvad edasi muutujateks.

**Ettevõtte tulumaksu skoor** jaguneb kolmeks komponendiks, milleks on (i) ettevõtte tulumaksumäär, (ii) ettevõtluskulude arvesse võtmine maksubaasis ja (iii) ettevõttele kohalduvad stiimulid ja maksude keerukus.

**Eraisiku tulumaksu skoor** jaguneb kolmeks komponendiks, milleks on (i) maksumäär ja palga maksustamise progresseerumine, (ii) maksu administreerimise keerukus ning (iii) ettevõtluses teenitud ja maksustatud tulu topeltmaksustamine.

**Tarbimismaksude skoori** alla kuulub (i) maksu määr, (ii) maksu baas ja (iii) maksu administreerimisele kuuluv aeg. Selles arvestuses mõõdetakse käibemaksu või ühetasandilist müügimaksu.

**Vara maksude skoori** alla kuuluvad (i) kinnisvaramaksud, (ii) omandimaksud ning (iii) kapitali finantstehingute maksud.

**Välisriikides teenitud tulu maksustamise skoori** all mõõdetakse (i) dividendide- ja kapitali juurdekasvu tulu maksuvabastust, (ii) kinnipeetavaid makse ja (iii) rahvusvahelise maksustamise reegleid.

Analüüsi käigus saadud tulemustest määratakse riigile lõppskoor, mis on välja toodud järgmises peatükis, kus käsitletakse konkreetsemalt Eesti maksusüsteemi konkurentsivõimet võrdluses teiste riikidega.

Maailmapanga poolt koostatud Doing Business'i indeks Paying Taxes analüüsib hüpoteetilise näidiskaasuse pinnalt, mille aluseks on keskmise suurusega tootmisettevõtte teise aasta äritegevus, nelja tegurit.

Need on:

1. Maksude ja tasude tasumiseks tehtavate maksete arv aastas;
2. Maksude ja tasude administreerimiseks ja tasumiseks kuluv aeg;
3. Ettevõtte teisel tegutsemise aastal kantav kogu maksukulu, mida mõõdetakse % kasumist;
4. Maksutagastustele – ja kontrollile kuluv aeg.

Kõik neli komponenti on võrdse kaaluga, moodustades igaüks 25% lõpptulemusest.

**Maksete arvu indikaator** arvestab kõikide kohalduvate maksude ja tasude arvu aasta jooksul. Arvesse võetakse maksudeklaratsioonide esitamise ja maksete tegemise arvu, meetodit ja sagedust.

**Maksude administreerimisele kuluv aeg** mõõdetakse tundides aasta jooksul. Siin arvestatakse aga üksnes kolme kõige olulisemat maksu, milleks on ettevõtte tulumaks, käibemaks ja töötajumaksud. Arvestatakse aega, mis kulub maksude tasumiseks vajalike andmete kogumisele, töötlemisele, deklaratsioonide esitamisele ja ülekandmisele.

**Maksukulu** mõõdetakse %-na kasumist. Indikaator mõõdab kõikide ettevõtja poolt tasutavate maksete summa osakaalu ettevõtja kasumist, võttes arvesse lubatud maha-arvamisi ja soodustusi. Arvestusest on välja jäetud maksud, mille puhul ettevõtja võib küll olla administreerija, kuid mille puhul ei ole ta tegeliku maksukoormuse kandjaks; nt kinnipeetav eraisiku tulumaks ja käibemaks.

Arvestusse kuuluvad maksud saab jagada 5 kategooriasse: (i) tulumaks, (ii) sellised palgamaksud, mille puhul maksukulu kandjaks on ettevõtja (Eestis on nendeks sotsiaalmaks, töötuskindlustusmaks), (iii) varamaksud, (iv) käibemaks ja (v) muud tasumisele kuuluvad kohalikud maksud ja tasud (Eestis näiteks maamaks).

**Maksutagastustele kuluv aeg** (*postfiling index*) mõõdab 2 komponenti: (i) käibemaksutagastusele kuluv aeg ja (ii) ettevõtte tulumaksukontrollile kuluv aeg.

Uuring hõlmab 190 riiki.

## 2. Eesti maksusüsteemi konkurentsivõime võrdluses teiste riikidega

### 2.1. Maksude administreerimise koormus

Ootuspäraselt saavutab Eesti uuringutes, mis analüüsivad maksude administreerimisele ja tasumisele kuluvat aega ja vajaminevat finantsilist panust, kõrge positsiooni. Selle põhjuseks saab ilmselt pidada Eesti maksusüsteemi suhteliselt lihtsust ning laialt levinud digitaalsete lahenduste kasutamist.

Antud uurimustöö kontekstis tasub eraldi välja tuua, et kumbki indeksitest, ei ITC ega Paying Taxes, ei mõõda aktsiiside ja keskkonnatasude administreerimiseks ja tasumiseks kuluvat aega ja tehtavaid kulusid. ITC indeks hindab ühe komponendina ettevõtte tulumaksu, eraisiku tulumaksu, käibemaksu ja varamaksude administreerimise hõlpsust. Paying Taxes indeks hindab maksude administreerimise hõlpsust ettevõtte tulumaksu, palgamaksude ja käibemaksu näitel.

Paying Taxes indeksi alusel on Eesti maksude administreerimise ja tasumise osas 12. kohal Läti (16. koht) ja Leedu (18. koht) ees ning Soome (10. koht) järel (Maailmapank, 2020).<sup>2</sup>

Eesti on OECD 34 riigi hulgas esikohal, kui arvestatakse ettevõtte tulumaksu korrigeerimisele kuluvat aega (keskmiselt 1,5 tundi). Käibemaksutagastuse kiiruse osas on Eesti üldarvestuses Austria järel teisel kohal (Maailmapank, 2020).

Maailmapanga uuringu „Doing Business“ alusel on Eesti äritegevuse lihtsuse kategoorias 190 riigi üldarvestuses 18. kohal Läti (19. koht), Soome (20. koht), Saksamaa (22. koht) ja Poola (40. koht) ees.<sup>3</sup>

Seega võib järeldada, et Eesti maksusüsteem on administreerimise ja maksude tasumiseks kuluva aja poolest maailmas esirinnas juhul kui arvestada ettevõtte tulumaksu, eraisiku tulumaksu, palgamaksude ja käibemaksu administreerimiseks kuluvat aega ja vajalikku finantsilist panust.

### 2.2. Otsesed maksud

#### 2.2.1. Ettevõtte tulumaks

Ettevõtte tulumaks on äriühingu kasumile kohalduv otsene maks. Kõik OECD riigid koguvad ettevõtte tulumaksu, kuid maksumäärad ja -baasid erinevad riigiti oluliselt. Ettevõtte tulumaks vähendab ettevõtte investeringutest tulenevat maksujärgset tulu. See suurendab kapitalikuluseid, mis toob kaasa madalamad investeerimismäärad ja kehvemad majandusnäitajad. Samuti võib ettevõtte tulumaks põhjustada madalamat palgataset, väiksemat investeerimistulu ja tarbijahindade tõusu (Bunn ja Asen, 2019).

Tabelis 1, mis kajastab OECD 2019. aasta statistika alusel Tax Foundationi poolt koostatud pingerida, on toodud iga OECD riigi koht ja punktisumma ettevõtte tulumaksu kategoorias ühes alamkategooriate kohtade ja punktisummadega, sh ettevõtte tulumaksu määr, ettevõtetluskulude arvesse võtmine, stiimulid ja keerukus (Bunn ja Asen, 2019).

<sup>2</sup> Majandussüsteemide koht maksude maksmise pingereas põhineb maksude maksmise kategoorias saadud punktisummade järjestusel.

<sup>3</sup> Pingerida on määratud 1. mai 2019 seisuga ja põhineb iga majandussüsteemi äritegevuse lihtsuse kategooria üldarvestusse kuuluva kümne teema punktisumma keskmisel.

**Tabel 1: Ettevõtte tulumaks**

| Riik            | Üldarvestus | Punktid | Maksumäär, koht | Maksumäär, punktid | Kulude arvesse võtmine, koht | Kulude arvesse võtmine, punktid | Stiimulid/keerukus, koht | Stiimulid/keerukus, punktid |
|-----------------|-------------|---------|-----------------|--------------------|------------------------------|---------------------------------|--------------------------|-----------------------------|
| Austraalia      | 28          | 49,3    | 33              | 32                 | 18                           | 48,9                            | 11                       | 75,8                        |
| Austria         | 17          | 58,3    | 20              | 48,2               | 12                           | 52,4                            | 15                       | 68,4                        |
| Belgia          | 25          | 52,6    | 30              | 33,4               | 4                            | 64,6                            | 25                       | 62,1                        |
| Kanada          | 20          | 55,4    | 25              | 42,4               | 24                           | 46                              | 8                        | 78,9                        |
| Tšiili          | 30          | 47,5    | 20              | 48,2               | 36                           | 23,7                            | 12                       | 75,6                        |
| Tšehhi Vabariik | 9           | 70,8    | 4               | 67,6               | 19                           | 48,9                            | 13                       | 74,3                        |
| Taani           | 16          | 59      | 15              | 57,9               | 26                           | 44,5                            | 22                       | 63,4                        |
| Eesti           | 2           | 99,7    | 8               | 64,4               | 1                            | 100                             | 3                        | 95,6                        |
| Soome           | 7           | 73,1    | 8               | 64,4               | 33                           | 39                              | 1                        | 100                         |
| Prantsusmaa     | 35          | 38,9    | 36              | 17,7               | 10                           | 53,3                            | 19                       | 65,5                        |
| Saksamaa        | 26          | 52,4    | 32              | 32,4               | 16                           | 50,7                            | 6                        | 81,7                        |
| Kreeka          | 29          | 47,6    | 28              | 38,5               | 27                           | 44,3                            | 18                       | 65,6                        |
| Ungari          | 4           | 79,8    | 1               | 100                | 32                           | 40,6                            | 31                       | 53,8                        |
| Island          | 11          | 68,4    | 8               | 64,4               | 17                           | 49,4                            | 14                       | 72,5                        |
| Iirimaa         | 5           | 77,5    | 2               | 88,7               | 31                           | 40,8                            | 17                       | 66,9                        |
| Iisrael         | 27          | 49,9    | 18              | 54,7               | 11                           | 53,1                            | 36                       | 31,6                        |
| Itaalia         | 31          | 46      | 27              | 39,1               | 6                            | 57,2                            | 34                       | 42,5                        |
| Jaapan          | 36          | 32,8    | 31              | 32,9               | 34                           | 36,9                            | 33                       | 42,8                        |
| Korea           | 33          | 44,2    | 26              | 40,1               | 8                            | 54,4                            | 35                       | 39,3                        |
| Läti            | 1           | 100     | 8               | 64,4               | 1                            | 100                             | 2                        | 96,3                        |
| Leedu           | 3           | 85,6    | 3               | 80,6               | 3                            | 72,3                            | 24                       | 62,8                        |
| Luksemburg      | 23          | 53,7    | 19              | 48,4               | 9                            | 54,1                            | 32                       | 52,4                        |
| Mehhiko         | 32          | 45,1    | 33              | 32                 | 23                           | 46,4                            | 16                       | 67,3                        |
| Holland         | 19          | 56,8    | 20              | 48,2               | 13                           | 52                              | 20                       | 64,7                        |
| Uus-Meremaa     | 24          | 53,3    | 28              | 38,5               | 25                           | 44,5                            | 7                        | 81,6                        |
| Norra           | 12          | 65,9    | 15              | 57,9               | 30                           | 42,2                            | 5                        | 86,7                        |
| Poola           | 13          | 64,4    | 4               | 67,6               | 28                           | 43,8                            | 23                       | 62,9                        |
| Portugal        | 34          | 38,9    | 35              | 27,2               | 22                           | 47,2                            | 29                       | 56,8                        |
| Slovakkia       | 14          | 63,5    | 12              | 61,2               | 14                           | 51,9                            | 28                       | 61                          |



|                      |    |      |    |      |    |      |    |      |
|----------------------|----|------|----|------|----|------|----|------|
| Sloveenia            | 10 | 70,5 | 4  | 67,6 | 21 | 47,2 | 10 | 75,8 |
| Hispaania            | 22 | 53,9 | 20 | 48,2 | 20 | 47,8 | 26 | 61,7 |
| Rootsi               | 6  | 73,1 | 14 | 59,9 | 15 | 51,1 | 4  | 92   |
| Šveits               | 8  | 70,8 | 13 | 60,7 | 7  | 55,5 | 9  | 78   |
| Türgi                | 18 | 57,5 | 15 | 57,9 | 29 | 42,9 | 27 | 61,4 |
| Ühendkuningriik      | 15 | 61,6 | 4  | 67,6 | 35 | 36,4 | 21 | 64,5 |
| Ameerika Ühendriigid | 21 | 55,1 | 24 | 45,3 | 5  | 58,1 | 30 | 56,5 |

Allikas: maksusüsteemide konkurentsivõime rahvusvaheline indeks 2019, Tax Foundation

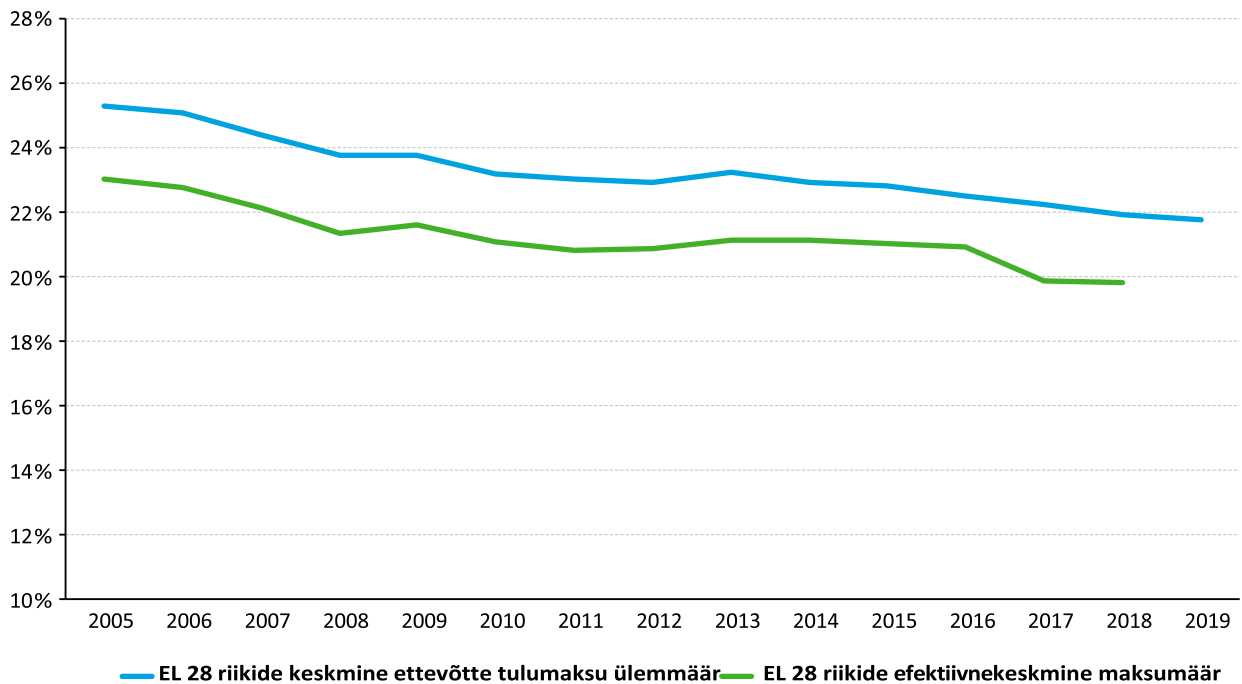
Ettevõtte tulumaksu pingereas on Eesti üldarvestuses teisel kohal, jäädes alla vaid Lätile. Nii Eesti kui Läti kõrge positsioon pingereas on tingitud sellest, et mõlemas riigis kehtiv ettevõtte tulumaks on nn rahavoole kohalduv maks. Selle asemel, et nõuda ettevõtetelt igal aastal maksustatava sissetuleku väljaarvutamist keerukate reeglite ja kulumiarvestuse graafikute põhjal, peavad Eesti ettevõtted tasuma 20% ettevõtte tulumaksu ainult oma kasumi jagamisel (Pomerleau, 2015).

Lisaks, alates 2019. aastast kohalduvad teatud regulaarsetele dividendidele, mida maksavad Eesti residendist äriühingud, automaatselt madalam 14-protsendiline ettevõtte tulumaksu määr (alates 2021. aastast üldiselt ühes kalendriaastas jaotatavale kasumile, mis on väiksem või sama mis keskmine jaotatud kasum eelneva kolme kalendriaasta jooksul, mil ettevõtte on tasunud ettevõtte tulumaksu määraga 20 või 14 protsenti). Üleminekureegli kohaselt aga kohalduvad 2020. aastal vähendatud ettevõtte tulumaks ühele kolmandikule kogu maksustatud kasumist, mille ettevõtte jaotas 2018. ja 2019. aastal.

Peale Eesti ettevõtte tulumaksu süsteemi üldise eelise, milleks on selle lihtsus, üheselt mõistetavus ja haldamise hõlpsus (tänu selle vähestele eranditele), näitas poliitikauuringute keskuse Praxis 2010 aastal läbi viidud uuring Eesti ettevõtte tulumaksu süsteemi kohta, et sellel on positiivne mõju ettevõtete investeringutele, tootlikkusele ja tööhõivele (Praxis.ee, 2010).

2019. aasta alguses oli EL-i riikide ettevõtte tulumaksu ülemäärade keskmine 21,7% (joonis 1) – seda hoolimata turulangusest kiirelt kukkuvate maksumäärade mustris 2009. aasta majanduskriisile eelnenud aastatel (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

**Joonis 1: Ettevõtte tulumaksu ülemmäära ja efektiivse keskmise maksumäära näitajad, 2005–2019 (%)**



Allikas: Maksunduse ja Tolliliidu peadirektoraat

NB! Efektiivsed keskmised maksumäärad on arvatatud ettevõtte tasandil Devereux'/Griffithi meetodil

Ettevõtte tulule seadusega kehtestatud korrigeeritud maksumäär (tabel 2) jääb vahemikku madalaimast, 10% maksumäärast Bulgaarias kuni kõrgeima maksumäärani, mis on ligikaudu 30% või kõrgem Belgias, Maltal, Prantsusmaal ja Portugalis, kuid riikide üksikud maksusätted võivad piirata kohaldatavat efektiivset määra (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

Tabel 2 näitab, et Eestis (20%), Lätis (20%), Leedus (15%), Poolas (19%), Soomes (20%) ja Rootsis (21,4%) kehtib EL 28 riikide aritmeetilisest keskmisest (21,7%) madalam ettevõtte tulumaksu määr. Selle projekti ainus riik, kus kehtib EL 28 riikide keskmisest kõrgem ettevõtte tulumaksu määr, on Saksamaa, kus ettevõtte tulumaksu määraks viidatud tabelis on 29,9% (see hõlmab nii ettevõtte tulumaksu kui ka ettevõtlusmaksu).

**Tabel 2: Ettevõtte tulumaksu ülemmäärad (koos lisamaksudega), 2003–2019 (%).**

|                        | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Belgium                | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 34.0 | 29.6 | 29.6 |
| Bulgaria               | 23.5 | 19.5 | 15.0 | 15.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 |
| Czechia                | 31.0 | 28.0 | 26.0 | 24.0 | 24.0 | 21.0 | 20.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 |
| Denmark                | 30.0 | 30.0 | 28.0 | 28.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 24.5 | 23.5 | 22.0 | 22.0 | 22.0 | 22.0 |
| Germany                | 39.6 | 38.3 | 38.4 | 38.4 | 38.4 | 29.4 | 29.4 | 29.5 | 29.6 | 29.6 | 29.6 | 29.7 | 29.8 | 29.8 | 29.9 | 29.9 | 29.9 |
| Estonia                | 26.0 | 26.0 | 24.0 | 23.0 | 22.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 |
| Ireland                | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 |
| Greece                 | 35.0 | 35.0 | 32.0 | 29.0 | 25.0 | 35.0 | 35.0 | 24.0 | 20.0 | 20.0 | 26.0 | 26.0 | 29.0 | 29.0 | 29.0 | 29.0 | 28.0 |
| Spain                  | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 32.5 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 28.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| France                 | 35.4 | 35.4 | 35.0 | 34.4 | 34.4 | 34.4 | 34.4 | 34.4 | 36.1 | 36.1 | 38.0 | 38.0 | 38.0 | 34.4 | 44.4 | 34.4 | 32.0 |
| Croatia                | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 18.0 | 18.0 | 18.0 |
| Italy                  | 38.3 | 37.3 | 37.3 | 37.3 | 37.3 | 31.4 | 31.4 | 31.4 | 31.4 | 31.3 | 31.3 | 31.3 | 31.3 | 31.3 | 27.8 | 27.8 | 27.8 |
| Cyprus                 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 | 12.5 |
| Latvia                 | 19.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 20.0 | 20.0 |
| Lithuania              | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 19.0 | 18.0 | 15.0 | 20.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 |
| Luxembourg             | 30.4 | 30.4 | 30.4 | 29.6 | 29.6 | 29.6 | 28.6 | 28.6 | 28.8 | 28.8 | 29.2 | 29.2 | 29.2 | 29.2 | 27.1 | 26.0 | 24.9 |
| Hungary                | 19.6 | 17.6 | 17.5 | 17.5 | 21.3 | 21.3 | 21.3 | 20.6 | 20.6 | 20.6 | 20.6 | 20.6 | 20.6 | 20.6 | 10.8 | 10.8 | 10.8 |
| Malta                  | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 |
| Netherlands            | 34.5 | 34.5 | 31.5 | 29.6 | 25.5 | 25.5 | 25.5 | 25.5 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Austria                | 34.0 | 34.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Poland                 | 27.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 |
| Portugal               | 33.0 | 27.5 | 27.5 | 27.5 | 26.5 | 26.5 | 26.5 | 29.0 | 29.0 | 31.5 | 31.5 | 31.5 | 29.5 | 29.5 | 29.5 | 31.5 | 31.5 |
| Romania                | 25.0 | 25.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 |
| Slovenia               | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 23.0 | 22.0 | 21.0 | 20.0 | 20.0 | 18.0 | 17.0 | 17.0 | 17.0 | 17.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 |
| Slovakia               | 25.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 23.0 | 22.0 | 22.0 | 22.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 |
| Finland                | 29.0 | 29.0 | 26.0 | 26.0 | 26.0 | 26.0 | 26.0 | 26.0 | 26.0 | 24.5 | 24.5 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 |
| Sweden                 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 26.3 | 26.3 | 26.3 | 26.3 | 22.0 | 22.0 | 22.0 | 22.0 | 22.0 | 22.0 | 21.4 |
| United Kingdom         | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 26.0 | 24.0 | 23.0 | 21.0 | 20.0 | 20.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 |
| Iceland                | 18.0 | 18.0 | 18.0 | 18.0 | 18.0 | 15.0 | 15.0 | 18.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 |
| Norway                 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 28.0 | 27.0 | 27.0 | 25.0 | 24.0 | 23.0 | 22.0 |
| <b>Simple averages</b> |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| <b>EU-28</b>           | 27.8 | 26.6 | 25.2 | 25.1 | 24.4 | 23.7 | 23.7 | 23.2 | 23.0 | 22.9 | 23.2 | 22.9 | 22.8 | 22.5 | 22.2 | 21.9 | 21.7 |
| <b>EA-19</b>           | 28.7 | 27.8 | 26.7 | 26.5 | 25.7 | 25.1 | 25.2 | 24.5 | 24.3 | 24.3 | 25.0 | 24.7 | 24.6 | 24.3 | 24.6 | 24.1 | 23.9 |

Allikas: Maksunduse ja Tolliliidu peadirektooraat

Üldised märkused:

1. Tabelis on toodud „baasiks olev“ ülemmäär; mõnedes riikides kohaldatakse väikesele kasumile määrasid või erimäärasid, nt juhtudel, kus investeringut rahastatakse uute aktsiate emiteerimise teel, või erinevaid määrasid eri sektorite puhul. Sellised suunatud maksumäärad võivad olla oluliselt madalamad kui efektiivne ülemmäär.
2. Sisaldab kehtivaid lisatasusid ja kohalikke makse. Kui need on suunatud suurettevõtetele või nende tase varieerub, kasutatakse tabelis ülemmäära (vt riike puudutavaid märkuseid allpool).

Riike puudutavad märkused

Belgia (a). 3% lisamaks aastatel 1993–2017, alates 1. jaanuarist 2018 langetati see 2% peale; (b) riskikapitali intresside mahaarvamine omakapitalist aastatel 2006–2017, mis vähendas tegelikku maksumäära mitme protsendipunkti võrra sõltuvalt tulumäära ja riskikapitali intresside mahaarvamise määra vahest; alates 2018. aastast on riskikapitali intresside mahaarvamine piiratud aktsiakapitali suurenemisega. Küpros. Avalik-õiguslikele ettevõtetele kehtis kõrgem, 25% maksumäär (2003–2008). Ei sisalda 5% lisamaksu, mida koguti kõikidelt ettevõtetest (sh avalik-õiguslikelt), mille maksustatav tulu ületas 2003. ja 2004. aastal 1,7 miljonit eurot. 2013. aastal tõsteti ettevõtte tulumaksu määr makromajandusliku kohandamise programmi raames ja enne finantsabi esimese osa väljamaksmist 12,5% peale (jõustus alates 1. jaanuarist 2013).

## 2.2.2. Eraisiku maksud

Eraisiku tulumaksu (mida nimetatakse ka füüsilise isiku tulumaksuks) kogutakse eraisiku või leibkonna tulu pealt (mille moodustavad tavaliselt palk, kapitalitulu ja dividendid) valitsussektori üldtegevuste rahastamiseks. Tavaliselt on see maks astmeline, mis tähendab, et eraisiku tulule kohalduv maksumäär suureneb koos eraisiku sissetuleku suurenemisega (Bunn ja Asen, 2019).

Eestis kohalduv eraisikutele ühetaoline 20% suurune tulumaks määr sissetulekult, mis ületab 25 200 eurot aastas ja mil ei teki õigust kasutada tulumaksuvaba miinimumi (seejuures mõnedele tululiikidele kehtivad maksuvabastused ja teatud piiratud mahaarvamised). Eraisiku tulumaksu astmelisus on tagatud Eestis regresseeruva maksuvaba tulu kaudu, kui üksikisiku sissetulek on 25 200 eurot või sellest väiksem.

Erasiku maksud paistavad silma selle poolest, et need on ühed läbipaistvamatest maksudest. Maksumaksjad saavad ühel hetkel väga konkreetselt teada, kui palju nad on makse maksnud, erinevalt näiteks tarbimismaksudest, mida saavad ja maksavad edasi ettevõtted (Bunn ja Asen, 2019).

Tax Foundationi poolt OECD 2019. aasta statistika alusel koostatud pingereas määravad riigi punktisumma erasiku tulumaksu osas kolm kategooriat: (i) palgatulu maksustamise määr ja astmelisus, (ii) tulumaksu tasumise keerukus ja (iii) mil määral erasiku tulumaks topelt maksustab ettevõtluses teenitud ja maksustatud tulu. Tabelis 3 on välja toodud kõik erasiku maksude hindamise kategooriad ja punktisummad ning kohad ja punktisummad iga alamkategooria lõikes (Bunn ja Asen, 2019).

Erasiku maksude osas on Eesti üldarvestuses esikohal (vt tabelit 3). Seda tänu asjaolule, et Eestis kehtiv tulumaksu määr on madal ning maksukohustuse täitmine ei ole keeruline. Samuti kohaldab Eesti ühetaolist 20% määra kapitalitulule ning lisaks kehtib dividendidele, mida maksustatakse äriühingu tasandil standardse 20% ettevõtte tulumaksu määraga, residentidest erasikute puhul maksuvabastus. 7% määraga erasiku tulumaksu kohaldatakse kinnipidamise teel ainult sellistele dividendidele, mille pealt ettevõtte maksab 14% soodusmääraga tulumaksu, kui dividendi saajaks on erasik (v.a juhul, kui maksuleping näeb ette teisiti).

**Tabel 3: Erasiku maksud**

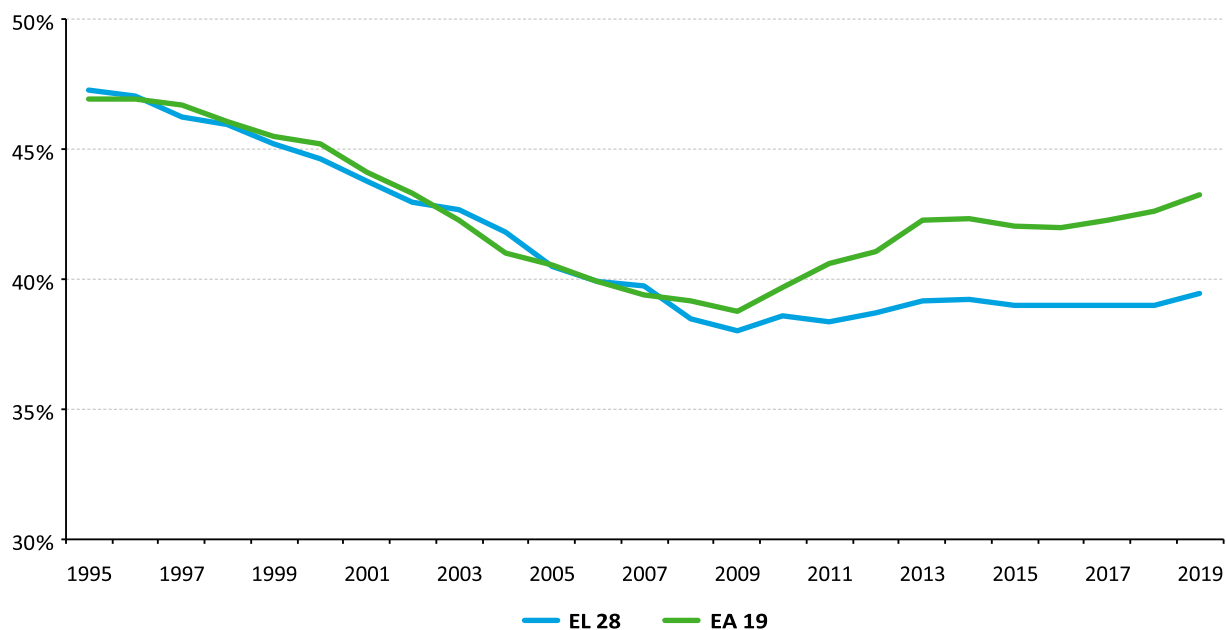
| Riik            | Üldarvestus | Punktid | Tulumaks, koht | Tulumaks, punktid | Keerukus, koht | Keerukus, punktid | Kapitalitulu/dividendid, koht | Kapitalitulu/dividendid, punktid |
|-----------------|-------------|---------|----------------|-------------------|----------------|-------------------|-------------------------------|----------------------------------|
| Austraalia      | 15          | 70,9    | 18             | 57,7              | 7              | 87,4              | 21                            | 58,9                             |
| Austria         | 29          | 55,5    | 34             | 36                | 17             | 78,5              | 26                            | 52,7                             |
| Belgia          | 11          | 77,3    | 25             | 53,6              | 10             | 86,2              | 12                            | 76,3                             |
| Kanada          | 25          | 62,4    | 16             | 61,3              | 11             | 84                | 34                            | 41,2                             |
| Tšiili          | 23          | 63,7    | 11             | 68,8              | 30             | 56,5              | 20                            | 60,1                             |
| Tšehhi Vabariik | 5           | 88,5    | 3              | 93,6              | 22             | 72,3              | 10                            | 77,4                             |
| Taani           | 34          | 49,6    | 23             | 54,3              | 14             | 80,1              | 35                            | 24                               |
| Eesti           | 1           | 100     | 6              | 84,4              | 2              | 97,5              | 4                             | 88,1                             |
| Soome           | 27          | 58,2    | 28             | 50,9              | 15             | 79,3              | 31                            | 45,1                             |
| Prantsusmaa     | 35          | 49,2    | 33             | 39,3              | 23             | 70,3              | 33                            | 43,6                             |
| Saksamaa        | 26          | 60,4    | 9              | 70,8              | 31             | 52,7              | 23                            | 54,9                             |
| Kreeka          | 18          | 70,5    | 31             | 45,4              | 6              | 87,7              | 15                            | 67,9                             |
| Ungari          | 8           | 79,4    | 2              | 99,1              | 32             | 44,1              | 10                            | 77,4                             |
| Island          | 28          | 56,7    | 12             | 67,4              | 35             | 36,4              | 18                            | 63,6                             |
| Iirimaa         | 33          | 50      | 30             | 46,4              | 5              | 90,1              | 36                            | 23,3                             |
| Iisrael         | 36          | 34      | 36             | 28                | 33             | 40,2              | 30                            | 46,6                             |
| Itaalia         | 31          | 50,7    | 17             | 59,7              | 34             | 38,8              | 22                            | 55,7                             |

|                      |    |      |    |      |    |      |    |      |
|----------------------|----|------|----|------|----|------|----|------|
| Jaapan               | 32 | 50,3 | 20 | 55,5 | 36 | 28,4 | 16 | 66,8 |
| Korea                | 20 | 65,2 | 27 | 52,1 | 23 | 70,3 | 17 | 65,7 |
| Läti                 | 6  | 88,3 | 7  | 78,4 | 20 | 74,2 | 4  | 88,1 |
| Leedu                | 3  | 96,8 | 1  | 100  | 3  | 92,4 | 13 | 72,7 |
| Luksemburg           | 16 | 70,9 | 24 | 54,1 | 29 | 58,5 | 6  | 85,5 |
| Mehhiko              | 12 | 73,9 | 32 | 40,3 | 9  | 86,8 | 9  | 80   |
| Holland              | 21 | 64,2 | 21 | 55,2 | 13 | 80,5 | 25 | 52,9 |
| Uus-Meremaa          | 4  | 90,8 | 14 | 66   | 16 | 78,7 | 1  | 100  |
| Norra                | 13 | 72,5 | 13 | 66,6 | 1  | 100  | 32 | 44,4 |
| Poola                | 9  | 77,8 | 4  | 87,9 | 28 | 61,2 | 14 | 69,5 |
| Portugal             | 30 | 50,9 | 35 | 33,9 | 25 | 70,2 | 27 | 51,7 |
| Slovakkia            | 2  | 99,7 | 5  | 85,4 | 12 | 81,3 | 2  | 99,9 |
| Sloveenia            | 17 | 70,6 | 29 | 46,7 | 25 | 70,2 | 8  | 81,4 |
| Hispaania            | 14 | 71,6 | 8  | 70,9 | 21 | 72,6 | 19 | 61,6 |
| Rootsi               | 19 | 66   | 22 | 54,7 | 4  | 91,7 | 29 | 47,7 |
| Šveits               | 10 | 77,4 | 15 | 61,7 | 27 | 67,2 | 7  | 85,4 |
| Türgi                | 7  | 86,7 | 10 | 69,9 | 18 | 77,7 | 3  | 89,1 |
| Ühendkuningriik      | 22 | 64,1 | 26 | 53,4 | 8  | 86,9 | 28 | 48,9 |
| Ameerika Ühendriigid | 24 | 62,9 | 19 | 56,3 | 19 | 74,2 | 24 | 54,4 |

Allikas: maksusüsteemide konkurentsivõime rahvusvaheline indeks 2019, Tax Foundation

2019. aasta alguses oli EL-i 28 riigi eraisiku tulumaksu ülemmäär (aritmeetiline keskmine) 39,4% ehk pisut kõrgem kui 2017. aastal, mil see oli 39% (joonis 2). See on järsult langenud 1995. aasta 47,2%-lt 2009. aasta 38%-le. Alates sellest hetkest on keskmine ülemmäär tõusnud ligikaudu 39% tasemele, kuid ei ole alates 2013. aastast oluliselt muutunud. Euroala keskmine maksumäär suurenes 2018. aasta 42,6%-lt 2019. aasta 43,2%-le. Leedu tõstis oma maksu ülemmäära (tabel 4) 15%-lt 27% peale.

Joonis 2: Eraisiku tulumaksu ülemmäära kujunemine, 1995–2019 (% , aritmeetilised keskmised)



Allikas: Maksunduse ja Tolliliidu peadirektooraat

Eraisiku tulumaksu ülemmäär varieerub EL-i lõikes oluliselt – see on madalaim, s.o 10% Bulgaarias ning kõrgeim, s.o enam kui 55% Rootsis ja Taanis (vt tabelit 4) (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

Tabel 4: eraisiku tulumaksu ülemmäärad (koos lisamaksudega), 2003–2019

|                        | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Belgium                | 53.7 | 53.7 | 53.7 | 53.7 | 53.7 | 53.7 | 53.7 | 53.7 | 53.7 | 53.7 | 53.8 | 53.8 | 53.7 | 53.2 | 53.2 | 53.2 | 53.1 |
| Bulgaria               | 29.0 | 29.0 | 24.0 | 24.0 | 24.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 |
| Czechia                | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 |
| Denmark                | 62.3 | 62.3 | 62.3 | 62.3 | 62.3 | 62.3 | 62.1 | 55.4 | 55.4 | 55.4 | 55.6 | 55.6 | 55.8 | 55.8 | 55.8 | 55.9 | 55.9 |
| Germany                | 51.2 | 47.5 | 44.3 | 44.3 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 | 47.5 |
| Estonia                | 26.0 | 26.0 | 24.0 | 23.0 | 22.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 21.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 |
| Ireland                | 42.0 | 42.0 | 42.0 | 42.0 | 41.0 | 41.0 | 46.0 | 47.0 | 48.0 | 48.0 | 48.0 | 48.0 | 48.0 | 48.0 | 48.0 | 48.0 | 48.0 |
| Greece                 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 49.0 | 49.0 | 46.0 | 46.0 | 48.0 | 48.0 | 55.0 | 55.0 | 55.0 |
| Spain                  | 45.0 | 45.0 | 45.0 | 45.0 | 43.0 | 43.0 | 43.0 | 43.0 | 45.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 45.0 | 45.0 | 43.5 | 43.5 | 43.5 |
| France                 | 54.8 | 53.4 | 53.5 | 45.4 | 45.4 | 45.4 | 45.4 | 45.4 | 46.6 | 50.3 | 50.3 | 50.3 | 50.2 | 50.2 | 50.2 | 51.5 | 51.5 |
| Croatia                | 53.1 | 53.1 | 53.1 | 53.1 | 53.1 | 53.1 | 56.1 | 50.2 | 47.2 | 47.2 | 47.2 | 47.2 | 47.2 | 47.2 | 42.5 | 42.5 | 42.5 |
| Italy                  | 46.1 | 46.1 | 44.1 | 44.1 | 44.9 | 44.9 | 44.9 | 45.2 | 47.3 | 47.3 | 47.3 | 47.8 | 48.8 | 48.8 | 47.2 | 47.2 | 47.2 |
| Cyprus                 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 |
| Latvia                 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 23.0 | 26.0 | 25.0 | 25.0 | 24.0 | 24.0 | 23.0 | 23.0 | 23.0 | 31.4 | 31.4 |
| Lithuania              | 33.0 | 33.0 | 33.0 | 27.0 | 27.0 | 24.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 27.0 |
| Luxembourg             | 39.0 | 39.0 | 39.0 | 39.0 | 39.0 | 39.0 | 39.0 | 39.0 | 42.1 | 41.3 | 43.6 | 43.6 | 43.6 | 43.6 | 45.8 | 45.8 | 45.8 |
| Hungary                | 40.0 | 38.0 | 38.0 | 36.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.6 | 20.3 | 20.3 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 |
| Malta                  | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 |
| Netherlands            | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 51.8 |
| Austria                | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 |
| Poland                 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 |
| Portugal               | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 42.0 | 42.0 | 42.0 | 42.0 | 45.9 | 50.0 | 49.0 | 56.5 | 56.5 | 56.5 | 56.5 | 56.2 | 53.0 | 53.0 |
| Romania                | 40.0 | 40.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 16.0 | 10.0 | 10.0 |
| Slovenia               | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 41.0 | 41.0 | 41.0 | 41.0 | 41.0 | 41.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 |
| Slovakia               | 38.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 19.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Finland                | 52.2 | 52.1 | 51.0 | 50.9 | 50.5 | 50.1 | 49.1 | 49.0 | 49.2 | 49.0 | 51.1 | 51.5 | 51.6 | 51.6 | 51.4 | 51.1 | 51.1 |
| Sweden                 | 54.7 | 56.5 | 56.6 | 56.6 | 56.6 | 56.4 | 56.5 | 56.6 | 56.6 | 56.6 | 56.7 | 56.9 | 57.0 | 57.1 | 57.1 | 57.1 | 57.2 |
| United Kingdom         | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 45.0 | 45.0 | 45.0 | 45.0 | 45.0 | 45.0 | 45.0 |
| Iceland                | 45.6 | 43.6 | 41.7 | 38.7 | 35.7 | 35.7 | 45.2 | 46.1 | 46.2 | 46.2 | 46.2 | 46.2 | 46.2 | 46.3 | 46.3 | 46.3 | 46.2 |
| Norway                 | 47.5 | 47.5 | 43.5 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 39.0 | 39.0 | 38.7 | 38.5 | 38.4 | 38.2 |
| <b>Simple averages</b> |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| <b>EU-28</b>           | 42.6 | 41.8 | 40.4 | 39.9 | 39.7 | 38.4 | 38.0 | 38.5 | 38.4 | 38.7 | 39.2 | 39.2 | 39.0 | 38.9 | 39.0 | 39.0 | 39.4 |
| <b>EA-19</b>           | 42.3 | 41.0 | 40.6 | 39.9 | 39.4 | 39.1 | 38.8 | 39.7 | 40.6 | 41.1 | 42.3 | 42.3 | 42.0 | 42.0 | 42.3 | 42.6 | 43.2 |

Allikas: Maksunduse ja Tolliliidu peadirektooraat

Üldised märkused:

1. Tabelis toodud näitaja on „eraisiku tulumaksu ülemmäär“. Näitaja „eraisiku tulumaksu ülemmäär“ ei erine tuluallika poolest ning seetõttu ei võeta arvesse tuluallikale spetsiifilisi lisamakse ja maksuvähendusi. „Tõise tulu maksustamise ülemmäär“, mida mõnikord teistes olukordades kasutatakse, võib erineda eraisiku tulumaksu ülemmäärast järgneva osas: (1) sissetulekuallikas: mis tahes isiklik tulu vs. teine tulu; ja (2) seadusjärgne vs. piirmaksumäär. Piirmaksumäära kalkulatsioon (maksutulu kasv brutotulu kasvu ühiku kohta) on võimalik ainult viimase näitaja puhul. Nende kahe näitaja vaheliste erinevuste olemasolu on otseselt seotud süsteemi ülesehituse ja keerukusega.
2. Üldised lisamaksud on sisse arvatud, isegi kui need ei ole osa eraisiku tulumaksust või seaduse alusel kehtestatud maksud.
3. Tavaliselt lisanduvad kohalikud ja piirkondlikud maksud.

### 2.2.3. Varamaksud

Varamaksud on maksud, mida kogutakse, kas eraisiku või ettevõtte varade pealt. Nende maksude kogumise meetodid ja ajastus varieeruvad varamaksude eri vormide puhul suuresti. Näiteks tuleb vara- ja pärandimakse maksta eraisiku surma korral ning vastavalt tema vara üleminekul tema pärijale. Teisalt tasutakse kinnisvaramaksu kindlate ajavahemike tagant – sageli kord aastas – maksustatava kinnisvara (nagu maa ja hooned) väärtuse alusel.

Üldiselt leitakse erialakirjanduses paljusid varamakse olevat tugevalt moonutava mõjuga ning need võivad teha maksumaksja elu keeruliseks. Varale ja pärandile kohalduvad maksud loovad negatiivseid stiimuleid lisatöö ja säästmise osas, see omakorda kahjustab tootlikkust ja väljundit. Riikide seisukohast võib varamaksude puhul pidada positiivseks seda, et nende maksubaas on liikumatu, st seda ei ole võimalik arbitraaži korras viia riigist välja. Riikide poolne raskus seisneb varamaksude puhul selles, et neid võib olla kulukas ja keeruline administreerida, kuna maksubaas eeldab vara hindamise läbiviimist.

Finantstehingutele kohalduvad maksud suurendavad kapitalikuluseid, mis takistavad investeerimiskapitali tõhusaimat paigutamist. Omandimaksud piiravad majandussüsteemis saadaoleva kapitali hulka, mis kahjustab pikaajalist majanduskasvu ja innovatsiooni.

Tabel 5 näitab riikide kohti ja punktisummasid varamaksude kategoorias ning kõigis selle alamkategooriates, milleks on kinnisvaramaksud, omandi- ja pärandimaksud, ning kapitali- ja finantstehingute maksud (Bunn ja Asen, 2019).

**Tabel 5: Varamaksud**

| Riik            | Üldarvestus | Punktid | Kinnisvara-<br>maksud,<br>koht | Kinnisvara-<br>maksud,<br>punktid | Omandi-<br>/pärandimaksud,<br>koht | Omandi-<br>/pärandimaksud,<br>punktid | Kapitali-<br>/tehingumaksud,<br>koht | Kapitali-<br>/tehingumaksud,<br>punktid |
|-----------------|-------------|---------|--------------------------------|-----------------------------------|------------------------------------|---------------------------------------|--------------------------------------|---|
| Austraalia      | 3           | 87,2    | 2                              | 83,1                              | 1                                  | 100                                   | 8                                    | 80,6                                    |
| Austria         | 10          | 73,2    | 19                             | 59,8                              | 1                                  | 100                                   | 17                                   | 65,2                                    |
| Belgia          | 27          | 51,1    | 14                             | 67,1                              | 32                                 | 29,2                                  | 21                                   | 64,3                                    |
| Kanada          | 20          | 60,7    | 28                             | 42,3                              | 1                                  | 100                                   | 30                                   | 47,4                                    |
| Tšiili          | 17          | 65      | 25                             | 51,1                              | 10                                 | 67,8                                  | 5                                    | 84,6                                    |
| Tšehhi Vabariik | 13          | 67,1    | 18                             | 59,8                              | 10                                 | 67,8                                  | 8                                    | 80,6                                    |
| Taani           | 8           | 74,8    | 15                             | 63,3                              | 10                                 | 67,8                                  | 1                                    | 100                                     |
| Eesti           | 1           | 100     | 1                              | 100                               | 1                                  | 100                                   | 1                                    | 100                                     |

|                      |    |      |    |      |    |      |    |      |
|----------------------|----|------|----|------|----|------|----|------|
| Soome                | 14 | 66,7 | 8  | 72,7 | 10 | 67,8 | 21 | 64,3 |
| Prantsusmaa          | 36 | 30,5 | 36 | 26,6 | 32 | 29,2 | 25 | 48,9 |
| Saksamaa             | 16 | 65,8 | 21 | 56,5 | 10 | 67,8 | 8  | 80,6 |
| Kreeka               | 28 | 50,9 | 33 | 32,6 | 10 | 67,8 | 23 | 62,9 |
| Ungari               | 25 | 54,4 | 23 | 53,9 | 10 | 67,8 | 25 | 48,9 |
| Island               | 23 | 58,7 | 32 | 34,6 | 10 | 67,8 | 5  | 84,6 |
| Iirimaa              | 11 | 71,9 | 9  | 72,4 | 10 | 67,8 | 8  | 80,6 |
| Israael              | 15 | 66,6 | 34 | 29,2 | 1  | 100  | 8  | 80,6 |
| Itaalia              | 35 | 37,3 | 27 | 46,1 | 32 | 29,2 | 32 | 46,6 |
| Jaapan               | 30 | 48,2 | 31 | 38,7 | 10 | 67,8 | 30 | 47,4 |
| Korea                | 26 | 53,4 | 24 | 53   | 10 | 67,8 | 32 | 46,6 |
| Läti                 | 6  | 82,4 | 11 | 70,6 | 1  | 100  | 8  | 80,6 |
| Leedu                | 7  | 79,7 | 6  | 76,1 | 10 | 67,8 | 1  | 100  |
| Luksemburg           | 19 | 62,5 | 16 | 61,1 | 10 | 67,8 | 17 | 65,2 |
| Mehhiko              | 9  | 74,8 | 3  | 79,9 | 10 | 67,8 | 8  | 80,6 |
| Holland              | 12 | 70,6 | 13 | 68,9 | 10 | 67,8 | 8  | 80,6 |
| Uus-Meremaa          | 2  | 88,8 | 10 | 70,8 | 1  | 100  | 1  | 100  |
| Norra                | 24 | 58,5 | 20 | 56,6 | 31 | 61,4 | 17 | 65,2 |
| Poola                | 33 | 43   | 30 | 39,2 | 10 | 67,8 | 35 | 31,1 |
| Portugal             | 21 | 60,7 | 12 | 70,2 | 10 | 67,8 | 25 | 48,9 |
| Slovakkia            | 4  | 86,2 | 5  | 77,1 | 1  | 100  | 5  | 84,6 |
| Sloveenia            | 22 | 60,3 | 22 | 55,2 | 10 | 67,8 | 17 | 65,2 |
| Hispaania            | 32 | 43,2 | 26 | 47,7 | 32 | 29,2 | 23 | 62,9 |
| Rootsi               | 5  | 83,3 | 7  | 72,8 | 1  | 100  | 8  | 80,6 |
| Šveits               | 34 | 37,6 | 17 | 60,2 | 32 | 29,2 | 35 | 31,1 |
| Türgi                | 18 | 63,2 | 4  | 78,6 | 10 | 67,8 | 32 | 46,6 |
| Ühendkuningriik      | 31 | 44,6 | 35 | 28,2 | 10 | 67,8 | 25 | 48,9 |
| Ameerika Ühendriigid | 29 | 49,2 | 29 | 40,2 | 10 | 67,8 | 25 | 48,9 |

Allikas: maksusüsteemide konkurentsivõime rahvusvaheline indeks 2019, Tax Foundation

Kinnisvaramaks on kehtestatud kõikides OECD riikides peale Austraalia, Eesti ja Uus-Meremaa. Need kolm riiki maksustavad ainult maa väärtust, võtmata arvesse sellel maal asuvate hoonete või rajatiste väärtust. Neist 33-st OECD riigist, kus kehtib kinnisvaramaks,



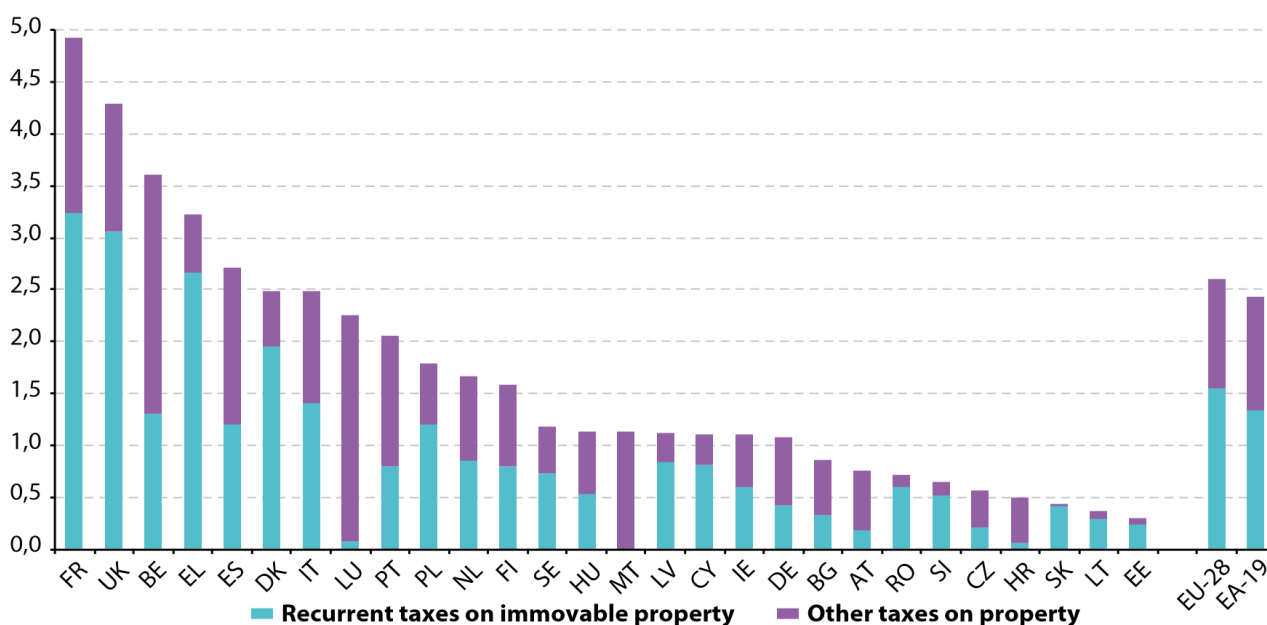
on 15 riigis võimalik seda maksu maha arvata ettevõtte tulumaksu baasist (Bunn ja Asen, 2019).

Euroopa Liidus domineerivad üldiselt aasta põhiselt kogutavad varamaksud, mis moodustasid 2017. aastal 1,6% SKT-st ja 59,9% kõigist varamaksudest (joonis 3 näitab liikmesriikide varamaksude koosseisu järjestatuna selle järgi, milline on iga-aastaste varamaksude protsentuaalne osakaal SKT-s).

Iga-aastaselt kogutavad kinnisvaramaksud on saanud poliitikakujundajate üha suureneva tähelepanu osaks, kuna paljudes riikides, kus kinnisvaramaksud on madalad, on need potentsiaalne lisatulu hankimise allikas, samas kui neid peetakse maksubaasi liikumatuse tõttu majanduskasvule kõige vähem kahjulikuks (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

### Joonis 3: Varamaksude koosseis liikmesriigiti, 2017 (%SKT-st).

Sinise värviga on tähistatud „perioodiliselt tasutavad kinnisvaramaksud“; lilla värviga on tähistatud „muud varamaksud“.



Allikas: Maksunduse ja Tolliliidu peadirektoraat, Eurostati andmete põhjal.

Sellegipoolest on liikmesriikide vahel olulisi erinevusi. Kõrgeimad aastapõhised varamaksud on kehtestatud Prantsusmaal (maksutulu moodustab 3,2% SKT-st), Ühendkuningriigis (maksutulu moodustab 3,1% SKT-st) ja Kreekas (maksutulu moodustab 2,7% SKT-st). Madalaimad maksumäärad kehtivad Maltal (kus ei koguta seda tüüpi maksu üldse), Horvaatias ja Luksemburgis. Muud varamaksu vormid on suhteliselt kõrge maksumääraga Belgias, Luksemburgis, Prantsusmaal ja Hispaanias (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

Samuti nagu võrreldes teiste EL-i liikmesriikidega on Eestis varamaksud kõige marginaalsemad, on see ka siseriiklikult, kus varamaksude osakaal jääb alla 1% maksutuludest.

## 2.3. Kaudsed maksud

### 2.3.1. Tarbimismaksud

Tarbimismakse liigitatakse üldisteks (käibemaks) ja erimaksudeks (aktsiisid). Käibemaks on universaalne tarbimismaks, mis hõlmab kõiki tarbitavaid kaupu ja teenuseid ja millega koormatakse igat müügi etappi, vähendades maksukohustust eelmistel etappidel makstud maksu võrra.

Aktiisid on tarbimismaksud, millega maksustatakse teatud konkreetset kaubagrüppi. Aktiis ei asenda käibemaksu, vaid täiendab seda. Aktiisiga maksustatavad kaubad maksustatakse ka üldises korras käibemaksuga, kusjuures aktiis suurendab käibemaksuga maksustatavat väärtust. Üldistatult võib öelda, et teatud kaubagrüppida puhul nagu näiteks elektrienergia, kehtib tavalisest kõrgem maksumäär, mis jaguneb käibemaksuks ja aktiisiks. (Lehis, 2004).

ITC indeks arvestab tarbimismakse üksnes kitsalt käibemaksu tähenduses, st aktiisid on välistatud. ITC pingerea koostamisel kogutakse riikide käibemaksu punktisumma kolmes alamkategorias: maksumäär, maksubaas ja maksu administreerimise keerukus. Tabelis 6 on toodud riikide asetus ja punktisummad käibemaksu kategorias (Bunn ja Asen, 2019).

Maksumäär asetab Eesti OECD riikide hulgas 14. kohale ning maksubaas 12. kohale. Eestis kehtiv käibemaksumäär on 20%, mis on veidi madalam kui EL-i 28 riigi keskmine, milleks on 21,7%. Kõige edukam on Eesti käibemaksusüsteem administreerimise hõlpsuse ja selleks kuluva aja poolest. Selles valdkonnas saavutab Eesti OECD riikide hulgas 2. koha, edestamata jääb üksnes Šveits. Üldarvestuses on Eesti OECD liikmesriikide hulgas 9. kohal, kusjuures EL-i riikidest asetseb eespool üksnes Luksemburg (4.kohal)

**Tabel 6: Käibemaks**

| Riik            | Üldarvestus | Punktid | Maksumäär, koht | Maksumäär, punktid | Maksubaas, koht | Maksubaas, Punktid | Keerukus, koht | Keerukus, punktid |
|-----------------|-------------|---------|-----------------|--------------------|-----------------|--------------------|----------------|-------------------|
| Austraalia      | 8           | 83,6    | 4               | 89,6               | 27              | 53                 | 22             | 78,8              |
| Austria         | 11          | 75,9    | 14              | 49,4               | 14              | 66,9               | 14             | 86,4              |
| Belgia          | 26          | 61,5    | 19              | 45,4               | 24              | 57,6               | 28             | 66,3              |
| Kanada          | 7           | 84      | 6               | 85,1               | 20              | 59,7               | 22             | 78,8              |
| Tšiili          | 28          | 61,3    | 12              | 53,4               | 3               | 83,1               | 35             | 41,8              |
| Tšehhi Vabariik | 34          | 54,1    | 19              | 45,4               | 25              | 54,9               | 34             | 52,7              |
| Taani           | 17          | 70      | 33              | 29,3               | 6               | 76,9               | 16             | 83,9              |
| Eesti           | 9           | 81,5    | 14              | 49,4               | 12              | 68,3               | 2              | 97                |
| Soome           | 15          | 73,4    | 30              | 33,3               | 10              | 70,5               | 5              | 91,9              |
| Prantsusmaa     | 21          | 66,4    | 14              | 49,4               | 33              | 35                 | 11             | 88,4              |
| Saksamaa        | 10          | 75,9    | 12              | 53,4               | 13              | 68,1               | 19             | 82,4              |
| Kreeka          | 31          | 58,5    | 30              | 33,3               | 21              | 58,5               | 25             | 69,3              |
| Ungari          | 35          | 47      | 36              | 21,3               | 23              | 57,7               | 32             | 55,7              |
| Island          | 19          | 69,3    | 30              | 33,3               | 11              | 69,8               | 16             | 83,9              |
| Iirimaa         | 23          | 63,5    | 27              | 37,3               | 30              | 40                 | 8              | 88,9              |

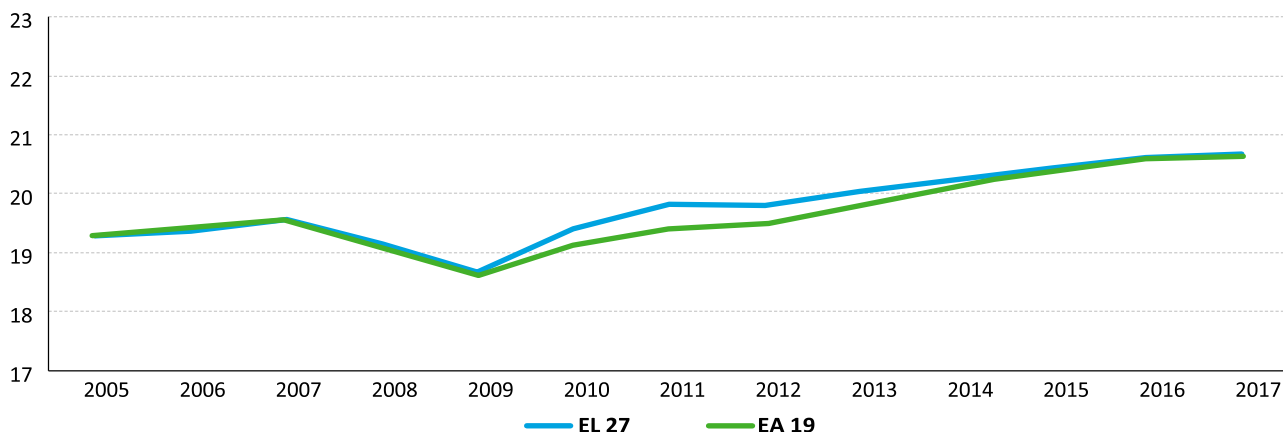
|                      |    |      |    |      |    |      |    |      |
|----------------------|----|------|----|------|----|------|----|------|
| Iisrael              | 13 | 74,8 | 9  | 61,4 | 8  | 74,1 | 25 | 69,3 |
| Itaalia              | 27 | 61,5 | 25 | 41,4 | 34 | 29,1 | 8  | 88,9 |
| Jaapan               | 3  | 95,3 | 3  | 97,6 | 22 | 57,8 | 3  | 93,5 |
| Korea                | 2  | 97,7 | 4  | 89,6 | 5  | 77,7 | 6  | 91,4 |
| Läti                 | 29 | 60,9 | 19 | 45,4 | 29 | 49,1 | 24 | 70,8 |
| Leedu                | 24 | 62,2 | 19 | 45,4 | 31 | 39   | 20 | 80,4 |
| Luksemburg           | 4  | 94,5 | 9  | 61,4 | 2  | 99,3 | 4  | 92,9 |
| Mehhiko              | 25 | 62,2 | 8  | 65,5 | 26 | 54   | 33 | 53,7 |
| Holland              | 12 | 75,8 | 19 | 45,4 | 9  | 70,7 | 13 | 86,9 |
| Uus-Meremaa          | 6  | 91,8 | 7  | 69,5 | 1  | 100  | 20 | 80,4 |
| Norra                | 18 | 69,3 | 33 | 29,3 | 7  | 74,6 | 16 | 83,9 |
| Poola                | 36 | 25,2 | 27 | 37,3 | 35 | 28,4 | 36 | 17,4 |
| Portugal             | 32 | 56,7 | 27 | 37,3 | 15 | 63,7 | 31 | 58,7 |
| Slovakkia            | 33 | 54,2 | 14 | 49,4 | 32 | 36,9 | 30 | 61,7 |
| Sloveenia            | 30 | 59,3 | 25 | 41,4 | 28 | 51   | 25 | 69,3 |
| Hispaania            | 14 | 74,2 | 19 | 45,4 | 16 | 63,3 | 10 | 88,7 |
| Rootsi               | 16 | 71,4 | 33 | 29,3 | 4  | 78,2 | 15 | 85,9 |
| Šveits               | 1  | 100  | 2  | 98,8 | 17 | 60,9 | 1  | 100  |
| Türgi                | 20 | 67,2 | 11 | 57,4 | 18 | 60,3 | 28 | 66,3 |
| Ühendkuningriik      | 22 | 64,7 | 14 | 49,4 | 36 | 25,5 | 6  | 91,4 |
| Ameerika Ühendriigid | 5  | 94,2 | 1  | 100  | 19 | 60,3 | 12 | 87,4 |

Allikas: maksusüsteemide konkurentsivõime rahvusvaheline indeks 2019, Tax Foundation

EL-i Maksunduse – ja Tolliliidu peadirektoraadi poolt Eurostati andmete põhjal koostatav liikmesriikide vaheline tarbimismaksude pingerida on võrreldes ITC indeksiga pingereaga laiapõhjalisem, hõlmates lisaks käibemaksule ka aktsiise: energia – ja kütuseaktsiisi ning alkoholi- ja tubakaaktsiisi.

Üldine suundumus 27 EL-i liikmesriigis on, et (kõik riigid peale Horvaatia) tarbimisele kohalduv kaudne maksumäär, mis indikeerib kõikidest tarbimismaksudest tuleneva tulu suhet majapidamiste lõpptarbimise kulutustesse, on jätkanud 2009. aastal alanud tõusu (vaata joonist 4), jõudes 2017. aastal 20,7%-ni ning olles 2019 aasta seisuga euroalaga peaaegu samal tasemel (20,6%) (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

**Joonis 4: Kaudsete tarbimismaksude osakaal, 2005–2017 (%)**

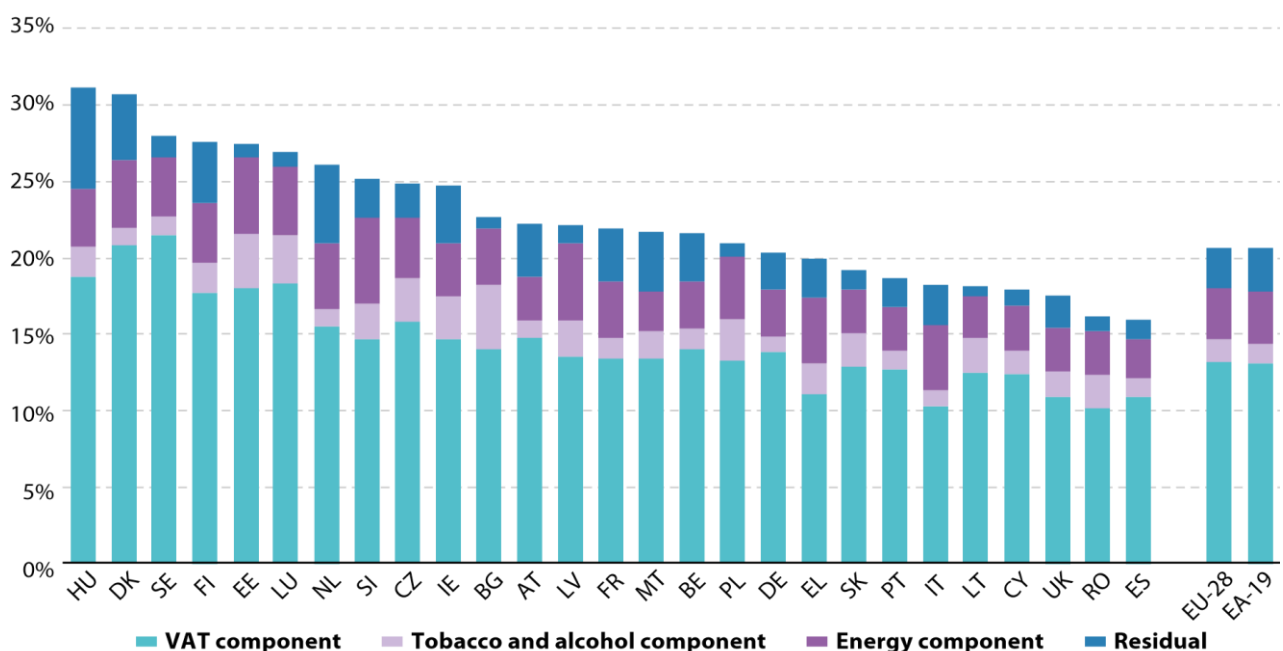


Allikas: Maksunduse ja Tolliliidu peadirektoraat, Eurostati andmete põhjal  
 NB! EL 27 andmed esindavad kõiki EL 28 liikmesriike peale Horvaatia

Enamasti moodustab käibemaksu osakaal tarbimismaksude hulgas kaks kolmandikku kuni kolm neljandikku kaudsetest tarbimismaksudest (joonis 5). Rootsis moodustab käibemaks pisut üle 75% kaudsetest maksudest (mis on EL-i kõrgeim), võrreldes Kreeka 55,8% (mis on EL-i madalaim).

EL-i keskmise järgi moodustavad energiamaksud kaudsetest tarbimismaksudest ca 16,5%. Enamik neist on mineraalõlide aktsiisimaksud. Need maksud on üsna oluline osa tarbimise kaudsest maksumäärast Itaalias, Sloveenias, Lätis ja ka Eestis ning on väikseima osakaaluga Malta, Ungari ja Austria puhul. Järgmine kaalukas kategooria on tubakas ja alkohol, mis moodustab EL-i liikmesriikide seas keskmiselt 6,9% kaudsest maksumäärast (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

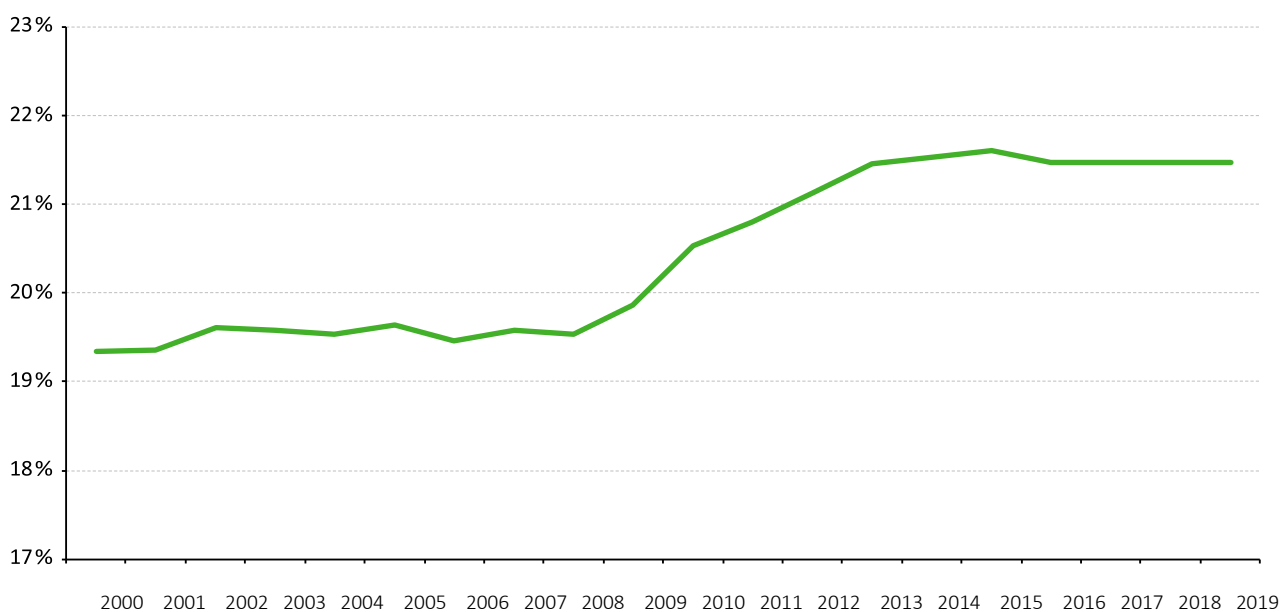
**Joonis 5: Kaudsete tarbimismaksude osakaal 2017. aastal (%).** Helesinise värviga on tähistatud käibemaks, lilla värviga tubakas ja alkohol, tumelilla värviga energia ning tumesinise värviga muu



NB! EL 27 andmed esindavad EL-i liikmesriike peale Horvaatia.  
Allikas: Maksunduse ja Tolliliidu peadirektoraat, Eurostati andmete põhjal

2019. aasta alguses oli EL 28 riigi keskmine käibemaksu standardmäär 21,5% ehk sama, mis 2018. ja 2017. aastal (joonis 6). Ükski liikmesriik ei olnud 2019. aasta jaanuaris oma käibemaksu standardmäära muutnud. Näib, et käibemaksu määrad on olnud väga stabiilsed 2014. aastast alates, millele eelnes tõusuperiood aastatel 2009 – 2013. Kõrgeim käibemaksu määr kehtib Ungaris (27%), millele järgnevad Horvaatia, Taani ja Rootsi (kõigis 25%). Madalaimad standardmäärad on Luksemburgil (17%) ja Maltal (18%) (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

### Joonis 6: Keskmise käibemaksu määra muutus EL-i 28 riigis aastatel 2000–2019 (%)



Allikas: Maksunduse ja Tolliliidu peadirektoraat.

### 2.3.2. Keskkonnatasud – ja/või maksud

Eestis rakendatakse keskkonnatasusid, mis jaotuvad loodusvara kasutusõiguse tasudeks ja saastetasudeks. Maksutehniliselt ei liigitu keskkonnatasud olemuselt maksudeks, sest tasud eeldavad vastuteene olemasolu ehk teisisõnu otsest vastet kauba või teenuse vormis (Ulst, Hanson 1996). Keskkonnatasude puhul võetakse tasu õiguse eest kasutada piiratud ressursse (Lehis, 2014). Näiteks maavara kaevandamise õiguse tasu maksmisel antakse õigus lubatud mahus kaevandada maavara ning saastetasu puhul saab õiguse juhtida heitmeid ja jäätmeid pinnasesse, vette ja õhku. Maksude legaalse definitsiooni kohaselt sellist vastuteenet maksude puhul olla ei saa.

Rahvusvaheliselt käsitletakse sarnaseid tasusid ja makse erinevalt ning käesoleva mõjuanalüüsi kontekstis viidatakse neile seetõttu ka läbiseigi kui maksudele ja tasudele, vastavalt konkreetse riigi või andmebaasi määratlusele.

Keskkonnamaksude- ja tasudena käsitletakse üldjuhul lisaks saaste- ja ressursimaksudele veel järgnevaid tasusid: energiamaksud (sh CO<sub>2</sub> maksud) ja transpordimaksud (v.a kütus, mis kuulub energiamaksude alla).

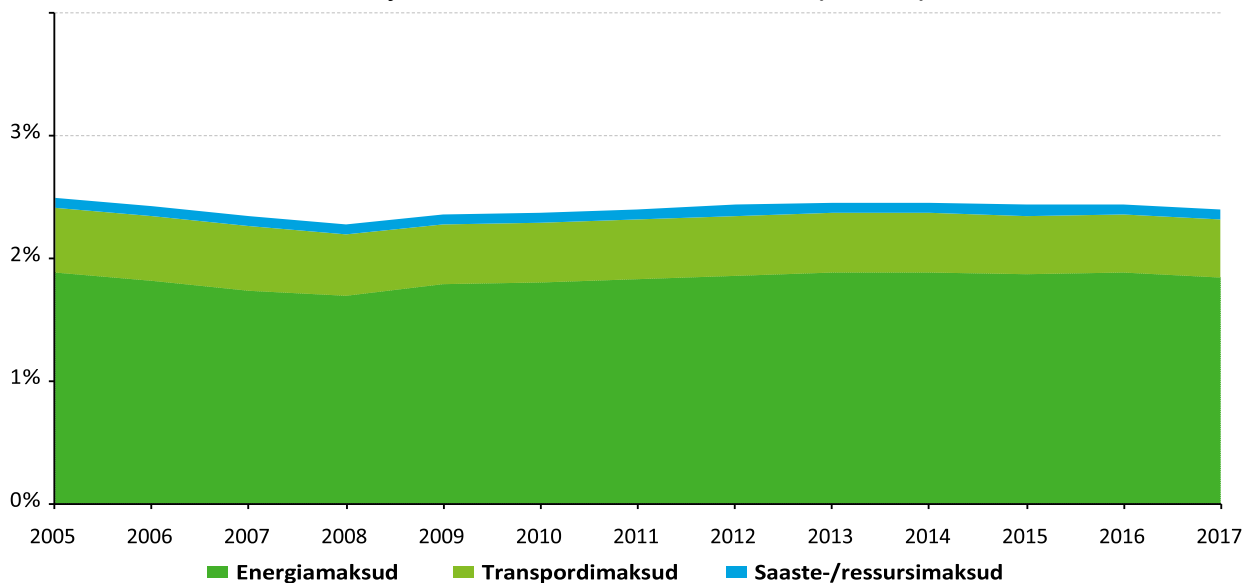
Kumbki maksusüsteemi konkurentsivõimet mõõtvast indeksist, ei ITC ega ka Paying Taxes hinnangu kujundamisel keskkonnatasusid- või makse arvesse ei võta. Seega on käesolevas mõjuanalüüsis keskkonnatasude osas Eesti positsiooni hindamisel tuginetud Euroopa Liidu Statistikaameti Eurostati avaldatud statistikale.

Keskkonnamaksude maksubaas on väga lai ja seetõttu grupeeritakse keskkonnamakse valdkonna järgi. Vastavalt Eurostati juhendile on keskkonnamaksud jaotatud kolmeks (iga maksukategooria järel on välja toodud Eestis kehtivad keskkonnatasud):

1. **Saastemaksud ja ressursimaksud:** saastetasu saasteainete heitmisel välisõhku, veekogudesse põhjavette ja pinnasesse, saastetasu jäätmete kõrvaldamise eest, pakendiaktsiis; maavara kaevandamisõiguse tasu, vee erikasutusõiguse tasu, kalapüügiõiguse tasu, kasvava metsa raieõiguse tasu ja jahipidamisõiguse tasu;
2. **Energiamaksud:** kütuseaktsiis, elektriaktsiis;
3. **Transpordimaksud:** raskeveokimaks, riigilõiv mootorsõidukite, laevade ja õhusõidukite registreerimise eest, teekasutustasu.

Keskkonnamaksudest- ja tasudest kogutav tulu moodustas EL-i liikmesriikides 2017. aastal keskmiselt 2,4% SKT-st ja 6,1% kogumaksutulust. Peale 2008. aastal toimunud langust tõusis nende osakaal SKT-s 2012. aastaks taas pisut – seda peamiselt tänu energiamaksude tõusule (joonis 7). Alates sellest ajast on need olnud pigem stabiilsed (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

**Joonis 7: Keskkonnamaksude- ja/või tasude tulu osakaal, 2005–2017 (% SKT-st)**

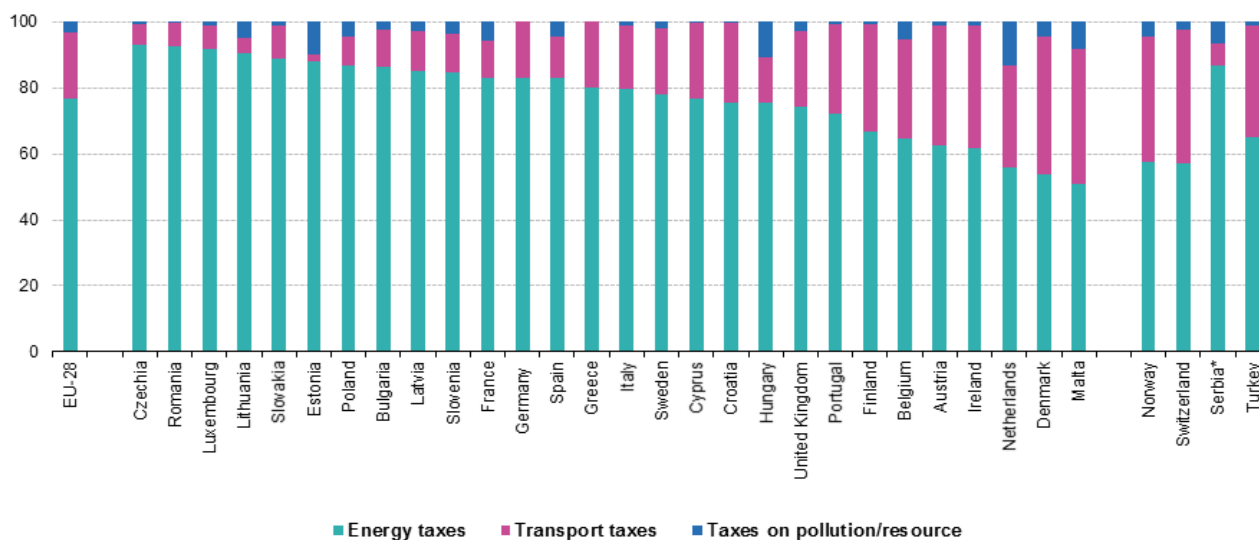


Joonis 7 näitab keskkonnamaksude ja/või -tasude koosseisu EL-i liikmesriikides 2017. aastal. Energiamaksude tulu on peaaegu kõikides riikides keskkonnamaksudest tuleneva tulu peamine komponent (moodustades ligikaudu 77% EL 28 riigi keskkonnamaksutulust); transpordiks kasutatavale kütusele kohalduvad maksud moodustavad sellest umbes 66% ning sellele järgnevad kütusega mitteseotud transpordimaksud (20%) ja saaste-/ressursimaksud (3%).

Perioodil 2007-2017, on keskkonnamaksudest ja/või tasudest ning energiamaksudest teenitav kogutulu enim suurenenud Kreekas, Lätis, Sloveenias ja Eestis (Maksutrendid Euroopa Liidus, 2019).

Eurostati statistika aruannete põhjal moodustasid energiamaksud 2017. aastal enam kui kolm neljandikku keskkonnamaksudest ja/või tasudest tulenevast kogutulust (76,9% koguhulgast), edestades tugevalt transpordimakse (19,8%) ning saaste- ja ressursimakse (3,3%) (vt joonist 8) (Ec.europa.eu, 2019).

**Joonis 8: Keskkonnamaksud maksuliikide järgi (% kogu keskkonnamaksude baasist), 2017**



**Energiamaksud; Transpordimaksud; Saaste-/ressursimaksud**

\* 2016. aasta andmed

Allikas: Eurostat

Energiamaksud on ülekaalukalt keskkonnamaksude olulisim maksuliik Tšehhis, Rumeenias, Luksemburgis ja Leedus, kus energiamaksud moodustasid 2017. aastal enam kui 90% keskkonnamaksudest tulenevast kogumaksutulust. Ka Eestis moodustavad energiamaksud pea 90% keskkonnamaksude tulust. Energiamaksud moodustasid ainult pisut üle 50% keskkonnamaksutulust Maltal (50,8%) ning 54–56% kogutulust Taanis (53,8%) ja Hollandis (55,7%).

Transpordimaksud olid keskkonnamaksudest kogutava tulu suuruselt teine komponent. Nende suhteline tähtsus oli oluliselt suurem Taanis (41,6%), Maltal (40,8%), Iirimaa (37,2%) ja Austrias (36,4%). Teisest küljest oli transpordimaksude osakaal keskkonnamaksudest tulenevas kogutulust mõnedes EL-i liikmesriikides tugevalt alla EL-i keskmise – nende osakaal oli väiksem Eestis (1,9%), Leedus (4,3%), Tšehhis (6,4%), Luksemburgis (7,1%) ja Rumeenias (7,2%). Siinkohal on oluline märkida, et andmed põhinevad 2017. aasta statistikal, Eesti kehtestas teekasutustasu 2018. aastal, mistõttu tänase seisuga ei pruugi Eesti transpordimaksude osakaal enam EL-i väiksemate seas olla, kuid hilisem statistika ei ole antud mõjuanalüüsi läbiviimise hetkel kättesaadav.

Saaste- ja ressursimaksud moodustasid keskkonnamaksutulust suhteliselt väikese osakaalu. See keskkonnamaksude kategooria hõlmab mitmesuguseid makse, millega maksustatakse näiteks jäätmeid, veereostust ja vee kasutuselevõttu. Paljudes Euroopa riikides on neid makse viimasel ajal jõustatud rohkem kui elektri- või transpordimakse. Siiski on kolmes EL-i liikmesriigis, milleks on Holland (13,1%), Ungari (10,7%) ja Eesti (10,1%), saaste- ja ressursimaksud üsnagi tähtis keskkonnamaksutulust allikas.

### 2.4.3. Energiamaksud

Kuivõrd kumbki antud uurimustöös kajastatud maksusüsteemide indeks ei võrdle ega võta arvesse aktsiise, siis on Eesti positsioneerimisel antud valdkonnas tuginetud statistikale, eelkõige Eurostati poolt kogutud ja avaldatud statistikale.

EL-s reguleerib elektri maksustamist Energia maksustamise direktiiv (Nõukogu direktiiv 2003/96/EÜ), mis kehtestab Euroopa Liidu eeskirjad energiatoodete ja elektrienergia maksustamise kohta. Energia maksustamise direktiivis on sätestatud elektrienergia maksustamise alammäärad. Alammäära ületavalt võivad liikmesriigid kehtestada siseriiklikud maksumäärad oma äranägemise järgi. Direktiiv näeb ette ka võimaluse rakendada erinevat maksumäära kodumajapidamises tarbitavale ja ettevõtluses tarbitavale elektrile. Seda erisust rakendavad mitmed riigid, kuid mitte Eesti.

Sellest tulenevalt eristataksegi Eurostati poolt avaldatavas statistikas elektriga seotud maksude puhul elektritarbimist kodumajapidamistes ning elektritarbijaid väljapool kodumajapidamisi. Kodumajapidamine tähistab keskmist standardset koduse majapidamise tarbimisvahemikku, mille puhul jääb aastane elektritarve 2500 ja 5000 kWh vahele.

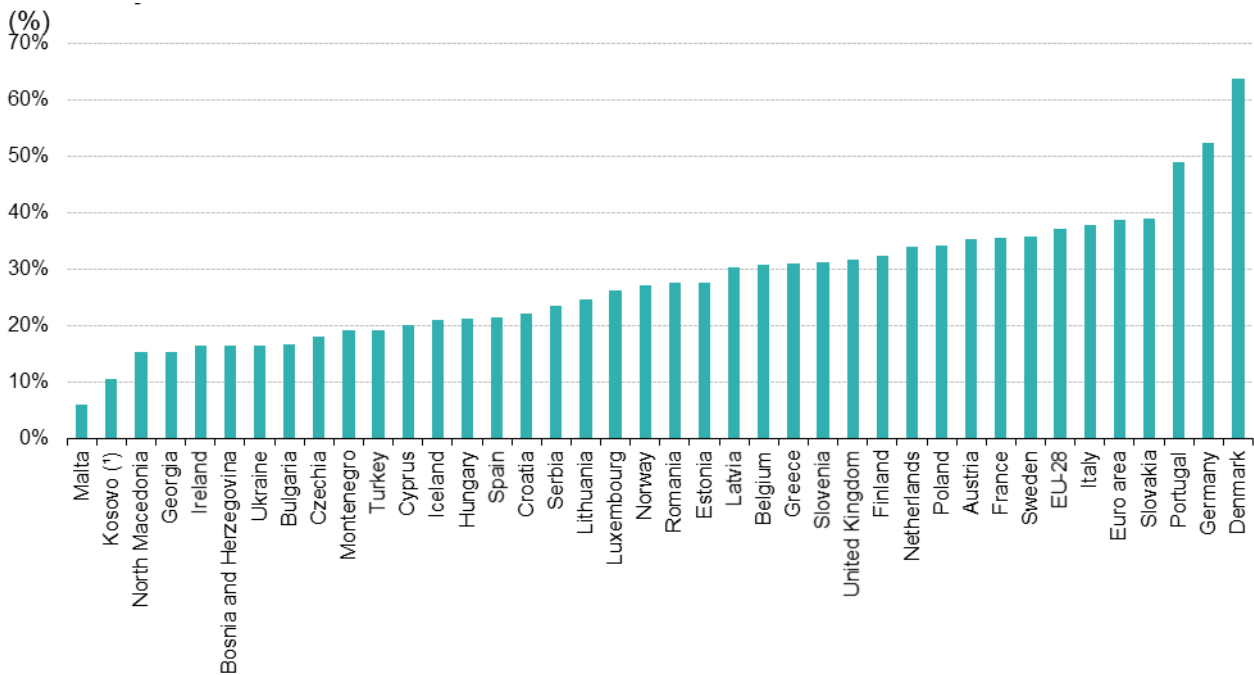
Elektritarbijatena väljaspool kodumajapidamisi mõistetakse tarbijaid, kelle keskmine standardne väljaspool kodumajapidamisi tarbitava elektri vahemik on selline, kus aastane elektritarve on 500 kuni 2000 MWh. Nagu näitab asjaomane statistika, erineb maksude ja lõivude osakaal erinevate liikmesriikide vahel märkimisväärselt.

#### *Maksud ja lõivude osakaal kodumajapidamises tarbitavas elektrihinnas*

Elektrimakse (eelkõige elektriaktsiisi) mõõdetakse suhtes elektrienergia koguhinda. EL-i riikides kehtivate elektrimaksude suhteline osakaal elektrihinda oli 2019. aasta esimesel poolaastal madalaim Maltal (ca 6%), kus baashinnale kohaldub madal käibemaksumäär ja kodumajapidamises tarbijad ei pea tasuma ühtki muud maksu. Maksumäär oli kõrgeim Taanis, kus ca 64% elektri lõpphinnast koosnes maksudest ja lõivudest (Ec.europa.eu, 2019). Eesti on selle pingerea keskel; kodumajapidamises tarbitava elektri eest tasutavate maksude ja lõivude osakaal on Eurostati andmetel ca 27% suhtes kogu elektrihinda.



**Joonis 9: Kodumajapidamises tarbitud elektri eest tasutavate maksude ja lõivude osakaal elektri hinnas, 2019. aasta I pool**



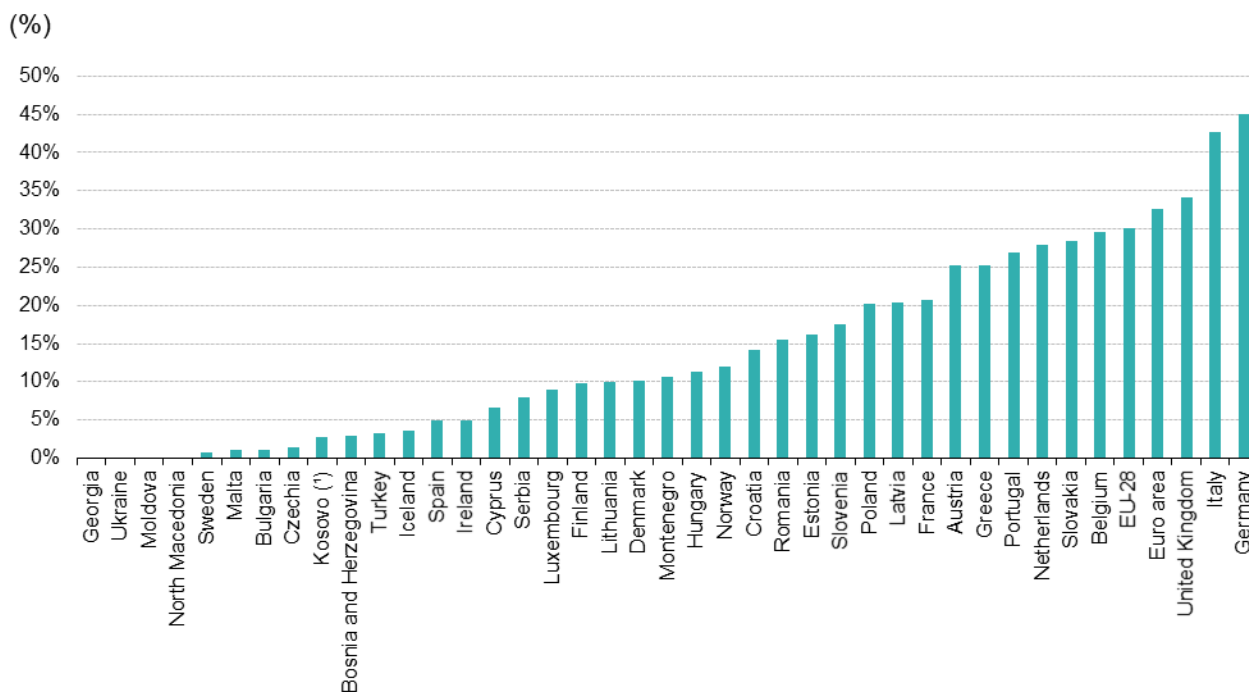
(1) See määratlus ei piira Kosovo staatust käsitlevaid seisukohti ning on kooskõlas ÜRO Julgeolekunõukogu resolutsiooniga 1244/1999 ja Rahvusvahelise Kohtu arvamusega Kosovo iseseisvusdeklaratsiooni kohta.

Allikas: Eurostat (veebipõhine andmekood: nrg\_pc\_204)

**Maksude ja lõivude osakaal väljaspool kodumajapidamisi tarbitud kehtivas elektri hinnas**

2019. aasta esimesel poolel oli maksude osakaal suurim Saksamaal, kus (tagastamatud) maksud ja lõivud moodustasid 45,1% elektri koguhinnast (Ec.europa.eu, 2019). Eurostati andmetel moodustab Eestis väljaspool kodumajapidamisi tarbitud elektri eest makstavate tasude ja lõivude osakaal on ca 16% kogu elektri hinnast. See paigutab Eesti sellel skaalal keskskaala, kui võrd on tunduvalt madalam EL-i keskmisest, milleks on ca 30%.

**Joonis 10: Väljapool kodumajapidamisi tarbitud elektri eest tasutavate maksude ja lõivude osakaal elektri hinnas, 2019. aasta I pool**



(\*) See määratlus ei piira Kosovo staatust käsitlevaid seisukohti ning on kooskõlas ÜRO Julgeolekunõukogu resolutsiooniga 1244/1999 ja Rahvusvahelise Kohtu arvamusega Kosovo iseseisvusdeklaratsiooni kohta.

Allikas: Eurostat (veebipõhine andmekood: nrg\_pc\_204)

## 2.5. Eesti maksusüsteemi konkurentsivõimelisus rahvusvahelises võrdluses

Mainekamad rahvusvahelised maksusüsteeme võrdlevad indeksid: Tax Foundationi ITC 2019. aastast ning Maailmapanga Paying Taxes 2018. aastast asetavad Eesti maksusüsteemi vastavalt esimesele kohale ning kaheteistkümnendale kohale. ITC indeks võrdleb omavahel 34 OECD liikmesriiki ning Paying Taxes võrdles 2018. aastal üleilmselt 189 riiki.

ITC indeks positsioneeris Eesti esikohale juba kuuendat aastat järjest ning Paying Taxes uuringus on Eesti viimase kuue aasta jooksul järjepidevalt tõusnud, alates 32. kohast 2014. aastal 12. kohale kõige hiljutisemal uuringuaastal.

Arvestades asjaolu, et ITC indeks hõlmab iga riigi puhul ettevõtte tulumaksu, eraisiku tulumaksu, käibemaksu, varamakse ja välismaal teenitud tulu käsitlust, annab see küllaltki laia hinnangu riigi maksupositsioonile. Eesti esikoht põhineb peamiselt neljal positiivsel omadusel:

- 20% või 14% ettevõtte tulumaksu määr, mida kohaldatakse ainult kasumi jaotamisel;
- 20% eraisiku tulumaksu määr (mida ei kohaldata tavaliselt dividenditulule);
- varamaks (mis on seotud ainult maa väärtusega);

- ettevõtete poolt välismaalt saadud dividendidele või kasumile ei kohaldu tavaliselt ettevõtte tulumaks (teatud eranditega, mis kehtivad kasule vara müügist ja portfelliinvesteeringutest saadavatele dividendidele).

Võrdluses naaberriikidega on 3. kohal Läti, millele järgnevad Leedu (4. koht) ja Rootsi (8. koht). Saksamaa ja Soome on vastavalt 16. ja 18. kohal.

Eesti maksusüsteemi selge eelis on see, et ettevõtted peavad maksudega seotud nõuete täitmisele kulutama vähem aega kui mis tahes teises OECD riigis. Näiteks kulutavad ettevõtted keskmiselt OECD riikide lõikes 42 tundi aastas ainuüksi ettevõtte tulumaksuga seotud nõuete täitmisele. Eestis kulub sellele 5 tundi aastas. Ka teiste maksudega, nagu näiteks käibemaks, kaasneb madal maksukohustuste täitmise koormus. Selle põhjuseks saab ilmselt pidada Eesti maksusüsteemi suhtelist lihtsust (vähe erandeid üldreeglist) ning laialt levinud digitaalsete lahenduste kasutamist.

Paying Taxes indeks on maksusüsteemile hinnangu andmisel kallutatud maksude administreerimisele ja tasumisele kuluva aja mõõtmisele. Neljast mõõdikust kolm (maksete arv, maksude administreerimiseks kuluv aeg ning maksutagastuste kontrollile kuluv aeg) on kõik seotud maksude haldamise ja tasumisega. Ainult üks mõõdik, mis moodustab võrdeliselt 25% kogu skoorist, analüüsib ettevõtte maksukoormust.

Samas domineerivad Eesti maksusüsteemis just kaudsed maksud, eelkõige käibemaks ja aktsiisid, millele konkurentsivõimelisuse mõõtmisel on ITC ning Paying Taxes metodoloogia väga napp.

Seetõttu on kaudsete maksude osas Eesti positsioneerimiseks tuginetud eelkõige Euroopa Liidu statistikaameti Eurostat poolt avaldatud statistikale võrdluses teise Euroopa Liidu liikmesriikidega.

Analüüsides Euroopa Liidu ja OECD poolt kogutud ja avaldatud statistilisi andmeid, joonistub välja, et Eesti paistab teiste riikide hulgas silma kõrgete kaudsete maksude osakaalu poolest. Ka maksustruktuuri siseriiklikult vaadates on näha, et 2019. aastal moodustasid kaudsed maksud 40,6% maksutuludest. Lisaks kaupade ja teenuste maksustamise kõrgele osatähtsusele, eristub Eesti ettevõtete tulumaksu ja omandimaksude madala osatähtsuse poolest. Palgamaksude (st eraisiku tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete) osatähtsus on keskmisel tasemel. Eeltooduga kõlab kokku ka asjaolu, et ITC indeksi arvestuses sai Eesti madalaima koha (9. koht) just tarbimismaksude (ITC indeksi kontekstis käibemaks) kategoorias. Seda põhjusel, et käibemaksumäära osas on Eesti 14. kohal – mida madalam on maksumäär, seda parem on punktisumma. Samuti on Eesti 12. kohal maksubaasi arvestuses, kuna leiti, et käibemaksu baas ei ole määratletud nii üheselt kui mõnedes teistes OECD riikides.

Eesti keskkonnamaksudest saadava tulu osakaal on üks ELi suuremaid. Keskkonnamaksud moodustasid 2017. aastal 2,88 % SKTst, samal ajal kui EL-i 28 liikmesriigi keskmine oli 2,4 %. Samal aastal moodustas keskkonnamaksudest saadav tulu 8,73 % kogu maksulaekumisest, mis on kõrgem kui EL-i 28 liikmesriigi keskmine näitaja 5,97 %. (Euroopa Komisjon, 2019).

Seega võib kokkuvõtlikult järeldada, et indeksitega mõõdetud peamiselt otseste maksude koormust ja administreerimise hõlpsust analüüsivatest aspektidest, on Eesti maksusüsteem maailmamastaabis kahtlemata konkurentsivõimeline. Samas domineerivad Eesti maksusüsteemis just kaudsed maksud, mille konkurentsivõimelisuse osas võrreldes teiste riikidega, puuduvad uuringud ja rahvusvahelised võrdlused.

### 3. Viited

Paulus, Alari. (2018) Maksusüsteemi kujundamise üldine raamistik, lähtekohad ja väljakutsed. Tallinn: Poliitikauringute Keskus Praxis. Kättesaadav aadressil [http://www.praxis.ee/wp-content/uploads/2018/04/MH\\_teemapaber\\_24okt.pdf](http://www.praxis.ee/wp-content/uploads/2018/04/MH_teemapaber_24okt.pdf)

Lilleberg, Olga. (2019) Balti riikide maksusüsteemide konkurentsivõime. Tallinn: Sisekaitse Akadeemia Finantskolledzi lõputöö

Lehis, Lasse (2004) Maksuõigus. Tallinn, kirjastus Juura.

Euroopa Komisjon, ELi keskkonnapoliitika rakendamise läbivaatamine 2019. aastal Aruanne Eesti kohta, Brüssel, 2019 [https://ec.europa.eu/environment/eir/pdf/report\\_ee\\_et.pdf](https://ec.europa.eu/environment/eir/pdf/report_ee_et.pdf)

Rahandusministeerium [https://www.rahandusministeerium.ee/sites/default/files/news-related-files/maksutulud\\_dets\\_.pdf](https://www.rahandusministeerium.ee/sites/default/files/news-related-files/maksutulud_dets_.pdf)

Eesti Pank. (2017) Blogipostitus „Eesti maksutulu struktuur on rohkem majanduskasvule suunatud kui Euroopas keskmiselt“.

Bunn, D. ja Asen, E. (2019). International Tax Competitiveness Index 2019 (Maksusüsteemide konkurentsivõime rahvusvaheline indeks 2019). [e-raamat] Tax Foundation. Kättesaadav aadressil: <https://files.taxfoundation.org/20190930115625/2019-International-Tax-Competitiveness-Index.pdf> [viimati külastatud 30. jaanuaril 2020].

Doing Business 2020. (2020). Maailmapanga Grupp, lk 49, 79.

Vissak, T., 2005. Ettevõtluse jätkusuutlikkuse hindamise teoreetilised alused. Tartu: Tartu Ülikooli Kirjastus.

Ec.europa.eu. (2019). Electricity price statistics - Statistics Explained. [veebis] Kättesaadav aadressil: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Electricity\\_price\\_statistics#Electricity\\_prices\\_for\\_household\\_consumers](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Electricity_price_statistics#Electricity_prices_for_household_consumers) [viimati külastatud 30. jaanuaril 2020].

Ec.europa.eu. (2019). Environmental tax statistics - Statistics Explained. [veebis] Kättesaadav aadressil: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental\\_tax\\_statistics#Environmental\\_taxes\\_in\\_the\\_EU](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics#Environmental_taxes_in_the_EU) [viimati külastatud 30. jaanuaril 2020].

Emta.ee. (2019). Püsiva tegevuskoha kasumi maksustamine | Eesti Maksu- ja Tolliamet. [veebis] Kättesaadav aadressil: <https://www.emta.ee/eng/business-client/income-expenses-supply-profits/taxation-profits-estonia> [viimati külastatud 6. veebruaril 2020].

Eurostat (2010): Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway (Maksustamissuundumused Euroopa Liidus. Andmed EL-i liikmesriikide, Islandi ja Norra kohta), 2010. aasta väljaanne, Eurostat, Euroopa Komisjon

Experiences with cash-flow taxation and prospects. (2015). Luksemburg: Euroopa Komisjon, lk 63.

Hazak, A. (2006) Profit Versus Distributed Profit Based Corporate Taxation, Thin Capitalisation Rules and Companies' Capital Structure. Eesti Majandusteaduse Selts: artiklid aastakonverentsilt, 21 lk. [http://www.emselts.ee/konverentsid/EMS2006/2\\_Rahandus\\_ja\\_pangandus/Aaro\\_Hazak.pdf](http://www.emselts.ee/konverentsid/EMS2006/2_Rahandus_ja_pangandus/Aaro_Hazak.pdf)

Invest in Estonia. (2019). Tax Competitiveness Index 2019: Estonia has the world's best tax system – no corporate income tax, no capital tax, no property transfer taxes — Invest in Estonia. [veebis] Kättesaadav aadressil: <https://investinestonia.com/tax-competitiveness/> [viimati külastatud 10. veebruaril 2020].

Masso, J., Meriküll, J., Vahter, P. *Gross profit taxation versus distributed profit taxation and firm performance: effects of Estonia's corporate income tax reform*, Eesti Pank, töödokumentide sari 2/2011

Matthews, S. (2011), *What is a "Competitive" Tax System?*, OECD maksundusalased töödokumendid, nr 2, OECD Publishing, Paris, kättesaadav aadressil: <https://doi.org/10.1787/5kg3h0vmd4kj-en>

OECD (2010), *Choosing a Broad Base – Low Rate Approach to Taxation*, Tax Policy Studies, nr 19, OECD Publishing. Kättesaadav aadressil: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/choosing-a-broad-base-low-rate-approach-to-taxation\\_9789264091320-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/choosing-a-broad-base-low-rate-approach-to-taxation_9789264091320-en#page1)

OECD majandusuuringud, Eesti 2009

Pikkanen, P. ja Vaino, K. (2018). *Long-Term Effects of Distributed Profit Taxation on Firms: Evidence from Estonia*. Magistritöö. Lundi ülikool.

Pomerleau, K. (2014). *The Key Component of the Estonia's Competitive Tax System* | Tax Foundation. [veebis] Tax Foundation. Kättesaadav aadressil: <https://taxfoundation.org/key-component-estonia-s-competitive-tax-system> [viimati külastatud 6. veebruaril 2020].

Praxis.ee. (2010). *Ettevõtete jaotamata kasumi mittemaksustamise mõju investeringutele ja majandusarengule*. [veebis] Kättesaadav aadressil: [http://www.praxis.ee/wp-content/uploads/2014/03/2010\\_Jaotamata\\_kasumi\\_mittmaksustamine.pdf](http://www.praxis.ee/wp-content/uploads/2014/03/2010_Jaotamata_kasumi_mittmaksustamine.pdf) [viimati külastatud 6. veebruaril 2020].

Rogers-Glabush, J. (2015). *IBFD International Tax Glossary (IBFD rahvusvaheline maksusõnastik)*. 7. väljaanne. IBFD, lk 399.

Staehr, K. *Corporate Income Taxation in Estonia. Is It Time to Abandon Dividend Taxation?*

Maksustamissuundumused Euroopa Liidus. (2019). [e-raamat] Luksemburg: maksunduse ja tolliliidu peadirektoraat. Kättesaadav aadressil: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2019.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2019.pdf) [viimati külastatud 30. jaanuaril 2020].

Valente, P. (2019). *Competitive Taxation and Tax Competition: The Winner Takes it All?* - Kluwer International Tax Blog. [veebis] Kluwer International Tax Blog. Kättesaadav aadressil: <http://kluwertaxblog.com/2019/03/04/competitive-taxation-and-tax-competition-the-winner-takes-it-all/> [viimati külastatud 30. jaanuaril 2020].

Maailmapank. 2020. *Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies*. Washington, DC: World Bank. © World Bank. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/32436> License: CC BY 3.0 IGO

## II Mõjuanalüüs

## Sissejuhatus – II Mõjuanalüüs

Mõjuanalüüsi teises osas keskendutakse selliste maksude ja tasude analüüsile, mis mõjutavad konkreetset tööstussektorit.

Mõjuanalüüsi Tellija poolt on sellistena määratletud järgnevad maksud ja tasud:

**Tabel 7**

|  |
|--|
| Kütuse- ja gaasiaktsiisid                |
| Elektriaktsiisid                         |
| Võrgutasud                               |
| Taastuenergiatasud                       |
| Maavara kaevandamisõiguse tasud          |
| Vee erikasutusõiguse tasud               |
| Jäätmekäitlustasud                       |
| Pakendiaktsiisid                         |
| Taaskasutusorganisatsioonide teenustasud |
| Raskeveokimaksud                         |
| Teekasutustasud                          |

Käsitletud on seega vaid ülaltoodud makse, mis on kehtestatud vaatlusalustes riikides riiklikul tasandil. Mõjuanalüüs ei hõlma kohalikul tasandil kehtestatud makse. Tellija poolt on määratletud ka riigid, mille riiklikul tasandil kehtestatud võrreldavaid makse- ja tasusid mõjuanalüüs käsitleb:

1. Läti
2. Leedu
3. Soome
4. Rootsi
5. Saksamaa
6. Poola

Ülaltoodud riikide vaatlusaluste maksude kaardistamiseks on olnud kaasatud kokku 23 maksuspetsialisti kuuest riigist, lisaks Eesti 5-liikmelisele meeskonnale.

Analüüsi eesmärk on koostada ülevaade Eesti ja referentsriikide vaatlusalustest maksudest ja tasudest, et kogutud andmete võrdlemise tulemusena jõuda järeldusele, kas Eesti maksusüsteem ka tööstussektori jaoks on võrreldes referentsriikidega konkurentsivõimeline. Lähtuvalt analüüsi järeldustest on uurimustöö ülesandeks osundada Eesti maksusüsteemi kitsaskohtadele ning välja pakkuda poliitikasoovitusi tuvastatud kitsaskohtade parandamiseks. Mõjuanalüüsi Tellija juhiste kohaselt tuleb poliitikasoovitused välja tuua maksusüsteemi konkurentsivõime suurendamiseks üldisemalt ning tööstussektori konkurentsivõime parandamiseks kitsamalt.

Ülalkirjeldatud eesmärkide täitmiseks teostatud töö jaotus kolme etappi:

1. Mõjuanalüüsi esimene osa annab ülevaate maksusüsteemi konkurentsivõime käsitlest teaduskirjanduses ning olemasolevate mainekamate uuringute baasil (OECD, Tax Foundation, World Bank ) on välja toodud ülevaade Eesti maksusüsteemi asetusest võrreldes teiste riikidega. Vastavalt hanketingimustele ei hõlma esimene teoreetiline osa uute võrdlusandmete kogumist, vaid baseerub juba olemasolevatel andmetel ja uuringutel, üldistades ja tehes kokkuvõtteid seni läbi viidud uuringute pinnalt Eesti tervikliku maksusüsteemi konkurentsivõime üle. Välja on toodud Eesti maksusüsteemi eripärad.
2. Mõjuanalüüsi teine osa annab detailse ülevaate referentsriikide vaatlusalustest maksudest ning keskkonna- ja energiatasudest, mis mõjutavad otseselt tööstuse tootmissisendi hindasid. Välja on toodud 2020 aastal kehtivate maksude kaupa maksubaas, maksumäär, maksuperiood ja maksukohustuslane. Samuti on kirjeldatud kõik asjakohased erisused ja maksuleevendused, mida riigid tööstussektorile pakuvad. Osundatud on, milliste maksude ja tasude puhul on Eesti tööstuse tootmissisendi riiklikult reguleeritud hindasid arvestades oluliselt erinevas (halvemas) konkurentsiolekorras võrreldes referentsriikidega regioonis, arvestades muuhulgas ka seal kehtivaid soodustusi. Välja on toodud suurimad erinevused võrreldes Eestis kehtivate maksude ja tasudega.
3. Mõjuanalüüsi kolmas osa esitleb näidiskaasust ning selle lahendust kuues referentsriigis ning Eestis. Ühe Eesti tööstusettevõtte reaalsete 2019. aasta andmete põhjal on konstrueeritud kaasus, mis ilmestab, kuidas kujuneb tootmisprotsessis maksude ja tasudena riigieelarvesse kantav kulu võrreldes muude tootmissisendi otsuste kuludega. Kaasuses on välja toodud läbilõige (%) toodangu (puitmassi) tootmiseks kulunud toorme- ja maksukulust (aktsiiside/keskkonnatasude kaupa). Seejärel on sama ettevõtte suunatud tootma kuude referentsriiki, mis võimaldab mõõta kui kallis on teistest riikides samasuurt ressursi kulutatav tootmine just riigieelarvesse kantavate maksude ja tasude aspektist.

Lähtudes referentsriikidest kogutud kirjeldavatest andmetest ning kaasuse lahendusest, on välja toodud võimalikud poliitikasoovitused Eesti tööstussektorit koormava maksusüsteemi konkurentsivõime parandamiseks.



## 5. Aktsiiside ja tasude võrdlev ülevaade

### 5.1. Kütuse- ja gaasiaktsiisid

EL-i liikmesriigid on energiatoodete aktsiisidega maksustamisel seotud EL-i poolt kehtestatud reeglite raamistikuga. Energiatoodete aktsiisidega maksustamist reguleerib Nõukogu Direktiiv, nn energia maksustamise direktiiv 2003/96/EÜ, millega kehtestatakse kohustuslik aktsiisimaksude baas, alammäärad, samuti ka teatud maksusoodustused ja maksuvabastused. Kuivõrd direktiiv aktsiisimääradele ülempiire ei ole kehtestanud, siis on liikmesriigid valikutes küllaltki vabad. Seda tõendab ka näiteks aktsiisimaksude osakaalu erinev suurus liikmesriikide eelarvetes. Eurostati statistikast<sup>4</sup> ilmneb, et Eesti, Läti ja Poola koguvad võrreldes teiste vaatlusaluste riikidega suurema osakaalu energiaaktsiise suhtes kogu maksutulusse.

Käesolevas uurimustöös kasutatakse mõistet „energiatooted“ ülal viidatud direktiivi tähenduses. Nimekiri energiatoodetest on välja toodud Lisas 6 Energiatooted.

#### 5.1.1. Maksubaas

##### Eesti

Energiatooted, sh. kütused ja maagaas maksustatakse Eestis üldjuhul aktsiisiga.

Aktsiisiseaduse mõistes on kütus pliivaba-, plii- ja lennukibensiin, petrooleum, diislikütus (sh eriotstarbeline diislikütus), kerge kütteõli, raske kütteõli, põlevkivikütteõli, vedelgaas, kivisüsi, pruunsüsi ja koks ning kütusesarnane toode. Kütusena käsitletakse aktsiisiseaduse mõistes ka mootorikütusest, kütteõlist ja kütusesarnasest tootest erinevat vedelat põlevainet ja biokütust, mida kasutatakse, pakutakse müügiks või müüakse mootorikütuse või kütteinena.

##### Läti

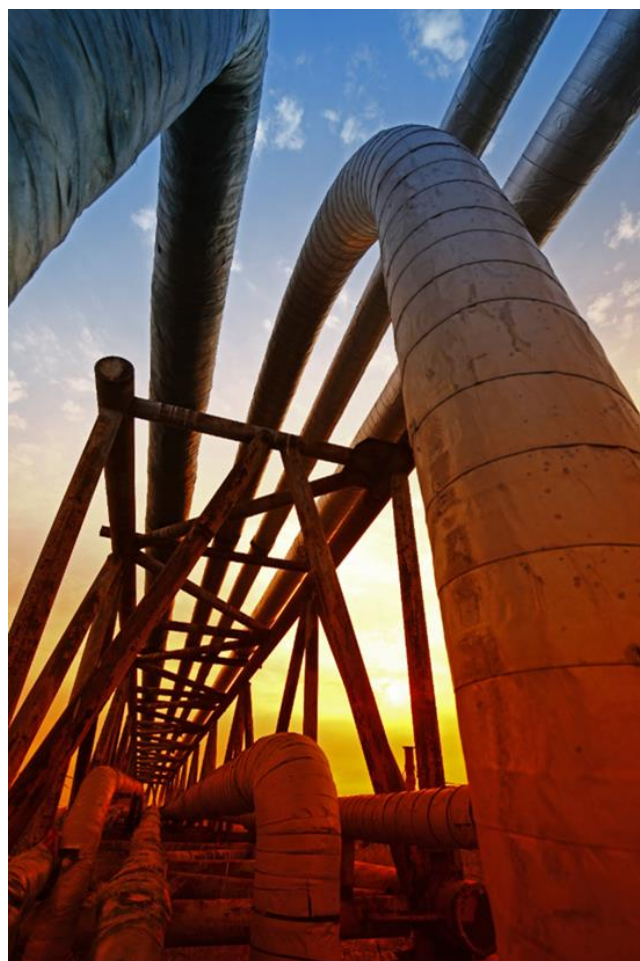
Lätis maksustatakse energiatooted kas aktsiiga või loodusvarade maksuga. Kütused ja maagaas maksustatakse aktsiisiga. Süsi ja koks maksustatakse loodusvarade maksuga.

##### Leedu

Energiatooted, sh. kütused ja maagaas maksustatakse Leedus üldjuhul aktsiisiga.

##### Soome

Energiatooted, sh. kütused ja maagaas maksustatakse Soomes üldjuhul aktsiisiga.



<sup>4</sup> <https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/ten00129/default/table?lang=en>

## Rootsi

Energiatooted, sh. kütused ja maagaas maksustatakse Rootsis üldjuhul aktsiisiga.

On kahte erinevat tüüpi maksustatavaid kütuseid, mida võidakse maksustada energia- ja süsinikdioksiidimaksuga:

1. otsene maksukohustus – tähendab, et kütus maksustatakse alati, sõltumata kasutamiseviisist ja
2. kaudne maksukohustus – kütus muutub maksustatavaks siis, kui seda kasutatakse teatud otstarbel.

### Alati maksustatakse:

- Bensiin, keskkonnaklass 1 ja 2
- Muu lennukikütus peale lennukikütuse, mille pliisisaldus on kuni 0,005 grammi liitri kohta
- Kütteõli, diislikütus ja petrooleum jms.
- Veeldatud naftagaas/ mootorivedel-gaas jms.
- Maagaas
- Süsi ja koks
- Lennukikütus pliisisaldusega kuni 0,005 grammi liitri kohta

### Sõltuvalt kasutusotstarbest maksustatakse:

- Kõik muud mootorikütusena kasutatavad tooted ja muud kütteinena kasutatavad süsivesinikud kui selline toode on ette nähtud kasutamiseks, tarbimiseks või müümiseks; soojatootmiseks kasutatav kütus, mootorikütus, mootorikütuse lisandid või segu mootorikütuse mahu suurendamiseks.
- Tallõli maksustatakse ainult energiamaksuga seetõttu, et see on biomassi kütus.

## Poola

Energiatooted, sh. kütused ja maagaas maksustatakse Poolas üldjuhul aktsiisiga.

## Saksamaa

Energiatooted, sh. kütused ja maagaas maksustatakse Saksamaal üldjuhul aktsiisiga.

Energiamaksu kogutakse naftalt, bensiinilt ja muude rafineeritud õlide, maagaasi, kivisöe ja jäätmetest saadud kütuste või muude süsivesinike toodetelt („energiatooted”), mis on ette nähtud kütte või mootorikütuse tootmiseks.

### 5.1.2. Maksumaksja

## Eesti

Aktiisi maksab registreeritud laopidaja ja importija. Samuti ka võrguettevõtja, kes kasutab maagaasi kütteinena või mootorimaagaasina või edastab maagaasi või mootorimaagaasi tarbijale, maagaasist soojuse ja elektrienergia koostootja, võrguväliselt soetatud maagaasi tarbija ja võrguväliselt soetatud mootorimaagaasi käitleja.

## Läti

### Naftatoodete puhul on maksumaksjad:

1. importija;
2. registreeritud laopidaja;
3. maagaasiga tegelemiseks registreeritud laopidaja;
4. registreeritud kaubasaatja, registreeritud kaubasaaja, ajutiselt registreeritud kaubasaaja või kaugmüüja;
5. isik, kes toob Läti Vabariiki või saab teisest liikmesriigist aktsiisiga kaupu, mis on juba teises liikmesriigis vabasse ringlusse lubatud.

### Maagaasi osas on maksumaksjad:

- maagaasimüüjad, avalikud kauplejad ja maagaasi jaotusvõrguettevõtjad, kui nad tarnivad maagaasi lõpptarbijatele, või maagaasi lõpptarbijale, kes impordib seda Lätis oma tarbeks;
- isik, kes ostab mõnes teises liikmesriigis maagaasi, toob sisse ja müüb seda kütusena.

### Kivisõe ja koksi puhul on maksumaksjad

- Isik, kes esimesena Läti territooriumil tarnib kivisütt, koksi ja ligniiti; või
- Isik, kes kasutab majandustegevuses kivisütt, koksi ja ligniiti, välja arvatud kivisüsi, koks ja ligniit, mida maksustatakse müümisel, ja ilutulestikud

## Leedu

Maksumaksja on registreeritud laopidaja, registreeritud kaubasaaja või mõni muu isik, kelle suhtes ajutise tollimaksu peatamise kord tühistati.

## Soome

Maksumaksjad on registreeritud laopidajad, registreeritud kaubasaajad/kaubasaatjad, maksuesindajad ja mõnel juhul ka aktsiisiga maksustatavate toodete kasutajad.

## Rootsi

Sõltuvalt sellest, kas kõnealusele kütusele kehtib EL-i aktsiisi peatamise kord või mitte, on kaks vastutavate isikute rühma.

### Järgmised isikud on kohustatud tasuma energia- ja süsinikdioksiidimaksu kütuste eest, mille suhtes kehtib EL-i aktsiisi peatamise kord:

- registreeritud laopidaja
- registreeritud kaubasaaja
- registreeritud kaubasaatja
- isik, kes müüb kaugmüügi kaudu kütust Rootsi
- isik, kes saab maksustatud kütuse, mis saadetakse Rootsi kaugmüügi vormis, kui tarnija ei ole seadnud Rootsis tagatist maksudele
- isik, kes toob maksustatud kütust Rootsi teisest EL-i riigist muul viisil kui kaugmüügi kaudu
- isik, kes Rootsis kütuseid toodab
- isik, kes kasutab kütust selleks mitte ettenähtud otstarbel, mille tulemuseks on erinev maksumäär
- isik, kes on kohustatud tasuma imporditud kütustelt tollimaksu

**Järgmised isikud on kohustatud tasuma energia- ja süsinikdioksiidimaksu kütuste eest, mille suhtes ei kohaldata EL-i aktsiisi peatamise korda:**

- registreeritud laopidaja
- isik, kes kütuseid loob või valmistab
- importija
- isik, kes kasutab kütust selleks mitte ettenähtud otstarbel, mille tulemuseks on erinev maksumäär
- isik, kes on kohustatud tasuma imporditud kütustelt tollimaksu

## Poola

Aktiisi tasub füüsiline isik, juriidiline isik või juriidilise isiku staatusega organisatsiooniüksus, kes teeb aktsiisiga maksustatavaid toiminguid või kel on vastaval päeval toimunud aktsiisimaksu subjektiks olev tehing.

Majandustegevusega tegelev üksus peab esitama registreerimisvormi tolliasutuse pädevale juhatajale enne esimese aktsiisiga maksustatava tegevuse või aktsiisikaupade kasutamisega seotud esimese toimingu tegemise päeva, millele võib kehtida aktsiisivabastus nende sihtotstarbe tõttu.

## Saksamaa

**Isikuteks, kes peavad maksma energiamaksu energiatoodete eest, mille suhtes tavaliselt kohaldatakse EL energiamaksu peatamise korda, on (kuid mitte ainult, sõltuvalt asjaoludest):**

- registreeritud laopidaja, kui energiatooted peatatakse energiamaksustamise peatamise süsteemist ilma järgneva maksuvabastusega
- registreeritud kaubasaaja, kui registreeritud kaubasaaja võtab energiatooted vastu ja hilisemat maksuvabastuse menetlust ei kohaldata
- registreeritud kaubasaatja ja/või registreeritud laopidaja, kui peatamiskorda ei rakendata õigesti
- registreeritud esindaja, kes müüb Saksamaal kaugmüügi teel kütust mitteresidendist jaemüügiettevõttele
- isik, kes saab füüsiliselt kütust Saksamaale teisest EL-i liikmesriigist muul viisil kui kaugmüügi kaudu
- isik, kes on kohustatud tasuma imporditud kütustelt tollimaksu
- välja arvatud juhul, kui täiendavat maksuvabastuse režiimi ei kohaldata

**Isikud, kes peavad maksma energiamaksu energiatoodete eest (va kivisüsi ja maagaas, vt allpool), mille suhtes ei kohaldata EL-i energiamaksu peatamise korda, on järgmised (kuid mitte ainult, sõltuvalt aluseks olevatest asjaoludest):**

- isik, kes tarnib energiatooteid (tootja, registreeritud laopidajad) lõpptarbijatele ilma hilisema energiamaksust vabastamise protseduurita
- isik, kes on füüsiliselt kütuse saajaks Saksamaal, mis on pärit teisest EL-i liikmesriigist
- isik, kes kasutab kütust selleks mitte ettenähtud otstarbel, mille tulemuseks on erinev maksumäär

**Maagaasi puhul on maksukohustuslane:**

- Saksamaa residendist registreeritud tarnija maagaasi gaasi ülekandevõrgust lõpptarbija tarbimiseks kõrvaldatud koguste jaoks
- Turult kõrvaldaja/tarbija, kes eemaldab maagaasi gaasiülekandevõrgust, mille on tarninud mitte Saksamaa residendist tarnija

- Kui maagaasi tarnitakse teisele tarnijale, kuid kes ei ole maksukohustuslasena registreeritud, on maksu kohustatud maksma algne tarnija. Registreerimata tarnija vastutab lisaks ka siis, kui maagaas eemaldatakse võrgust. Selle tulemuseks on topelt maksustamine, seetõttu võib registreerimata tarnija esitada registreeritud tarnijale tasutud energiamaksu tagastamise taotluse
- veeldatud maagaas kuulub energia maksustamisele ka Saksamaale üleandmise või importimise hetkel. Maksukohustuslane on isik, kes võtab vastu veeldatud maagaasi

#### **Kivisöe puhul on maksukohustuslane:**

- Saksamaa residendist tarnija söe tarnimisel isikutele, kes on registreerimata söemaksu kohustuslasteks
- tarbija, kui kivisütt tarnib mitte Saksamaa residendist tarnija
- energiatarbimise litsentsi omanik söetarnijate või söetööstuste tarbeks oma tarbeks kasutatava söekoguse korral
- ise kaevatud või kultiveeritud söe tarbija

#### **Kõigil muudel juhtudel on vastutav isik:**

- kes pakub energiatoodet või
- kes tarbis energiatoodet.

### **5.1.3. Maksustamisperiood**

#### **Eesti**

Maksustamisperiood on kalendrikuu.

Aktsiisideklaratsioon tuleb esitada ja maks tasuda maksustamisperioodile järgneva kalendrikuu 20. päeval.

#### **Läti**

Maksustamisperiood on kalendrikuu.

**Maagaasi osas** esitab maksumaksja deklaratsiooni ja tasub maksu 15 päeva jooksul pärast maksustamisperioodi lõppu.

**Naftatoodete puhul** laopidajad ja registreeritud kaubasaajad esitavad deklaratsiooni ja maksavad maksu riigieelarvesse 15 päeva jooksul pärast maksustamisperioodi lõppu.

Ajutiselt registreeritud kaubasaaja esitab deklaratsiooni 5 päeva jooksul pärast maksude tasumise tähtpäeva ja tasub maksu riigieelarvesse 5 tööpäeva jooksul pärast kauba omandamist.

Registreeritud kaubasaatja peab deklaratsiooni esitama 5 tööpäeva jooksul pärast maksude tasumise tähtpäeva ja tasuma maksu riigieelarvesse 15 päeva jooksul pärast maksustamisperioodi lõppu.

Importija (maaletooja) esitab tollideklaratsiooni ja maksab maksu enne tolliprotseduuri alustamist.

### Loodusvarade maks (kivisöe ja koksi puhul):

Deklaratsioon ja makse esitatakse tavaliselt kord kvartalis. Eelmise kvartali eest tuleb deklaratsioon ja makse esitada järgmise kvartali esimese kuu 20. kuupäevaks.

Maksumaksjad, kelle loodusvarade aastane maks tavalises määras ei ületa 142,29 eurot, esitavad deklaratsiooni ja maksavad jooksva aasta maksu järgmise aasta 20. jaanuariks.

### Leedu

Maksustamisperiood on kalendrikuu.

**Energiatoodete puhul** on deklaratsiooni esitamise tähtaeg järgneva kuu 15. päev. Kui isikul on mitu aktsiisiladu, tuleb esitada eraldi aktsiisideklaratsioonid.

Registreerimata kaubasaaja peab aktsiisideklaratsioonid esitama hiljemalt 10. päevaks pärast registrist kustutamist.

Isikud, kes ei ole maksulao pidajad, registreeritud kaubasaajad või registreeritud kaubasaatjad, peavad esitama deklaratsiooni hiljemalt 5 tööpäeva jooksul alates kauba Leedusse toimetamise kuupäevast.

Kui transpordi käigus kadunud kauba eest tuleb maksta aktsiisimaksu garantii andnud isikul, tuleb aktsiisideklaratsioon esitada hiljemalt järgmisel tööpäeval pärast vastutuse tekkimise päeva.

**Kivisöe ja koksi puhul** on registreeritud tarnijad ja muud isikud, kes on omandanud söe, koksi ja pruunsöe teistest ELi liikmesriikidest, kohustatud esitama aktsiisideklaratsiooni hiljemalt iga kuu 15. kuupäevaks.

Importijad, kes ei ole registreeritud söe, koksi ja pruunsöe tarnijatena, peavad maksuma aktsiisi vastavalt tollimaksu tasumise eeskirjadele. Kui importijal on õigus makse tasumist edasi lükata, tuleb tollimaks tasuda hiljemalt järgmise kuu 16. kuupäevaks või 10 päeva jooksul pärast tolliteatise saamist.

### Soome

Maksustamisperiood on kalendrikuu. Deklaratsiooni tähtpäev on maksuperioodi lõppemisele järgneva kuu 18. päev. Maksusumma tasumine toimub vastava kuu 27. kuupäevaks. Kui üldine tähtpäev langeb nädalavahetusele või riigipühale, saab deklaratsiooni esitada / maksusumma tasuda esimesel tööpäeval pärast seda.

### Rootsi

Maksustamisperiood on üldjuhul kalendrikuu või kvartal, erandkorras kalendriaasta.

Energia- ja süsinikdioksiidi maksudeklaratsiooni esitab ettevõtte kord kvartalis, kui ettevõtte Rootsis käibemaksuga maksustatav müügi käive ei ületa aastas 40 miljonit SEK-i (umbes 4,3 miljonit eurot). Kui energia- ja süsinikdioksiidi maksu suurus ei ületa aastas 50 000 SEK-i (umbes 4730 eurot), siis võib energia- ja süsinikdioksiidi maksudeklaratsioon hõlmata terve aasta kui selleks on saadud luba maksuametilt. Deklaratsioon tuleb esitada ja maks tasuda aruandeperioodile järgneva teise kuu 12. kuupäevaks. Näiteks II kvartali energia- ja süsinikdioksiidi maksudeklaratsiooni (aprill kuni juuni) ja maksu tasumise tähtpäevaks on 12. august.

Ettevõtetal on võimalus esitada maksudeklaratsioone ka igakuiselt. Ettevõtted, mille Rootsis käibemaksuga maksustatav müügikäive ületab aastas 40 miljonit Rootsi krooni (umbes 4,3 miljonit eurot), peavad energia- ja süsinikdioksiidi maksudeklaratsiooni esitama igakuiselt. Deklaratsioon tuleb esitada ja maks tasuta aruandeperioodile järgneva kuu 26. päevaks. Näiteks juunikuu energia- ja süsinikdioksiidi deklaratsiooni ja maksu tasumise tähtpäevaks on 26. juuli.

## Poola

Maksustamisperiood on kalendrikuu. Maksumaksja on kohustatud esitama aktsiisideklaratsiooni ja aktsiisi tasuma maksukohustuse tekkimise kuule järgneva kuu 25. kuupäevaks.

Lisaks on registreeritud kaubasaajad, maksulao pidajad ja maksulaost aktsiisiga kaupu väljaspool aktsiisi peatamise protseduuri välja viivad üksused kohustatud arvutama ja maksma aktsiisi igapäevaste perioodide eest.

Päevased aktsiisimaksud tuleb tasuda hiljemalt 25. päeval pärast vastutuse tekkimise päeva ja maksulao pidaja puhul pärast aktsiisi peatamise menetluse lõppemise ja kohustuse tekkimise päeva. Päevamakseid käsitletakse aktsiisi ettemaksetena, mis tuleb tasuda konkreetse arveldusperioodi eest.

Aktsiisikauba ühendusesisese soetamise korral väljaspool aktsiisi peatamist makstakse aktsiis 10 päeva jooksul pärast maksustamishetke.

## Saksamaa

Maksustamisperiood on üldjuhul kalendrikuu, mõnel juhul kalendriaasta.

Detailsemad reeglid ja maksetähtajad:

**Kivisüsi:** maksukohustuslane peab esitama igakuiselt hiljemalt järgmise kuu 15. kuupäevaks igakuise energiamaksu deklaratsiooni. Makse tuleb tasuda sama kuu (maksudeklaratsiooni esitamise kuu) 25. kuupäevaks.

**Maagaas:** maksukohustuslane peab esitama igakuise energiamaksu deklaratsiooni hiljemalt järgmise kuu 15. kuupäevaks. Maks tuleb tasuda sama kuu (maksudeklaratsiooni esitamise kuu) 25. kuupäevaks. Maksudeklaratsiooni saab esitada iga-aastaselt, mitte igakuiselt. Sellest tulenevalt tuleb igakuise ettemakse eeldatava aastase maksusumma eest tasuda iga kuu 25. kuupäevaks. Seejärel tuleb iga-aastane energiamaksudeklaratsioon esitada järgmise kalendriaasta 31. maiks, ettemaksed arvestatakse kogu maksusumma sisse. Makse tuleb tasuda sama aasta 25. juuniks.

**Veeldatud gaas:** kohaldatakse samu reegleid, mis maagaasile.

**Energiatooted** mille suhtes kehtib peatamise kord: maksukohustuslane peab esitama igakuise energiamaksu deklaratsiooni igakuiselt hiljemalt järgmise kuu 15. kuupäevaks. Tasuda tuleb energiamaksu maksetähtpäevale järgneva teise kuu 10. kuupäevaks,

## 5.1.4. Maksusoodustused

Riigiti on välja toodud ainult tööstusega seotud maksusoodustused/erisused, mis ei ole Nõukogu Direktiiviga 2003/96/EÜ sätestatud. Tööstusega mitteseotud maksusoodustused on välja toodud *lisas 1: Maksusoodustused*.

Direktiiviga 2003/96/EÜ määratud maksuvabastused ja maksusoodustused:

**Tabel 8: Nõukogu Direktiiv 2003/96/EÜ sätestatud maksuvabastused/soodustused liikmesriikidele**

|   |  |
|---|--|
| <p>Liikmesriigid peavad maksust vabastama järgmisena loetletud tooted tingimustel, mille nad sätestavad selleks, et tagada maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida maksudest kõrvalehoidmist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi:</p> | <p>a) energiatooted ja elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks, ja elektrienergia, mida kasutatakse elektrienergia tootmise suutlikkuse säilitamiseks. Liikmesriigid võivad siiski keskkonnapoliitikaga seotud põhjustel nimetatud tooted maksustada, ilma et peaks järgima käesolevas direktiivis sätestatud madalaimat maksustamistaset</p>                           |
|   | <p>b) energiatooted, mida tarnitakse kasutamiseks õhusõiduki kütusena, välja arvatud eraviisilisteks lõbulendudeks.</p>  |
|   | <p>c) energiatooted, mida tarnitakse kasutamiseks laeva mootorikütusena ühenduse territoriaalvetes sõitmiseks (sealhulgas kalapüügiks), välja arvatud eraomanduses olevate lõbusõidulaevade jaoks, ning laeva pardal toodetav elektrienergia.</p>  |
| <p>Ilma et see piiraks muude ühenduse sätete kohaldamist, võivad liikmesriigid tingimusel, et maksude õigsust kontrollitakse, anda täieliku või osalise maksuvabastuse või alandada maksustamistaset järgmiste toodete puhul:</p>   | <p>a) maksustatavad tooted, mida maksukontrolli all kasutatakse keskkonناسäästlikumate toodete tehnoloogilise arendamise katseprojektides või seoses taastuvatest loodusvaradest saadavate kütustega;</p>  |
|   | <p>b) elektrienergia, mille allikaks on:<br/>– päike, tuul, lained, tõusuvesi või maasoojus,<br/>– vesi hüdroelektrijaamades,<br/>– biomass või biomassist saadud tooted,<br/>– mahajäetud söekaevandustest eralduv metaan,<br/>– kütuseelemendid;</p>   |
|   | <p>c) energiatooted ja elektrienergia, mida kasutatakse soojus- ja elektrienergia koostootmiseks;</p>  |
|   | <p>d) soojus- ja elektrienergia koostootmisel saadud elektrienergia, tingimusel et koostootmisgeneraatorid on keskkonناسäästlikud. Liikmesriigid võivad kohaldada koostoodetud soojus- ja elektrienergia „keskkonناسäästlikkuse“ (või suure tõhususe) siseriikliku määratlust kuni ajani, mil nõukogu võtab komisjoni aruande ja ettepaneku alusel ühehäälselt vastu ühise määratluse;</p> |
|   | <p>e) energiatooted, mida tarnitakse kasutamiseks laeva mootorikütusena sisevetes sõitmiseks (sealhulgas kalapüügiks), välja arvatud eraomanduses olevate lõbusõidulaevade jaoks, ning laeva pardal toodetav elektrienergia;</p>   |
|   | <p>f) maagaas sellistes liikmesriikides, kus maagaasi osa energia lõpptarbimises oli 2000. aastal väiksem kui 15 %.</p>  |
|   | <p>g) mootorikütusena kasutatav maagaas ja veeldatud naftagaas;</p>  |
|   | <p>h) õhusõidukite ja laevade tootmisel, väljatöötamisel, katsetamisel ja hooldamisel kasutatav mootorikütus;</p>  |



|  |  |
|--|--|
|  | i) laevatatavate veeteede ja sadamate süvendustöödel kasutatav mootorikütus;   |
|  | j) CN-koodi 2705 alla kuuluvad tooted, mida kasutatakse kütmiseks (Kivisöegaas, vesigaas, tootmisgaas jms gaasid, va naftagaasid) ja muud gaasilised süsivesinikud)  |
| Maksuvabastust rakendatakse järgnevatel toimingutel: | a) soojusenergia tootangu maksustamise ning CN-koodide 4401 (Puitkütus) ja 4402 (Puusüsi) alla kuuluvate toodete maksustamise suhtes;  |
|  | b) energiatoodete ja elektrienergia kasutamise suhtes järgmistel otstarvetel:<br>— energiatoodete kasutamine muul otstarbel kui mootorikütuse või kütteainena,<br>— energiatoodete kahene kasutamine.<br>Energiatoodete on kaheksa kasutusega, kui seda kasutatakse nii kütteainena kui ka muul otstarbel kui mootorikütusena või kütteainena. Energiatoodete kasutamist keemilise reduktsiooni jaoks ning elektrolüütilistes ja metallurgilistes protsessides käsitletakse kaheksa kasutusena,<br>— elektrienergia kasutamine peamiselt keemilise reduktsiooni jaoks ning elektrolüütilistes ja metallurgilistes protsessides,<br>— elektrienergia moodustab rohkem kui 50 % toote hinnast.<br>— mineraloogilised protsessid. |

## Eesti

Eesti on üle võtnud direktiivist tulenevad kohustuslikud maksusoodustused/vabastused ja täiendavad maksusoodustused/vabastused puuduvad.

## Läti

Aktsiisist vabastatakse mineraalõlid, mida tarnitakse ja kasutatakse:

- keemilises töötusprotsessis koksile lisamisel, mida kasutatakse kütteainena; ja
- kasutatakse teist korda.

Söele, koksile ja pruunsöele, mida kasutatakse elektrienergia tootmiseks, samuti soojusenergia ja elektrienergia koostootmise protsessis, kehtib 0% maksumäär.

Söe, koksi ja pruunsöe müümisel isikule, kellel on koostootmisprotsessis elektrienergia tootmise või soojusenergia ja elektrienergia tootmise litsents, kohaldab maksumaksja 0-protsendilist maksumäära.

## Leedu

Alandatud aktsiisimäärasid kohaldatakse paljudele toodetele, mis on seadusandluses välja toodud KN- koodide põhisel. Detailse nimekirja leiab *lisast nr 6: Energiatooted*

1. mis kuuluvad KN-koodide 1507 - 1518 alla;
2. mis kuuluvad KN-koodide 3824 90 55, 3824 90 80–3824 90 99 alla (sätteid kohaldatakse ainult biomassist toodetud osa suhtes);
3. mis kuuluvad KN-koodide 2207 20 00 ja 2905 11 00 alla, kui need ei ole sünteetilist päritolu;
4. toodetud biomassist (taastuenergia seaduses määratletud tähenduses), sealhulgas KN-koodide 4401 ja 4402 alla kuuluvad tooted.

Alandatud aktsiisimäärasid kohaldatakse ka juhul, kui eespool nimetatud tooted sisaldavad vett (KN-kood 2201 ja CN-kood 2851 00 10). Alandatud aktsiisimäärasid kohaldatakse ainult toodetele, mis vastavad taastuenergia seaduse nõuetele. Alandatud aktsiisimäära kohaldatakse ainult nende täiteainete suhtes, mis on toodetud isikute poolt, kellel on keskse maksuhalduri kehtestatud korra kohaselt välja antud asjakohane luba ja mida veetakse teisest ELi liikmesriigist või imporditakse väljastpoolt ELi.

Teatud energiatoodetele on ette nähtud aktsiisivabastus:

- Leetu imporditavad energiatooted statsionaarses mootorikütuse- ja määrdemahutis, mis on ette nähtud tootjate tehnilises dokumentatsioonis, kust mootorikütust ja määrdeaineid tarnitakse otse mootorikütuse tarnimise ja määrimise statsionaarsesse süsteemi;

## Soome

Vedelkütus on aktsiisivaba kui seda kasutatakse järgmistel eesmärkidel:

1. energiaallikana nafta rafineerimise protsessis
2. toorainena või lisandina tööstuslikus tootmises või otsese esmakordse kasutamise korral kaupade tootmisel
3. elektrienergia tootmisel (direktiivist tulenev vabastus)

Erandid 1, 2 ja 3 kehtivad ka maagaasi suhtes. Erandit 2 ja 3 kohaldatakse kivisöe suhtes. Kui soojuste ja elektri koostootmisel kasutatakse vedelkütust, maagaasi või kivisütt, saab energiasisalduse maksumäära vähendada sõltuvalt kütuseliigist 100% või 50%. Küteturvas ja tallõli pigi on maksustatavad ainult siis, kui neid kasutatakse kütmiseks ja kui kalendriaasta jooksul on kasutatud kogus üle 5000 MWh. Täiendavaid maksuvabastusi kohaldatakse ekspordil, mittemaksustatava kadude jms suhtes.

## Rootsi

Mõni spetsiifiline kütuseliik on maksuvaba, olenemata sellest, milleks seda kasutatakse; mõned kütuse tarbimise viisid on maksust osaliselt või täielikult vabastatud; ja mõned tarbimise viisid annavad maksukohustuslasele õiguse maksutagastusele.

**Järgmised kütuseliigid on vabastatud energia- ja süsinikdioksiidimaksust:**

- soojatootmiseks kasutatavad gaasid, mis pärinevad metallurgilistest või elektrolüütilistest protsessidest;
- kõrgahjugaas;
- koksiahjugaas;

**Järgmised kütuse tarbimise viisid on energia- ja süsinikdioksiidimaksust vabastatud:**

- energiamaksuga ja süsinikdioksiidimaksuga maksustatavate energiatoodete tootmisega seotud kasutamine;
- maksustatava elektrienergia tootmisega seotud kasutamine (ei kehti kütteõli, diislikütuse ega petrooleumi puhul);
- kasutamine muul otstarbel kui mootorsõiduki kütusena tööstuslikus tootmises (ei kehti bensiini, kütteõli, diislikütuse, toornaftaõli või petrooleumi kohta);
- kasutamine muul otstarbel kui mootorsõiduki kütusena kaubanduslikus kasvuhoones (ei kehti bensiini, kütteõli, diislikütuse, toornaftaõli või petrooleumi puhul). Selle kasutamise korral on maksuvabastus vaid 70%;

- kütteõli, diislikütuse või petrooleumi kasutamine mäetööstuses kasutatavates muudes mootorsõidukites kui autodes, veoautodes ja bussides. Sellise kasutamise maksuvabastus on süsinikdioksiidimaksu osas ainult 70% ja energiamaksu puhul 84%;
- muude mineraalainete kui metallide tootmisega seotud kasutamine;
- soojuse tootmisega seotud kasutamine süsinikdioksiidi heitkogustega kauplemise süsteemi kuuluvas kohas (ei kehti toormänniõli, kütteõli, diislikütuse ja petrooleumi puhul). Selle kasutamise maksuvabastus on energiamaksu osas ainult 70% ja süsinikdioksiidi maksu osas 93%;

**Maksumaksjal on õigus arvata maha energia- ja süsinikdioksiidimaks, mis tuleb tasuda kütustelt, mis:**

- on juba maksustatud teises EL-i riigis, või;
- kasutatakse ülalpool loetletud maksuvabadel eesmärkidel.

Samuti on maksukohustuslasel õigus maha arvata maks, mis saadakse biogaasi tarbimisel mootorikütusena või soojatootmise kütteenaina.

## Poola

**Aktiisivabastust võib kohaldada eelkõige:**

- muude kütteks kasutatavate gaasilistele süsivesinikele
- määrdeõlidele, mis on ette nähtud muuks otstarbeks kui kütteks, kütteenete lisanditena või lisandina, mootorikütusena või mootorikütuste lisandina või lisandina
- diislikütusele, mida kasutatakse elektroisolatsiooni-, transformaatori- või muu tehnoloogilise õlina
- toodetele, mida kasutatakse püsiseadmete käitamiseks soojuse ja energia koostootmise protsessis: muudele gaasilistele süsivesinikele, mis kuuluvad KN-koodide 2711 12 11–2711 19 00 alla
- määrdeõlidele ja määrdeainetele juhul, kui need pole ette nähtud kütteks või tõukejõuks, ning mootoriõliks.

Maksustatavad toimingud, mille subjektiks on järgmistel eesmärkidel kasutatavad gaasitooted, on aktiisivabad:

- kasutamine energiatoodete valmistamise protsessis.

**Erandid söetoodetele:**

Aktiisiga maksustatavad toimingud, mille esemeks on kütteks mõeldud söetooted, vabastatakse aktiisist, kui tooteid kasutatakse:

- energiatoodete valmistamise protsessis;

## Saksamaa

Energiatoodete maksuvaba tarbimine (mittetäielik loetelu):

- energiatooted, mida kasutatakse litsentseeritud tootja tootmises
- muu tarbimise jaoks peale soojuse ja mootorikütuse

Mõni säte võimaldab täielikku tagasimakset (s.o 100% makstud energiamaksust), teised lubavad osalist tagasimakset. Mõni säte viitab ettevõtte staatusele tootmisettevõttena, mis tähendab, et tagasimakset saavad taotleda ainult tootmisettevõtted. Tootmisettevõtted

määratletakse Saksamaa energiamaksu jaoks kategooriate järgi tootmisüksuste alusel, järgides määratletud statistikaeeskirju.

Tagasimakse stsenaariumid (mittetäielik loetelu):

- energiatooded, mis on mõeldud kasutamiseks ülitõhusas soojuse ja elektri koostootmise rajatistes nende tavapärase majandusliku eluea jooksul. Energiatoodete tarbimisel soojuse ja elektri koostootmise jaamades võib saada tagasimakse kogu ulatuses, juhul kui rajatis klassifitseerub väga tõhusana ja see on amortisatsiooniperioodil (võivad olla täidetud ka muud kriteeriumid).
- tööstusprotsessides, näiteks metallurgiaprotsessides, keemilises töötlemises, klaasi, keraamika, betooni, telliste, plaatide ja väetise tootmisel, ning ka muudes protsessides tarbitavate energiatoodete suhtes rakendatakse energiamaksu täielikku tagastamist
- osalist tagasimakset kohaldatakse maagaasi, diislikütuse ja vedelgaasi tarbimise suhtes tootmisettevõtete (ja ka põllumajandustootjate) poolt, kui neid tarbitakse kütteks või teatud statsionaarsete rajatiste käitamiseks.
- Tootmisettevõtteks kvalifitseeruvad üksused saavad lisaks taotlema maksutagastust kuni 90% tasutud energiamaksudest. Tagasimakse sõltub riiklikusse pensioniskeemi tehtud sissemaksete suurusest. Tagasimakse arvutamisel võetakse aluseks vahetult töötajate riiklikesse pensioniskeemidesse kogutud säästude vahel, mis tuleneb ristmaksust elektrienergia maksu kehtestamise kaudu ja teatava osa tegelikust energiamaksukoormusest (nn tiptaseme leevendus). Alates 2013. aastast sõltub soodustus täiendavalt energiajuhtimissüsteemi tuvastamisest vastavalt DIN EN ISO 50001 -le ja alates 2015. aastast Saksamaa majanduse dokumenteeritud paranemisele energiasäästu osas aastate jooksul. Väikesed ja keskmise suurusega ettevõtted saavad kasu lihtsamatest meetmetest, kuid on selleks kohustatud demonstreerima ka energiasäästu.

### 5.1.5. Maksumäärad

Enne maksumäärade ülevaadet on allolevas tabelis välja toodud tööstussektori poolt tarbitavate energialiikide ülevaade osakaalust lähtuvalt kõikide vaatlusaluste riikide lõikes. See aitab mõista erinevate maksumäärade praktilist tähtsust. Tabel on koostatud tuginedes Eurostati andmetele.

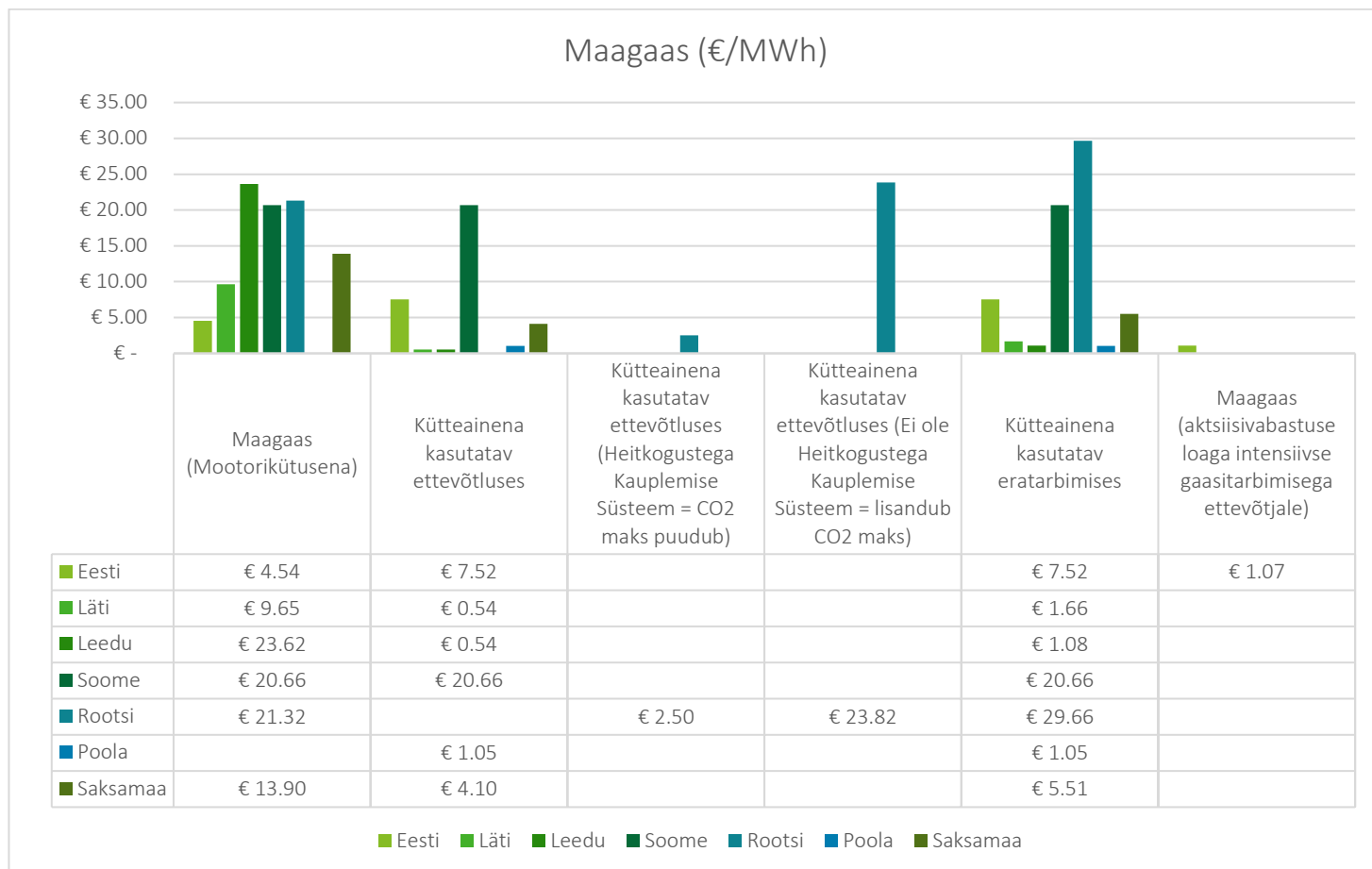
**Tabel 9: Tööstuse energia lõpptarbimise osakaal kogu tööstussektori energiatarbimisest kütuseliikide järgi 2018. aastal (%)**

| Riik     | Tahked fossiilkütused (ehk kivisüsi) | Maagaas | Nafta ja naftasaadused (va biokütuse osa) | Taastuvad energiaallikad ja biokütused | Soojusenergia |
|----------|--------------------------------------|---------|---|--|---------------|
| Eesti    | 4.82%                                | 22.24%  | 10.57%                                    | 7.12%                                  | 7.29%         |
| Läti     | 3.57%                                | 12.67%  | 6.27%                                     | 46.04%                                 | 10.06%        |
| Leedu    | 8.55%                                | 28.15%  | 3.45%                                     | 10.04%                                 | 21.00%        |
| Soome    | 1.14%                                | 4.81%   | 11.75%                                    | 37.19%                                 | 11.42%        |
| Rootsi   | 3.37%                                | 3.07%   | 9.12%                                     | 38.58%                                 | 4.73%         |
| Poola    | 18.55%                               | 23.89%  | 4.59%                                     | 10.50%                                 | 5.06%         |
| Saksamaa | 5.65%                                | 34.16%  | 6.38%                                     | 4.79%                                  | 7.97%         |

### 5.1.6. Maagaas

Riigiti kasutatakse maagaasi tarbimise mõõtmiseks erinevaid ühikuid. Alltoodud tabelis on kasutatud määra MWh. Seega on osa riikide puhul MWh GJ-deks teisendatud. Kasutatud on teisendust 1MWh = 3.6GJ

Joonis 8

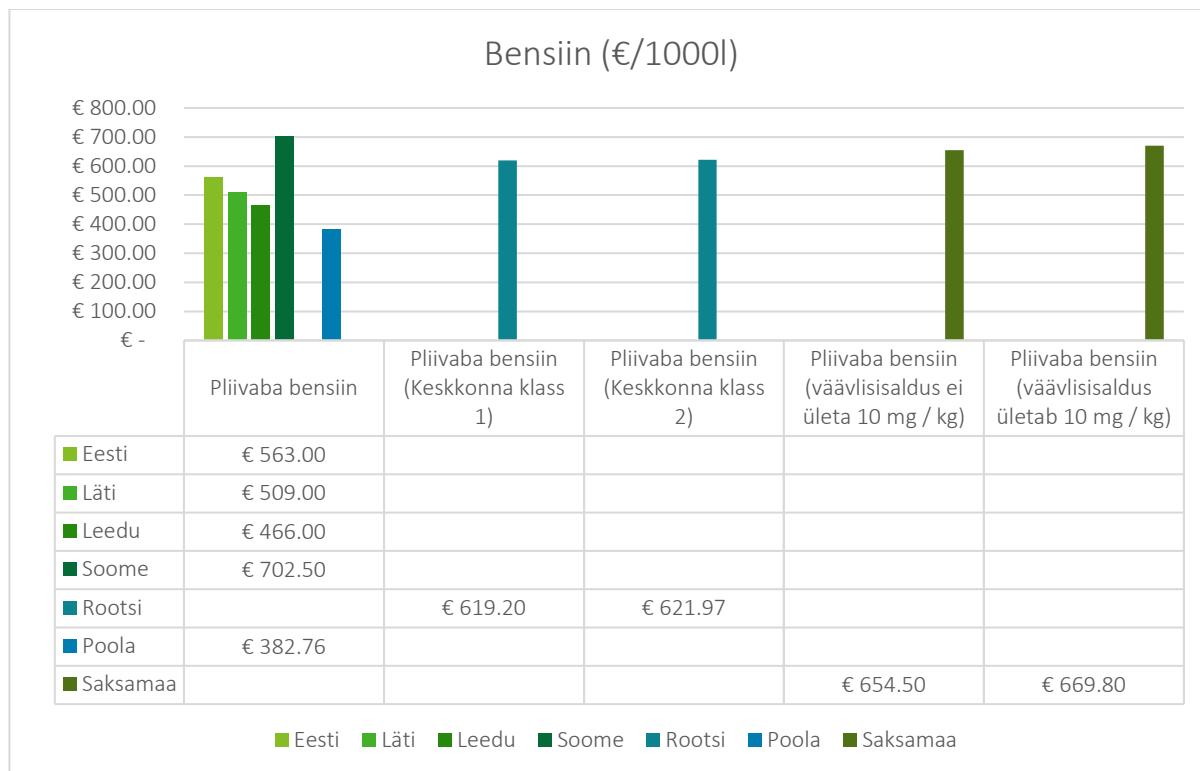


Maagaasi mootorikütuse maksumäär on üldiselt kõrgeim Leedus ning selleks on 23.62 €/MWh, madalaim määr kuulub Eestile (4.54 €/MWh). Ettevõtluses kütteinena kasutatava maagaasi maksumäär on kõrgeim Rootsis, milleks on 23.82 €/MWh, kuid seda ainult juhul kui ettevõtte ei ole liitunud heitkogustega kauplemise süsteemiga. Kui ettevõtte on heitkogustega kauplemise süsteemiga liitunud, ei kohaldu sellele ettevõttele CO<sup>2</sup> maksu ning vastav määr on 2.50 €/MWh. Ettevõtluses kütteinena kasutatava maagaasi madalaim määr on Lätis ja Leedus (mõlemal 0.54 €/MWh). Eratarbimises kütteinena kasutatav maksumäär on kõrgeim Rootsis (29.66 €/MWh), ning madalaim Poolas (1.05 €/MWh).

Võrreldes Eestit teiste riikidega, on mootorikütusena kasutatava maagaasi maksumäär oluliselt madalam, kõrgeima maksumääraga võrreldes on vahe 19.08 €/MWh. Kütteinena ettevõtluses kasutatava maagaasi maksumäär on Eestis teiste riikidega võrreldes kõrge, kõrgem on see ainult Soomes ja teatud juhtudel ka Rootsis. Nii ettevõtluses kui eratarbeks kasutatava maagaasi maksumäär Eestis on lähim riikide keskmisele, milledeks on vastavalt 7.59 €/MWh ja 9.59 €/MWh. Samas kehtib Eestis intensiivse gaasitarbimisega ettevõtjatele kütteinena kasutatavale maagaasile soodusmäär 1.07 €/MWh, mis viiks Eesti ettevõtluse kategoorias riikide võrdluses keskmiseks.

## 5.1.6. Bensiin

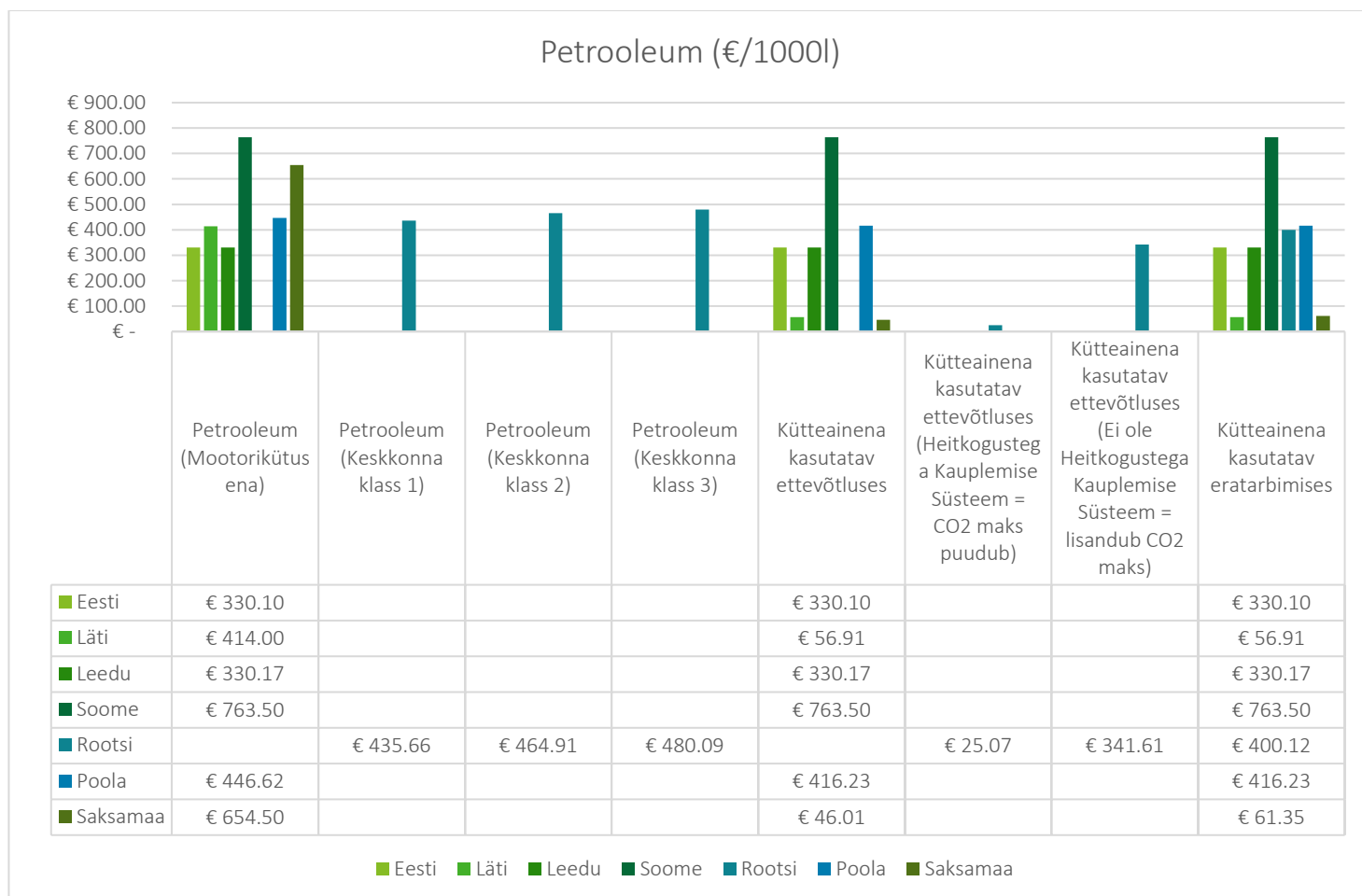
Joonis 9



Bensiini puhul on pliivaba bensiini maksumäär madalaim Poolas, kus see on 382.76 €/1000 liitri kohta. Rootsis on pliivaba bensiin jaotatud kahe keskkonna klassi järgi. Saksamaal on maksumäärad jaotatud väävlisisalduse järgi, pliivaba bensiin, mille väävlisisaldus ei ületa 10 mg/kg kohta ning pliivaba bensiin, mille väävlisisaldus ületab 10 mg/kg kohta. Üldiselt on pliivaba bensiin kõrgeimalt maksustatud Soomes, kus selle maksumääraks on 702.50 €/1000 liitri kohta. Eestis on vastav määr 563.00 €/1000 liitri kohta. Ühtlasi jääb Eesti bensiini maksumäär riikide keskmise juurde, milleks pliivaba bensiini puhul on 576.53 €/1000 liitri kohta. Siiski, võrreldes Läti (€509.00/1000 liitri kohta) ja Leeduga (€466.00/1000 liitri kohta), on Eestil märksa kõrgem määr.

## 5.1.7. Petrooleum

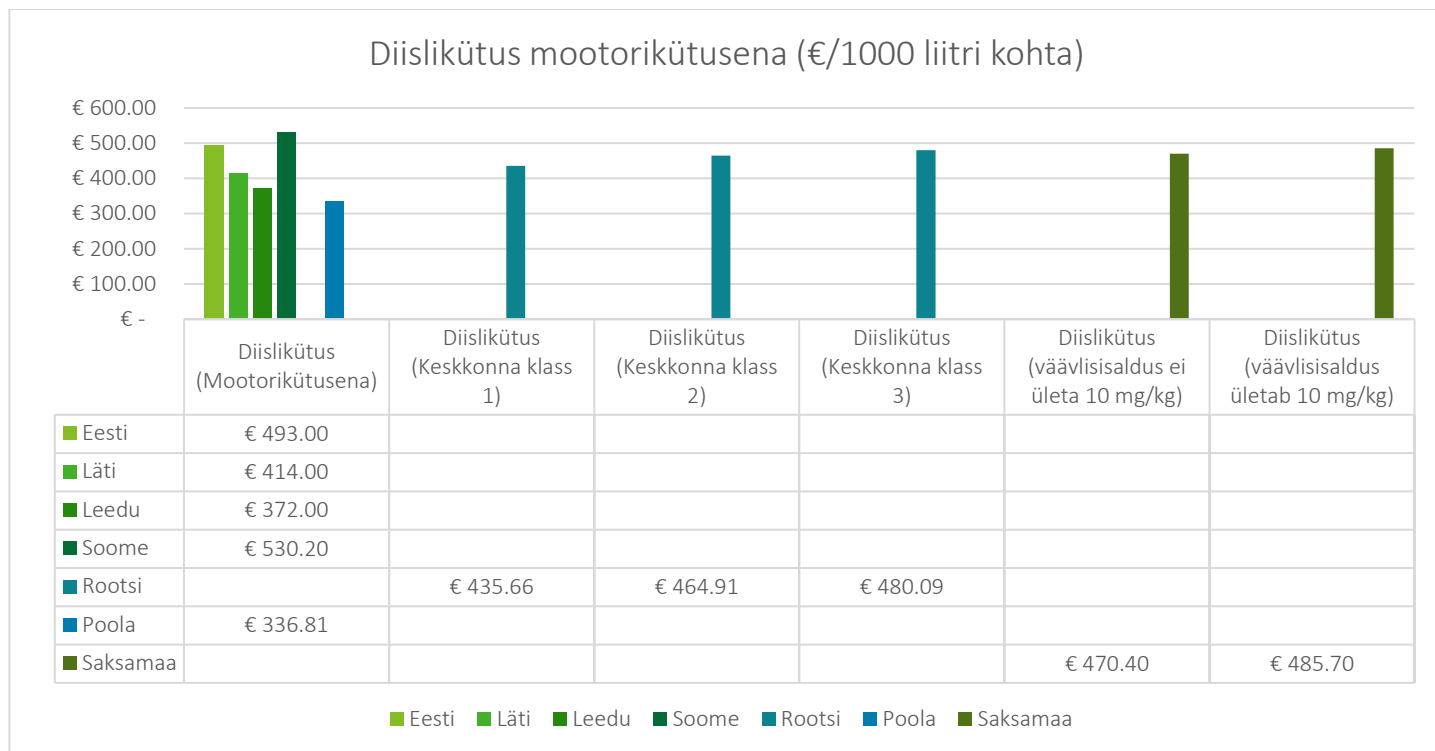
Joonis 10



Mootorikütusena kasutatava petrooleumi puhul on madalaim maksumäär Eestis, milleks on 330.10 €/1000 liitri kohta. Sama maksumäär kehtib ettevõtluses ja eratarbimises kütteinena kasutatava petrooleumi puhul. Sarnaselt Eestiga ei esine petrooleumi maksumäärades erinevusi Soomes. Läti puhul saab tuua välja suure erinevuse mootorikütusena kasutatava petrooleumi ja kütteinena kasutatavate petrooleumi maksumäärade vahel, milledeks on vastavalt 414.00 €/1000 liitri kohta ja 56.91 €/1000 liitri kohta. Kütteinena ettevõtluses kasutatava petrooleumi maksumäär on madalaim Rootsis (25.07 €/1000 liitri kohta), kuid ainult juhul kui ettevõtte on liitunud heitkogustega kauplemise süsteemiga, mis tähendab et maksumäärale ei lisandu CO<sup>2</sup> maksu. Kui ettevõtte poleks heitkogustega kauplemise süsteemiga liitunud, oleks vastav maksumäär 341.61 €/1000 liitri kohta. Kõige kõrgem petrooleumi mootorikütusena kasutatav maksumäär on Soomes – 765.50 €/1000 liitri kohta. Kütteinena kasutatava petrooleumi maksumäärad erinevad riigiti rohkem kui mootorikütusena kasutatava petrooleumi määrad.

### 5.1.8. Diislikütus

Joonis 11

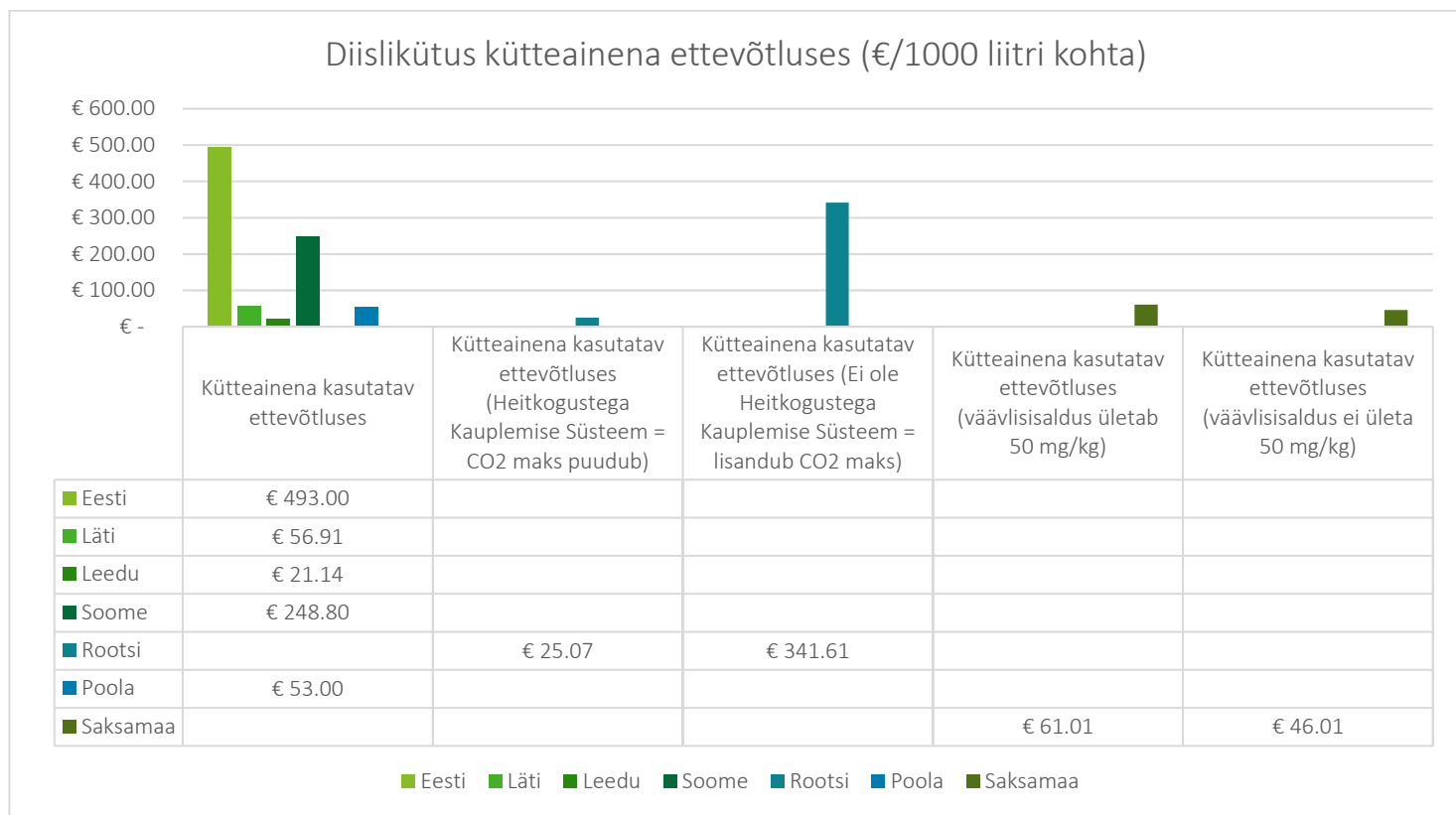


Mootorikütusena kasutatava diislikütuse maksumäär on madalaim Poolas, kus see on 336.81 €/1000 liitri kohta, ning kõrgeim on see Soomes – 530.20 €/1000 liitri kohta.

Samuti jaguneb diislikütus Rootsis keskkonnaklasside järgi, esimese klassi diislikütuse maksumäär on 435.66 €/1000 liitri kohta, teise klassi määr 464.91 €/1000 liitri kohta ja kolmanda klassi määr 480.09 €/1000 liitri kohta.



Joonis 12

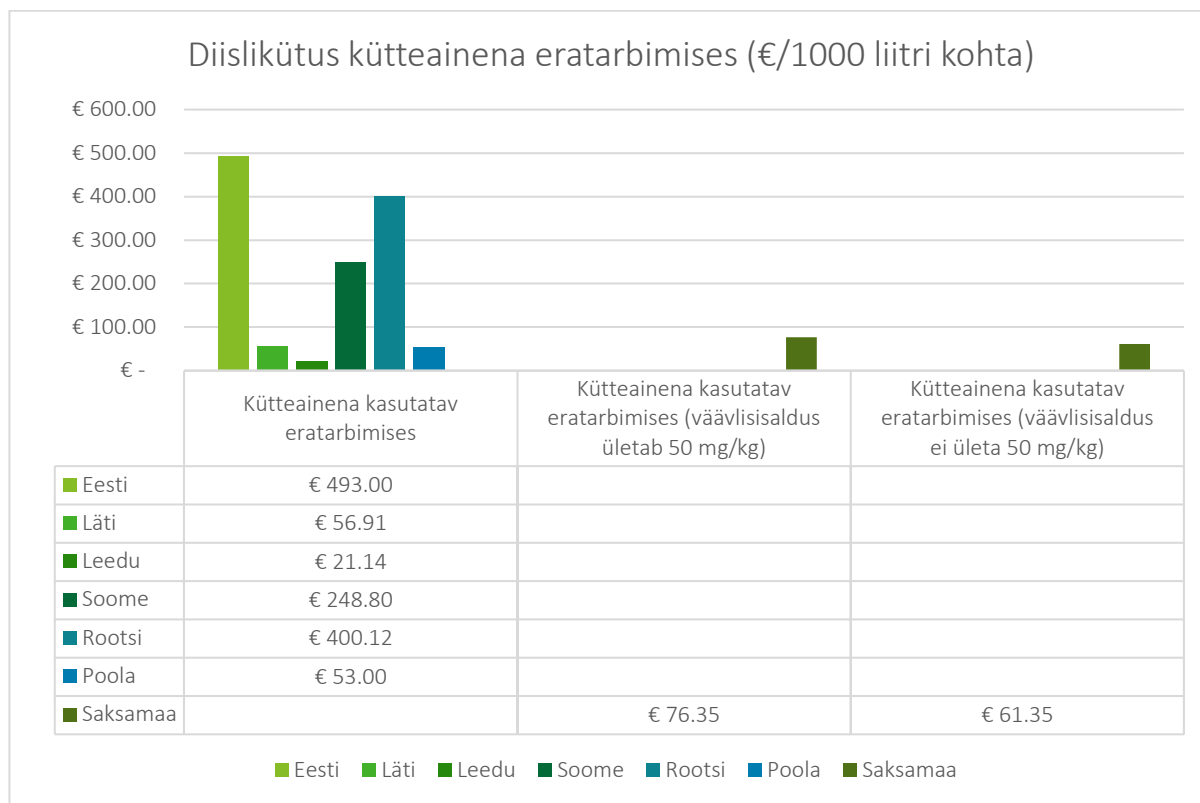


Ettevõtluses kütteinena kasutatava diislikütuse määr on madalaim Leedus, kus see on 21.14 €/1000 liitri kohta, ning kõrgeim on see Eestis – 493.00 €/1000 liitri kohta.

Saksamaal on ettevõtluses kütteinena kasutatava diislikütuse, mille väävlisisaldus ei ületa 50 mg/kg, maksumäär 46.01 €/1000 liitri kohta, ning diislikütusel, mille väävlisisaldus ületab 50 mg/kg, on maksumäär 61.01 €/1000 liitri kohta.

Rootsis on ettevõtluses kütteinena kasutatava diislikütuse määrad jaotatud kaheks: ettevõtetele, kes on liitunud heitkoguste kauplemise süsteemiga ja ettevõtetele, kes ei ole liitunud. Ettevõtetele, kes on süsteemiga liitunud, rakendub diislikütuse maksumäär 25.07 €/1000 liitri kohta ning ettevõtetele, kes ei ole liitunud, on maksumäär 341.61 €/1000 liitri kohta.

**Joonis 13**

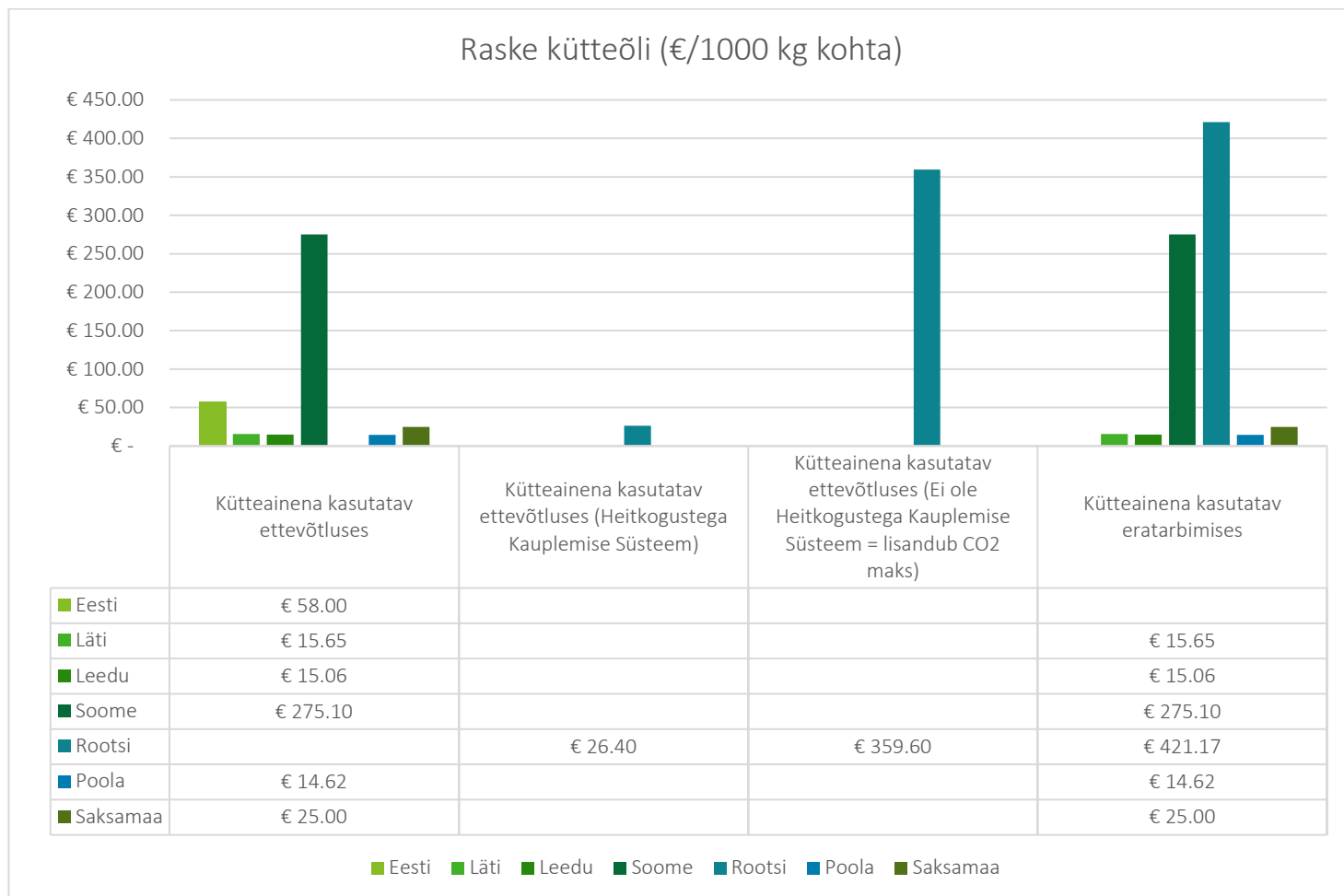


Eratarbimises kütteinena kasutatava diislikütuse maksumäär on madalaim Leedus, kus see on 21.14 €/1000 liitri kohta, ning kõrgeim Eestis – 493.00 €/1000 liitri kohta. Saksamaal on eratarbimises kütteinena kasutatava diislikütuse, mille väävlisisaldus ei ületa 50 mg/kg, maksumäär 61.35 €/1000 liitri kohta, ning diislikütusel, mille väävlisisaldus ületab 50 mg/kg, on maksumäär 76.35 €/1000 liitri kohta.

Eesti on ainus riik, kus diislikütuse hind ei sõltu kasutusest, väävlisisaldusest ega keskkonnaklassist.

### 5.1.9. Raske kütteõli

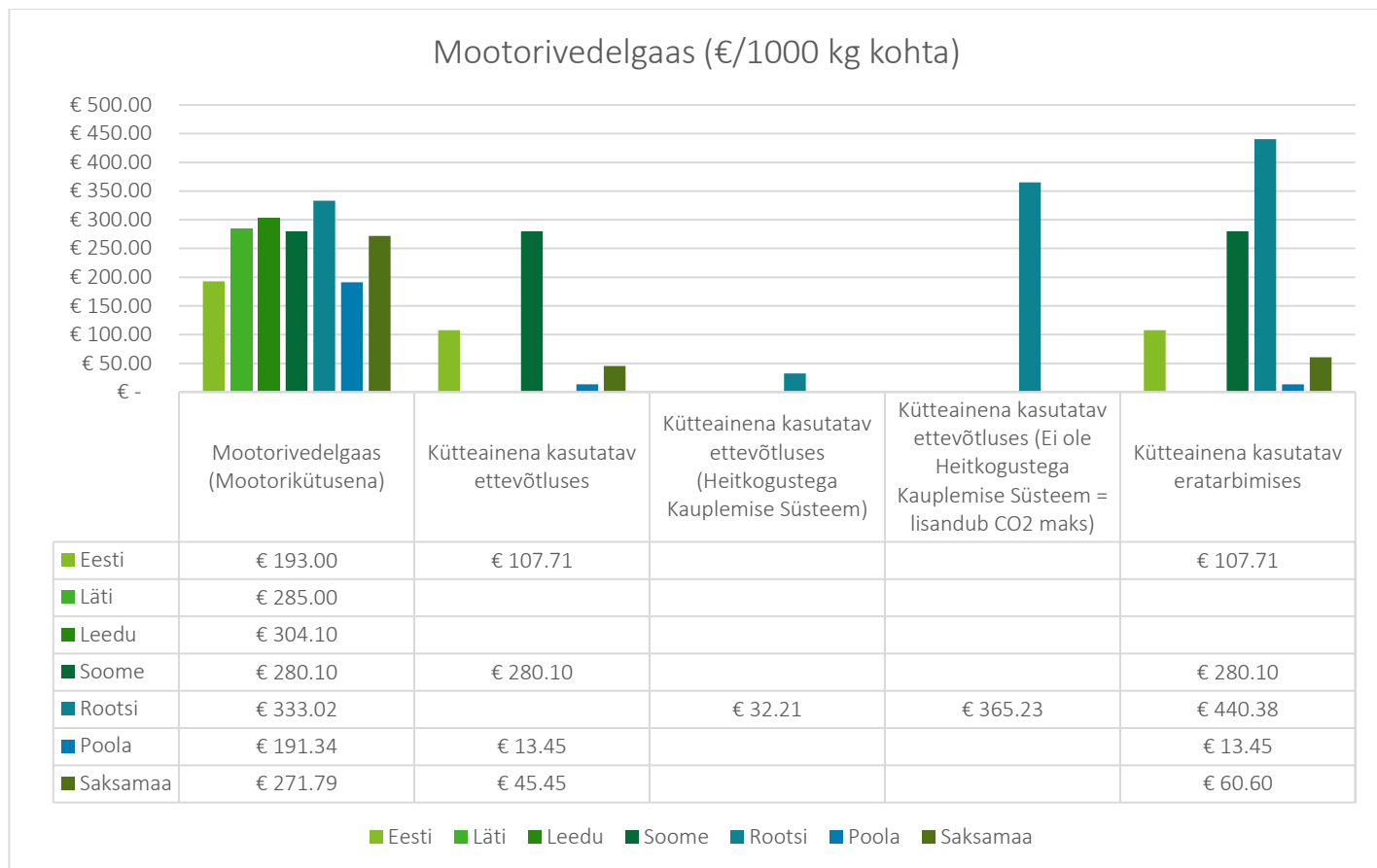
Joonis 14



Manipuleeritud ehk diisliga sarnase raske kütteõli maksumäär on Eestis 559.00 €/1000 kg kohta. Teistes võrdlusalustes riikides on kütteinena kasutatava raske kütteõli maksumäär kõrgem Soomes ja Rootsis. Rootsis on ettevõtluses kasutatava raske kütteõli maksumäärad jaotatud kaheks: ettevõtetele, kes on liitunud heitkogustega kauplemise süsteemiga ja ettevõtetele, kes ei ole süsteemiga liitunud. Ettevõtetele, kes on kauplemise süsteemiga liitunud, on raske kütteõli maksumäär 13.6 korda madalam. Nii ettevõtluses kui ka eratarbimises kütteinena kasutatava raske kütteõli maksumäär on madalaim Poolas, kus see on 14.62 €/1000 kg kohta. Eratarbimises kütteinena kasutatava raske kütteõli maksumäär on kõrgeim Rootsis – 421.17 €/1000 kg kohta.

## 5.1.10. Mootorivedelgaas

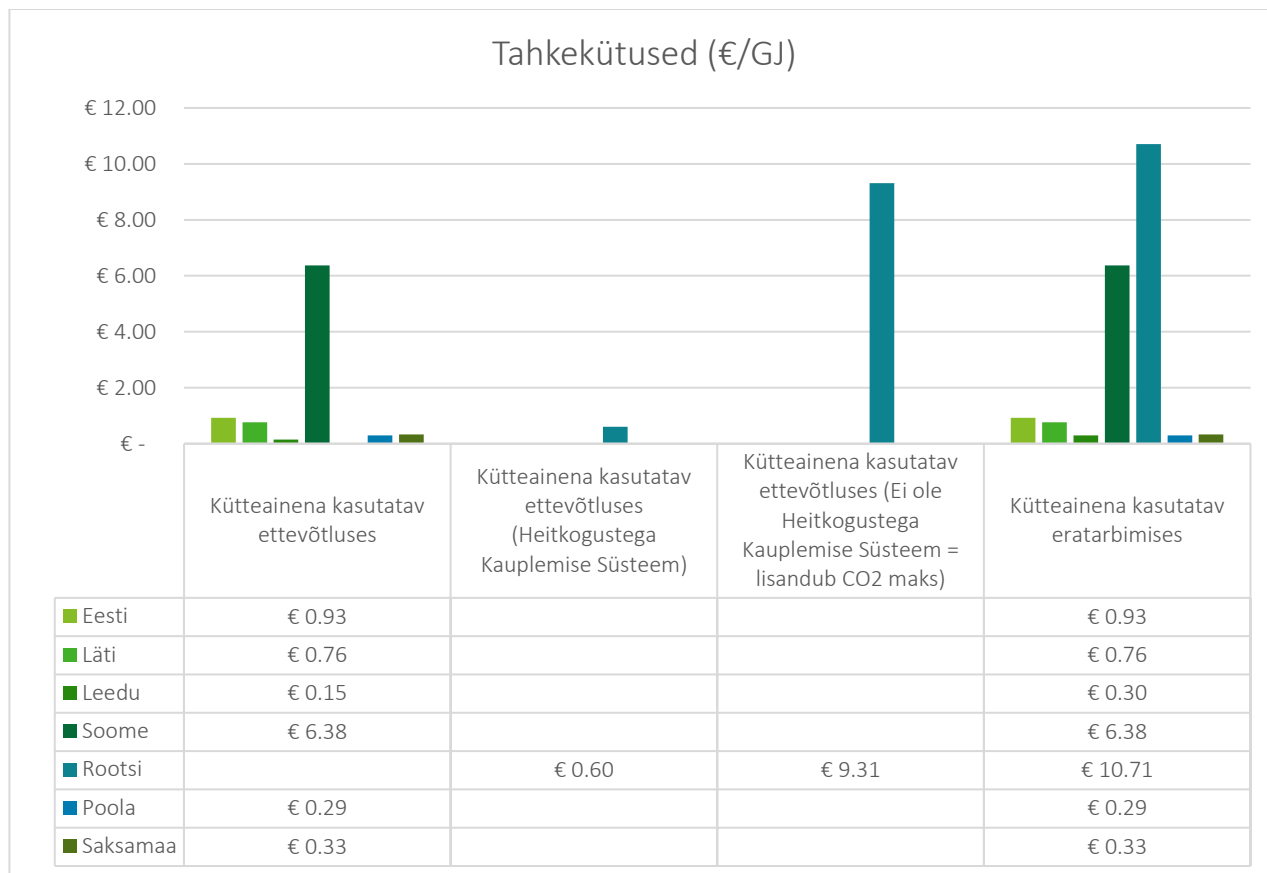
Joonis 15



Mootorikütusena kasutatava mootorivedelgaasi maksumäär on madalaim Poolas, kus see on 191.34 €/1000 kg kohta, ning kõrgeim Rootsis – 333.02 €/1000 kg kohta. Eratarbimises kütteinena kasutatava mootorivedelgaasi maksumäär on madalaim Poolas, kus see on 13.45 €/1000 kg kohta. Poola maksumäär on ka ettevõtluses kütteinena kasutatava mootorivedelgaasi puhul kõige madalam. Eratarbimises kasutatava mootorivedelgaasi maksumäär on kõrgeim Rootsis, kus see on 440.38 €/1000 kg kohta. Ainus riik, kus kütteinena kasutatava mootorivedelgaasi maksumäär on kõrgem kui mootorikütusena kasutatava mootorivedelgaasi määr, on Rootsi. Samas ettevõtluses kütteinena kasutatava mootorivedelgaasi määrad on Rootsis jaotatud kaheks: ettevõtetele, kes on liitunud heitkogustega kauplemise süsteemiga ning ettevõtetele, kes ei ole liitunud. Ettevõtetele, kes on liitunud selle süsteemiga, on mootorivedelgaasi maksumääraks 32.21 €/1000 kg kohta ja ettevõtetele, kes ei ole liitunud, on maksumääraks 365.23 €/1000 kg kohta. Eestis mootorikütusena kasutatava mootorivedelgaasi määr on alla riikide keskmise taseme, milleks on 265.48 €/1000 kg kohta ja Eestis kehtiv maksumäär on 193.00 €/1000 kg kohta. Mootorikütusena kasutatava mootorivedelgaasi maksumäärad erinevad riikide vahel vähem kui kütteinena kasutatava mootorivedelgaasi maksumäärad. Seda mõjutavad kõige rohkem Poola, Saksamaa ja Rootsi (juhul kui ettevõtte on liitunud heitkogustega kauplemise süsteemiga) kütteinena kasutatava mootorivedelgaasi maksumäärad, mis on alla 100 €/1000 kg ning on palju madalamad kui teiste riikide määrad.

## 5.1.11. Tahkekütused

Joonis 16



Kütteainena ettevõtluses kasutatava tahkekütuse maksumäär on madalaim Leedus, kus see on 0.15 €/GJ, ning kõrgeim Rootsis – 9.31 €/GJ, kui ettevõtte pole liitunud heitkogustega kauplemise süsteemiga. Kui ettevõtte oleks liitunud heitkogustega kauplemise süsteemiga, rakenduks talle maksumäär 0.60 €/GJ, ning seejärel oleks kõige kõrgem maksumäär selles kategoorias Soomes – 6.38 €/GJ. Kütteainena eraisikuliselt kasutatava tahkekütuse maksumäär on madalaim Poolas, kus see on 0.29 €/GJ, ning kõrgeim Rootsis – 10.71 €/GJ. Eestis, Lätis, Poolas ja Saksamaal kehtib sama määr tahkekütusele nii ettevõtete kui eraisikute puhul. Kui välja arvata Soome ja Rootsi maksumäärad, mis on palju kõrgemad kui teistes riikides, siis on Eesti tahkekütuse maksumäär, milleks on 0.93 €/GJ, ülejäänud riikidega võrreldes pigem kõrgem.

### 5.1.12. Järeldused

EL-i liikmesriikidele on kütuse- ja gaasiaktsiisiga maksustamisel kohustuslik lähtuda energia maksustamise direktiiviga sätestatud raamistikust. Seega on liikmesriikides kütuse- ja gaasiaktsiisiga maksustamisel identne maksubaas, kuigi erinevad aktsiisimäärad, sest direktiiviga on sätestatud üksnes kohustuslikud alammäärad. Ühetaoliselt on ka korraldatud maksu kogumine, maksustamisperiood on kalendrikuu.

Kütuse- ja gaasiaktsiisiga maksustamisel rakendavad erinevaid soodustusi kõik riigid, Eestis on kehtestatud üksnes mõningad direktiiviga ette nähtud soodustused. Ainsana võrdlusalustest riikidest on Eestis kehtestatud soodsam aktsiisimäär intensiivse gaasitarbimisega ettevõtjale, kuid ka sellisel juhul jääb maagaasi aktsiisimäär Eestis ligi kaks korda kõrgemaks kui Lätis-Leedus ettevõtluses kütteinena kasutatava maagaasi tavamäär.

Eesti on riikide võrdluses ainuke riik, kus diislikütuse maksumäär ei sõltu selle kasutusviisist, sisaldusest ega keskkonnaklassist. Ettevõtluses kütteinena kasutatava diislikütuse maksumäär on seetõttu teiste riikidega võrreldes erakordselt kõrge, 493.00 €/1000 liitri kohta (võrreldes Leedus kehtiva 21.14 €/1000 liitri kohta ja Lätis kehtiva 56,91 €/1000 liitri kohta). Eestis mootorikütusena kasutatava diislikütuse maksumäär on teiste riikidega võrdluses olnud keskmine, kuid 1.05.2020 kehtima hakanud maksulangetuse järgselt saavutab Eesti Leeduga sama määra ja soodsaim määr on referentsriikidest ainult Poolal.

Mitmed riigid nagu näiteks Saksamaa, Soome ja Rootsi, on tööstuslikule tootmisele ette näinud mitmeid kütuse- ja gaasiaktsiisi maksusoodustusi.

Lisaks antakse mitmetes riikides tööstusettevõtetele erinevaid kütuseaktsiisi soodustusi ka taastuvenergia ning biokütuste kasutamisel. Rootsis antakse mitmel juhul kütuseaktsiisi maksusoodustusi siis, kui ettevõtte on liitunud heitkogustega kauplemise süsteemiga.

## 5.2. Elektriaktsiis

Samuti kui kütuse- ja gaasiaktsiisidele, korraldatakse ka elektrienergia maksustamise raamistik liikmesriikides energia maksustamise direktiiviga.

### 5.2.1. Maksubaas

Kõik EL-i liikmesriigid maksustavad riigis tarbitud elektrienergiat.

#### Eesti

Elektriaktsiis on tarbimismaks, millega maksustatakse tarbitud elektrienergiat.

#### Läti

Maksustatakse lõpptarbijale tarnitud ja oma tarbeks tarnitav elekter.

#### Leedu

Maksustatakse Leedus tarbitud elektrienergia.

#### Soome

Maksustatakse Soomes maksustatavaks tarbimiseks vabastatud elektrienergia.

#### Rootsi

Maksustatakse Rootsis tarbitav elektrienergia.

#### Poola

Maksustatakse Poolas tarbitud elektrienergia.

#### Saksamaa

Maksustatakse ülekandevõrgust eemaldatud elektrienergia või elektrigeneraatori enda tarbitud energia.

### 5.2.2. Maksumaksja

#### Eesti

Võrguettevõtja, kes tarbib elektrienergiat või edastab elektrienergiat tarbijale, omatoodetud elektrienergia tarbija ja otseliini kaudu edastatud elektrienergia tarbija.



## Läti

Võrguettevõtjad, kes tarnivad elektrienergiat lõpptarbijatele ning on sõlminud elektrienergiaga varustamise lepinguid või muul viisil kokku leppinud elektrienergiaga varustamise, samuti autonoomsed tootjad.

## Leedu

Elektrienergia müümisel või muul viisil edastamisel isikule, kes pole litsentseeritud tarnija, on maksukohustuslane müüja.

Kui elektrienergiat tarbib inimene, kes ei ole litsentseeritud tarnija teises EL liikmesriigis, on maksukohustuslane vastuvõtja.

Kui elektrienergiat impordib isik, kes pole litsentseeritud tarnija, on maksukohustuslane importija.

Kui litsentseeritud tarnija kasutab elektrienergiat oma tarbeks, on maksukohustuslane kasutaja.

## Soome

Elektriaktsiisi maksavad järgmised isikud:

- elektritootjad
- jaotusvõrkude omanikud
- igaüks, kes on soetanud madalama maksukategooriaga elektrit, kuid kasutanud elektrit eesmärkidel, mis ei ole seotud madalama maksukategooriaga
- teisest liikmesriigist üle kantud või väljastpoolt EL-i imporditud elektrienergia vastuvõtja, kui elektrit ei edastata võrgu kaudu
- maksuvaba elektrilao pidaja

## Rootsi

Elektriaktsiisi maksukohustuslane on:

- isik, kes toodab elektrienergiat kaubanduslikus mahus;
- isik, kes tarnib enda või teise poolt kaubanduslikus mahus toodetud elektrienergiat (elektrivõrgu valdaja); või
- isik, kes on vabatahtlikult elektrienergia maksukohustuslane

Elektriaktsiisi tasub ainult isik, kes tarnib elektrienergiat kellelegi, kellele tehinguahelas elektrienergia maks ei kohaldu. Selline isik peab end maksuametis registreerima elektrienergia maksukohustuslasena.

## Poola

Maksukohustuslane on juriidiline isik, füüsiline isik või muu juriidilise isiku staatuseteta organisatsiooniline üksus, kes teostab aktsiisiga maksustatavaid toiminguid.

## Saksamaa

Maksukohustuslane on:



- ülekandevõrgust energia väljavõtja ja edasijaotaja
- isik, kes tarbib ise enda genereeritud energiat
- tarbija, kes tarbib elektrienergiat, mis on ülekandevõrgust eemaldatud, kuid mille tarnib väljapool Saksamaad asutatud turustaja

### 5.2.3. Maksustamisperiood

#### Eesti

Maksustamisperiood on kalendrikuu. Aktsiisideklaratsioon tuleb esitada ja maks tasuda maksustamisperioodile järgneva kalendrikuu 20. päeval.

#### Läti

Maksustamisperiood on kalendrikuu. Maksumaksja tasub maksustamisperioodil arvestatud elektri eest maksu, mis on sel perioodil lõpptarbijatele tarnitud, riigieelarvesse 25 päeva jooksul pärast maksustamisperioodi lõppu.

#### Leedu

Maksustamisperiood on kalendrikuu.

Elektrienergia aktsiis tasutakse ja maksudeklaratsioon tuleb esitada hiljemalt järgmise kuu 15. kuupäevaks.

Litsentsita elektrienergia importijad peavad maksuma aktsiisi vastavalt tollimaksu tasumise eeskirjadele. Kui importijal on õigus makse tasumist edasi lükata, tuleb makse teha hiljemalt järgmise kuu 16. kuupäevaks või 10 päeva jooksul pärast tolliteatise saamist.

#### Soome

Maksustamisperiood on kalendrikuu. Deklaratsiooni tähtaeg on maksustamisperioodi lõppemisele järgneva kuu 18. päev. Maksu tasumine toimub vastava kuu 27. kuupäevaks.

#### Rootsi

Maksustamisperiood on üldjuhul kalendrikuu või kvartal, erandkorras kalendriaasta.

Elektrienergia maksudeklaratsiooni esitavad ettevõtted kord kvartalis kui nende käibe kohalduv käibemaks Rootsis ei ületa 40 miljonit Rootsi krooni (ca 4,3 miljonit eurot). Kui aastane maksukohustus ei ületa maksimaalselt 50 000 SEK-ni (umbes 4730 eurot), võib elektrienergia maksudeklaratsioon hõlmata terve aasta, tingimusel et seda protseduuri lubab maksuamet. Deklaratsioon esitatakse ja maks tasutakse aruandeperioodile järgneva teise kuu 12. kuupäevaks. Näiteks elektrienergia II kvartali (aprill kuni juuni) eest maksudeklaratsiooni ja maksu tasumise tähtpäevaks on 12. august.

Ettevõtetal on võimalus esitada maksudeklaratsioone ka igakuiselt. Ettevõtted, mille Rootsis käibemaksuga maksustatav müüjikäive ületab aastas 40 miljonit Rootsi krooni (umbes 4,3 miljonit eurot), peavad elektrienergia maksudeklaratsiooni esitama igakuiselt. Deklaratsioon tuleb esitada ja maks tasuda aruandeperioodile järgneva kuu 26. kuupäevaks. Näiteks juunikuu elektrienergia deklaratsiooni ja maksu tasumise tähtpäevaks on 26. juuli.

## Poola

Maksustamisperiood on kalendrikuu. Maksudeklaratsioon tuleb esitada ja maks tasuda maksukohustuse tekkimise kuule järgneva kuu 25. kuupäevaks.

## Saksamaa

Maksustamisperiood on kalendrikuu või kalendriaasta. Maksukohustuslane (turustajad, oma toodetud energia tarbijad) võib valida, kas ta esitab igakuise või iga-aastase deklaratsiooni. Igakuise deklaratsiooni maksetähtpäev on maksustamispunkti käivitamise kuule järgneva kuu 15. kuupäev. Maks tuleb tasuda maksustamispunkti käivitamise kuule järgneva kuu 25. kuupäeval.

Aastase maksustamise perioodi puhul on deklaratsiooni esitamise tähtaeg järgmise aasta 31. mai. Maks tuleb tasuda 25. juunil.

### 5.2.4. Maksusoodustused

Sarnaselt kütuse- ja gaasiaktsiisidele on EL ka energiaaktsiisidele määranud Direktiivi 2003/96/EÜ kohaselt kohustuslikud maksuvabastused ja maksusoodustused (vt. täielikku nimekirja kütuse- ja gaasiaktsiiside maksusoodustuste alt). Riikide all on eraldi välja toodud üksnes need maksusoodustused, mis ei ole tulnud kehtestada kohustuslikus korras direktiiviga.

## Eesti

**Elektrointensiivse ettevõtja** jaoks kehtib elektri aktsiisi soodusmäär.

Elektrointensiivne on ettevõtja, kes vastab kõikidele järgmistele tingimustele:

- ettevõtja põhitegevusalaks on töötlev tööstus või infoalane tegevus;
- ettevõtja energiajuhtimissüsteem vastab standardile EVS-EN ISO 50001;
- ettevõtjal oli energia aktsiisivabastuse loa taotlemisele vahetult eelnenud majandusaastal elektrointensiivsus keskmiselt vähemalt 20% või ettevõtjal on prognoositud elektrointensiivsus järgmisel 12 kalendrikuul keskmiselt vähemalt 20%;
- ettevõtja ei ole rahalistes raskustes
- ettevõtja raamatupidamise sise-eeskiri vastab raamatupidamise seaduses sätestatud nõuetele.

## Läti

Läti on rakendanud direktiivist tulenevad kohustuslikud maksusoodustused/vabastused ja lisanduvad maksusoodustused/vabastused puuduvad.

## Leedu

**Aktsiisivabastus on kehtestatud:**

1. igat tüüpi elektrienergia tootmiseks, edastamiseks ja jaotamiseks ning eelnimetatud protsesside hooldamiseks ning ülekande- ja jaotusvõrgus kadunud elektrienergiale;
2. taastuvate energiaallikate abil toodetud elekter;
3. elektrienergia, mis on müüdud või muul viisil edastatud isikutele, kes on saanud kohaliku maksuhalduri loa aktsiisivaba elektri omandamiseks.

## Soome

### Elekter on aktsiisivaba, kui see on:

1. toodetud väiketootja poolt ja ei ole võrku üle kantud;
2. tarnitud võrkudesse või edastatud võrkude vahel;
3. võrguomaniku või energiatootja poolt tarnitud teisele elektritootjale;
4. kantud võrguettevõtja, elektritootja või väiketootja poolt maksuvabasse elektrienergiaalvestisse;
5. kantud maksuvabast elektrienergia alvestist võrku või muusse maksust vabastatud hoidlasse;
6. üle kantud elektrienergia alvestist võrku, maksuvaba elektrienergia alvestisse või teise elektrienergia alvestisse.

Lisaks võib elektointensiivsetel tootmisüksustel olla teatud tingimustel õigus tasutud energiamaksu tagastusele.

## Rootsi

Kehtib mitmeid maksuvabastusi, mis viitavad nii tootmis- kui ka tarbimisviisile.

Rootsis toodetud **elektrienergia on aktsiisivaba** teatud spetsiifilistel juhtudel, eelkõige on vabastused seotud alljärgnevatel kriteeriumitega:

1. Sellises elektrijaamas toodetud energia, mille elektrigeneraatori kogu tootmisvõimsus on alla 50 kilovati; või alla 125 kilovati juhul kui energiat toodetakse tuulest või veest; või alla 255 kilovati juhul kui energiat toodetakse päikesest; või alla 50 kilovati juhul kui energiat toodetakse muust kütuseallikast ilma generaatorit kasutamata; ning
2. Juhul kui elektrienergiat ei edastata kontsessiooni kohustusega elektrivõrku.

### Järgmistes valdkondades kohaldatakse elektrienergia tarbimisel madalamat maksumäära:

1. Oma kaupade tööstuslikuks tootmiseks juhul kui see on registreeritud nn energiatõhususe programmis;
2. Põllumajanduses või metsanduses tarbimist maksustatakse 4.7 EUR / kWh;
3. Soojuse või külma tootmiseks vajalik elektri tarbimine on maksuvaba.

### Eespool loetletud tarbimisega seotud maksuvabastusi saab täita kahel erineval viisil:

- maksukohustuslased, s.t. tootjad või tarnijad arvavad need maksuvabastused aktsiisideklaratsioonides maha; või
- mittemaksukohustuslastele tagastatakse ostuhinnas sisalduv maks.

## Poola

### Elektrienergia puhul kehtib maksuvabastus:

- Teatud tingimustel taastuvatest energiaallikatest toodetud elekter; ning
- Elekter, mille puhul generaatori tootmisvõimsus ei ületa 1 MW.

Samuti on ette nähtud erand elektointensiivsetele ettevõtetele. Maksusoodustust teostatakse tasutud aktsiisi osalise tagastamise teel; välja arvatud ettevõtetele, mis juba kasutavad maksuvabastust energiamahukates protsessides kasutatava elektri eest.

## Saksamaa

### Elektrienergia maksuvabastusi on kahte tüüpi:

- maksuvabastused
- maksu tagastused

Maksuvabastuse korral ei tule elektriaktsiisi üldse tasuda. Maksutagastuse korral tekib kõigepealt elektriaktsiisi tasumise kohustus, misjärel võib esitada tagastustaotluse.

Üldiselt eristatakse maksuvabastusi ja maksutagastust järgnevalt:

- energiadirektiiv ei ole kohaldu (täielik tagasimakse),
- energiadirektiiv kvalifitseerib teatud liiki tarbimise maksuvabaks (täielik tagasimakse) ja
- riigiabiks kvalifitseeritavad tagasimaksed (osaliselt ja täielikult).

Elektrienergia tarbimine on maksuvaba järgmistest protsessides (mittetäielik loetelu):

- väikestes taastuenergiajaamades või ülitõhusas soojuse ja elektri koostootmisjaamas toodetud elekter (nominaalne elektrivõimsus ei ületa 2 MWh)
- avariitootmisjaamades toodetud elekter.

Teatud juhtudel tagastatakse tasutud maksud. Mõnel juhul on võimalik maksutagastus kogu tasutud maksu ulatuses (s.o 100% makstud elektrimaksust), mõnel juhul osaline tagastus. Mõnel juhul on eelduseks ettevõtte staatuse määratlemine tootmisettevõttena, mis tähendab, et toetust saavad taotleda ainult tootmisettevõtted.

Elektrimaksu täielikku tagastamist kohaldatakse tööstusprotsessides, näiteks keemilises töötlemises, klaasi, keraamika, betooni, telliste, plaatide ja väetiste tootmises ning muudes sarnastes protsessides, samuti nendega seotud protsesside jaoks tarbitud energia eest.

Tootmisettevõtete elektritarbimisele kehtib üldreeglina alati osaline tagasimakse 5,13 eurot / MWh. Tootmisettevõtetena kvalifitseeruvad üksused saavad täiendavalt taotleda tagasimaksmist kuni 90% ulatuses kantud maksukoormusest.

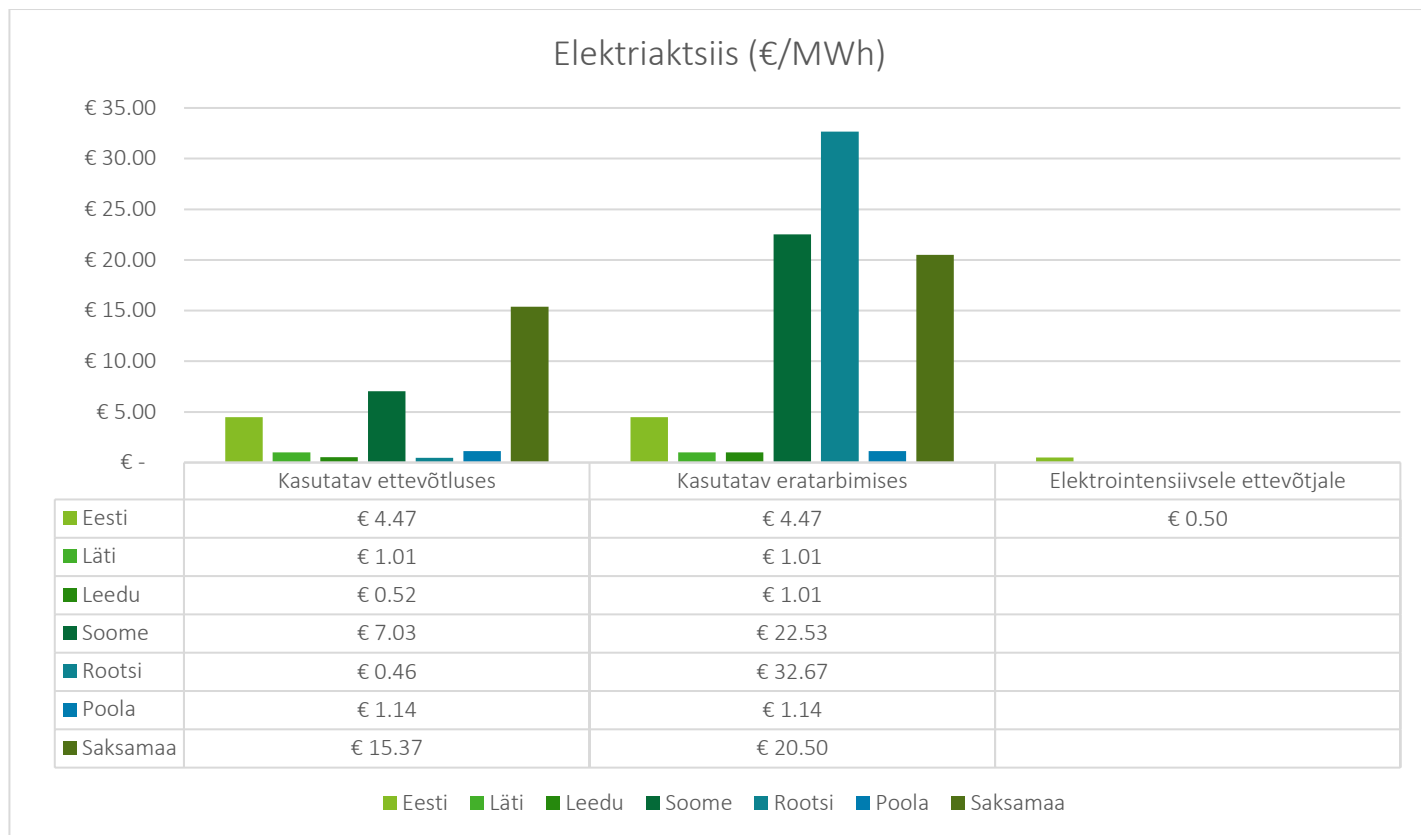
Tagasimakse sõltub ettevõtja poolt riiklikusse pensioniskeemi tehtud sissemaksetest. Tagastuse arvutamisel võetakse aluseks vahetult töötajate riiklikesse pensioniskeemidesse kogutud säästude vahel. Alates 2013. aastast sõltub maksuleevendus täiendavalt energiajuhtimissüsteemi vastavusest DIN EN ISO 50001 -le ja alates 2015. aastast Saksamaa majanduse dokumenteeritud paremisele energiasäästlikkuse osas. Väikesed ja keskmise suurusega ettevõtted saavad kasu lihtsamatest meetmetest, kuid on kohustatud demonstreerima ka energiasäästlikkust.

Maksutagastustaotlusi saab teha aasta- kvartali- poolaasta või erandkorras ka kuu põhiselt. Kui tagasimaksetaotlus on seotud nõutavate protsessidega, tuleb esmakordselt taotlemisel lisada asjaomase rajatise ja protsessi täpne kirjeldus.

Riigiabiks kvalifitseeritavate tagasimaksete puhul tuleb arvestada spetsiaalse aruandluskohustusega (nn riigiabi jälgimine, saksa keeles EnStTransV).

## 5.2.5. Maksumäärad

Joonis 17



Eesti puhul on tabelis toodud kuni 1.05.2020 kehtinud aktsiisimäär. Eriolukorra kehtestamisega kaasnevate tagajärgede leevendamiseks vähendatakse perioodil 01.05.2020 - 30.04.2022 elektrienergia aktsiisimäära 1 €/MWh kohta nii ettevõtjatele kui ka eratarbijatele.

Kõige suurem erinevus kehtestatud elektriaktsiisi määrades ettevõtjale ja eraisikule on Rootsis, kus eraisiku elektriaktsiisiks on 32.67 €/MWh ja ettevõtjale 0.46 €/MWh. Ettevõtjate elektriaktsiisidest on see madalaim määr ning eraisikute elektriaktsiisidest on Rootsi maksumäär kõrgeim. Eestis, Poolas ja Lätis ei tehta vahet elektriaktsiisi määrades ettevõtjate ja eraisikute vahel. Samas Eestis on võrreldes Poola ja Lätiga elektrointensiivsele ettevõtjale elektriaktsiisi määr madalam. Kui ettevõtjale ja eraisikule on Eestis selleks 4.47 €/MWh, siis elektrointensiivsele ettevõtjale on elektriaktsiis 0.50 €/MWh. Soomes ja Rootsis on võrreldes teiste riikidega eraisiku elektriaktsiis palju kõrgem, Soomes on eraisiku elektriaktsiis 3.2 korda kõrgem ja Rootsis on 69.2 korda kõrgem. Volatiilsemaks on eraisiku elektriaktsiis, mille miinimummääraks on 1.01 €/MWh ja maksimummääraks on 32.67 €/MWh. Ühtlasi on kolmes riigis eraisiku elektriaktsiisi määr üle 20 €/MWh ja ülejäänutel alla 5 €/MWh, ettevõtja elektriaktsiisi puhul on maksumäär vaid ühel riigil üle 15 €/MWh ning ülejäänutel on alla 8 €/MWh. Ettevõtja elektriaktsiisi puhul on Eesti maksumäär riikide võrdluses keskmisel tasemel, milleks on 4.29 €/MWh.

Läti keskmised elektrihinnad ettevõtluses ja eratarbimises on välja toodud *Lisa 2s: Läti elektrihinnad*

## 5.2.6. Järeldused

Samuti kui kütuse- ja gaasiaktsiisiga maksustamisel, on ka elektriaktsiisi puhul liikmesriigid piiratud energia maksustamise direktiivi seatud raamidega. Ühetaoline on maksubaas ning ühetaoliselt on korraldatud maksu kogumine; maksustamise periood on enamasti kalendrikuu ning mõnel üksikul juhul ka kvartal või kalendriaasta. Referentsriikide vaates erineb kohaldatav aktsiisimäär ning samuti tööstussektorile ette nähtud soodustused.

Vaadeldud kuuest riigist neljas (Leedus, Soomes, Rootsis ja Saksamaal) kehtib erinev maksumäär eratarbimises elektrile ning ettevõtluses tarbitavale elektrile. Ettevõtluses tarbitava elektri standardne aktsiisimäär on Eestis kalliduselt kolmas, peale Saksamaad ja Soomet.

Kõige enam maksusoodustusi tööstussektorile on elektrimaksude osas kehtestanud Saksamaa. Nii näiteks tehakse Saksamaal elektriaktsiisi osas tööstuslikule tootmisele soodustusi kuni 90% ulatuses, mis sõltuvad ettevõtte poolt makstud pensionikindlustusmaksude summast ja ettevõtte energiaefektiivsusest. Soodustuse saamiseks peab ettevõttel olema sertifitseeritud energia- või keskkonnakaitse juhtimise süsteem. Teatud energiantensiivsed tootmisektorid on Saksamaal aga täielikult vabastatud elektriaktsiisist, kus neile kohaldatakse elektriaktsiisi täielikku tagastamist näiteks elektrolüüsi, metallurgiaprotsesside, keemilise töötlemise, klaasi, keraamika, betooni, telliste, plaatide ja väetiste tootmise puhul.

Sealsete kogunud maksunõustajate sõnul on kehtiv maksusoodustuste – ja tagastuste süsteem sedavõrd keeruline, et käib üle jõu ka paljude nõustajate jaoks, kuna selles orienteerumine nõuab ühtaegu teadmisi õigusvaldkonnast, finantsnäitajatest ning kohati ka inseneriteadmisi tootmiseks kasutatava tehnoloogia hindamiseks. Mitmed hetkel kehtivad soodustused on plaanis kaotada 2023. aastaks, kuna need on vastuolus riigiabi reeglitega.

Väikesed ja keskmise suurusega ettevõtted saavad Saksamaal kasu lihtsamatest meetmetest, kuid on kohustatud selleks demonstreerima ka tootmise energiasäästlikkust.

Eesti paistab üldiselt silma väheste soodustustuste ja erisuste poolest. Alates 1.01.2019 kehtib Eestis soodsam aktsiisimäär elektrointensiivsetele ettevõtjatele. Tookordse seadusemuudatuse seletuskirja kohasel saab sellest seadusemuudatusest kasu kuni 240 Eesti ettevõtjat. Tegemist on direktiiviga ette nähtud maksusoodustusega, mida lubatakse kohaldada energiamahukatele ettevõtetele. Direktiivi kohaselt kvalifitseerub energiamahukaks ettevõtte, kelle tasumisele kuuluv energiamaks moodustab vähemalt 5% lisandväärtusest, kuid Eesti on valinud soodustuse pakkumiseks oluliselt kõrgema piirmäära, nimelt 20%.

Elektriaktsiisi soodusmäär elektrointensiivsele ettevõtjale on Eestis kõige soodsam, ehk siis kõige konkurentsivõimelisem, kuid aktsiisi tavamäär (enne 1.05.2020 kehtima hakanud maksulangetust) muudele ettevõtjatele oli oluliselt kõrgem kui Lätis, Leedus, Poolas ja Rootsis. Soomes ja Saksamaal on tööstussektori elektriaktsiisimäär küll oluliselt kõrgem, kuid arvestada tuleb, et mõlemad riigid (eelkõige Saksamaa) on tööstussektorile ette näinud hulgaliselt soodustusi.

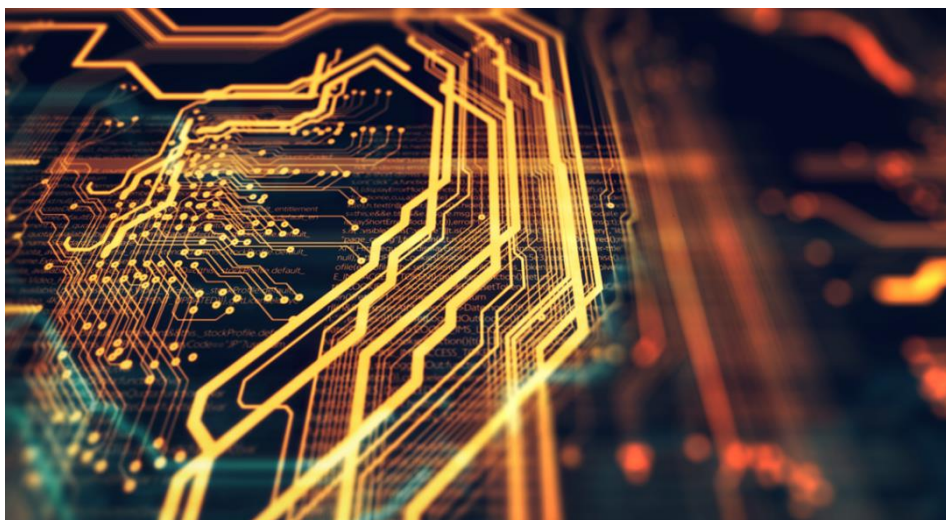
## 5.3. Võrgutasud

### 5.3.1. Maksubaas

#### Eesti

Elektri ülekandeteenust osutav ettevõtja kogub teenuse eest võrgutasu. Elektrienergia võrguteenust osutav võrguettevõtja võtab tasu:

- võrguühenduse kasutamise võimaldamise ja elektrienergia edastamise eest;
- võrguteenustega otseselt seotud lisateenuste eest.



Maagaasi võrguteenuseks nimetatakse maagaasiseaduse tähenduses võrgu kaudu maagaasi ülekande või jaotamise teenuse osutamist. Osutatakse maagaasi ülekandeteenust, mis on gaasi transportimine ülekandevõrgu kaudu alates Eesti riigipiirist kuni kokkulepitud liitumispunktideni.

#### Läti, Leedu, Soome, Rootsi, Poola

Võrgutasu ei ole riiklikul tasandil kehtestatud.

Läti ja Poola võrgutasude süsteemide kohta leiab infot:

- Lisast 3: Läti\_võrgutasud; ja
- Lisast 4: Poola\_võrgutasud

#### Saksamaa

Maksubaasiks on elektri-/gaasivõrgu kasutamine.

Täiendav info on leitav Lisas 5: Saksamaa\_võrgutasud

### 5.3.2. Maksumaksja

#### Eesti

Võrguettevõtja, kes tarbib elektrienergiat või edastab elektrienergiat tarbijale, omatoodetud elektrienergia tarbija ja otseliini kaudu edastatud elektrienergia tarbija. Maagaasi võrguteenuse eest maksab võrguettevõtja.

#### Saksamaa

Elektri-/gaasivõrgu kasutaja.

### 5.3.3. Maksustamisperiood

#### Eesti

Elektrienergia/maagaasi võrguettevõtjal tekib maksukohustus elektrienergia/maagaasi kasutusele võtmisel tarbimiseks ja edastamisel sellisele tarbijale, kes ei ole võrguettevõtja. Omatoodetud elektrienergia tarbijal ja otseliini kaudu edastatud elektrienergia tarbijal tekib maksukohustus elektrienergia tarbimiseks kasutusele võtmisel, milleks omatoodetud elektrienergia tarbija puhul peetakse ka elektrienergia edastamist teisele tarbijale, kes ei ole võrguettevõtja.

#### Saksamaa

Tasumine elektriarvega, tavaliselt kord kuus (näiteks Düsseldorfis: 16,85 ct / kWh; Münchenis: 19,05 ct / kWh).

### 5.3.4. Maksusoodustused

#### Eesti

Puuduvad

#### Saksamaa

Võrgu kasutamise eri tüüpide tarbeks on individuaalsed võrgutasude lepingud.

### 5.3.5. Maksumäärad

Eestis on võrguteenuse hind kulupõhine ja allutatud riikliku järelevalve alla. Võrgutasud on kehtestatud kooskõlas Konkurentsiametiga.

Vt. lisad:

- Läti\_võrgutasud
- Poola\_võrgutasud
- Saksamaa\_võrgutasud

### 5.3.6. Järeldused

Riiklikul tasemel kehtestatuna kehtivad võrgutasud ainult Eestis ja Saksamaal.

Saksamaal on võrgutasude lepingud ettevõtetal individuaalsed, kusjuures tööstusettevõtete võrgutasud sõltuvad muuhulgas nende tarbimise mahust ning tippkoormuse ajastusest. Tarbijad, kelle elektritarbimine ületab 1 GWh aastas, võivad taotleda võrgutasude soodustusi, mis kaetakse muudelt tarbijatelt võetavate tasude arvelt. Lisaks kehtivad sel puhul täiendavad võrgutasude soodusmäärad tööstusettevõtetele, kelle elektriostu kulud ületavad teatud protsenti nende käibest.



## 5.4. Taastuenergiatasu

### 5.4.1. Maksubaas

#### Eesti

Taastuenergiatasu on taastuvast energiaallikast või töhusa koostootmise režiimil toodetud ning võrku antud elektrienergia toetuste rahastamise kulu.

Taastuenergiatasu eraldatakse võrgutasudest ja seega on selle maksjateks kõik elektrienergia lõpptarbijad Eestis vastavalt nende tarbitud võrguteenuse mahule ning otseliini kaudu tarbitud elektrienergia kogusele.



#### Läti

Maksustatakse tulu alljärgnevatelt toimingutelt:

- kohustusliku hanke korras müüdud elektrienergia;
- garanteeritud makse elektrivõimsuse eest, mis on installeeritud koostootmisjaamas või elektrijaamas;
- elektrienergia müük börsil kauplejale – litsentseeritud elektriülekande või elektrivõrgu ettevõttele.

#### Leedu

Maksubaas on tarnija tarnitav taastuenergiat.

#### Soome

Ei ole tuvastatud ühtegi sellesse kategooriasse kuuluvat riigi tasandil kehtivat maksu/lõivu.

#### Rootsi

Taastuenergiat ühegi konkreetse maksu või aktsiisi kaudu ei rahastata. Taastuenergiaga seotud elektrimaksust on ette nähtud mõned maksuvabastused (vt eespool elektrimaksude alt).

#### Poola

- Rohelised sertifikaadid (taastuvast energiaallikast pärit energia päritolusertifikaadi ostmise tasu)
- Sinised sertifikaadid (põllumajanduslikust biogaasist elektri päritolusertifikaatide ostmise kulud)
- Taastuenergiatasu (taastuenergiatasu määr on osa jaotusvõrgu haldurite esitatud arvest; see on seotud taastuvatest energiaallikatest toodetud energia kättesaadavuse tagamisega riigi elektrisüsteemis);

## Saksamaa

Ülekandesüsteemi operaatoritel on õigus nõuda kulude katmist, mis ületavad tulusid, mis teenitakse taastuvate energiaallikatega elektritootjatelt.

Võrgusüsteemi halduritel on õigus ja kohustus nõuda EEG-maksu (taastuenergia maksu) lõpptarbijatelt (i) isevarustamiseks ja (ii) muuks elektritarbimiseks, mida ei tarni elektritarnija.

### 5.4.2. Maksumaksja

#### Eesti

Võrguettevõtjad, otseliini valdajad ja elektrivõrguga ühendatud tarbijad. Maksumaksjaks on kõik elektrienergia lõpptarbijad.

#### Läti

Maksumaksjateks on elektritootjad, kel on järgmised õigused:

- müüa kohustusliku hanke korras elektrienergiat;
- saada garanteeritud tasu elektrivõimsuse eest, mis on installeeritud koostootmisjaamas või elektrijaamas;
- müüa elektrit vastavalt energiaseaduse tingimustele, mis kehtisid ajavahemikus 6. oktoober 1998 kuni 7. juuni 2005.

#### Leedu

Maksumaksja on taastuenergia tarbija.

#### Poola

1. Roheliste sertifikaatide kulude lõplik kandja on energia lõpptarbija, st isik, kes tarbib energiat oma tarbeks (mitte edasimüügiks)
2. Siniste sertifikaatide kulude lõplik maksja on energia lõpptarbija, st isik, kes tarbib energiat oma tarbeks (mitte edasimüügiks)
3. Lõpptarbija

## Saksamaa

Elektrienergia tarnija.

### 5.4.3. Maksustamisperiood

#### Eesti

Võrguettevõtjad ja liinivaldajad saavad Eleringile (esialgsed) andmed tarbijatele osutatud ning otseliini kaudu edastatud võrguteenuse mahu kohta eelmisel kuul järgneva kuu viiendaks kuupäevaks. Elering esitab saadud andmete (või tegelike andmete puudumisel prognoosi) alusel võrguettevõtjatele ning liinivaldajatele toetuse rahastamise kulu arve, mis tuleb tasuda 14. kuupäevaks sõltumata sellest, kas tarbijad on toetuse rahastamise kulu arve tasunud.

Võrguettevõtjad, otseliini valdajad ja Eleringi elektrivõrguga ühendatud tarbijad saavad Eleringile oma järgmise kalendriaasta osutatava võrguteenuse mahu prognoosi igal aastal 1. novembriks.

## Läti

Maksu kinnipidamine ja riigieelarvesse kandmine toimub 5 päeva jooksul alates maksustamisperioodi lõust (1 kuu) börsil elektrienergiaga kaupleja poolt.

## Leedu

On mitmeid ettevõtjaid, kes toodavad taastuvenergiat. Kui neilt soovitakse seda osta, siis tehakse vastav pakkumine ning asutakse ostjaga läbirääkimistesse. Kokkuleppe saavutamisel, tuleb hind müüjale tasuda üldjuhul 15 päeva jooksul arve saamisest.

## Poola

Roheliste ja siniste sertifikaatide maksumus sisaldub arveldusperioodil väljastatud energiamüüja arvel (energiahinnale lisanduvad kulud).

Kuulub tasumisele lepingus ja arvel täpsustatud arveldusperioodi eest (jaotusvõrgu halduri nõutavad jaotustasu elemendid, mis esinevad reeglina jaotusarvel).

## Saksamaa

Tasumine elektriarvega, tavaliselt kord kuus.

### 5.4.4. Maksusoodustused

#### Eesti

Eestis puuduvad tööstusega seonduvad taastuvenergiatasu maksusoodustused.

#### Läti

Lätis puuduvad tööstusega seonduvad taastuvenergiatasu maksusoodustused.

#### Leedu

Leedus puuduvad tööstusega seonduvad taastuvenergiatasu maksusoodustused.

#### Poola

Maksuvabastused on ette nähtud tööstuslikele energiatarbijatele. - Roheliste ja siniste sertifikaatide ning taastuvenergia tasude soodustusi kohaldatakse tööstusharudes nagu tsemendi või klaasi tootmine ja paljudes teistes õigusaktides kindlaks määratud ning üles loetletud tööstusharudele.

## Saksamaa

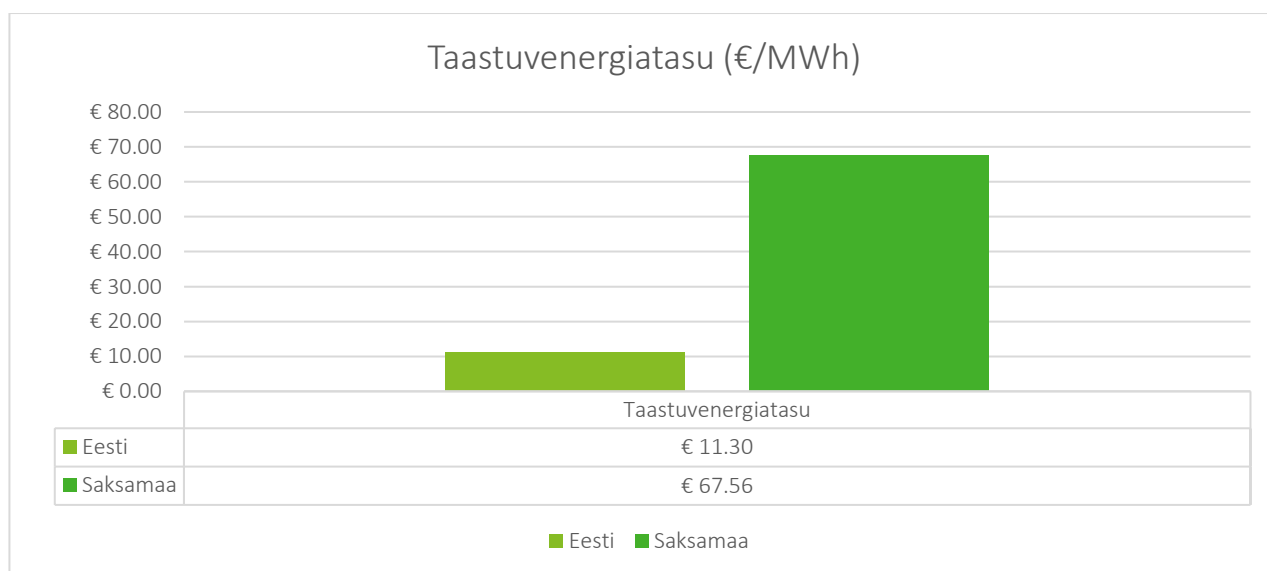
Maksudhustusest vabastatakse oma elektrijaamade toodetud elektri tarbimise korral või juhul, kui oma tarnija elektri jaam pole otseselt ega kaudselt võrku ühendatud.

Maksu vähendatakse 40%-ni oma tarbeks kasutatava elektri eest, kui jaam kasutas kalendriaastal üksnes taastuvenergiat või kaevandusgaasi. Samuti vähendatakse maksu 40% -ni ülitõhusate koostootmisjaamades toodetud elektrienergia eest juhul kui koostootmisjaam täidab lisaks teatud muud nõuded. Samuti ei koguta maksu teatud tingimustel pikaajaliselt tegutsenud tehastelt.

### 5.4.5. Maksumäärad

## Eesti, Saksamaa

Joonis 18



Võrreldavad taastuvenergia tasud on referentsriikide seas ainult Eestil ja Saksamaal, kuna mõlemad riigid rakendavad kindlat taastuvenergia tasumäära. Eesti taastuvenergiatasu määr on €11.3/MWh, Saksamaa vastav määr on €67.56/MWh.

## Läti

1. Koostootmisjaamades toodetud elekter – € 0.00704/kWh
2. Taastuvenergiat kasutades toodetud elekter - € 0.00772/kWh
3. Fossiilsete ressursside abil toodetud elektrienergiast saadav tulu – 15% tulust
4. Taastuvate ressursside abil toodetud elektrienergiast saadav tulu – 10% tulust
5. Tõhusast koostootmisjaamast toodetud elektrienergiast saadav tulu – 5% tulust

## Leedu

Taastuvenergiatasu on turuhinnas, hind sõltub operaatorist.

## Poola

Üldreeglina kujuneb sertifikaatide hind vabaturul kauplemise käigus.

### 5.4.6. Järeldused

Taastuenergiatasude kogumise põhimõtted ei ole referentsriikides sellisel määral ühtlustatud nagu muud vaatlusalused tasud, seega on ka kokkuvõtlike järelduste tegemine keerulisem. Oluline on märkida, et Soomes ja Rootsis ühtegi analoogset tasu ei koguta. Teistes riikides (Lätis, Leedus, Saksamaal ja Poolas) analoogset tasu küll kogutakse, kuid erinevatel alustel.

Võrreldav on vaid Saksa süsteem, kus tasumäär on Eestiga võrreldes oluliselt kõrgem, kuid samas kehtivad Saksamaal mitmed erisused ja soodustused. Eestis ei ole ette nähtud mitte ühtegi soodustust või vabastust ning elektri koguhinnast moodustab taastuenergiatasu ca 1/3. Leedus ja Poolas sõltub taastuenergiatasu elektri turuhinnast, Lätis rakendatakse lisaks fikseeritud tasule komponenti, mis sõltub teenitava tulu suurusest.



## 5.5. Maavara kaevandamisõiguse tasu

### 5.5.1. Maksubaas

#### Eesti

Maavara kaevandamisõiguse tasu makstakse riigile kuuluva maavara kaevandamise, kasutamise või kasutuskõlbmatuks muutmise eest.

Maavara kaevandamisõiguse tasu liigitub loodusvara kasutusõiguse tasude hulka ning ta ei ole olemuselt maks.

#### Läti

Tasu arvutatakse vastavalt kaevandatud või kasutatud loodusvarade maksumääradele. Tasu makstakse kaevandatud loodusvarade koguse eest, samuti maksustamisperioodil geoloogilistesse ehitistesse pumbatud maagaasi mahu ning keskkonnareostuse liigi ja mahu eest.

Maksumaksja kontrollib kaevandatud ja kasutatud loodusvarade mahu arvestust.

#### Leedu

Riiklike loodusvarade maks tuleb tasuda kaevandatud loodusvarade, sealhulgas looduslike mineraalide, välja arvatud meditsiiniastutustes kasutatavate süsivesinike ja turba eest.

#### Soome

Ühtegi olemuslikult sarnast tasu või maksu ei ole riiklikul tasandil kehtestatud.

## Rootsi

Maavara kaevandamise tasu Rootsis ei koguta.

Loodusliku kruusa kaevandamise eest kogutakse maksu kui kaevandamine toimub muu majapidamise peale maaomaniku enda tarbeks (st põllumajandus- või metsakinnistu haldamiseks vajalik tarbimine).

## Poola

Maavarade kaevandamine maardlatest maksustatakse vastavate litsentside alusel. Tasumäär on seotud maavarade/mineraalide kaevandamise mahu ja väärtusega.

## Saksamaa

Maksustamisel tehakse vahet vabakaevanduses olevate loodusvarade, eraomandis olevate loodusvarade ja maaomanike loodusvarade vahel. Vabakaevanduse loodusvarade (nt energiaressursid nagu kivisüsi, tööstuslikud mineraalid nagu fluoriit, ja metallimaagid nagu raud) suhtes kohaldatakse Saksamaa mäeseadust (Bundesberggesetz - "BBergG") ja need ei kuulu maaomaniku maavarade omandisse, vaid riigile. Nende töötlemiseks ja kaevandamiseks on vaja kaevandamisluba. Vabakaevanduse loodusvarade töötlemise eest peab kaevandusettevõtte maksma kaevandamisõiguse tasu 10% ulatuses kaevandatud materjalide turuväärtusest.

Eraomandis olevate loodusvarade (nt savi ja kõik materjalid, mida ei kvalifitseerita vabakaevandatavate loodusvarade hulka ja mida kaevandatakse maa all) suhtes kehtib üheaegselt eraomandi põhimõtetega ka mäeseadus. Nende töötlemine tuleb samuti kooskõlas mäeseadusega eelnevalt heaks kiita. Mäetööstuse kaevandamisõiguse tasu eraomandis olevatele loodusvaradele ei kohaldu.

Maaomanike loodusvarade (nt kruus ja liiv) kaevandamist ei reguleeri mäeseadus, vaid liidumaade kaevandamistööde seadused ning nende kaevandamist ei maksustata.

### 5.5.2. Maksumaksja

#### Eesti

Keskkonnatasu maksab isik, kes on saanud keskkonnaloaga või seadusega sätestatud muul alusel õiguse eemaldada looduslikust seisundist loodusvara.

#### Läti

Maksukohustuslane on isik, kes:

- kaevandab maksustatavaid loodusvarasid;
- müüb maksustatavaid loodusvarasid sellise majandustegevuse käigus, mis pole seotud maavarade kaevandamisega maapõuest;
- kasutab aluspinnase kasulikke omadusi või pumpab gaasi või kasvuhoonegaase geoloogilistesse struktuuridesse.

## Leedu

Maksukohustuslased on loodusvarasid kaevandavad füüsilised ja juriidilised isikud, kellele on Leedu õigusaktides sätestatud korras selleks väljastatud luba.

## Rootsi

Maksukohustuslane on loodusliku kruusakarjääri käitaja.

## Poola

Maksukohustuslane on ettevõtja, kellel on mineraalide kaevandamise litsents.

## Saksamaa

Maksukohustuslane on mäetööstusettevõtte.

### 5.5.3. Maksustamisperiood

#### Eesti

Maksustamisperiood on kvartal. Deklareerimiskohustus tekib aruandekvartalile järgneva kuu 17. kuupäeval.

#### Läti

Maksustamisperiood on kvartal või kalendriaasta. Eelmise kvartali eest tuleb deklaratsioon esitada ja makse sooritada järgmise kvartali esimese kuu 20. kuupäevaks.

Teatud juhul arvestatakse ja makstakse maksu igal aastal. Maksumaksja arvutab ja maksab eelmise aasta maksu järgmise aasta 20. Jaanuariks C-kategooria saastavate tegevuste puhul keskkonda eralduva saaste tõttu, sõltumata arvutatud maksusummast või juhul kui hinnanguline maksusumma ei ületa kõigi maksumaksja maksustatavate objektide kohta aastas 142,29 eurot.

Kui maksumaksja ei ole maksustamisperioodil loodusvarasid kaevandanud, tuleks see raamatupidamisdokumentides näidata ja maksustamisperioodi lõpus sellest piirkondlikku keskkonnaametit teavitada.

#### Leedu

Maksustamisperiood on kvartal. Maksu tasumise kohustus tekib loodusvarade kaevandamise päeval ning maks tuleb tasuda ühe kuu jooksul pärast maksustamisperioodi.

#### Rootsi

Maksustamisperiood on kalendrikuu. Maksustamise hetk tekib loodusliku kruusa esmasel kasutusele võtmisel või ostjale tarnimisel, või muul viisil kasutamise ajal.

Ettevõtja või füüsiline isik, kes tegeleb loodusliku kruusa kasutamisega muuks otstarbeks kui enda eratarbimiseks, tuleb maksuhalduri juures registreerida loodusliku kruusa maksukohustuslasena.



Maksudeklaratsiooni esitamine ja maksu tasumine toimub aruandekuule järgneva teise kuu 12. kuupäevaks, s.t. jaanuari 2020 vastava deklaratsiooni esitamise tähtaeg on 12. märts 2020.

## Poola

Maksustamisperiood on poolaasta ehk kuus kuud ning tasu makstakse poolaasta lõpule järgneva kuu lõpuni.

## Saksamaa

Maksustamisperiood on kalendriaasta.

### 5.5.4. Maksusoodustused

#### Eesti

Liiva ja kruusa kaevandamise korral maismaal allpool põhjavee taset seda taset alandamata rakendatakse kaevandamisõiguse tasu arvutamisel koefitsienti 0,5.

#### Läti

Kui loodusvarasid ei kasutata majandustegevuseks, vaid eratarbeks ja need on ammutatud eramaalt, ei pea loodusvarade maksu maksma.

Kui maapõue kasutamist reguleerivate õigusaktide kohaselt loodusvarade kasutamiseks luba ei nõuta, on majandustegevuses kasutatavate loodusvarade maksumäär sama, mis siis, kui luba oleks vaja olnud ja ressursse oleks kaevandatud loas täpsustatud piirides.

#### Leedu

Puuduvad.

#### Rootsi

Moreeni, aleuriidist ja savist pinnast loodusliku kruusa maksuga ei maksustata.

Topeltnaksustamise vältimiseks vähendatakse maksubaasi järgmistel juhtudel:

- loodusliku kruusa puhul, mille eest on maks juba tasutud; ja
- loodusliku kruusa puhul, mis tagastatakse müüjale.

#### Poola

Kui arvestatud tasud ei ületa konkreetsel arveldusperioodil 300 PLN (u. 72 EUR), vabastatakse ettevõtte tasu maksmisest.

#### Saksamaa

Puuduvad

### 5.5.5. Maksumäärad

Konsulterides TTÜ Maavarade- ja rakendusgeoloogia osakonna Professor Alvar Soesooga, saime järgnevatele maakividele tihedused, mille põhjal arvutasime maavarade hinnad:

Dolokivi – keskmine tihedus 2700 kg/m<sup>3</sup>

Kruus – keskmine tihedus 1800 kg/m<sup>3</sup>

Liiv – keskmine tihedus 1550 kg/m<sup>3</sup>

Lubjakivi – keskmine tihedus 2650 kg/m<sup>3</sup>

Savi – keskmine tihedus 1700 kg/m<sup>3</sup>

Turvas - keskmine tihedus 350kg/m<sup>3</sup>

**Tabel 10: Maavara kaevandamisõiguse tasumäärad (€/m<sup>3</sup>)**

| Maksuobjekt | Eesti                    | Läti | Leedu | Poola |      |
|-------------|--------------------------|------|-------|-------|------|
| Dolokivi    | Täitepinnas              | 0.99 |       |       |      |
|             | Madalamargiline          | 1.49 |       |       |      |
|             | Kõrgemargiline           | 2.46 | 0.21  | 0.99  | 0.62 |
|             | Tehnoloogiline           | 3.34 |       |       |      |
|             | Viimistlusdolokivi       | 2.87 |       |       |      |
| Kruus       | Täitepinnas              | 0.60 |       | 0.42  |      |
|             | Ehituskruus              | 2.50 |       |       |      |
| Liiv        | Täitepinnas              | 0.44 |       |       |      |
|             | Ehitusliiv               | 1.60 | 0.21  | 0.48  |      |
|             | Tehnoloogiline liiv      | 2.20 |       | 0.44  |      |
| Lubjakivi   | Täitepinnas              | 1.01 |       |       |      |
|             | Madalamargiline          | 1.57 |       |       |      |
|             | Kõrgemargiline           | 2.46 | 0.28  | 0.84  | 0.18 |
|             | Tehnoloogiline           | 2.62 |       |       |      |
|             | Viimistluslubjakivi      | 3.00 |       |       |      |
| Savi        | Keraamikasavi            | 0.78 |       |       |      |
|             | Keramsiidisavi           | 0.87 |       |       |      |
|             | Raskelt sulav savi       | 1.49 |       |       |      |
|             | Tsemendisavi             | 0.83 | 0.21  |       | 1.46 |
|             | Savi Devoni perioodist   |      |       | 0.86  |      |
|             | Savi Triaasia perioodist |      |       | 0.84  |      |
|             | Muu savi                 |      |       | 0.51  |      |
| Turvas      | Vähelagunenud            | 0.57 | 0.19  | 0.80  | 0.30 |
|             | Hästilagunenud           | 0.77 |       |       |      |

Tabelis 10 on välja toodud maavarad, mida kaevandatakse peale Eesti veel ka vähemalt ühes uuringus osalevas riigis. Täiendava nimekirja saamiseks maavaradest vt. *Lisa 7: Maksumäärad*.

Eestit on maavarade tasude osas teiste riikidega keeruline võrrelda, kuna Eesti on rakendanud igale maavarale erinevad tasumäärad (sõltuvalt kvaliteedist või sihtotstarbest). Savi ja liiva puhul on peale Eesti ka Leedu rakendanud rohkem kui ühte määra, kuid Leedu tasumäärad sõltuvad sihtotstarbest ja perioodist (savi puhul Devoni ja Triaasia perioodist). Ülejäänud riigid on kehtestanud ühe kindla tasumäära.

Antud andmetest võib kindlalt järeldada, et Lätis on soodsaimad maavarade kaevandamisõiguse tasumäärad. Kõikide maavarade (va lubjakivi) puhul on Lätis referentsriikidest kõige madalamad tasumäärad. Lubjakivi puhul on Poolas kõige väiksem määr.

### 5.5.6. Järeldused

Maavara kaevandamisõiguse tasusid arvestatakse riikides väga erinevatel alustel. Samuti on eri riikide peamised maavarade liigid erinevad ning mõnedes riikides ei koguta vastavaid tasusid riiklikul, vaid omavalitsuste tasandil. Võrreldes Läti ja Poolaga on Eesti maavarade kaevandamisõiguse tasumäärad oluliselt kõrgemad kui eelmainitud riikide vastavatele maavaradele kehtivad tasumäärad. Leeduga võrreldes oleme mõne maavara tasumäära osas konkureerival tasemel, kuid enamike maavarade tasude osas oleme siiski ebasoodsamal positsioonil. Kui võrrelda kõrgema kvaliteediga maavarade tasumäärasid, siis paistab Eesti silma tunduvalt kõrgemate kehtestatud tasumääradega.

Eesti kontekstis vast olulisimat maavara, põlevkivi, ei kaevandata üheski teises võrdlusaluses riigis, mistõttu ei ole põlevkivi kaevandamise tasumäära võimalik võrrelda ning selle osas ka järeldusi välja tuua.

## 5.6. Vee erikasutusõiguse tasu

### 5.6.1. Maksubaas

#### Eesti

Vee erikasutusõiguse tasu makstakse õiguse eest ammutada veekogust või põhjaveekihist vett erikasutuse korras.

Vee erikasutusõiguse tasu liigitub loodusvara kasutusõiguse tasude hulka ning ei ole olemuslikult maks.

Kasutusluba (keskkonnaluba või keskkonnakompleksluba) tuleb taotleda juhul, kui põhjaveevõtt ületab 5 m<sup>3</sup> ja pinnaveevõtt 30 m<sup>3</sup> ööpäevas.

#### Läti

Loodusvarade maksu pinnavee ja põhjavee (va mineraalvee) kasutuselevõtu eest tasutakse juhul kui vee kasutamine ületab 10 kuupmeetrit ööpäevas. Põhjavee suhtes, mida kasutatakse jookide koostisosana või tootmisprotsessis toiduainete koostisosana, kohaldatakse põhjavee, sealhulgas veevarustuses kasutatava magevee ja allikavee maksumäära.

#### Leedu

Riiklike loodusvarade maks tuleb tasuda kaevandatud loodusvarade, sealhulgas vee ja vundamendi pinnase eest.

#### Soome

Analoogset tasu või maksu ei ole riiklikul tasandil kehtestatud.

#### Rootsi

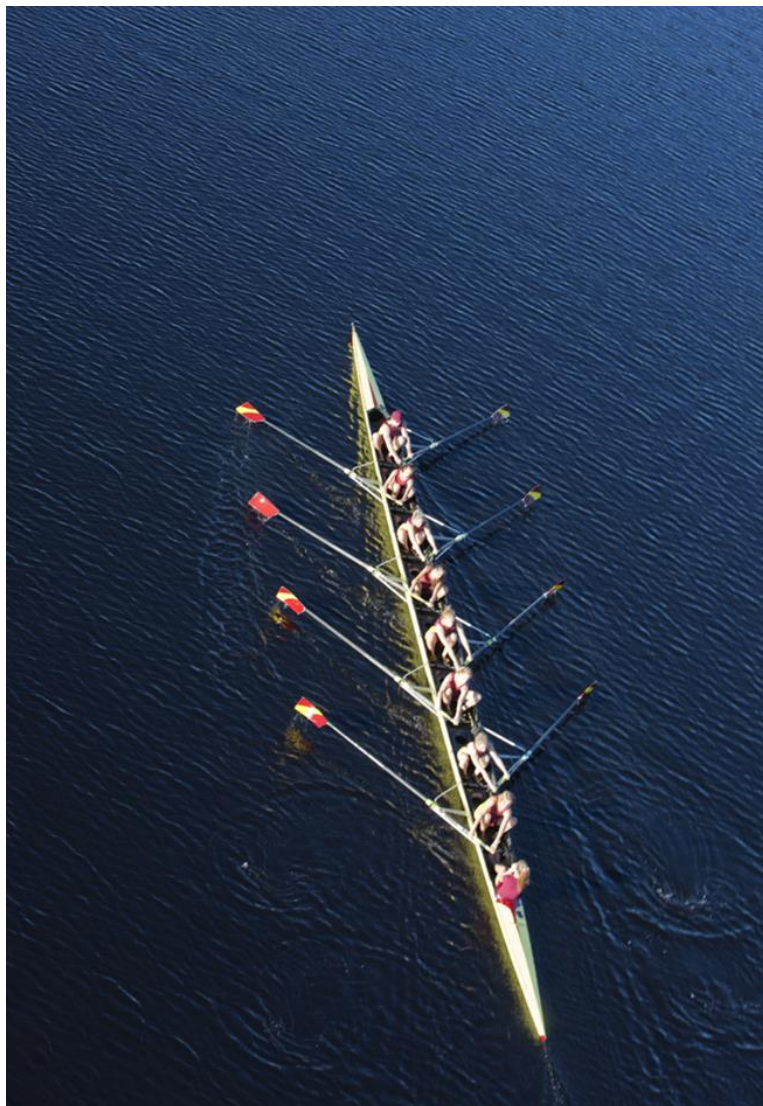
Analoogset tasu või maksu ei ole riiklikul tasandil kehtestatud.

#### Poola

Poola veetasude süsteem on väga keeruline. Tasud fikseeritakse haldusotsustes. Üldiselt koosnevad veevõtu tasud kahest komponendist: (i) kindlaks määratud summaline tasu ja (ii) muutuv tasu. Fikseeritud tasu arvutatakse järgmiselt: tasumäär x tähtaeg päevades x maksimaalne veetase, mis võetakse vastavalt veevõtuloale. Muutuv tasu komponent sõltub võetud vee tegelikust kogusest, vee tüübist (põhjavesi või pinnavesi) ja vee võtmise eesmärgist.

#### Saksamaa

Analoogset tasu või maksu ei ole riiklikul tasandil kehtestatud.



## 5.6.2. Maksumaksja

### Eesti

Tasu maksab isik, kes on saanud keskkonnaloaga või seadusega sätestatud muul alusel õiguse kasutada vett erikasutuse korras või on teinud seda vastavat õigust omamata.

### Läti

Tasu maksab isik, kes on saanud või kes vastavalt seadustele ja määrustele on olnud kohustatud saama loa, litsentsi või C kategooria saastetegevuse tõendi ning kes Läti territooriumil:

- a) kaevandab maksustatavaid maavarasid.
- b) müüb maksustatavaid loodusvarasid sellise majandustegevuse käigus, mis pole seotud maavarade kaevandamisega aluspõhjast;
- c) kasutab veeressursse elektri tootmiseks hüdroelektrijaamas.

### Leedu

Tasu maksavad riiklike loodusvarasid kaevandavad füüsilised ja juriidilised isikud, kui selleks on vaja Leedu õigusaktides sätestatud korras välja antud luba.

### Poola

Praktikas maksavad suurema osa veevõtu tasudest ettevõtjad, kellel on vee- või IPPC-load.

## 5.6.3. Maksustamisperiood

### Eesti

Maksustamisperiood on kvartal. Deklareerimiskohustus tekib aruandekvartalile järgneva kuu 17. kuupäeval.

### Läti

Maksustamisperiood on kvartal. Või kalendriaasta. Deklareerimiskohustus tekib aruandekvartalile järgneva kuu 20. kuupäeval.

Maksumaksjad, kelle aastane maksusumma standardmäära alusel ei ületa 142,29 eurot, esitavad olemasoleva aasta kohta deklaratsiooni ja maksavad maksu aastapõhiselt järgmise aasta 20. jaanuariks.

### Leedu

Maksu tasumise kohustus tekib loodusvarade kaevandamise (kasutamise) päeval.

Maksustamisperiood on kvartal. Deklareerimiskohustus tekib aruandekvartalile järgneva kuu jooksul.

Kaevandatud riiklike loodusvarade maksudeklaratsioon tuleb esitada kohalikule maksuhaldurile, kus ettevõtte või isik on maksumaksjaks registreeritud.

## Poola

**Fikseeritud tasu:** arvutatakse aastapõhiselt ja makstakse kvartaalselt neljas osas igale kvartalile järgneva kalendrikuu lõpuks.

**Muutuvtasu:** makstakse kord kvartalis 14 päeva jooksul vastava haldusotsuse saamisest.

### 5.6.4. Maksusoodustused

#### Eesti

Vee erikasutusõiguse tasu ei maksta, kui vett võetakse:

- vee-energia saamiseks
- põllumajandusmaa, sh katmikalade niisutamiseks
- kalakasvatuse tarbeks.

Keskkonnatasu ei võeta, kui põhjavee ümberjuhtimine on vältimatu õiguslikul alusel ehitatud ehitise kaitseks, välja arvatud korrastamata kaevandus ja karjäär.

#### Läti

Maksu ei maksta vee kasutamise eest kalandusettevõtetes, kalakasvatustes ja tiigifarmides; termilise ja tehnilise vee kasutamisel, mis on pärast kasutamist tagasi veehaarde tasemele pumbatud, ilma vee keemilist koostist muutmata (välja arvatud magestamine); põhjavee taseme vähendamisel vee väljapumpamise protsessil, kui selle väljapumpamine on seotud maavarade ja tootmiseks vajaliku vee kaevandamisega, kui pärast töötlemist seda taaskasutatakse.

#### Leedu

Leedus puuduvad tööstusega seonduvad maksusoodustused.

#### Poola

Siseveekogude veevõtu eest tasu ei võeta. Vee võtmise fikseeritud tasu ei nõuta, kui vett võetakse:

- hüdroenergia tootmiseks;
- põllumajandus- või metsamaa niisutamiseks; või
- kalakasvatuseks.

Fikseeritud tasu ei pea maksma ka siis, kui vett võetakse metsa kaitseks või metsatulekahjude kaitseks.

Veetasu ei pea maksma, kui see ei ületa pädeva asutuse poolt määratud 20 zloti (4,5 EUR) summat.

## 5.6.5. Maksumäärad

Täiendav nimekiri vee erikasutusõiguse tasudest on välja toodud lisas 7: Maksumäärad

**Tabel 11: Pinnavee tasumäärad (€/1000m<sup>3</sup> kohta)**

|   | Eesti | Läti  | Leedu |
|---|-------|-------|-------|
| Pinnavesi <sup>1</sup>                                      | 33.93 | 13.00 |       |
| Pinnavesi jahutusveena <sup>2</sup>                         | 4.67  |       |       |
| Pinnavesi tööstusele ja põllumajandusele                    |       |       | 3.00  |
| Pinnavesi kondenseeruvate soojuselektrijaamade jahutamiseks |       |       | 0.30  |
| Pinnavesi kalanduseks                                       |       |       | 0.10  |
| Pinnavesi hüdroenergiaks                                    |       |       | 0.01  |
| Pinnavesi tuumaelektrijaama jaoks                           |       |       | 0.40  |
| Pinnavesi veeldatud maagaasi impordi terminali jaoks        |       |       | 0.03  |

<sup>1</sup> Eesti: (Tallinna veevarustussüsteemi kuuluvate veekogude ja muude veekogude keskmine)

<sup>2</sup> Eesti: (Tallinna veevarustussüsteemi kuuluvate veekogude ja muude veekogude keskmine)

Poolas on pinnavee osas kindlamääraline tasu PLN250/m<sup>3</sup>s (€55.30/m<sup>3</sup>s), millele lisandub muutuv tasu PLN0.057/m<sup>3</sup> (€0.013/m<sup>3</sup>)

Tabelist 11 nähtub, et pinnavee erikasutusõigust maksustatakse neljas uuringus analüüsitava riikides (Eestis, Lätis, Leedus ja Poolas). Andmetest võime järeldada, et pinnavett maksustatakse riigiti väga erinevalt. Vaadates tasumäärasid, näeme et Eestis on need tunduvalt kõrgemad kui Lätis ja Leedus.

**Tabel 12: Põhjavee tasumäärad (€/1000m<sup>3</sup> kohta)**

|  | Eesti  | Läti  | Leedu    |
|--|--------|-------|----------|
| Põhjavesi, välja arvatud mineraalvesi:   |        |       |          |
| a) mida veetarnija on tarninud koduseks kasutamiseks ja ruumi kütmiseks  |        |       | 30.00    |
| b) mida juriidilised isikud kasutavad äriatel eesmärkidel, pudeldatult   |        |       | 4,290.00 |
| c) muu põhjavesi (punktides a ja b nimetatamata)   |        |       | 100.00   |
| Kõrge kvaliteediga põhjavesi   |        | 50.00 |          |
| Keskmise kvaliteediga põhjavesi  |        | 41.00 |          |
| Madala kvaliteediga põhjavesi  |        | 20.00 |          |
| Kvaternaari põhjaveekihi vesi  | 63.01  |       |          |
| Devoni kuni ordoviitsiumi-kambriumi põhjaveekihtide vesi   | 84.68  |       |          |
| Kambriumi-vendi põhjaveekihi vesi  | 99.34  |       |          |
| Kambriumi-vendi põhjaveekihi joogivee kvaliteediga vee kasutamine tehnoloogiaotstarbel, välja arvatud toiduainete valmistamiseks | 176.99 |       |          |

Poolas on põhjavee osas kindlamääraline tasu PLN500/m<sup>3</sup>s (€110.70/m<sup>3</sup>s), millele lisandub muutuv tasu PLN0.097-PLN 0,115/m<sup>3</sup> (€0.021-€0.025/m<sup>3</sup>)

Tabelist 12 nähtub, et põhjavett maksustatakse samuti ainult Eestis, Lätis, Leedus ja Poolas. Leedu on jaganud maksuobjektid olenevalt veekasutuse otstarbest. Leedu põhjavee tasumäär, mida kasutatakse ärilistel eesmärkidel (pudeldatud mineraalvesi), milleks on €4,290 1000m<sup>3</sup> kohta, eristub võrreldavate riikide omadest kui oluliselt kõrgem. Läti on maksuobjektid jaganud nende kvaliteedi põhjal (madala-, keskmise- ja kõrge kvaliteediga põhjavesi).

**Tabel 13: Mineraalvee tasumäärad (€/1000m<sup>3</sup> kohta)**

|   | Eesti    | Läti     | Leedu    |
|---|----------|----------|----------|
| Mineraalvesi, va meditsiini-asutustes kasutatav mineraalvesi  |          |          | 4,290.00 |
| Ravivannimineraalvesi   | 230.08   |          |          |
| Meditsiiniline mineraalvesi või mineraalvesi, mida kasutatakse meditsiinis vee ekstraheerimise territooriumil asuvates termo- või veeteraapia asutustes |          | 280.00   |          |
| Mineraalvesi kasutatav meditsiini-asutustes   |          |          | 2,140.00 |
| Karjäärdest väljapumbatav vesi  | 20.67    |          |          |
| Kaevandustest väljapumbatav vesi  | 57.64    |          |          |
| Joogiks kasutatav mineraalvesi  | 1,590.09 |          |          |
| Kõrge kvaliteediga põhjavesi, magevesi, mineraalvesi ja allikavesi edasiseks müügiks  |          | 1,850.00 |          |
| Keskmise kvaliteediga põhjavesi, magevesi, mineraalvesi ja allikavesi edasiseks müügiks   |          | 1,110.00 |          |
| Madala kvaliteediga põhjavesi, magevesi, mineraalvesi ja allikavesi edasiseks müügiks   |          | 560.00   |          |
| Mineraalvesi, va meditsiini-asutustes kasutatav mineraalvesi  |          |          | 4,290.00 |

Tabelist 13 nähtub, et mineraalvee puhul on Leedu rakendanud ainult kahte määra: mineraalvesi, va meditsiini-asutustes kasutatav mineraalvesi (€4,290/1000m<sup>3</sup>) ja mineraalvesi kasutatav meditsiini-asutustes (€2,140/1000m<sup>3</sup>). Lätis on sarnaselt eelnevatele tabelitele välja toodud maksuobjektid nende kvaliteedi põhjal. Lisaks on maksustatakse Lätis meditsiinilist mineraalvett või mineraalvett, mida kasutatakse meditsiinis vee ekstraheerimise territooriumil asuvates termo- või veeteraapia asutustes (€280/1000m<sup>3</sup>). Eestis maksustatakse eraldi ravivannimineraalvett, karjäärdest väljapumbatavat vett, kaevandustest väljapumbatavat vett ja joogiks kasutatavat vett.

## 5.6.6. Järeldused

Põhja- ja pinnavee erikasutusõigust maksustatakse riiklikul tasandil ainult Eestis, Lätis ja Leedus ning nende riikide võrdluses on Eesti tasumäärad üldjuhul kõrgemad kui teistel riikidel. Samas on põhjavee puhul tegu ka raskesti võrreldava maksuobjektiga.





## 5.7. Jäätmekäitlustasu

EL- s rakendatakse Euroopa Parlamendi ja Nõukogu Direktiivi 2008/98/EÜ, mis käsitleb jäätmeid, nende käitlemist ja „saastaja maksab“ põhimõtte kohaldamist. Nimetatud Direktiiviga sätestatakse meetmed keskkonna ja inimese tervise kaitsmiseks selliselt, et välditakse või vähendatakse jäätmete tekitamise ja käitlemise ebasoodsat mõju ning vähendatakse ressursside kasutamise negatiivset mõju ja suurendatakse sellise kasutamise tõhusust.

### 5.7.1. Maksubaas

#### Eesti

Saastetasu arvestatakse järgmiste jäätmete kõrvaldamisel:

- ohtlikud ja tavajäätmed;
- asbesti sisaldavad ehitusmaterjalide jäätmed;
- põlevkivi lend- ja koldetuhk, põlevkivi poolkoks ning tsemendi tootmisel tekkivad ohtlike aineid sisaldavad või aluselised tahked gaasipuhastusjäätmed;
- põlevkivi aheraine, sealhulgas rikastusjäätmed.

#### Läti

Jäätmete kõrvaldamisele prügilates või põletamise teel kehtestatakse loodusvarade maksu.

## Leedu

Maksustatakse prügilajäätmed (prügilasse ladestatavad tavajäätmed, tavajäätmete prügila eri osadesse ladestatud asbestijäätmed, prügilasse ladestatavad ohtlikud jäätmed, püsijäätmete prügila).

## Soome

Maksustatakse prügilasse ladestatud jäätmed. Ohtlikud jäätmed on jäätmemaksu kohaldamisalast väljas (kuna neid ei viida prügilasse).

## Rootsi

Jäätmete kõrvaldamisel kogutakse maksu, kui:

- jäätmed ladestatakse prügilas ja tegemist on prügilaga, mis kogub aastas kõrvaldamiseks üle 50 tonni jäätmeid või prügilas, kus ladustatakse rohkem kui 50 tonni jäätmeid aastas kauem kui kolm aastat, või
- jäätmed on tekkinud tööstusobjektil, kui seda (lisaks oma põhitegevusele) kasutatakse pidevalt prügilana, kogudes vähemalt 50 tonni jäätmeid aastas või kus ladustatakse enam kui 50 tonni jäätmeid aastas, seda kauem kui kolm aastat.

Prügila / jäätmekäitlusseaduses ei ole jäätmeid määratletud, kasutatav määratlus on selle asemel Rootsi keskkonnaseaduses. Keskkonnaseaduses on öeldud, et jäätmed on iga ese või aine, mille omanik kõrvaldab või on kohustatud kõrvaldama.

## Poola

Prügilatele kohaldatakse keskkonnatasusid.

## Saksamaa

Saksamaal kehtivad jäätmekäitlustasud, mis on kehtestatud kohalike omavalitsuste tasandil.

## 5.7.2. Maksumaksja

### Eesti

Keskkonnatasu maksab isik, kes on saanud keskkonnaloaga või seadusega sätestatud muul alusel õiguse eemaldada looduslikust seisundist loodusvara, väljutada keskkonda saasteaineid või kõrvaldada jäätmeid või on teinud seda vastavat õigust omamata.

Juhul kui saasteaineid heidetakse keskkonda või jäätmeid kõrvaldatakse kütuseterminalist, mootorsõidukilt, ujuvvahendilt, lennukilt või rongilt selleks mitteettenähtud kohas, sõltumata saasteainete keskkonda väljutamise või jäätmete kõrvaldamise põhjusest, maksab saastetasu kütuseterminali omanik või mootorsõiduki, ujuvvahendi, lennuki või rongi otsene valdaja.

### Läti

Isik, kes on saanud või vastavalt seadustele ja määrustele on kohustatud saama litsentsi, tegevusloa või C-kategooria saastava tegevuse tunnistuse ja kes Läti Vabariigi territooriumil,

mandrilaval või majandusvööndis emiteerib maksustatavat saasteainet või kõrvaldab jäätmeid.

## Leedu

Prügilamaksu tasub prügila haldaja.

## Soome

Jäätmekäitlustasu tasumise eest vastutab on prügila haldaja.

## Rootsi

Prügila / jäätmemaksu tasumise eest vastutab prügila haldaja.

## Poola

Võimaliku maksukohustuslase osas kehtib küllaltki keeruline regulatsioon, kuid praktikas maksavad seda tasu prügila haldajad.

### 5.7.3. Maksustamisperiood

#### Eesti

Maksustamisperiood on kvartal. Deklareerimisekohustus tekib aruandekvartalile järgneva kuu 17. kuupäeval.

#### Läti

Maksustamisperiood on kvartal. Deklaratsioon esitatakse ja maksud tasutakse kvartalile järgneva kuu 20. kuupäevaks. Maksumaksjad, kelle aastane tavamaksumäär ei ületa 142,29 eurot, esitavad deklaratsiooni ja maksavad olemasoleva aasta maksud igal aastal järgmise aasta 20. jaanuariks.

#### Leedu

Maksustamisperiood on kalendriaasta. Prügilamaks tuleb tasuda ja maksudeklaratsioon (vorm KIT717) esitada hiljemalt maksustamisperioodile järgneva kalendriaasta 15. veebruariks. Prügilamaks põhineb maksustamisperioodil tegelikult prügilasse ladestatavate jäätmete hulgal.

#### Soome

Tavapäraselt on maksustamise hetk kuupäev, mil jäätmed prügilasse toimetatakse. Kui jäätmeid hoitakse vaheladustamisel vähemalt kolm aastat, on kõigi selles käitises hoitavate jäätmete maksustamise hetk kolmeaastase perioodi möödumise kuupäev.

Jäätmekäitlustasu maksustamisperiood on kvartal. Deklaratsiooni tähtpäev on maksuperioodi lõppemisele järgneva kuu 18. kuupäev. Maksu tasumine toimub vastava kuu 27. kuupäevaks.

## Rootsi

Maksustamisperiood on kvartal või kalendriaasta. Maksustamise hetki on kahte tüüpi. Tavalise prügila puhul – maksustamise hetk on kuupäev, mil jäätmed sisenevad prügilasse. Tööstusobjekti puhul – maksustamise hetk on kuupäev, mil jäätmed objektile tekivad.

Üksus või isik, kes on prügila või tööstusobjekti omanik või rentnik, kes kogub aastas üle 50 tonni jäätmeid, tuleb maksuhalduri poolt registreerida prügila / jäätmemaksuga maksustatava isikuna.

Prügila / jäätmekäitlustasu maksudeklaratsioon esitatakse kvartaalselt. Kui vastav maks ei ületa aastas 50,000 SEK (u. 4,804 EUR), võib prügila / jäätmekäitlustasu deklaratsioon hõlmata tervet aastat, kui selleks on saadud luba maksuametilt. Deklaratsioon tuleb esitada ja maks tasuda aruandeperioodile järgneva teise kuu 12. kuupäevaks. Näiteks II kvartali vastava deklaratsiooni (aprill kuni juuni) ja maksu tasumise tähtpäevaks on 12. august.

## Poola

Maksustamisperiood on kalendriaasta ning maks tuleb tasuda järgmise kalendriaasta 31. Märtsiks.

### 5.7.4. Maksusoodustused

## Eesti

Saastetasu ei rakendata:

- jäätmete keskkonda viimise ettevalmistamiseks tehtavate toimingute korral;
- jäätmete ajutise keskkonda viimise korral nende bioloogilise lagundamise või pinnastöötlemise eesmärgil selleks ettenähtud jäätmekäitluskohtades;
- jäätmete põletamise korral, kui saastetasu nõutakse põletamisel tekkinud saasteainete välisõhku väljutamise eest.

## Läti

Puuduvad.

## Leedu

Prügila käitajad on vabastatud prügilamaksust fosfokipsi jäätmete ja ohtlike jäätmete (põhja- ja lendtuha) põletamise jääkide kõrvaldamise eest.

## Soome

Jäätmekäitlustasust vabastatakse jäätmed, mis toimetatakse prügilasse muudest jäätmetest eraldatuna ja mida kasutatakse prügilas prügila rajamiseks, kasutamiseks või sulgemiseks vajalikes ehitistes või hoonetes.

Maksumaksjal on õigus aruandeperioodi jooksul prügilast välja viidud jäätmete pealt teha maksust mahaarvamisi.

## Rootsi

Suur osa jäätmete lõpliku ladestamise prügilaid ei ole prügila- / jäätmekäitlustasu maksukohustuslasteks. Selline maksuvabastus kohaldub peamiselt prügilatele, mis koguvad üksnes teatud liiki jäätmeid, nagu näiteks radioaktiivseid jäätmeid, kruusa, muda ja muid tööstuslikust kaevandamisest pärit jääkmaterjale.

Lisaks teatud tüüpi prügilatele, on maksuvabastus ette nähtud teatud liiki prügile. Nimelt, vabastatakse prügila- / jäätmekäitlustasust mitmed materjalid, mida ei ole vaja maksudeklaratsioonis deklareerida, isegi kui need jäätmed asuvad üldjuhul maksustatavas prügilas. Need erandid on enamasti seotud jäätmetega, mida võib kasutada alternatiivsel moel, ning jäätmetega, mida ei ladestata prügilatesse, näiteks:

- kompostimine või anaeroobne lagundamine,
- põletamine,
- veetustamine,
- puhastamine, kui tegu on vedelate jäätmetega.

Ülal nimetatud protsessidest pärit jäätmete kõrvaldamise eest võetakse siiski prügila-/jäätmekäitlustasu.

Jäätmeliigid, mis vähendavad maksubaasi, st need saab maksukohustustest maha arvata, on järgnevad:

- tuhaga segatud vesi või stabiliseeriv materjal,
- pinnase puhastamisest tekkinud saastunud pinnas;
- veekogude puhastamisel ja süvendamisel tekkinud materjal,
- ohtlike jäätmete prügilate puhastamisel tekkinud jäätmed,
- kipsi prügilasse ladestamise kohas leostunud vee töötlemisel tekkinud setted;
- asbesti sisaldavad jäätmed,
- raudkivi tootmisel tekkinud suitsu puhastamisel saadud fluoriidi ja väävlit sisaldavad jäätmed,
- leeldumisprotsessides tekkivad leeliselised setted,
- taaskasutatud paberi töötlemisel tekkivad taaskasutatavad fiiberjäätmel,
- dikaltsiumfosfaadi, kaltsiumkloriidi ja naatriumfosfaadi tootmisel tekkinud setted,
- alumiiniumfluoriidi tootmisel tekkivad kaltsiumfluoriidi setted,
- karburiseerimisvahendite tootmisel tekkiv krohvimuda
- kaltsiumkarbiidi tootmisel tekkiv elektrostaatiline sadestaja tolm,
- metallurgiaprotsesside setted,
- töötlemata terase ja toorraua tootmisel tekkinud gaaside puhastamisel tekkiv tolm ja setted,
- Jäätmel, mis sisaldavad õlikumast kestaseid setteid
- metallhüdrosiidi setted,
- vase, tsingi ja plii tootmisel tekkinud gaaside ja vee puhastamisel tekkiv tolm ja setted;
- alumiiniumi tootmisel saadud gaaside puhastamisel tekkinud katodijäägid, lõhketolm, süsinikujäätmel, tolm ja setted,
- ferrosulamite tootmisel tekkinud gaaside puhastamisel tekkiv tolm ja setted,
- liivvalu,
- taaskasutatud klaasi ümbertöötlemisel tekkinud jäätmed ja
- Radioaktiivsete biokütuste tuhk

Tavaliselt tekib mahaarvamisõigus maksustamise hetkega samal ajal (samal deklaratsioonis). Teatud juhtudel võib mahaarvamise õigus tekkida hiljem, näiteks siis kui jäätmed tuuakse prügilast välja või kasutatakse neid teatud viisil, nt prügila käitamisel või ehitustöödel.

Kui mahaarvamise õigus tekib, siis mahaarvamise saab teha see ettevõtja, kes prügilat opereerib.

## Poola

Kui prügila aastatasu ei ületa 177 eurot (800 PLN), siis ei pea seda maksma.

### 5.7.5. Maksumäärad

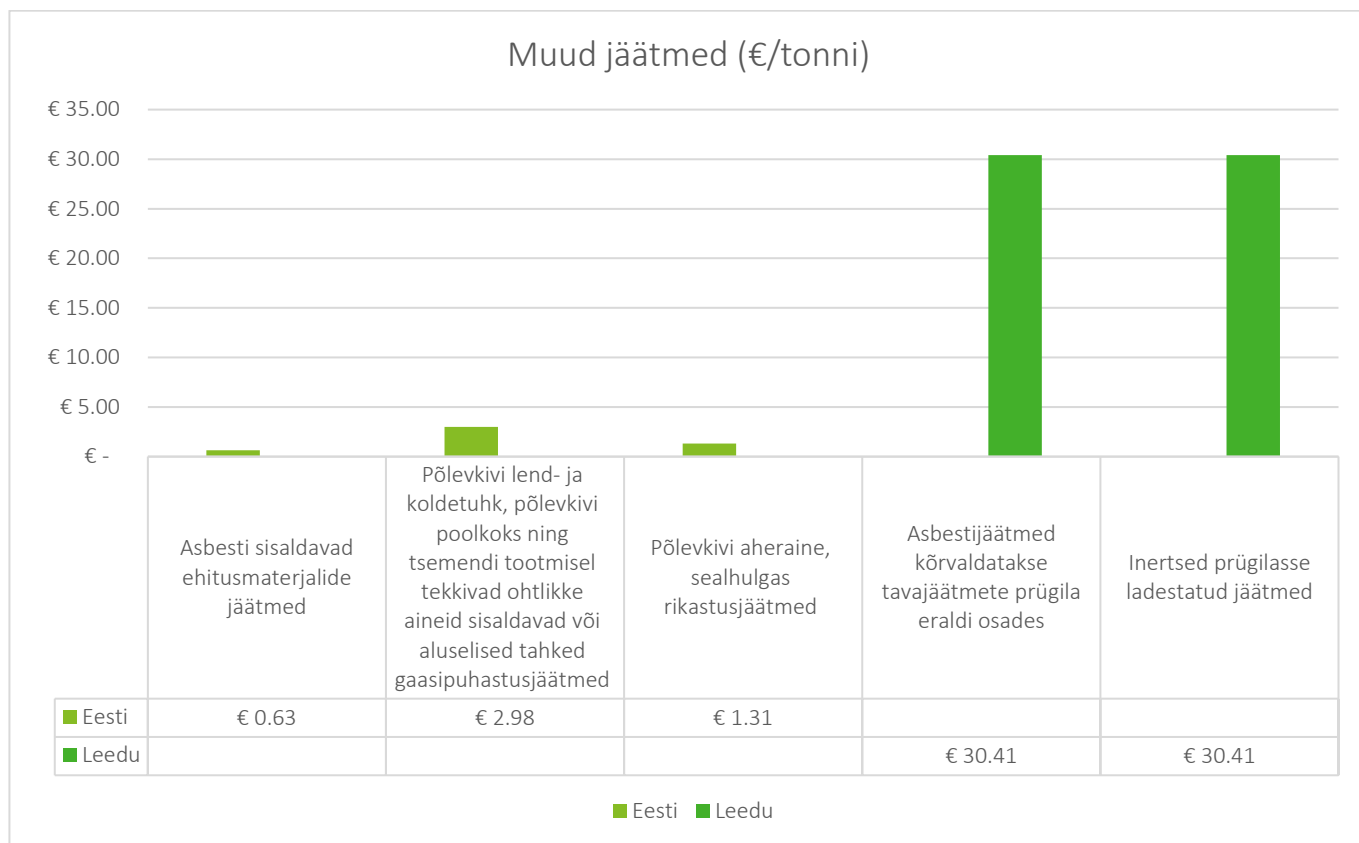
**Tabel 19: Ohtlike ja tavajäätmete ladestamise tasumäärad (€/tonni)**

|               | Ohtlikud jäätmed | Tavajäätmed | Ohtlikud ja tavajäätmed (alammäär) | Ohtlikud ja tavajäätmed (ülemäär) |
|---------------|------------------|-------------|------------------------------------|-----------------------------------|
| <b>Eesti</b>  | 29.84            |             |                                    |                                   |
| <b>Läti</b>   | 60.00            | 50.00       |                                    |                                   |
| <b>Leedu</b>  | 70.96            | 5.00        |                                    |                                   |
| <b>Soome</b>  | 70.00            |             |                                    |                                   |
| <b>Rootsi</b> | 49.28            |             |                                    |                                   |
| <b>Poola</b>  |                  |             | 2.41                               | 59.05                             |

Eestis maksustatakse ohtlike- ja tavajäätmeid ühese tasumääraga (€29.84). Ühtset tasumäära ohtlikele- ja tavajäätmetele rakendab ka Soome (€70.00) ning Rootsi (€49.28). Poola on rakendanud ohtlikele- ja tavajäätmetele alammäära ja ülemmäära (€2.41-59.05). Kui nende põhjal arvutada välja keskmine, saame määraks (€30.73), mis on veidi kõrgem kui Eesti tasumäär. Läti ja Leedu on otsustanud ohtlike- ja tavajäätmeid maksustada kahe erineva määraga. Läti ohtlike jäätmete tasumäär on (€60) ja tavajäätmete määr on (€50). Kahe määra keskmine teeb kokku (€55). Leedus on maksumäärade erinevus suurem. Ohtlike jäätmete tasumäär on €70.96, kuid tavajäätmete tasumäär on kõigest €5. See teeb kahe tasumäära keskmiseks €37.98.

Kogutud andmetest saab järeldada, et ohtlike- ja tavajäätmete kõrvaldamise tasumäärade poolest on Eesti antud riikidest kõige soodsamal positsioonil.

**Joonis 20: Muude jäätmete (peale ohtlike ja tavajäätmete) ladestamise tasumäärad**



Seitsmest uuringus vaadeldavast riigist maksustatakse lisaks ohtlikele – ja tavajäätmetele ka muid jäätmeid ainult Eestis ja Leedus. Mõlemad riigid rakendavad ka asbesti sisaldavate jäätmete maksustamist, Eestis €0.63/tonni kohta ja Leedus €30.41/tonni kohta.

### 5.7.6. Järeldused

Eestis maksustatakse jäätmeid ühtse tasumääraga nagu seda tehakse ka Soomes ja Rootsis. Samuti on jäätmekäitlustasu tasumäär Eestis suhteliselt madal nii tava- kui ohtlike jäätmete puhul. Vaid Leedus kehtib tavajäätmetele muudest riikidest oluliselt madalam tasumäär. Jäätmekäitlustasude vabastuste loetelu on võrdlusalustest riikidest kõige põhjalikum Rootsil.





## 5.8. Pakendiaktsiis

### 5.8.1. Maksubaas

#### Eesti

Pakendiaktsiisiga maksustatakse Eestis turule lastud kauba pakend, teisest Euroopa Liidu liikmesriigist soetatud ja imporditud pakend, mille taaskasutamise kohustust pole ettevõtja täitnud. Taaskasutamiskohustuse täitmine tähendab ettevõtte jaoks samuti kulu, kuigi kordades madalamat kui kogutav aktsiis ning see vabastab ettevõtte pakendiaktsiisi tasumise kohustusest.

#### Läti

Maksuobjektiks on klaas, plastik, metall, paber ja kartong, puit ning polüstüreenist lähtematerjalid.

#### Leedu

Maksuobjektiks on klaas, plastik, metall, paber ja kartong, polüetüleentereftalaat pakendid, kombineeritud pakendid ning muud pakendid.

#### Soome

Alkoholsete jookide ja karastusjookide jaemüügi pakendid (näiteks pudelid ja purgid maksimaalse mahuga 5 liitrit) maksustatakse riikliku aktsiisiga. Pakend maksustatakse



aktsiisiga, kui see sisaldab vahetult tarbimiseks mõeldud jooki ja kuulub tollitariifistiku nomenklatuuri 22.

## Rootsi

Uue maksuga, mida kohaldatakse alates 1. maist 2020, maksustatakse kilekotte, mida tavaliselt pakutakse tarbijatele kaupade pakendamiseks ja kaasas kandmiseks. Kilekott plastikpaksusega vähemalt 15 mikromeetrit maksustatakse 3 SEK/tk, samas õhem kilekott plastikpaksusega vähem kui 15 mikromeetrit, mida tavaliselt kasutatakse puuviljaosakonnas, maksustatakse 0,3 SEK/tk.

## Poola

Pakendite maksustamine jaguneb sarnaselt Eestiga kaheks: kogutakse **tootetasu** ja **taaskasutustasu**. Tootetasu makstakse ainult siis kui ettevõtja ei täida igal aastal Poola turule toodud pakendite taaskasutamise või ringlusse võtu seadusega ette nähtud taset. Taaskasutustasu ehk ringlusse võtu tasu tuleb tasuda igalt kilekotilt, mida poes pakutakse selles poes ostetud kaupade pakkimiseks.

## Saksamaa

Saksamaal ei ole pakenditele riiklikul tasemel maksustamist ette nähtud. Mõned kohalikud omavalitsused kaaluvad pakendite maksustamist.

### 5.8.2. Maksumaksja

#### Eesti

Imporditud kauba pakendilt maksab aktsiisi isik, kelle poolt või kelle eest deklareeritakse kaup vabasse ringlusesse lubamise tolliprotseduurile tolliseadustiku mõistes. Muudel juhtudel maksab sisseveetud kauba pakendi pealt aktsiisi isik, kellel tekib tollivõlg tolliseadustiku mõistes või kes kasutas pakendit omatarbeks või kelle taotlusel hävitati pakend Eestis. Eestis pakendatud kauba pakendilt maksab aktsiisi isik, kes laseb pakendatud kauba Eestis esmakordselt turule ning teeb selle kättesaadavaks levitamiseks või kasutamiseks.

Teisest liikmesriigist soetatud pakendilt maksab aktsiisi pakendit soetanud isik.

#### Läti

Maksukohustuslane on isik, kes Läti territooriumil esimesena:

- tarnib pakendatud kaupa (koos imporditud kauba, esmase, teisese ja kolmanda pakendiga), see hõlmab endas pakendatud või pakendamata kaupadega seotud reklaamialuseid;
- kasutab oma põhitegevuseks ostetud pakendatud kaupu (koos imporditud kaupadega, esmast, teisest ja kolmandat pakendit), välja arvatud kauba pakendamine, mis on müügi korral maksustatav; või
- osutab pakendamisteenuseid, mille käigus toode pakendatakse.

Samuti on maksukohustuslane isik, kes tarnib avalikes toitlustusasutustes või jaemüügis plastikust (polümeeridest), paberist, papist, polümeerist või metallkomponentidest (laminaadid), metallfooliumist, puidust või muudest looduslikest kiududest valmistatud ühekordselt kasutatavaid nõusid ja tarvikuid. Juhul kui kauba tootnud isik annab selle teisele

isikule pakkimiseks üle, on maksumaksja isik, kes pakendatud kauba esmakordselt Läti territooriumil müüb.

Pakkematerjali tüüp ja kaal ning ühekordselt kasutatavate lauanõude ja tarvikute tüüp ja kaal tuleb kinnitada raamatupidamisdokumentides (arved või muud dokumendid, mis näitavad kasutatud kaupade arvu). Maksumaksja peaks ametiasutustele tasutud maksu dokumenteerimiseks kasutatud pakendid ja ühekordsed nõud arvele võtma.

## Leedu

Maksu maksab pakendi tootja või importija.

## Soome

Maksumaksjad on volitatud laopidajad, maksuesindajad, tootjad, alkohoolsete ja karastusjookide importijad ja pakendajad.

## Rootsi

Ettevõtte, kes selliseid kilekotte äritegevuse vormis toodab või impordib väljastpoolt EL-i või mõnest teisest EL-i liikmesriigist, vastutab käesoleva plastimaksu tasumise eest Rootsis.

## Poola

Tootetasu maksab ettevõtja, kes toob Poola turule pakendatud tooteid või taaskasutusorganisatsioon (kui taaskasutamise kohustus on sellisele organisatsioonile üle kantud). Pakendites toodete turule toomine tähendab, et sellised tooted tehakse Poola turul esmakordselt turustamiseks või oma tarbeks (tasu eest või tasuta) kättesaadavaks. Pakendites tooteid toov ettevõtja on eelkõige: i) üksus, kes paneb tootele oma nime või kaubamärgi, ii) üksus, kes pakendab tooteid, mille on tootnud kolmas isik, või iii) üksus, mis haldab poode, mille pindala on suurem kui 500 m<sup>2</sup>, või mitut poodi, mille pindala kokku on suurem kui 5000 m<sup>2</sup>, kui tooted pakitakse kohapeal.

Taaskastustasu ehk ringlussevõtu tasu peaks koguma iga ettevõtja, kes haldab kauplust, kus pakutakse kilekotte.

### 5.8.3. Maksustamisperiood

#### Eesti

Maksustamisperiood on üldjuhul kvartal.

Sellise Eestis turule lastud kauba pakendi, teisest liikmesriigist soetatud ja imporditud kauba pakendi, mille osas aktsiisimaksja on oma kohustused kirjaliku lepinguga üle andnud taaskasutusorganisatsioonile, on aktsiisiga maksustamise periood kalendriaasta.

Pakendiaktsiisi maksukohustuse tekkimisel peab aktsiisimaksja Maksu- ja Tolliametile esitama maksustamisperioodi kohta aktsiisideklaratsiooni maksustamisperioodile järgneva kuu 15. päevaks.

#### Läti

Maksustamisperiood on üldjuhul kvartal.

Kui Läti territooriumil esmakordselt võõrandatud keskkonnakahjulikud kaubad või pakendatud kaubad on ette nähtud äritegevuseks välisfirma poolt, kes ei ole maksumaksjana registreeritud maksuametis, saab maksu tasuda ja deklaratsiooni esitada välisriigi isiku Lätis asuv püsiv tegevuskoht, kaubasaaja või mõni muu isik Lätis, kes on sõlminud kirjaliku lepingu maksukohustuse ülekandmiseks. Kui aga välisfirmal ei ole Lätis püsivat tegevuskohta ja Lätis ei ole ühtegi kaubasaajat ega muud isikut, kes oleks sõlminud kirjaliku lepingu maksukohustuse ülekandmiseks, peaks välisfirma maksma maksu ja deklaratsiooni ei peaks esitama.

Deklaratsioonid esitatakse ja maks tasutakse tavaliselt kord kvartalis. Eelmise kvartali eest tuleb deklaratsioon esitada ja maks tasuda järgmise kvartali esimese kuu kahekümnendaks kuupäevaks.

Kui aastane maksusumma standardmäära alusel kõigi pakendliikide kohta kokku ei ületa 142,29 eurot, arvutatakse ja makstakse maks aastapõhiselt. Iga-aastane maks tuleb arvutada ja tasuda järgmise aasta 20. jaanuariks.

## Leedu

Maksustamisperiood on kalendriaasta.

Pakendi pealt tuleb maksta maks ja maksudeklaratsioon (vorm FR0524) tuleb esitada hiljemalt järgmise aasta 15. veebruariks.

## Soome

Maksustamisperiood on kalendrikuu. Deklaratsiooni tähtpäev on maksuperioodi lõppemisele järgneva kuu 18. päev. Maksu tasumine toimub vastava kuu 27. kuupäevaks.

## Rootsi

Maksuperiood on kalendrikuu. Maks tuleb tasuda enne aktsiisideklaratsiooni aruandluse ja täitmise viimast päeva, mis on üldjuhul aruandeperioodile järgneva kuu 12. päev.

## Poola

Tootetasu puhul on maksustamisperiood kalendriaasta ning maks tasutakse hiljemalt järgmise aasta 15. märtsiks.

Taaskasutustasu puhul on maksustamisperiood kvartal ning maks tasutakse hiljemalt igale kvartalile järgneva kuu 15. kuupäevaks.

## 5.8.4. Maksusoodustused

### Eesti

Aktsiisist on täielikult vabastatud:

- pakend, millele on pakendiseadusega kehtestatud tagatisraha, välja arvatud metallist joogipakend ja millest taaskasutatakse iga pakendimaterjali liigist vähemalt 85% ;
- metallist joogipakend, millest taaskasutatakse vähemalt 50%;
- muu pakend, mida taaskasutatakse seaduses ettenähtud määrades;
- pakend, milles on kaup, mida füüsilised isikud impordivad või soetavad teisest liikmesriigist eratarbeks;
- eksporditud pakend;

- muud kitsad spetsiifilised erisused, mis on ettenähtud diplomaatidele, rahvusvahelistel reisidel tarbimiseks jmt

## Läti

Maksumaksja ei maksa makse pakendite või ühekordselt kasutatavate nõude ja tarvikute eest, kui ta tagab keskkonnakaitset käsitlevates õigusaktides kasutatavate pakendite ning ühekordselt kasutatavate nõude ja tarvikute taaskasutamise normide täitmise ning vastab ka ühele järgmistest tingimustest:

- on loonud ja rakendab kasutatud pakendite või ühekordselt kasutatavate lauanõude ja tarvikute käitlemissüsteemi ning on sõlminud keskkonnakaitse ja regionaalarengu ministeeriumi allasutusega lepingu, seda vastavalt selle käitlemissüsteemi rakendamist käsitlevatele õigusaktidele; või
- on sõlminud kokkuleppe pakendite või ühekordselt kasutatavate nõude ja tarvikute halduriga kasutatud pakendite või ühekordselt kasutatavate nõude ja tarvikute käitlemissüsteemis osalemise osas (kui haldur on registreeritud Keskkonnaameti büroos ning on sõlminud keskkonnakaitse ja regionaalarengu ministeeriumi allasutusega lepingu, seda vastavalt sellise käitlemissüsteemi rakendamist käsitlevatele õigusaktidele).
- Käitlemissüsteemiga seoses peavad olema täidetud erinevad tingimused ja nõuded. Juhul, kui need tingimused ja nõuded ei ole täidetud, kaotab maksumaksja õiguse maksuvabastusele.
- Ohtlike keemiliste ainete või ohtlike keemiatoodetega kokku puutunud pakendite maksuvabastust kohaldatakse järgmistel juhtudel:
- kui pakend on pärast pakendatud ainete kasutamist puhastatud sellisele tasemele, et seda ei peeta enam ohtlikuks jäätmele, ja seda saab dokumenteeritult tõestada ning pakendit käideldakse vastavalt nõuetele; või
- kui pakendit ei saa pärast pakendatud ainete kasutamist puhastada sellisele tasemele, et seda ei peetaks enam ohtlikuks jäätmele, kuid sellist pakendit käideldakse vastavalt ohtlike jäätmete käitlemist käsitlevate normatiivaktide nõuetele ja seda saab dokumenteeritult tõestada.
- Maksumaksja, kes müüb keskkonnaohtlikke kaupu või pakendatud tooteid teisele isikule, kes need Läti territooriumilt välja viib, ja kes saab esitada vastavad dokumendid, et keskkonnaohtlikud kaubad või pakendatud kaubad on Lätist lahkunud:
- ei maksa maksu, kui keskkonnaohtlike toodete või pakendatud kaupade müük ja eksport on toimunud samal maksustamisperioodil;
- maksab maksu keskkonnaohtlike toodete või pakendatud kaupade eest, kui müük ja eksport ei ole toimunud samal maksustamisperioodil, kuid pärast vastavate dokumentide esitamist, et keskkonnaohtlikud kaubad või pakendatud kaubad on Lätist lahkunud, muutub makse muude maksude ettemaksuks.

## Leedu

Pakendiaktsiisi maksuvabastus on kehtestatud isikuliselt ning kehtib järgnevate isikute suhtes:

- Füüsilised ja juriidilised isikud, kes ekspordivad iseseisvalt või kolmandate isikute kaudu maksustatavaid kaupu ja / või maksustatavasse pakendisse pakendatud tooteid Leedust maksustatavate kaupade arvu järgi. Pakendid, mis eksporditi Leedust maksustamisperioodil vastavalt valitsuse või tema volitatud asutuste kehtestatud korrale Leedust eksporditud maksustatavate toodete arvu tõendavate dokumentide või pakendite esitamisel.
- Tootjad ja importijad vabastatakse pakendiaktsiisist selle pakendikoguse osas, mis on võrdeline valitsuse poolt kasutamise ja ringlussevõtu ülesande täitmisega.

Maksusoodustuse kasutamiseks peaksid tootjad ja importijad esitama dokumendid, mis näitavad sellise toote või pakendijäätmete kogust, mis on ringlusse võetud või energiatarbimiseks kasutatud vastavalt valitsuse või tema volitatud asutuse kehtestatud korrale.

- Tootjad ja importijad, kes toovad maksustamisperioodil Leedu turule mitte rohkem kui 0,5 tonni pakendit ja kes peavad pakendite ja pakendijäätmete registrit keskkonnaministri kehtestatud korras, on keskkonnasaaste tasust vabastatud.

## Soome

Aktsiisist vabastatakse pakendid, mis kuuluvad pakendiringlussüsteemi ja mida saab uuesti täita või kasutada tooraine taaskasutamiseks. Vedelikupakendite kartongi ei maksustata aktsiisiga. Maksuvabastus on ka pakenditel, mis sisaldavad jookke, mille volitatud laopidaja tarnib teise EL-i liikmesriiki tarbimiseks.

Jookide väiketootjad ei pea maksma pakendilt aktsiisi, kui teatud tingimused on täidetud (nt kui tarbimiseks ringlusse lubatud jookide kogus ei ületa kalendriaastas 70 000 liitrit).

## Rootsi

Maksu ei tule tasuda järgmiste tarbijapakendite eest, mis ei ole ette nähtud kauba pakendamiseks ega kauba transportimiseks: koeraväljaheideteks kasutatavad kotid, prügikotid, väikesed kotid, näiteks külmutuskotid, aga ka näiteks paberist kandekotid, kus plastikut on tootmisel kasutatud ainult liimi või värvi lisandina. Ei maksustata ka püsivalt kasutatavaid kilekotte. Samuti on ettenähtud erisused volitatud laopidajatele.

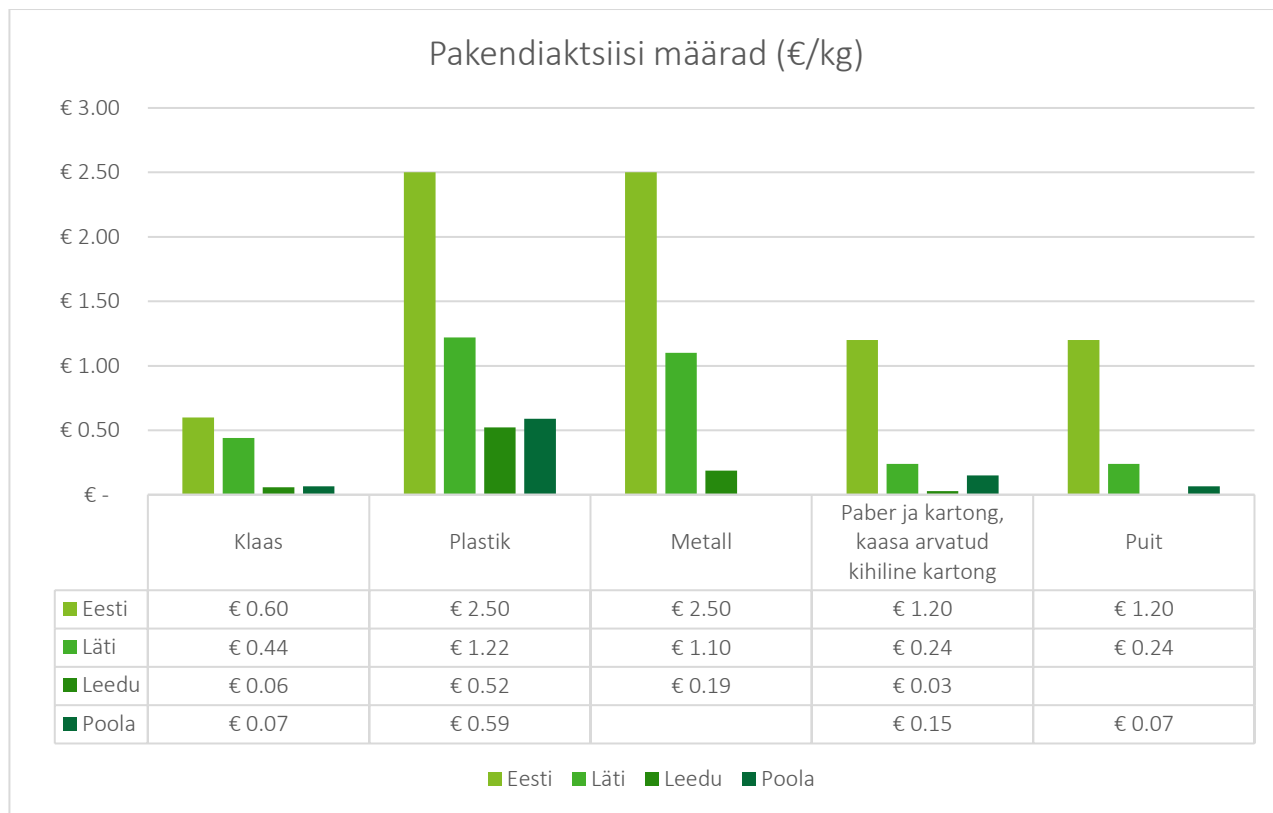
## Poola

**Tootetasust** vabastatakse teatud tingimuste täitmisel ettevõtjad, kes toovad turule tooteid pakendites, mille mass ei ületa 1 tonni aastas. Tootemaks ei kuulu tasumisele ka juhul, kui pakendatud tooted viidi Poola turule, kuid hiljem eksporditi või tarniti ühendusesiseselt samal kalendriaastal.

**Taaskasutustasust** vabastatakse ülikergete kilekottide (kilekotid, mis on kergemad kui 15 µm), mida kasutatakse hügieeni tagamiseks või lahtiselt pakendatud toodete puhul.

## 5.8.5. Maksumäärad

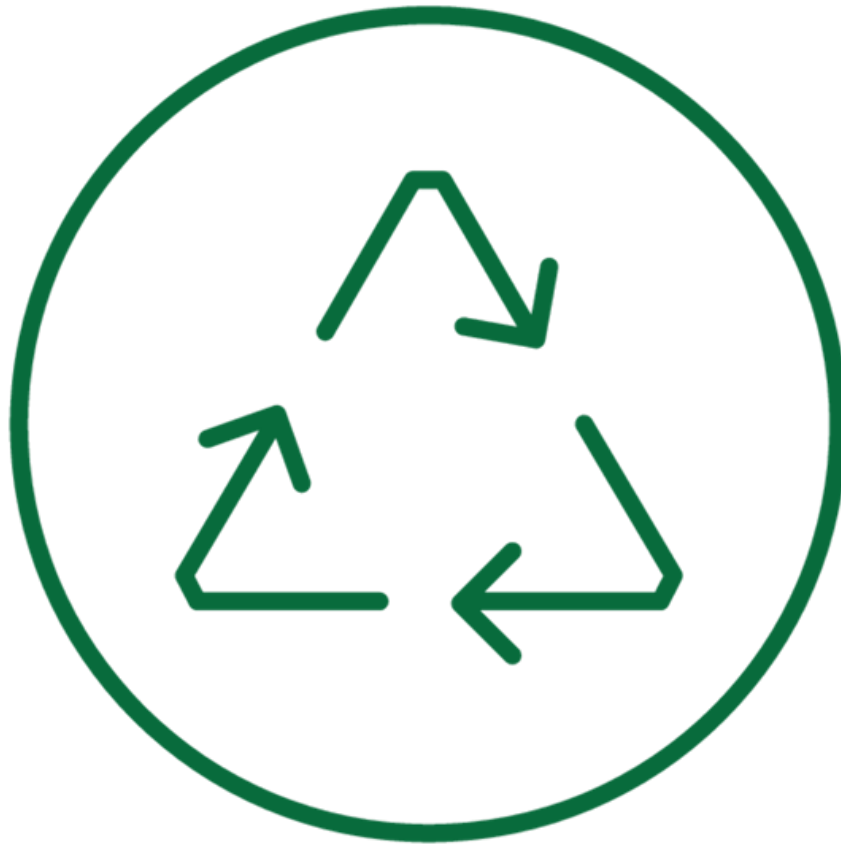
Joonis 26



Tabelis on välja toodud üksnes pakendid, mida maksustab peale Eesti ka vähemalt üks teine uuringus osalev riik. Graafiku 11 andmete põhjal on Eestil igas pakendikategoorias kõrgeimad aktsiisimäärad. Klaaspakendi puhul on Läti küll üsna lähedal (€0.44/kg), kuid siiski kuulub kõrgeim määr selles kategoorias Eestile (€0.60/kg). Teistes pakendi kategooriates (plastik, metall, paber ja kartong, puit) paistab Eesti silmnähtavalt silma oma kõrgete aktsiisimääradega. Plastiku ja metalli puhul on Eesti lähim konkurent Läti, kellel on siiski kaks kord väiksemad aktsiisimäärad. Paberi, kartongi ja puidu kategoorias on Eesti aktsiisimäärad kordades suuremad teiste referentsriikide omast. Samas tuleb silmas pidada, et Eestis on võimalik kõrgete aktsiiside tasumist vältida, korraldades pakendite taaskasutust.

### Järeldused

Pakendiaktsiisi määradelt on Eesti igas pakendiliigis kõrgeimate aktsiisimääradega, seda eriti paberi, kartongi ja puidu maksustamisel, kus Eesti maksumäärad ületavad teisi riike kordades. Samas on Eestis võimalik kõrgete aktsiiside tasumist vältida, korraldades pakendite taaskasutust nõutaval määral, kusjuures viimase korraldamine on ettevõtja jaoks ka rahaliselt soodsam. Seega ei tohiks pakendiaktsiisi kõrgeid määrasid vaadelda eraldiseisvana terviklikust süsteemist.



## 5.9. Taaskasutusorganisatsioonide teenustasud

### 5.9.1. Maksubaas

#### Eesti

Taaskasutusteenus on pakendiettevõtja taaskasutuskohustuse üle võtmine ning pakendiettevõtja poolt Eesti turul ringluse lastud ja omatarbeks kasutusse võetud pakendikoguste ulatuses taaskasutuskohustuste täitmine.

Pakendimaterjali liigid:

1. klaas;
2. plast;
3. paber ja kartong, kaasa arvatud kihiline kartong;
4. metall;
5. puit;
6. muu materjal

Pakendi liigid:

1. müügipakend – lõppkasutajale või tarbijale müügikohas üleandmiseks ettenähtud müügiühiku osa;
2. rühmapakend – mõeldud teatud hulga müügiühikute rühmitamiseks müügikohas, sõltumata sellest, kas pakend müüakse koos kaubaga lõppkasutajale või tarbijale või kasutatakse seda vaid kauba käsitsemise lihtsustamiseks, kauba kaitsmiseks või esitlemiseks, kusjuures rühmapakendit on võimalik eemaldada toote omadusi muutmata;
3. veopakend – mõeldud teatud arvu kaubaühikute või rühmapakendis kaupade käsitsemiseks ja veoks, et vältida veol kauba füüsilisi kahjustusi, siia ei kuulu maantee, raudtee-, mere- ja õhuveokonteinerid.

## Läti

Pakendijäätmete kogumine, käitlemine ja taaskasutuselevõtt kohustatud ettevõtete nimel, kes on sõlminud lepingud ühe taaskasutusorganisatsiooniga.

## Leedu

Pakendijäätmete kogumine, käitlemine ja taaskasutuselevõtt kohustatud ettevõtete nimel, kes on sõlminud lepingud ühe taaskasutusorganisatsiooniga.

## Soome

Pakendijäätmete kogumine, käitlemine ja taaskasutuselevõtt kohustatud ettevõtete nimel, kes on sõlminud lepingud ühe taaskasutusorganisatsiooniga.

## Rootsi

Kõigi tootjavastutuse seadusest mõjutatud ettevõtete tegevuse lihtsustamiseks on Rootsi äri- ja tööstussektor ühendanud jõud, et luua ühine pakendite kogumise ja taaskasutuse süsteem. Vastava kulupõhise hinnaga teenuse pakkumiseks on loodud organisatsioon FTI.

## Poola

Taaskasutusorganisatsioonid võivad võtta üle ettevõtjate kohustused, mis turustavad Poola turule pakendatud tooteid. Taaskasutuselevõttuga tegelevate organisatsioonide nõutavad tasud arvutatakse järgmiselt: taaskasutuselevõtu kohustuslik miinimumtase x sissetoodud pakendi aastane kogus x tasu kilogrammi kohta.

## Saksamaa

Saksamaa pakendiseadus (VerpackG) rakendab aktsiisi materjali ringlussevõtu müügipakendite eest. Ettevõtted on kohustatud osalema kogumise ja taaskasutamise süsteemis oma välja antud müügipakenditega - mida sageli nimetatakse pakendilitsentsiks.



## 5.9.2. Maksumaksja

### Eesti

Pakendiettevõtja. Pakendiettevõtja võib kohustused üle anda kirjaliku lepingu alusel taaskasutusorganisatsioonile. Juhul kui pakendiettevõtja annab kohustused üle taaskasutusorganisatsioonile, siis vastutab kohustuste täitmise eest taaskasutusorganisatsioon.

### Läti

Pakendiettevõtja. Pakendiettevõtja võib kohustused üle anda kirjaliku lepingu alusel taaskasutusorganisatsioonile.

Kui pakendiettevõtja annab kohustused üle taaskasutusorganisatsioonile, siis vastutab kohustuste täitmise eest taaskasutusorganisatsioon.

### Leedu

Maksu tasub tootja või importija. Ettevõtte võib kohustused kirjaliku lepingu alusel üle anda ainult taaskasutusorganisatsioonile. Kui pakendiettevõtja on kohustused üle andnud taaskasutusorganisatsioonile, siis kohustuste täitmise eest vastutab taaskasutusorganisatsioon.

### Soome

Pakendiettevõtja. Pakendiettevõtja võib kohustused üle anda kirjaliku lepingu alusel taaskasutusorganisatsioonile.

Kui pakendiettevõtja annab kohustused üle taaskasutusorganisatsioonile, siis vastutab kohustuste täitmise eest taaskasutusorganisatsioon.

### Rootsi

Tootjavastutus on raamistik, mille eesmärgiks on tulevikku silmas pidades aidata luua keskkonnasäästlikke kogukondi.

Selle Rootsi parlamendi poolt 1993. aastal vastu võetud raamistiku peamine põhimõte on see, et toote keskkonnavaline vastutus lasub selle tootjal.

Tootjavastutus põhineb põhimõttel, et saastaja maksab. Vastav põhimõte väljendab seda, et reostuse eest vastutav osapool vastutab tekitatud kahju eest.

"Tootjate pakendivastutuse korralduse" seaduse kohaselt kehtivad kõikidele pakendatud kaupade tootvatele, importivatele või müüvatele ettevõtetele mitmed kohustused. Äriühing peab:

- tagama kogumissüsteemi olemasolu, mille kaudu kliendid ja muud lõpptarbijad saavad kasutatud pakendid tagastada
- tagama, et kliendid saavad kasutatud pakendite kogumise kohta vajalikku teavet
- tagama kogutud pakendite taastamise, taaskasutuse ja hea kasutuselevõtu kas uue toorainena või energiana.

### Poola

Ettevõtja, kes laseb ringlusesse pakendit, mis annab õiguse ringlussevõtukohustused üle võtta taaskasutusorganisatsioonil.

## Saksamaa

Ettevõtja, kes laseb ringlusesse pakendit, mis annab õiguse ringlussevõtukohustused üle võtta taaskasutusorganisatsioonil.

### 5.9.3. Maksustamisperiood

#### Eesti

Teenustasude maksmine sõltub sõlmitud lepingust. Võimalik on maksta nii igakuiselt kui ka kord kvartalis.

#### Läti

Maksustamisperiood on kvartal.

#### Leedu

Maksustamisperiood on kalendriaasta.

Pakendi pealt tuleb maksta maks ja maksudeklaratsioon esitada hiljemalt järgmise aasta 15. veebruariks. Lisaks koostavad taaskasutusorganisatsioonid tavaliselt vastavate maksudeklaratsioonide kavandid.

#### Soome

Kalendriaasta.

#### Rootsi

Kui teenustasu on alla 20 000 SEK-i kalendriaastas (umbes 1890 eurot), on aruandekohustus üks kord aastas.

Kui teenustasu jääb vahemikku 20 000–120 000 SEK-i kalendriaastas (1890-11350 eurot), on aruandeperiood üks kord kvartalis.

Kui teenustasu on suurem kui 120 000 SEK-i kalendriaasta kohta (umbes 11350 eurot), on aruandeperiood üks kord kuus.

#### Poola

Sõltuvalt kokkuleppes taaskasutusorganisatsiooniga. Tavaliselt makstakse tasusid igakuiselt.

## Saksamaa

Kalendriaasta.

### 5.9.4. Maksusoodustused

#### Eesti

Ettevõtted, kes lasevad turule alla 100 kg plastpakendeid ja alla 200 kg muid pakendimaterjale, ei ole kohustatud liituma taaskasutusorganisatsioonidega.

## Leedu

Keskonnasaaste tasust vabastatakse tootjad ja importijad, kes toovad maksustamisperioodil Leedu turule mitte rohkem kui 0,5 tonni pakendit ja kes peavad pakendite ja pakendijäätmete arvestust keskkonnaministri kehtestatud korras.

## Rootsi

Rootsis puuduvad tööstusega seonduvad maksusoodustused.

## Poola

Poolas tööstusega seonduvad maksusoodustused puuduvad.

### 5.9.5. Maksumäärad

**Tabel 15: Taaskasutusorganisatsioonide teenustasud (€/kg)**

| Maksuobjekt      | Eesti <sup>1</sup> | Läti <sup>2</sup> | Leedu <sup>3</sup> | Rootsi | Poola  | Soome |
|------------------|--------------------|-------------------|--------------------|--------|--------|-------|
| Klaas            | 0.10               | 0.15              | 0.09               |        | 0.0073 | 0.098 |
| Paber ja kartong | 0.11               | 0.08              | 0.05               | 0.0010 | 0.0009 | 0.050 |
| Plast            | 0.42               | 0.41              | 0.24               | 0.0029 | 0.0007 | 0.054 |
| Puit             | 0.04               | 0.08              | 0.08               |        | 0.0009 | 0.010 |
| Metall           | 0.26               | 0.37              | 0.07               |        |        | 0.026 |

<sup>1</sup>Eesti puhul on arvesse võetud 3 taaskasutusorganisatsiooni teenustasude keskmine

<sup>2</sup>Lätis on 4 taaskasutusorganisatsiooni, kuid ainult SIA „Zaļais Centrs” teenustasud on avalikult saadaval

<sup>3</sup>Leedu puhul on arvesse võetud 3 taaskasutusorganisatsiooni teenustasude keskmine

Saksamaal arvutatakse aastane litsentsitasu välja taotleja poolt esitatud andmete/koguste põhjal. Kindlad teenustasude määrad puuduvad.

Klaaspakendi teenustasu on Eestil ligikaudu võrdne Leedu ja Soome teenustasudega, kuid jääb maha Poola tasudest, mis on ligikaudu 10 korda väiksemad. Kõrgeim klaaspakendi teenustasu on Lätis. Paberi ja kartongi ning plastipakendite kategoorias paistab Eesti silma kõige kõrgemate teenustasude määradega, samas on plasti puhul Eesti ja Läti tasumäärade erinevus minimaalne (Eesti 0.42, Läti 0.41). Ainult puitpakendi teenustasude määrade poolest ei ole Eesti määrade kõrguse suhtes esirinnas (€0.04/kg), Leedus ja Lätis on selles kategoorias kõrgemaid määrad (€0.08/kg mõlemal). Metallpakendite teenustasude määrade osas paikneb Eesti Balti riikide võrdluses teisel kohal (€0.26/kg), Leedus on see €0.07/kg ja Lätis €0.37/kg. Kõige soodsam määr selles kategoorias on Soomel (€0.026/kg).

### 5.9.6. Järeldused

Võrreldes Leedu ja Poolaga on Eestis paberi ja kartongi, plastiku ning metallpakendite taaskasutuse teenustasud oluliselt kõrgemad. Arvesse on võetud müügipakendid.



## 5.10. Raskeveokimaks

Raskeveokimaksu osas rakendatakse Euroopa Parlamendi ja Nõukogu Direktiivi 1999/62/EÜ, mis sätestab raskete kaubaveokite maksustamise reeglid teatavate infrastruktuuride kasutamise eest.

Direktiivi kohaldatakse järgmistele sõidukitele:

- **sõiduk** – mootorsõiduk või kaheosaline autorong, mis on ette nähtud ainult kaupade autoveoks ja mille suurim lubatud täismass on vähemalt 12 tonni;
- **kategooria EURO I sõiduk** – sõiduk, mille omadused on sätestatud nõukogu 3. detsembri 1987. aasta direktiivi 88/ 77/EMÜ (sõidukite diiselmootoritest eralduvate gaasiliste ja tahkete osakeste heitmete vastu võetavaid meetmeid käsitlevate liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta) (1) I lisa punktis 8.3.1.1 esitatud tabeli A real;
- **kategooria EURO II sõiduk** – sõiduk, mille omadused on sätestatud direktiivi 88/77/EMÜ I lisa punktis 8.3.1.1 esitatud tabeli B real.

### 5.10.1. Maksubaas

#### Eesti

Raskeveokimaksu seaduse kohaselt maksustatakse raskeveokimaksuga veoste vedamiseks ettenähtud:

- liiklusregistris registreeritud 12-tonnise või suurema registri- või täismassiga veoauto;

- veoautost ja ühest või enamast haagisest koostatud 12-tonnise või suurema registri- või täismassiga autorong, mille veoauto on registreeritud liiklusregistris (edaspidi raskeveok).

## Läti

Maksustatavad on kõik sõidukid (välja arvatud traktoritüüpi masinad, autode haagised ja poolhaagised, mille brutokaal ei ületa 3500 kilogrammi, trammid, trollibussid, maastikusõidukid, lumemootorrattad, mopeedid ja jalgrattad).

## Leedu

Raskeveokimaksu makstakse sõidukite eest, mille täismass on vähemalt 12 tonni.

## Soome

Maksusumma sõltub sõiduki täpsest tüübist ja massist ning see arvutatakse päevas iga osalise või täieliku 100 kilogrammi täismassi kohta:

## Rootsi

Raskeveokimaksu makstakse järgmiste sõidukitüüpide eest, mis on registreeritud Rootsi Transpordiametis ja on ette nähtud kaubaveoks:

- veokid täismassiga vähemalt 12 tonni; või
- autorongid, mis koosnevad veoautodest ja haagistest minimaalse täismassiga 12 tonni.

## Poola

Maks kohaldub:

- veoautodele - täismassiga üle 3,5 tonni ja alla 12 tonni;
- veoautodele - täismassiga 12 tonni ja enam;
- haagise või haagiselamuga kasutamiseks kohandatud traktorid ja ballasttraktorid, mille kogumass on üle 3,5 tonni ja alla 12 tonni;
- haagise või haagiselamuga kasutamiseks kohandatud traktorid ja ballasttraktorid, mille kogumass on 12 tonni või enam;
- haagissuvilad ja haagised, mille kogumass koos mootorsõidukiga on suurem kui 7 ja alla 12 tonni, välja arvatud need, mis on seotud ainult põllumajandusmaksu kohustuslase teostatava põllumajandustegevusega
- haagissuvilad ja haagised, mille kogumass koos mootoriga on 12 tonni või enam, välja arvatud need, mis on seotud ainult põllumajandusmaksu kohustuslase põllumajandusliku tegevusega;
- bussid.

## Saksamaa

Maksustatakse äriotstarbelised sõidukid (veoautod ja bussid). Maksustatakse ka veoautod, mille kogumass on üle 3,500kg.

## 5.10.2. Maksumaksja

### Eesti

Raskeveokimaksu maksab üldjuhul Eestis ajutiselt või alaliselt elav füüsiline isik, Eestis registreeritud juriidiline isik ning riigi- ja kohaliku omavalitsuse asutus, kes omab raskeveokit. Mõningatel juhtudel on raskeveokimaksu maksjaks ka raskeveoki kasutaja: seda juhul, kui ta kasutab raskeveokit kasutuslepingu (liisinguleping, rendi- või üürileping) või omandireservatsiooniga müügilepingu (omand läheb ostjale üle müügihinna täielikul tasumisel) alusel ja tema nimi või nimetus, isikukood või registrikood ja elu- või asukoha aadress on kantud liiklusregistrisse. Taolise kande puudumisel maksab raskeveokimaksu raskeveoki omanik.

### Läti

Sõidukimaksu maksja on valdaja, kes on kantud sõidukite ja nende juhtide riiklikku registrisse. Juhul kui sõiduki valdajat pole märgitud, on maksukohustuslane sõiduki omanik, kelle nimele sõiduk on registreeritud.

### Leedu

Maksumaksja on sõiduki omanik.

### Soome

Maksumaksja on sõiduki registreeritud valdaja või omanik. Kui register sisaldab nii omanikku kui ka valdajat, on esmane maksumaksja sõiduki valdaja. Kui sõidukil on rohkem kui üks omanik/valdaja, siis vastutavad nad maksu tasumise eest solidaarselt.

### Rootsi

Maksumaksja on isik või üksus, kelle Rootsi Transpordiamet on registreerinud maksustatava mootorsõiduki omanikuna.

### Poola

Maksumaksja on sõiduki omanik.

### Saksamaa

Maksumaksja on sõiduki omanik.

## 5.10.3. Maksustamisperiood

### Eesti

Raskeveokimaksu maksuperiood on kvartal.

Maksumaksja on kohustatud arvutama ja tasuma raskeveokimaksu:

- raskeveokilt hiljemalt maksustamisperioodi (kvartali) esimese kuu 15. kuupäevaks;
- maksustamisperioodil liiklusregistris registreeritud veoautolt 15 kalendripäeva jooksul pärast veoauto registreerimist liiklusregistris;

- autorongilt, mille suurim mass kanti liiklusregistrisse maksustamisperioodil, 15 kalendripäeva jooksul pärast autorongi koosseisus üheaegselt kasutatavate haagiste suurima massi kandmist Maanteeameti poolt liiklusregistrisse.

## Läti

Maksu makstakse kord aastas.

## Leedu

Maksu makstakse igal aastal 12 kuise (mitte kalendriaasta põhiselt) perioodi eest, mis jääb ühe sõiduki kohustusliku tehnöülevaatuse kuupäeva ja järgmise tehnöülevaatuse kuupäeva vahele. Sõiduki esitamisel tehnöülevaatuseks tuleb lisada dokumendid, mis tõendavad sõidukite maksu tasumist.

## Soome

Sõidukimaksu/rasveeokimaksu maksuperiood on 12 kuud ja uus periood algab automaatselt alates sellest hetkest, kui eelmine lõpeb. Maksuperiood lõpeb, kui sõiduk müüakse edasi, kasutusest kõrvaldatakse või alaliselt registrist maha võetakse. Samamoodi algab uus maksuperiood, kui näiteks uus sõiduk registreeritakse või võetakse teedel sõitmiseks kasutusele.

## Rootsi

Rootsis registreeritud sõidukite puhul on maksuperiood aasta, välismaiste sõidukite puhul võib selleks olla päev, nädal, kuu või aasta.

Deklaratsiooni ja maksu tasumise tähtaeg:

Mootorsõidukimaks tuleb tasuda mootorsõiduki maksuaastale (ei pruugi langeda kokku kalendriaastaga) eelneva kuu viimasel päeval vastavalt Rootsi transpordiameti poolt väljastatud maksuteatele.

## Poola

Üldjuhul on maksustamise hetk selle kuu esimesel päeval, mis järgneb kuule, mil sõiduk registreeriti Poolas.. Juba registreeritud sõiduki omandamise korral on maksustamise hetk sõiduki omandamise kuule järgneva kuu esimesel päeval.

Registreeritud sõiduki omandiõiguse üleandmisel vastutab omandiõiguse eelmine omanik maksu tasumise eest selle kuu lõpuni, millal omand üle anti.

Tagastamine ja maksmine – nõuded

Maksu makstakse igal aastal. Spetsiaalne deklaratsioon tuleb maksuaasta kohta esitada 15. veebruariks. Kui maksustamise hetk tekib maksuaastal pärast 15. veebruarit, tuleb deklaratsioon esitada 14 päeva jooksul alates sellest päevast, millal toimus sündmus, mis tekitas maksustamise hetke. Üldiselt makstakse maksu kahes osas - 15. veebruariks ja 15. septembriks.

## Saksamaa

Maksustamisperiood on aasta.

#### 5.10.4. Maksusoodustused

##### Eesti

Tööstusega seonduvad maksusoodustused puuduvad.

##### Läti

Tööstusega seonduvad maksusoodustused puuduvad.

##### Leedu

Tööstusega seonduvad maksusoodustused puuduvad.

##### Soome

Maksuvabastus kehtib sõidukitele, mis kasutavad peamiselt puidu- või turvapõhiseid kütuseid.

##### Rootsi

Tööstusega seonduvad maksusoodustused puuduvad.

##### Poola

Tööstusega seonduvad maksusoodustused puuduvad.

##### Saksamaa

Tööstusega seonduvad maksusoodustused puuduvad.

#### 5.10.5. Maksumäärad

Raskeveokimaksu maksustatakse riigiti väga erinevalt ja raske on välja tuua võrdlust. Maksumäärad on välja toodud **Lisas 7: Maksumäärad**

#### 5.10.6. Järeldused

Raskeveokimaksu kehtestamise kohustus on EL-i liikmesriikidele ette nähtud direktiiviga 1999/62/EÜ ning selle kohaselt tuleb maksustada üle 12- tonnise registri- või täismassiga veoauto ning autorong. Direktiivi eesmärk on transpordiettevõtjate vahelise konkurentsi moonutuse kõrvaldamine liikmesriikides. Samas kui vaadelda, kui erinevalt on liikmesriigid direktiivi üle võtnud ning kui erinevalt maksu kohaldatakse, siis võib kahelda, kas direktiiv tegelikkuses oma eesmärki ka täidab. Näiteks Saksamaal on direktiiv küll formaalselt üle



võetud, kuid samas on ette nähtud soodustused tasutava maksu ulatuses, mistõttu maksukoormust tegelikkuses ei kantaagi.



## 5.11. Teekasutustasu

### 5.11.1. Maksubaas

#### Eesti

Teekasutustasu on Eestis võrdlemisi hiljuti, alates 2018. aastast kehtestatud tasu. Teekasutustasu tuleb maksta kõikide üle 3,5 tonniste veoautode eest, mis sõidavad avalikult kasutataval teedevõrgustikul. Lisaks Eestis registreeritud veoautodele peavad teekasutustasu maksma ka välismaal registreeritud veoautod. Teekasutustasu maksmine annab veoautodele õiguse sõita teedel kindla ajavahemiku jooksul.

#### Läti

Teekasutustasu makstakse vastavalt sõiduki mootori emissiooni piirmääradele ja veoki või veokikoosseisu telgede arvule selle ajaperioodi eest, millal seda kavatsetakse teedel kasutada. Sõiduki mootori emissiooni piirmäärad põhinevad riikliku sõidukite ja nende juhtide registri andmetel. Välismaal registreeritud sõiduki emissiooni piirmäärad ja sellise Läti registris oleva sõiduki piirmäärad, mille vastavad andmed registris puuduvad, põhinevad sõiduki tootjaettevõtte või selle esindaja sertifikaadil, mis kinnitavad emissiooni piirmäära vastavust teatud tasemele.

Teekasutustasu makstakse fikseeritud summas, mis vastab iga sõiduki tüübile ja massile.

#### Leedu

Maksu objektiks on sõidukid ja autorongid. Maanteed kasutamise eest tasutakse teemaks.

## Soome

Soome teed on hetkel maksuvabad.

## Rootsi

Rootsis teemaksu ei koguta, kuid sildade kasutamise eest võidakse siiski lõivu koguda. Tasu varieerub olenevalt sillast ja sõltuvalt sõiduki tüübist. Stockholmis ja Göteborgis on kehtestatud ummikumaksude süsteem, mis kehtib teatud tundidel. Ummikumaksu eesmärk on ummikute vähendamine ja juurdepääsetavuse parandamine.

## Poola

Riigimaanteed teemaks tuleb tasuda märgistatud veoautodel ja bussidel ning ainult asjakohaste õigusaktidega hõlmatud riigimaanteed osade eest.

Kiirteede puhul maksavad maksu kõik sõidukid. Kiirteede maks hõlmab ainult neid kiirteid, mida haldab Maanteetranspordi Peainspeksioon või mida haldab nn eriotstarbeline maantee-ettevõtte. Need tasud ei hõlma maanteid, mida haldavad teised ettevõtted vastavalt maanteetranspordi peainspeksiooni või eriotstarbelise maantee-ettevõtjaga sõlmitud lepingutele. Viimati nimetatud kiirteedel toimuva transiitliikluse maks: i) on sätestatud vastavates lepingutes, ii) tuleb arvutada vastavalt asjaomaste ministriumite määrustele ja ii) see ei tohi olla suurem kui 2 Poola zlotti kilomeetri kohta.

## Saksamaa

Teemaksu kohustuslased Saksamaa föderaalsete maanteed maksustamise seaduse (Bundesfernstraßenmautgesetz - "BFStrMG") seksiooni 2 tähenduses peavad maksuma veoauto teemaksu kõigil Saksamaa kiirteedel, sealhulgas teeninduspiirkondades, ja kõigil föderaalsetel magistraalteedel, isegi linnapiirkondades.

Maksustatakse kõik sõidukid ja autorongid, mille täismass on 7,5 tonni või rohkem. Sõiduki registreerimise ajal valdaja poolt kindlaksmääratud sõiduki täismass salvestatakse tavaliselt püsivalt üksuse pardaseadmele (On-Board unit). Kui sõiduki täismass muutub haagise ühendamise või lahti võtmise tõttu, tuleb enne reisi alustamist pardaseadmel sõiduki täismassi vastavalt korrigeerida. See kehtib kõigi sõidukite kohta, mille täismass on kuni 18 tonni (kaasa arvatud). Üle 18 tonni tuleb täpsustada ka teljed ( $\leq 3$  telge või  $\geq 4$  telge). Sõidukite või autorongide puhul, mille täismass on alla 18 tonni, on telgede arvu sisestamine valikuline.

Teemaksumäär koosneb kolmest komponendist:

- infrastruktuuri teemaksu komponent
- keskkonnareostuse teemaksu komponent
- mürasaaste teemaksu komponent

Ülevaate alates 2019. aastast kehtivatest teemaksu määradest leiab aadressilt: [https://www.toll-collect.de/et/toll\\_collect/bezahlen/maut\\_tarife/maut\\_tarife.html](https://www.toll-collect.de/et/toll_collect/bezahlen/maut_tarife/maut_tarife.html)

### 5.11.2. Maksumaksja

## Eesti

Teekasutustasu maksmise kohustus on veoauto omanikul. Kui liiklusregistrisse on kantud veoauto vastutav kasutaja, lasub tasu maksmise kohustus vastutaval kasutajal.

## Läti

Teemaksu tasub sõiduki omanik või valdaja. Teekasutustasu makstakse kogu veoauto koosseisu eest, kui veduki täismass ületab 3500 kilogrammi. Kui veduki täismass ületab 3000 kilogrammi, kuid on väiksem või võrdne 3500 kilogrammiga, makstakse teemaksu ainult veduki eest.

## Leedu

Maksumaksja on sõiduki ja sõidukikompleksi omanik.

## Rootsi

Ummikumaks: maksu kohaldatakse Rootsis ja väljaspool seda registreeritud sõidukitele. Välismaal registreeritud sõidukite osas on Rootsi transpordiamet usaldanud teavituspartnerit sõiduki omanike tuvastamiseks, neile arvete saatmiseks ja maksete vastuvõtmiseks.

## Poola

Teemaksu tasumise eest vastutab sõiduki kasutaja. Tavaliselt on selleks sõiduki omanik.

## Saksamaa

Teemaksu kohustuslane on omanik või valdaja.

### 5.11.3. Maksustamisperiood

#### Eesti

Teekasutustasu tuleb tasuda enne teele sõitmist. Tasuda saab 24 tundi päevas ja 7 päeva nädalas. Tasumine salvestatakse elektroonselt ning paberil väljatrükki pole vaja.

#### Läti

Teekasutustasu tuleb tasuda enne teele sõitmist. Makseid saab teha 24 tundi ööpäevas ja 7 päeva nädalas. Maksed salvestatakse elektrooniliselt ja paberikandjal väljatrükki pole vaja.

#### Leedu

Teede tasu tuleks tasuda enne maanteed kasutamist. Teekasutustasusid saab tasuda veebisaidil elektrooniliste vinjettide ostmise vormis, spetsiaalsete märkidega tähistatud kohtades või mobiilirakenduse kaudu. Teetasu annab teile õiguse sõita maanteedel kindla aja jooksul (päev, nädal, kuu või aasta).

## Rootsi

Göteborg: Göteborgi sisenevate ja sealt väljuvate sõidukite eest võetakse vahemikus 06.00–18.30 ummikumaksu teatud aja alusel. Maksu suurus on sõltuvalt kellaajast 9, 16 või 22 SEK.

Stockholm: Stockholmi kesklinna ja Essingeledeni piirkonda sisenevate ja väljuvate sõidukite eest kogutakse ajavahemikus 06.00–18.30 ummikumaksu. Maksu suurus on sõltuvalt kellaajast 11, 15, 20, 30, 45 SEK-i.

## Poola

Tasusid makstakse elektroonilises süsteemis sõidukile paigaldatud elektroonilise seadme alusel. Sõidukil olev elektrooniline süsteem arvestab tasu hetkel, mil sõiduk möödub maksu kogumispunktist.

## Saksamaa

Juhul kui ollakse registreeritud Toll Collectis (tollipunktis) kliendina, arvestatakse teekasutustasu üks kord kuus väljastatava teemaksu teatise alusel.

### 5.11.4. Maksusoodustused

#### Eesti

- Kaitseväe, Kaitsejõudude, välisriigi relvajõudude, Politsei- ja Piirivalveameti ning päästeasutuse veoauto ja selle haagis;
- rahvusvahelise abi osutaja veoauto ja selle haagis;
- kohaliku omavalitsuse üksuse, mittetulundusühingu, sihtasutuse või ettevõtja veoauto ja selle haagis, mida kasutatakse peamiselt päästetööks;
- vanasõiduk liiklusseaduse § 83 tähenduses.

#### Läti

Kehtivad mitmed erinevad vabastused (nt politseisõidukid, kiirabisõidukid ja muud riigiinstitutsioonidele registreeritud sõidukid).

#### Leedu

Teetasu maksuvabastus kohaldub:

1. siseministeriumile ning ministeriumi juurde kuuluvatele asutustele kuuluvatele mahukatele ja / või rasketele sõidukitele, mida kasutatakse lahingu-, lahingu- ja koolitus-, väljaõppe-, formeerimis- ja transpordigruppides;
2. riigikaitsesteemi ja välisriikide relvajõudude mahukatele ja / või rasketele sõidukitele;
3. suuremahuliste ja / või raskete sõidukite kasutamise õiguslikule raamistikule riigimaanteedel ja kohalikel teedel, mida reguleerib teeseadus.

Maanteedel sõitmise eest ei võeta teemaksu:

1. siseministeriumile ning ministeriumi juurde kuuluvatele asutustele kuuluvatel sõidukitel ja nende kompleksidel, mida kasutatakse lahingu-, lahingu- ja koolitus-, väljaõppe-, formeerimis- ja transpordigruppides;

2. munitsipaaltuletõrje sõidukitelt või nende kompleksidelt;
3. sõidukitelt või nende kompleksidelt, mis on spetsiaalselt kohandatud puuetega inimeste vedamiseks ja / või juhtimiseks;
4. tervishoiuasutuste kiirabiautodelt ja päästeautodelt;
5. spetsiaalselt õpilaste veoks kohandatud sõidukitelt, mida kontrollivad haridusasutused ja omavalitsused, ning välisriikides, sealhulgas Euroopa Liidu liikmesriikides registreeritud sõidukitelt, mis on spetsiaalselt kohandatud õpilaste veoks;
6. riikliku tähtsusega teede hooldamiseks kasutatavatel sõidukitelt või nende kompleksidelt.

## Rootsi

Göteborg: Göteborgis kehtib ühekordse maksustamise reegel, mis tähendab, et sõidukit, mis möödub 60 minuti jooksul mitmest teemaksukohast, maksustatakse ainult üks kord, kõrgeima summa ulatuses. Maksimalne summa päevas sõiduki kohta on 60 SEK ning maksu ei võeta riigipühadel, päevadel enne riigipüha ja juulikuus. Stockholm: Maksimalne summa päevas sõiduki kohta on 135 SEK (väljaspool tipphooaega on maksimalne summa 105 SEK). Tipphooaeg on ajavahemik 1. märtsist jaanipäeva eelse päevani ja 15. augustist kuni 30. novembrini. Ülejäänud aeg aastast jääb väljapoole tipphooaega.

Maksu ei võeta riigipühadel, mõni päev enne riigipüha ja juulikuus, välja arvatud viis esimest tööpäeva.

## Poola

Järgmised üksused on tasust vabastatud:

- armee,
- vetelpäästjad ja muud avalikud jõud, sealhulgas politsei,
- avalikke teid haldavad üksused ja
- kuni 31. detsembrini 2028 ühistranspordis kasutatavad saastevabad bussid.

## Saksamaa

Näited maksuvabastusega sõidukitest:

- tuletõrje- ja politseisõidukid
- lõbustus- ja tsirkuseettevõtluses kasutatavad sõidukid
- teede hooldamiseks ja käitamiseks kasutatavad sõidukid
- iseliikuvad töömasinad, mida kasutatakse ainult töö tegemiseks, mitte kaubaveoks ettevõtluse korras maanteetranspordis või omal kulul transpordiks.

## 5.11.5. Maksumäärad

**Tabel 16: Teekasutustasu tasumäärad**

| Riik                                    | Heitgaasiklass                    | Telgede arv             | Tasumäär    |         |
|---|-----------------------------------|-------------------------|-------------|---------|
| <b>Sõidukid massiga 3501 - 12000 kg</b> |                                   |                         |             |         |
| Eesti                                   | Kõik                              |                         | € 500       |         |
| Läti                                    |                                   |                         | € -         |         |
| Leedu                                   | EURO 0, EURO I, EURO II, EURO III | Kõik                    | € 753       |         |
|   | EURO IV ja vähem saastavad        |                         | € 550       |         |
| <b>Sõidukid massiga üle 12000 kg</b>    |                                   |                         |             |         |
| Eesti                                   | EURO 0, EURO I, EURO II           | Kuni 3                  | € 900       |         |
|   |                                   | 4 ja rohkem             | € 1,300     |         |
|   | EURO III                          | Kuni 3                  | € 800       |         |
|   |                                   | 4 ja rohkem             | € 1,200     |         |
|   | EURO IV, V                        | Kuni 3                  | € 700       |         |
|   |                                   | 4 ja rohkem             | € 1,100     |         |
|   | EURO VI ja vähem saastavad        | Kuni 3                  | € 600       |         |
|   |                                   | 4 ja rohkem             | € 1,000     |         |
|   | Läti                              | EURO 0, EURO I, EURO II | Kuni 3      | € 611   |
|   |                                   |                         | 4 ja rohkem | € 1,018 |
|   |                                   | EURO III                | Kuni 3      | € 484   |
|   |                                   |                         | 4 ja rohkem | € 804   |
| EURO IV ja vähem saastavad              |                                   | Kuni 3                  | € 427       |         |
|   |                                   | 4 ja rohkem             | € 711       |         |
| Leedu                                   | EURO 0, EURO I, EURO II, EURO III |                         | € 1,071     |         |
|   |                                   | Kõik                    |             |         |
|   | EURO IV ja vähem saastavad        |                         | € 753       |         |

Detailsem ülevaade teekasutustasu tasumäärade riikide lõikes on välja toodud lisan 7: Maksumäärad.

Poola ja Saksamaa rakendavad teekasutustasu osas kilomeetripõhist süsteemi.

Sõidukite massiga 3501 – 12000 kg osas saame võrrelda referentsriikidest Eestit ja Leedut. Eestis puhul kehtib selles kategoorias kõikidele sõidukitele ühtne aastane tasumäär (ei sõltu heitgaasiklassist või telgede arvust), milleks on 500 €. Leedus on kehtestatud sama kategooria sõidukitele kaks tasumäära, heitkoguseklasside EURO 0, EURO I, EURO II ja EURO

III sõidukite aastane määr on 753 € ning EURO IV ja vähem saastavate sõidukite tasumäär on 550 €.

Võrreldes sõidukeid massiga enam kui 12000 kg näeme, et Eestis on tasumäärad tunduvalt kõrgemad kui Lätis. Samas Leeduga on Eesti andmeid raske võrrelda, kuna Eesti on rakendanud tasumäära sõltuvalt sõiduki telgede arvust ja Leedu on rakendanud ühtset tasumäära, sõltumata sõiduki telgede arvust. Juhul kui sõidukil on kuni 3 telge, paikneb Eesti tasumäärade võrdluses Leedust soodsamal positsioonil. Samas kui sõidukil on 4 või rohkem telge, on soodsamas positsioonis tasumäärade võrdluses Leedu.

### 5.11.6. Järeldused

Teekasutustasu kehtib Eestis alates 1. jaanuarist 2018 ning teekasutustasu tuleb maksta kõikide üle 3,5 tonniste veoautode eest, mis sõidavad avalikult kasutatavate teede võrgustikul. Tasu määr sõltub veoauto ning selle haagise täismassidest, telgede arvust ja veoauto heitgaasiklassist.

Teekasutustasu on kehtestatud kõikides referentsriikides peale Soome ja Rootsi.

## 5.12 Kokkuvõte: võrdlev ülevaade analüüsitud maksudest ja tasudest ning Eesti positsioon

### Kütuse- ja gaasiaktsiisid

Võrreldes referentsriikidega torkab Eesti silma vähemate erisustega. Kütuse- ja gaasiaktsiisiga maksustamisel rakendavad erinevaid soodustusi kõik riigid, Eestis on kehtestatud üksnes mõningad direktiiviga ette nähtud soodustused. Mitmed riigid nagu näiteks Saksamaa, Soome ja Rootsi, on tööstuslikule tootmisele ette näinud mitmeid kütuse- ja gaasiaktsiisialaseid maksusoodustusi.

Maagaasi puhul diferentseeritakse Eestis aktsiisimäära sõltuvalt sellest, kas kasutusotstarve on mootorikütusena või kütteinena. Maagaasi kütteinena kasutamise puhul ei tehta Eestis vahet, kas seda kasutatakse ettevõtluses või eratarbimises. Sama teed on läinud Soome ja Rootsi, kuid teistes riikides on maagaasi kütteinena kasutamise puhul ettevõtluses kehtestatud soodsam määr võrreldes eratarbimisega.

Ettevõtluses kütteinena kasutatava maagaasi maksumäär on Eestis oluliselt kõrgem kui Lätis, Leedus ja Poolas, kuid samas oluliselt soodsam kui Soomes ja teatud juhtudel ka Rootsis. Samas kehtib Eestis intensiivse gaasitarbimisega ettevõtjatele soodumäär 1.07 €/MWh, mis viib Eesti ettevõtluses kasutatava maagaasi kategoorias riikide võrdluses keskmiseks, kuid ka sellisel juhul jääb maagaasi aktsiisimäär Eestis ligi kaks korda kõrgemaks kui Lätis-Leedus ettevõtluses kütteinena kasutatava maagaasi tavamäär.

Seega maagaasi aktsiisimäärade võrdluses on Eesti konkurentsivõime keskmine.

Diislikütuse puhul on Eesti riikide võrdluses ainus riik, kus diislikütuse maksumäär ei sõltu selle kasutusviisist, sisaldusest ega keskkonnaklassist.

Ettevõtluses kütteinena kasutatava diislikütuse maksumäär on seetõttu teiste riikidega võrreldes erakordselt kõrge, 493.00 €/1000 liitri kohta (võrreldes Leedus kehtiva 21.14 €/1000 liitri kohta ja Lätis kehtiva 56,91 €/1000 liitri kohta). Eesti asetust selles pingereas ei



mõjuta ka ajutine leevendus perioodiks 01.05.2020-30.04.2022, millega alandatakse ettevõtluses kütteinena kasutatava diislikütuse maksumäära 372.00 €/1000 liitri kohta. Samas tuleb arvestada, et kütteinena kasutatava diislikütuse ehk kerge kütteõli osakaal Eesti tööstussektori energiabilansis on marginaalne, sest üha rohkem kasutatakse biokütuseid. Mis omakorda tähendab, et kogu Eesti tööstussektori konkurentsivõimet kerge kütteõli kõrge aktsiisimäär oluliselt ei mõjuta.

Eestis mootorikütusena kasutatava diislikütuse maksumäär on teiste riikidega võrdluses olnud keskmine, kuid 1.05.2020 kehtima hakanud maksulangetuse järgselt saavutab Eesti Leeduga sama määra ja soodsaim määr on referentsriikidest ainult Poolal.

Seega diislikütuse aktsiisimäärade võrdluses on Eesti ettevõtluses kütteinena kasutatava diislikütuse maksumäära osas tööstuse tootmissisendi riiklikult reguleeritud hindasid arvestades oluliselt halvemas konkurentsiolukorras võrreldes referentsriikidega regioonis. Mootorikütusena kasutatava diislikütuse maksumäära võrdluses on Eesti konkurentsiolukord keskmine.

### **Elektrienergimaksud: elektriaktsiis, taastuvenegiatasetu ning võrgutasu**

Elektriarve koosneb järgmistest komponentidest: elektrienergia, võrgutasu, elektriaktsiis ja taastuvenegia tasu.

#### **Elektriaktsiis**

Vaadeldud kuuest välisriigist neljas (Leedus, Soomes, Rootsis ja Saksamaal) kehtib erinev aktsiisimäär eratarbimises elektrile ning ettevõtluses tarbitavale elektrile.

Ettevõtluses tarbitava elektri standardne aktsiisimäär on Eestis kalliduselt kolmas, peale Saksamaad ja Soomet. Alates 1.01.2019 kehtib Eestis soodsam aktsiisimäär elektrointensiivsetele ettevõtjatele, mis on riikide võrdluses kõige soodsam rakendatav aktsiisimäär (standardne määr 4,47 €/MWh vs 0,5 €/MWh). Samas on lävend elektrointensiivseks ettevõtjaks kvalifitseerumisel võrreldes direktiivis välja pakutuga kõrge ning ettevõtjaid, kellele Eestis see soodusmäär rakendub, on seadusandja hinnangul kuni 240. Ülejäänud ettevõtjatele kehtib üldjuhul aktsiisi standardmäär.

Ajutiselt alandatud elektriaktsiisimäär perioodiks 01.05.2020 – 30.04.2022, milleks on 1€/MWh, on teiste riikide standardmääradega võrreldes konkurentsivõimeline.

Kõige enam maksusoodustusi tööstussektorile on elektrimaksude osas kehtestanud Saksamaa. Nii näiteks tehakse Saksamaal elektriaktsiisi osas tööstuslikule tootmisele soodustusi kuni 90% ulatuses, mis sõltuvad ettevõtte poolt makstud pensionikindlustusmaksude summast ja ettevõtte energiaefektiivsusest. Soodustuse saamiseks peab ettevõttel olema sertifitseeritud energia- või keskkonnakaitse juhtimise süsteem. Teatud energiaintensiivsed tootmissektorid on Saksamaal aga täielikult vabastatud elektriaktsiisist, kus neile kohaldatakse elektriaktsiisi täielikku tagastamist näiteks elektrolüüsi, metallurgiaprotsesside, keemilise töötlemise, klaasi, keraamika, betooni, telliste, plaatide ja väetiste tootmise puhul.

Saksamaa kogunud maksunõustajate sõnul on kehtiv maksusoodustuste – ja tagastuste süsteem sedavõrd keeruline, et käib üle jõu ka paljude nõustajate jaoks, kuna selles orienteerumine nõuab ühtaegu teadmisi õigusvaldkonnast, finantsnäitajatest ning kohati ka inseneriteadmisi tootmiseks kasutatava tehnoloogia hindamiseks. Mitmed hetkel kehtivad soodustused on plaanis kaotada 2023. aastaks, kuna need on vastuolus riigiabi reeglitega.

Väikesed ja keskmise suurusega ettevõtted saavad Saksamaal kasu lihtsamatest meetmetest, kuid on kohustatud selleks tõendama tootmise energiasäästlikkust.

## Taastuenergiatasu

Samuti nagu võrgutasude puhul, ei ole taastuenergiatasude kogumise põhimõtted referentsriikides sellisel määral ühtlustatud nagu muud vaatlusalused maksud ja tasud, seega on ka üldistavate järelduste tegemine keerulisem. Oluline on märkida, et Soomes ja Rootsis ühtegi analoogset tasu ei koguta. Rootsi puhul mõjutab see olulisel määral positiivses suunas elektri koguhinda, mida ilmestas käesolevas mõjuanalüüsis lahendatud ettevõtja tootmise kaasus. Selgus, et madalaima elektrienergia kogukuluga oli Rootsi, kus elektrienergia kulu moodustas 16.03% kogu tootmiskulust võrreldes Eestiga, kus elektrienergia kogukulu oli 21.01% kogu tootmiskulust.

Teistes riikides (Lätis, Leedus, Saksamaal ja Poolas) analoogset tasu küll kogutakse, kuid erinevatel alustel. Võrreldav on vaid Saksa süsteem, kus tasumäär on Eestiga võrreldes oluliselt kõrgem, kuid samas kehtivad Saksamaal mitmed erisused ja soodustused.

Eestis ei ole ette nähtud mitte ühtegi soodustust või vabastust ning suurtarbijate puhul moodustab tasu elektri lõpphinnast ca 1/6. Leedus ja Poolas sõltub taastuenergiatasu elektri turuhinnast, Lätis rakendatakse lisaks fikseeritud tasule komponenti, mis sõltub teenitava tulu suurusest.

## Võrgutasud

Elektrienergia võrguteenust osutav võrguettevõtja kogub osutatud teenuse eest eraldi välja toodud tasu kõikides referentsriikides peale Soome ja Läti. Üksnes Eestis ja Saksamaal on võrgutasud riiklikul tasemel reguleeritud. Võrgutasu arvestus Eestis on kulupõhine ning tasu suurus on heaks kiidetud Konkurentsiameti poolt. Eelnevast tulenevalt ei loeta võrgutasu riiklikuks maksuks või tasuks, mida seadusandja saaks otseselt mõjutada. Seega ei ole võrgutasude võrdluse pinnalt antud mõjuanalüüsi kontekstis järeldusi teha asjakohane.

Kokkuvõttlikult, energiamaksude võrdluses on Eesti tööstuse tootmissisendi riiklikult reguleeritud hindasid arvestades keskmisest veidi kehvas konkurentsiolekordas. Elektroiintensiivseks ettevõtjaks kvalifitseerumise korral on konkurentsiolekord keskmine.

## Keskkonnatasud

Keskkonnatasud ei ole Eesti maksusüsteemis maksud, kuid need koormavad ettevõtteid maksudega sarnaselt. Keskkonnatasud jagunevad (i) loodusvara kasutusõiguse tasudeks ja (ii) saastetasudeks. Loodusvara kasutusõiguse tasu makstakse maavarade kaevandamise eest ning vee erikasutusõiguse eest. Saastetasud on ette nähtud saasteainete väljutamise eest välisõhku, veekogusse, põhjavette või pinnasesse ja samuti jäätmete ladestamise eest. Käesoleva mõjuanalüüsi II osas on keskkonnatasudest analüüsitud maavara kasutusõiguse tasu, vee erikasutusõiguse tasu ning jäätmete kõrvaldamise saastetasu. Allpool on välja toodud kokkuvõttlik ülevaade keskkonnatasude lõikes.

## Maavara kaevandamisõiguse tasud

Maavara kaevandamisõiguse tasusid arvestatakse riikides väga erinevatel alustel. Samuti on eri riikide peamised maavarade liigid erinevad ning mõnedes riikides ei koguta vastavaid tasusid riiklikul, vaid omavalitsuste tasandil.

Võrreldes Lätiga on Eesti maavarade kaevandamisõiguse tasumäärad oluliselt kõrgemad kui meie lõunanaabrite vastavatele maavaradele kehtivad tasumäärad. Leedu või Poolaga oleme mõne maavara tasumäära osas konkureerival tasemel.

Eesti kontekstis vast olulisimat maavara, põlevkivi, ei kaevandata üheski teises võrdlusaluses riigis, mistõttu ei ole põlevkivi kaevandamise tasumäära võimalik võrrelda ning selle osas ka järeldusi välja tuua.

## **Vee erikasutusõiguse tasu**

Põhja- ja pinnavee erikasutusõigust maksustatakse riiklikul tasandil ainult Eestis, Lätis ja Leedus ning nende riikide võrdluses on Eesti tasumäärad üldjuhul kõrgemad kui teistel riikidel.

## **Jäätmekäitlustasu**

Eestis tuleb tasuda saastetasu jäätmete kõrvaldamise eest. Jäätmeid maksustatakse ühtse tasumääraga nagu seda tehakse ka Soomes ja Rootsis. Samuti on jäätmekäitlustasu tasumäär Eestis suhteliselt madal nii tava- kui ohtlike jäätmete puhul. Vaid Leedus kehtib tavajäätmetele muudest riikidest oluliselt madalam tasumäär. Jäätmekäitlustasude vabastuste loetelu on võrdlusalustest riikidest kõige põhjalikum Rootsil.

## **Pakendiaktsiis ja taaskasutusorganisatsioonide teenustasud**

Pakendiaktsiisi määradelt on Eesti igas pakendiliigis kõrgeimate aktsiisimääradega, seda eriti paberi, kartongi ja puidu maksustamisel, kus Eesti maksumäärad ületavad teisi riike kordades. Pakendiaktsiiside tasumist on võimalik vältida, korraldades pakendite taaskasutust nõutaval määral. Viimase korraldamine on ettevõtja jaoks üldjuhul rahaliselt soodsam. Seega ei tohiks pakendiaktsiisi kõrgeid määrasid vaadelda eraldiseisvana terviklikust süsteemist, vaid koos taaskasutusorganisatsioonide teenustasudega. Võrreldes Leedu ja Poolaga on Eestis paberi ja kartongi, plastiku ning metallpakendite taaskasutuse teenustasud oluliselt kõrgemad.

Kokkuvõtlikult võib kogutud võrdlusandmete põhjal järeldada, et Eesti tööstuse tootmissisendi hindasid silmas pidades, on Eestis keskkonnakaitseliste tasude osas kehtestatud kõrgemad ettevõtjaid koormavad tasumäärad kui teised regiooni referentsriigid ning nende tasude lõikes on Eesti tööstussektori ettevõtjate konkurentsivõime võrreldes referentsriikidega kehvem. Ainsana eristub selles kontekstis jäätmekäitlustasu, mis on Eestis referentsriikidega võrreldes suhteliselt madal.

## **Raskeveokimaks ja teekasutustasu**

Raskeveokimaksu kehtestamise kohustus on EL-i liikmesriikidele ette nähtud direktiiviga 1999/62/EÜ ning selle kohaselt tuleb maksustada üle 12- tonnise registri- või täismassiga veoauto ning autorong. Direktiivi eesmärk on transpordiettevõtjate vahelise konkurentsi moonutuse kõrvaldamine liikmesriikides. Samas kui vaadelda, kui erinevalt on liikmesriigid direktiivi üle võtnud ning kui erinevalt maksu kohaldatakse, siis võib kahelda, kas direktiiv tegelikkuses oma eesmärki täidab. Näiteks Saksamaal on direktiiv formaalselt üle võetud, kuid samas on ette nähtud soodustused tasutava maksu ulatuses, mistõttu maksukoormust tegelikkuses ei kanta.

Teekasutustasu kehtib Eestis alates 1. jaanuarist 2018 ning teekasutustasu tuleb maksta kõikide üle 3,5 tonniste veoautode eest, mis sõidavad avalikult kasutatavate teede võrgustikul. Tasu määr sõltub veoauto ning selle haagise täismassidest, telgede arvust ja veoauto heitgaasiklassist. Teekasutustasu on kehtestatud kõikides referentsriikides peale Soome ja Rootsi.

## 6. Näidiskaasuse võrdlev analüüs

Ilmestamaks Eesti positsiooni referentsriikide hulgas tööstussektorit koormavate maksude ja tasude aspektist, oleme konstrueerinud näidiskaasuse, millega on hõlmatud enamik vaatluseluseid makse ja tasusid. Kaasus näitab esmalt, kuidas kujuneb ühe Eesti tootmisettevõtte jaoks maksukulu tootmisprotsessis ning kui suure osakaalu see tootmissisendi kogukuludest moodustab. Kaasus on koostatud Eestis tegutseva tööstusettevõtte 2019.a tegelike majandusnäitajate baasil. Tegemist on elektroiintensiivse tootmisettevõttega, mis toodab puitmassi.

Koostöös ettevõtjaga oleme nende eelmise aasta tegelike majandusnäitajate põhjal välja toonud läbilõike (%) toodangu tootmiseks kulunud toorme- ja maksukulust (aktsiiside/keskkonnatasude kaupa) ning arvanud välja kogukulu. Seejärel oleme tootja paigutanud kuue referentsriigi maksukeskkonda ning lasknud seal toota aastas sama koguse toodangut eeldades, et muud tootmissisendi kulud on identsed Eestiga. Seega ainsad muutujad tootja jaoks on tootmisprotsessi käigus riigieelarvesse tasutavad maksud ja lõivud. Kaasus võimaldab analüüsida ning võrrelda ühe Eesti tootmisettevõtte tootmistegevuse maksukoormust teiste riikide maksusüsteemides ning näitab kui suur vahe on tootmisprotsessis riigi eelarvesse tasutavate maksude ja tasude vahel. Kaasuse metodoloogia on valideeritud viie erineva sektori Eesti tootmisettevõtete finantsjuhtidega veendumaks, et valitud formaat tagab võrreldava tulemuse.

Kaasuse andmete tõlgendamisel tuleb arvesse võtta, et tegelik tootmiskulu sõltub ka tootmises kasutatavate sisendite tegelikest hindadest (toormekulu, sisseostetud teenuste hind jne), mis riigiti erinevad. Seda erisust näidiskaasuse lahend ei peegelda, kuna eesmärk on välja joonistada üksnes tootmisprotsessi maksukulu erinevus.

Samuti võib saada erineva tulemuse sõltuvalt sektorist – antud kaasuse puhul mängivad olulisimat rolli elektri- ja kütuseaktsiisid, kuna tegemist on elektroiintensiivse tootmisettevõttega. Seega mõjutavad need maksud ja tasud lõpptulemust kõige enam. Sektorites, mis on vähem automatiseeritud, tarbitakse vähem elektrit ning sellistes sektorites võib pingerida kujuneda teistsuguseks.

Kaasuse lähteandmed on välja toodud allpool tabelis.

**Tabel 17**

### Kaasuse lähteandmed

#### 2019.a haavapuidu massi tootmise kulu (so kauba, toore, materjali kulu) sisaldab endas:

Haavapuitu koguses 437,000 m<sup>3</sup>, massiga ca 350,000 t

Elektrit mahuga 211,819 MWh

Maagaasi mahuga 13,995 th m<sup>3</sup>

#### Puiduvarumise maksukulu sisaldab endas:

Kütuseaktsiisi (Diislikütus) mahuga 601,029 l

Raskeveokimaksu, võttes arvesse 22 veokit (Autorong, 2+3 telge, muud tüüpi vedrustus, 36000-37999 kg mass)

Teekasutustasu, võttes arvesse 22 veokit (Massiga üle 12000kg; Heitgaasiklass: EURO VI ja vähem saastavad; 4 ja rohkem telge)

#### Veel lisandub maksukuludesse:

Jäätmekäitlustasu (Ohtlikud- ja tavajäätmed) mahuga 9283 tonni

**Kaubad, toore, materjal ja teenused** kogu tootmiskulu sisaldab endas ka fikseeritud kulukomponente, mida pole allpool välja toodud. Allpool on nimetatud ainult kulukomponendid, mille määrad muutuvad riikide lõikes.

Kaasuse näitajate arvutamisel on ette antud mahud ja kulukomponendid.

Lisades antud kulukomponentide maksumäärad, leiame iga komponendi tootmiskulu ning selle osakaalu kogu kauba- ja tootmiskulust.

Teisendused:

1000m<sup>3</sup> = 40GJ  
1 MWh = 3.6GJ

## Eesti

**Tabel 18: Kaasus Eesti näitel**

| (tuh. EUR)  | 2019. a tootmiskulu | % kauba- ja tootmiskulust | Kogus/maht | Ühik                 | EUR/Ühik |
|---|---------------------|---------------------------|------------|----------------------|----------|
| <b>Kaubad, toore, materjal ja teenused kokku</b>  | <b>64,747</b>       |                           |            |                      |          |
| <b>Energia ja maagaas sh</b>  |                     |                           |            |                      |          |
| Elektri põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 9,284               | 14.34%                    | 211,819    | MWh                  | 43.83    |
| Taastuenergia tasu  | 2,203               | 3.40%                     | 211,819    | MWh                  | 10.40    |
| Võrgutasu   | 2,008               | 3.10%                     | 211,819    | MWh                  | 9.48     |
| Aktsiis (Elektrienergia)  | 106                 | 0.16%                     | 211,819    | MWh                  | 0.50     |
| Gaasi põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 3,168               | 4.89%                     | 13,995     | tuh m3               | 0.23     |
| Gaasi võrgutasu   | 730                 | 1.13%                     | 13,995     | tuh m3               | 0.05     |
| Gaasiaktsiis  | 303                 | 0.47%                     | 13,995     | tuh m3               | 0.02     |
| Kütuseaktsiis (Diislikütus)   | 296                 | 0.46%                     | 601,029    | liitrit              | 0.49     |
| Raskeveokimaks (Autorong, 2+3 telge, muud tüüpi vedrustus, 36000-37999 kg mass)                                 | 11                  | 0.02%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 515.20   |
| Teekasutustasu (Sõidukitele massiga üle 12000kg; Heitgaasiklass: EURO VI ja vähem saastavad; 4 ja rohkem telge) | 22                  | 0.03%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 1000.00  |
| Jäätmekäitlustasu (Ohtlikud ja tavajäätmed)   | 277                 | 0.43%                     | 9,283      | tonni                | 29.84    |

## Läti

Tabel 19: Kaasus Läti näitel

| (tuh. EUR)  | 2019. a tootmiskulu | % kauba- ja tootmiskulust | Kogus/maht | Ühik                 | EUR/Ühik |
|---|---------------------|---------------------------|------------|----------------------|----------|
| <b>Kaubad, toore, materjal ja teenused kokku</b>  | <b>65,062</b>       |                           |            |                      |          |
| <b>Energia ja maagaas sh</b>  |                     |                           |            |                      |          |
| Elektri põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 14,910              | 22.92%                    | 211,819    | MWh                  | 70.39    |
| Taastuenergia tasu  | -                   | 0.00%                     | 211,819    | MWh                  |          |
| Võrgutasu   | -                   | 0.00%                     | 211,819    | MWh                  |          |
| Aktsiis (Elektrienergia)  | 214                 | 0.33%                     | 211,819    | MWh                  | 1.01     |
| Gaasi põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 1,905               | 2.93%                     | 349,875    | GJ                   | 5.45     |
| Gaasi võrgutasu   | -                   | 0.00%                     | 349,875    | GJ                   |          |
| Gaasiaktsiis  | 938                 | 1.44%                     | 349,875    | GJ                   | 2.68     |
| Kütuseaktsiis (Diislikütus)   | 224                 | 0.34%                     | 601,029    | liitrit              | 0.37     |
| Raskeveokimaks (Autorong, 2+3 telge, muud tüüpi vedrustus, 36000-37999 kg mass)                                 | 8                   | 0.01%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 341.49   |
| Teekasutustasu (Sõidukitele massiga üle 12000kg; Heitgaasiklass: EURO VI ja vähem saastavad; 4 ja rohkem telge) | 16                  | 0.02%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 711.00   |
| Jäätmekäitlustasu (Ohtlikud ja tavajäätmed)   | 511                 | 0.78%                     | 9,283      | tonni                | 55       |

Võrreldes Eestiga, on Läti 2019. aasta tootmiskulude erinevus kahe riigi vahel kõigest €315,000 aastas. Nähtub, et elektri hind moodustab Lätis 23.25% ja maagaasi hind 4.37% kogu kauba- ja tootmiskulust. Eestis moodustavad need hinnad vastavalt 21.01% ja 6.49%. Kütuseaktsiisi, raskeveokimaksu ja teekasutustasu kulud on Eestis suuremad kui Lätis. Lätis on seevastu kõrgem jäätmekäitlustasu kulu (€511,000) kui Eestis (€277,000).

## Leedu

Tabel 20: Kaasus Leedu näitel

| (tuh. EUR)  | 2019. a tootmiskulu | % kauba- ja tootmiskulust | Kogus/maht | Ühik                 | EUR/Ühik |
|---|---------------------|---------------------------|------------|----------------------|----------|
| <b>Kaubad, toore, materjal ja teenused kokku</b>  | <b>68,376</b>       |                           |            |                      |          |
| <b>Energia ja maagaas sh</b>  |                     |                           |            |                      |          |
| Elektri põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 11,756              | 17.19%                    | 211,819    | MWh                  | 55.50    |
| Taastuenergia tasu  | 1,928               | 2.82%                     | 211,819    | MWh                  | 9.10     |
| Võrgutasu   | 3,347               | 4.89%                     | 211,819    | MWh                  | 15.80    |
| Aktsiis (Elektrienergia)  | 110                 | 0.16%                     | 211,819    | MWh                  | 0.52     |
| Gaasi põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 1,553               | 2.27%                     | 349,875    | GJ                   | 4.44     |
| Gaasi võrgutasu   | 465                 | 0.68%                     | 349,875    | GJ                   | 1.33     |
| Gaasiaktsiis  | 2,295               | 3.36%                     | 349,875    | GJ                   | 6.56     |
| Kütuseaktsiis (Diislikütus)   | 209                 | 0.31%                     | 601,029    | liitrit              | 0.35     |
| Raskeveokimaks (Autorong, 2+3 telge, muud tüüpi vedrustus, 36000-37999 kg mass)                                 | 11                  | 0.02%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 509.00   |
| Teekasutustasu (Sõidukitele massiga üle 12000kg; Heitgaasiklass: EURO VI ja vähem saastavad; 4 ja rohkem telge) | 12                  | 0.02%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 550.00   |
| Jäätmekäitlustasu (Ohtlikud ja tavajäätmed)   | 353                 | 0.52%                     | 9,283      | tonni                | 37.98    |

Leedu kogu tootmiskulu on kolmest Balti riigist kõige suurem (€68,376,000). Eesti ja Leedu 2019. aasta tootmiskulu vahe on €3,629,000. Suurim erinevus tekib elektrienergia puhul, kus Leedus moodustab see 25.07% kogu tootmiskulust (võrreldes Eesti 21.01%-ga). Samas on Leedu diislikütuse aktsiisi kulu kõigest €209,000, võrreldes Eesti €296,000-ga.

## Soome

**Tabel 21: Kaasus Soome näitel**

| (tuh. EUR)  | 2019. a tootmiskulu | % kauba- ja tootmiskulust | Kogus/maht | Ühik                 | EUR/Ühik |
|---|---------------------|---------------------------|------------|----------------------|----------|
| <b>Kaubad, toore, materjal ja teenused kokku</b>  | <b>67,022</b>       |                           |            |                      |          |
| <b>Energia ja maagaas sh</b>  |                     |                           |            |                      |          |
| Elektri põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 13,144              | 19.61%                    | 211,819    | MWh                  | 62.05    |
| Taastuenergia tasu  | -                   | 0.00%                     | 211,819    | MWh                  |          |
| Võrgutasu   | -                   | 0.00%                     | 211,819    | MWh                  |          |
| Aktsiis (Elektrienergia)  | 1,489               | 2.22%                     | 211,819    | MWh                  | 7.03     |
| Gaasi põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 2,300               | 3.43%                     | 349875     | GJ                   | 6.58     |
| Gaasi võrgutasu   | 756                 | 1.13%                     | 349875     | GJ                   | 2.16     |
| Gaasiaktsiis  | 2,007               | 3.00%                     | 349875     | GJ                   | 5.74     |
| Kütuseaktsiis (Diislikütus)   | 319                 | 0.48%                     | 601,029    | liitrit              | 0.53     |
| Raskeveokimaks (Autorong, 2+3 telge, muud tüüpi vedrustus, 36000-37999 kg mass)                                 | 18                  | 0.03%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 810.30   |
| Teekasutustasu (Sõidukitele massiga üle 12000kg; Heitgaasiklass: EURO VI ja vähem saastavad; 4 ja rohkem telge) | -                   | 0.00%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 0.00     |
| Jäätmekäitlustasu (Ohtlikud ja tavajäätmed)   | 650                 | 0.97%                     | 9,283      | tonni                | 70       |

Eesti ja Soome 2019. aasta kogu tootmiskulude vahe on €2,275,000. Sarnaselt Eestiga (21.01%) moodustab Soome elektrienergia kulu 21.83% kogu tootmiskulust. Väike erinevus tekib riikide maagaasi kulus (Soomes moodustab see 7.56% kogu tootmiskulust, Eestis 6.49%) Samuti on Soomes kordades suurem jäätmekäitlustasu kulu (€650,000) võrreldes Eestiga (€277,000).



## Rootsi

Tabel 22: Kaasus Rootsi näitel

| (tuh. EUR)  | 2019. a tootmiskulu | % kauba- ja tootmiskulust | Kogus/maht | Ühik                 | EUR/Ühik |
|---|---------------------|---------------------------|------------|----------------------|----------|
| <b>Kaubad, toore, materjal ja teenused kokku</b>  | <b>61,405</b>       |                           |            |                      |          |
| <b>Energia ja maagaas sh</b>  |                     |                           |            |                      |          |
| Elektri põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 8,049               | 13.11%                    | 211,819    | MWh                  | 38.00    |
| Taastuenergia tasu  | -                   | 0.00%                     | 211,819    | MWh                  |          |
| Võrgutasu   | 1,695               | 2.76%                     | 211,819    | MWh                  | 8.00     |
| Aktsiis (Elektrienergia)  | 103                 | 0.17%                     | 211,819    | MWh                  | 0.48     |
| Gaasi põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 1,751               | 2.85%                     | 349,875    | GJ                   | 5.01     |
| Gaasi võrgutasu   | 581                 | 0.95%                     | 349,875    | GJ                   | 1.66     |
| Gaasiaktsiis  | 2,130               | 3.47%                     | 349,875    | GJ                   | 6.09     |
| Kütuseaktsiis (Diislikütus)   | 274                 | 0.45%                     | 601,029    | litres               | 0.46     |
| Raskeveokimaks (Autorong, 2+3 telge, muud tüüpi vedrustus, 36000-37999 kg mass)                                 | 28                  | 0.04%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 1250.00  |
| Teekasutustasu (Sõidukitele massiga üle 12000kg; Heitgaasiklass: EURO VI ja vähem saastavad; 4 ja rohkem telge) | -                   | 0.00%                     | 22         | € aastas veoki kohta |          |
| Jäätmekäitlustasu (Ohtlikud ja tavajäätmed)   | 456                 | 0.74%                     | 9,283      | tonni                | 49.11    |

2019. aasta tootmiskulu Rootsis on €61,405,000 (€3,342,000 võrra väiksem Eestist). Suurim põhjus selleks on väiksem elektrienergia kulu Rootsis (16.03% kogu tootmiskulust) võrreldes Eestiga (21.01%). Oluline erinevus energiamaksude puhul tuleneb asjaolust, et Rootsis ei ole kehtestatud Eestile sarnast taastuenergia tasude süsteemi. Seevastu jäätmekäitlustasu on tunduvalt suurem Rootsis (€456,000) võrreldes Eestiga (€277,000).

## Poola

Tabel 23: Kaasus Poola näitel

| (tuh. EUR)  | 2019. a tootmiskulu | % kauba- ja tootmiskulust | Kogus/maht | Ühik                 | EUR/Ühik |
|---|---------------------|---------------------------|------------|----------------------|----------|
| <b>Kaubad, toore, materjal ja teenused kokku</b>  | <b>60,981</b>       |                           |            |                      |          |
| <b>Energia ja maagaas sh</b>  |                     |                           |            |                      |          |
| Elektri põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 8,113               | 13.30%                    | 211,819    | MWh                  | 38.30    |
| Taastuenergia tasu  | 1,006               | 1.65%                     | 211,819    | MWh                  | 4.75     |
| Võrgutasu   | 3,160               | 5.18%                     | 211,819    | MWh                  | 14.92    |
| Aktsiis (Elektrienergia)  | 247                 | 0.41%                     | 211,819    | MWh                  | 1.17     |
| Gaasi põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 1,438               | 2.36%                     | 349,875    | GJ                   | 4.11     |
| Gaasi võrgutasu   | 161                 | 0.26%                     | 349,875    | GJ                   | 0.46     |
| Gaasiaktsiis  | -                   | 0.00%                     | 349,875    | GJ                   | -        |
| Kütuseaktsiis (Diislikütus)   | 206                 | 0.34%                     | 601,029    | liitrit              | 0.34     |
| Raskeveokimaks (Autorong, 2+3 telge, muud tüüpi vedrustus, 36000-37999 kg mass)                                 | 25                  | 0.04%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 1149.06  |
| Teekasutustasu (Sõidukitele massiga üle 12000kg; Heitgaasiklass: EURO VI ja vähem saastavad; 4 ja rohkem telge) |                     | 0.00%                     | 22         | € aastas veoki kohta |          |
| Jäätmekäitlustasu (Ohtlikud ja tavajäätmed)   | 285                 | 0.47%                     | 9,283      | tonni                | 30.73    |

Kogu tootmiskulu erinevus Eesti ja Poola vahel on €3,766,000. Märkatav erinevus (üle €1 miljoni) tekib riikide vahel elektrienergia kulukomponendist. Poola elektrienergia kulu on kokku €12,527,000. Eestis on sama kulu €13,601,000. Veel tuleneb erinevus maagaasi kulu osas; Poolas on maagaasi kogukulu kõigest €1,599,000, samas kui Eestis on kogukuluks €4,201,000.t

## Saksamaa

**Tabel 24: Kaasus Saksamaa näitel**

| (tuh. EUR)  | 2019. a tootmiskulu | % kauba- ja tootmiskulust | Kogus/maht | Ühik                 | EUR/Ühik |
|---|---------------------|---------------------------|------------|----------------------|----------|
| <b>Kaubad, toore, materjal ja teenused kokku</b>  | <b>65,560</b>       |                           |            |                      |          |
| <b>Energia ja maagaas sh</b>  |                     |                           |            |                      |          |
| Elektri põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 3,906               | 5.96%                     | 211,819    | MWh                  | 18.44    |
| Taastuenergia tasu  | 1,357               | 2.07%                     | 211,819    | MWh                  | 6.41     |
| Võrgutasu   | 4,241               | 6.47%                     | 211,819    | MWh                  | 20.02    |
| Aktsiis (Elektrienergia)  | 3,256               | 4.97%                     | 211,819    | MWh                  | 15.37    |
| Gaasi põhitariifiga kulu (turuhinna põhine)   | 1,372               | 2.09%                     | 349,875    | GJ                   | 3.92     |
| Gaasi võrgutasu   | 1,302               | 1.99%                     | 349,875    | GJ                   | 3.72     |
| Gaasiaktsiis  | 1,351               | 2.06%                     | 349,875    | GJ                   | 3.86     |
| Kütuseaktsiis (Diislikütus)   | 283                 | 0.43%                     | 601,029    | liitrit              | 0.47     |
| Raskeveokimaks (Autorong, 2+3 telge, muud tüüpi vedrustus, 36000-37999 kg mass)                                 | 20                  | 0.03%                     | 22         | € aastas veoki kohta | 914.00   |
| Teekasutustasu (Sõidukitele massiga üle 12000kg; Heitgaasiklass: EURO VI ja vähem saastavad; 4 ja rohkem telge) | -                   | 0.00%                     | 22         | € aastas veoki kohta |          |
| Jäätmekäitlustasu (Ohtlikud ja tavajäätmed)   | 2,135               | 3.26%                     | 9,283      | tonni                | 230      |

Ettevõtte kogu tootmiskulu Saksamaal on €65,560,000 võrreldes Eestis asuva ettevõtjaga (€64,747,000). Väike erinevus tekib elektrienergia ja maagaasi kulukomponendis. Elektrienergia tootmiskulu on Saksamaal €12,759,000 (19.46% kogu tootmiskulust), võrreldes Eestiga €13,601,000 (21.01% kogu tootmiskulust). Maagaasi kulu on Saksamaal €4,025,000 (6.14% kogu tootmiskulust), võrreldes Eestiga €4,201,000 (6.49% kogu tootmiskulust). Suur erinevus kahe riigi vahel tekib jäätmekäitlustasu osas. Saksamaal on jäätmekäitlustasu €2,135,000 (3.26% kogu tootmiskulust), võrreldes Eestiga €277,000 (0.43% kogu tootmiskulust). Jäätmekäitlustasud ei ole Saksamaal kehtestatud riiklikult, vaid kohalike omavalitsuste tasemel ning võivad sõltuvalt piirkonnast tugevalt erineda. Jäätmekäitlustasude vahemik Saksamaal on 60-400 EUR/tonni (ohtlikud- ja tavajäätmed). Antud kaasuses on lähtutud ning kasutusele võetud statistiliselt keskmine tasumäär.

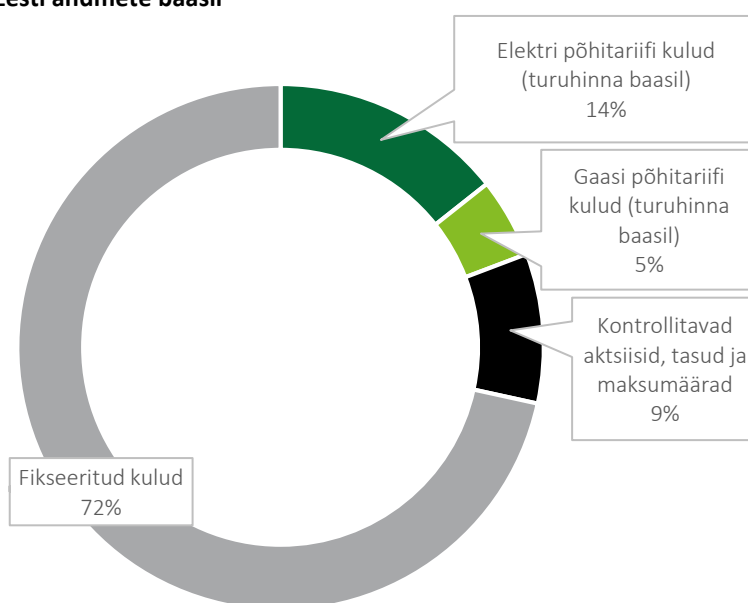
## 6.1. Näidiskaasuse võrdlev analüüs

Kaasuses kasutatud lähteandmed on ära jaotatud (a) fikseeritud tootmiskuludeks, mis on eeldatud, et püsivad riikide lõikes samana; ja (b) energia- ja muudeks maksukuludeks mille määrad muutuvad riikide lõikes.

Fikseeritud kulud Eesti näidise põhjal moodustavad ca 72% kogukuludest, mis tähendab, et 28% kuludest on varieeruva komponentide osakaal mis määrab konkurentsivõime. Selles omakorda 19% on määratud turuhinna baasil (elektri ja gaasi põhitariif) ja 9% vastavalt tasudele, aktsiisidele ja muudele maksumääradele mida on võimalik mõjutada.

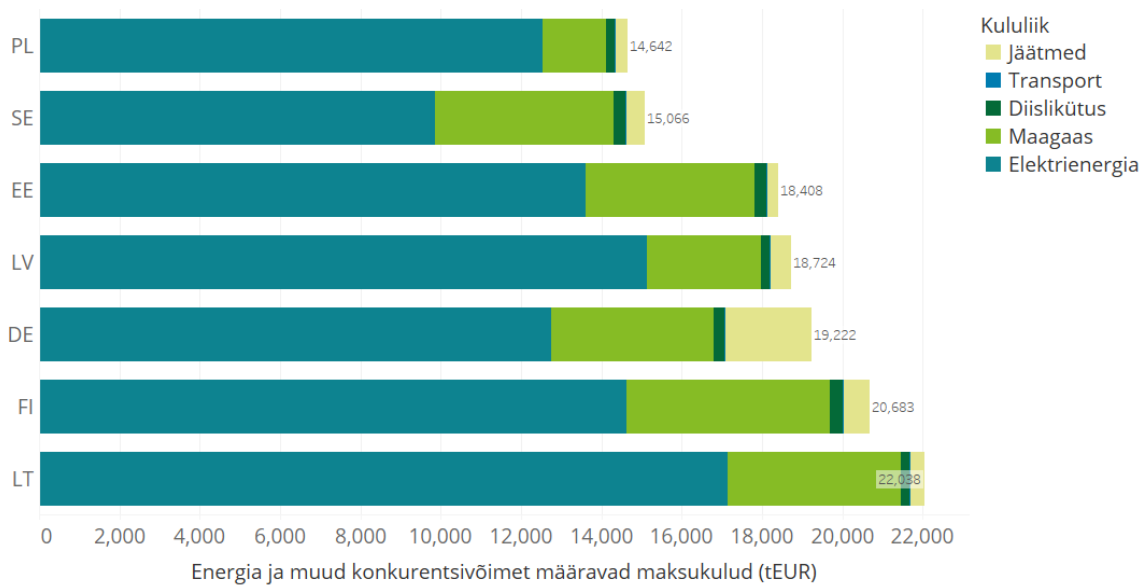
Kuigi antud numbrid on arvatud kindla näidise baasil, annab see aimu suurusejärgust mille võrra on võimalik konkurentsivõimet Eestis kontrollida. Selle osakaal on ühtlasi väike ja enamus kuludest on määratud turuhindade põhjal.

Joonis 27: Kulude jaotus Eesti andmete baasil



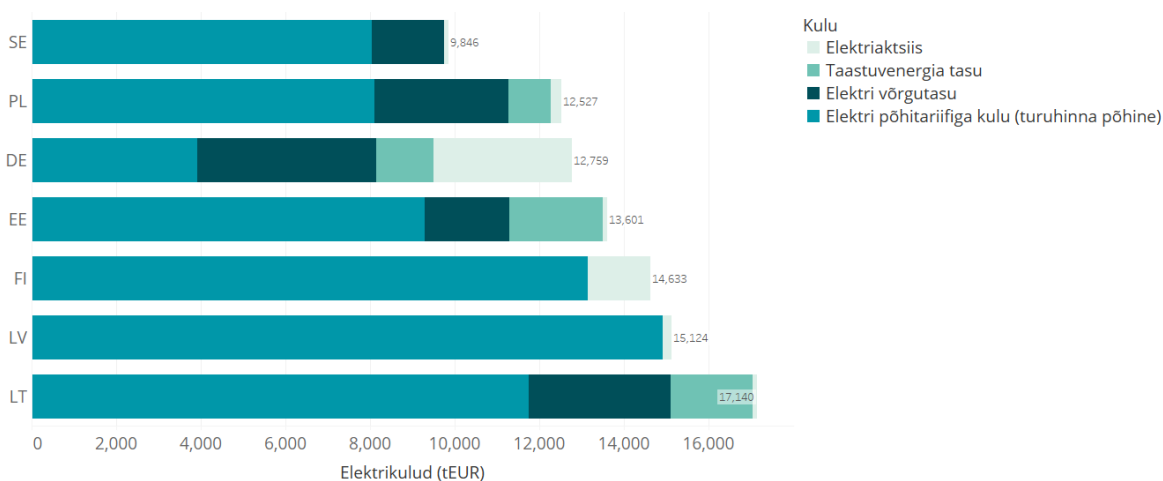
Vaadates konkurentsivõime võrdlust riikide vahel, asetseb Poola järjestuses esimesena. Sellele järgneb Rootsi (0,4 mEUR kõrgem kulu kui soodsaimas riigis antud tootmismahitudega ettevõttele, 0,7% kogukuludest). Sellest kõrgema kuluga, aga üsna võrreldavad on Eesti, Läti ja Saksamaa. Eesti asub kolmandal kohal ja on 3,8 mEUR kõrgema kuluga kui Poolas (6,2% kogukuludest). Järgnevad Läti (4,1 mEUR, 6,7%) ja Saksmaa (4,6 mEUR, 7,5%). Neist tagapool on Soome (6,0 mEUR, 9,9%) ja Leedu (7,4 mEUR, 12,1%), kus on näidisettevõttel märksa suuremad energia ja maksukulud.

**Joonis 28: Konkurentsivõime rivistus – tootmiskulud kokku**

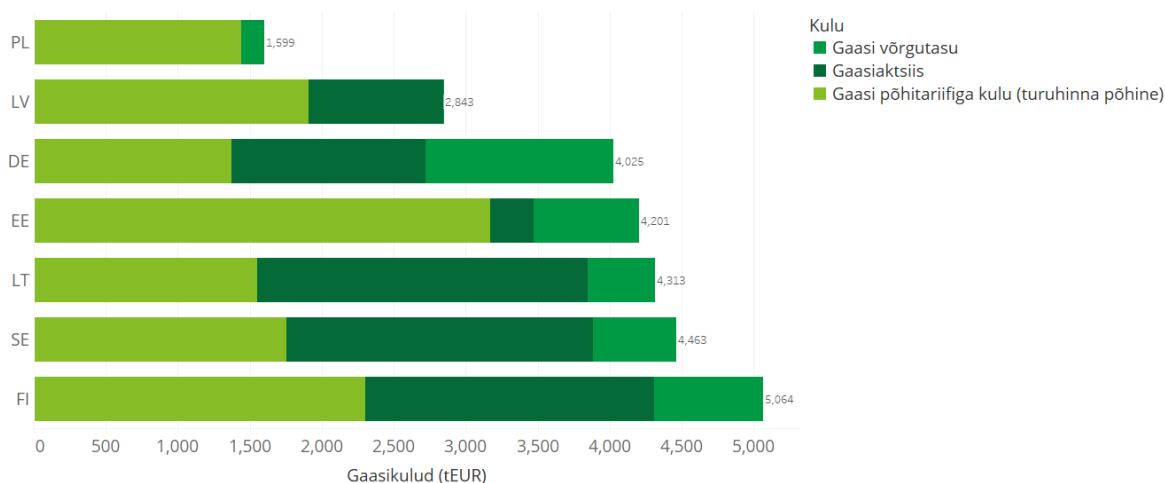


Suurim osakaal kõikide riikide puhul on väga kindlalt energiakuludel, mis sisaldab elektri põhitariifi turuhinna baasil, taastuenergia tasu, võrgutasu ja elektrienergia aktsiisi. Sellele järgnevad gaasikulud mis sisaldavad põhitariifi turuhinna baasil, võrgutasu ja gaasiaktsiisi. On ilmne, et need on kaks tegurit mis määravad põhierinevuse antud riikide konkurentsivõimete vahel. Kütuse, transpordi ja jäätmete maksud omavad üldreeglina väikest tähtsust konkurentsivõime määramisel. Kokku on need kolm kulude liiki vaid 0,5 mEUR väikseima kuludega riigi puhul (Poola). Eestis on need kolm kulude liiki kokku 0,6 mEUR. Kõikides riikides peale Saksamaa jäävad need kulud alla 1,0 mEUR.

**Joonis 29: Konkurentsivõime rivistus – elektrienergia**



### Joonis 30: Konkurentsivõime rivistus – maagaas



Vaadates lähemalt energia ja gaasi kululiike on näha, et nii energia kui gaasi kulude puhul asetab Eesti samamoodi neljandana, mis põhjendab ka üldist pilti kuna nendel komponentidel on ka suurim osakaal konkurentsivõime määramises.

Energiakulude võrdluses on Eesti puhul märkimisväärne kõrgeim taastuvenergiatasu, kuid osakaalu poolest on põhimõju ikkagi elektripõhitariifil. Gaasikulude puhul on aga märkimisväärne kõrgeim gaasipõhitariif, mis omab riikide vahelises võrdluses Eesti puhul ka kõige suuremat tähtsust.

Samuti on tähtis tähele panna, et kuigi Rootsi asetseb üldises tabelis teisel kohal ja energiakulude asetuses eesotsas, siis on gaasikulude põhjal olukord vastupidine. Seega võib arvestada, et tingimused Eestis, sarnaselt ka Poolale ja Saksamaale, soosivad nii intensiivselt elektrit kui ka gaasi tarbivaid ettevõtteid.

### Kokkuvõtte

Kokkuvõttes viitab läbi viidud analüüs sellele, et Eesti on analüüsiga hõlmatud maksude ja tasude osas konkurentsivõime poolest paremas positsioonis kui teised Balti riigid (Läti, Leedu). Alla jääda antud näidise puhul Poolale ja Rootsile, kuid seda eeldusel et toorained ja teenused on samaväärsed ja fikseeritud.

Lisaks tuleb pidada silmas, et teistsuguse profiiliga tööstusettevõtte puhul võib olukord muutuda. Näiteks, kuigi elektrointensiivset ettevõtet soosib Rootsi rohkem, siis gaasiintensiivsele ettevõttele sama ei kehti. Seega on Eesti konkurentsivõime poolest üsnagi balansseeritud olulisemate kulukomponentide vaates.

Kui hinnata, kas ja kuidas oleks võimalik Eesti tööstussektori konkurentsivõimet parandada, siis nagu eelnevalt näidatud, on põhitegurid kas muud operatiivsed kulud (mis antud analüüsis fikseeriti) või siis turuhinna baasil määratud kulud (elektri- ja gaasi põhitariif). Riiklikult kontrollitavad kulud moodustavad vaid 9% Eesti näidissettevõtte kuludest.

Seega, kuigi mingil määral on võimalik konkurentsivõimet tõsta just läbi energiamaksude: eelkõige taastuvenergiatasu ja aktsiisimäärade langetamise, siis avaldab see üldises pildis pigem vähe mõju ettevõtte kuludele. Antud näidiskaasuse lahendamise pinnalt ilmneb et Eesti on juba tööstussektorit koormavate maksude ja tasude poolest tekitanud keskpäraselt konkurentsivõimelise keskkonna.

## 7. Poliitikasoovitused

Vastavalt püstitatud ülesandele, tuli mõjuanalüüsi käigus tuvastada, kas ja kui siis milliste riiklikult kehtestatud maksude ning keskkonna- ja energiatasude osas on Eesti tööstussektor oluliselt erinevas (halvemas) konkurentsiolukorras võrreldes referentsriikidega. Kogutud võrdlusandmetest joonistus välja, et Eesti tööstussektori ettevõtjate jaoks on konkurentsiolukord üldjuhul keskmine. Enamike võrreldud maksude- ja tasude arvestuse pingeridades paigutub Eesti pingerivi keskpaika.

Oluliselt halvemas konkurentsiolukorras on Eesti üksnes ettevõtluses kütteinena kasutatava diislikütuse maksumäära osas ning enamike keskkonnakaitseliste tasude osas. Viimaste puhul on Eestis üldjuhul kehtestatud kõrgemad ettevõtjaid koormavad tasumäärad kui teistes regiooni referentsriikides, samuti ei ole ettenähtud ühtegi tööstussektorile suunatud erandit. Ainsana eristub selles kontekstis jäätmekäitlustasu, mis on Eestis referentsriikidega võrreldes suhteliselt madal.

Eesti paistabki võrdlusesse kaasatud riikide hulgas pea kõikide mõjuanalüüsis käsitletud maksude ja tasude lõikes välja tööstussektorile sihitud väheste maksuerisuste poolest. Sellest võib järeldada, et poliitika kujundajate soovi korral on Eestis ruumi tööstussektorit soosivate erisuste tegemiseks nii ettevõtluses kütteinena kasutatava diislikütuse puhul kui ka keskkonnatasude osas. Teisalt on nimetatud maksude ja tasude osakaal valdava enamiku ettevõtjate jaoks siiski piisavalt madal, et on küsitav, kas nende kaudu oleks võimalik ettevõtjate konkurentsivõimet tervikuna tõsta. Näiteks Rahandusministeeriumi andmetel on tööstussektori ettevõtete osakaal, mis kasutavad kütteinena diislikütust, marginaalne. Seega antud juhul poleks ka aktsiisimäära olulise langetamisega võimalik Eesti tööstussektori konkurentsivõimet tõsta.

Samuti tuleb arvestada, et senini on üheks faktoriks, mis on Eestile taganud kõrged kohad rahvusvaheliselt koostatud terviklike maksusüsteemide konkurentsivõimelisuse võrdluses, just maksuerisuste puudumine. Erialakirjanduses ja rahvusvahelistes uuringutes on leitud, et maksuerandid ja teatud sihtrühmadele tehtud soodustused hoopis langetavad maksusüsteemi konkurentsivõimelisust tervikuna. OECD hinnangul on hea maksusüsteem selline, mis kohtleb majanduslikke otsuseid neutraalselt, st et ei soodusta ega ka pärsi ühte majandusharu või tegevust ühegi teise majandusharu või tegevuse üle, kuna on leitud, et selliste stiimulite ja erandite tegemine moonutab majanduslikke otsuseid.

Näidiskaasuse võrdlevast analüüsist, mis keskendub elektroiintensiivsele ettevõtjale, joonistub välja, et tootmiskulude osakaal, mida oleks võimalik maksupoliitika kaudu mõjutada, moodustab kokku 9% ettevõtte tootmise kogukuludest. Nimetatud 9%-st omakorda moodustavad valdava enamuse elektrimaksud ning gaasimaksud. Muude maksude ja tasude, st kütuse, transpordi ning jäätmemaksud osakaal on sedavõrd väike, et nende alandamise teel ettevõtete konkurentsivõimet mõjutada ei ole võimalik.

Seega juhul kui soovitakse tõsta Eesti tööstussektori konkurentsivõimet läbi maksupoliitiliste võimaluste, tuleks eelkõige vaadelda elektrikulusid ja gaasikulusid. Samas moodustavad riiklikult kehtestatud ja kogutavate maksude ja tasude hulgas elektriaktsiis ja taastuvenienergia tasu ning gaasiaktsiis juba niigi väikese osakaalu elektri- ja gaasikuludest, mis tähendab, et mõjuvat muudatust nende muutmise abil saavutada võib olla keeruline. Vahe Eesti ning esikohal oleva Rootsi vahel on liiga suur selleks, et Eesti saaks konkureerida läbi elektriaktsiisimäära ja taastuvenienergia tasu alandamise.

Tähele tuleb aga panna, et näidiskaasuse ettevõttele kohaldub elektroiintensiivsetele ettevõtetele kehtiv aktsiisi soodusmäär, mis hakkas kehtima alles hiljuti. Juhul kui ettevõtja jääks alla soodusmäära rakendamiseks vajalike piirmäärade, peaks ta (enne 01.05. kehtima hakanud ajutist aktsiisi soodusmäära €1/MWh) elektriaktsiisi soodusmäära asemel maksuma elektriaktsiisi tavamääras €4.47/MWh. Selle tõttu tõuseksid tootmiskulud €841,000 võrra ja

referentsriikide võrdluses langeks ettevõtja pingereas kahe koha võrra taha poole, jäädes peale Lätit ja Saksamaad 5. kohale. Seega ühe võimalusena võib kaaluda elektrointensiivsetele ettevõtjatele mõeldud soodumääraks kvalifitseerumise nõuete alandamist, kuivõrd energia maksustamise direktiiv seda ka võimaldaks. See tagaks rohkematele Eesti tootmisettevõtetele (seaduseelnõu seletuskirjas viidatud prognoosi kohaselt kuni 240 ettevõtet) praeguse keskpäraselt konkurentsivõimelise keskkonna ning seda ka peale hetkel ajutiselt, perioodil 01.05.2020-30.04.2022 kehtivat elektriaktsiisi soodumäära lõppemist.

Arvestades suhteliselt väikest kontrollitavate maksude, aktsiiside ja tasude osakaalu tootmissisendi kulude jaotuses, on selliseid maksupoliitilisi tööstussektorile sihitud meetmeid, mis nende konkurentsivõimet naaberriikidega võrreldes märgatavalt tõsta võiks, keeruline välja pakkuda.

## 8. Lisad

Lisad on väljatoodud eraldi failidena, kuna formaadi erinevuste tõttu pole võimalik neid käesoleva dokumendi osadeks siduda.