

TARTU ÜLIKOOL
Majandusteaduskond
Ettevõtetmajanduse instituut

Paul Väljataga

**MAKSUDE TAJUTUD ÕIGLUS EESTI MAKSUSÜSTEEMI
ERINEVATE ELEMENTIDE NÄITEL**

Bakalaureusetöö

Juhendaja: doktorant Velda Buldas

Tartu 2014

Soovitan suunata kaitsmisele.....

(juhendaja allkiri)

Kaitsmisele lubatud „.....“ 2014. a.

.....õppetooli juhataja

.....

(õppetooli juhataja nimi ja allkiri)

Olen koostanud töö iseseisvalt. Kõik töö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, põhimõttelised seisukohad, kirjandusallikatest ja mujalt pärit andmed on viidatud.

.....

(töö autori allkiri)

SISUKORD

SISSEJUHATUS.....	1
1. MAKSUDE TAJUTUD ÕIGLUSE TEOREETILINE KÄSITLUS.....	2
1.1. Maksuõigluse printsiibid ja nende rakendamise tulemusel kujunev maksukoormus.....	2
1.2. Maksude tajutud õigluse ajendid ning seda mõjutavad tegurid.....	10
1.3. Hüpoteeside püstitamine.....	17
2. MAKSUSÜSTEEMI ERINEVATE ELEMENTIDE TAJUTUD ÕIGLUSE EMPIIRILINE UURING.....	21
2.1. Andmed ja metoodika.....	21
2.2. Küsimustiku vastused erinevate tegurite lõikes.....	26
2.2.1. Maksuvabastuste õiglushinnangud.....	26
2.2.2. Maksumuudatuste õiglushinnangud.....	30
2.2.3. Üldise maksukoormuse taseme õiglushinnangud.....	37
2.3. Uuringu tulemused ja järeldused.....	45
KOKKUVÕTE.....	55
VIIDATUD ALLIKAD.....	57
LISAD.....	63
Lisa 1. Elektroonilise küsimustiku vorm.....	63
Lisa 2. Käibemaksu tõusule eelnev ja järgnev sissetulekute jaotus ja vastavad Gini koefitsentide väärtused.....	70
Lisa 3. Sissetulekute jaotused enne ja pärast tulumaksumäära langetamist ja vastavad Gini koefitsendi väärtused.....	71
Lisa 4. Erinevad hinnangud maksumuudatuste ja -vabastuste õiglusele ning nende mõju ebavõrdsuse tasemele.....	72
SUMMARY.....	73

SISSEJUHATUS

Maksusüsteemi õiglasena tajumine on oluline mitmest aspektist. Teoreetiliselt saab välja tuua asjaolu, et teatud maksu või maksuvabastuse õiglasena tajumine võib mõjutada nende maksude tasumist või maksuvabastuste kasutamist. Kuna lähenemisi maksude õiglusele on mitmeid, siis erinevad ka maksumaksjate arusaamad õiglusest, kuid siiski peab maksu piisavaks laekumiseks maks olema tajutud aktsepteeritaval tasemel õiglasena. Seega võib väita, et õiglusel on maksude tasumise seisukohast oluline tähtsus. Riigi seisukohast on maksude tajutud õiglus oluline, sest võib eeldada, et õiglasena tajutud maksude laekumine on suurem. Väga ebaõiglase maksu puhul võib suurenda selle vältimine või isegi mittemaksmine (näiteks võib ebaõiglaselt kõrge aktsiisi tulemusena kasvada aktiivsus mustal turul). Sarnased aspektid võib välja tuua maksuvabastuste puhul – kui maksuvabastusi õiglastena ei tajuta, siis võib see mõjutada nende kasutamist. Samuti võivad ebaõiglastena tajutud maksuvabastused olla indikaatoriks sellest, et maksuvabastus ei täida oma funktsiooni ning vajalik on maksuvabastuste süsteemi ümberkorraldamine.

Uuringud näitavad, et maksudega mitte nõustumine kasvab, kui isikud tajuvad, et väheneb horisontaalne õiglus (kui sama tulutasemega isikuid kohtleb maksusüsteem erinevalt). Sellisel juhul asuvad isikud nii-öelda korrigeerima olukorda vahetusõigluse kaudu ehk jätavad teatud osa tuludest riigile deklareerimata ja teatud osa maksudest tasumata, et seada end teistega võrdsesse olukorda. Sellist korrigeerimist tuleb ette tunduvalt harvem, kui maksualane olukord halveneb isikutel võrdselt. (Moser *et al*: 1995) Seega tuleb riigil ka maksuvabastusi ja erandeid kehtestades olla äärmiselt tähelepanelik, et erandid ei riivaks isikute õiglustunnet ja ei mõjutaks seega negatiivselt ka maksude laekumist.

Nii maksude kui ka maksuvabastuste puhul võib väita, et nende õiglasena tajumine maksumaksja poolt on riigi huvides. Maksude tajutud õiglus on oluline ka ühiskonna huvides laiemalt, kuna tajutud ebaõiglus maksusüsteemis võib tekitada ühiskonnas pingeolukorra ning vastumeelsust riigivõimu suhtes.

Käesoleva bakalaureusetöö eesmärgiks on selgitada, millised on maksude tajutud õigluse ajendid erinevate tegurite lõikes. Ajendite all peab töö autor silmas stiimuleid, millest maksumaksjad oma õiglushinnangutes lähtuvad – selleks võib olla näiteks isiklik huvi või ebavõrdsuse tase ühiskonnas, aga ka sotsiaalsed väärtused. Autor käsitleb uuringus ka erinevaid tegureid, mis võivad maksude tajutud õiglusele mõju avaldada.

Eesmärgi täitmiseks on töö autor püstitanud järgnevad uurimisülesanded:

- maksuõigluse printsiipide ning nende rakendamisel kujuneva maksukoormuse selgitamine;
- maksude tajutud õigluse ajendite selgitamine;
- maksude tajutud õiglust mõjutavate tegurite selgitamine;
- erinevate maksusüsteemi elementide tajutud õigluse analüüs;
- analüüsi tulemusena oluliste tegurite ja ajendite välja selgitamine

Käesoleva töö teoreetiline peatükk koosneb kolmest alapeatükist. Esmalt selgitab autor erinevaid maksuõigluse printsiipe ning norme. Teises alapeatükis käsitletakse tegureid, mis maksude tajutud õiglust mõjutada võivad, samuti uurib autor maksude tajutud õigluse võimalikke ajendeid. Kolmandas alapeatükis püstitatakse uurimishüpooteesid. Töö empiiriline osa koosneb samuti kolmest alapeatükist. Esmalt annab autor ülevaate töö andmetest ja metoodikast, seejärel analüüsib Eesti maksusüsteemi erinevate elementide tajutud õiglust tegurite lõikes. Käesolevas töös mõeldakse maksusüsteemi elementide all erinevaid maksuvabastusi, maksumuudatusi ning üldist maksukoormuse taset. Kolmandas alapeatükis testib autor uurimishüpooteese ning ühtlasi selgitab välja, millised olid antud uuringu puhul maksude tajutud õigluse ajendid.

1. MAKSUDE TAJUTUD ÕIGLUSE TEOREETILINE KÄSITLUS

1.1. Maksuõigluse printsiibid ja nende rakendamise tulemusel kujunev maksukoormus

Maksude õigluse mõistmiseks tuleb esmalt mõista, milleks makse kogutakse. Maksude funktsioone on peamiselt kolm. Esiteks kehtestatakse makse, et riigieelarvesse raha koguda, mille läbi on võimalik pakkuda avalikke hüviseid. Teiseks võib maksudel olla ümberjaotav funktsioon – maksupoliitika üheks eesmärgiks on vaba turu tulemusena tekkinud ebavõrdsuse vähendamine ühiskonnas. Kolmandaks on teatud maksudel mõju erasektori tegevusele – maksudega on võimalik suunata eraisikute ja ettevõtete tegevust valitsusele sobivas suunas. (Avi-Yonah 2006: 3-4)

Maksude õiglus on mõiste, mida on keeruline defineerida. Hinnang sellele, kas teatud norm või tegevus on õiglane, on enamasti üsna subjektiivne. Eelnevad kogemused ning hetkeolukorra kontekst kujundavad selgelt isiklikku õiglustaju. (Guiding Principles... 2007: 1) Käesolevas töös uuritud maksude tajutud õiglus on mitmedimensiooniline nähtus. Õigluse dimensioone on uurinud Gerbing 1988. aasta uuringus, kes selgitas välja statistilise analüüsi abiga viis põhilist dimensiooni, millest maksumaksjate tajutud õiglus koosneb: üldine õiglus ja maksukoormuse jaotus, vahetusõiglus riigiga, suhtumine jõukate maksustamisesse, eelistatud maksustruktuur ja isiklik huvi. Uuring pani aluse maksuõigluse hindamisele maksumaksja seisukohast lähtudes erinevatest dimensioonidest. (Gerbing 1988, viidatud Richardson 2005: 31 vahendusel) Selles alapeatükis käsitleb töö autor üldisi õiglusprintsiipe ning maksukoormuse jaotust.

Arutelus maksude õigluse üle toetutakse üldiselt teatud printsiipidele. Nendeks on tavaliselt horisontaalne õiglus ning vertikaalne õiglus. Horisontaalne õiglus kehtib eeldusel, et võrdses olukorras inimesi koheldakse võrdselt. Vertikaalne õiglus kehtib, kui ebavõrdses olukorras inimesi koheldakse teatud määral ebavõrdselt. (Dodge 2004: 401) Horisontaalse õigluse põhimõtte üle on olnud vähem arutelu. Musgrave (1990) on toonud välja, et horisontaalse õigluse põhimõtte kaitseb diskrimineerimise eest ning

peegeldab üleüldist võrdsuse põhimõtet. Võrdses olukorras isikute võrdne kohtlemine on üldsuse poolt aktsepteeritud printsiip, kuigi võivad eksisteerida erinevad arvamused, kuidas on „võrdne olukord“ defineeritud. (Musgrave 1990: 113) Sellele probleemile on tähelepanu juhtinud ka teised autorid. Penner on väitnud, et kuigi horisontaalne õiglus on majandusteadlaste seas üldiselt aktsepteeritud põhimõtte, ei ole nad ühel nõul, kuidas võrdsust mõõta. Autor toob välja probleemi kolm olulist dimensiooni: esiteks, milline on heaolu sobiv mõõdik, kas sissetulek, tarbimine või varade suurus? Teiseks, kas heaolu mõõdetakse üksikisiku, pere või majapidamise tasandil? Kolmandaks, millise perioodi jooksul tuleks heaolu mõõta, kas näiteks ühe aasta või kogu elu jooksul? Sellised probleemid teevad horisontaalse õigluse kehtestamise keeruliseks. (Penner 2004: 3) Töö autor nõustub Musgrave'i seisukohaga – horisontaalne õiglus peaks eelkõige ära hoidma diskrimineerimist võrdsete seas.

Vertikaalse õigluse põhimõtte on horisontaalse õigluse põhimõttega tihedalt seotud. Just vertikaalse õigluse printsiip on see, mille rakendamise osas ei leita üksmeelt – Musgrave on toonud välja, et vertikaalne õiglus on sotsiaalsete ja poliitiliste eelistuste küsimus. Ta on täheldanud, et horisontaalne kui ka vertikaalne õiglus on tegelikult „ühe mündi kaks külge“. Nimelt kui horisontaalne õiglus eeldab võrdses olukorras isikute võrdset kohtlemist ning diskrimineerimist võrdsete vahel ei tolereerita, siis järeldub loogiliselt, et ebavõrdses olukorras isikuid tuleks kohelda ebavõrdselt. (Musgrave 1990: 113) Elkins on aga oma töös leidnud, et horisontaalse ning vertikaalse õigluse üheaegselt eesmärkideks seadmine on segadusttekitav. Autor argumenteerib oma töös, et teatud situatsioonides saab vertikaalsest õiglusest kinni pidada vaid horisontaalset õiglust ohverdades. Ta toob näiteks olukorra, kus maksueelset sissetulekute jaotust soovitakse säilitada, lähtudes horisontaalse õigluse põhimõttest. Sel juhul ei tohiks toimuda heaolu ümberjaotust. Samas võib tarbimise seisukohast väita, et ümberjaotus toimub – kuna jõuakamad inimesed tarbivad oma sissetulekute väiksema osa, siis võivad võrdsel tasemel olla nii jõukas kui ka vaene isik, kelle erinevused sissetulekutes säilitati. (Elkins 2005: 88-89) Autor toob välja, et iga maks on horisontaalne oma maksubaasi suhtes. Horisontaalne õiglus aga nõuab, et sarnase heaoluga indiviididel oleks sama maksukoorem. (*Ibid.*: 84) Horisontaalse õigluse rikkumise näiteks võib tuua ka olukorra, kus kahe isiku sissetulekud on võrdsed, kuid üks teenib palgatulu ning teine kapitalitulu – üldjuhul on need kaks tululiiki erinevalt maksustatud ning seega kohtleb

maksusüsteem sarnases olukorras isikuid erinevalt. (Guiding principles...2007: 5) Töö autor nõustub Elkinsi seisukohaga, et universaalselt on horisontaalset õiglust keeruline kehtestada – lähtuvalt valitud mõõdikutest võidakse siiski tekitada ka horisontaalset ebaõiglust.

Lisaks horisontaalsele ja vertikaalsele õiglusele eksisteerib veel vahetusõigluse printsiip, mis põhineb eeldusel, et invidiid hindab tema poolt makstud makse võrdseks riigi poolt vastu saadavate hüvedega. Vahetusõiglus on tihedalt seotud horisontaalse õiglusega. Moser, Evans ja Kim on oma ekperimentaaluuringu tulemusena täheldanud, et horisontaalse õigluse puudumise korral hakkavad invidiidid oma olukorda korrigeerima vahetusõigluse kaudu – kui invidiidid tajuvad, et maksusüsteem kohtleb võrdse tulutasemega inimesi erinevalt, siis jätavad nad osa oma tulust riigile deklareerimata, et seada end teistega võrdsesse olukorda. Sellist olukorda esineb tunduvalt harvemini siis, kui maksualane olukord halveneb isikutel võrdselt. (Moser *et al* 1995: 620) Sellest uuringust ilmneb ka õiglusprintsiipide järgimise tähtsus riigi jaoks – kui inimesed tajuvad oma olukorda horisontaalselt ebaõiglasena, võib see kaasa tuua vähem maksulaekumisi ning tõsisemid probleeme riigile.

Horisontaalse ning vertikaalse õigluse rakendamisel tekkivate probleemide tõttu on välja kujunenud maksuõigluse normid. Dodge'i definitsiooni kohaselt on maksuõigluse norm selline printsiip, millest lähtutakse kogu maksukoormuse jaotamisel elanikkonna vahel. Maksude õigluse norme on tuletatud erinevaid, levinumad neist on võrdse ohverduse norm (*equal-sacrifice norm*), võrdse valitsuselt saadud kasude norm (*benefits-received-from-government norm*), heaolu norm (*well-being norm*), maksevõime norm (*ability-to-pay norm*). (Dodge 2004: 401) Võrdse ohverduse normi idee loojaks oli John Stuart Mill, kes leidis, et valitsuse kehtestatud maksud peaksid avaldama võrdset survet kõigile ühiskonnaliikmetele (Mill 1965, viidatud Neill 2000: 117 vahendusel). „Võrdse ohverduse“ põhimõte on tihti aluseks õigustamaks maksude progressiivsust – lähtudes marginaalse kasulikkuse vähenemise seadusest on argumenteeritud, et võrdsete ohverduste tagamiseks on tarvis maksustada kõrgemalt neid, kelle heaolu (sissetulek, tarbimine või varade suurus) on suurem. Progressiivsed maksumäärad oleks õigustatud siis, kui maksustatava ühiku kasulikkus kahaneks kiiremini kui selle ühiku koguse suurenemine. (Duff 2008: 5) Selleks, et aga võrdsed

ohverdused kehtestada, on vaja mõõta indiviidide kasulikkust. Ideaalis tuleks olukorda hinnata lähtuvalt nende isiklikest kasulikkuskõveratest. See oleks aga praktikas võimatu, mistõttu lähutatakse paljudes maksude optimeerimismudelites eeldusest, et indiviidide kasulikkuskõverad on võrdsed. (Young 1990: 254) Töö autori seisukoht on, et võrdsete ohvrite normi rakendamine oleks liiga keeruline, seega võiks pigem maksustamisel lähtuda teistest normidest.

Kasulikkusnormi kohaselt peaksid maksud, mida individ maksab, peegeldama kasu, mida ta saab riigi poolt pakutavatest hüvistest. (Neill 2000: 118) Kasulikkusnormi positiivseks aspektiks võib pidada seda, et see võimaldab otseselt kindlaks määrata valitsuse kulutuste suuruse ja struktuuri ning kõik valitsuse tulud on võimalik siduda nende kogumiseks kehtestatud maksudega. Lisaks võib kasulikkusnorm iseenesest tunduda atraktiivse põhimõttena – indiviidi maksustatakse vaid nende avalike hüviste eest, mida ta ise kasutab, sealjuures ei maksa ta teiste eest. Praktikas tekivad aga kasulikkusnormi rakendamisel probleemid – esiteks ei ole kasulikkusnormi võimalik rakendada sellistele avalikele hüvistele nagu riigikaitse ja avalik kord, sest et nende hüviste kasulikkus on ühiskonnas jagatud ning ei ole võimalik kindlaks määrata kasulikkuse jaotust indiviidide lõikes. Teiseks eeldab kasulikkusnormi rakendamine majanduslike ressursside õiglast jaotust ühiskonnas, mille saavutamiseks oleks vaja juba eelnevalt ressursse ümber jaotada. Kolmandaks võib kasulikkusnormi rakendamine piirata ligipääsu avalikele hüvistele nagu haridus ning tervishoid, mis on inimese toimetulekuks esmatähtsad hüvised. Vaatamata nendele puudustele on kasulikkusnormi siiski teatud avalike hüviste puhul võimalik rakendada – näiteks siis, kui teede infrastruktuuri ning korrashoidu finantseeritakse kütuseaktsiisi arvelt. (Duff 2008: 3) Kasulikkusnorm on võrdse ohverduse normist paremini rakendatav, mille tõttu ka töö autori seisukohast olulisem norm.

Maksevõime norm seisneb selles, et indiviidi maksukoormus peaks sõltuma tema võimest makse maksta. Maksevõime norm arenes välja J.S Milli „võrdse ohverduse“ printsiibist, ka sellel normil on mitmeid puudusi. Kuigi maksevõime hindamise aluseks on ajalooliselt olnud indiviidi sissetulek, siis mitmed autorid omavad arvamust, et õiglasem oleks maksevõime aluseks võtta tarbimine, sest sel juhul ei tehta ajaliliselt vahet sellel, millal sissetulek teenitakse ning millal see tarbimisele kulutatakse – just see on

sissetuleku aluseks võtmise puudus. Mitmed autorid on maksevõime hindamisel oluliseks pidanud ka varade suurust. (Duff 2008: 4-5) Töö autori arvates on tarbimise aluseks võtmine liiga riskantne – kui inimesed sooviksid maksukoormust vähendada, peaksid nad vähendama ka tarbimist, mis pidurdaks majanduskasvu.

Maksuõigluse normide rakendamisel kerkib esile maksusüsteemi progressiivsuse küsimus ehk milliseks kujuneb maksukoormuse jaotus ühiskonnas. Võttes heaolu mõõdikuks näiteks sissetulekute suuruse, lähtutakse maksu progressiivsuse arvutamisel isiku majandusliku maksukoorma ja sissetuleku suhtarvust. Selle põhjal võib maksud jagada progressiivseteks, regressiivseteks ja proportsionaalseteks. Progressiivne maks on selline, mille puhul sissetuleku suurenedes kasvab ka maksukoormus, regressiivse maksu korral väheneb maksukoormus sissetulekute suurenedes. Proportsionaalse maksu korral jääb suhtarv samaks. (Fullerton, Metcalf 2002: 3) Ühes maksusüsteemis võivad koos eksisteerida väga erineva progressiivsuse tasemega maksud.

Euroopa riikide maksusüsteemide progressiivsust on uurinud Verbist (2004). Autor kasutas mikrosimulatsiooni mudelit EUROMOD, et hinnata 15 Euroopa Liidu riigi tulumaksu ning sotsiaalkindlustustuse ümberjaotuslikku mõju. Töös uuriti vaid otseseid makse indiviidi tasandil: füüsilise isiku tulumaks, sotsiaalkindlustusmaks ja muud maksud sissetulekult. (Verbist 2004: 3) Autor toob töös välja fakti, et kui ei ole tegu proportsionaalse tulumaksuga, siis toimub maksumaksjate vahel heaolu ümberjaotus (*Ibid.*: 3). Ümberjaotuslik mõju sõltub maksude progressiivsusest, aga ka üldisest maksumäärest, mida mõõdetakse keskmise maksumäära abil (*Ibid.*: 13). EUROMOD-i mudelist selgus, et füüsilise isiku tulumaks oli kõige progressiivsem Rootsis, Prantsusmaal ja Luksemburgis, suhteliselt madal oli selle maksu progressiivsus Taanis ja Itaalias. Sotsiaalkindlustusmaksed olid uuringu tulemusena enamikes riikides proportsionaalsed, kuna need kehtestatakse üldiselt kindla protsendina sissetulekust. (*Ibid.*: 19) Autori sõnul oli uuringu piiranguks see, et ümberjaotuslike mõjude hindamisel ei võetud arvesse riigilt saadud toetusi, samuti ei kaasatud uuringusse tarbimismaksude, tööandja maksude ja ettevõtete tulumaksu mõju (*Ibid.*: 3-4).

Maksusüsteemi progressiivsus võib sõltuda sellest, kas ühiskondlikul tasemel nähakse heaolu pigem indiviidi enda pingutuste tagajärjena või temast sõltumatutest asjaoludest

tulenenuna. Alesina ning Angelotos (2003) on oma uuringus võrrelnud USA ning Euroopa maksusüsteemide erinevusi. Autorid tõid välja, et Euroopas pooldatakse üldiselt suuremat ümberjaotust, kuna seal on levinud uskumus, et indiviidi sissetuleku määrab suuresti õnnefaktor. USA-s on pigem levinud arusaam, et sissetulek on indiviidi enda pingutuste tulemus ning õnnel on selles väike roll. Autorid lõid teoreetilise mudeli, millega näitasid, et isetäituvate ootuste tõttu on võimalik mõlemal juhul saavutada stabiilsus – kui ameeriklased pooldavad vähest ümberjaotust, siis on tasakaalus turu tulemusena suur roll indiviidi enda pingutustel ning ümberjaotuse vähesusest tingitud väike roll õnnel. Sarnane isetäituv ahel tekkis ka eurooplaste eelistusi analüüsid. (Alesina, Angelotos 2003: 32-33)

Teatud maksude mõju uurimisel muutub oluliseks maksuintsidentsi mõiste. Maksuintsidents on analüüs sellest, kes kannab maksu majanduslikku koormat. Maksuintsidentsi analüüs algab tõsiasiast, et isik, kes on seadusega kohustatud maksu tasuma, ei pruugi olla see, kellele langeb maksu majanduslik koorem. Majandusteadlased keskenduvad just majanduslikule intsidentsile, mis uurib maksudest tulenevaid majandusliku heaolu muutusi ühiskonnas. (Fullerton, Metcalf 2002: 1) Maksuintsidentsi näitena võib tuua näiteks käibemaksu – kuigi käibemaksu tasuvad ettevõtjad, siis selle tegelik majanduslik koormus langeb tarbijatele toote kõrgema hinna näol.

Maksuintsidentsi puhul on oluline nii lühiajaline kui ka pikaajaline perspektiiv. Stephen J. Entin defineerib kolm mõistet: statuoorne intsidents, esialgne majanduslik intsidents ja lõplik majanduslik koorem. Statuoorne intsidents näitab seda, kelle kohustus on maksu tasumine seadusandluse järgi. Esialgne majanduslik intsidents näitab maksukoormuse jaotust nõudluse ja pakkumise vahel turul, millele maks on kehtestatud. Lõplik majanduslik koorem mõõdab muutusi inimeste maksudejärgsetes sissetulekutes pärast majanduslike muutuste toimumist kõigil maksust mõjutatud turgudel. (Entin, 2004:6) See, kuidas maksuintsidents turuosaliste vahel jaotub, sõltub nõudluse ja pakkumise hinnaelastsusest turul (Fullerton, Metcalf 2002: 2).

Tööjõumaksude puhul jaotub maksukoormus tööandja ja töövõtja vahel. Tööjõumaksude tõstmise vastased kriitikud toovad välja, et tööjõu kõrgem

maksustamine vähendab ettevõtete konkurentsivõimet ja suurendab tööpuudust. Tööjõumaksude suurenemine suurendab tööandja kulusid ainult siis, kui ta ei suuda neid kulutusi edasi anda töövõtjale madalama palga näol. Kui see on võimalik, siis ettevõtjate kulud tööjõule ei tõuse. (Gruber 1995: 3) Tööjõu pakkumist peetakse üldjuhul üsna väheelastseks, kuna üldiselt ei järgne maksutõusule suurt vähenemist pakkumises. Tööjõu nõudlus aga arvatakse olevalt suhteliselt elastne. Selle tulemusena võib eeldada, et tööjõumaksude intsidents langeb suures osas üksikisikutele ehk tööjõu pakkujatele. (Entin 2004: 12) Sotsiaalmaksu puhul võiks seega tegelik koormus langeda töötajatele.

Tarbimismaksude intsidentsi on uurinud Viren (2009), kes oma empiirilises analüüsis on kasutanud erinevaid andmeid: EU-15 riikide käibemaksuandmeid aastatel 1970 - 2004 ning Soome erinevate aktsiisidega maksustatud toodete (elekter, kütus) andmeid 2000-2004. Analüüsi käigus jõudis autor järelduseni, et käibemaksu- ning aktsiisimuudatused kajastuvad suuresti toote või teenuse hinnas – autor on väitnud, et tarbimismaksude tõus kajastub hindades usaldusvahemikus 60% - 100% ning 80% võiks olla esinduslikuks hinnanguks. (Viren 2009: 136) Seega võib arvata, et tarbimismaksude intsidents langeb suuresti tarbijale. Tarbimismaksude progressiivsust on uurinud Faridy ja Sarker (2011), kes on kasutanud Bangladeshis majapidamiste andmeid, et empiirilise analüüsi käigus uurida käibemaksu regressiivsust selles riigis. Autorid jõudsid tulemuseni, et kõige madalama sissetulekugrupi efektiivne käibemaksumäär oli 6,92 % ning kõige kõrgemal sissetulekugrupil kõigest 4,56%. Keskmise efektiivne käibemaksumäär oli 6,01%, mis oli kõrgem kui nelja kõrgeima sissetulekugrupi efektiivne maksumäär. (Faridy, Sarker 2011: 5) Autorid leidsid uuringu tulemusena, et käibemaks Bangladeshis on regressiivne (*Ibid.*: 1).

Maksude progressiivsuse ning maksuintsidentsiga saab siduda ka selle, milline arvatav mõju on maksumuudatustel maksumaksjate tajutud õigusele. Sellest lähtudes võib autori arvates eeldada, et näiteks käibemaks, mis üldiselt on regressiivne maks, võiks avaldada suuremat mõju just madalama sissetulekuga indiviididele, kuna tarbimisel on suurem osa nende sissetulekute kasutusel. Võib arvata, et käibemaksu tõus avaldaks madalama sissetulekuga inimestele suuremat negatiivset mõju kui jõukamatele isikutele. Maksukoormuse jaotusele lisaks võib õiglustunnet mõjutada ka sissetulekute suurus,

kuna läbi erinevate maksumuudatuste võivad inimesed võita või kaotada erineva suurusega summasid.

On oluline, et maksuõigluse normid ning maksuprintsiibid oleks kooskõlas riigi kodanike õiglustundega. Nii horisontaalse kui ka vertikaalse õigluse säilitamine on indiviide jaoks tähtis, vastasel juhul hakkavad kodanikud olukorda korrigeerima vahetusõigluse läbi või vähenevad maksulaekumised. Samuti on oluline selliste maksunormide kehtestamine, mis vastaksid olulistele väärtustele ühiskonnas – näiteks on maksevõime normi võimalik rakendada siis, kui ühiskonnas valitseb arusaam, et maksustamine maksevõime järgi on õigustatud. Ka maksuintsidents on õiglustunde seisukohast oluline – võib eeldada, et kui maksuintsidents langeb eraisikutele, võiks just nemad suhtuda vastava maksu muudatustesse teravamalt. Sarnaselt võib arvata, et maksuintsidentsi langemisel juriidilisele isikule puudutavad maksumuudatused just enam ettevõtte juhte ja omanikke.

1.2. Maksude tajutud õigluse ajendid ning seda mõjutavad tegurid

Ebaõiglus maksusüsteemis on ühiskonnas probleemiks vaid siis, kui seda vastavalt tajutakse. Seega on oluline uurida maksuprintsiipide ning maksukoormuse tajumist indiviidi tasandil. Järgnevas peatükis käsitleb autor tegureid, millest maksude tajutud õiglus võib sõltuda. Samuti käsitleb autor maksude tajutud õigluse ajendeid ehk uurib, millest isikud oma õiglushinnangutes lähtuvad.

Üheks demograafiliseks teguriks, mille lõikes maksude tajutud õiglus erineb võib, on sugu. Mitmed autorid on uurinud suhtumist ümberjaotusesse meeste ja naiste seas. Mahony, Riemer, Breeding ja Hums (2006) on uurinud organisatsioonilist õiglust spordiorganisatsioonides. Uuringu valimiks olid USA kolledžisportlased ning teised kolledžiõpilased, uuringu eesmärgiks oli selgitada erinevate jaotusprintsiipide tajutud õigluse erinevusi (Mahony et al 2006: 163). Ühe tulemusena selgus, et naissportlased eelistasid ressursside jaotusprintsiibina eelkõige võrdsust, meessportlased aga eelistasid õiglust (*Ibid.*: 172). Töö autorid tõid aga välja, et tulemused võisid olla suuresti tingitud isiklikest huvidest – kuna sportlaste rahastamine on meeste poolt domineeritud nagu ka mitmed teised jaotussüsteemid ühiskonnas, võib arvata, et naised võivad tihti pooldada võrdsust eelkõige selle tõttu, et see tagab naiste parema ligipääsu ressurssidele (*Ibid.*: 184). Jaotusprintsiibid on ka maksusüsteemi õigluse seisukohast olulised.

Teistsuguse tulemuseni on jõudnud Conover, Lowery ja Turnier (1995), autorite uuringu teemaks oli kultuuriline feminism ning ümberjaotuse eelistused. Uuriti vastajate eelistusi nii maksude õigluse kui ka sotsiaalkulutuste osas. Andmed uuringuks saadi 1992. aastal läbi viidud telefoniküsitlusest. (Conover *et al* 1995: 1299-1300) Uuringus leiti, et mehed pooldasid ümberjaotust maksude kaudu mõnevõrra enam kui naised, kuid naised pooldasid sotsiaalkulutusi enam kui mehed. Autorid tõid siiski välja, et sugudevahelised erinevused olid üllatavalt tagasihoidlikud. (*Ibid.*: 1305) Eelnevate

uuringute põhjal ei ole võimalik selgelt väita, kas ümberjaotust pooldavad enam mehed või naised. Siiski võib eeldada, et erinev suhtumine ümberjaotuse tasemesse toob esile erinevusi ka tajutud õigluses.

Meestel ning naistel võib olla ka erinev maksumoraal. Maksumoraali defineeritakse üldiselt kui sisemist motivatsiooni maksudega nõustuda (Dijke, Verboon 2007: 709). Torgler ja Schneider (2004) on uurinud kultuuri mõju maksumoraalile erinevates Euroopa riikides. Autorid viisid läbi regressioonanalüüsi, uurides ka demograafiliste tegurite mõju. Autorite uuring põhines Maailma Väärtuste Küsitluse ja Euroopa Väärtuste Küsitluse alusel. (Schneider, Torgler 2004: 5-6) Eraldi vaatluse alla olid autorid võtnud nii Šveitsi, Belgia kui ka Hispaania (*Ibid.*: 3). Nii Šveitsi kui Belgia andmete põhjal selgus, et naiste maksumoraal oli kõrgem kui meestel (*Ibid.*: 16, 20). Võib eeldada, et kõrgema maksumoraaliga isikud tajuvad maksusüsteemi tervikuna õiglasemalt.

Maksude tajutud õiglus võib erineda ka erinevas vanuses isikute seas. Vanuse mõju maksudega nõustumisel on uurinud Gabriela (2012), autor viis läbi küsitlusuuringu 263 Rumeenia maksumaksja seas. Maksudega nõustumine näitab, kuivõrd järgivad invidiidid maksuseadusi (Alley, James 2002: 27). Maksudega nõustumine võib olla nii vabatahtlik kui ka sunniviisiline (*Ibid.*: 30). Ühe tulemusena leidis autor, et üle 50-aastased vastajad nõustusid maksudega enam kui nooremad vastajad (Gabriela 2012: 175). Schmoelders (2006) on saksa maksumaksjate seas läbi viidud uuringu põhjal järeldanud, et maksudesse suhtumine võib sõltuda maksumaksja vanusest. Noored maksumaksjad teenivad üldiselt vähem tulu, sealjuures on neil vaja endale kindel elatis tagada – sellest tuleneb nende suhtumine, et maksude näol on tegu ebaõiglase sekkumisena, mille käigus nad millestki ilma jäävad. Selline suhtumine aga väheneb vanemate maksumaksjate seas. (Schmoelders 2006: 187) Käesoleva töö autor nõustub eelneva seisukohaga, et maksudesse suhtumine muutub aja jooksul, mille tõttu on põhjust eeldada erinevusi tajutud õigluses.

Vanuse lõikes võib erineda ka suhtumine maksupettustesse ning maksude optimeerimisse. Devos (2008) on uurinud maksupettustesse suhtumist erinevate demograafiliste gruppide seas, autor viis läbi empiirilise uuringu Austraalia maksumaksjate seas. Vanusegruppide lõikes jõudis autor tulemuseni, et 50-aastased

ning vanemad maksumaksjad suhtusid maksupettustesse negatiivsemalt, kui nooremad vastajad. (Devos 2008: 37) Maksude optimeerimine on maksuvabastuste ja maksupettuste vahelisele alale jääv maksukohustuslase tegevus maksude maksmise planeerimisel, et oma maksukoormust vähendada (Kivar 2013: 9). Kivar (2013) on maksude optimeerimist käsitlevas uuringus leidnud, et vanemad isikud hindasid maksude optimeerimisskeeme ebaetilisemaks kui nooremad vastajad (*Ibid.*: 38). Eelnevate uuringute puhul võib arvata, et vanus on maksude tajutud õigluse seisukohast oluline tegur.

Ka haridustase võib olla seotud maksude tajutud õiglusega. Chan, O'Bryan ja Troutman (2000) on uurinud maksudega nõustumist Ameerika Ühendriikides ja Hong Kongis. Empiiriline küsitlusuuring viidi läbi kahes USA riigiülikoolis ning kahes Hong Kongi ülikoolis. (Chan, O'Bryan, Troutman 2000: 89) Haridustasemel oli positiivne mõju maksudega nõustumisele – kõrgemalt haritud vastajatel oli kõrgem maksumoraal, üldiselt parem suhtumine maksusüsteemi ning nad nõustusid maksudega tõenäolisemalt (*Ibid.*: 94). Mcgee ja Tyler (2006) on maksupettusi ja maksueetikat käsitlevas töös uurinud demograafilisi erinevusi 33 riigis. Autorid jõudsid järeldusele, et madalamalt haritud grupid olid enam maksupettuste vastu kui kõrgema sissetulekuga grupid. (Mcgee, Tyler 2006: 15) Haridustaseme mõju maksude tajutud õiglusele võib olla mitmesugune ning sõltub konkreetsest maksusüsteemist – ebaõiglast maksusüsteemi võivad haritumad inimesed tajuda teravamalt, samas võib nende maksudega nõustumine olla õiglaselt tajutud süsteemi puhul kõrgem. Oluline on eeldatavalt ka see, milline on isiku omandatud eriala.

Mitmed autorid on uurinud maksuteadmiste seost maksude tajutud õiglusega. Saad (2012) on antud teemat uurinud Uus-Meremaa ning Malaisia tulumaksusüsteemide näitel. Võrdlevas uuringus käsitleti tajutud maksuõiglust, maksuteadmisi, maksu keerulisust, maksuga nõustumist ning demograafilist infot. (Saad 2012: 94) Uuringu tulemusena selgus, et üldiselt tajuti tulumaksusüsteemi Malaisias õiglasemana kui Uus-Meremaal. Autorid toovad välja, et üheks põhjuseks võis olla asjaolu, et erinevalt Malaisiast ei eksisteeri Uus-Meremaal baasmaksuvabastust – kõik sissetulekud on tulumaksuga maksustatud. (*Ibid.*: 96) Ühe huvitava tulemusena leiti, et teadmistel tulumaksusüsteemi kohta on positiivne mõju maksude tajutud õiglusele (*Ibid.*: 97).

Maksuteadmiste mõju tajutud õiglusele on uurinud ka Tan ja Chin-Fatt (2000), kes aga jõudsid teistsuguste tulemusteni. Uuring viidi läbi Uus-Meremaa majandusarvestuse eriala üliõpilaste seas. Üliõpilaste teadmisi ja taju testiti läbitava maksukursuse alguses ja lõpus. Uuringu eesmärgiks oli leida, kas kursuse käigus omandatud teadmised on seotud Uus-Meremaa maksusüsteemi tajutud õiglusega. (Chin-Fatt, Tan 2000: 49) Uuringu tulemusena täheldati maksuteadmiste tõusu õpilaste seas, kuid ei täheldatud selle seost tajutud õiglusega. Seega erines uuringu tulemus eelnevast, kus nende näitajate vahel täheldati postitiivset seost. (*Ibid.*: 53)

Juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu võiks olla maksude õigluse seisukohast oluline tegur, kuna vastava kogemusega isikutel võib olla teistest erinev perspektiiv. Näiteks on ettevõtjatel ja palgatöötajatel eeldatavalt erinev suhtumine sotsiaalmaksuga seotud muudatustesse. Mungaya, Mwambo ja Tripathi on uurinud väikse ja keskmise suurusega ettevõtteid Tansaania. Uuringu tulemusena leiti, et enamik juhte-ettevõtjaid oli maksude vähendamise poolt – toodi välja, et maksud mõjutavad nende käivet ja kasumlikkust ning avaldavad mõju konkurentsivõimele. (Mbwambo, Mungaya, Tripathi 2012: 102) Juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikute perspektiiv maksude osas võiks erineda isikutest, kellel vastav kogemus puudub.

Paljud maksuteooriad lähtuvad eeldusest, et indiviidid tajuvad oma maksukoormust korrektselt. Mitmed uuringud on aga näidanud, et indiviidi tajutud maksukoormus võib oluliselt erineda tema efektiivsest maksukoormusest. (Blaufus *et al* 2010: 2) Näiteks on Hundsdoerfer ja Sichtmann oma empiirilises uuringus *conjoint*-analüüsi tulemusena leidnud, et indiviidid ei taju oma marginaalset maksumäära korrektselt, vaid pigem üle- või alahindavad seda. Uuringu valimiks olid Saksamaal FIE-staatuses töötavad arstid. (Hundsdoerfer, Sichtmann 2008: 35) Maksukäitumist saksa töötajate seas on uurinud Traub ja Seidl (2001). Uuring viidi läbi viies Põhja-Saksamaa ettevõttes ning ühes kutsekoolis, see koosnes küsitlusest ning intervjuust. (Seidl, Traub 2001: 258) Esiteks leiti, et vastanud, kes kandsid suuremat maksukoormat, hindasid madalamat maksukoormust õiglasemaks. Teiseks leidsid autorid õiglase maksukoormuse taseme hindamisel olulise erinevuse vastanute suhtumise ja käitumise vahel. Ligikaudu kolmandik vastajatest, kes hindasid oma maksukoormust „kõrgeks“ või „väga kõrgeks“, pakkusid õiglase maksukoormusena välja sellised maksumäärad, mille korral ei olnud

koormus väiksem hetkel kehtinud maksukoormusest. Samuti leiti tulumaksusüsteemi puhul, et 86,2% vastanutest, kes pidasid õiglaseks proportsionaalset tulumaksusüsteemi, pakkusid õiglastena välja selliseid maksukoormaid, mis iseloomustasid progressiivset maksustamist. (*Ibid.*: 266) Uuringute tulemused viitavad sellele, et indiviididele võib tegeliku maksukoormuse tajumine olla probleemne, mis on oluline ka käesoleva uuringu tulemuste tõlgendamisel – ebaõiglasena tajutud maksukoormuse üheks põhjuseks võib olla ebaõiglane maksusüsteem, kuid ka vead selle tajumisel.

Maksude tajutud õigluse puhul on olulised ka selle ajendid ehk see, millest isikud oma õiglushinnangutes lähtuvad. Üheks õiglustaju mõjutavaks ajendiks võib olla isiklik huvi – eeldatavalt hindavad isikud õiglasemaks maksumuudatusi, mis suurendavad nende enda materiaalselt heaolu. Mitmed majandusmudelid põhinevad vaid isikliku huvi hüpoteesil. Barilleaux, Esarey ja Salmon (2012) on läbi viinud eksperimentaaluuringu, uurides isikliku huvi mõju ressursside ümberjaotusel ning valikute seost ideoloogiliste eelistustega. Uuring viidi läbi tudengite sotsiaalteaduste loengu raames. Osalejad täitsid eksperimendi käigus ülesande, mille eest nad said vastavalt tulemustele tasu. Seejärel oli neil võimalik valida oma teenitud tulu jaoks maksumäär, mille järel koguti maksutulu kokku ning jagati võrdselt kõigi osalejate vahel – tegu oli ümberjaotava maksuga. (Barilleaux *et al* 2012: 611) Eksperimendi tulemusena leiti, et osalejate käitumine oli kooskõlas isikliku huviga – vähem teeninud isikud hääletasid kõrge maksumäära poolt ning kõrgema tuluga isikud pooldasid madalamaid maksumäärasid. Töö autorid uurisid ka osalejate majanduslikke ideoloogilisi eelistusi: nende eelistusi ebavõrdsuse ning õigluse osas. Kuna isikute ideoloogilised tõekspidamised ei korreleerunud nende käitumisega, järeldasid autorid, et kõige paremini selgitas osalejate käitumist just isiklik huvi. (*Ibid.*: 621)

Mitmed eksperimentaalsed uuringud aga jõudnud tulemuseni, et isiklik huvi ei ole ainus ajend, millest isikud oma tegevuses lähtuvad. Teisteks ajenditeks võivad olla näiteks eelistused teiste isikute olukorra suhtes ja vastastikkus. (Fehr, Klaus 2001: 1) Ümberjaotuse pooldamist mõjutavaid tegureid on 2009. aastal läbi viidud eksperimentaaluuringu käsitlenud Durante ja Putterman. Autorid on toonud välja, et ümberjaotuse pooldamist mõjutavad madalamate sissetulekugruppide isiklik huvi, kindlustusmotiiv ja sotsiaalsed eelistused. Kindlustusmotiivi all peavad autorid silmas

seada, et riskikartlikumad inividid vovad pooldada umberjaotust, et selle abiga vahnendada negatiivse šoki mju sissetulekule. Sotsiaalsete eelistuste all peetakse silmas eelkõige isiklike eelistusi – kas umberjaotus muudaks iniviidi silmis sotsiaalset olukorda õiglasemaks. (Durante, Putterman 2013: 2) Eksperimentaaluuringu tulemusena, mis viidi läbi USA üliõpilaste seas, selgus, et põhiliseks umberjaotuse motiiviks on siiski isiklik huvi. Samas esines eksperimendis olukordi, kus oma sissetulekust osa loovutati vaesematele, et suurendada võrdsust kõigi eksperimendis osalejate lõikes. (*Ibid.*: 20) Eksperimendi tulemus kinnitab asjaolu, et lisaks isiklikele huvile on umberjaotuse puhul olulised ka sotsiaalsed väärtused.

Franko, Tolbert ja Witko on uurinud avalikkuse suhtumist umberjaotust põhjustavasse maksumuudatusse. Autorid uurisid, milline oli isikute suhtumine umberjaotusesse teatud maksumuudatuse põhjal, andmed koguti küsitluse alusel Washingtoni osariigist USA-s. Autorid eeldasid, et madalama sissetulekuga isikud võiksid maksumuudatust jõukamatest enam pooldada. (Franko et al 2013: 929) Autorid leidsid analüüsi tulemusena, et toetus maksumuudatusele erines lähtuvalt sellest, kas ebavõrdsust ühiskonnas peeti halvaks nähtuseks või mitte. Samuti erines toetus madalamate ning jõukamate sissetulekugruppide vahel. (*Ibid.*: 930) Töö autorid järeldasid regressioonianalüüsi käigus, et nii suhtumine ebavõrdsusesse kui ka isiklik huvi avaldasid toetusele mõju (*Ibid.*: 932). Uuringust selgub, et isikud võivad maksudesse suhtumisel lähtuda nii isiklikest huvist kui ka muudatuse mõjust ebavõrdsuse tasemele. Oluline on see, kas ebavõrdsust ühiskonnas tajutakse isikute poolt halva nähtusena või mitte.

Maksude tajutud õigluse ajendid võivad sõltuda ka sellest, millist tüüpi maksuga on tegemist. Kallbekken ja Saelen (2011) on uurinud isikute suhtumist keskkonnamaksudesse Norras. Töö autorid leidsid regressioonianalüüsi tulemusena, et kütuse maksustamisesse suhtumisel ei lähtunud vastajad isiklikest huvist, vaid pigem tagajärgedest keskkonnale ning teistele isikutele (Kallbekken, Saelen 2011: 2972). Uuringu põhjal võib öelda, et isiklik huvi ei ole alati olulisim tegur maksudesse suhtumisel – sõltuvalt maksu tüübist võivad tähtsamad olla ka muud tegurid.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et maksude tajutud õiglus võib erineda nii soo, vanuse, haridustaseme kui ka maksuteadmiste olemasolu lõikes. Eeldatavalt erineb maksude

tajutud õigus ka juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu lõikes. Maksude tajutud õiglust mõjutavaid tegureid uurib autor töö empiirilises osas elektroonilise küsimustiku andmete alusel. Maksude tajutud õiguse ajenditeks võib olla nii isiklik huvi, aga ka sotsiaalsed väärtused ja suhtumine ebavõrdsusse.

1.3. Hüpoteeside püstitamine

Järgnevas alapeatükis püstitab töö autor hüpoteesid, mille testimine leiab aset töö empiirilises osas. Hüpoteeside testimine on antud uuringu puhul oluline nii uurimisküsimustele vastamise kui ka uurimiseesmärgi seisukohast tervikuna. Hüpoteeside püstitamisel lähtub autor eelkõige teiste autorite varasematest uuringutulemustest, aga ka enda loodud eeldustest, mis põhinevad olemasolevatel teadmistel ja intuitsioonil.

H0: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul ei erine soo lõikes

H1: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul erineb soo lõikes

Maksuvabastuste ning maksumuudatuste tajutud õiglus võiks erineda soo lõikes. Mitmed autorid on uurinud meeste ning naiste erinevusi suhtumises progressiivsesse maksustamisse ning ümberjaotusesse. Jaotusprintsipiide eelistusi uurinud Mahony, Riemer, Brieding ja Hums (2006: 172) leidsid, et naissportlased eelistasid ressursside jaotusprintsibiina eelkõige võrdsust, meessportlased aga eelistasid õiglust. Conover, Lowery ja Turnier (1995: 31) on aga jõudsid tulemuseni, et mehed pooldasid naistest ümberjaotust maksude kaudu mõnevõrra enam. Meeste ja naiste maksumoraalis on leidnud erinevusi Schneider ja Torgler (2004: 16, 20). Eelnevate uuringute põhjal võiks eeldada, et isikute suhtumine erinevate maksude koormusesse, maksuvabastustesse ja maksumuudatustesse võiks osalist sõltuda nende soost.

H0: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuste, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul ei erine juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu lõikes

H1: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuste, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul erineb juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu lõikes

Juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu võiks olla maksude tajutud õigluse seisukohast oluline, kuna nendel isikutel on eeldatavalt teistest erinev perspektiiv. Näiteks võiks ettevõtjatel ja palgatöötajatel olla erinev suhtumine sotsiaalmaksuga seotud muudatustesse. Kui ka juhikogemusega inimene on palgatöötaja, on tal eeldatavalt siiski teistsugune arusaamine maksuõiglusest. Mungaya, Mwambo ja Tripathi (2012: 102) on oma uuringus leidnud, et enamik juhte-ettevõtjaid oli maksude vähendamise poolt – toodi välja, et maksud mõjutavad nende käivet ja kasumlikkust ning avaldavad mõju konkurentsivõimele. Juhtimis- või ettevõtluskogemuse puudumisel võiks isikute perspektiiv olla veidi erinev.

H0: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul ei erine vanuse lõikes

H1: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul erineb vanuse lõikes

Gabriela (2012: 175) on küsitlusuuringu tulemusena leidnud, et üle 50-aastased ja vanemad vastajad nõustusid maksudega suuremal määral kui nooremad vastajad. Schmoelders (2006: 187) on toonud välja, et nooremad maksumaksjad võivad makse näha ebaõiglase sekkumisena, mille käigus neilt miskit ära võetakse, kuid sellist suhtumist esineb vähem vanemates vanusegruppides. Vanuse lõikes võib ka erineda suhtumine maksupettustesse ning maksude optimeerimisse. Devos (2008: 37) on leidnud, et 50-aastased ning vanemad maksumaksjad suhtusid maksupettustesse negatiivsemalt, kui nooremad vastajad. Kivar (2011: 38) on maksude optimeerimist käsitlevas uuringus leidnud, et vanemad isikud hindasid maksude optimeerimiskeeme ebaeetiliseks kui nooremad vastajad. Eelnevate uuringute puhul võib arvata, et vanus on maksude tajutud õigluse seisukohast oluline tegur.

H0: Isikute suhtumist maksukoormusesse, maksumuudatustesse ja maksuvabastustesse ei mõjuta enam isiklik huvi kui üldine mõju ebavõrdsuse tasemele.

H1: Isikute suhtumist maksukoormusesse, maksumuudatustesse ja maksuvabastustesse mõjutab enam isiklik huvi kui üldine mõju ebavõrdsuse tasemele.

Kuna maksusüsteemi üheks eesmärgiks võib olla ebavõrdsuse vähendamine, siis on võimalik uurida, kas muutusi ebavõrdsuses ka isikute poolt vastavalt tajutakse. Ühe 2009. aasta eksperimentaaluuringu tulemusena on leitud, et põhiliseks ümberjaotuse motiiviks on siiski isiklik huvi. Samas esines eksperimendis olukordi, kus oma sissetulekust osa loovutati vaesematele, et suurendada võrdsust kõigi eksperimendis osalejate lõikes. (Durante, Putterman 2013: 20) Barilleaux, Esarey ja Salmon (2012: 621) on eksperimendi tulemusena samuti järeldanud, et kõige paremini selgitas eksperimendis osalejate käitumist just isiklik huvi. Samas on Franko *et al* (2013: 932) leidnud regressioonanalüüsi käigus, et nii suhtumine ebavõrdsusesse kui ka isiklik huvi avaldasid ümberjaotava maksumuudatuse toetusele mõju. Käesoleva töö autori oletus on, et isiklik huvi võiks olla maksumaksjate jaoks olulisem kui üldine mõju ebavõrdsuse tasemele.

H0: : Isikud, kes kannavad teatud maksude koormust suuremal määral kui teised, ei oma negatiivsemat suhtumist sellistesse maksudesse ja neid enam koormavatesse muudatusesse

H1: Isikud, kes kannavad teatud maksude koormust suuremal määral kui teised, omavad negatiivsemat suhtumist sellistesse maksudesse ja neid enam koormavatesse muudatusesse

Maksukoormusesse suhtumine sõltub sellest, kas isikud tajuvad, et riik võimaldab neile vastutasuna piisaval määral hüviseid – selle puudumisel võiks eeldada, et maksukoormust üritatakse pigem vähendada. Seidl ja Traubi uuringu ühe tulemusena leidsid autorid, et vastajate hinnatud õiglased maksukoormused olid negatiivses seoses nende isikliku tajutud maksukoormusega. Kui vastajate poolt tajutud maksukoormus oli nende arvates liiga suur, siis peeti õiglaseks hoopis väiksemaid koormusi. (Seidl, Traub 2001: 5) Sellest lähtuvalt võib eeldada, et need, kes teatud maksu koormust kannavad, suhtuvad negatiivsemalt vastavasse maksu ja selle koormuse suurenemisesse. Sarnase eelduse võib püstitada maksuintsidentsi analüüsid. Kui sotsiaalmaksu puhul langeb maksuintsidents lühiperspektiivis tööandjale, siis võib eeldada, et tööandja võiks pidada sotsiaalmaksu tõstmist ebaõiglasemaks kui töövõtja.

H0: Isikute suhtumine maksuvabastustesse ei sõltu sellest, kas nad saavad neid kasutada

H1: Isikute suhtumine maksuvabastustesse sõltub suurel määral sellest, kas nad saavad neid kasutada

Lisaks maksudele ja maksumuudatustele on oluline ka suhtumine maksuvabastustesse – on mõistlik eeldada, et teatud maksuvabastusse võiks õiglasemalt suhtuda isikud, kellel on selle abiga võimalik enda maksustatavat tulu vähendada. Võttes vaatluse alla tulumaksuvabastused Eestis, võib eeldada, et baasmaksuvabastus parandab madalapalgaliste olukorda oluliselt, samas ei kehti sama ilmselt elamuasemelaenu intresside või III pensionisamba sissemaksete maksuvabastuse kohta. Eeldatavalt ei jätku kõige madalama sissetulekuga inimestel ressursse vabatahtliku pensionisamba kogumiseks ning ka elamuasemelaenu saamine võib olla probleemne. Sellest tulenevalt võib eeldada, et maksuvabastuste tajutud õigluse puhul on oluline just see, kas isikul on võimalik neid kasutada või mitte.

Käesoleva alapeatükiga lõpeb töö teoreetiline osa. Empiirilises osas testib autor loodud hüpoteese elektroonilise küsimustiku abil kogitud andmete põhjal, viib läbi küsimustiku analüüsi üksikküsimuste tasandil ning teeb tulemuste põhjal kokkuvõtvaid järeldusi.

2. MAKSUSÜSTEEMI ERINEVATE ELEMENTIDE TAJUTUD ÕIGLUSE EMPIIRILINE UURING

2.1. Andmed ja meetodika

Järgnevas alapeatükis tutvustab autor empiirilise uuringu meetodikat, milleks oli elektrooniline küsitlus. Samuti annab autor ülevaate empiirilise uuringu andmetest ja valimi koosseisust.

Elektroonilises küsitluses käsitles töö autor Eesti maksusüsteemi erinevaid elemente - nendeks olid erinevad maksumuudatused, maksuvabastused ning üldine maksukoormuse tase. Kuna töö autor plaanib küsimustikuga saadud infot kasutada ka edaspidi oma magistritöö raames, siis on küsimustikuga kogutud rohkem infot, kui käesoleva töö maht käsitleda lubaks. Sellest tulenevalt ei ole autor analüüsi kaasanud kõiki küsimusi, vaid on seda teinud valikuliselt.

Elektrooniline küsimustik koosnes 14 küsimusest. Küsimustiku alguses koguti vastajatelt mitmekülgselt infot – sugu, vanus, haridustase, juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu, sissetuleku suurus ning elukoht. Uuriti, kas vastaja on õppinud majandust või maksundust keskkoolis või ülikoolis. Lisaks uuriti, kas on tegu palgatöötaja, ettevõtja, üliõpilase, töötu või isikuga, kes saab põhilise sissetuleku toetustest (korruga oli võimalik valida mitu vastusevarianti). Sissetuleku suuruste puhul tuli vastajatel valida vahemik, millesse kuulus isiku brutokuupalk. Kogutud demograafiline info oli vajalik hüpoteeside testimise seisukohast ning võimaldas tulemuste mitmekülgsemat analüüsi. Küsimustikuga uuriti ka vastajate hinnanguid oma teadmistele Eesti ning teiste riikide maksusüsteemide kohta.

Elektroonilisel küsimustikul on paberkujul ankeediga võrreldes nii häid kui ka halbu omadusi. Elektroonilisel kujul on kindlasti mugavam nii andmete kogumine kui ka töötlus. Samas on elektroonilise küsimustiku puhul ohuks küsimuste valesti mõistmine vastajate poolt, kuna küsimustiku koostajal pole võimalik vajadusel täiendavaid

selgitusi jagada. Valearusaamade vältimiseks viis autor läbi pilootuuringu oma tuttavate seas, mille tulemusena ka küsimustikku korrigeerida tuli. Käesoleva uuringu puhul oli ohuks ka see, et teatud inimgruppideni ei pruugi elektrooniline küsitlus jõuda (eelkõige vanemad isikud). Maksuuringute puhul on ka oluline tagada vastajate anonüümsus, et isikute vastused oleks võimalikult ausad.

Elektroonilise küsimustiku vormi on töö autor välja toonud lisa 1. Hinnates maksumuudatusi ja tulumaksuvabastusi pidid vastajad hinnangu andma skaalal nullist viieni, kus vastusevariandid olid seotud skaala numbritega järgnevalt: 5 – „väga õiglane“, 4 – „õiglane“, 3 – „keskmine“, 2 – „ebaõiglane“, 1 – „väga ebaõiglane“, 0 – „ei oska öelda“. Tulemuste analüüsil leidis töö autor skaalade keskmised skoorid, välja arvates „ei oska öelda“-variandi valinud vastajad. Võrreldes erinevate inimgruppide hinnanguid kasutas autor statistilisi teste (Pearsoni χ^2 , Mann-Whitney U, Kruskal-Wallis H), millega oli võimalik selgitada tulemuste statistiliselt olulisusi erinevusi. Skaalal hinnatavad olid küsimused nr 5 ja 8. Küsimus nr 13 puhul oli vastajal palutud nimetada loetelu, ülejäänud küsimused olid erinevate vastusevariantidega, millele oli võimalik anda täiendav kommentaar. Täiendava kommentaari küsimine oli küsitluse seisukohast tähtis, sest see annab vastajale võimaluse oma seisukohti selgitada ning välja pakkuda uusi ideid. Töö autorile on vastajate täiendavad kommentaarid analüüsil väärt allikaks. Vastusevariantidega küsimusi analüüsis töö autor protsentuaalselt, tuues välja statistiliselt olulisi erinevusi erinevate tegurite lõikes.

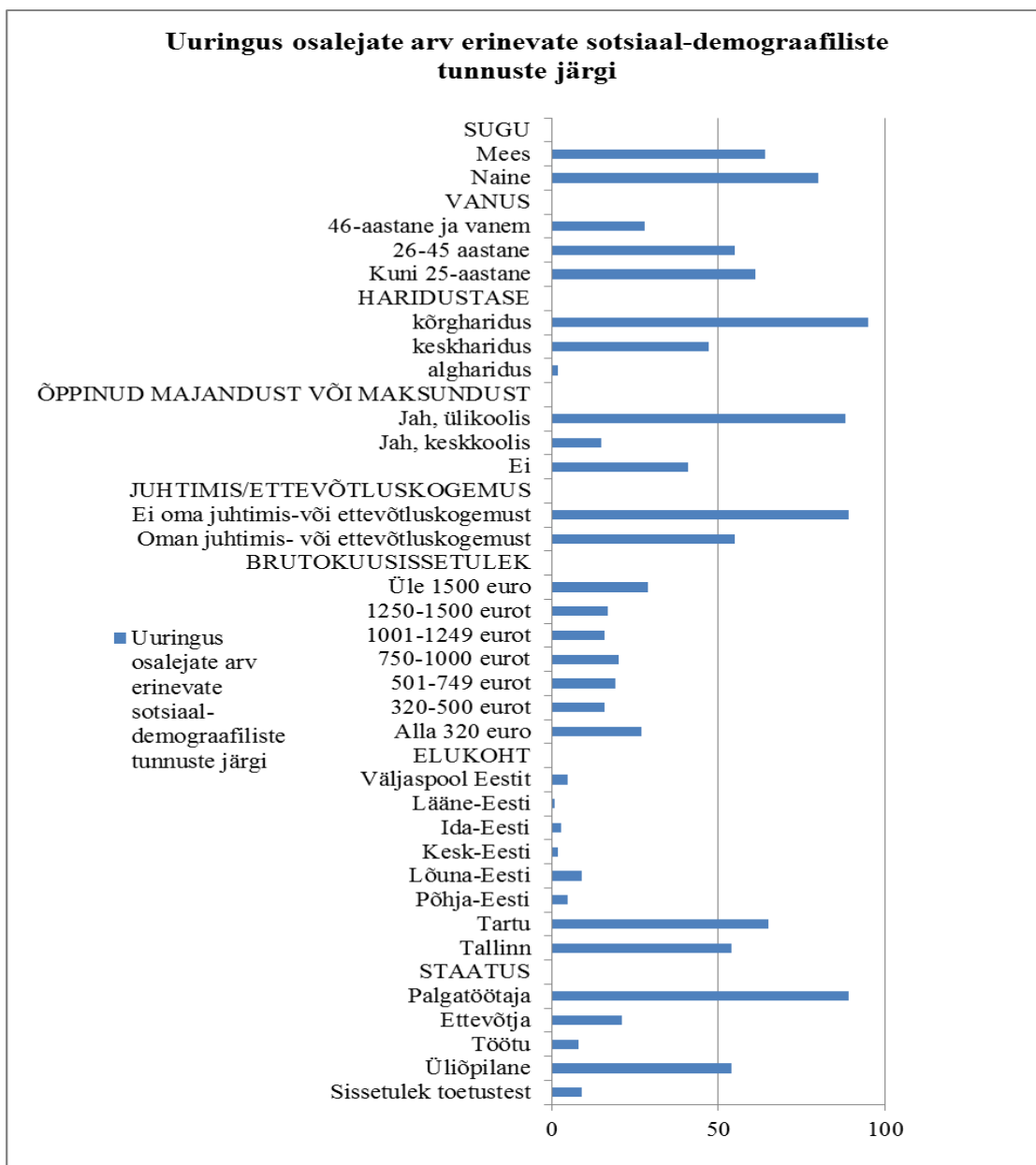
Elektroonilist küsimustikku levitas töö autor esmalt sotsiaalmeedia vahendusel, mis ei taganud aga piisavat valimi koosseisu. Autor jagas küsimustikku ka Tartu Ülikooli üldlistides, millest võis tuleneda noorte inimeste suur osakaal vastanute seas. Kuna autor soovis teada ka vanemaealiste isikute arvamust, jagas töö autor küsimustikku osaliselt paberkujul. Küsimustiku levitamise tulemusena lootis töö autor jõuda aktsepteeritava valimini.

Järgnevalt iseloomustab autor küsitlusuuringule vastanute valimit ning selgitab valimi iseärasusi. Elektrooniline küsimustik oli vastamiseks avatud Internetis perioodil 15.12.2013 – 28.03.2014.

Küsimustikule vastas kokku 144 vastajat. Küsimustiku abil oli võimalik uurida valimi nii soolist, vanuselist kui ka muudel teguritel põhinevat koosseisu. Uurides vastanute jaotust soo lõikes, selgus, et vastajatest 56% (80 vastajat) olid naised ning 44% (64 vastajat) mehed. Vanuse lõikes jaotas töö autor vastajad kolme vanusegruppi: kuni 25-aastased, 26-45 aastased ning 46 ja vanemad. Esmalt oli töö autor loonud ka neljanda vanusegruppi, kuhu kuulusid vastajad vanuses 66 ja vanemad. Kuna vanusegruppides 46-65 ning 66 ja vanem oli kokku vastajaid vähesel arvul, siis ühendas töö autor vastajad ühte gruppi, kuna gruppide vahel olulisi erinevusi ei esinenud. Kõige arvukamalt oli vastajaid kuni 25-aastaste vanusegrupis, kes moodustas 42% valimist (61 vastajat). 26-45 aastaste vanusegrupp moodustas 38% (55 vastajat), 46-aastased ning vanemad vastajad moodustasid valimist 19% (28 vastajat). Noorte vastajate suurt osakaalu valimis võib põhjendada asjaoluga, et küsimustikku jagati TÜ üldlistides, mille tõttu omasid tudengid vastajate seas suurt osakaalu. Samuti on noored inimesed ilmselt aktiivsemad tudengi uurimistöösse oma panuse andmisel. Haridustaseme lõikes jaotusid vastajad järgnevalt: kahel vastajal oli algharidus, ülejäänudel vastavalt kas kesk- või kõrgharidus. Keskkooli omas 33% vastanutest (47 vastanut) ning kõrgharidust 66% vastanutest (95 vastanut). Vastanutest 28% (41 vastajat) ei olnud õppinud majandust ega maksundust. Seevastu 10% vastanutest (15 vastajat) oli õppinud majandust või maksundust keskkoolis ning tervenisti 61% vastanutest (88 vastajat) oli vastavaid aineid õppinud ülikoolis. Küsimustikuga uuriti ka isikute juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu. Vastanutest 38% (55 vastajat) omasid juhtimiskogemust või olid ettevõtte omanikud, 62% (89 vastajat) aga mitte.

Küsimustikule vastajad jaotusid brutokuusissetuleku alusel seitsmesse sissetulekugruppi: 19% vastanutest (27 vastajat) omasid sissetulekut alla 320 euro, 11% vastanutest (16 vastajat) 320-500 eurot, 13% vastanutest (19 vastajat) 501-749 eurot, 14% vastanutest (20 vastajat) 750-1000 eurot, 11% (16 vastajat) 1001-1249 eurot, 12% (17 vastajat) 1250-1500 eurot ning 20% (29 vastajat) üle 1500 euro. Seega võib öelda, et sissetulekugruppidesse jaotusid vastajad väga ühtlaselt. Elukoha lõikes oli 38% (54 vastajat) Tallinnast ning 45% (65 vastajat) Tartust. Teistest Eesti piirkondadest oli vastajaid oluliselt vähem.

Küsimustikule vastanud isikutest olid enamuses palgatöötajad, kes moodustasid 62% valimist (89 vastajat). Ettevõtjate osakaal oli 15% (21 vastajat), 6% vastanutest (8 vastajat) olid hetkel töötu staatuses. Vastanutest 38% (54 vastajat) olid üliõpilased, 6% isikuid (9 vastajat) said oma põhilise sissetuleku toetustest. Antud küsimuse puhul oli vastajatel võimalik valida korraga mitu vastusevarianti. Uuringus osalejate arvu erinevate sotsiaal-demograafiliste tunnuste järgi iseloomustab joonis 1.



Joonis 1. Uuringus osalenute arv erinevate sotsiaal-demograafiliste tunnuste järgi (autori koostatud)

Järgnevas alapeatükis analüüsib töö autor elektroonilise küsimustiku tulemusi üldisel tasandil kui ka erinevate tegurite lõikes.

2.2. Küsimustiku vastused erinevate tegurite lõikes

Järgnevalt analüüsib töö autor küsimustiku vastuseid maksude tajutud õiglust mõjutavate tegurite lõikes. Vaatluse all olevad tegurid on sugu, juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu ning vanus. Analüüsi on kaasatud küsimused 3-12. Esmalt käsitleb autor maksuvabastusi, seejärel maksumuudatusi ning lõpuks üldist maksukoormuse taset puudutavaid küsimusi.

2.2.1. Maksuvabastuste õiglushinnangud

Küsimuse 5 abil uuris autor tulumaksuvabastuste süsteemi tajutud õiglust. Esmalt uuriti, kas tulumaksuvabastuste süsteemi Eestis tervikuna hinnatakse õiglaseks või mitte. 43% vastanutest pidas süsteemi tervikuna õiglaseks ning 26% hindas seda ebaõiglaseks. 30% vastanutest vastas küsimusele „ei oska öelda“, mis annab aimu sellest, et küsimus võis olla liiga keeruliselt püstitatud või vastajate jaoks ebasobiv.

Seejärel uuris töö autor vastajate hinnanguid erinevatele tulumaksuvabastuste õiglusele. Tulumaksuvabale miinimumile andsid vastajad keskmise hinnangu 3,51 ehk seda maksuvabastust hinnati pigem õiglaseks. Meeste keskmine hinnang oli 3,38, mis oli veidi madalam naiste keskmisest hinnangust 3,63 (Mann-Whitney $U=2117,5$; $p=0,279$). Juhtimis- ja ettevõtluskogemuseeta isikud hindasid tulumaksuvaba miinimumi keskmise hinnanguga 3,55 ning vastava kogemusega isikud keskmisega 3,46 (Mann-Whitney $U=2204,0$; $p=0,773$). Tulumaksuvaba miinimumi keskmine hinnang nooremas vanusegrupis oli 3,6, keskmises grupis 3,58 ning vanimas vanusegrupis 3,29 (Kruskal-Wallis $H=1,221$; $p=0,543$). Tulemustest selgub, et tegurite lõikes olulisi erinevusi ei esinenud.

Teiseks hinnatavaks maksuvabastuseks oli elamuasemelaenu intresside tulumaksuvabastus, mida hinnati keskmisega 3,63 ehk ka seda vabastust peeti vastajate poolt üsna õiglaseks. Soo lõikes olid keskmised hinnangud sarnased, vastavalt 3,58 meeste seas ning 3,66 naiste seas (Mann-Whitney $U=1860,0$; $p=0,386$). Elamuasemelaenu intressivabastust hindasid juhtimis- ja ettevõtluskogemuseeta isikud

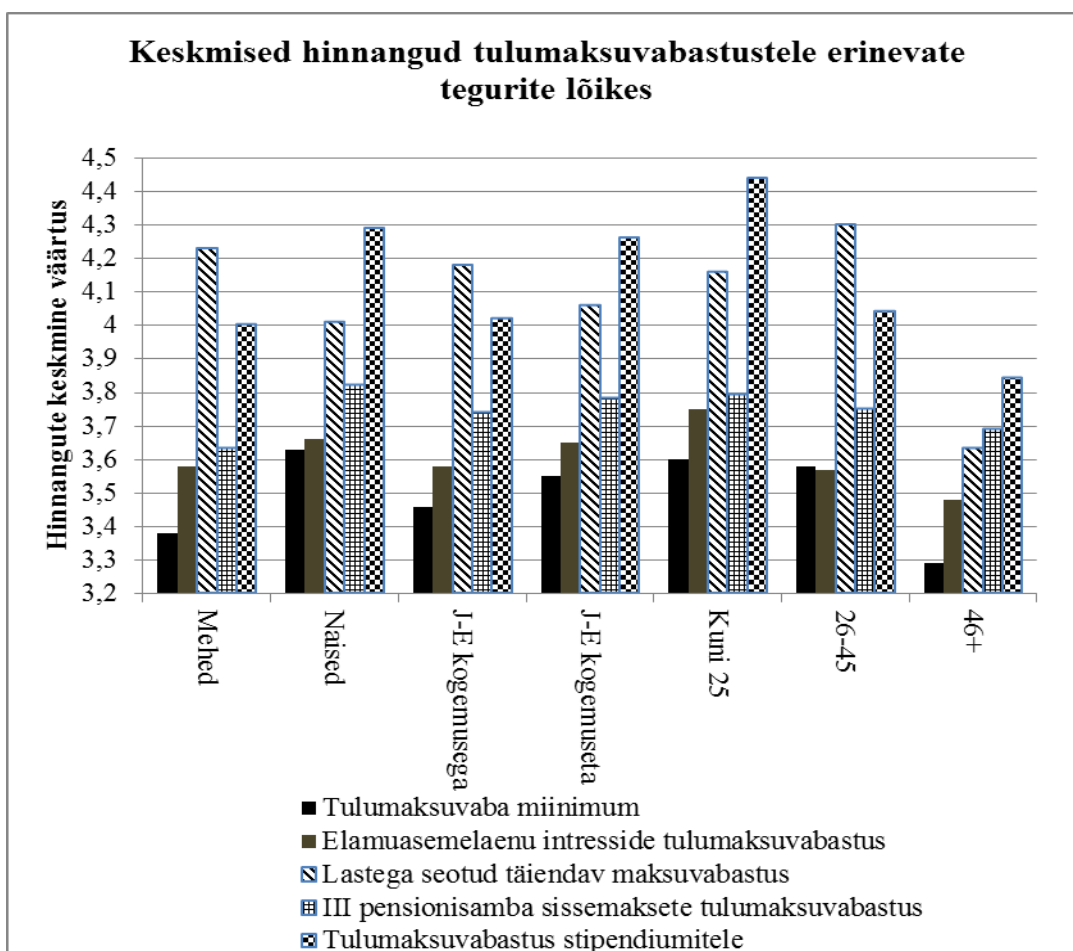
keskmisega 3,65 ning vastava kogemusega isikud keskmisega 3,58 (Mann-Whitney $U=1913,0$; $p=0,707$). Vanuse lõikes oli noorema vanusegrupi keskmiseks hinnanguks 3,75, keskmise vanusegrupi puhul 3,57 ning vanima vanusegrupi hinnanguks 3,48 (Kruskal-Wallis $H=1,881$; $p=0,390$). Nooremad vastajad hindasid vastavat maksuvabastust veidi õiglasemalt – eeldatavalt saavad just nemad vabastusest enim kasu. Erinevused vanusegruppide vahel ei olnud statistiliselt olulised.

Lastega seotud täiendavat tulumaksuvabastust hinnati vastajate seas keskmisega 4,11 ehk seda tulumaksuvabastust hinnati üldiselt õiglaseks. Meeste keskmine hinnang oli 4,23 ning naiste keskmine hinnang 4,01 (Mann-Whitney $U=2223,5$; $p=0,438$). Ilma juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikute seas oli keskmiseks hinnanguks 4,06 ning vastava kogemusega isikute seas 4,18 (Mann-Whitney $U=2139,0$; $p=0,428$). Lastega seotud täiendavat maksuvabastust hindas noorim vanusegrupp keskmise hinnanguga 4,16, keskmine vanusegrupp keskmisega 4,3 ning vanim vanusegrupp keskmisega 3,63 (Kruskal-Wallis $H=6,568$; $p=0,037$). Tulemuste põhjal võib öelda, et lastega seotud täiendavat tulumaksuvabastust hindasid nooremad vastajad õiglasemaks kui vanemad isikud. Kuna lapsi kasvatavad eelkõige nooremad isikud, on selline tulemus ka üsna mõistetav.

III pensionisamba sissemaksete tulumaksuvabastuse keskmiseks hinnanguks vastajate seas oli 3,76 ehk seda hinnati pigem õiglaseks. Meeste keskmiseks hinnanguks oli 3,63 ning naiste hinnanguks 3,82 (Mann-Whitney $U=1938,5$; $p=0,388$). Juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikute keskmine hinnang oli 3,74 ning vastava kogemusega isikutel 3,78 (Mann-Whitney $U=2046,5$; $p=0,832$). Noorima vanusegrupi puhul oli keskmiseks 3,79, keskmise vanusegrupi puhul 3,75 ning vanima vanusegrupi puhul 3,69 (Kruskal-Wallis $H=0,336$; $p=0,845$). Tegurite lõikes olulisi erinevusi hinnangutes ei esinenud.

Tulumaksuvabastust stipendiumitele hinnati vastajate seas keskmise hinnanguga 4,16, mis on kõrgeim hinnang vaatluse all olevate maksuvabastuste seas. Tulumaksuvabastust stipendiumitele hindasid mehed keskmisega 4,0 ning naised 4,29 (Mann-Whitney $U=1720,0$; $p=0,021$). Ilma juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikute keskmiseks hinnanguks oli 4,26 ja vastava kogemusega isikutel 4,02 (Mann-Whitney $U=1865,0$; $p=0,166$). Tulumaksuvabastust stipendiumitele hindas noorim vanusegrupp hinnanguga

4,44, keskmine vanusegrupp hinnanguga 4,04 ning vanim vanusegrupp hinnanguga 3,84 (Kruskal-Wallis $H=8,030$; $p=0,018$). Tulemustest selgub, et tulumaksuvabastust stipendiumitele hindasid naised õiglasemaks kui mehed ning nooremad vastajad õiglasemaks kui vanemad isikud. Kuna stipendiume antakse eelkõige noortele, siis on ka mõisteta, et nad isiklikust huvist lähtudes seda maksuvabastust õiglasemaks pidasid. Keskmisi hinnanguid tulumaksuvabastustele erinevate tegurite lõikes illustreerib joonis 2. Juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu on joonistel tähistatud lühendiga J-E.



Joonis 2. Keskmsed hinnangud tulumaksuvabastustele erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

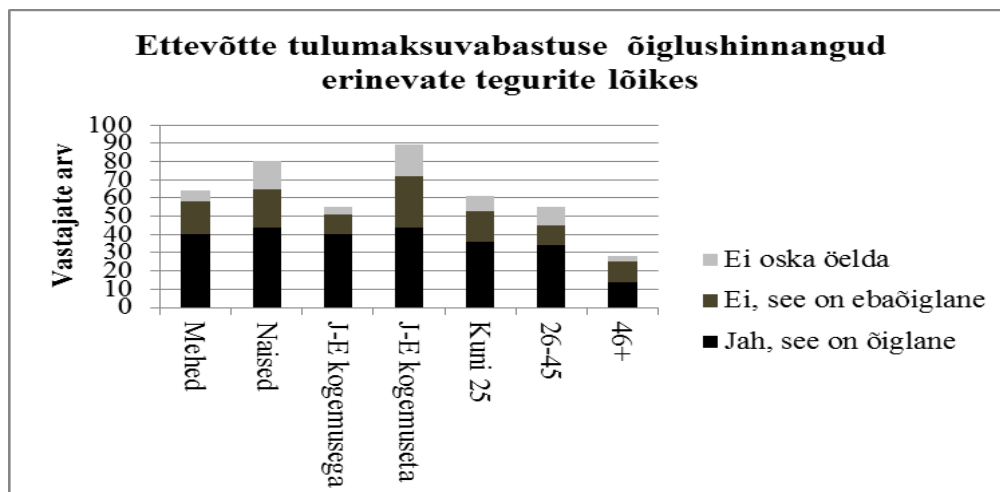
Küsimus 9 abil uuris autor vastajatelt, kas nad peavad ettevõtte tulumaksuvabastust õiglaseks. Üldine hinnang küsimusele oli järgnev: 58% vastanutest arvas, et see on õiglane, ning 27% vastanutest arvas, et tegu on ebaõiglase vabastusega. Täiendavat informatsiooni oli võimalik leida vastajate antud kommentaaridest: näiteks toodi

maksuvabastuse poolt välja argument, et reinvesteeritud kasumit ei olegi õiglane maksustada ning just tänu ettevõtte tulumaksuvabastusele tulid mitmed Eesti ettevõtted hästi toime kriisi ajal. Samas mainiti vastajate seas, et probleem eksisteerib kontsernide seas, kes viivad oma ressursid maksustamata emaettevõttele välisriigis. Soo lõikes jaotusid vastused järgnevalt: 28% meestest hindas vabastust ebaõiglaseks, sarnaselt arvas 26% naistest. Seda vabastust pidas õiglaseks 63% meestest ning 55% naistest. Statistiliselt olulist erinevust soo lõikes ei esinenud (Mann-Whitney $U=1861,0$; $p=0,880$).

Juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikutest vastas 31%, et ettevõtte tulumaksuvabastus on ebaõiglane, sarnaselt 20% vastava kogemusega isikutest. Samas arvas 49% juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikuid, et see on õiglane, samuti 73% vastava kogemusega isikuid. Antud küsimuse puhul selgus, et juhtimis- või ettevõtluskogemusega inimesed peavad ettevõtte tulumaksuvabastust oluliselt õiglasemaks, kuna eeldatavalt on neil selle maksuvabastusega enam kokkupuudet olnud ning nad tajuvad kasu sellest vabastusest enam kui teised. Tulemus oli ka statistiliselt oluline (Mann-Whitney $U=1518,0$; $p=0,043$).

Vanuse lõikes olid tulemused järgevad: 28% nooremast vanusegrupist arvas, et vabastus on ebaõiglane, samuti 20% keskmisest vanusegrupist ning 39% vanemaelistest. Õiglaseks pidas seda vabastust 59% nooremast vanusegrupist, samuti 62% keskmisest vanusegrupist ja 50% vanemast vanusegrupist. Statistiliselt olulisi erinevusi vanusegruppide vahel ei esinenud (Kruskal-Wallis $H=2,821$; $p=0,244$). Ettevõtte tulumaksuvabastuse õiglushinnanguid illustreerib joonis 3.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et maksuvabastuste õiglushinnangud erinesid tegurite lõikes mõningal määral. Nooremad vastajad hindasid lastega seotud täiendavat tulumaksuvabastust õiglasemaks kui vanemad isikud, samuti tulumaksuvabastust stipendiumitele. Naised hindasid tulumaksuvabastust stipendiumitele õiglasemaks kui mehed. Ettevõtte tulumaksuvabastust hindasid juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikud õiglasemaks kui need, kellel vastav kogemus puudus.



Joonis 3. Ettevõtte tulumaksuvabastuse õiglushinnangud erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

2.2.2. Maksumuudatuste õiglushinnangud

Küsimus 8 uuris vastajate hinnanguid erinevatesse maksumuudatusesse. Uuritavateks maksumuudatusteks olid juba toimunud või kindlaks määratud muudatused (käibemaksu 2% tõus 2009. aastal, tulumaksumäära 1% langus 2015. aastal, tubakaaktsiisi tõus 6% 2013. aastal ning alkoholiaktsiisi tõus 5% 2013. aastal), aga ka võimalikud maksumuudatused tulevikus (tulumaksuvaba miinimumi edasine tõstmine, tulumaksumäära edasine langetamine, astmelise tulumaksu kehtestamine). Käibemaksumäära tõusu keskmiseks hinnanguks vastajate seas oli 2,72 ehk seda hinnati vastajate seas pigem ebaõiglaseks. Käibemaksumäära tõusu keskmine hinnang oli meeste seas 2,98 ning naiste seas 2,5 (Mann-Whitney $U=1885,0$; $p=0,018$). Keskmiseks hinnanguks juhtimis- ja ettevõtluskogemusega inimeste seas oli 2,7 ning vastava kogemusega isikute seas 2,74 (Mann-Whitney $U=2309,5$; $p=0,956$). Käibemaksumäära tõusu hindas noorem vanusegrupp keskmisega 2,68, keskmine vanusegrupp keskmisega 2,73 ning vanim vanusegrupp keskmisega 2,79 (Kruskal-Wallis $H=0,087$; $p=0,958$). Kokkuvõtvalt võib öelda, et käibemaksumäära tõusu hindasid naised ebaõiglasemaks kui mehed.

Tulumaksumäära langetamise keskmine hinnang vastajate seas oli 3,5 ehk siis seda muudatust hinnati pigem õiglaseks. Tulumaksumäära langetamise keskmine hinnang oli meestel 3,39 ning naistel 3,6 (Mann-Whitney $U=2157,0$; $p=0,379$). Nii juhtimis- või

ettevõtluskogemusega kui ka vastava kogemusega isikute seas oli hinnangute keskmine 3,5 (Mann-Whitney $U=2209,5$; $p=0,792$). Tulumaksumäära langetamise õiglust hindasid nooremad vastajad keskmisega 3,67, keskmine grupp hinnanguga 3,31 ja vanem grupp keskmisega 3,46 (Kruskal-Wallis $H=1,517$; $p=0,468$). Tegurite lõikes ei esinenud statistiliselt olulisi erinevusi.

Alkoholiaktsiisi tõusu keskmine hinnang vastajate seas oli 4,15 ehk seda muudatust hinnati vastajate poolt üsna õiglaseks. Keskmine hinnang meeste seas oli 4,03 ning naistel 4,24 (Mann-Whitney $U=2334,0$; $p=0,471$). Alkoholiaktsiisi suhtumine sai juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikutelt keskmise hinnangu 4,11 ning vastava kogemusega isikutelt 4,2 (Mann-Whitney $U=2277,5$; $p=0,602$). Eelnimetatud keskmine hinnang oli nooremal vanusegrupil 4,2, keskmisel grupil 4,04 ning vanemal grupil 4,25 (Kruskal-Wallis $H=0,373$; $p=0,830$). Kokkuvõttes võib öelda, et suhtumine sellesse maksumuudatusse ei erinenud erinevate tegurite lõikes.

Tubakaaktsiisi tõusu keskmine hinnang vastajate seas oli 4,38 – seda muudatust hinnati vastajate poolt õiglaseks. Meeste keskmine hinnang oli 4,30 ning naiste keskmine 4,44 (Mann-Whitney $U=2420,0$; $p=0,608$). Tubakaaktsiisi tõusu hinnati juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikute seas keskmisega 4,38 ning vastava kogemusega isikute seas samuti keskmisega 4,38 (Mann-Whitney $U=2414,0$; $p=0,977$). Tubakaaktsiisi tõusu keskmine hinnang oli nooremal vanusegrupil 4,45, keskmisel grupil 4,25 ning vanimal grupil 4,46 (Kruskal-Wallis $H=2,400$; $p=0,301$). Võib öelda, et tegurite lõikes ei esinenud statistiliselt olulisi erinevusi. Töö autori jaoks oli huvitavaks tulemuseks alkoholi- ning tubakaaktsiisi tõusu kõrged hinnangud vastajate seas. Sellise tulemuse tõlgendamine on aga üsna keeruline ning vajaks täiendavat informatsiooni.

Tulumaksuvaba miinimumi edasise tõstmise keskmiseks hinnanguks vastajate seas oli 4,33 ehk selle võimaliku muudatuse õiglust hinnati kõrgelt. Meeste keskmiseks hinnanguks oli 4,30 ning naistel 4,35 (Mann-Whitney $U=2306,5$; $p=0,706$). Tulumaksuvaba miinimumi edasise tõstmise keskmine hinnang oli juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikute seas 4,32 ning vastava kogemusega isikute seas 4,35 (Mann-Whitney $U=2266,5$; $p=0,836$). Nooremal grupil oli vastav number 4,2, keskmisel grupil 4,38 ning vanemal grupil 4,57 (Kruskal-Wallis $H=4,160$; $p=0,125$).

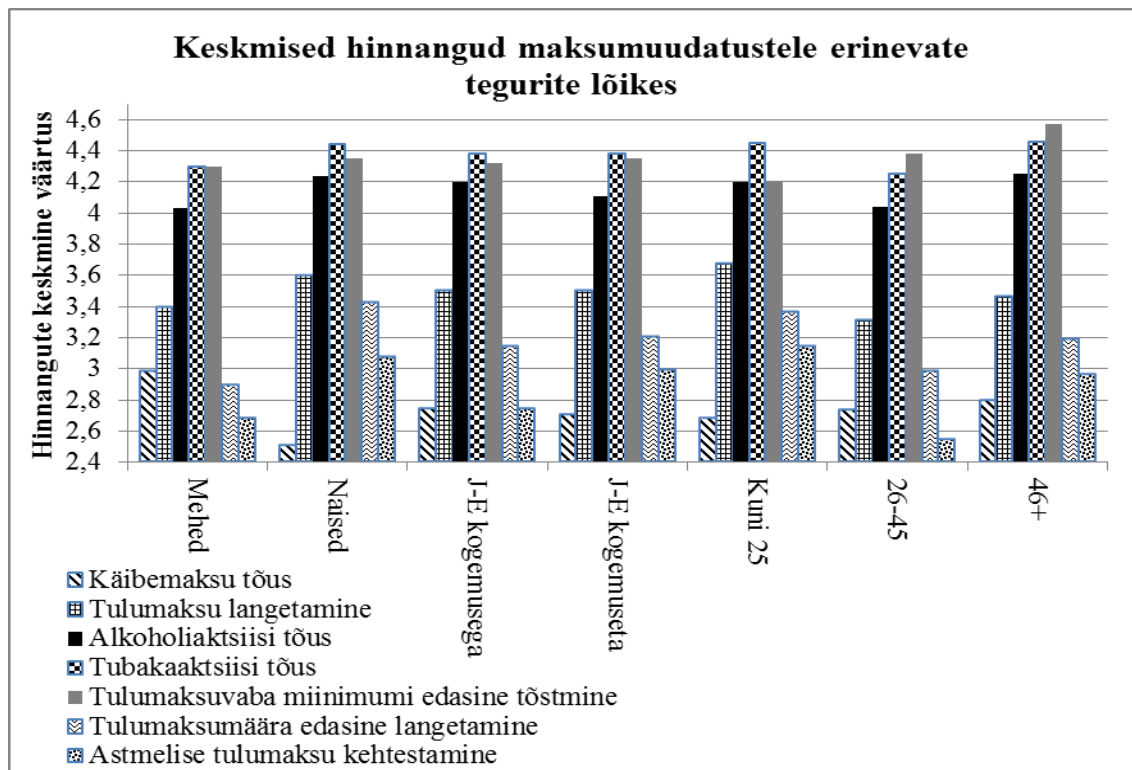
Kuigi vanemad isikud hindasid tulumaksuvaba miinimumi tõstmist veidi õiglasemaks kui nooremad vastajad, ei olnud erinevused siiski statistiliselt olulised.

Tulumaksumäära edasise langetamise keskmine hinnang vastajate seas oli 3,18 – ka seda hinnati pigem õiglaseks. Tulumaksumäära edasise langetamise hinnang oli meestel 2,89 ning naistel 3,42 (Mann-Whitney $U=1775,0$; $p=0,029$). Juhtimis- või ettevõtluskogemuseeta isikute seas oli keskmiseks 3,2 ning vastava kogemusega isikute seas 3,14 (Mann-Whitney $U=2172,0$; $p=0,898$). Tulumaksumäära edasist langetamist hindas noorem grupp keskmisega 3,36, keskmine vanusegrupp 2,98 ning vanem vanusegrupp 3,19 (Kruskal-Wallis $H=1,929$; $p=0,381$). Tulumaksumäära edasisse langetamisesse suhtusid naised soosivamalt kui mehed.

Astmelise tulumaksu kehtestamise keskmiseks hinnanguks vastajate seas oli 2,89 – vastajad tajuvad võimalikku muudatust veidi ebaõiglaselt. Astmelise tulumaksu kehtestamist hindasid mehed keskmisega 2,68 ning naised 3,07 (Mann-Whitney $U=1853,0$; $p=0,150$), juhtimis- või ettevõtluskogemuseeta isikud keskmisega 2,99 ning vastava kogemusega isikud hinnanguga 2,74 (Mann-Whitney $U=1876,0$, $p=0,364$). Noorema vanusegrupi keskmine oli 3,14, keskmisel vanusegrupil 2,54 ja vanimatel 2,96. (Kruskal-Wallis $H=3,675$; $p=0,159$) Erinevate tegurite lõikes statistiliselt olulisi erinevusi ei esinenud. Vastajate hinnanguid maksumuudatustele illustreerib joonis 4.

Küsimus 4 uuris vastajate eelistusi tööjõumaksude langetamise osas. 45% vastajatest pooldas tulumaksumäära langetamist, 27% pidas õiglaseks sotsiaalmaksumäära langetamist ning 18% pidas õiglaseks tööjõumakse mitte langetada. Tulumaksumäära langetamist pooldanud vastanute suure arvu põhjal võib arvata, et maksumaksjad lähtuvad õigluse hindamisel isiklikust huvist, üritades oma isiklikku maksukoormust minimeerida – tulumaksumäära langetamisega suureneks ju enamiku kätte saadav tulu. Samas näitab teiste vastusevariantide arvestatav osakaal seda, et isikliku maksukoormuse vähendamine ei ole ainus aspekt, millest lähtutakse. Kommentaarid pakkusid vastustele täiendavat infot – näiteks toodi välja, et avaliku sektori madalate palkade ning madalate toetuste tõttu ei tohiks riigieelarve tulude poolt (sealhulgas ka tööjõumakse) langetada. Sotsiaalmaksu langetamise osas mainiti, et tegu on sihtotstarbelise maksuga ning arvestades ühiskonna vananemise trendi, oleks selle

maksu vähendamine keeruline. Samas arvati, et tulumaks on riigile vähem oluline, seega oleks selle langetamine õiglasem.



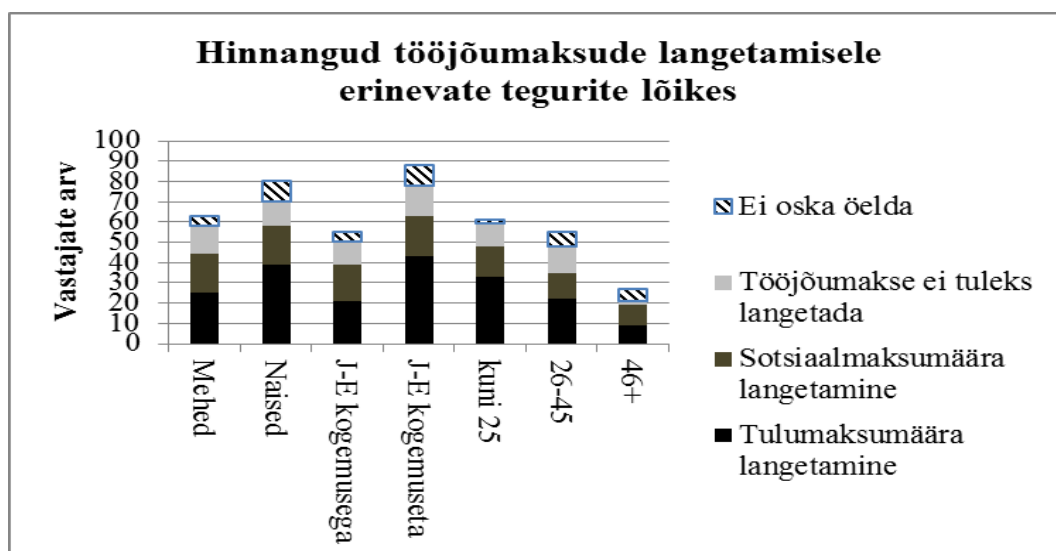
Joonis 4. Keskmesid hinnangud maksumuudatustele erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

Analüüsidest vastuseid soo lõikes selgus, et 30% meestest pidas õiglaseks sotsiaalmaksu langetamist, sarnaselt arvas 24% naistest. Tulumaksu langetamist pidas õiglaseks 39% meestest ning 49% naistest. 22% meestest ning 15% naistest arvas, et tööjõumakse ei peaks langetama. Soo lõikes olulisi erinevusi tulemustes välja tuua ei saa, gruppidevahelised erinevused olid ka statistiliselt ebaolulised (Pearsoni $\chi^2 = 2,110$; $p = 0,348$).

Juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu lõikes olid tulemused järgnevad: 22% vastava kogemusega inimestest arvas, et õiglase on sotsiaalmaksu määra langetamine, samuti 33% vastava kogemusega isikutest. 48% juhtimis- ja ettevõtluskogemusega isikutest pidas õiglaseks tulumaksumäära langetamist, samuti 38% vastava kogemusega isikutest. Tööjõumaksude langetamise vastu oli 17% juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikutest ja 20% vastava kogemusega isikutest. Tulemustest selgub, et enim hinnati

õiglaseks tulumaksumäära langetamist, kuid olulisi erinevusi juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu selle küsimuse puhul ei tekitanud. Erinevused gruppide vahel ei olnud ka statistiliselt olulised (Pearsoni $\chi^2=2,267$; $p=0,322$).

Vanuse lõikes selgus, et 25% nooremast vanusegrupist pidas õiglaseks sotsiaalmaksu langetamist, samuti 24% keskmisest vanusegrupist ning 36% vanemast vanusegrupist. Tulumaksumäära langetamist pidas õiglaseks 54% noorematest vastajatest, samuti 40% keskmisest vanusegrupist ning 25% vanemast vanematest. 18% nooremast vanusegrupist arvas, et tööjõumakse ei tuleks langetada, samuti 24% keskmisest vanusegrupist ja 7% vanemast vanusegrupist. Gruppidevahelised erinevused ei olnud statistiliselt olulised (Pearsoni $\chi^2=5,909$; $p=0,206$). Hinnanguid tööjõumaksude langetamisele erinevate tegurite lõikes kirjeldab joonis 5.



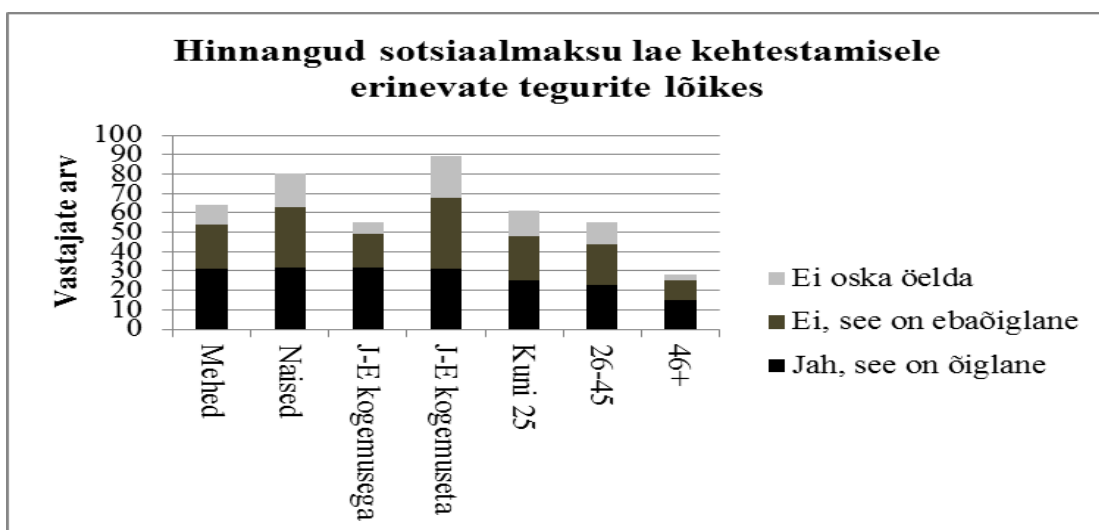
Joonis 5. Hinnangud tööjõumaksude langetamisele erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

Küsimus 10 uuris, kas sotsiaalmaksule ülempiiri kehtestamine oleks vastajate arvates õiglane maksumuudatus. 44% vastajatest arvas, et tegu oleks õiglase muudatusega, samas 38% vastajatest pidas seda pigem ebaõiglaseks. Täiendava kommentaarina mainiti ära, et kui ettevõtte soovib kõrgepalgalist isikut palgata, siis peab ta arvestama kõigi kaasnevate kuludega ja mingeid soodustusi teha ei tuleks. Mainiti ka, et probleemne oleks sotsiaalmaksutulu vähenemine riigieelarves. Samas toodi positiivse aspektina välja, et see toetaks välisspetsialistide kaasamist ning looks rohkem töökohti.

Soo lõikes olid tulemused järgivad: 36% meestest arvas, et see oleks ebaõiglane, nagu ka 39% naistest. Õiglaseks pidas vastavat muudatust 48% meestest, samuti 40% naistest. Selles küsimuses ei selgunud olulisi erinevusi soo lõikes (Mann-Whitney $U=1588,5$; $p=0,476$).

Juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu lõikes esines hinnangutes erinevusi: 35% ilma juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikuid pidas sotsiaalmaksu lae õiglaseks, samuti 58% vastava kogemusega isikutest. 41% juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikuid hindas muudatust ebaõiglaseks, nagu ka 31% vastava kogemusega isikuid. Küsimusest selgub, et juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikud hindasid sotsiaalmaksu lae kehtestamist õiglasemaks kui need vastajad, kellel see kogemus puudus. See võib olla seletatav asjaoluga, et juhtimis- ning ettevõtluskogemust omavad inimesed on töajookuludega rohkem kokku puutunud ning oskavad asja näha ettevõtte perspektiivist. Tulemus oli ka statistiliselt oluline (Mann-Whitney $U=1337,5$; $p=0,036$).

38% nooremast vanusegrupist arvas, et sotsiaalmaksu lae kehtestamine oleks ebaõiglane, samuti 38% keskmisest vanusegrupist ja 28% vanemast vanusegrupist. Õiglaseks pidas seda 41% noortest vastajatest, samuti 42% keskmisest vanusegrupist ja 50% vanemast vanusegrupist. Selgeid erinevusi vanusegruppide vahel siin ei esinenud (Kruskal-Wallis $H=0,481$; $p=0,786$). Hinnanguid sotsiaalmaksu lae kehtestamisele erinevate tegurite lõikes illustreerib joonis 6.



Joonis 6. Hinnangud sotsiaalmaksu lae kehtestamisele erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

Kokkuvõtvalt võib öelda, et maksumuudatuste õiglushinnangud erinesid mitmel juhul erinevate tegurite lõikes. Naised pidasid meestest ebaõiglasemaks käibemaksumäära tõusu, tulumaksumäära edasist langetamist hindasid aga naised meestest õiglasemaks. Samas ei erinenud meeste ja naiste suhtumine nii töjõumaksude langetamisesse kui ka sotsiaalmaksulae kehtestamisesse. Juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu oli oluline sotsiaalmaksu lae kehtestamise hinnangutes: vastava kogemusega isikud hindasid sotsiaalmaksu lae kehtestamist õiglasemaks kui isikud, kellel see kogemus puudus. Vanusegruppide lõikes hinnangud maksumuudatustele ei erinenud.

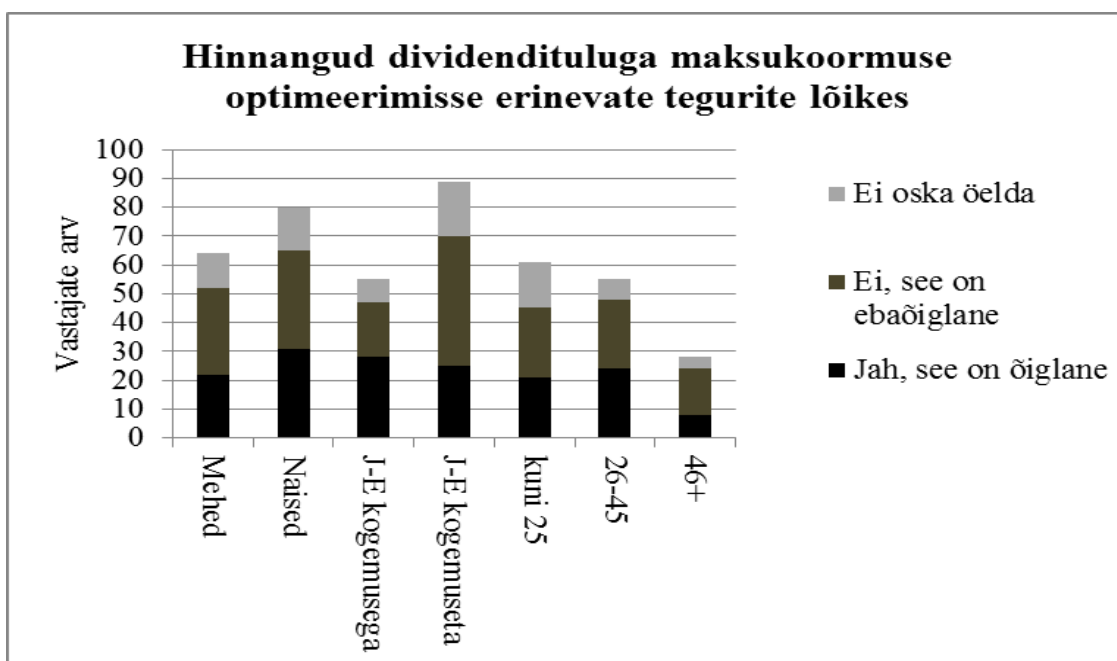
2.2.3. Üldise maksukoormuse taseme õiglushinnangud

Küsimus 3 abil uuris autor vastajate suhtumist dividendituluga maksukoormuse optimeerimisse. 37% vastajatest pidas sellist tegevust ebaõiglaseks ning 44% hindas seda õiglaseks – vastajate hinnangud jagunesid üsna võrdselt. Uurides küsimusele täiendavalt antud kommentaare, võib välja tuua argumente mõlema seisukoha poolt. Näiteks toonitati, et selline tegevus on aktsepteeritav, kuna ettevõtlus kätkeb endas teatud riske, millega palgatöötaja arvestama ei pea. Samas mainiti ka, et kui dividendid moodustavad osa tegelikult palgast, siis oleks ettevõtetel siiski justkui kohustus sotsiaalmaksu maksta.

Analüüsid küsimust soo lõikes, hindas 47% meestest ning 43% naistest sellist tegevust ebaõiglaseks. 34% meestest pidas sellist tegevust õiglaseks, samuti 39% naistest. Võib öelda, et meeste ning naiste suhtumine sellesse küsimusse ei olnud statistiliselt oluliselt erinev (Mann-Whitney $U=1599,0$; $p=0,563$).

51% juhtimis- või ettevõtluskogemuseeta inimestest arvas, et dividenditulu abil maksukoormuse optimeerimine on ebaõiglane ning 28% pidas seda õiglaseks. Vastava kogemusega isikutest pidas sellist tegevust ebaõiglaseks 35% ning õiglaseks 51%. Vastused näitavad selgelt, et dividendituluga optimeerimisse suhtuvad juhtimis- või ettevõtluskogemusega inimesed soosivamalt – kuna dividenditulu abil maksukoormuse optimeerimine on kasulik paljudele väikeettevõtjatele, on selline tulemus ka mõisteta. Gruppidevahelised erinevused olid ka statistiliselt olulised (Mann-Whitney $U=1252,5$; $p=0,011$).

Vanusegruppide lõikes selgus, et 39% nooremast vanusegrupist pidas sellist tegevust ebaõiglaseks, samuti 44% keskmisest vanusegrupist ja 57% vanemast vanusegrupist. Õiglaseks pidas seda 34% nooremast vanusegrupist, samuti 44% keskmisest ning 29% vanemast vanusegrupist. Tulemuste põhjal võiks arvata, et vanemad inimesed suhtuvad dividendituluga maksukoormuse optimeerimisse veidi halvemini, samas ei ole erinevus statistiliselt oluline (Kruskal-Wallis $H=1,833$; $p=0,400$). Hinnanguid dividendituluga maksukoormuse optimeerimisse erinevate tegurite lõikes illustreerib joonis 7.



Joonis 7. Hinnangud dividendituluga maksukoormuse optimeerimisse erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

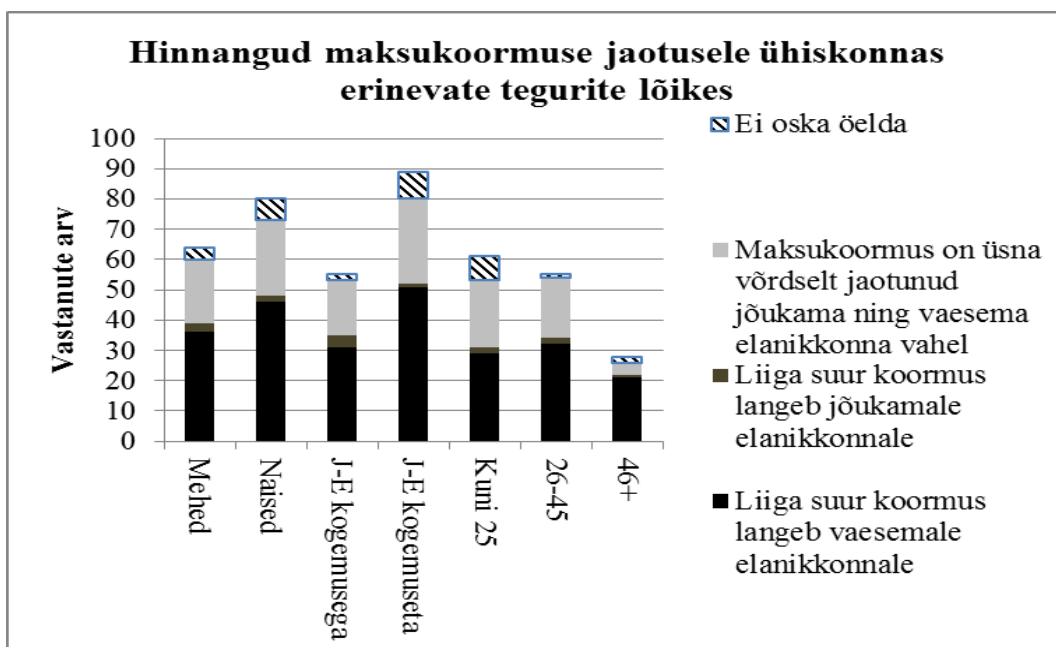
Küsimus 6 abil uuris autor tajutud maksukoormuse jaotust vaesema ning jõukama elanikkonna vahel. 57% vastajatest arvas, et liiga suur koormus langeb vaesemale elanikkonnale. 4% vastajatest arvas, et liiga suur koormus langeb jõukamale elanikkonnale. 32% vastajatest arvas, et maksukoormus on enam-vähem võrdselt jaotunud jõukama ja vaesema elanikkonna vahel. Tulemustest selgub, et Eesti maksusüsteemi tajutakse tervikuna pigem regressiivseks.

56% meestest oli seisukohal, et liiga suur koormus langeb vaesemale elanikkonnale, sarnaselt 58% naisi. 33% meestest arvas, et maksukoormus on üsna võrdselt jaotunud jõukama ning vaesema elanikkonna vahel, samuti 31% naistest. Vaid mõned vastajad

nii meeste kui naiste seas arvasid, et liialt suur maksukoormus langeb jõukamale elanikkonnale. Soo lõikes ei esinenud hinnangutes olulisi erinevusi (Pearsoni $\chi^2=0,501$; $p=0,778$).

Juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikutest arvas 57% , et liialt suur koormus langeb vaesemale elanikkonnale, sarnaselt arvas 56% vastava kogemusega isikutest. 31% juhtimis- või ettevõtluskogemusega vastajatest arvas, et maksukoormus on üsna võrdselt jaotunud vaesema ja jõukama elanikkonna vahel, samuti 33% vastava kogemusega inimestest. Gruppide lõikes ei esinenud statistiliselt olulisi erinevusi (Pearsoni $\chi^2=3,516$; $p=0,172$).

51% nooremast vanusegrupist arvas, et liiga suur koormus langeb vaesemale elanikkonnale, samuti 58% keskmisest ja 75% vanemast vanusegrupist. Võrdset maksukoormuse jaotust jõukamate ning vaesemate vahel ühiskonnas arvas olevat 36% nooremast ning 36% keskmisest vanusegrupist, samuti 14% vanemast vanusegrupist. Tulemuste põhjal on näha, et vanemate isikute arvates on vaesematel liiga suur maksukoormus. Statistiliselt ei olnud erinevus aga oluline (Pearsoni $\chi^2=5,606$; $p=0,231$). Hinnanguid maksukoormuse jaotusele ühiskonnas illustreerib joonis 8.



Joonis 8. Hinnangud maksukoormuse jaotusele ühiskonnas erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

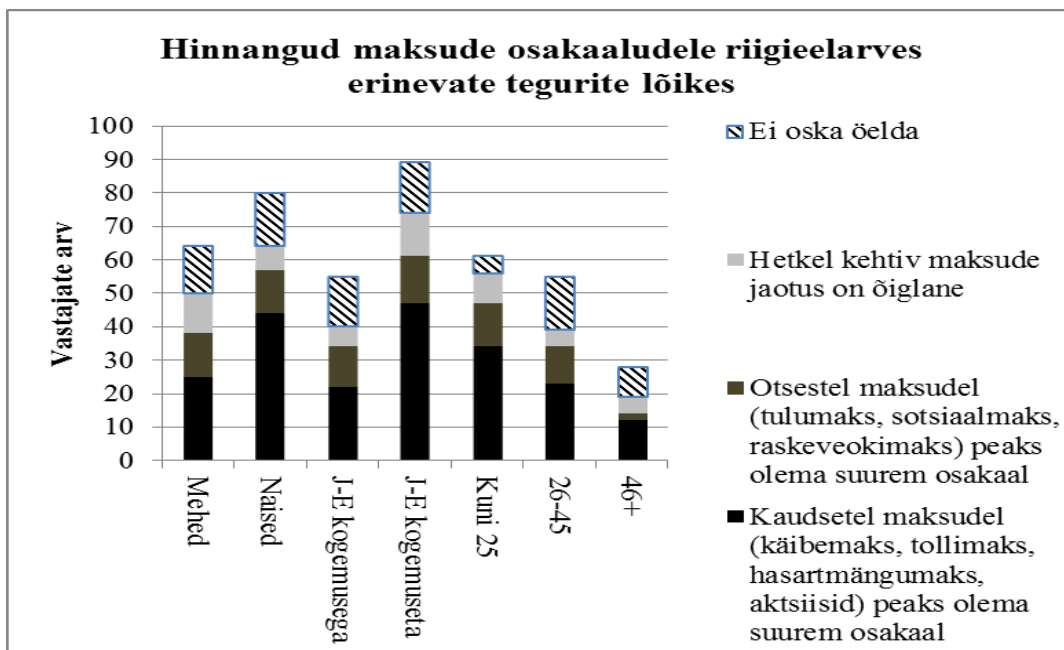
Küsimus 7 abil uuris autor rahulolu erinevate maksude osakaaluga riigieelarves. 48% vastajatest arvas, et kaudsete maksude osakaal riigieelarves peaks olema suurem, 18% pidas otseste maksude osakaalu suurendamist õiglaseks. Hetkel kehtivate maksude osakaaludega on rahul 13% vastanutest. Täiendavatest kommentaaridest selgub, et mõne vastaja arvates tuleks tervist kahjustavate tegevuste maksustamise osakaalu suurendada, eelkõige alkoholi- ja tubakaaktsiisi, aga ka hasartmängumaksu osakaalu. Samas hindasid mõned vastajad otseseid makse ihulähedasemaks ning pidasid õiglaseks nende osakaalu suurendamist, kuna maksu maksab see, kes vastava tegevusega tegeleb – puudub kaudne maksu mõju.

Soo lõikes olid tulemused järgnevad: 16% meestest oli seisukohal, et hetkel kehtiv maksude jaotus on õiglane, sarnaselt arvas 9% naistest. 39% meestest arvas, et suurem osakaal peaks olema kaudstel maksudel, samamoodi arvab 55% naistest. Otseste maksude suuremat osakaalu pidas õiglaseks 20% meestest ning 16% naistest. Tulemustest põhjal võiks arvata, et naised hindasid meestest õiglasemaks kaudsete maksude osakaalu suurendamist, samas ei ole soo lõikes vastused statistiliselt oluliselt erinevad (Pearsoni $\chi^2=4,902$; $p=0,086$).

11% juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikutest arvasid, et hetkel kehtiv maksude jaotus on õiglane, samamoodi 13% vastavat kogemust omavatest isikutest. 54% juhtimis- või ettevõtluskogemusega vastanutest oli seisukohal, et kaudsete maksude osakaal peaks olema suurem, samuti 40% vastava kogemusega vastajatest. Otseste maksude osakaalu suurendamist pidi õiglaseks 16% juhtimis- või ettevõtluskogemusega vastajatest, samuti 22% vastava kogemusega isikutest. Võib öelda, et juhtimis- või ettevõtluskogemusega inimesed pooldavad veidi enam kaudsete maksude osakaalu suurendamist, juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikud aga otseste maksude osakaalu suurendamist. Statistiliselt aga olulist erinevust gruppide vahel ei olnud (Pearsoni $\chi^2=1,812$; $p=0,404$).

Vanusegruppide lõikes olid tulemused järgnevad: 56% nooremast vanusegrupist arvas, et kaudsete maksude osakaal peaks olema suurem, samuti 42% keskmisest ja 22% vanemast vanusegrupist. 21% noorematest pidas õiglaseks otseste maksude suuremat osakaalu, samuti 20% keskmisest vanusegrupist ja 7% vanemast. Nooremast vanusegrupist 15% arvas, et hetkel kehtivad maksude osakaalud on õiglased, samuti 9%

keskmisest ning 18% vanemast vanusegrupist. Vanusegruppide vahelised erinevused aga ei olnud statistilised olulised (Pearsoni $\chi^2=3,216$; $p=0,522$). Hinnanguid maksude osakaaludele riigieelarves illustreerib joonis 9.



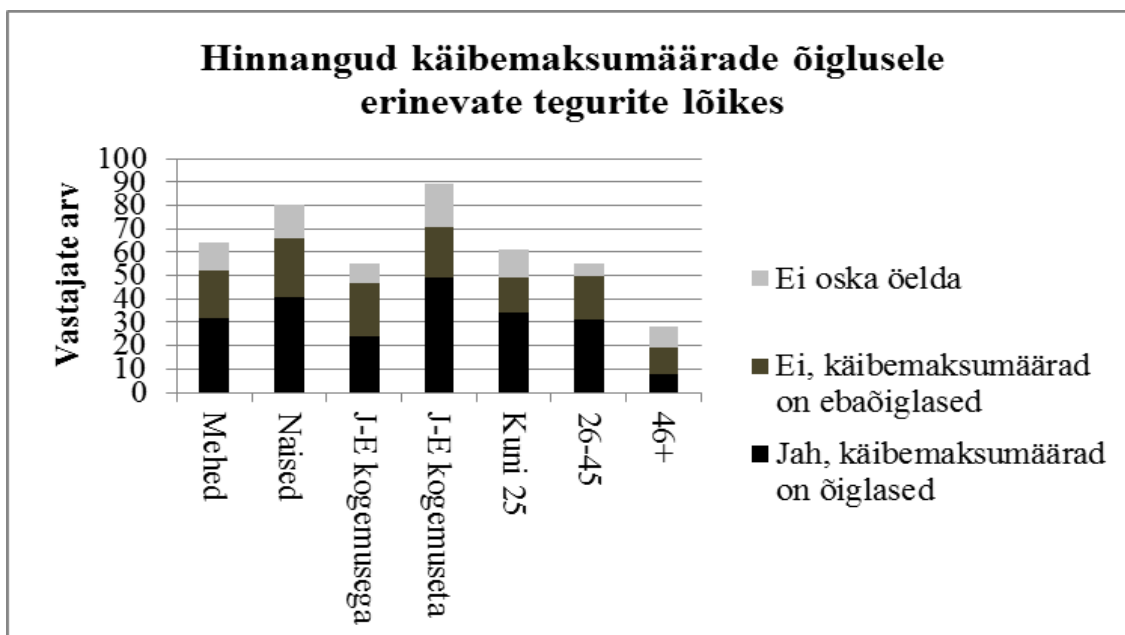
Joonis 9. Hinnangud maksude osakaaludele riigieelarves erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

Järgnevalt uuris autor vastajate hinnanguid käibemaksumäärade tajutud õiglusele. 51% vastajatest pidas hetkel kehtivaid käibemaksumäärasid õiglaseks. 31% vastajatest arvas, et hetkel kehtivad käibemaksumäärad on ebaõiglased. Vastajatel paluti anda ka küsimusele täiendav kommentaar või pakkuda välja alternatiivsed käibemaksumäärad. Kommentaaridest selgus, et toidukaupade ning esmatarbekaupade käibemaksumäär võiks vastajate arvates väiksem olla, samuti võiks see olla oluliselt kõrgem luksuskaupadel. Samas toodi välja, et käibemaksuerisused põhjustavad ebaefektiivsust ning maksu kogumise seisukohast oleks hea, kui erisusi oleks võimalikult vähe.

Tulemustest selgus, et 31 % meestest pidas hetkel kehtivaid käibemaksumäärasid ebaõiglaseks, sealjuures ka 31% naistest. Õiglaseks pidas käibemaksumäärasid meestest 50% ning naistest 51%. Selles küsimuses ei selgunud olulisi erinevusi soo lõikes (Mann-Whitney $U=1706,0$; $p=0,949$).

Juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikutest 25% arvas, et hetkel kehtivad käibemaksumäärad on ebaõiglased, sarnaselt 42% vastava kogemusega isikutest. 55% juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikutest pidas hetkel kehtivaid määrasid õiglaseks, samuti 44% vastava kogemusega isikutest. Küsimusest selgub, et juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikud tajusid käibemaksumäärasid mõnevõrra ebaõiglasemalt (Mann-Whitney $U=1369,0$; $p=0,05$). Selline tulemus oli töö autori jaoks üllatav.

Vanuse lõikes olid hinnangud järgnevad: 25% nooremast vanusegrupist arvas, et hetkel kehtivad määrad on ebaõiglased, samuti 35% keskmisest ja 39% vanemast vanusegrupist. Hetkel kehtivaid määrasid pidas õiglaseks 56% noorematest, samuti 56% keskmisest vanusegrupist ja 29% vanematest. Tulemuste põhjal võib öelda, et vanemad isikud hindasid kehtivaid käibemaksumäärasid ebaõiglasemaks kui nooremad isikud. Gruppidevahelised erinevused aga ei olnud statistiliselt olulised (Kruskal-Wallis $H=4,284$; $p=0,117$). Hinnanguid käibemaksumäärade õiglusele erinevate tegurite lõikes illustreerib joonis 10.



Joonis 10. Hinnangud käibemaksumäärade õiglusele erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

Autor uuris ka vastajate arvamust vahetusõigluse kohta ühiskonnas ehk kas nende panus maksude kaudu on võrdne vastu saadavate hüvistega. 46% vastanutest arvas, et panustab maksude kaudu rohkem, kui vastu saab. 13% vastajatest arvas, et panustab

vähem, kui vastu saab. 31% vastajatest arvas, et panused on enam-vähem tasakaalus. Lisatud kommentaaridest selgus täiendav info vastajate hinnangutele. Mainiti, et sotsiaalmaksu näol tasutakse küll tervishoiuteenuste eest, kuid selleks, et seda vajaliku kvaliteediga ja vajalikul hetkel tarbida, tuleb siiski juurde maksta. Leiti, et hambaravikulud võiks samuti katta ravikindlustus.

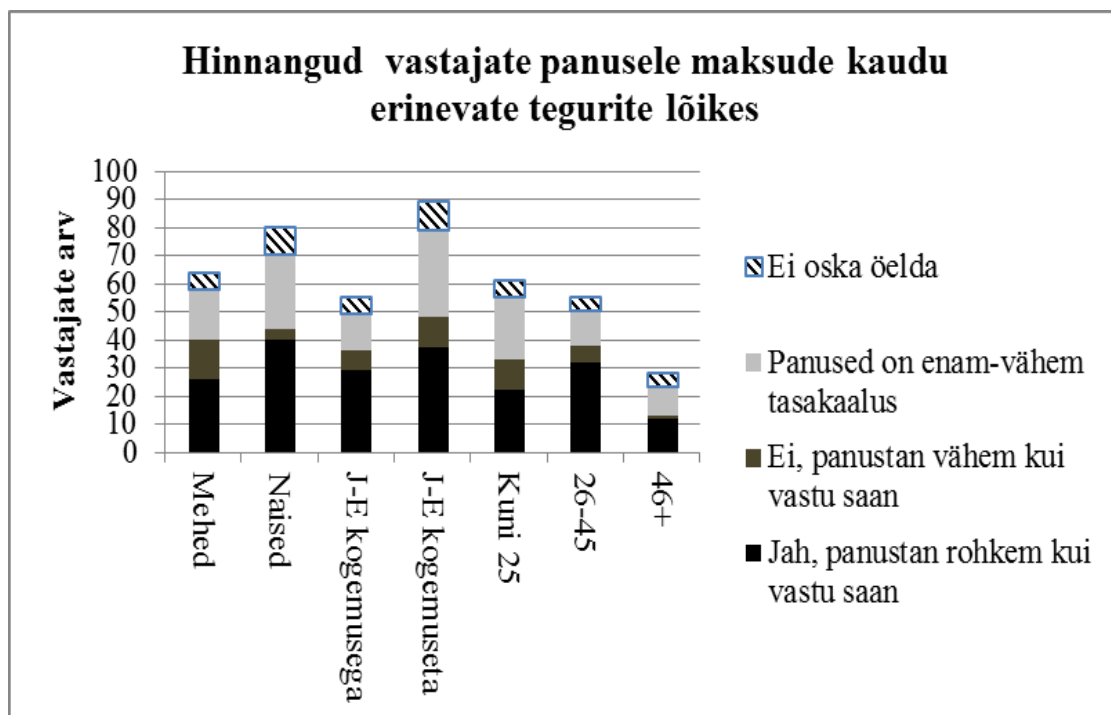
Soo löikes olid tulemused järgnevad: 22% meestest olid seisukohal, et nad panustavad vähem, kui vastu saavad, nagu ka 5% naistest. 41% meestest arvas, et panustab rohkem, kui saab vastu, sarnaselt 50% naistest. Panuseid maksude kaudu hindas saadavate teenustega võrdseks 28% meestest ning 33% naistest. Soo löikes esines statistiline erinevus (Pearsoni $\chi^2=9,317$; $p=0,025$). Võib öelda, et naissoost isikud hindasid oma olukorda vahetusõigluse seisukohast ebaõiglasemaks kui mehed.

12% juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikutest oli seisukohal, et nad panustavad vähem, kui vastu saavad. Nii arvas ka 13% vastava kogemusega isikutest. 42% juhtimis- või ettevõtluskogemuseeta isikut arvas, et panustavad rohkem, kui vastu saavad, samuti 53% vastava kogemusega isikutest. 35% juhtimis- või ettevõtluskogemuseeta vastajatest arvas, et panused on enamvähem tasakaalus, nagu ka 24% vastava kogemusega isikutest. Võib öelda, et juhtimis- või ettevõtluskogemusega inimesed arvasid keskmiselt veidi enam, et panustavad maksude näol rohkem, kui vastu saavad, samas ei ole erinevus statistiliselt oluline (Pearsoni $\chi^2=2,324$; $p=0,508$).

Nooremast vanusegrupist 18% arvas, et panustab maksude näol vähem, kui vastu saab, samuti 11% keskmisest ning 1 vastaja vanemast vanusegrupist. 36% noorematest tundis, et panustab enam, kui vastu saab, samuti 58% keskmisest ning 43% vanemast vanusegrupist. 39% noorematest vastajatest arvas, et panused on enamvähem tasakaalus, samuti 22% keskmisest ja 36% vanemast vanusegrupist. Statistiliselt olulisi erinevusi vanusegruppide vahel ei esinenud (Pearsoni $\chi^2=10,207$; $p=0,116$). Hinnanguid vastajate panusele maksude kaudu illustreerib joonis 11.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et vastajate hinnangud erinesid tegurite löikes mõningal määral. Dividendituluga maksukoormuse optimeerimist hindasid juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikud õiglasemaks kui vastava kogemuseeta isikud. Samuti selgus, et hetkel kehtivaid käibemaksumäärasid hindasid vastava kogemusega isikud

õiglasemaks. Vanuse lõikes esines samuti erinevusi: vanemad isikud hindasid dividendituluga maksukoormuse optimeerimist ebaõiglasemaks kui nooremad vastajad. Samuti arvasid vanemad isikud, et maksukoormus langeb enam vaesemale elanikkonnale ning riigieelarves tuleks suurendada kaudsete maksude osakaalu. Erinevused vanusegruppide vahel ei olnud aga statistiliselt olulised. Kõige vähem erinevusi hinnangutes esines soo lõikes.



Joonis 11. Hinnangud vastajate panusele maksude kaudu erinevate tegurite lõikes (autori koostatud)

Vaadeldes küsimustiku vastuseid tervikuna, võib öelda, et kolmest tegurist avaldas autori arvates õiglustajule enim mõju juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu. Küsimuste 3, 9, 10 ja 11 puhul esinesid juhtimis- või ettevõtluskogemuse lõikes erinevused: need tekkisid suhtumises dividenditulu optimeerimisse, sotsiaalmaksu lae kehtestamisesse, käibemaksu määrade õiglusesse ning ettevõtte tulumaksuvabastuse õiglusesse. Seega võib tulemuste põhjal öelda, et juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu mõjutab osaliselt isikute õiglustaju erinevate maksude, maksumuudatuste ja maksuvabastuste suhtes. Soo lõikes esines tulemustes vähem erinevusi, siiski tekkisid erinevused suhtumises maksumuudatustesse: naised tajusid käibemaksu määrade tõusu ebaõiglasemana kui mehed, tulumaksu määrade edasist langetamist tajusid naised

õiglasemana kui mehed. Erinevus esines ka suhtumises vahetusõiglusesse. Töö autori arvates on need erinevused küsimuste koguarvu arvestades pigem juhuslikud ning seega võib öelda, et erinevate maksude, maksumuudatuste ja maksuvabastuste õiglustaju puhul ei ole soo mõju oluline. Vanusegruppide lõikes võib välja tuua, et noored isikud pooldasid enam kaudsete maksude osakaalu suurendamist riigieelarves. Nooremad isikud hindasid õiglasemaks tulumaksuvabastust stipendiumitele ja lastega seotud täiendavat maksuvabastust. Töö autori hinnangul ei mõjuta vanus oluliselt isikute suhtumist erinevatesse maksudesse, maksumuudatustesse ja maksuvabastustesse.

2.3. Uuringu tulemused ja järeldused

Järgnevas peatükis uurib töö autor, kas töö teoreetilises osas püstitatud hüpoteesid leidsid küsitlusuuringu tulemusena kinnitust. Samuti esitab töö autor uuringu põhilised tulemused ning tõlgendab neid. Autori püstitatud hüpoteesid olid järgnevad:

H0: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul ei erine soo lõikes.

H1: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul erineb soo lõikes.

Antud hüpoteesi testis autor elektroonilise küsimustikku soo lõikes analüüsides. Enamike küsimuste puhul ei esinenud sugude lõikes statistiliselt olulisi erinevusi, kuid võib välja tuua, et naised hindasid käibemaksumäära tõusu ebaõiglasemaks muudatuseks kui mehed, samuti hindasid naised tulumaksumäära edasist langetamist õiglasemaks. Sugude lõikes erines ka hinnang maksude kaudu ühiskonda panustamisel: naised leidsid veidi enam, et panustavad rohkem, kui saavad vastu hüviste näol, mehed arvasid suuremal määral, et nende panus on väiksem vastu saadavatest hüvistest. Kokkuvõtvalt ei ole aga sugu erinevate maksude koormuste ning maksumuudatuste tajutud mõju puhul autori arvates eriti oluline tegur, mille tõttu jääb kehtima nullhüpotees.

H0: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuste, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul ei erine juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu lõikes.

H1: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuste, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul erineb juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu lõikes.

Küsitluse tulemuste analüüsi käigus selgus, et juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu mõju oli ilmne mitme küsimuse puhul. Näiteks hindasid juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikud õiglasemaks ettevõtte tulumaksuvabastust, sotsiaalmaksu

lae kehtestamist ning dividenditulu kaudu maksukoormuse optimeerimist. Tulemused on ka igati loogilised, kuna eeldatavalt on juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikul maksuküsimustes veidi teine perspektiiv, kui isikul, kellel vastavat kogemust ei ole – on ju ettevõtte juht see, kes maksukoormust puudutavaid otsuseid teeb. Dividenditulu kaudu maksukoormuse optimeerimise osas on sarnasele tulemusele jõudnud Kivar (2013: 63), kes leidis maksude optimeerimisskeeme käsitleva uuringu tulemusena, et juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikud tolereerisid maksude optimeerimisvõimalusi õiglasemalt, kui need, kellel vastav kogemus puudus. Sotsiaalmaksu lae kehtestamine ning ettevõtte tulumaksuvabastus vähendavad ettevõtete maksukoormust, mille tõttu on ka loogiline, et ettevõtluskogemusega isikud neid muudatusi õiglasemaks hindasid. Ühe huvitava tulemusena selgus, et hetkel kehtivaid käibemaksumäärasid hindasid juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikud ebaõiglasemaks, kui vastava kogemusega isikud. Töö autori arvates on juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu erinevate maksude koormuste ja maksumuudatuste õigluse tajumise seisukohast oluline, mille tõttu võib hüpoteesi lugeda tõestatuks.

H0: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul ei erine vanuse lõikes.

H1: Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja maksuvabastuste puhul erineb vanuse lõikes.

Tulemuste analüüsisist vanuse lõikes selgus, et nooremad isikud pooldavad enam kaudsete maksude suurendamist riigieelarves, vanemad isikud aga pigem otsete maksude suurendamist. Nooremad isikud pidasid õiglasemaks teatud maksuvabastusi nagu lastega seotud täiendav tulumaksuvabastus ning tulumaksuvabastus stipendiumitele. Enamike küsimuste puhul vanus siiski olulist mõju tulemustele ei avaldanud, mille tõttu jääb kehtima nullhüpotees.

Üheks autori püstitatud hüpoteesiks on see, et isikute suhtumine maksukoormusesse, maksumuudatustesse ja maksuvabastustesse sõltub sellest, milline on tema isiklik suhe konkreetsete detailidega, mitte nende mõju üldisele ebavõrdsuse tasemele. Ebavõrdsuse all peab autor silmas just sissetulekute ebavõrdsust. Seda hüpoteesi testib autor küsimuse 8 põhjal, mis uuris vastajate suhtumist erinevatesse maksumuudatustesse. Samuti kasutab autor selle hüpoteesi juures tulumaksuvabastuste õiglushinnanguid.

H0: Isikute suhtumist maksukoormusesse, maksumuudatusesse ja maksuvabastustesse ei mõjuta enam isiklik huvi kui üldine mõju ebavõrdsuse tasemele.

H1: Isikute suhtumist maksukoormusesse, maksumuudatusesse ja maksuvabastustesse mõjutab enam isiklik huvi kui üldine mõju ebavõrdsuse tasemele.

Käibemaksumäära tõusu mõju ebavõrdsuse tasemele näitab autor lisas 2. Kui eeldada, et käibemaksumäära tõus toob kaasa kõigile võrdse lisanduva käibemaksukulu, siis on maksutõusu mõju regressiivne, sest lisanduvad kulutused võtavad madalama sissetulekuga isikute tuludest ära suurema osa. Gini koefitsendi põhjal võib öelda, et käibemaksumäära tõusuga kaasneb ebavõrdsuse suurenemine sissetulekute jaotuses. Kui isikud lähtuksid õigluse tajumisel üldisest ebavõrdsuse tasemest, siis võiks eeldada, et käibemaksumäära tõusu võiksid nad pidada pigem ebaõiglaseks.

Uurides vastuseid küsimusele 8, selgub, et käibemaksumäära 2% tõusu 2009. aastal hinnati vastajate poolt keskmise hinnanguga 2,72. Seega võib öelda, et käibemaksumäära tõusu hindasid vastajad pigem ebaõiglaseks, tulemus jääb vastusevariantide „ebaõiglane“ ja „keskmine“ vahele. Kuna käibemaksumäära tõusu hinnati pigem ebaõiglaseks, siis võis see tuleneda nii mõjust isiklikule sissetulekule kui ka mõjust üldisele ebavõrdsuse tasemele.

Tulumaksumäära langetamise mõju ebavõrdsusele näitab autor lisas 3. Kuna kõige madalamate detiilide isikute sissetulekud on tulumaksuvabad, siis suurendab tulumaksumäära langetamine tegelikult Gini koefitsendi põhjal ebavõrdsuse taset. Seega vaid ebavõrdsuse tasemest lähtudes peaksid isikud tulumaksumäära langetamist hindama ebaõiglaseks.

Küsimus 8 põhjal aga selgub, et tulumaksumäära langetamist 1% võrra 2015. aastal hinnati keskmise hinnanguga 3,5 ehk pigem peeti sellist maksumuudatust õiglaseks. Tulumaksumäära edasisse langetamisesse suhtuti keskmise hinnanguga 3,18. Kuna tulumaksumäära langetamist hinnati pigem õiglaseks, kuigi selle mõju oli pigem ebavõrdsust suurendav, siis võib öelda, et selle maksumuudatuse puhul lähtusid vastajad

pigem isiklikust huvist, eeldatavalt asjaolust, et tulumaksu määra langetamine suurendab nende kätte saadud tulu.

Erinevate tulumaksuvabastuste mõju ebavõrdsuse tasemele on uurinud Buldas, Kantšukov ja Sander. Autorid on leidnud, et ainus oluliselt ebavõrdsuse taset vähendav tulumaksuvabastus on baasmaksuvabastus. Töös leiti muudatused Gini koefitsentide väärtustes nii 2008. kui ka 2010. aastal erinevate maksuvabastuste kohta. Töö autorid on leidnud ka maksuvabastuste keskmise mõju ebavõrdsuse tasemele võrreldes olukorraga, kus maksuvabastusi ei eksisteeriks. Erinevad maksuvabastused on võimalik järjestada nende mõju järgi ebavõrdsuse tasemele. Enam vähendab ebavõrdsuse taset baasmaksuvabastus ehk tulumaksuvaba miinimum, seejärel lastega seotud täiendav maksuvabastus, kolmandana elamuasemelaenu intressivabastus ning kõige vähem kolmanda pensionisamba sissemaksete tulumaksuvabastus. (Buldas, Kantšukov, Sander 2012: 8-9)

Uurides aga keskmisi hinnanguid tulumaksuvabastustele elektroonilise küsimustiku alusel, selgus, et tulumaksuvaba miinimumi keskmiseks hinnanguks oli 3,51, elamuasemelaenu intresside maksuvabastusel 3,63, lastega seotud maksuvabastustel 4,1 ning III pensionisamba sissemaksete maksuvabastustel 3,76. Seega kuigi kõiki vaatluse all olevaid maksuvabastusi hinnati pigem õiglaseks (keskmine üle 3 palli), siis kõige õiglasemaks peeti lastega seotud täiendavat maksuvabastust, seejärel III pensionisamba sissemaksete maksuvabastust, kolmandana elamuasemelaenu intresside maksuvabastust ja kõige madalama skooriga hinnati tulumaksuvaba miinimumi õiglust. Kuna see järjekord erineb oluliselt nende muudatuste tegelikust mõjust ebavõrdsusele, võib väita, et ilmselt lähtusid vastajad õiglustaju puhul pigem isiklikust huvist, mitte üldisest mõjust ebavõrdsuse tasemele. Lisas 4 on välja toodud erinevad hinnangud maksumuudatuste ja maksuvabastuste õiglusele, samuti nende mõju ebavõrdsuse tasemele ehk muutus Gini koefitsendis.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et kuigi käibemaksu määra tõusu tajutud õiglust pole võimalik üheselt tõlgendada, võib siiski väita, et isikud lähtuvad maksumuudatuste ning maksuvabastuste puhul pigem oma isiklikust huvist, mitte nende detailide mõjust ebavõrdsuse tasemele. Seega leidis püstitatud hüpotees kinnitust.

H0: : Isikud, kes kannavad teatud maksude koormust suuremal määral kui teised, ei oma negatiivsemat suhtumist sellistesse maksudesse ja neid enam koormavatesse muudatustesse.

H1: Isikud, kes kannavad teatud maksude koormust suuremal määral kui teised, omavad negatiivsemat suhtumist sellistesse maksudesse ja neid enam koormavatesse muudatustesse.

Hüpoteesi testis autor lähtuvalt eeldusest, et isikud, kellele langeb suuremal määral maksumuudatuste koormus, võiksid tajuda vastavaid muudatusi ebaõiglasemana – isiklikust rahalisest huvist lähtudes võiks selliseid hinnanguid eeldada. Töö autor viis läbi testid seitsme sissetulekugrupi vahel, ent kuna antud gruppides oli eraldivõetuna väike arv vastajaid, analüüsis tulemusi ka nelja sissetulekugrupi lõikes (liites kaks üksteisele järgnevat sissetulekugruppi üheks), et gruppide suurus oleks piisav. Kuna käibemaks on eraldi võetuna regressiivne maks, siis langeb käibemaksukoormus enam vaesemale elanikkonnale ning sellest tulenevalt on võimalik eeldada, et madalama sissetulekuga isikud tajuvad käibemaksuäära tõusu vähem õiglasena kui jõukamad. Seitsme sissetulekugrupi keskmised hinnangud olid kõige madalama sissetulekuga grupist alustades järgmised: 2,88; 2,13; 2,89; 2,55; 2,75; 2,76; 2,86. Seega võib öelda, et sissetulekugruppide lõikes hinnangud väga ei varieerunud – ei saa väita, et madalama sissetulekuga isikud muudatust vähem õiglasena tajuks. Ka statistiliselt ei esinenud gruppide vahel olulisi erinevusi (Kruskal-Wallis $H=7,108$; $p=0,311$). Uurides hinnanguid nelja sissetulekugrupi lõikes, ei esinenud samuti statistiliselt olulisi erinevusi (Kruskal-Wallis $H=1,185$; $p=0,757$).

Sarnaselt on võimalik analüüsida tulumaksuäära langetamise hinnanguid. Kuna eksisteerib tulumaksuvaba miinimum, siis kaitseb see suuremat osa madala sissetulekuga isikute tuludest ning võiks eeldada, et nende suhtumine tulumaksuäära langetamisse võiks teistest erineda. Küsimus 8 põhjal selgub, et tulumaksuäära langetamist 1% võrra 2015. aastal hinnati seitsme sissetulekugrupi poolt kõige madalama sissetulekuga grupist alustades järgnevalt: 3,89; 3,93; 3,37; 3,22; 2,75; 4,0; 3,32. Erinevused sissetulekugruppide hinnangutes on küll statistiliselt olulised (Kruskal-Wallis $H=15,082$; $p=0,020$), kuid kindlat seost andmetes ei esine. Madalamate sissetulekugruppide hinnang tulumaksu langetamisele on autorile üllatusena hoopis

kõrgem teistest sissetulekugruppidest. Erandiks on 1250-1500 euro sissetulekugrupp, kelle keskmine hinnang oli kõige kõrgem. Tulumaksumäära edasisse langetamisesse suhtusid sissetulekugrupid keskmise hinnanguga kõige madalama sissetulekuga grupist alustades järgnevalt: 3,31; 3,83; 3,33; 2,94; 2,69; 3,53; 2,89 (Kruskal-Wallis $H=8,139$; $p=0,228$). Analüüsides tulemusi nelja sissetulekugrupi lõikes, ei tekkinud statistiliselt olulisi erinevusi tulumaksumäära langetamisel (Kruskal-Wallis $H=5,992$; $p=0,112$) ega selle edasisel langetamisel (Kruskal Wallis $H=2,882$; $p =0,410$).

Kuna astmelise tulumaksu kehtestamine suurendaks enam jõukamate isikute maksukoormust, võiks arvata, et nemad hindavad sellist maksumuudatust vähem õiglasemaks kui vaesemad. Astmelise tulumaksu kehtestamist hindasid sissetulekugrupid keskmise hinnanguga järgnevalt: 2,79; 3,36; 2,95; 3,89; 2,43; 2,2; 2,63. (Kruskal-Wallis $H=14,475$; $p=0,028$.) Kuigi erinevused palgagruppide vahel on statistiliselt olulised, siis andmete lähemal vaatlusel ei olnud võimalik kindlalt väita, et jõukamad isikud oleks muudatust ebaõiglasemaks hinnanud – kõige vaesema ja jõukama sissetulekugrupi hinnangud olid üsna sarnased, pigem hindasid muudatust kõige õiglasemaks keskmised sissetulekugrupid. Nelja sissetulekugrupi analüüsil esinesid samuti statistiliselt olulised erinevused (Kruskal-Wallis $H=9,311$; $p=0,025$), kuid samuti ei leidnud autor kindlat seost.

Antud juhul jääb kehtima nullhüpotees. Tulemustest ei selgunud, et suuremat maksukoormat kandvad sissetulekugrupid suhtuksid vastavatesse maksumuudatusesse erinevalt. Osaliselt võib see olla tingitud sellest, et oma maksukoormust ei tajuta korrektselt – ühe konkreetse maksumuudatuse mõju võib olla indiviidil keeruline hinnata. Tulemusi võib selgitada ka asjaoluga, et tajutud õigluse ajendeid võib olla mitmeid ning seega võib hinnangute aluseks olla lisaks isiklikule huvile ja tajutud ebavõrdsuse tasemele ka mõni muu tegur.

H0: Isikute suhtumine maksuvabastustesse ei sõltu sellest, kas nad saavad neid kasutada.

H1: Isikute suhtumine maksuvabastustesse sõltub suurel määral sellest, kas nad saavad neid kasutada.

Antud hüpoteesi testib töö autor järgnevalt: kuna on võimalik luua eeldus, et teatud maksuvabastused ei ole kõigile kättesaadavad, siis uurib autor erinevate sissetulekugruppide lõikes hinnanguid tulumaksuvabastustele. Eelduse kohaselt võiksid madalamate sissetulekugruppide isikud pidada elamuasemelaenu intressivabastust ja III samba pensioni tulumaksuvabastust ebaõiglasemaks kui jõukamad isikud, sest neil puudub ligipääs nendele vabastustele. Samas võib oletada, et tulumaksuvaba miinimumi hindavad õiglaseks kõik sissetulekugrupid.

Uurides hinnanguid küsimustiku alusel, selgus, et elamuasemelaenu intressivabastuse keskmised hinnangud seitsme sissetulekugrupi lõikes olid järgnevad: 3,57; 3,93; 3,56; 3,94; 3,21; 3,82; 3,43. Ei saa öelda, et madalamad sissetulekugrupid oleks vabastust ebaõiglasemaks hinnanud (Kruskal-Wallis $H=7,369$; $p=0,288$). Ka ei esinenud erinevusi nelja sissetulekugrupi puhul (Kruskal-Wallis $H=1,958$; $p=0,581$). III pensionisamba maksevabastuse keskmised hinnangud sissetulekugruppide lõikes olid järgnevad: 3,48; 3,69; 3,93; 3,63; 3,81; 3,94; 3,86. (Kruskal-Wallis $H=2,688$, $p=0,847$). Nelja sissetulekugrupi puhul ei esinenud samuti erinevusi (Kruskal-Wallis $H=1,270$; $p=0,736$). Tulumaksuvaba miinimumi keskmised hinnangud sissetulekugruppide lõikes olid järgnevad: 3,8; 3,87; 3,0; 3,5; 3,33; 3,41; 3,57. Tulemustest selgub, et vabastust hindasid õiglaseks kõik sissetulekugrupid ning kõrgeimad keskmised olid kahel madalamal sissetulekugrupil. Paraku ei olnud erinevused gruppide vahel statistiliselt olulised (Kruskal-Wallis $H=6,930$; $p=0,327$). Nelja sissetulekugrupi puhul ei esinenud samuti statistiliselt olulisi erinevusi (Kruskal-Wallis $H=5,315$; $p=0,150$). Tulemuste põhjal ei selgunud, et sissetulekute lõikes esineks erinevusi tulumaksuvabastuste hinnangutes, seega jääb kehtima nullhüpotees. Tulemuste põhjal võib arvata, et lisaks isiklikule huvile on veel teisigi olulisi tajutud õigluse ajendeid.

Käesoleva empiirilise uuringu tulemusena jõudis töö autor mitme olulise tulemuseni. Esiteks selgus analüüsi käigus, et erinevate maksukoormuse muudatuste ja maksuvabastuste õiglusetaju puhul oli juhtimis või- ettevõtluskogemuse olemasolu autori hinnangul ainus tegur, mille lõikes esines vastustes olulisi erinevusi. Juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu mõjutas vastuseid dividendituluga optimeerimise, tööjõumaksude koormuse, ettevõtte tulumaksuvabastuse ning käibemaksumäärade

õigluse hindamisel. Teiste tegurite nagu soo või vanuse lõikes ei täheldanud töö autor enamikes vastustes olulisi erinevusi.

Analüüsidest maksumuudatusi ja -vabastusi, jõudis töö autor järeldusele, et muutused ebavõrdsuse tasemes ei olnud seotud muutustega õiglushinnangutes. Indiviidid ei lähtunud oma isiklikes õiglushinnangutes üldisest ebavõrdsuse tasemest. Võib arvata, et indiviidid ei tea konkreetsete maksumuudatuste ja -vabastuste mõju ebavõrdsusele või see lihtsalt ei mõjuta nende õiglushinnanguid.

Töö käigus uuriti ka isikliku huvi olulisust maksumuudatuste ja -vabastuste õiglushinnangutes. Analüüsi käigus selgus, et üldisel tasemel mõjutas isiklik huvi ka hinnanguid – näiteks hinnati käibemaksu tõusu ebaõiglasemaks kui tulumaksumäära langetamist, see iseloomustab üsna hästi ratsionaalse indiviidi käitumist, kelle soov on isiklikku maksukoormust minimeerida. Samuti hinnati tulumaksumäära langetamist palju õiglasemaks kui sotsiaalmaksu määra langetamist – selgelt lähtuti oma isikliku maksukoorma otsesest vähendamisest. Samas ei olnud isiklik huvi oluline erinevate sissetulekugruppide puhul – analüüsist ei selgunud, et teatud sissetulekugrupid oleks hinnanud ebaõiglasemalt maksumuudatusi ja -vabastusi, mis nende isiklikku maksukoormat suurendasid. Üheks selgituseks võib pakkuda indiviidi maksukoormuste taju, mis ei ole tihti korrektne. Lisaks võib arvata, et ka sotsiaalsed eelistused võivad õiglushinnanguid mõjutada. Kindlasti tuleb silmas pidada asjaolu, et erinevatele maksusüsteemi elementidele hinnangu andmisel on olulised vastajate teadmised maksusüsteemist – paremate teadmiste korral oleks antud hinnangud eeldatavalt sisukamad, kuna vastaja omaks rohkem informatsiooni ning hinnangud kujuneks rohkemate kaalutluste tulemusel. Hüpoteeside püstitusi ning analüüsi tulemusi kirjeldab kokkuvõtvalt tabel 1.

Käesoleva töö tulemusi on ka võimalik kõrvutada varasemate Eestis läbi viidud maksuuringutega. Arvo Kivari magistr töö maksude optimeerimise teemal uuris maksumaksjate hinnanguid erinevatele optimeerimisskeemidele. Autor jõudis tulemuseni, et juhtimis- või ettevõtluskogemusega isikud tolereerisid kõiki optimeerimisskeeme enam kui isikud, kellel vastav kogemus puudus (Kivar 2013: 63). Ka käesolevas töös selgus, et juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu oli oluline dividendituluga maksukoormuse optimeerimise õiglushinnangutes. Teiseks uuringuks

maksude teemal on Alari Pauluse magistritöö Eesti maksu- ja toetussüsteemi ümberjaotuslike mõjude hindamisest. Töö autor tõi ühe tulemusena välja, et Eesti maksu- ja toetussüsteem on tervikuna progressiivne, kuid progressiivsuse määr on teiste EU-15 riikidega võrreldes üsna tagasihoidlik (Paulus 2006: 67). Käesolevast tööst aga selgus, et vastajad hindasid maksukoormuse jaotust tervikuna pigem vaesematel isikutel olevat. Kuna toetussüsteemi eesmärgiks on vähendada ebavõrdsust ühiskonnas, siis tulenevad sellest ka ilmselt erinevused tulemustes. Teiseks põhjuseks võib olla asjaolu, et maksumaksja ei tea mitmete maksusüsteemi osade mõju ebavõrdsusele.

Tabel 1. Hüpoteeside püstitused ning analüüsi tulemused (autori andmete põhjal)

Hüpoteesi püstitus	Analüüsi tulemus
Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja -vabastuste puhul erineb soo lõikes	Soo lõikes esines vähe olulisi erinevusi õiglushinnangutes, kehtima jääb nullhüpotees
Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuste, maksumuudatuste ja -vabastuste puhul erineb juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu lõikes	Juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu lõikes esines olulisi erinevusi vastustes, hüpotees leidis tõestust
Isikute õiglustaju erinevate maksude koormuse, maksumuudatuste ja -vabastuste puhul erineb vanuse lõikes	Vanuse lõikes esines vähe olulisi erinevusi õiglushinnangutes, kehtima jääb nullhüpotees
Isikute suhtumist maksukoormusesse, maksumuudatustesse ja -vabastustesse mõjutab enam isiklik huvi kui üldine mõju ebavõrdsuse tasemele.	Vastajad ei lähtunud õiglushinnangutes ebavõrdsuse taseme muutustest, isiklikust huvist lähtumist üldisel kujul esines - hüpotees leidis tõestust
Isikud, kes kannavad teatud maksude koormust suuremal määral kui teised, omavad negatiivsemat suhtumist sellistesse maksudesse ja neid enam koormavatesse muudatustesse	Suuremat maksukoormust kandvad isikud ei suhtunud vastavatesse maksumuudatustesse teistest erinevalt, kehtima jääb nullhüpotees
Isikute suhtumine maksuvabastustesse sõltub suurel määral sellest, kas nad saavad neid kasutada	Isikute suhtumine ei erinenud oluliselt sissetulekugruppide lõikes, kellel on eeldatavalt teatud maksuvabastustele erinev ligipääs, kehtima jääb nullhüpotees

Käesoleva uuringu tulemuste põhjal on keeruline teha üldistusi üldkogumile, kuna valimi koosseis ei ole anonüümse küsimustiku vormi tõttu üldkogumile sarnane. Sellele vaatamata võivad uuringutulemused olla aluseks edasistele uuringutele maksude õiglustaju teemal.

KOKKUVÕTE

Maksude tajutud õigluse uurimine maksusüsteemis on oluline, kuna maksude õiglasena tajumine võib mõjutada riigi tulude laekumist mitmel moel. Kõnealune teema on Eestis varasemalt vähe käsitletud leidnud. Kuna maksude õiglus on subjektiivne mõiste, siis ei ole võimalik muuta maksusüsteemi kõigi seisukohast õiglaseks. Küll aga on võimalik maksumaksjate õiglushinnangute põhjal selgitada, millised on olemasoleva süsteemi suurimad puudused ning võtta neid hinnanguid arvesse maksuõigluse normide kehtestamisel. Maksumaksjate käitumise mõistmisel on oluline mõista ka nende õiglushinnangute ajendeid. Kui saada aru, millest inimesed enamasti oma hinnangutes lähtuvad, on võimalik oluliselt täpsemalt ennustada, millised muudatused maksusüsteemis saavutaksid maksumaksjate poolehoidu.

Töö empiirilises osas viis autor läbi elektroonilise küsimustiku analüüsi, millega uuris maksumaksjate õiglushinnanguid erinevatele maksusüsteemi elementidele – maksumuudatustele, -vabastustele ning üldisele maksukoormuse tasemele. Küsimustikule vastas 144 isikut, kelle kohta koguti ka mitmesugust demograafilist infot.

Püstitatud hüpoteeside tulemusena selgusid järgnevad tulemused: esiteks leidis autor, et maksumaksjate tajutud õiglust mõjutavad teguritest oli olulisim juhtimis- või ettevõtluskogemuse olemasolu. Vastava kogemusega isikud hindasid õiglasemaks nii ettevõtte tulumaksu, sotsiaalmaksulae kehtestamist, dividendituluga optimeerimist ning hindasid ebaõiglasemaks hetkel kehtivaid käibemaksumäärasid. Soo ning vanuse lõikes esines tajutud õigluses erinevusi tunduvalt vähem.

Teatud hüpoteesidega uuris autor maksude tajutud õigluse ajendeid. Võrreldes õiglushinnanguid ja muutusi ebavõrdsuse tasemes erinevate maksumuudatuste ja -vabastuste puhul, leidis autor, et isikud ei lähtu üldisest ebavõrdsuse tasemest ning pigem võiks ajendiks olla isiklik huvi. Üldisel tasemel esines isiklikust huvist lähtumist

– näiteks hinnati maksutõusu ebaõiglasemaks kui maksulangust ning mitme maksumuudatuse seast valiti pigem see, mis vähendas isiklikku maksustatavat tulu. Samas ei selgunud uuringust, et isiklik huvi oleks alati esmaseks ajendiks – uuringust ei selgunud, et teatud grupid hindaks õiglasemaks või ebaõiglasemaks muudatusi või maksuvabastusi, mis nende rahalist olukorda konkreetselt mõjutavad. Töö autori seisukoht on, et tegelikult võiks isiklik huvi olla siiski oluline maksude tajutud õigluse ajend, paraku aga ei tea inimesed mitmete maksumuudatuste ja -vabastuste tegelikku mõju nende olukorrale. Seda olukorda on võimalik parandada maksualase hariduse edendamiseega. Õiglushinnangute ajendeid võib lisaks isiklikule huvile ja ebavõrdsuse tasemele olla veel – näiteks võivad olulised olla isiku sotsiaalsed väärtused.

Käesolevat uuringut on võimalik mitmeti edasi arendada. Kuna elektroonilise küsimustikuga kogus autor oluliselt rohkem informatsiooni kui töös analüüsi, siis on võimalik põhjalikum analüüs läbi viia magistritöö raames. Näiteks oleks võimalik uurida maksuteadmiste seoseid õiglushinnangutega või viia läbi põhjalikum analüüs vastajate antud täiendavate kommentaaride põhjal, mis sisaldasid olulist informatsiooni mõistmaks antud hinnanguid.

VIIDATUD ALLIKAD

1. **Alesina, A., Angelotos, G.** Fairness and Redistribution: US versus Europe. Institute Research Working Paper No. 1983, Harvard University (2003), 51 p. [http://ssrn.com/abstract_id=346545] 14.01.2014
2. **Alley, C., James, S.** Tax compliance, self-assessment and tax administration. MPRA paper no. 26906, November 2010, pp. 27-42 [<http://mpra.ub.uni-muenchen.de/26906/>] 12.04.2014
3. **Avi-Yonah, R., S.** The three goals of taxation. Tax Law Review 60, no. 1 (2006), pp. 1-28 [<http://repository.law.umich.edu/articles/40/>] 20.02.2014
4. **Barilleaux, C., Esarey, J., Salmon, T., C.** What Motivates Political Preferences? Self-Interest, Ideology and Fairness in a Laboratory Democracy. Economic Inquiry Vol. 50, Issue 3 (July 2012), pp.600-624 [<http://onlinelibrary.wiley.com.ezproxy.utlib.ee/doi/10.1111/j.1465-7295.2011.00394.x/full>] 11.05.2014
5. **Blaufus, K., Hundsdorfer, J., Fochmann, M., Kiesewetter, D., Weimann, J.** Tax Perception: An empirical survey, Arqus-Diskussionsbeiträge zur quantitativen Steuerlehre, No. 99 (2010), 45 p. [<http://hdl.handle.net/10419/39063>] 20.12.2013
6. **Breeding, J., L., Hums, M., A., Mahony, D., F., Riemer, H., A.** Organizational Justice in Sport Organizations: Perceptions of College Athletes and Other College Students. Journal of Sport Management, 2006, **20**, pp. 159-188 [<http://www.cabdirect.org/abstracts/20063100342.html>] 20.01.2014
7. **Buldas, V., Kantšukov, M., Sander, P.** Kas üksikisikutele suunatud tulumaksuvabastused on piisavad instrumendid ebavõrdsuse vähendamiseks? Tuludeklaratsioonidel põhinev detsiiliuuring Eestis. Tartu Ülikool, 2012, 11 lk.

[<https://www.etis.ee/portaal/tTpublikatsioonidVaata.aspx?VID=420421&PersonVID=29515&lang=en&FromUrl0=isikuPublikatsioonid.aspx>] 02.12.2013

8. **Chan, C., W., Troutman, C., S., O'Bryan, D.** An expanded model of taxpayer compliance: evidence from the United States and Hong Kong. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* vol. 9, issue 2 (2000) pp. 83-103 [<http://www.sciencedirect.com.ezproxy.utlib.ee/science/article/pii/S1061951800000276>] 07.03.2014

9. **Chin-Fatt, C., Tan, L., M.** The Impact of Tax Knowledge on the Perceptions of Tax Fairness and Attitudes Towards Compliance. *Asian Review of Accounting*, Vol. 8, Iss. 1, pp.44 – 58 [<http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?articleid=1729078&show=abstract>] 5.02.2014

10. **Conover, P., Lowery, D., Turnier, W.** Redistributive Justice and Cultural Feminism. *45 American University Law Review* 1275 (1995-1996), pp. 1276-1319 [<http://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/aulr45&div=53&id=&page=>] 07.03.2014

11. **Devos, K.** Tax Evasion Behaviour and Demographic Factors: An Exploratory Study in Australia. *Revenue Law Journal*, Vol. 18, Issue 1 (2008), 43p. [<http://epublications.bond.edu.au/rlj/vol18/iss1/1>] 10.05.2014

12. **Dodge, J., M.** Theories of Tax Justice: Ruminations on the Benefit, Partnership and Ability-to-Pay Principles. *58 Tax Law Review* 2004-2005. (2004), pp. 399-462. [<http://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/taxlr58&div=18&id=&page=>] 16.12.2013

13. **Duff, D., G.** Tax Fairness and the Tax Mix. *The Foundation for Law, Justice and Society*, 2008, 12 p. [papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1457983] 19.12.2013

14. **Durante, R., Putterman, L., Wan der Weele, J.** Preferences for Redistribution and Perception of Fairness: An Experimental Study. *Journal of the European Economic Association*, forthcoming, (2013), 48p. [http://www.brown.edu/Departments/Economics/Papers/2013/2013-7_paper.pdf] 15.12.2013

15. **Elkins, D.** Horizontal Equity as a Principle of Tax Theory. *Yale Law & Policy Review*, Vol. 24, pp. 43-90, 2006. [<http://ssrn.com/abstract=892022>] 20.12.2013
16. **Entin, S., J.** Tax incidence, tax Burden and tax shifting: Who really pays the tax? Center for Data Analysis report 04-12 on Taxes, 2004, 31p. [<http://www.heritage.org/research/reports/2004/11/tax-incidence-tax-burden-and-tax-shifting-who-really-pays-the-tax>] 15.12.2013
17. **Evans, J., H., Moser, D., V., Kim, C., K.** The Effects of Horizontal and Exchange Inequity on Tax Reporting Decisions. *The Accounting Review*, Vol. 70, No. 4, October 1995, pp. 619-634 [www.jstor.org/stable/248250] 20.12.2013
18. **Faridy, N., Sarker, T.** Influence of Value Added Tax in the Developing Countries: A Case in Bangladesh. *International Journal of Trade, Economics and Finance*, Vol. 2, No. 5, October 2011, 6p. [www.ijtef.org/papers/145-W00015.pdf] 15.12.2013
19. **Fehr, E., Schmidt, K., M.** Theories of Fairness and Reciprocity – Evidence and Economic Applications. Munich Discussion paper no. 2001-2, 46 p. [<http://epub.ub.uni-muenchen.de/14/>] 09.05.2014
20. **Franko, W., Tolbert, C., J., Witko, C.** Inequality, Self-interest and Public Support for „Robin Hood“ Tax Policies. *Political Research Quarterly* (2013), Vol. 66, No. 4, pp. 923-937 [<http://prq.sagepub.com/content/66/4/923>] 20.05.2014
21. **Fullerton, D., Metcalf, G., E.** Tax incidence. NBER working paper 8829. 85 p. (2002) [<http://www.nber.org/papers/w8829>] 10.12.2013
22. **Gabriela, S.** The Role of Opportunity, Taxpayers' Perceptions and Demographic Differences in Tax Compliance Analysis. *Annals EAS*, Vol. 6, Iss. 1, pp. 163 – 177 [<http://ideas.repec.org/a/but/anneas/v6y2012i1p163-177.html>] 21.03.2014
23. **Gerbing, M.** An empirical study of taxpayer perceptions of fairness. Unpublished Ph.D. Thesis, University of Texas at Austin (1988). Viidatud Richardson, G. An Exploratory Cross-Cultural Study of Tax Fairness Perceptions and Tax Compliance Behavior in Australia and Hong Kong. *32 International Tax Journal* 29 (2006). pp. 29-42 vahendusel [<http://hdl.handle.net/2440/66615>] 07.03.2014

24. **Gruber, J.** The incidence of payroll taxation: Evidence from Chile. NBER working paper no. 5053, 33 p. (1995) [www.uh.edu/~adkugler/Gruber_1997.pdf] 15.12.2013
25. Guiding principles for tax equity and fairness. American Institute of Certified Public Accountants. Tax policy concept statement 4 (2007), 12 p. [http://www.aicpa.org/_catalogs/masterpage/Search.aspx?S=TPCS+4] 10.05.2014
26. **Hundsdoerfer, J., Sichtmann, C.** The importance of taxes in entrepreneurial decisions: an analysis of practicing physicians' behavior. Review of Managerial Science (2009) vol 3, Issue 1, pp. 19–40 [<http://link.springer.com/article/10.1007/s11846-008-0023-0>] 16.12.2013
27. **Kallbekken, S., Saelen, H.** Public acceptance for environmental taxes: Self-interest, environmental and distributional concerns. Energy Policy 39 (2011), pp. 2966-2973 [<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0301421511001868>] 11.05.2014
28. **Kivar, A.** Eesti elanike hinnangud levinud maksude optimeerimisskeemidele ning võrdlus maksupettuste hinnangutega. Magistritöö, Tartu Ülikool, Majandusteaduskond, Ettevõtetmajanduse instituut, 2013. 105 lk. [<http://hdl.handle.net/10062/32433>] 20.03.2014
29. **Mill, J, S.** Principles of political economy. University of Toronto press, Toronto (1965). Viidatud Neill, J., R. The benefit and sacrifice principles of taxation: A synthesis. Social Choice and Welfare (2000) 17, pp. 117-124 vahendusel [[beta.finance-on.net/upload/tstih/tstih3f7dfaed09bda/Neill_\(SCW00\).pdf](http://beta.finance-on.net/upload/tstih/tstih3f7dfaed09bda/Neill_(SCW00).pdf)] 21.12.2013
30. **Mbwambo, A., H., Mungaya, M., Tripathi, S., K.** Study of Tax System Impact on the Growth of Small and Medium Enterprises (SMEs): With Reference to Shinyanga Municipality, Tanzania. IJMBS Vol. 2, Issue 3, pp. 99-105 (2012). [<http://www.ijmbs.com/23/mika.pdf>] 07.03.2014
31. **Mcgee, R., Tyler, M.** Tax evasion and demographics: a demographic study of 33 countries. Andreas School of Business Working Paper, Barry University (2006), 20p. [<http://ssrn.com/abstract=940505>] 07.03.2014

32. **Musgrave, R., A.** Horizontal equity, once more. *National Tax Journal*, Vol. 43, no. 2, (June, 1990), pp. 113-22 [[ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/0/.../\\$file/v43n2113.pdf](http://ntj.tax.org/wwtax/ntjrec.nsf/0/.../$file/v43n2113.pdf)] 20.12.2013
33. **Neill, J., R.** The benefit and sacrifice principles of taxation: A synthesis. *Social Choice and Welfare* (2000) 17, pp. 117-124 [[beta.finance-on.net/upload/tstih/tstih3f7dfaed09bda/Neill_\(SCW00\).pdf](http://beta.finance-on.net/upload/tstih/tstih3f7dfaed09bda/Neill_(SCW00).pdf)] 21.12.2013
34. **Paulus, A.** Maksude ja toetuste ümberjaotuslike mõjude hindamine mikrosimulatsioonimudeli abil Eesti näitel. Magistritöö, Tartu Ülikool, Rahvamajanduse instituut, 2006, 91 p. [<http://hdl.handle.net/10062/1183>] 20.05.2014
35. **Penner, R., G.** Searching for a just tax system. Urban-Brookings tax policy center, Discussion paper no. 13, January 2004, 32p. [<http://www.urban.org/publications/-410907.html>] 02.12.2013
36. **Saad, N.** Perceptions of Tax Fairness and Tax Compliance Behaviour: A Comparative Study *Jurnal Pengurusan*, Vol. 36 (2012), pp. 89-100 [<http://www.google.ee/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=4&cad=rja&ved=0CEMQFjAD&url=http%3A%2F%2Fjournal.ukm.my%2Fpengurusan%2Farticle%2FviewFile%2F2141%2F1605&ei=tmntUq3cEae34wSnrICYBQ&usq=AFQjCNGTawDIwQTiVVFm6P1bsSXYpVFXfg&sig2=tkUoNtDLaHI6FcIXTvbjhA&bvm=bv.60444564,d.bGE>] 1.02.2014
37. **Schmoelders, G.** *The Psychology of Money and Public Finance*. Palgrave 2006, 265 p. [<http://us.macmillan.com/thepsychologyofmoneyandpublicfinance/-G%C3%BCnterSchm%C3%B6lders>] 20.03.2014
38. **Schneider, F., G, Torgler, B.** Does Culture Influence Tax Morale? Evidence from Different European Countries. CREMA Working Paper No. 17 (2004), 38 p. [<http://econpapers.repec.org/paper/crawpaper/2004-17.htm>] 08.05.2014
39. **Seidl, C., Traub, S.** Taxpayers attitudes, behaviour and perceptions of fairness. *Pacific economic review* (2001), Vol. 6, Issue 2, pp. 255-267 [<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/1468-0106.00131/abstract>] 14.12.2013

40. **Van Dijke, M., Verboon, P.** A Self-Interest Analysis of Justice and Tax Compliance: How Distributive Justice Moderates the Effect of Outcome Favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28, (2007), pp. 704–727 [<http://www.sciencedirect.com.ezproxy.utlib.ee/science/article/pii/S0167487007000815>] 10.05.2014
41. **Verbist, G.** Redistributive effect and progressivity of taxes: and international comparison across the EU using EUROMOD. EUROMOD working paper No. EM5/04, October 2004, 50 p. [<http://www.econstor.eu/handle/10419/68968>] 02.02.2014
42. **Viren, M.** Tax incidence of the VAT and excise taxes. *Czech Economic Review* 2009, Vol. 3, pp.123-142 [http://econpapers.repec.org/article/fauaucocz/au2009_5f-123.htm] 05.12.2013
43. **Young, H., P.** Progressive taxation and equal sacrifice. *The American Economic Review*, Vol. 80, No. 1, pp. 253-266 [<http://www.jstor.org/stable/2006747>] 26.12.2013

Lisa 1. Elektroonilise küsimustiku vorm

Küsimustik

Tajutud õiglus Eesti maksusüsteemis

Et selgitada välja, kui õiglasena tajuvad Eesti elanikud kehtivat maksusüsteemi ja selle muutusi, palume vastata järgmistele küsimustele. Kuna soovime vastuseid analüüsida ka soo, juhtimiskogemuse, vanuse, geograafilise paiknemise ning teiste näitajate alusel, palume esmalt täita info oma profiili kohta.

Vastaja profiil

a) Teie vanus

- Kuni 25-aastane
- 26-45 aastane
- 45-65 aastane
- 66-aastane ja vanem

b) Teie sugu

- Mees
- Naine

c) Teie haridustase

- Algharidus
- Keskhariidus
- Kõrgharidus

d) Kas olete õppinud majandust või maksundust?

- Ei
- Jah, keskkoolis
- Jah, ülikoolis

Lisa 1 järg. Elektroonilise küsimustiku vorm

e) Kas omate juhtimiskogemust?

- Oman juhtimiskogemust või olen ettevõtte omanik
- Ei oma juhtimiskogemust ega ole ettevõtte omanik

g) Kui kõrge on Teie brutokuusissetulek?

- Alla 320 euro
- 320 – 500 eurot
- 501 – 749 eurot
- 750 – 1000 eurot
- 1001 – 1249 eurot
- 1250 – 1500 eurot
- üle 1500 euro

h) Millises Eesti piirkonnas elate?

- Tallinn
- Tartu
- Põhja-Eesti
- Ida-Eesti
- Kesk-Eesti
- Lääne-Eesti
- Lõuna-Eesti
- Peamiselt väljaspool Eestit

f) Kas olete palgatöötaja või ettevõtja?

- Palgatöötaja
- Ettevõtja
- Olen hetkel töötu
- Olen üliõpilane
- Saan oma põhilise sissetuleku toetustest

Lisa 1 järg 2. Elektroonilise küsimustiku vorm

Küsimused

1. Kui heaks hindate enda teadmisi Eesti maksusüsteemist?

- Teadmised on väga head
- Teadmised on head
- Teadmised on keskpärased
- Teadmised on kesised
- Teadmised on puudulikud
- Ei oska öelda

2. Kui heaks hindate enda teadmisi teiste riikide maksusüsteemide kohta?

- Teadmised on väga head
- Teadmised on head
- Teadmised on keskpärased
- Teadmised on kesised
- Teadmised on puudulikud
- Ei oska öelda

3. Eestis maksustatakse palgatulu tulumaksu, sotsiaalmaksu ja töötuskindlustusmaksuga. Palga väljamaksmisel on ettevõtjal tarvis tasuda sotsiaalmaksu 33% brutopalgast, tulumaksu 21% brutopalgast ning tööandjapoolseid töötuskindlustusmaksuid 1% brutopalgast. Levinud alternatiiv on aga palga maksmine dividendide kaudu, mille käigus maksustatakse välja jaotatud dividendide 21% tulumaksumääraga. Selle tulemusena kujuneb dividendide makstes ettevõtte maksukoormus palju väiksemaks, kui palga maksmisel. Kas Teie arvates on dividendide maksmine palga asemel õiglane?

- See on õiglane
- See on ebaõiglane
- Ei oska öelda

Palun põhjendage võimalusel arvamust omapoolsete kommentaaridega.

Lisa 1 järg 3. Elektroonilise küsimustiku vorm

4. Ettevõtluse konkurentsivõime tõstmise üheks võimaluseks on tööjõumaksude alandamine. Milline on Teie arvates õiglane viis tööjõumaksude langetamiseks, kas tulumaksumäära langetamine või sotsiaalmaksu määra langetamine?

- Tulumaksu määra langetamine
- Sotsiaalmaksu määra langetamine
- Tööjõumakse ei peaks vähendama
- Ei oska öelda

Palun põhjendage võimalusel oma arvamust omapoolsete kommentaaridega.

5. Kas tulumaksuvabastuste süsteem tervikuna on Teie arvates õiglane?

- Jah
- Ei
- Ei oska öelda

Palun põhjendage oma vastust omapoolsete kommentaaridega.

Järgnevalt palun hinnake erinevate tulumaksuvabastuste õiglust Teie seisukohast. Võimalusel andke palun oma vastusele täiendav kommentaar. Hinnangute andmiseks kasutage palun skaalat, mis on tähistatud järgnevalt:

- 5 – väga õiglane
- 4 – õiglane
- 3 – keskmine
- 2 – ebaõiglane
- 1 – väga ebaõiglane
- 0 – ei oska öelda

a) Tulumaksuvaba miinimum 5 – 4 – 3 – 2 – 1 - 0

b) Elamuasemelaenu intresside maksuvabastus 5 – 4 – 3 – 2 – 1 - 0

c) Lastega seotud täiendav maksuvabastus 5 – 4 – 3 – 2 – 1 - 0

d) III pensionisamba sissemaksete maksuvabastus 5 – 4 – 3 – 2 – 1 - 0

e) Tulumaksuvabastus stipendiumidele 5 – 4 – 3 – 2 – 1 - 0

Lisa 1 järg 4. Elektroonilise küsimustiku vorm

6. Milline on Teie arvates Eesti maksusüsteem maksukoormuse jaotuse seisukohast?

- Liiga suur koormus langeb vaesemale elanikkonnale
- Maksukoormus on üsna võrdselt jaotunud jõukama ning vaesema elanikkonna vahel
- Liiga suur koormus langeb jõukamale elanikkonnale
- Ei oska öelda

7. Riigieelarves on erinevatest maksudest laekuvate tulude osakaalud järgmised (autori arvutused www.stat.ee andmetel):

1. Sotsiaalmaks 40,5%
2. Käibemaks 31,3%
3. Tulumaks 10,9%
4. Kütuseaktsiis 8,16%
5. Alkoholiaktsiis 4,01%
6. Tubakaaktsiis 3,31%
7. Elektriaktsiis 0,68%
8. Tollimaks 0,62%
9. Hasartmängumaks 0,43%
10. Raskeveokimaks 0,08%

Kas selline jaotus maksude vahel on Teie arvates õiglane?

- Hetkel kehtiv maksude jaotus on õiglane
- Kaudsetel maksudel (käibemaks, aktsiisid, tollimaks, hasartmängumaks) peaks olema suurem osakaal
- Otsestel maksudel (tulumaks, sotsiaalmaks, raskeveokimaks) olema suurem osakaal
- Ei oska öelda

Võimalusel palun täpsustage, milliste maksude osakaal riigieelarves võiks olla suurem ning milliste osakaal väiksem.

Lisa 1 järg 5. Elektroonilise küsimustiku vorm

8. Kuidas hindate viimaste maksumuudatuste ning tulevikus kavandavate muudatuste õiglust? Hinnangu andmiseks palun kasutage skaalat, mis on tähistatud järgnevalt:

5 – väga õiglane

4 – õiglane

3 – ei oska öelda

2 – ebaõiglane

1 – väga ebaõiglane

0 – ei oska öelda

- Käibemaksumäära tõus (2009. aastal 18%-lt 20%-ni) 5 – 4 – 3 – 2 – 1 – 0
- Tulumaksumäära langetamine (hetkel 21% , 2015. aastast 20%) 5 – 4 – 3 – 2 – 1 – 0
- Alkoholiaktsiisi tõus (2013. aastal 5 %) 5 – 4 – 3 – 2 – 1 – 0
- Tubakaaktsiisi tõus (2013. Aastal 6%) 5 – 4 – 3 – 2 – 1 – 0
- Tulumaksuvaba miinimumi edasine tõstmine 5 – 4 – 3 – 2 – 1 – 0
- Tulumaksumäära edasine langetamine 5 – 4 – 3 – 2 – 1 – 0
- Astmelise tulumaksu kehtestamine 5 – 4 – 3 – 2 – 1 – 0

9. 2000. aastast on Eestis kehtinud ettevõtete tulumaksuvabastus, mille kohaselt äriühingu kasumit ei maksustata selle tekkimise hetkel, vaid selle jaotamisel – ettevõtte peab tulumaksu tasuma vaid välja makstud dividendidelt ja jaotamata kasum jääb maksustamata. Kas selline tulumaksuvabastus on Teie arvates põhjendatud?

- Jah
- Ei
- Ei oska öelda

Palun põhjendage võimalusel oma vastust täiendava kommentaariga.

10. Kõrgemapalgaliste töökohtade soodustamise üheks võimaluseks oleks sotsiaalmaksule ülempiiri kehtestamine ehk määrata maksimaalne sotsiaalmaksu summa, mida ühe töötaja eest riigile maksma peab. Selle tulemusena väheneksid ettevõtete tööjõukulud kõrgepalgalistele töötajatele. Samas laekuks vähem raha sotsiaalmaksuna, selle katmiseks tuleks riigil leida teisi vahendeid. Kas Teie arvates oleks sotsiaalmaksu ülempiiri kehtestamine õiglane?

- Jah, see oleks õiglane
- Ei, see oleks ebaõiglane
- Ei oska öelda

Lisa 1 järg 6. Elektroonilise küsimustiku vorm

Palun põhjendage võimalusel oma vastust täiendava kommentaariga.

11. Kas arvate, et hetkel kehtivad käibemaksumäärad Eesti maksusüsteemis on õiglased? (Hetkel on üldine käibemaksumäär 20%, kuid raamatute, töövihikute, majutuse, sotsiaalministri määrusega kinnitatud teatud ravimite ning rasestumisvastaste toodete käibemaksumäär 9% ning eksportkaubal 0%)

- Jah, käibemaksumäärad on õiglased
- Ei, käibemaksumäärad ei ole õiglased
- Ei oska öelda

Kui vastasite „Ei“, palun põhjendada oma arvamust või välja pakkuda alternatiivsed käibemaksumäärad erinevatele kaubagruppidele.

12. Kas leiate, et panustate maksude näol riigi heaolusse enam, kui saate vastutasuna riigi pakutavate hüvede ja teenustena?

- Jah, panustan rohkem kui vastu saan
- Ei, panustan vähem kui vastu saan
- Panused on enam-vähem tasakaalus
- Ei oska öelda

Palun andke võimalusel oma vastusele täiendav kommentaar.

13. Palun loetlege riigi poolt pakutavaid hüviseid, mida saate vastutasuna maksude eest.

LOETELU:

14. Kas olete sattunud Maksuameti huviorbiiti?

- Jah, minuga on kontakti võetud
- Ei, minuga ei ole kontakti võetud
- Jah, minu ettevõttes on läbi viidud menetlus

Kui vastasite „Jah“, siis palun kommenteerige, millega seoses Te Maksuameti huvi äratasite.

Kui vastasite „Jah“, siis palun öelge, kas maksuametnikud:

- Olid Teiega suheldes viisakad
- Olid ebaviisakad

Aitäh vastamast!

Lisa 2. Käibemaksu tõusule eelnev ja järgnev sissetulekute jaotus ja vastavad Gini koefitsientide väärtused (autori arvutused; Buldas, Kantšukov, Sander 2012 andmed)

Keskmine tulude suurus enne muudatust (EUR)	Keskmine tulude suurus muudatuse järel (EUR)
525	425
756	656
1259	1159
2400	2300
3840	3740
5381	5281
7048	6948
9127	9027
12087	11987
27235	27135
G=0,5377	G=0,5455

Lisa 3. Sissetulekute jaotused enne ja pärast tulumaksumäära langetamist ja vastavad Gini koefitsendi väärtused (autori arvutused; Buldas, Kantšukov, Sander 2012 andmed)

Keskmine tulude suurus enne muudatust (EUR)	Maksustatava tulu suurus (EUR)	Maksubrangusest tulenev lisatulu(EUR)	Keskmine tulude suurus pärast muudatust (EUR)
525	0	0	525
756	0	0	756
1259	0	0	1259
2400	672	6.72	2406.72
3840	2112	21.12	3861.12
5381	3653	36.53	5417.53
7048	5320	53.2	7101.2
9127	7399	73.99	9200.99
12087	10359	103.59	12190.59
27235	25507	255.07	27490.07
G=0,5377			G=0,5385

Lisa 4. Erinevad hinnangud maksumuudatuste ja -vabastuste õiglusele ning nende mõju ebavõrdsuse tasemele (Buldas, Kantšukov, Sander 2012; autori andmed)

Maksumuudatus või maksuvabastus	Mõju ebavõrdsusele (muutus Gini koefitsendis)	Hinnang õiglusele küsitluse alusel	Maksuvabastuste järjestus lähtudes hinnangutest nende õiglusele	Maksuvabastuste järjestus lähtudes nende mõjust ebavõrdsusele
Käibemaksumäära tõus	ebavõrdsuse tase suureneb	pigem ebaõiglane (keskmine 2,72)	-	-
Tulumaksumäära langetamine	ebavõrdsuse tase suureneb	pigem õiglane (keskmine 3,5)	-	-
Tulumaksuvaba miinimum	ebavõrdsuse tase väheneb (keskmine Gini väheneb - 0,0192 võrra)	pigem õiglane (keskmine 3,51)	IV	I
Elamuasemelaenu intresside tulumaksuvabastus	ebavõrdsuse tase väheneb (keskmine Gini väheneb - 0,0042 võrra)	pigem õiglane (keskmine 3,63)	III	III
Lastega seonduv täiendav tulumaksuvabastus	ebavõrdsuse tase väheneb (keskmine Gini väheneb - 0,0061 võrra)	õiglane (keskmine hinnang 4,1)	I	II
III pensionisamba sissemaksete tulumaksuvabastus	ebavõrdsuse tase väheneb (keskmine Gini väheneb - 0,0038 võrra)	õiglane (keskmine hinnang 3,76)	II	IV

SUMMARY

THE PERCEIVED FAIRNESS OF DIFFERENT ELEMENTS OF THE ESTONIAN TAX SYSTEM

Paul Väljataga

Research on fairness perceptions in the tax system is important because the fair perception of taxes can influence government revenues in many ways. There has been little research on this topic in Estonia so far. Because tax fairness is subjective, it is not possible to design a tax system that is fair for all. However, the fairness perceptions of taxpayers can help to find out some flaws in the system and they also need to be considered when implementing tax fairness norms. To understand the perceptions of taxpayers, it is important to understand the motives behind their perceptions. This allows better estimation of which change in the tax system will most likely be perceived as fair.

For the empirical part of this research paper, the author analysed an electronic questionnaire on the topic of fairness perceptions of different elements of the tax system – tax changes, tax exemptions and the overall level of taxes. A total of 144 taxpayers answered the questionnaire, a lot of demographic information was also collected.

As a result of hypotheses testing, the author had the following findings: firstly, the most important factor of perceived fairness of taxes was managerial or entrepreneurial experience. Respondents with this experience perceived many aspects differently than respondents without this experience: they had more fair perceptions of the corporate tax exemption, the implementation of a social tax ceiling and tax burden optimization *via* dividends. They also perceived the prevailing VAT-tax rates in Estonia to be more unfair. Gender and age were less important factors of the perceived fairness of taxes.

The author developed some of the hypotheses to test the motives behind the fairness perceptions of taxpayers. When comparing the perceptions of fairness and the changes in equality of various tax changes and exemptions, it was found that the general level of equality was not an important motive behind taxpayer perceptions – they would more likely be influenced by their personal interest. There were some results that support personal interest as an important motive – for example, tax hikes were in general perceived more unfair than the lowering of taxes. Also, when deciding which taxes need to be lowered, most of the respondents chose the tax which directly decreased their personal tax burden. However, personal interest did not always explain all of the results – when comparing different tax changes among income groups, the groups that faced a larger burden of the tax did not perceive the changes to be more unfair. The author's opinion is that personal interest is still an important motive behind tax fairness perceptions, although taxpayers may not be aware how different tax changes influence their tax burden. This can be improved with relevant tax education. In addition to personal interest and general level of equality, there are most likely some other motives behind taxpayers' perceptions – for example, a person's social values might also be important.

There are several ways to develop this research paper further. Because far more information was collected with the electronic questionnaire than analysed in this paper, there is a possibility of a deeper analysis in a masters dissertation. It is possible to research the relationship between tax knowledge and perceived tax fairness or analyse the additional comments of the respondents, which were important in order to understand the given perceptions.

Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks

Mina, Paul Väljataga,

1. annan Tartu Ülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose „Maksude tajutud õiglus Eesti maksusüsteemi erinevate elementide näitel“, mille juhendaja on Velda Buldas,

1.1.reprodutseerimiseks säilitamise ja üldsusele kättesaadavaks tegemise eesmärgil, sealhulgas digitaalarhiivi DSpace-is lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;

1.2.üldsusele kättesaadavaks tegemiseks Tartu Ülikooli veebikeskkonna kaudu, sealhulgas digitaalarhiivi DSpace'i kaudu kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni.

2. olen teadlik, et punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile.

3. kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest tulenevaid õigusi.

Tartus, 26.05.2014