C/2024/2479

23.4.2024

Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee arvamus teemal „Piiriüleste kaugtöötajate maksustamine maailmas ja mõju ELile“

(omaalgatuslik arvamus)

(C/2024/2479)

Raportöör: **Krister ANDERSSON**

Täiskogu otsus	25.1.2023
Õiguslik alus	kodukorra artikli 52 lõige 2
Vastutav sektsioon	majandus- ja rahaliidu ning majandusliku ja sotsiaalse ühtekuuluvuse sektsioon
Vastuvõtmine sektsioonis	2.2.2024
Vastuvõtmine täiskogus	14.2.2024
Täiskogu istungjärk nr	585
Hääletuse tulemus	
(poolt/vastu/erapooletuid)	202/2/4

1. **Järeldused ja soovitused**

1.1. Viimase kümne aasta jooksul on globaliseerumine ja digiüleminek avanud uusi kaugtöö võimalusi. COVID-19 pandeemia tõi kaasa enneolematu muutuse nii töötajate kui ka ettevõtjate elus, millega kaasnes kaugtöö hüppeline kasv.

1.2. Uue tehnoloogia abil saab täpselt sama tööd teha ilma füüsilise kohalviibimise vajaduseta. See tähendab ka seda, et palju rohkem inimesi saab piiriüleselt kaugtööd teha ning piiriüleste kaugtöötajate arv on järsult suurenenud.

1.3. Praegused eeskirjad käsitlevad nii äriühingu kui ka tööhõive maksustamist. OECD on kümneid aastaid püüdnud oma OECD näidislepingus kehtestada üldtunnustatud rahvusvahelisi maksupõhimõtteid. Seejärel on liikmesriigid neid eeskirju ja kokkuleppeid ELis kohaldanud ning need on olnud aluseks ÜRO topeltmaksustamise vältimise näidiskonventsiooni eeskirjadele.

1.4. Pandeemia ajal andis OECD sekretariaat välja suunised, milles on sätestatud, et piiriülene töötaja, kes ei saa käia tööl tööandja riiki, peaks olema maksustatav tööandja asukohariigis, kuigi tööd tehti kaugtöö vormis. Selliseks kaugtööks lubatud päevade arv on sageli piiratud ligikaudu 20 päevaga aastas. Oma arvamuses teemal „Piiriüleste kaugtöötajate ja nende tööandjate maksustamine“ ([1]) soovitas Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee pikendada piirmäära kahe päevani nädalas või 96 päevani aastas, ilma et see tooks kaasa maksualaseid tagajärgi.

1.5. Lihtsustatult on kehtivate eeskirjade kohaselt maksustamisõiguste põhimõte järgmine: riigil, kus tööd tehakse, on õigus maksustada palgatulu. Kui elektrooniliste vahendite abil saab nüüd tööd teha kaugtöö vormis, võib lahendus olla see, et põhimõtteliselt peaks maksustamisõigus olema tööandja asukohariigil. Kaugtöötajat ei tohiks siiski kohelda diskrimineerivalt võrreldes piirialatöötajatega, kes teevad oma tööd tööandja riigis.

([1]) ELT C 443, 22.11.2022, lk 15.

1.6. Teine võimalus oleks maksustada töötajat tema elukohariigis samamoodi, nagu maksustatakse füüsilisest isikust ettevõtjaid. Ent üks argument, mis räägib sellise korra vastu, on see, et kuna tööd tehakse ikkagi riigis B asuva tööandja heaks, peaks töötaja tulu maksustamise õigus jääma riiki B, st tööandja riiki. Lisaks on palgakulud riigi B äriühingu tulumaksu arvutamisel mahaarvatavad ([2]).

1.7. Seepärast leiab komitee, et töötajate sissetuleku maksustamine palgatuluna tööandja asukohariigis on parem valik. Selline kord muudaks olukorra töötajate jaoks lihtsamaks ja võiks olla atraktiivne ka tööandjatele. Selleks et kompenseerida saamata jäänud tulu töötaja elukohariigis, on tõenäoliselt vaja tulude jagamise mehhanismi.

1.8. Komitee teeb ettepaneku, et maksuhaldurid võiksid jagada tulu riikide vahel, kasutades andmeid tegeliku konkreetse kohaloleku kohta asjaomastes riikides (mille tööandja esitab oma asukohariigi maksuhaldurile, tegutsedes seega ühtse kontaktpunktina) või kasutades teatavaid makromajanduslikke koondnäitajaid.

2. **Üldised märkused**

2.1. Viimase kümne aasta jooksul on globaliseerumine ja digiüleminek avanud uusi kaugtöö võimalusi. COVID-19 pandeemia tõi kaasa enneolematu muutuse nii töötajate kui ka ettevõtjate elus ja kaugtöö hüppelise kasvu.

2.2. Pandeemia ajal tegid ettevõtjad ja töötajad suuri jõupingutusi oma igapäevase tegevuse digitaliseerimiseks (nt veebipõhised koosolekute korraldamise vahendid), kiirendades juba käimasolevat digitaliseerimisprotsessi, mis viib uue tööhõivemaastikuni. Kõnealuseid muudatusi on teinud nii era- kui ka avalik sektor ([3]).

2.3. Uue tehnoloogia abil saab täpselt sama tööd teha vajaduseta füüsiliselt kohal viibida. See tähendab ka seda, et palju rohkem inimesi saab piiriüleselt kaugtööd teha ning piiriüleste kaugtöötajate arv on järsult suurenenud. Praegused hinnangud kaugtöö kohta näitavad, et umbes 22 % ELi tööjõust teeb praegu mingil kujul kaugtööd ([4]).

2.4. Kaugtöö on tõepoolest osutunud tõhusaks nii töötajate kui ka tööandjate jaoks ([5]). Seetõttu on võimalus töötada väljaspool kontorit mitu päeva nädalas või isegi püsivalt nüüdseks väljakujunenud ja kiiresti kasvav reaalsus.

2.5. Mõne aasta pärast võivad sajad miljonid inimesed kogu maailmas teha kaugtööd ja paljud neist piirüleselt oma koduriigist või isegi mitmest kolmandast riigist (nn digirändurid).

([2]) Praeguste eeskirjade kohaselt võib füüsilisest isikust ettevõtja konsultatsioonitasu maha arvata ka ettevõtte maksustatava kasumi arvutamisel riigis B, kuigi konsultatsioonitasu on riigis A maksustatav tulu.

([3]) Eurofoundi uuring „The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations“, lk 55. Uuringu kohaselt suurenes pandeemia ajal märkimisväärselt kaugtööd käsitlevate valdkondlike kokkulepete arv avalike teenuste ja halduse, hariduse ning tervishoiu- ja sotsiaaltöö sektoris. Enamik valdkondlikke kokkuleppeid sisaldab sätteid kaugtöö kasutuselevõtu ametliku korra ja kaugtööle juurdepääsu kohta.

([4]) Eurofoundi uuring „The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations“, lk 55. Uuringu kohaselt töötas 2008. aastal vähem kui 8 % töötajatest kodus „mõnikord“ või „tavaliselt“. See osakaal suurenes aastate jooksul järk-järgult, jõudes 2019. aastal, vahetult enne kriisi, 11 %-ni. Pärast pandeemia algust kasvas kaugtöö sagedus järsult 19 %-ni 2020. aastal ja suurenes veelgi 22 %-ni 2021. aastal. Kasv registreeriti peamiselt töötajate hulgas, kes töötavad „tavaliselt“ kodust.

([5]) Eurofoundi uuring „The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations“, lk 2. Uuringus tõdetakse, et töötajad ja teataval määral ka tööandjad eelistavad kaugtöö hübriidmudelit (osaline kaugtöö või osalise tööajaga kaugtöö). On tõestatud, et hübriidtöö säästab pendelrände aega, parandab töö- ja eraelu tasakaalu, vähendab isoleerituse tunnet ja tagab tõhusama ajaplaneerimise.

2.6. Kaugtöö hõlbustamine ei ole mitte ainult parandanud miljonite töötajate elukvaliteeti ning töö- ja eraelu tasakaalu, ([6]) vaid võib aidata vähendada ka miljonite pendelrändajate keskkonnamõju kooskõlas ELi eesmärkidega. Selline suundumus tõenäoliselt jätkub ja areneb tulevikus veelgi.

2.7. Seega on kaugtööl palju positiivseid aspekte. Maksustamise seisukohast on aga kaugtööd tegevate inimeste arvu suurenemine suur probleem. Maksueeskirju tuleb ajakohastada, et need kajastaksid, kuidas tehakse tööd praeguses töökeskkonnas ja kuidas seda tõenäoliselt tehakse tulevikus. Samuti on oluline tunnistada, et üksikisiku asukoha valikuga kaasneb õigus saada kasu peamiselt maksudest rahastatavatest avaliku sektori kulutustest. Maksustamine ja esindatus poliitikakujundamises on väljakujunenud põhimõte, mida tuleks järgida.

2.8. Piiriülese kaugtöö maksustamise küsimusega tegelemine hõlmab tõenäoliselt vajadust vaadata läbi nii kahepoolsed kui ka rahvusvahelised lepingud. Šveitsi ja Prantsusmaa vahel ajakohastati hiljuti ühte sellist lepingut Prantsusmaal elavate Genfi kantoni (Šveits) piirialatöötajate suhtes. Kokkuleppe kohaselt ei mõjuta piiriülene kaugtöö, mis ei ületa 40 % kogu tööajast, töötajate maksuolukorda. Prantsusmaal elavaid ja Genfis töötavaid piirialatöötajaid maksustatakse siis jätkuvalt Genfis kinnipeetavate palgamaksude kujul. Prantsusmaal saamatajäänud maksutulu kompenseerimiseks sisaldab leping tulude jagamise mehhanismi, mille kohaselt maksab Genf Prantsusmaale hüvitist 3,5 % ulatuses maksutulust.

2.9. Praegu Põhjamaade Nõukogus arutlusel olevat mitmepoolset kokkulepet tutvustati 4. juulil 2023 Tallinnas toimunud komitee avalikul arutelul „Piiriüleste kaugtöötajate maksustamine – võimalikud lahendused“. Kokkuleppe kohaselt esitab peamine tööandja üheainsa Põhjamaade maksu kinnipidamise vormi kolmes Põhjamaade riigis töötava Põhjamaade elaniku kohta. Lisaks esitatakse ka tulude jagamise mehhanism Põhjamaade vahel ([7]).

2.10. Loomulikult on kasulik leida riigipõhised lahendused, et võimaldada piiriülest kaugtööd, kuid oleks soovitav, et kokkulepped põhineksid üldtunnustatud põhimõtetel. Vastasel juhul tekib tõenäoliselt keerukas rahvusvaheliste eeskirjade ja rakenduste kogum, mis toob kaasa killustatuse.

2.11. OECD on kümneid aastaid püüdnud kehtestada oma OECD näidislepingus üldtunnustatud rahvusvahelisi maksupõhimõtteid. Seejärel on liikmesriigid neid eeskirju ja kokkuleppeid ELis kohaldanud ning need on olnud aluseks ÜRO topeltmaksustamise vältimise näidiskonventsiooni eeskirjadele.

2.12. Kehtivad eeskirjad käsitlevad nii ettevõtete kui ka tööhõive maksustamist. Seoses äriühingu kasumi maksustamisega võib rahvusvaheliste kaugtöötajate puhul tekkida oht, et ettevõtte jaoks luuakse tahtmatult püsiv tegevuskoht muus riigis kui tema asukohariik. Kui püsiv tegevuskoht luuakse teises riigis, oleks äriühing lisaks arutelule selle üle, kuidas maksustada piiriülese kaugtööga seotud töötulu, sunnitud täpselt jagama oma tulu nende kahe asukoha vahel ning seega täitma erinevaid aruandlus- ja maksukohustusi.

2.13. Seoses töötaja maksustamisega käsitletakse OECD näidislepingu ja ÜRO näidiskonventsiooni artiklis 15 ([8]) seda, kas palgad ja muud töötasu vormid on maksustatavad riigis, kus tööd tehakse, või mõnes muus lepinguosalises riigis. Kui aga töötaja viibib teises riigis 12-kuulise ajavahemiku jooksul vähem kui 183 päeva ja tööandjal ei ole püsivat tegevuskohta riigis, kus tööd tehakse, jääb tööandja riigile õigus maksustada töötaja tulu. Lisaks töötajaid puudutavatele normidele sisalduvad näidislepingus ja näidiskonventsioonis erinormid tegevjuhtidele, meelelahutustöötajatele, sportlastele ja üliõpilastele ([9]).

([6]) Eurofoundi uuring „The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations“, lk 55.
([7]) Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee avalik arutelu teemal „Piiriüleste kaugtöötajate maksustamine – võimalikud lahendused“.
([8]) OECD, näidislepingu artiklid tulu- ja kapitalimaksu kohta ning näidislepingu artiklite kommentaarid.
([9]) OECD tulu- ja kapitalimakse käsitlevad näidislepingu artiklid 16, 17 ja 20.

2.14. Kui lepinguosalisel riigil on õigus töötaja töötasu maksustada, kehtestab ta tööandjale sageli kohustuse pidada kinni töötasu maksud.

2.15. Pandeemia ajal andis OECD sekretariaat välja suunised, milles on sätestatud, et piiriülene töötaja, kes ei saa käia tööl tööandja riiki, peaks olema maksustatav tööandja asukohariigis, kuigi tööd tehti kaugtöö vormis. Selliseks kaugtööks lubatud päevade arv on sageli piiratud ligikaudu 20 päevaga aastas. Oma 2022. aasta juuli arvamuses teemal „Piiriüleste kaugtöötajate ja nende tööandjate maksustamine“ ([10]) soovitas komitee pikendada piirmäära kahe päevani nädalas või 96 päevani aastas, ilma et see tooks kaasa maksualaseid tagajärgi.

2.16. Arvamuses juhiti tähelepanu ka piiriüleselt kaugtöötavate töötajate topeltmaksustamise ohule, julgustades komisjoni kaaluma, kas võiks olla võimalik luua ühtne kontaktpunkt, mis sarnaneks käibemaksu valdkonnas kasutatavaga. Käesoleva arvamuse eesmärk on täpsustada komitee lähenemisviisi kõnealuses küsimuses, andes täiendava panuse käimasolevasse arutellu.

2.17. Sotsiaalmaksete käsitlemine on oluline ka piiriülese kaugtöö puhul. Hoolimata sellest, et need maksed võivad olla seotud sissetulekuga, ei käsitleta käesolevas arvamuses sotsiaalkindlustust ega tööturu eeskirju.

3. **Konkreetsed märkused**

3.1. Lihtsustatult on kehtivate eeskirjade kohaselt maksustamisõiguste põhimõte järgmine: riigil, kus tööd tehakse, on õigus maksustada palgatulu. Kui elektrooniliste vahendite abil saab tööd nüüd teha kaugtöö vormis, võib võimalik lahendus olla see, et tööandja elukohariigil peaks põhimõtteliselt olema õigus maksustada. Kaugtöötajat ei tohiks siiski kohelda diskrimineerivalt võrreldes piiriüleste töötajatega.

3.2. Kaalume lihtsat näidet: isik sõidab viis päeva nädalas riigist A tööandja kontorisse ja ruumidesse riigis B. Kehtiva korra kohaselt maksustatakse palgatulu riigis B. Kui isik enam edasi-tagasi ei sõida, vaid töötab oma kodust riigis A, on ta maksustatav riigis A. Riigis B tööandjale tehtud töö on siiski sama, mis varem, kuid õigus maksustada seda tulu läheb üle riigist B riiki A. See tuleneb üksnes tehnoloogia arengust ja tööturu muutuvast olemusest.

3.3. Võib märkida, et kui töö toimub hoopis tööandja juures füüsilisest isikust ettevõtjana tegutseva konsultandina ja konsultant elab riigis A, kuid täidab tööülesandeid kaugtööna, siis ei muutu maksustamise koht võrreldes praegusega. Riigil A, kus konsultandi ettevõte on registreeritud, on õigus koguda makse. Seega on teenitud tulu, maksud ja avalike teenuste kasutamine omavahel tihedalt seotud. Üks võimalus oleks kohelda töötajaid maksustamisel samamoodi nagu füüsilisest isikust ettevõtjaid ja koguda makse riigis A.

3.4. Ent üks argument, mis räägib töötajate maksustamise vastu samal viisil nagu füüsilisest isikust ettevõtjate puhul, on see, et kuna tööd tehakse endiselt riigis B asuva tööandja heaks, peaks töötaja tulu maksustamise õigus jääma riiki B, st tööandja riiki. Lisaks on palgakulud riigi B äriühingu tulumaksu arvutamisel mahaarvatavad ([11]). Selline maksustamisõiguste muutus võrreldes praeguse olukorraga tooks kaasa mitmeid tagajärgi.

3.5. Siiski on üks oluline küsimus, millega tuleb tegeleda, kui maksustamine jääb riiki B. Sellise korra kohaselt ei saaks riik A sellelt isikult palgapõhist tulumaksutulu, et rahastada talle pakutavaid avalikke teenuseid, välja arvatud juhul, kui tulu jagatakse mingil viisil. See, kas konkreetse riigi maksutulu väheneb, sõltub piiriüleste töötajate netovoost. Kui piiriüleste kaugtöötajate arv ja nende palgakulud kokku moodustavad sama arvu, on riigid A ja B samas netotulu olukorras, olenemata sellest, millises riigis tulu maksustatakse. See ei pruugi aga nii olla juhul, kui riigid on erineva suurusega ning nende atraktiivsus tööandjate ja töötajate jaoks on erinev. Ettevõtluskliima ja makstavate palkade tase on nagu alati oluline tegur maksutulude puhul.

([10]) ELT C 443, 22.11.2022, lk 15.

([11]) Praeguste eeskirjade kohaselt võib füüsilisest isikust ettevõtja konsultatsioonitasu maha arvata ka ettevõtte maksustatava kasumi arvutamisel riigis B, kuigi konsultatsioonitasu on riigis A maksustatav tulu.

3.6. Töötaja maksukoormus võib olla erinev sõltuvalt sellest, kas tema palka maksustatakse riigis A või B. Kui kahe riigi maksumäärad on sarnased, on mõju tõenäoliselt väike. Võttes aga arvesse riigipõhiseid maksueeskirju, võib see mõjutada õigust arvata maksudest maha kulud, nagu hüpoteeklaenukulud. Mahaarvamise lubamiseks võib olla vajalik maksustatav tulu ([12]).

3.7. Globaliseerunud ja digitaliseeritud maailmas saavad töötajad vabamalt valida elukohariigi, olenemata sellest, kus asub nende tööandja. Liikuvuse tõttu on maksuhalduritel raske elukohariiki kindlaks määrata ([13]). Tõenäoliselt on lihtsam kindlaks teha, kus asub ettevõte, kus tööd tehakse, kui töötaja asukoht ([14]).

3.8. Platvorme kasutatakse sageli klientide hankimiseks. Sageli ei täida platvorm tööandjaks olemise ülesannet ja seetõttu määrab tööd tegeva isiku asukoht kindlaks, millises riigis tulu tuleks maksustada, olenemata sellest, kus platvorm on registreeritud. Platvorme tuleks nõuetekohaselt eristada digiränduritest. Digirändurid võivad aasta jooksul töötada paljudest riikidest. Neid võivad ligi meelitada riikide väljastatud eriviisad või muud sihipärased maksusoodustused, tekitades riikide vahel maksukonkurentsi.

3.9. Riigid võivad otsustada jagada maksutulu, tunnistades, et elukohariik osutab selliseid teenuseid nagu riiklikud koolid, tervishoid jne. Tulude jagamise mehhanismi saab luua mitmel viisil. Komitee teeb ettepaneku, et maksuhaldurid võiksid jagada tulu riikide vahel, kasutades andmeid tegeliku konkreetse kohaloleku kohta asjaomastes riikides (mille tööandja esitab oma elukohariigi maksuhaldurile, tegutsedes seega ühtse kontaktpunktina) või kasutades teatavaid makromajanduslikke koondnäitajaid.

3.10. Riikide vahel jätkub maksukonkurents. Digirändurid võtavad maksusüsteemi arvesse, kui nad valivad, kus elada ja töötada. Kuna takistused tasustatava töö leidmisel vähenevad oluliselt, kui perekonna füüsilise ümberpaigutamise vajadus on väiksem, suureneb tõenäoliselt töö maksustamise tähtsus.

3.11. Seni on rahvusvahelistel foorumitel toimunud arutelus pööratud suurt tähelepanu äriühingute asukohale ja maksustamisele, kuigi äriühingu tulumaksust saadav tulu moodustab tavaliselt vaid mõne protsendi SKPst. Palgatulust saadav maksutulu, sealhulgas kaudsed maksud, nagu käibemaks, on sageli umbes 20 korda suurem kui äriühingute tulumaksust saadav tulu. Kõrged äriühingute tulumaksu määrad vähendavad ettevõtete investeeringuid ja uute tegevuskohtade loomist ning seega ka palgatulust saadavaid maksutulusid, kuid muutuva tööturu ja kaugtöö võimaluste mõju muutub lähiaastatel veelgi märgatavamaks.

3.12. Uus tehnoloogia võimaldab kõrge kvalifikatsiooniga töötajatel arenguriikides (ja arenenud riikides) säilitada oma elukoha, töötades samal ajal rahvusvahelise ettevõtte või organisatsiooni heaks enam arenenud riigis. Sellisel juhul maksab selline isik tarbimismakse ja kinnisvaramakse arenguriigis. Palgatulu maksustamine võib suureneda, kui töötajaid käsitatakse maksustamisel füüsilisest isikust ettevõtjana. Kui makse kogutakse tööandja asukohariigis, tähendaks see, et tulud jääksid praegusega võrreldes samaks, sest ainus erinevus oleks töötaja füüsiline kohalolek. Kui varem oli sissetuleku saamiseks vaja füüsiliselt liikuda, siis praegu enam mitte. Kui lisaks võetakse kasutusele tulude jagamine, oleks elukohariik tõenäoliselt maksutulude netokasusaaja.

3.13. Võimalust kohelda töötajate sissetulekut samamoodi nagu füüsilisest isikust ettevõtjate sissetulekut võib olla suhteliselt lihtne rakendada, ([15]) kuid eelistatud valik on töötajate tulu maksustamine palgatuluna tööandja asukohariigis. Selline kord muudaks olukorra töötajate jaoks lihtsamaks ja võiks olla atraktiivne ka tööandjatele. Selleks et kompenseerida saamata jäänud tulu töötaja elukohariigis, on tõenäoliselt vaja tulude jagamise mehhanismi.

([12]) Kohaldada saaks aga ka standardset maksukrediiti.

([13]) See on sarnane immateriaalse vara ümberpaigutamisega ettevõtlussektoris, mis põhjustas suure osa maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise alasest tööst rahvusvahelisel tasandil. Esitatud on kokkulepe OECD kaasava raamistiku 1. samba A-summa kohta, kaasa arvatud kasumi jagamine.

([14]) Äriühingu tulumaksuga maksustamist aktsionäride ja töötajate maksustamise asemel põhjendati sellega, et lihtsam on jälgida ettevõtteid ning koguda makse sellel tasemel.

([15]) Tõenäoliselt tuleks muuta nõudeid, mis peavad olema täidetud, et olla tunnustatud äriühinguna (näiteks eesmärk teenida kasumit, kestvus, rohkem kui ühe kliendi olemasolu jne).

3.14. Töötajate töötasu tööandja elukohariigis maksustamise süsteemi võiks välja töötada mitmes vormis. Üks võimalus oleks võtta OECD näidislepingu kommentaarides kasutusele alternatiivsed näidissätted, mida riigid saaksid kasutada kahepoolsetel läbirääkimistel. See edendaks senisest ühtsemaid eeskirju.

Brüssel, 14. veebruar 2024

Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee president

Oliver RÖPKE