

**Finantsakadeemia OÜ**

**MTÜ Eesti Erametsaliit**

**Maksumeetmete analüüs füüsiliste isikute metsamajandamise elavdamiseks ja õiglasemaks maksustamiseks**

## **UURINGU ARUANNE**



**Märts 2017**

**Tallinn**

## SISUKORD

<b>1. SISSEJUHATUS JA KOKKUVÕTE OLULISEST .....</b>	<b>3</b>
1.1. Sissejuhatus .....	3
1.2. Kokkuvõte olulisest.....	4
<b>2. ÜLEVAADE MAKSUERISUSTEST JA METSADE MAJANDAMISEST.....</b>	<b>7</b>
2.1. Erametsaomanike maksustamine ja maksutulude deklareerimine .....	7
2.1.1. Ülevaade füüsilisest isikutest metsaomanike maksustamisest .....	7
2.1.2. Maksutulude deklareerimine eraisikute poolt .....	10
2.2. Erametsade majandamine ja metsamajanduse majanduslik mõju.....	12
2.2.1. Erametsade majandamine.....	12
2.2.2. Metsade majandamise majanduslik mõju .....	14
<b>3. ETTEPANEKUD TÄIENDAVATE MAKSUERISUSTE OSAS.....</b>	<b>16</b>
3.1. Hinnang kehtivatele maksuerisustele .....	16
3.2. Maksuerisuste täiendamise ettepanekud .....	17
3.2.1. Summapõhise mahaarvamisega süsteemi täiendamine.....	18
3.2.2. Maksuerisus tulupõhise ehk protsentuaalse mahaarvamisega .....	21
<b>4. LISAD.....</b>	<b>28</b>
Lisa 1 Füüsiliste isikute metsatulu maksustamise erisused: muudatuse sõnastus ja seletuskiri .....	28
Lisa 2 FIE-le antud täiendav maksuvabastus: muudatuste sõnastus ja seletuskiri .....	31
Lisa 3 Läti metsatulu maksustamise süsteem .....	32
Lisa 4 Üüritulu maksustamine .....	33

# 1. SISSEJUHATUS JA KOKKUVÕTE OLULISEST

## 1.1. Sissejuhatus

Vastavalt 26. jaanuari 2017 kokkuleppele viisime läbi tööd eesmärgiga hinnata, milliste maksumeetmete ja -erisustega on võimalik elavdada metsade majandamist füüsiliste isikute poolt ja muuta maksusüsteemi õiglasemaks. **Vastavalt meie arusaamale on üldiselt metsa majandamine just füüsilistest isikutest metsaomanike poolt suhteliselt passiivne, mistõttu on metsandussektoris kasutada vähem kohalikku toorainet ning ka metsade uuendamine raiejärgselt ei toimu hoolimata metsaseaduses sätestatud kohustusest piisavalt aktiivselt, et oleks tagatud majandusmetsade jätkusuutlikkus.**

Metsa majandamine on metsaseaduse kohaselt metsa uuendamine, kasvatamine, kasutamine ja metsakaitse<sup>1</sup>. Metsade majandamise olulisus on seotud metsandussektori suure panusega Eesti majandusse<sup>2</sup>, mis on omakorda tingitud kohaliku toorme olemasolust ning selle töötlemise väärtusahelast, mis asub suuresti Eestis. Füüsilistele isikutele kuulub ligikaudu kolmandik Eesti metsamaast ning nende panus väärtusahelasse on seega oluline. Maksumeetmed on üheks võimaluseks teiste meetmete kõrval (toetused, ühistegevus, teavitamine, uued müügi-keskkonnad<sup>3</sup> jm) positiivse huvi tekitamiseks metsade aktiivsema majandamise vastu, mis on ühiskonna enamiku huvile sobiv ja mõistlik tulemus. Kui maksusüsteem tagab õiglase maksustamise, siis kindlasti suureneb metsaomanike huvi metsi aktiivsemalt majandada ja seeläbi muuhulgas väheneb ka üleküpsenud puistute osakaal. Selleks, et väikemetsaomanikud oleks huvitatud metsa majandama, sh täitma uuendamiskohustust, ei piisa üksnes „piitsast“ (metsaseadus), vaid on vaja ka „präänikut“ (õiglase maksusüsteemi metsatulude maksustamiseks).

Metsasektorit puudutava maksusüsteemi analüüsimisele ja muutmise vajadusele on viidatud kehtivas Eesti metsanduse arengukavas aastani 2020<sup>4</sup>. **Selles seatakse eesmärgiks tagada füüsilistest isikutest väikemetsaomanike õiglase maksustamine ja suurendada nende huvi metsade majandamise vastu.** Tõdetakse, et Eesti ettevõtluskeskkond (sh ka maksukeskkond) ei arvesta selliste omanike ja ka metsa majandamise eripäradega piisaval määral, millest ongi tingitud soovimatus metsi majandada. **Muudatused maksusüsteemis omakorda loovad eelduse metsasektori ettevõtete konkurentsivõime ning arenguvõimaluste parandamiseks, sh töökohtade loomiseks ja säilitamiseks.**

Esimene samm metsa majandamist puudutava maksusüsteemi muutmisel tehti antud arengukava eesmärki silmas pidades 2011. a, mis kehtestati metsatulu maksustamise nn erikord nende füüsilistele isikutele, kes ei ole füüsilisest isikust ettevõtjad. Erikorda hakati rakendama

---

<sup>1</sup> Vaata detailsemalt E.Laas, V.Uri, M.Valgepea, „Metsamajanduse alused“, Tartu, 2011, lk 367

<sup>2</sup> Vt Erametsakeskuse poolt tellitud uuringut: [http://www.eramets.ee/wp-content/uploads/2013/01/puidu\\_kasutusest\\_saadav\\_lisandvaartus\\_ning\\_selle\\_moju\\_eesti\\_sisemajanduse\\_koguproduktile\\_ja\\_maksutulule.pdf](http://www.eramets.ee/wp-content/uploads/2013/01/puidu_kasutusest_saadav_lisandvaartus_ning_selle_moju_eesti_sisemajanduse_koguproduktile_ja_maksutulule.pdf)

<sup>3</sup> Näiteks timber.ee, s.o raieõiguse enampakkumise keskkond, mis lihtsustab (ka turvalisus) müüki eelkõige väikemetsa omanike jaoks.

<sup>4</sup> Punkt 4.1 Metsandussektori majanduslik tähtsus.

alates 1.01.2012. See oli igati vajalik samm, kuid mitte veel piisav, et saaks lugeda arengukas seatud olulise eesmärgi sisuliselt ja piisaval määral täidetuks.

Analüüsi teostasid MTÜ Eesti Erametsaliit tellimusel Olavi Grünvald (Finantsakadeemia OÜ) ja Ain Veide (Heureka Tax & Legal OÜ).

## 1.2. Kokkuvõtte olulisest

Uuringu tulemusena saame kokkuvõtlikult välja tuua järgnevat:

- Käesolevalt kehtivad füüsilistest isikutest metsaomanikele kaks olulisemat maksuerialust:
  - Füüsilise isiku õigus deklareeritud metsamaterjali ja kasvava metsa raieõiguse müügist saadud kasum edasi kanda kuni kolmele järgnevale maksustamisperioodile ja vähendada seda igal perioodil nii müügiga seotud kulude kui ka metsa majandamisega seotud kulude arvel (alates 01.01.2012);
  - Füüsilisest isikust ettevõtja (FIE) võib alates 01.01.2008 talle kuuluvalt kinnisasjalt saadud metsamaterjali müümisest saadud tulust maha arvata täiendava kuni **2877 EUR** suuruse nn arvestusliku kulu ilma kuludokumentideta.

Järgnevalt esitatud andmed pärinevad Maksu- ja Tolliameti poolt antud töö raames kogutud statistikast.

- Tulude edasikandmise õigust on kasutanud keskmiselt pooled metsatulu deklareerinud isikutest. Kokku jäid deklareeritud metsatulu summad perioodil 2012-2015 23-38 miljoni euro vahele aastas ning kulud moodustasid müügituludesse 6-7%. Kuludest ligikaudu poole moodustas soetusmaksumus. Madalast kulude deklareerimise tasemest võib järeldada, et eraisikud müüvad valdavalt kasvava metsa raieõigust.
- FIE-de poolt deklareeritud metsatulu (metsamaterjali müük) oli perioodil 2010-2015 8-13 miljonit eurot aastas. Ligikaudu pooled deklareerijad (46%) olid mitte-metsandusega seotud tegevusaladel tegutsevad FIE-d. Täiendavat mahaarvamist kasutas keskmiselt 89% metsatulu deklareerijatest ning nende keskmine mahaarvamine oli 2114 eurot isiku kohta aastas. Valdava osa (93%) FIE-de müügitule (kasum) oli positiivne ning keskmiselt moodustasid deklareeritud kulud 53% metsatuludest.
- Eesti füüsilistest isikutest metsaomanike arv on suur (2014.a 107 tuhat), kuid nende keskmine metsaomand on suhteliselt väike (keskmiselt 6,4ha). Füüsiliste isikute metsamajandamise aktiivsust võib hinnata madalaks: (1) nii toimus 2014.a erametsade raietest hinnanguliselt 51% füüsiliste isikute metsadest, samas kui neile kuulus 65% kõikidest erametsadest; (2) kui riigimetsades uuendatakse 90% lageraiete pindalast, siis erametsades on see näitaja alla 20%<sup>5</sup>.
- Eesti puidubilansi<sup>6</sup> kohaselt oli raiemaht metsamaal 2015.a 10,3 miljonit tihumeetrit (tm) ning metsandussektori eksport 8,6 mln tm. Töötlemata kujul eksporditi 2,4 mln

<sup>5</sup> Võib eeldada, et suhteliselt passiivsemad uuendajad on just füüsilistest isikutest väikemetsaomanikud.

<sup>6</sup> 2015.a ei koostatud Statistilise Metsa Inventariseerimise hinnangut raiemahtude osas.

tm – peamiselt paberipuitu. Metsandussektor on uuringute<sup>7</sup> kohaselt oluline panustaja Eesti lisandväärtusesse (otsene panus 4%, koos kaudsete mõjudega üle 10%), eksporti (1,2 mlrd eurot 2014.a) ning tööhõivesse (24 tuhat otsest ning lisaks üle 40 tuhande seotud töökoha). **Riigi arvestuslik maksutulu ühe tihumeetri raiutud metsamaterjali kohta oli 2014.a 70 eurot.**

Tuleviku seisukohalt räägitakse praegu olulistest investeeringutest tööstustesse – sh puidumassi tööstus, mis võiks kohapeal töödelda paberipuitu – ning taastuvenergia kontekstis puitkütuste (pellet, hake) kasvavast potentsiaalist<sup>8</sup>. Mistõttu on sektoril hea väljavaade ning tulevikus võiks Eestis vääridada kogu raiutud metsamaterjali.

- Käesolevas analüüsis välja pakutud maksumeetmed on suunatud metsade majandamise elavdamisele, mitte aga metsakinnistute müügi soodustamisele. Üldine kultuurilis-poliitiline, sh rahvusliku julgeolekut puudutav huvi on, et füüsilistest isikutest metsaomanike hulk ei väheneks ja side metsaga kanduks edasi põlvest põlve.

Teine maksustamise reformimise eesmärk peaks analüüsi koostajate hinnangul olema maksustamise lihtsus, arvestades asjaoluga, et väikemetsaomanikel ei ole metsade majandamine regulaarne tegevus ning raied ja uuendamine toimuvad suhteliselt pikkade ajaperioodide järel.

Kolmandaks peaks muudatuste tulemusena muutuma metsa majandamist puudutav maksusüsteem füüsilisest isikust metsaomanike jaoks õiglasemaks.

- Füüsiliste isikute metsatulu maksustamise täiendamiseks pakutakse käesolevas uurin-gus välja kaks alternatiivi:
  - Summapõhise arvestusliku mahaarvamise süsteemi täiendamine (praegu ainult FIE-de metsamaterjali müügi netotulult);
  - Tulupõhise ehk protsentuaalse arvestusliku mahaarvamise süsteemi sisseviimine.

- **Summapõhise (käesolevalt kuni 2877 eurot) arvestusliku mahaarvamisega süsteemi** täiendamise aluseks on asjaolud, et pole mõistlikku põhjendust, a) miks metsatulust saavad mahaarvamise teha ainult FIE-d ning (b) miks mahaarvamine ei laiene kasvava metsa raieõigusele.

Järeldusena on põhjendatud, et praeguse kuni 2877 EUR suuruse arvestusliku mahaarvamise kasutamist lubatakse ka (a) mitte FIE-dest füüsilistele isikutele ning (b) raieõiguse müügi korral. See oleks alternatiiviks tänasele, edasilükkamisega tulumaksu erisusele. Maksumeetme täpsem kirjeldus on toodud alapeatükis 3.2.1.

- Eelnevalt nimetatud erisuse rakendamine tähendaks riigieelarvele hinnanguliselt **2 miljoni euro** suurust kulu, kui arvestada füüsiliste isikute poolt perioodil 2012-2015 deklareeritud metsatuludega. Kui eeldada, et füüsiliste isikute metsade uuendusraie muutub erisuse mõjul näiteks 10% aktiivsemaks<sup>9</sup>, st töötlemiseks lisandub ca 0,23

---

<sup>7</sup> [http://www.eramets.ee/wp-content/uploads/2013/01/puidu\\_kasutusest\\_saadav\\_lisandvaartus\\_ning\\_selle\\_moju\\_eesti\\_sise-majanduse\\_koguproduktile\\_ja\\_maksutulule.pdf](http://www.eramets.ee/wp-content/uploads/2013/01/puidu_kasutusest_saadav_lisandvaartus_ning_selle_moju_eesti_sise-majanduse_koguproduktile_ja_maksutulule.pdf)

<sup>8</sup> EL-i uus eesmärk on kasvatada taastuvenergia osakaalu aastaks 2030 27%-ni, täna on peamisteks taastuvenergia allikateks tahke biomassi kütused (ehk puitkütused).

<sup>9</sup> Selline kasv tähendaks, et raie juriidiliste isikute maadel oleks ikkagi üle 50% aktiivsem (intensiivsem), kui erametsades.

mln tm täiendavat metsamaterjali, siis võiks riigi maksutulude netokasvuks olla **14 mln eurot**. Kaasneksid ka uued töökohad, kasvaks eksport ja toimuks lisandväärtuse kasv.

- Summapõhise erisuse **puudusteks** on sellega kaasnevad võimalikud moonutused isikute majanduslikus käitumises: (1) üritatakse tulusid periodiseerida, et kasutada maksimaalselt ära mahaarvamise summat; (2) raie kogused määratakse mitte vajaduse vaid mahaarvamise suuruse järgi.
- **Tulupõhise ehk protsentuaalse arvestusliku mahaarvamisega süsteem** likvideeriks nimetatud puudused ning oleks oma olemuselt ka lihtsam, mis füüsilistele isikutele on oluline kriteerium. Süsteemi analoogiks on käesolevalt Eestis kehtiv üüritulo ning ka Lätis sisse viidud metsatulu maksustamise kord (vt Lisa 3).
- Tulupõhise süsteemi korral arvestatakse metsatulust maha arvestuslikud kulud **kindla protsendi alusel**, mis diferentseeritakse vastavalt sellele, mida õigustatud isik müüs, kas metsamaterjali või kasvava metsa raieõigust. Füüsilistel isikutel ei ole vaja esitada kuludokumente, mida praegu praktiseeritakse ka näiteks mitmete metsatoetuste taotlemisel.

Sama säiliks alternatiivse võimalusena ka tänane süsteem, ehk mahaarvamine kuldokumentidega tõendatud kulude alusel.

- Selleks, et motiveerida metsaomanikku täitma metsa uuendamise kohustust, tehakse uuringus ettepanek näha ette võimalus saada makstud tulumaksust teatud osa tagasi metsatulu deklareerimise kalendriaastale järgneva **viie maksustamisperioodi jooksul**. Tagastamise määr diferentseeritakse sõltuvalt konkreetsest metsa uuendamise võttest, mida rakendati (istutus, külv, LUK).
- Erisuse rakendamine tähendaks riigile analüüsi alapeatükis 3.2.2 toodud määrade juures kulu hinnanguliselt **1,0-1,7 miljonit eurot** aastas, kuid võimalik maksutulu suurenemise tõenäosus on eeldatavalt suurem kui summapõhise mahaarvamise korral.

Lätis kasvab metsatulu deklareerimine füüsiliste isikute poolt pärast erisuste kehtestamise 6 aastaga ligikaudu 3,5 korda. Seda seletatakse nii aktiivsema majandamise kui ka varimajanduse osakaalu vähenemisega. Kui eeldada Eestis näiteks 20% suurust kasvu (ca 0,5 mln tm aastas<sup>10</sup>), oleks riigi täiendav maksutulu ca 30 miljonit eurot aastas ning kui muudatus kehtestataks aastast 2018 siis see tähendaks perioodil 2018-2022 (5 aastat) täiendavat maksutulu ca 150 miljonit eurot<sup>11</sup>.

**Uuringu kokkuvõttes järeldame, et eelistatum maksumeede füüsiliste isikute metsamajanduslike tegevuste elavdamiseks, mis tagab jätkusuutliku metsa majandamise, on tulupõhise arvestusliku mahaarvamise süsteemi sisseviimine.**

---

<sup>10</sup> Eesti kogu raiemahuga võrreldes tähendaks see 5% suurust kasvu. Füüsiliste isikute metsades raiutakse ca 2,3 mln tm.

<sup>11</sup> Eeldusel, et kohapealne tööstus on suuteline lisamahtu töötlemata ja realiseerima.

## 2. ÜLEVAADE MAKSUERISUSTEST JA METSADE MAJANDAMISEST

### 2.1. Erametsaomanike maksustamine ja metsatulude deklareerimine

#### 2.1.1. Ülevaade füüsilisest isikutest metsaomanike maksustamisest

Analüüsi lähtekohaks on käesoleval ajal kehtivad maksuerisused füüsilistele isikutele, sealhulgas ka füüsilisest isikust ettevõtjatele (**FIE**).

##### *1. Füüsiliste isikute metsatulu maksustamise erisused alates 01.01.2012*

16.06.2011 võeti vastu tulumaksuseaduse (edaspidi: **TMS**) muutmise seadus<sup>12</sup>, mis jõustus 01.01.2012. Kehtestati kasvava metsa **raieõiguse** ja raiutud **metsamaterjali** müügist saadud kasumi (nn metsatulu) maksustamise erikord neile füüsilistele isikutele, kes ei ole füüsilisest isikust ettevõtjad.

Erikord võimaldab metsa (väike)omanikul või õigustatud valdajal<sup>13</sup> deklareeritud algse kasumi edasi kanda kuni kolmele järgnevale maksustamisperioodile ja vähendada seda nii müügiga seotud kulude kui ka metsa majandamisega seotud kulude arvel, mis tehakse müügiaastal või raiejärgselt antud perioodi kestel. Kõik kulud peavad olema dokumentaalselt tõendatud. Seega leitakse netotulu müügist oluliselt pikema perioodi vältel võrreldes tavapärase olukorraga. Laiendati ka kulude ulatust, mida saab metsatulust maha arvata<sup>14</sup> – alates 1.01.2012 on võimalik maha arvata kõik metsa majandamisega seotud kulud, v.a. need kulud, mis tehti mittemaksustatava toetuse arvel. Metsaseaduse § 16 kohaselt on metsa majandamine metsa uuendamine, kasvatamine, kasutamine ja metsakaitse.

Metsa majandamisega seotud kulud on oluliselt laiem mõiste kui eelnevalt kasutusel olnud „metsa uuendamise kulud“ ja metsatulu, millest saab kulusid maha arvata, hõlmab lisaks tulule **kasvava metsa raieõiguse** müügist ka tulu **raiutud metsamaterjali** müügist.

##### **Näide (lihtsustatud) erikorrast**

2013. a sai Mati metsamaterjali müügist tulu 5000 eurot ja kandis saadud tulu edasi. Kasum müügist deklareeritakse 2016. a tuludeklaratsioonis, võttes arvesse müügiga ja metsa majandamisega seotud kulud nii müügiaastal (2013) kui ka edaspidi (2014, 2015 ja 2016), alljärgnevalt:

2013	2014	2015	2016	KOKKU
800 €	100 €	1500 €	200 €	2600 €

Müüdnud metsamaterjali soetusmaksumust Mati deklareerida ei saanud, sest ta oli maatüki oma emalt pärinud. Samuti ei saanud Mati maha arvata sae ostuks tehtud kulutust. Seega

<sup>12</sup> <https://www.riigiteataja.ee/akt/108072011005>

<sup>13</sup> Füüsiline isik, kelle valduses on metsakinnistu kasutusvalduse, mis kantakse kinnistusraamatusse või muul alusel (rendileping, tasuta kasutamise leping).

<sup>14</sup> Maksu- ja Tolliamet on seisukohal, et metsa ülestöötamiseks vajaliku tehnika soetamist ei saa maha arvata „võõrandamisega seotud kuluna“, sest selline tegevus viitab ettevõtlusele.

saab Mati 2013. a saadud metsatulu vähendada kokku 2600 euro võrra, võttes aluseks kuludokumentid. Arvestuslikke mahaarvamisi teha ei saa.

2016. a tuludeklaratsiooni alusel maksustatakse tulumaksuga kasum 2400 eurot (5000-2600).

TMS-i muudatuse tekst ja väljavõte seletuskirjast on toodud analüüsi Lisas 2.

## **2. Metsaomanikust FIE-le antud täiendav mahaarvamine**

14. juunil 2007 võeti vastu tulumaksuseaduse muutmise seadus, millega muuhulgas muudeti ka TMS § 32 lg-t 4. Muudatuse kohaselt võib FIE **alates 2008. a** talle kuuluvalt kinnisasjalt saadud metsamaterjali müümisest saadud tulust maha arvata täiendava kuni **2877 EUR** suuruse nn arvestusliku kulu ilma kuludokumentideta (§ 32 lg 4). Arvestusliku mahaarvamise kasutamata osa ei saa üle kanda teistele ettevõtlustuludele ega edasi kanda järgmistele aastatele.

Eeltoodud arvestuslik mahaarvamine kehtib ainult FIE-de suhtes ainult **metsamaterjali müügi** korral ja ainult juhul, kui FIE on kinnistu, millelt metsamaterjali raiuti, omanik. Kasvava metsa raieõiguse või metsakinnistu müügil sellist erisust kasutada ei saa.

TMS-i muudatuse tekst ja väljavõte seletuskirjast on toodud analüüsi Lisas 2.

## **3. Muud füüsiliste isikute metsatuluga maksustamise seotud erisusi**

<b>Euroopa Liidu toetuse maksustamine tulumaksuga</b>	<p>1. juulil 2014 vastu võetud tulumaksuseaduse muudatus, millega täiendati TMS § 19 uue lõikega 4, mille punkti 3 kohaselt Euroopa Liidu ühise põllumajanduspoliitika rakendamise seaduse alusel makstav toetus kuulub erandina maksustamisele tulumaksuga. Muudatused jõustusid <b>1.01.2015</b>.</p> <p>Selle muudatuse tulemusena hakkas PRIA kui tulumaksu kinnipidaja erametsaomanikele (mitte-FIE) määratud maksustatavatelt toetustelt alates 1.01.2015 tehtud väljamaksetelt tulumaksu kinni pidama. Kui PRIA maksab toetuse välja metsaühistule ja metsaühistu jagab saadud toetuse seda taotlenud erametsaomanikule, siis metsaühistu on kohustatud toetuse väljamaksmisel kinni pidama tulumaksu.</p> <p>Maksustamisele ei kuulu kõik metsaomaniku toetused, näiteks ei kuulu maksustamisele metsa uuendamise toetused.</p>
---	---



<p><b>Omandireformi käigus tagastatud metsamaa pärimine ja esmamüük pärija poolt, Riigikohtu lahend</b></p>	<p>Omandireformi käigus tagastatud maa müümisest<sup>15</sup> saadud tulu ei kuulu maksustamisele tulumaksuga (TMS § 15 lg 4 p 5) – see põhimõte kehtib juba ammu. Maksuvabastus hõlmab kõiki maatüki olulisi osi, sh ka sellel kasvavat metsa. Seega ka tagastatud metsamaa esmamüügist saadud tulu ei kuulu tulumaksuga maksustamisele. Maksuvabastus aga ei kehti, kui tagastatud maa omanik müüb mitte metsamaad (kinnisasja), vaid kasvava metsa raieõigust, samuti juhul, kui müüakse sellelt maalt raiutud metsamaterjali.</p> <p>Uudne on aga maksustamispraktika muutus seoses tagastatud maa pärimisjärgse esmamüügiga. <b>Tulenevalt Riigikohtu 2014. a lahendist (RKHK nr 3-3-1-97-13) läheb omandireformi käigus tagastatud maa müügil maksuvabastuse õigus pärijale üle (kinke korral maksuvabastuse õigus kinke saajale üle ei lähe)</b><sup>16</sup>. Kokkuvõtteks: tagastatud metsamaa esmamüük ka pärija poolt ei kuulu tulumaksuga maksustamisele.</p>
<p><b>Päritud vara (metsamaa) soetusmaksumus ei lähe üle pärijale</b></p>	<p><b>Alates 1.01.2015 kehtib TMS § 38 lg 1<sup>1</sup>, mille kohaselt loetakse pärandina saadud vara soetamismaksumuseks üksnes pärija poolt tehtud kulud.</b> Muudatus rakendub tehingutele, millest kasu saadi (st raha laekus) pärast 1.01.2015. Sama põhimõtte kehtib ka kinke teel omandatud vara osas, kus kinke saaja ei saa arvesse võtta teise füüsilise isiku (kinkija) poolt tehtud kulutusi kingitud vara soetamiseks, näiteks ostukulu (v.a. juhul, kui kinke saaja võtab üle kinkija võlad), selle põhimõtte aluseks on TMS § 38 lg-s 1 sätestatud soetusmaksumuse tekkimise üldnorm.</p> <p>Kui päritud metsamaa soetamismaksumuseks on null (või on see ülimalt väike), siis kuulub pärija poolt vara müügist saadud kogu müügihind tulumaksuga maksustamisele. Kahjuks ei ole peetud vajalikuks kehtestada mingeid erimeetmeid, et tagada pärijale võimalus võtta üle pärandaja soetusmaksumus.</p>

<sup>15</sup> Kehtib ka vahetamisele.

<sup>16</sup> <https://www.emta.ee/et/tulu-deklareerimine/vara-voorandamine/muu-vara-voorandamine/paritud-vara-voorandamisel-saadud-kasu>

## 2.1.2. Maksutulude deklareerimine eraisikute poolt

Eelmises alapeatükis tõime välja, et eraldi maksuerisused on kehtestatud füüsilistest isikutest ettevõtjatele (FIE) ja mitte-ettevõtjatele. Vaatame metsatulude deklareerimisi nende gruppide lõikes eraldi lähtudes Maksu- ja Tolliametist (**EMTA**) saadud andmetest.

### *Füüsiliste isikute ülevaade*

Residendist füüsilised isikud (kes ei ole FIE-d) deklareerivad **kasvava metsa raieõiguse** ja **raiutud metsamaterjali** müügiga seotud andmed tuludeklaratsiooni (**FIDEK**) tabelis 6.2. Müüja oli kinnistu omanik või õigustatud valdaja kasutusvalduse või võlaõigusliku kasutuslepingu alusel. Metsamaa müüki deklareeritakse FIDEK-i tabelis 6.3 (muu vara võõrandamine).

Ülevaade deklareeritud andmetest on toodud järgnevas tabelis.

**Tabel 1 Füüsiliste isikute metsatulu deklareerimine, 2012-2015**

	Metsatulu kokku	Tulu isiku kohta	Maksustatav kasu	Kasu isiku kohta	Kulud ja soetusmaksumus	Kulu / Tulu
	<i>mln €</i>	<i>€</i>	<i>mln €</i>	<i>€</i>	<i>mln €</i>	<i>%</i>
<b>2012</b>	22,8	7 094	8,5	5 224	1,6	6,8%
<b>2013</b>	30,3	8 690	13,9	5 960	1,8	5,8%
<b>2014</b>	37,6	9 436	17,6	5 809	2,2	5,8%
<b>2015</b>	32,8	9 654	42,1	7 105	1,9	5,8%

Allikas: EMTA;

- Metsatulu deklareerijate arv on vaadeldud perioodil – st pärast füüsilistele isikutele maksuerisuse kehtestamist – olnud 3200-4000 isiku vahel. 2011.a, kui deklareeriti veel ainult kasva metsa raieõiguse müüki, oli deklareerijate arv 2451 (2010.a 1790).
- Tulude maksustamise edasilükkamise võimalust kasutasid ligikaudu pooled (vahemikus 48%-57%, sõltuvalt aastast) isikud. Edasilükkamise mõju on näha näiteks 2012.a maksustatava kasu numbris (8,5 mln €) ja edasilükkamise realiseerumise mõju 2015.a maksustatava kasu numbris (42,1 mln €), viimane on oluliselt suurem kui sama aasta deklareeritud metsatulu summa.
- Võõrandamisega seotud kulusid deklareeris kõigest 15-20% kõigist metsatulu deklareerijatest ning metsa soetusmaksumuse deklareerijaid oli veelgi vähem (4,7-5,8%).
- Kulude (sh soetusmaksumus) suhe tuludesse on suhteliselt madal (5,8-6,8%, vt tabeli viimast veergu) ning ligikaudu poole väljaminekutest moodustas soetusmaksumus. Põhjuseks võib olla asjaolu, et füüsilised isikud müüvad peamiselt **kasvava metsa raieõigust**, kus kulusid metsaomanikule tekib minimaalselt. Metsa uuendamise seotud kulud on madalad ka seetõttu, et osaliselt on neid võimalik katta toetustest.
- Soetusmaksumuse vähese deklareerimise taga võib olla mitu põhjust. Esiteks, tulumaksuseadusest tulenevad piirangud soetusmaksumuse arvestamisel, mille sisuks on lühidalt loogika, et kui pole maad ostnud ja seega selle eest ise tegelikult maksnud, siis soetusmaksumus puudub. Teiseks, õige soetusmaksumuse numbri deklareerimine on keerukas, sest on vaja eristada kasvava metsaga kinnistu ostmisel selle ostuhinnast kasvava metsa soetusmaksumuse osa, kuid tulumaksuseaduses selleks reeglid puuduvad. Kolmandaks,

soetusmaksumust saab deklareerida üksnes müümisel (mitte aga kohe kinnistu ostmisel), mistõttu võib olla müüjal raske või võimatu üles leida vajalik kuludokument (leping, arve, jne). Neljandaks, soetusmaksumust saab deklareerida üksnes ulatuses, mis vastab positiivsele müügitulemile FIDEK-i tabeli 6.2 veerus 5; seega kui tulem on null või puudub positiivne tulem, siis soetusmaksumust deklareerida ei saa või ei saa seda kasutada terves ulatuses.

### **FIE-de ülevaade**

Metsamaterjali müügitulu deklareerivad vormil E ettevõtlustuluna nii FIE-d (grupp A), kelle jaoks metsandusega seotud tegevusala on põhitegevusala kui ka mitte-metsandusega seotud tegevusaladel tegutsevad FIE-d (grupp B), kes samuti deklareerisid metsamaterjali müügitulu kui ettevõtlustulu.

- Keskmiselt oli perioodil 2010-2015 metsandusega seotud tulude deklareerijaid (grupp A + B) **1379** (suurim 2010: 1532, väiksem 2015: 1122)
- Metsamaterjali müügitulu deklareerijate koguarv oli perioodil 2010-2015 kahaneva trendiga (ühe erandiga, 2014.a).
- Metsandusega seotud FIE-d (grupp A) moodustasid ca 54% metsatulu deklareerijate arvust.
- Kokku deklareeriti 2010-2015 **63,3** mln € ulatuses metsatulu ehk keskmiselt **10,7** mln € aastas – kindel trend deklareeritud tulu muutuse osas puudus (vt järgnevat tabeli). Metsandusega seotud FIE-de metsatulu moodustasid ca 65% kogu deklareeritud metsatulust.

**Tabel 2 FIE-de metsatulude deklareerimine 2010-2015**

Aasta	Metsatulu kokku	Tulu isiku kohta	Müügitulem	Müügitulem / Metsatulu	Täiendav maha arvamine	Keskmine maha arvamine	Korrigeeritud tulem
<i>Ühik</i>	<i>mln €</i>	<i>€</i>	<i>mln €</i>	<i>%</i>	<i>mln €</i>	<i>€</i>	<i>mln €</i>
<b>2010</b>	10,4	6 769	5,5	52,6%	2,9	2 117	2,6
<b>2011</b>	11,2	7 534	5,9	53,1%	2,6	2 047	3,3
<b>2012</b>	8,1	6 027	4,4	53,6%	2,4	2 044	2,0
<b>2013</b>	9,7	7 250	5,0	51,5%	2,6	2 184	2,4
<b>2014</b>	13,3	9 124	4,0	30,1%	2,9	2 150	1,1
<b>2015</b>	10,7	9 526	4,9	45,6%	2,2	2 148	2,7
<b>KOKKU</b>	<b>63,3</b>	<b>7 651</b>	<b>29,6</b>		<b>15,5</b>		<b>14,1</b>
<b>KESKMINE</b>	<b>10,6</b>	<b>1 275</b>	<b>4,9</b>	<b>46,7%</b>	<b>2,6</b>	<b>2 114</b>	<b>2,3</b>

Allikas: EMTA;

- Valdava osa (ca 93%) FIE-de neto metsatulu (müügitulem, kasu) oli positiivne. Keskmine müügitulem oli vaadeldud perioodi esimestel aastatel üle 50% kogu metsatulust, kuid aastatel 2014 (30,1%!) ja 2015 jäi see madalamaks. Kuna raietega seotud kulud on üsna stabiilsed siis võib põhjuseks olla näiteks metsamaa või tehnika soetamise kulude suurem deklareerimine.

- Täiendava mahaarvamise – s.o maksimaalselt 2877€ ulatuses aastas – võimalust kasutas 2010-2015 ca 89% metsatulu deklareerijatest. Täiendav mahaarvamine vähendas müügitulemit ja seega ka maksukoormust rohkem kui 50% võrra. Arvestuslik tulumaksu summa FIE-de metsatulult kehtinud tulumaksu määraga (21%) on ligikaudu 500 tuhat eurot aastas. Keskmise mahaarvamise oli 21 14€, mis on 73% maksimaalselt lubatud mahaarvamisest.

## 2.2. Erametsade majandamine ja metsamajanduse majanduslik mõju

### 2.2.1. Erametsade majandamine

Eestis on ligikaudu 2,3 miljonit hektarit metsamaad, millest 1,1 miljonit ehk 47-48% on erametsamaa<sup>17</sup>. Erametsamaa omakorda jaguneb füüsilistele isikute (64,6%) ja juriidilistele isikute (35,4%) metsaomandiks (vt järgnevat tabelit).

**Tabel 3 Erametsaomanike arvu ja erametsamaa pindala jaotus omaniku tüübi ja metsaomandi suuruse järgi, 2015**

	Füüsiline isik		Juriidiline isik		Kokku	
	Arv	Pindala (ha)	Arv	Pindala (ha)	Arv	Pindala (ha)
0,1–0,5 ha	24 525	5 419	1 142	296	25 667	5 716
0,5–1 ha	9 769	7 315	580	434	10 349	7 748
1–2 ha	13 489	20 013	663	985	14 152	20 998
2–5 ha	22 282	74 742	965	3 193	23 247	77 935
5–10 ha	17 245	123 961	842	6 161	18 087	130 122
10–20 ha	12 449	173 838	593	8 366	13 042	182 204
20–50 ha	6 370	185 069	490	15 210	6 860	200 279
50–100 ha	820	53 895	187	13 241	1 007	67 136
100–500 ha	209	34 309	197	41 653	406	75 962
> 500 ha	12	9 685	93	288 208	105	297 893
<b>Kokku</b>	<b>107 170</b>	<b>688 246</b>	<b>5 752</b>	<b>377 747</b>	<b>112 922</b>	<b>1 065 993</b>
Keskmine pindala (ha)		6,4		65,7		9,4

Allikas: Aastaraamat Mets 2014;

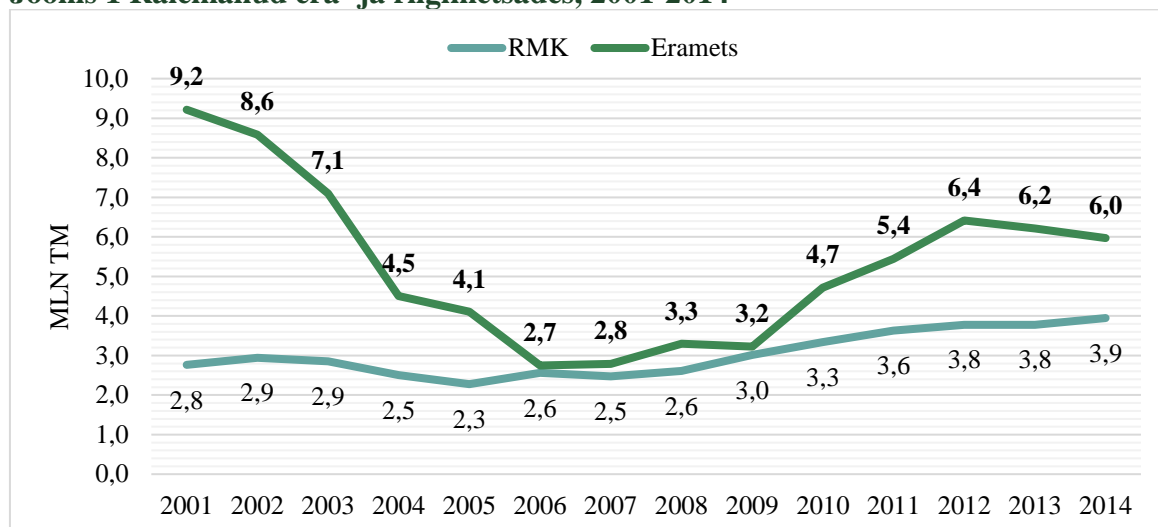
Eelnevast tabelist on näha, et füüsiliste isikute metsaomandis domineerivad väikemetsaomanikud: alla 50 hektari suuruse metsamaa omanikud moodustavad 99% metsaomanike arvust ning nende omandis on 86% füüsiliste isikute metsamaast. Füüsiliste isikute arv on viimastel aastatel suurenenud, nende omandis oleva metsamaa keskmine suurus on aga vähenenud (2015.a 6,4ha; 2010.a 8,0ha).

Kuigi füüsiliste isikute metsamaa pindala on oluliselt suurem kui juriidilistel isikutel, moodustasid nende poolt planeeritud raiemahud aastatel 2012-2014 kõigest 46% erametsades planeeritud raiemahust. Ortofotode alusel 2014.a tehtud korrigeerimiste järel kasvas see osakaal Keskkonnaagentuuri andmetel küll 51 protsendini, kuid majandustegevuse aktiivsus erametsades oli siiski oluliselt madalam kui juriidilistel isikutel<sup>18</sup>.

<sup>17</sup> Aastaraamat Mets 2014.

<sup>18</sup> Raie intensiivsus on juriidiliste isikute metsades nende andmete põhjal ca 80% intensiivsem kui füüsiliste isikute metsades.

**Joonis 1 Raiemahud era- ja riigimetsades, 2001-2014**



Allikas: Statistikaamet;

Eelneval joonisel on toodud erametsade raiemaht statistilise metsainventeerimise (SMI) alusel – kui viimastel aastatel on erametsades kokku raiutud ca 6 miljonit tm metsa siis füüsiliste isikute metsade raie oli seega **3 miljoni tm** lähedal.

Täpset statistikat selle kohta, kuidas toimuvad metsaga seotud tehingud – kas müüakse metsamaterjali või kasvava metsa raieõigust – puuduvad. Füüsiliste isikute metsatulu deklareerimise (FIDEK p 6.2) andmetest on näha, et aastatel 2014 ja 2015 deklareeris metsa võõrandamise ja majandamisega seotud kulusid kõigest 20% metsatulu deklareerijatest ning kulude osakaal müügituludesse oli madal (vt ptk 2.1.2). Kulud on aga väiksemad või olematud juhul, kui metsaomanik müüb kasvava metsa raieõigust – seega võib järeldada, et füüsilised isikud müüvad peamiselt **kasvava metsa raieõigust**. Viimane on väikemetsaomanikule selgelt lihtsam viis raie teostamiseks, kuna langevad ära raie korraldamise, materjali transpordi ja metsamaterjali müügi seotud pingutused (ning riskid).

Kuigi erametsades on **metsauuenduse** tegevused (istutus, külv, LUK) viimastel aastatel kasvanud siis uuendamistegevuste aktiivsus ikkagi oluliselt madalam kui riigimetsades. Kui võrrelda 2012.a lageraie pindala ja metsauuenduse tegevusi 2013.a<sup>19</sup> siis moodustasid viimased riigimetsades 90% lageraie pindalast, **erametsades oli see näitaja kõigest 18%**. Siiski kasvasid uuendustegevused erametsades kiiresti just aastatel 2012 ja 2013 (näiteks istutus 2011.a 2526 ha, 2013.a 3818 ha) st. pärast füüsilistele isikutele maksuerisuse (st tulude edasilükkamise võimaldamine) kehtestamist.

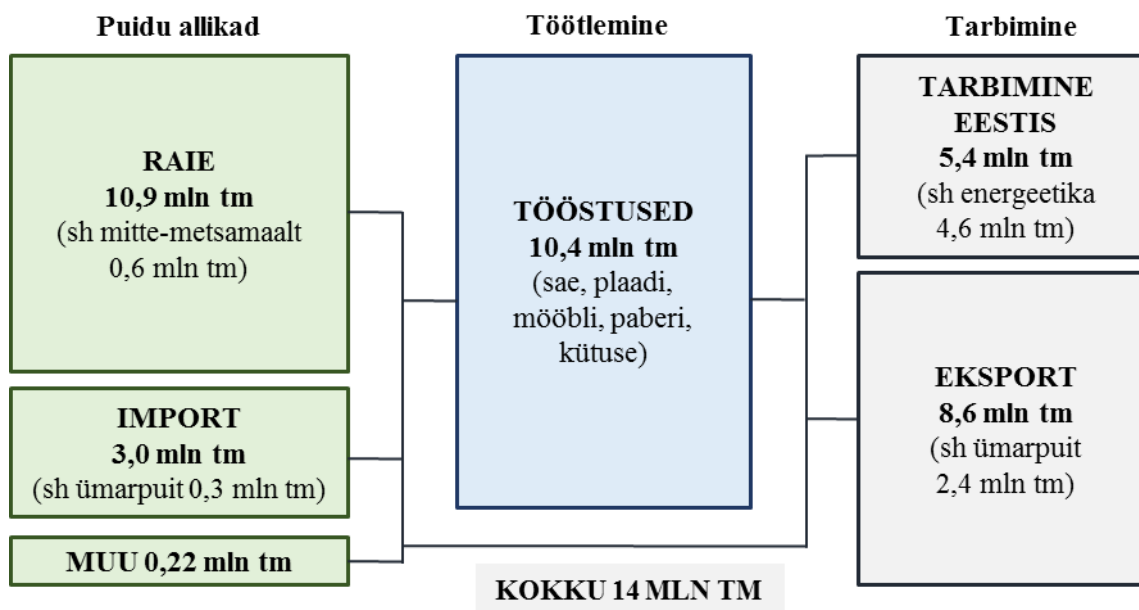
Põhjusliku seose järeldamine võib siin olla siiski meelevaldne – pole näiteks teada, kas eelnevalt välja toodud metsade uuendamise kasv toimus füüsiliste isikute või juriidiliste isikute metsades.

<sup>19</sup> Kasutatud on Keskkonnaagentuuri andmeid, uuemad andmed puuduvad

## 2.2.2. Metsade majandamise majanduslik mõju

Metsanduse tegevusalade väärtusahelat ilmestab Eesti Metsa- ja Puidutööstuse Liidu tellimisel ning Keskkonnaagentuuri poolt koostatud puidubilanss, mis jagab ahela puidu allikateks, töötlemiseks ja tarbimiseks. Kokkuvõtlikult on bilanss esitatud järgneval joonisel.

Joonis 2 Eesti puidubilansi lühiülevaade, 2015.a



Allikas: EMPL;

Kokku on 2015. aastal metsade raie mahuks hinnatud 10,3 miljonit tm, millele lisandub veel mitte-metsamaalt kogutud 0,6 miljonit tm – viimast kasutatakse peamiselt energeetikas (hakkepuut). Imporditi 3 miljoni euro väärtuses metsanduse tegevusalade toodangut, millest suurema osa moodustasid paber ja tselluloositöötuse tooted ning saematerjal (mõlemat u 1,1 mln tm). Ümarpuudu ehk töötlemata metsamaterjali import oli suhteliselt väike (0,3 mln tm).

Otse tarbimisse (sh ekspordiks) liikus puidu allikatest 2015.a 3,6 miljonit tm tooteid ning kohalikuks töötlemiseks läks 10,4 miljonit tm. Suurim töötleja oli puitkütuste tootmine, mis sai otse allikatest 3,9 miljonit tm ning lisaks kasutas veel tööstuste jääke 3 miljoni tm ulatuses. Seega moodustas energeetiline puit ligikaudu poole kogu ringluses olevast puidust. Saetööstusesse läks 2015.a 3,85 ning tselluloosi ja paberitööstusesse 1,2 miljonit tm.

Praegu liigub suur osa paberipuidust veel Eestist välja (>2 mln tm). Oluliseks ekspordiartiklik on kasvanud puitpelletite eksport (1,9 mln tm), mille ekspordi potentsiaali tõstavad lähitulevikus ka Euroopa Liidu taastuvenergia osakaalule seatud eesmärgid. Ka Eestis tarbitud puiduenergia mahud on kiiresti kasvanud, peamiselt puiduhakke kasutamise tõusu kaudu soojus- ja elektrienergia koostootmise jaamades.

Metsade majandamise kohta on põhjalik analüüs koostatud 2015.a Finantsmaailm OÜ<sup>20</sup> poolt. Metsandussektor laiemalt hõlmab kolme suuremat tegevusala:

1. Metsamajandus ja metsavarumine (EMTAK kood: 02)
2. Puidutöötlemine ning puittoodete tootmine (EMTAK: 16)
3. Paberi ja pabertoodete tootmine (EMTAK: 17)

Metsandussektori väärtusloome iseloomustamiseks saab välja tuua järgneva:

1. Metsandussektori **eksport** oli 2014. aastal 1,3 miljardi euro lähedal ja moodustas 10,4% Eesti kaupade kogueksportidist. Kuna metsanduse toodete import on ekspordist oluliselt madalam oli väliskaubanduse saldo 700 miljoni euro ulatuses positiivne ehk sektor panustab tugevalt Eesti väliskaubanduse saldo tasakaalustamisse.
2. Vaadeldud perioodil (2007-2014) oli metsanduses loodud otsene **lisandväärtus** maldalseisus aastal 2009, kui see moodustas 2,9% Eesti kogu lisandväärtusest (3,8% 2007a). Väärtusloome taastus kiiresti, ulatudes viimastel aastatel on **4 protsendini** ning oli 2014. aastal **700 miljonit eurot**. Raiutud tihumeetri kohta langes lisandväärtus 102 eurolt aastal 2007 55 euroni aastal 2009 ning tõusis aastaks 2014 üle 90 euro taseme.
3. Kaudse<sup>21</sup> ja indutseeritud<sup>22</sup> väärtusloome lisamisel kasvas metsanduse poolt mõjutatud lisandväärtus ligikaudu kolmekordseks. 2014. aastal ületas kõikide lisandväärtuse komponentide summa **2 miljardi euro** piiri ning moodustas 11,6% Eesti kogu lisandväärtusest ning 10,1% Eesti SKP-st. Tihumeetri arvestuses teeb see 266 eurot (2009 151 eurot).
4. Metsanduse tegevusaladel hõivatute arv on püsinud **24 tuhande** juures ehk ligikaudu 4% Eesti tööhõivest. Miljoni tihumeetri raiemahu kohta on üle 3000 töökoha. Koos kaudsete mõjudega – läbi vahetarbimise ja lõpptarbimise – on sektoriga seotud hinnanguliselt ligikaudu **67 tuhat töökohta**, mis moodustab üle 10% Eesti hõivatute arvust.
5. Metsanduse maksumõjude hindamisel vaadati ettevõtete tootmismaksude (sh maa-maks), neto tootemaksude, tööjõu maksude ja ettevõtte tulumaksu laekumisi. Kokku olid otsesed ja kaudsed maksulaekumised kokku ligikaudu 600 miljonit eurot, mis moodustasid 9% Eesti kogu maksulaekumistest. Siia sisse on arvatud ka eraisikutest metsaomanikelt arvestuslikult laekuv maksutulu. Tihumeetrile arvestatult ületas maksutulu 2014.a **70 euro** taseme (2010.a 42 eurot/tm).

---

<sup>20</sup> [http://www.eramets.ee/wp-content/uploads/2013/01/puidu\\_kasutusest\\_saadav\\_lisandvaartus\\_ning\\_selle\\_moju\\_eesti\\_sisemajanduse\\_koguproduktile\\_ja\\_maksutulule.pdf](http://www.eramets.ee/wp-content/uploads/2013/01/puidu_kasutusest_saadav_lisandvaartus_ning_selle_moju_eesti_sisemajanduse_koguproduktile_ja_maksutulule.pdf)

<sup>21</sup> Metsanduse tegevusala ettevõtete vahetarbimise kaudu. Vahetarbimine on ettevõtte poolt tootmisprotsessis kasutatud teiste ettevõtete kaubad ja teenused.

<sup>22</sup> Metsanduse tegevusealade kaudu loodud sissetulekute ja lõpptarbimise kaudu. Lõpptarbimine jaguneb peamiselt kodumajapidamiste ja valitsussektori tarbimiseks ning investeeringuteks.

### 3. ETTEPANEKUD TÄIENDAVATE MAKSUERISUSTE OSAS

#### 3.1. Hinnang kehtivatele maksuerisustele

Toome järgnevalt välja kahe praegu füüsilistele isikutele kehtiva maksuerisuste mõju ning võimaliku ümberkorraldamise analüüsi. Need maksuerisused on:

1. Füüsiliste isikute õigus lükata metsamaterjali ja kasvava metsa raieõiguse müügist saadud kasumi maksustamine edasi ja leida lõplik maksustamisele kuuluv kasum kolmeaastase perioodi lõpu seisuga (erikord alates 01.01.2012);
2. Metsaomanikust FIE-le antud täiendav mahaarvamise õigus metsamaterjali müügitulust kuni 2877€ ulatuses kalendriaastas (erisäte alates 01.01.2008).

Nimetatud erisused on analüüsi koostajate hinnangul praegu peamised maksuerisused erametsaomanikele ning neid on täpsemalt kirjeldatud analüüsi peatükis 2.1.1.

Kokkuvõtte käesoleval ajal kehtivatest maksuerisustest:

- **Füüsilise isiku erikorda**, mis võimaldab metsaomanikul või õigustatud valdajal<sup>23</sup> deklareeritud kasumi edasi kanda kuni kolmele järgnevale maksustamisperioodile, ei saa pidada maksusoodustuseks, kuna metsamajandamise elutsükkel (raiering) ja sellega seotud kulud tekivad tegelikkuses veelgi pikema perioodi vältel, seega aitab erikord tagada müügikasumi õiglasemat maksustamist, et see põhineks enam netoprintsiibil<sup>24</sup>. Füüsilisest isikust väikemetsaomanikul ei teki metsa majandamisest regulaarset (loe: iga-aastast) tulu, mille vastu oleks võimalik majandamisega seotud kulusid tasaarveldada.
- Tulumaksuseaduse § 32 lg 4 kohaselt **FIE**-de maksustatavast tulust maha arvatava kuni 2877 EUR suuruse arvestusliku kulu kasutamist võib pidada metsamaterjali müügiga seotud tulumaksusoodustuseks FIE jaoks, sest see vähendab täiendavalt metsamaterjali müügist saadud netotulemit, sõltumata kulude tegemisest, mistõttu makstakse vähem tulumaksu. Perioodil 2010-2015 oli aasta keskmine tulumaksu kokkuhoid FIE-dele kokku sellest meetmest arvestuslikult **540 tuhat eurot** ehk ühe metsatulu deklareerinud isiku kohta ca **400 eurot aastas**.  
**Perioodi 2010-2015 andmete põhjal tõi metsamaterjali müügitulu maksustamise erisus FIE-dele kaasa ligikaudu 2 korda madalama efektiivse tulumaksumäära (ca 10%) kui oli nominaalne määr (vaadeldud perioodil peamiselt 21%).**
- Kuna maksumuudatusele eelnevast ajast (st enne 2008) ei olnud EMTA-st võimalik informatsiooni saada, siis ei ole võimalik ka hinnata, kas maksumuudatus tõi kaasa muutusi FIE-de majanduslikus käitumises. Vaadeldud perioodil (2010-2015) oli FIE-de arvestuslik raiemaht RMK keskmisi metsamüügi hindasid<sup>25</sup> arvestades 300-350 tuhande tm juues, ehk 10-15% ligidal füüsiliste isikute hinnangulisest raiemahust (vt ptk 2.2.1). **Seega ei**

<sup>23</sup> Füüsiline isik, kelle valduses on kinnistu kasutusvaldus, mis kantakse kinnistusraamatusse või muul alusel (rendileping, tasuta kasutamise leping).

<sup>24</sup> Tulust arvatakse maha tulu teenimiseks vajalikud kulutused. Eestis maksustatakse netoprintsiibil kahte tululiiki: ettevõtetulustulu ja kasu vara võõrandamisest.

<sup>25</sup> Allikas: RMK koduleht; perioodil 2010-2015 olid keskmised vahelao müügihinnad vahemikust 35-40 €/tm (likviidse materjali tm kohta); Kuna RMK sortiment on mõnevõrra kvaliteetsem, kui erametsades siis võib FIE-de raiemaht ka mõnevõrra kõrgem olla.



**oma FIE-d deklareeritud metsatulude alusel<sup>26</sup> olulist osa isegi füüsiliste isikute koguraimahust.**

- Puuduvad mõistlikud põhjendused, mis õigustaksid kuni 2877 EUR suuruse arvestusliku kulu kasutamist vaid juhul, kui oma metsast raiutud metsamaterjali müüb FIE-na registreeritud isik ja piiramist juhul, kui oma metsast raiutud metsamaterjali müüb FIE-na miteregistreeritud isik. Ka kunagise seaduseelnõu seletuskirjas (vt Lisa 2) ei põhjendata täpselt, mis eesmärgil selline maksusoodustus (arvestuslike kulude deklareerimise võimalus) kehtestati 2008. aastal vaid FIE-dele.
- Rangelt võttes peaks metsamaterjali müük ja kuni 2877 EUR suurune arvestuslik mahaarvamine (kulu) olema deklareeritud vaid nende FIE-de poolt, kelle põhitegevuseks või piisavaks kõrvaltegevuseks on oma metsa majandamine tulu saamise eesmärgil ja see on aktiivne tegevus.

Riigikohtu halduskolleegium on selgitanud<sup>27</sup> ettevõtlustulu olemust ja teoreetilist eristamist näiteks vara võõrandamisest saadud kasust selliselt, et ettevõtlus on aktiivne tululiik. **Muud FIE-d peaks metsamaterjali müügitulu deklareerima vara võõrandamisena.**

### 3.2. Maksumeetmete täiendamise ettepanekud

Järgnevalt kirjeldame ettepanekuid füüsiliste isikute metsatulu maksustamise erisuste täiendamiseks. Ettepanekute eesmärk on:

- Erametsade majandamine ei ole piisavalt aktiivne (vt ptk 2.2.1), mistõttu vähenevad metsade majanduslikud väärtused, metsamajanduse väärtusahelasse siseneb vähem toorainet ning saamata jääb sotsiaalmajanduslik tulu (töökohad, eksport, maksutulud jm; vt ptk 2.2.2);
- Senised meetmed – tulude edasi kandmise võimalus, toetused, teavitused jms – ei ole piisavalt motiveerinud füüsilisi isikuid tegelema metsade uuendamisega (vt ptk 2.2.1). See vähendab metsamajanduse potentsiaali ja sotsiaalmajanduslikku tulu pikemas perspektiivis;
- Muuta maksustamine subjektiivselt õiglasemaks;
- Vähendada õigustatud subjekti või pärija huvi omandireformi käigus tagastatud metsamaad müüa

Füüsiliste isikute metsade majandamise tõhustamise maksumeetmed on analüüsi koostajate seisukohalt mõistlik ja otstarbekas siduda praeguse arvestusliku mahaarvamise süsteemi täiendamisega. Järgnevates alapeatükkides toome selleks ära kaks võimalikku lähenemist:

1. Summapõhise arvestusliku mahaarvamise süsteemi täiendamine (käesolevalt ainult FIE-de metsamaterjali müügi tulult on võimalik mahaarvamine);
2. Tulupõhine ehk protsentuaalse arvestusliku mahaarvamise süsteem.

---

<sup>26</sup> Siin tuleb siiski rõhutada, et FIE-d deklareerivad metsatulu eraldi ainult metsamaterjali müügi osas.

<sup>27</sup> 12.03.2003 otsuses nr 3-3-1-55-03

### 3.2.1. Summapõhise mahaarvamisega süsteemi täiendamine

Käesolevalt FIE-dele kehtiva summapõhise maksuerisuse täiendamise põhjendused ja ettepanekud on järgnevad.

1. Kuna:
  - a. puuduvad mõistlikud põhjendused, miks ei ole arvestusliku kulu kasutamine võimalik juhul, kui oma metsast raiutud metsamaterjali müüb FIE-na mitteregistreeritud isik ning
  - b. praktikas on FIE-l keeruline eristada ning seda on ka EMTA-l raske ja ajamahukas kontrollida, millisel juhul on FIE-le kuuluvast metsast raiutud metsamaterjali müük tema püsivaks ja aktiivseks põhi- või kõrvaltegevuseks (tululiigina: ettevõtlustulu) ja millisel juhul lihtsalt oma metsa majandamine (tululiigina: vara võõrandamine),

**siis on põhjendatud, et praeguse kuni 2877 EUR suuruse arvestusliku mahaarvamise kasutamist lubatakse ka FIE-sfäärist väljaspool, s.t. juhul, kui füüsiline isik deklareerib oma kinnistult raiutud metsamaterjali müügist saadud tulu vara võõrandamisena<sup>28</sup>.**

2. Selle tulemusena (a) need FIE-d, kelle **põhitegevuseks ei ole oma metsa püsiv ja aktiivne majandamine**, saaksid metsamaterjali müügist saadud tulu välistada ettevõtlustulu hulgast ja deklareerida selle vara võõrandamisest saadud tuluna, mis on tululiigi mõttes kindlasti õigem ja (b) ka tavalised füüsilised isikud, kes müüvad metsamaterjali, saaksid antud erisust kasutada.  
Üldreeglina ei ole füüsilise isiku poolt oma metsa majandamise näol tegemist sellise tegevusega, millega kaasneb ettevõtlusele omaste kulude kandmine ja ettevõtlusriiskide võtmine, seetõttu on mõistlik, kui väheneb selliste FIE-de hulk, kes sisuliselt ettevõtlusega ei tegele.
3. Arvestusliku mahaarvamise (kulu) deklareerimise võimalus peaks kompenseerima neid kulusid, mida objektiivsetel põhjustel ei ole võimalik (või mida on praktiliselt keeruline) dokumentaalselt tõendada, eriti juhul, kus füüsiline isik püüab ise oma metsa ülestöötamise, kasvatamise ja hooldusega tegeleda, mitte seda teenusena sisse osta. **Sellised kulutused tekivad füüsilisest isikust metsaomanikul sõltumata sellest, kas ta on registreeritud FIE-na või mitte.**<sup>29</sup>
4. Seega oleks mõistlik võimaldada arvestuslikku kulu deklareerida kõikidel füüsilistel isikutel, kes müüvad oma metsast raiutud metsamaterjali, sõltumata sellest, kas metsamaterjali müüki deklareeritakse ettevõtlustuluna (vormi E veerg 5) või kasuna vara võõrandamisest (tabel 6.2). **Sellega muutuks metsatulu maksustamine subjektiivselt õiglasemaks, see oleks kooskõlas enam tulu maksustamise netoprintsiibiga ja kataks mingis ulatuses raiutud metsale omistatavat osa metsakinnistu soetusmaksumuselt.**

---

<sup>28</sup> FIDEK-i tabelis 6.2.

<sup>29</sup> Näiteks füüsiline isik maksab talle raietöödel abiks olnud kohalikule saemehele, kes ei ole FIE, sae amortisatsiooni ja muude kulude (kütus, õli) kompenseerimiseks mingi paušaalse summa, kuid maksmise kohta kuludokumenti ei saanud.

5. Praeguse piirangu kohaselt ei kohaldu arvestuslik mahaarvamine juhul, kui füüsiline isik (FIE) müüb **kasvava metsa raieõigust**. Selline vahetegu ei ole majanduslikus mõttes põhjendatud ja moonutab metsaomanike poolt tehtavaid otsuseid. Eelistatud on metsamaterjali müümine, sest metsamaterjali müümisel on võimalik kasutada mahaarvamist kuni 2877 EUR ulatuses, raieõiguse müügil aga mitte.
6. Võib olla põhjendatud, et raieõiguse müügil lubatakse kasutada mahaarvamist väiksemas ulatuses kui metsamaterjali müügil, sest eeldatavalt on raieõiguse müügil ka vähem kulusid.

**Seega, ettepaneku kohaselt laieneks arvestusliku kulu praegune (2877 EUR) mahaarvamise õigus:**

1. Lisaks FIE-dele ka FIE-na mitteregistreeritud füüsilisest isikust metsaomanikele ja metsamaa õigustatud valdajale, kui kasutusõigus on antud notariaalselt tõendatud lepingu alusel;
2. Lisaks metsamaterjali müügile ka kasvava metsa raieõiguse müügile (nii füüsiline isik kui FIE).

**Füüsilisele isikule säiliks praegune metsatulu edasikandmise erikord paralleelselt uue süsteemiga.**

#### *Fiskaal- ja majanduslik mõju*

- Eelnevalt kirjeldatud maksuerisuse mõju arvutamise riigieelarvele viisime läbi käesolevalt kehtiva tulumaksu määra (20%) kasutades. Näitlikus arvutuses võtsime aluseks perioodil 2012-2015 füüsiliste isikute (mitte-FIE-d) poolt deklareeritud kogu metsatulu (järgneva tabeli rida nr 2) ning nende majandamise ja võõrandamisega seotud kulud (r.3). Tulumaks 1 (r.5) näitab seejuures füüsiliste isikute tulumaksu kohustust ilma täiendava mahaarvamise õigusega – lihtsuse huvides ei ole kasutatud edasi kandmise õigust. Täiendava mahaarvamise (r6) tegime eeldusel, et kõik metsatulu deklareerinud isikud saavad kasutada arvestuslikku mahaarvamist täies ulatuses (2877 €/a).

**Tabel 4 Maksuerisuse täiendamise mõju riigieelarvele**

	2012	2013	2014	2015
1. Hinnanguline raiemaht, mln tm	1,68	2,11	2,44	2,29
2. Metsatulu kokku, mln€	22,8	30,3	37,6	32,8
3. Kulud, % tuludest	6,8%	5,8%	5,8%	5,8%
4. Maksustatav kasu, mln€	21,2	28,6	35,4	30,9
5. Tulumaks 1 (@20%), mln€	-4,2	-5,7	-7,1	-6,2
6. Täiendav mahaarvamine, mln€	-9,2	-10,0	-11,5	-9,8
7. Tulumaks 2 (@20%), mln€	-2,4	-3,7	-4,8	-4,2
8. Tulumaksu muutus riigile, mln€	-1,8	-2,0	-2,3	-2,0

- Eelnevast tabelist on näha, et 2012-2015.a metsatulu baasil arvatud füüsilistele isikute makserisuse kulu (maksutulude vähenemine) riigieelarvele on keskmiselt 2 miljonit eurot aastas.

- Metsade majandamise suurema aktiivsuse eesmärkide saavutamiseks võib kaaluda suurema mahaarvamise andmist füüsilistele isikutele. See oleks täiendav motivatsioon uuen-  
dusraie tegemiseks ning vähem piirav raiemahtude üle otsustamisel.  
Juhul kui suurendada mahaarvatavat summat, suureneks ka riigieelarve saamatajäänud tulu. Toome järgnevas tabelis 2015.a metsatulu baasil arvutatud tulumaksu vähenemise eeldatavad summad. Lisaks väheneb riigi maksutulud mõnevõrra ka FIE-de arvelt, juhul kui ka nende mahaarvatav summa suureneks.  
Järgnevast tabelist on näha, et juhul kui mahaarvamine on näiteks 6000 eurot aastas, siis väheneksid riigi maksutulud füüsiliste isikute metsatulult arvestuslikult 4,1 miljoni euro võrra, ehk 6,2 miljonilt (vt Tabel 4) 2,1 miljonile eurole.

**Tabel 5 Riigi maksutulud vähenemine füüsiliste isikute mahaarvamiste erinevate summade korral**

Täiendav mahaarvamine, eurot/isik	Tulumaksu vähenemine, mln €
3000	-2,0
3500	-2,4
4000	-2,7
4500	-3,1
5000	-3,4
5500	-3,7
6000	-4,1

- Käesolevas peatükis kirjeldatud maksuerisuse laiendamise eesmärk ei ole lihtsalt soodustuse loomine metsaomanikele. **Eesmärgiks on metsamajandamise aktiivsuse tõstmine füüsilistest isikutest metsaomanike poolt ja sellega metsandussektori elavdamine.** Täpse mõju hindamine metsade majandamisele on keeruline, seetõttu on tehtud järgnevalt arvestus eeldusliku raiemahu kasvuga. 2015.a raiusid füüsilised isikud (mitte-FIE-d) hinnanguliselt 2,3 miljonit tm (vt Tabel 4, rida 1): tegime arvestuse eeldusel, kui maksumeetmete mõjul kasvab raiemaht 10% ehk 230 tuhande tm võrra (järgnev tabel r. 1. ja 2.). Riigieelarve maksutuludeks metsandussektorist<sup>30</sup> ühe tihumeetri puidu kohta on eeldatud 70 eurot (vt ptk 2.2.2).  
Järgnevas tabelis toodud arvutuskäigu kohaselt on raiemahu kasvust tulenev hinnanguline maksutulu riigile 16 miljonit eurot ning netotulu maksumeetme kulu arvestades (vt ka Tabel 4) 14 miljonit eurot. Selleks, et katta riigieelarvest saamatajäänud tulu (2 mln eurot) peaks füüsiliste isikud raiemahtu kasvatama 2,5% ehk 60 tuhande tm võrra.

**Tabel 6 Riigi maksutulud netomuutuse arvestus raiemahu kasvu korral**

Positsioon	Väärtus
1. Raiemahu eeldatav suurenemine, %	10%
2. Raiemahu suurenemine aastas, mln€	0,23
3. Maksutulu metsanduses, €/tm	70
4. Täiendav maksutulu raiemahult, mln€	16,0
5. Erisuse maksukulu, mln€	-2,0

<sup>30</sup> Metsamajandamine, puidutööstus ja paberitööstus.

Raiemahu kasvu eeldus lähtub asjaolust, et füüsiliste isikute metsade majandamise aktiivsus on praegu suhteliselt madal (vt ptk 2.2.1) ning tekib oht, et nende omandis olevate majandusmetsade väärtus võib ajas langeda.

Viimastel aastatel on juriidiliste isikute metsades raie intensiivsus<sup>31</sup> olnud hinnanguliselt 80% suurem kui füüsiliste isikute metsades (vt ka ptk 2.2.1). Juhul kui maksumeetme mõjul õnnestub raiet kasvatada eelnevas näites kasutatud 10%, jääks intensiivsus juriidiliste isikute metsades ikkagi üle 60% suuremaks kui füüsiliste isikute metsades.

**Seetõttu on põhjendatud eeldada, et maksuerisuse sisseviimine elavdab metsade majandamist eraisikute poolt, ilma et see koormaks liigselt metsade seisundit.**

#### Summapõhise piirmääraga maksuerisuse puudused

- Metsamaterjali müügitulu maksustatakse tulumaksuseaduse kohaselt nn kassapõhiselt, s.t. laekumise alusel ja igal maksustamisperioodil on võimalik kasutada arvestuslikku mahaarvamist summas kuni 2877 €. Kui müüa raiutud metsamaterjali aasta lõpus ja leppida ostjaga kokku müügitulu mitte korraga maksmises (mis oleks majanduslikus mõttes loogiline käitumine müüjale), vaid ositi, näiteks osa detsembris, osa jaanuaris, siis saab müüja müügitulu laekumise põhiselt ära jaotada ja arvestuslikku mahaarvamist kahekordselt deklareerida (2\*2877 €).
- Summaline mahaarvamise piirmäär võib mõjutada metsaomanikku raiet edasi lükkama või raiuma metsa vähem kui see oleks kasvava metsa raieküpsust arvestades majanduslikult mõistlik ja otstarbekas.  
Nii on praegu kehtiva mahaarvamise summa (2877 €) korral võimalik maksuvabalt raiuda hinnanguliselt 1 ha metsamaad<sup>32</sup> st. u 200 tm puitu. Ekspertide hinnangul on majanduslikult optimaalne raie alampiir 600 tihumeetrit (ca 3 ha); metsaseadus lubab suuremas osal metsamaast raielangi suuruseks kuni 7ha<sup>33</sup>.

### 3.2.2. Maksuerisus tulupõhise ehk protsentuaalse mahaarvamisega

Täiendava lahendusena pakume välja praeguse summapõhise mahaarvamise piirmäärade asendamise **tulupõhise ehk protsendipõhise piirmääraga füüsilistele isikutele** (mitte-FIE-dele).

Tulupõhine protsentuaalne piirmäär vähendaks moonutusi füüsiliste isikute majanduslikus käitumises, samuti muudab see maksustamise lihtsamaks ja arusaadavaks.

Muudatustepepanekud on järgnevad.

<sup>31</sup> Raiemaht jagatud metsamaa pindalaga;

<sup>32</sup> 200 tm raie korral oleks likviidse materjali maht 166 tm (83%). Kui sortimendi keskmiseks müügihinnaks eeldada 41 €/tm (lõpplaos) ning otsekuludeks 22,5€/tm (raie/väljavedu 14€/tm, transport 7€/tm, raie korraldamine 1,5€/tm), oleks kasum 3099€ (enne soetusmaksumust, maamaksu jms).

<sup>33</sup> Metsaseadus §29 lg11, p(3).

## **FIE-sid puudutavad ettepanekud**

1. Klassifitseerida kasvava metsa raieõiguse ja metsamaterjali müügitulu tulumaksuseaduse mõistes ettevõtlustuluks, mis deklareeritakse vormil E (veerus 5), üksnes juhul, kui metsamajandus või metsavarumine on metsaomanikust FIE põhitegevusalaks või püsivaks kõrvaltegevusalaks ning tingimusel, et FIE on registreeritud käibemaksukohustuslasena (alates 1.01.2018 on kohustuslik piirmäär 40 000 €); muudel juhtudel maksustatakse see tulu füüsilise isiku vara võõrandamisest saadud tuluna, deklareerides selle FIDEK-i tabelis 6.2;
2. Lubada metsaomanikust FIE-l kasutada arvestusliku mahaarvamise õigust ka raieõiguse müümisel (praegu lubatakse üksnes metsamaterjali müümisel) ja vormil E (veerg 5) deklareerimise keerukamaks mittemuutmise huvides lubada teha seda samas summas (kuni 2877 €) kui metsamaterjali müügil, seega üks summaline piirmäär rakenduks kas metsamaterjali müügil või kasvava metsa raieõiguse müügil või mõlemal juhul korraga.

## **FI-d puudutavad ettepanekud**

1. Laiendada arvestusliku mahaarvamise kasutajate ringi, võimaldades arvestusliku mahaarvamise kasutamist kõigile füüsilistele isikutele (praegu üksnes FIE-d).
2. Käsitleda raiutud metsamaterjali müüki ja kasvava metsa raieõiguse müüki arvestusliku mahaarvamise kasutamise kui printsiibi (mitte aga mahaarvamise ulatuse) seisukohalt füüsilise isiku jaoks võrdväärsetena, et mitte moonutada metsaomanike poolt tehtavaid majanduslikke otsuseid, vältida kuritarvitusi ja tagada ühetaoline maksustamine.
3. Metsamaterjali defineerimisel lähtutakse metsaseaduse § 28 lg-s 2 sätestatud metsamaterjali mõistest<sup>34</sup>.
4. Loobuda praegusest mahaarvamise summalisest piirmäärast kuni 2877€ maksustamisperioodil ja asendada see füüsiliste isikute puhul (mitte-FIE) nn tulupõhiste piirmääradega, diferentseerides tulupõhised mahaarvamise piirmäärad, mida arvestatakse protsentuaalselt müügitulust, omakorda vastavalt sellele, mida õigustatud isik müüs, kas metsamaterjalivõi kasvava metsa raieõigust.
5. Mitte eristada tulupõhiseid mahaarvamise piirmäärasid selle alusel, millisel õiguslikul alusel müük toimus (kas müüja oli metsaomanik või õigustatud valdaja), et jätta süsteem võimalikult lihtsaks ja ühetaoliseks.
6. Tulupõhiste piirmääradega süsteem on Eestis põhimõtteliselt aktsepteeritud maksunduslik praktika juba varasemalt: alates 1.01.2016 on füüsilisel isikul õigus eluruumi üüritulust maha arvata üürimisega seotud kulude katteks 20%. Lisaks, Lätis kehtib füüsilise isiku metsatulu maksustamisel süsteem, mis lubab brutotulust maha arvata

---

<sup>34</sup> (2) Metsamaterjal on:

- 1) langetatud puu ja puutüvi;
- 2) puutüve järkamisel saadud tüveosa;
- 3) raidmed.

arvestuslikud kulud (% müügitulust) vastavalt sellele, mida müüdi, kas metsamaterjali või raieõigust (50% või 25%). Seega ei ole arvestuslik mahaarvamine, mis põhineb protsentuaalsel mahaarvamisel müügitulust, uus ja tundmatu „toode“.

7. Diferentseerida mahaarvamise piirmäärad füüsiliste isikute puhul alljärgnevalt:

- **raiutud metsamaterjali müügil on mahaarvamine 60%** ulatuses müügitulust (bruto),
- **kasvava metsa raieõiguse müügil on mahaarvamine 25%** ulatuses müügitulust (bruto).

### ***Mahaarvamise protsendi põhjendus***

Metsamaterjali müügi korral on 60% suuruse mahaarvamise põhjenduseks arvestuslik otsekulude osakaal müügituludes. Järgmise tabelis toodud arvestuse aluseks on ühe hektari metsamaa uuendusraielt teenitav eeldatav müügikasum.

Raie mahuks on eeldatud 1 ha metsamaad st 200 tm metsamaterjali, sh likviidset materjali 166 tm (83%). Sortimendi keskmiseks müügihinnaks on 41 €/tm (lõpplaos) ning otsekuludeks 22,5€/tm (raie/väljavedu 14€/tm, transport lõpplattu 7€/tm, raie korraldamine 1,5€/tm).

<b>Positsioon (eurodes)</b>	<b>Tulud/kulud</b>	<b>Mahaarvamise %</b>
<b>Keskmine müügitulu vahelaos (+)</b>	<b>6 839</b>	<b>6 839</b>
Metsamaterjali ülestöötamise kulu (-)	2 329	
Vedu lõpplattu (-)	1 162	
Raie korraldamine (-)	249	
<b>Kulud kokku</b>	<b>3 740</b>	<b>4 104</b>
<i>% müügitulust</i>	<i>54,7%</i>	<i>60,0%</i>
<b>Kasum (kännuraha)</b>	<b>3 099</b>	<b>2 736</b>
<b>Tulumaksu summa</b>	<b>620</b>	<b>547</b>

Seega moodustavad otsekulud ligikaudu 55% müügituludest. Mahaarvamise protsendi suurendamine +5% võrra on põhjendatud metsaomaniku muude kuludega peamisel varasematel perioodidel: valgustusraied, maamaks, samuti hõlmaks see kasvava metsaga kinnistu ostmisel kasvava metsa soetusmaksumuse komponenti jms.

Kasvava metsa raieõiguse müügil on mahaarvamine põhjendatud peamiselt metsaomaniku varasemate kuludega metsa hooldamisel, maamaksu tasumisel, kasvava metsaga kinnistu ostmisel makstud kasvava metsa soetusmaksumuse komponent jms. Mahaarvamise määr on võrdne Läti vastava määraga<sup>35</sup>.

8. Lubada füüsilisel isikul uue arvestusliku mahaarvamise süsteemi asemel alternatiivina kasutada ka praegust metsatulu maksustamise erikorda ehk füüsilisel isikul tekib **valikuvõimalus**: kui füüsiline isik otsustab kasutada praegust metsatulu maksustamise erikorda, siis saab ta kasvava metsa raieõiguse ja raiutud metsamaterjali müügiiga seotud kulud, soetusmaksumuse ja raiejärgsed kulud maha arvata vaid tegelike maksete

<sup>35</sup> Lätis lisandub sellele veel soodustusega (10%) tulumaksumäär.

ja kuludokumentide alusel; valiku saab füüsiline isik teha kalandriaasta tuludeklaratsioonis, lisades „linnukese“ vastavasse erisuse lahtrisse (lahter 1: metsatulu maksustamise erikord ja lahter 2: arvestusliku mahaarvamise erikord).

9. Arvestuslik mahaarvamine deklareeritakse füüsilise isiku poolt koheselt müügitulu laekumise kalendriaastal ja saadud netotulemile (maksustatav kasum) rakendub tulumaksu määr 20%, netotulemit edasi kanda pole võimalik.
10. Arvestusliku mahaarvamise kasutamiseks peab metsatulu saajast füüsiline isik olema selle kinnistu, kust metsamaterjal raiuti ja müüdi või mille kasvava metsa raieõigus müüdi, omanik või õigustatud valdaja notariaalse kasutusvalduse seadmise lepingu alusel (kasutusvaldus kantakse kinnistusraamatusse) või notariaalselt tõendatud võlaõigusliku kasutuslepingu alusel.
11. Selleks, et motiveerida metsaomanikku täitma metsaseaduse §-s 25 sätestatud metsa uuendamise kohustust ja teostama metsaseaduse §-s 24 sätestatud uuendamise võtteid ulatuses, mis hiljemalt viie aasta<sup>36</sup> pärast raiet või metsa hukkumist tagab uuenenud metsa, nähakse ette võimalus saada makstud tulumaksust (metsamaterjali või kasvava metsa raieõiguse müügil) protsentuaalne osa tagasi metsatulu deklareerimise kalendriaastale järgneva **viie maksustamisperioodi jooksul**.
12. Tagastamise määra diferentseeritakse sõltuvalt konkreetsest metsa uuendamise võttest, mida rakendati:
  - a. istutus (sh maapinna ettevalmistamise) koos kultuuride hooldusega: 35%
  - b. külv (sh maapinna ettevalmistamise) koos kultuuride hooldusega: 15%;
  - c. looduslikule uuendamisele kaasaaitamine (LUK): 7%

#### ***Mahaarvamise määrade põhjendused***

Sõltuvalt uuendusvõttest moodustavad uuendamise kulud järgnevas tabelis toodud suurusjärgud esialgselt maksustatavast kasumist (eurodes):

<b>Uuendustegevused ja -viis</b>	<b>Istutus</b>	<b>Külv</b>	<b>LUK</b>
<b>Maksustatud kasum</b>	<b>2 736</b>	<b>2 736</b>	<b>2 736</b>
<b>Uuenduskulud</b>			
Maapinna ettevalmistamine (-)	126	126	
Istutus, sh töö ja taimed (-)	740		
Külv		120	
Looduslikule uuendusele kaasaaitamine			56
Kultuuride hooldamine (1x)	112	112	112
<b>Uuendus kokku</b>	<b>978</b>	<b>358</b>	<b>168</b>
<i>kulude % maksustatud kasumist</i>	<i>36%</i>	<i>13%</i>	<i>6%</i>
Tagastatav tulumaksu summa (tulumaksu esialgset summat vaata tabelist lk 24)	197	71	33
<b>Makstud tulumaksu summa pärast tagastamist</b>	<b>350</b>	<b>476</b>	<b>514</b>

13. Tulumaksu tagastamise aluseks on deklareerija kinnitus FIDEK-il metsa uuendamise kohustuste nõuetekohase täitmise kohta vastava ülalnimetatud uuendusvõtte abil ning

<sup>36</sup> Loo metsakasvukohatüüpides 10 aastat.



litsentseeritud metsakorraldaja kinnitus teostatud tööde kohta, mis peab põhinema paikvaatlusel ja mille kohta on välja antud dokument. Viimast kinnitust on võimalik tellida koos metsamajanduskava koostamisega ning see ei kujuta sellisel juhul olulist ekstrakulu metsaomanikule.

14. Täiendava meetmena on kuritarvituste vältimiseks võimalik ette näha litsentseeritud metsakorraldaja kui kolmanda isiku solidaarne vastutus tulumaksu tagastamise taotluse esitanud isikuga, täiendades vastavalt maksukorralduse seaduse 2. peatüki 3. jagu<sup>37</sup>. Solidaarne vastutus tähendaks seda, et EMTA-l on õigus nõuda ühiselt nii metsakorraldajalt kui tulumaksu tagastuse saanud isikult või ka üksnes metsakorraldajalt alusetult tagastatud tulumaksu tagastamist riigieelarvesse, kui EMTA leiab järelkontrolli tehes, et deklareerija ja metsakorraldaja kinnitus ei ole õige ning seega on tekkinud maksuvõlg.

#### Fiskaal- ja majanduslik mõju

- Tegime arvestuse, kui suur oleks eelpool kirjeldatud protsendipõhise mahaarvamise mõju riigieelarvele (tulumaksumääraga 20%). Järgnevas tabelis toodud näitlikus arvutuses võtsime aluseks perioodil 2012-2015 füüsiliste isikute (mitte-FIE-d) poolt deklareeritud kogu metsatulu, mille jagasime metsamaterjal (10%) ja kasvava metsa raieõiguse (90%) müügi vahel. Täiendav mahaarvamine on siis vastavalt 60% ja 25% ning saadud tulemist on maha võetud veel täiendav mahaarvamine, mis on valitud kulumahukama tegevuse (istus) alusel.

**Tabel 7 Protsendipõhise mahaarvamise mõju riigieelarvele**

	2012	2013	2014	2015
Raiemaht, mln tm	1,68	2,11	2,44	2,29
Metsatulu, metsamaterjali müük, mln€	2,3	3,0	3,8	3,3
Metsatulu, raieõiguse müük, mln€	23-20,5	27,3	33,8	29,6
Mahaarvamised kokku, mln€	-6,5	-8,6	-10,7	-9,4
Esmane maksustatav kasu, mln€	<b>16,3</b>	<b>21,7</b>	<b>26,9</b>	<b>23,5</b>
Tulumaks, mln€	-3,3	-4,3	-5,4	-4,7
Täiendav mahaarvamine (5a jooksul)	35%	35%	35%	35%
Lõplik tulumaks, mln€	-2,1	-2,8	-3,5	-3,1
Tulumaksu muutus riigile, mln€	<b>-1,0</b>	<b>-1,4</b>	<b>-1,7</b>	<b>-1,5</b>

- **Otsene saamatajäänud tulumaks riigile jääb seega 1,0-1,7 miljoni euro vahele, mis on mõnevõrra väiksem kui summapõhise mahaarvamise korral.**
- Erisuse mõju riigi maksutulu ja sotsiaal-majandusliku tulu muutustele on võimalik leida sama meetodika alusel, mida kasutati summapõhise mahaarvamise süsteemi täiendamise hindamisel (vt Tabelile 6 eelnevat lõiku). Kuna käesolevas lõigus kirjeldatud süsteem on isikutele lihtsam ning tekitab vähem moonutusi majanduslikus käitumises (sh varimajanduse osakaalu vähenemine), võib eeldada, et selle mõju füüsiliste isikute metsade majandamisele on tugevam võrreldes summapõhise süsteemiga.

<sup>37</sup> Kolmanda isiku vastutus võõra maksukohustuse eest.

- Vajalik raiemahu kasv füüsiliste isikute metsades (2015. a raiuti ca 2,3 mln tm) selleks, et katta maksumeetmest tekkivat otsest kulu (ca 1,5 mln €) oleks protsentuaalse mahaarvamise süsteemi korral ca 21 tuhat tm (0,9%). Summapõhise mahaarvamise süsteemi korral on vajalik kasv mõnevõrra suurem: 2 miljoni euro suuruse saamatajäänud tulu juures 29 tuhat tm (1,2%).
- Läti Metsa- ja Puidutööstuse Liidu hinnangul on sealne sarnane süsteem (vt Lisa 4) toonud kaasa positiivseid tulemusi. Liidu andmetel on füüsilistelt isikutelt laekunud metsamaksud kasvanud 40 miljonilt eurolt enne erisuse kehtestamist 140 miljonile eurole viimastel aastatel (kasv 3,5 korda).
- Läti näitel on realistlik eeldada, et metsamaterjali kogus füüsiliste isikute metsadest võib kasvada ka kiiremini. Näiteks 20% suuruse kasvu korral (ca 0,5 mln tm aastas) oleks riigi täiendav maksutulu ca 30 miljonit eurot aastas ning kui muudatus kehtestataks aastast 2018 siis see tähendaks perioodil 2018-2022 (5 aastat) täiendavat maksutulu ca 150 miljonit eurot<sup>38</sup>.

#### Tulupõhise ehk protsentuaalse mahaarvamise süsteemi peamised plussid:

- Tegemist ei ole maksusoodustusega (tulumaksumäär ei vähene ja tulu ei muutu maksuvabaks), vaid see on maksubaasi osaks<sup>39</sup>;
- Alternatiiv praegusele füüsilise isiku metsatulu maksustamise erikorrale (mitte selle asemel, vaid sellele lisaks);
- Lihtne on arvestada tasumisele kuuluvat tulumaksu summat ja deklareerida FIDEK-is metsatulu, arvestus on igapäevasele jöukohane; ei pea teadma maksuarvestuse tarbeks tegelikke kulusid ja säilitama kuludokumente;
- Väiksem bürokratia, sest ei ole vaja registreerida FIE-na ja seega väheneb oluliselt ka nende isikute arv, kes on hetkel registreeritud FIE-na, kuid tegelikult metsamajanduslase ettevõtlusega ei tegele („liba-FIE-d“);
- Subjektiivselt oluliselt õiglasem maksustamine, mis lähtub enam netoprintsiibist, mis on vara müümisest saadud tulu maksustamise printsiip TMS § 15 alusel;
- Majanduslikult mõistlike otsuste tegemine metsa majandamisel ei ole takistatud või piiratud maksunduslike nüanssidega;
- Kuna protsentuaalse mahaarvamise määraadesse on sisse arvestatud ka metsamaterjali ülestöötamise kulud, siis näiteks sae ostmise füüsilise isiku poolt ei eelda enam FIE-na registreerimist, et kulu oleks arvesse võetud maksubaasis (suunatud neile füüsilistele isikutele, kes raiuvad oma metsa ise);
- Omandireformi käigus tagastatud maa, eelkõige metsakõlvikute, müügihuvi (maksuõiguslikuks väljundiks müügitulu maksuvabastus) väheneb ja sellel kasvava metsa majandamise huvi suureneb, sest saadud metsatulu suhtes saab rakendada arvestuslikku mahaarvamist, mis tagab õiglasema maksustamise võrreldes praegusega;
- Maatüki pärija või kinke saaja jaoks muutub metsatulu saamine sellelt subjektiivselt õiglasemalt maksustatavaks;

<sup>38</sup> Eeldusel, et kohapealne tööstus on suuteline lisamahtu töötlemata ja realiseerima.

<sup>39</sup> Vt ka Lisa 4, kus on seletuskiri eelnõule, millega muudeti üüritud tulu maksustamise korda, võimaldades protsentuaalse mahaarvamise kuludokumentideta.

- Kui eluruumi üüritulu arvestamine (20%-line mahaarvamine kuludeks) erireegli alusel oli vastava seaduseelnõu seletuskirja kohaselt vajalik selleks, et muuta eluruumi üüritulu maksustamine mitte-FIE-de puhul subjektiivsemalt õiglasemaks, deklareerimine lihtsaks ja dokumendivabaks ja seega on eeldatav, et väheneb huvi sellist tululiiki varjata, siis arvestusliku mahaarvamise erireegli kehtestamine on vajalik metsa majandamise lihtsustamiseks ning maksustamise õiglasemaks ja lihtsamaks muutmiseks, mis samuti peaks vähendama deklareerimata müükide arvu;
- Ergutab raiejärgselt metsa uuendamise kohustust reaalselt täitma, sest see võimaldab saada osa makstud tulumaksust tagasi.

#### Muud olulised aspektid

- Arvestuslik mahaarvamine ei eelda reaalsete kulude tegemist, kuludokumentide olemasolu, nende säilitamist, kuid see tähendab teistpidi ka seda, et tegelikke kulusid, ükskõik kui suured need on, maksuarvestuse tarbeks arvesse võtta ei saa
  - i. füüsiline isik, kes tahab arvestada metsatulu netotulemit tegelike kulude alusel, võib kasutada praegust metsatulu maksustamise erikorda;
- Metsamaa kui kinnisasja müügi maksustamine tulumaksuga ei muutu
  - ii. müük kas maksustatav (deklareeritakse FIDEK-i tabelis 6.3, maksubaasi leidmine põhineb tegelikel kuludel ja olemasolevatel kuludokumentidel);
  - iii. müük on maksuvaba (ei deklareerita FIDEK-il, kui müüakse omandireformi käigus tagastatud maatükki õigustatud subjekti või selle pärija poolt.

## 4. LISAD

### **Lisa 1 Füüsiliste isikute metsatulu maksustamise erisused: muudatuse sõnastus ja seletuskiri**

#### *Muudatuste sõnastus tulumaksuseaduses*

1) paragrahvi 37 lõige 8 muudetakse ja sõnastatakse järgmiselt:

”(8) Kasvava metsa raieõiguse ja raiutud metsamaterjali võõrandamisel loetakse võõrandamisega seotud kuludeks ka metsa majandamisega seotud dokumentaalselt tõendatud kulud ning maksumaksjal on õigus samal või kolmel järgneval maksustamisperioodil arvata need maha kasvava metsa raieõiguse ja raiutud metsamaterjali võõrandamisest saadud tulust, kui on täidetud järgmised tingimused:

- a. tegemist on metsa majandamisega metsaseaduse tähenduses;
- b. metsaseaduses sätestatud juhul on metsaomanik esitanud metsa majandamise tegevuse kohta Keskkonnaametile metsateatise ja Keskkonnaamet on lubanud metsateatises kavandatud tegevuse.”;

2) paragrahvi 37 täiendatakse lõigetega 9 ja 10 järgmises sõnastuses:

”(9) Metsa majandamisega seotud kuludeks lõike 8 tähenduses ei loeta tulumaksuga mittemaksustatava toetuse arvel tehtud kulusid.

(10) Kasvava metsa raieõiguse ja raiutud metsamaterjali võõrandamisest saadud kasu võib edasi kanda kuni kolmele järgnevale maksustamisperioodile. Maksumaksjal on õigus vähendada edasikantud kasu sellel maksustamisperioodil tehtud lõikes 8 nimetatud kulu võrra.”;

3) paragrahvi 46 täiendatakse lõikega 1<sup>1</sup> järgmises sõnastuses:

”(1<sup>1</sup>) Kui maksumaksja kasutab § 37 lõikes 10 sätestatud õigust, arvutatakse juurdemakse kasvava metsa raieõiguse ja raiutud metsamaterjali võõrandamisest saadud kasult hiljemalt kasu saamise kalendriaastale järgneva kolmanda kalendriaasta eest esitatud tuludeklaratsiooni alusel.”;

4) paragrahvi 46 lõiget 5 täiendatakse teise lausega järgmises sõnastuses:

”Mitteresident, kes kasutab § 37 lõikes 10 sätestatud õigust, tasub juurdemakse Maksu- ja Tolliameti pangakontole kolme kuu jooksul pärast selle tuludeklaratsiooni esitamise tähtpäeva, mille alusel juurdemakse arvutatakse.”;

#### **Eelnõu seletuskiri punktide 3-6 osas**

*Eelnõu § 1 punktide 3 kuni 6 muudatused on seotud raieõiguse ning raiutud metsamaterjali võõrandamisest saadud tulu erikohtlemisega.*

*Mets on pika aja jooksul taastuv ressurss ning selle majandamisel satub väikeomanik<sup>40</sup> praegu tulu maksustamisel ebasoodsamasse olukorda võrreldes metsaomanikuga, kellel on suures koguses metsa. Kehtiv regulatsioon ei soosi harva ning ühekordseid tehinguid tegevaid metsa väikeomanikke, kuna:*

- *võib suunata neid võõrandama raieõigust, mitte sooritama ise raiet;*
- *võimaldab maha arvata vaid metsa uuendamise kulud, kuigi raiega võib kaasnedagi teisi kulusid (näiteks kahjustada saanud metsateede taastamine);*
- *ühekordse tehingu puhul järgmistel maksustamisperioodidel raieõiguse võõrandamisest tulu ei saada, mistõttu saab see metsa väikeomanik reaalselt arvesse võtta ainult võõrandamistehingu aastal tehtud metsa uuendamise kulusid. Samas pole looduslikult otstarbekas esimesel aastal uuendamise võtteid rakendada. Metsaseadus nõuab pärast metsa raiet või hukkumist metsa uuendamise võtete rakendamist kahe järgneva aasta jooksul eesmärgiga, et hiljemalt viie aasta pärast on mets uuenenud.*

*Eelnõu § 1 punktiga 3 muudetakse TuMS § 37 lõiget 8. Sellega täiendatakse tulumaksu arvestamise erikohtlemise alla kuuluvaid tulusid ning mahaarvatavaid kulusid.*

*Muudatuse kohaselt loetakse metsa majandamisega seonduvad dokumentaalselt tõendatud kulud võõrandamisega seotud kuludeks nii raieõiguse kui ka raiutud metsamaterjali võõrandamise puhul. Kehtivas sõnastuses loetakse kasvava metsa raieõiguse võõrandamisega seotud kuludeks metsa uuendamise seonduvad kulud. **Muudatusega lisatakse raiutud metsamaterjali võõrandamisest saadud tulu ning asendatakse „metsa uuendamise kulud” „metsa majandamise kuludega”.** Raiutud metsamaterjal on raie tulemusena saadud langetatud puu ja puutüvi ning puutüve järkamisel saadud tüveosa<sup>41</sup>. Metsa majandamine on metsa uuendamine, kasvatamine, kasutamine ja metsakaitse.<sup>42</sup> Seega laiendatakse tululiike, millest on õigus teha mahaarvamisi, ning tegevuste nimekirja, mille kulusid on võimalik võõrandamistulust maha arvata. Metsa majandamise kuludeks loetakse kõik kulud, mis tehakse seoses metsa majandamisega metsaseaduse § 16 tähenduses, sealhulgas kulutused selliste metsa majandamisega seotud tegevuste teostamiseks, mille kohta ei ole metsaomanikul kohustust esitada Keskkonnaametile metsateatist.*

*Kulude nimekirja laiendamise tõttu piiratakse kulude maha arvamist tulu saamise aastale järgneva kolme aastaga. Senise sõnastuse kohaselt võis metsa uuendamise seotud kulusid edasi kanda ning raieõiguse võõrandamisest saadud tulust maha arvata piiramatult aja jooksul. Praktikas sai see siiski rakendada vaid metsa uuenemiseks ette nähtud aja (5 aastat) jooksul. Isikute õiguspärasest ootust riive proportsionaalsusel tagab normi varajane avaldamine Riigi Teatajas ning isikute jätkuv võimalus kanda kulu edasi kolm aastat. Samuti tuleb arvestada, et tähtajalt piiramatult õiguse osas ei ole isikul põhjendatud ootust, et regulatsioon jääb kehtima muutmata kujul piiramatult ajaks.*

---

<sup>40</sup> Metsa väikeomanike all mõeldakse selliseid metsaomanikke, kes teevad raiet reeglina korra kümne aasta jooksul ja kelle metsaomandi suurus jääb alla 20 hektari (füüsiliste isikute erametsaomandi keskmine suurus on metsaresursi arvestuse riikliku registri andmetel 7,4 ha ning 93% kinnistute arvust on väiksemad kui 20 ha).

<sup>41</sup> Metsaseadus § 28 lg 2.

<sup>42</sup> Metsaseadus, § 16.

Eelnõu **§ 1 punktiga 4** lisatakse §-le 37 uued lõiked 9 ja 10.

Lõike 9 kohaselt ei loeta lõike 8 tähenduses mahaarvatavaks kuluks tulumaksuga mittemaksustatava toetuse<sup>43</sup> arvel tehtud metsa majandamise kulusid. Selliste toetuste puhul on tegemist sisuliselt metsaomaniku tulumaksuvaba tuluga, mille arvel tehtud kulutuste täiendav mahaarvamine raieõiguse või raiutud metsamaterjali võõrandamisel saadud tulust ei ole põhjendatud.

Lõike 10 kohaselt võib kanda kasvava metsa raieõiguse ja raiutud metsamaterjali võõrandamisest saadud kasu edasi kuni kolmele järgnevale maksustamisperioodile. Selline lahendus võimaldab vähendada nimetatud tulu igal vastaval maksustamisperioodil tehtud metsa majandamisega seotud kulu võrra. Seejuures ei ole oluline, kas kulu on tehtud seoses sama metsamaatükiga, millelt tulu on saadud. Vastavalt lõikele 9 ei loeta kuluks tulumaksuga mittemaksustatava toetuse arvel tehtud kulusid.

Eelnõu **§ 1 punktiga 5** lisatakse TuMS § 46 lõige 1<sup>1</sup>. Uue lõikega täpsustatakse, millal käesoleva eelnõuga reguleeritaval juhtumil arvutatakse juurdemaksmisele kuuluv maksusumma (juurdemakse). Juurdemakse arvutatakse hiljemalt kasvava metsa raieõiguse või raiutud metsamaterjali võõrandamisest kasu saamise kalendriaastale järgneva kolmanda aasta eest esitatud tuludeklaratsiooni alusel. Tulenevalt TuMS § 46 lõikest 4 tuleb sellisel juhul tulumaks tasuda juurdemakse arvutamise aluseks olnud maksustamisperioodile järgneva kalendriaasta 1. oktoobriks.

Eelnõu **§ 1 punktiga 6** muudetakse TuMS § 46 lõiget 5. Muudatusega täpsustatakse tähtpäeva, millal mitteresident peab kasvava metsa raieõiguse ja raiutud metsamaterjali võõrandamisest saadud kasult arvutatud tulumaksu tasuma.

---

<sup>43</sup> TMS § 19 lg 3 p 3 vabastab tulumaksust teatud tingimustel „seaduse alusel makstavad toetused“.

## **Lisa 2 FIE-le antud täiendav maksuvabastus: muudatuste sõnastus ja seletuskiri**

### ***Muudatuse sõnastus tulumaksuseaduses***

#### **§ 32. Ettevõtluse kulud**

(4) Füüsilisest isikust ettevõtja võib omatoodetud töötlemata põllumajandussaaduste, samuti talle kuuluvalt kinnisasjalt saadud metsamaterjali võõrandamisest saadud tulust, millest on tehtud lõikes 1 nimetatud mahaarvamised, maksustamisperioodil täiendavalt maha arvata kuni 2877 eurot.

#### ***Eelnõu seletuskiri § 32 lg 4***

***Paragrahvi 32 lõikes 4 on põllumajandusliku maksusoodustusena sätestatud täiendav mahaarvamine omatoodetud töötlemata põllumajandussaaduste realiseerimisest saadud tulust. Koalitsioonilepe näeb ette selle soodustuse laiendamise füüsilisest isikust ettevõtjale oma metsast saadud metsamaterjali müügi tulu puhul. Muudatuse tulemusel saab nii omatoodetud töötlemata põllumajandussaaduste kui ka metsamaterjali müügist saadud tulust arvata täiendavalt maha aastas kuni 45 000 krooni. Kui ettevõtja on saanud tulu mõlemal tegevusalal, saab ta mõlemal juhul kasutada kuni 45 000 krooni suurust mahaarvamise õigust (45 000 krooni + 45 000 krooni). Mahaarvamine tehakse tulust, millest on kõigepealt maha arvatud ettevõtlusega seotud dokumentaalselt tõendatud kulud. Tulumaksuseaduse § 14 lõike 5 kohaselt võib antud mahaarvamist kasutada üksnes äriregistrisse kantud või Maksu- ja Tolliameti piirkondlikus struktuuriüksuses registreeritud füüsilisest isikust ettevõtja. Metsamaterjaliks metsaseaduse tähenduses on langetatud puu ja puutüvi, samuti puutüve järkamisel saadud tüveosa.***

*45 000 kroonise täiendava mahaarvamise laiendamisest oma metsast saadud metsamaterjali müügile laekub 2009. a riigieelarvesse esialgsetel andmetel vähem ca 28,4 mln krooni. Tulumaksumäära vähenedes langeb tagastatav summa 2010. aastal 27 mln ja 2011. aastal 25,7 mln kroonini (eeldades mahaarvamise kasutajate hulga püsimist samal tasemel). Arvutustes on arvestatud 3000 maksusoodustust kasutava metsaomanikuga.*

### Lisa 3 Lāti metsatulu maksustamise süsteem

Lätis on füüsilise isiku poolt oma metsast raiutud puidu või kasvava metsa raieõiguse müümisel saadud tulu tulumaksuga maksustamisel alljärgnevad erisused:

- 1) mitte-FIE (s.t. ettevõtjaks registreerimata füüsiline isik): müügist saadud brutotulu<sup>44</sup> - arvestuslikud kulud<sup>45</sup> = maksubaas, millelt kuulub tasumisele tulumaks määraga 10%. Arvestuslikeks kuludeks loetakse 50% brutotulust (puidu müümisel) või 25% (kasvava metsa raieõiguse müümisel). Seega efektiivne maksumäär (brutotulust) on puidu müümisel 5% ja kasvava metsa raieõiguse müümisel 7,5%.
- 2) FIE (registreeritud): ettevõtlusest saadud tulu – ettevõtlusega seotud kulud (kuludokumentidega tõendatud) = maksubaas, millelt kuulub tasumisele tulumaks määraga 23%; puidu müümisel saab FIE maha arvata arvestuslikud kulud ilma kuludokumentideta, mille suuruseks on 50% brutotulust; kui tegelikke dokumentidega tõendatud kulused on rohkem kui 50%, siis võib arvestuslike kulude asemel kasutada tegelikke kulusid.

Seega on Lätis võimalik füüsilisel isikul metsatulust maha arvata arvestuslikud kulud, mis on diferentseeritud sõltuvalt sellest, mida müüakse – kas metsamaterjali või kasvava metsa raieõigust. Mahaarvamisel puudub summaline ülempiir nagu hetkel on Eestis (2877 EUR).

---

<sup>44</sup> Gross income

<sup>45</sup> Notional expenses



## Lisa 4 Üüritulu maksustamine

1. jaanuarist 2016 kehtib tulumaksuseaduse § 39<sup>1</sup>, mis on uus säte ja mille kohaselt võlaõigusseaduse tähenduses eluruumi üürilepingu alusel saadud üüritulust arvatakse tuludeklaratsioonis üürimisega seotud kulude katteks maha 20%.

Lisame sätte eesmärgi ja olemuse selgitamiseks eelnõu seletuskirja:

*Paragrahv 39<sup>1</sup> on eelnõuga seadusesse lisatav uus säte, mille kohaselt võlaõigusseaduse tähenduses eluruumi üürilepingu alusel saadud üürist (TuMS § 16 lõige 1) arvatakse tuludeklaratsioonis üürimisega seotud kulude katteks maha 20%. Tegemist on vara võõrandamisel saadud tulust lubatud mahaarvamistega sarnase regulatsiooniga (TuMS § 15 koosmõjus §-ga 37), mis moodustab osa maksubaasist ning ei kuulu maksusoodustuste hulka. Tulenevalt uue paragrahvi asukohast kohaldub mahaarvamine residendist füüsilistele isikutele, mitteresidentidele ning lepingulistele investeerimisfondidele. Mahaarvamist ei kohaldata füüsilisest isikust ettevõtjatele, kuna nende puhul maksustatakse ettevõtlustulu kogumina, mitte üksikuid tululiike. Muudatuse tulemusena muutub eelkõige füüsiliste isikute kinnisvara eluruumi üürilepingu alusel kasutada andmise eest saadava üüri maksustamine subjektiivselt õiglasemaks ning väheneb huvi sellist tulu varjata.*

*Uue paragrahvi juures on oluline arvestada nelja aspekti:*

- mahaarvamine tehakse ainult eluruumi üürilepingu alusel saadud üürist. Eluruumi üürilepingu mõiste sisustamisel lähtutakse võlaõigusseaduse paragrahvidest, mis reguleerivad sellist tüüpi lepingut (näiteks §-d 273–275). Eluruumi mõiste sisustamisel lähtutakse võlaõigusseaduse § 272 lõikest 2. Üüri mõiste sisustamisel lähtutakse võlaõigusseaduse §-st 271. Seega ei tehta mahaarvamist näiteks tasust, mis saadakse seni elamiseks kasutatud korteri kasutada andmise eest rendilepinguga. Samas toimub mahaarvamine näiteks tasust, mis saadakse seni büroona kasutatud korteri kasutada andmise eest eluruumi üürilepingu alusel. Seega on oluline lepingu ning tulu liik, mitte eluruumi ametlik staatus registrites või eluruumi üürilepingu sõlmimisele eelnenud perioodi kasutusotstarve;*
- mahaarvamine toimub tuludeklaratsioonis, mistõttu ei ole seda võimalik kasutada tuludeklaratsiooni esitamata;*
- mahaarvamine tehakse ilma dokumentaalsete tõenditeta üürimisega seotud kulude kohta. Teisisõnu on see kättesaadav kõigile maksumaksjatele sõltumata sellest, millises ulatuses reaalselt kulutusi tehakse ning katab ka eluruumi amortisatsiooni komponenti. Kuludokumentideta protsendilise mahaarvamise kasuks on otsustatud, kuna see on tulu deklareerijale lihtne ning aitab muudatuse oodatava tulemuseni kõige paremini jõuda. Ainult dokumentaalselt tõendatud kuludele mahaarvamise õiguse andmine tooks üürileandjale kaasa vajaduse hakata koguma kõiki kuludokumente koos kohustusega neid säilitada. Lisaks hägustuks dokumendipõhise mahaarvamise korral piir füüsilise isiku ja füüsilisest isikust ettevõtja maksustamise vahel;*
- mahaarvamisest puudub summaline ülempiir;*
- kõigil muudel juhtudel (see tähendab eluruumi üürilepingu alusel saadud üürist erineva TuMS § 16 lõike 1 mõistes renditulu puhul) puudub õigus teha renditulust ükskõik milliseid mahaarvamisi seni, kuni isik ei registreeri end füüsilisest isikust ettevõtjaks ning ei käsitle renditulu oma ettevõtlustuluna.*