



Õiguskantsler

Rahandusministeerium
info@fin.ee

Teie nr

Meie 18.11.2013 nr 6-1/120082/1304852

Märgukiri

Isiku kaasaaitamiskohustus ja enese mittesüüstamise õigus maksumenetluses

Austatud härra Ligi

Teile teadaolevalt analüüsisin ma ühe avaldaja palvel maksukorralduse seaduse (MKS) § 56 ja § 64 lg 1 p 6 põhiseaduspärasust. Avaldaja hinnangul ohustavad need sätted ning ka asjaolu, et seadusest ei tulene selget keeldu kasutada maksumenetluses maksumaksjalt MKS § 56 alusel saadud ütlusi ja tõendeid süüteomenetluses ega kohustust peatada süüteomenetluse toimumise ajaks maksumenetlust, põhiseaduse § 22 lõikes 3 sätestatud enese mittesüüstamise õigust.

Analüüsisin avaldaja tõstatatud probleemi ja kaalusin pikalt, mis seisukoht asjas kujundada. Viimaks jõudsin järeldusele, et MKS § 56 ja § 64 lg 1 p 6 ei ole vastuolus põhiseadusega. Esitan Teile allpool oma seisukoha põhjendused (minu kirja I osa).¹ Vaatamata enda sellekohasele järeldusele on mul Teile palve kaaluda, kas maksukorralduse seadus vajaks siiski täpsustamist. Sellest minu kirja teises (II) osas.

I

MKS § 56 sätestab maksumaksjale ulatusliku kaasaaitamiskohustuse maksumenetluses. Selle eesmärgiks on tagada maksutulude laekumine riigieelarvesse. Arvestades, et maksusüsteemi efektiivne töötamine on ühiskonna toimimise seisukohalt ülimalt oluline, saab tõhusat maksumenetlust, mis paljuski põhineb maksumaksjate kaasaaitamiskohustusel, pidada põhiseaduslikku järku väärtuseks.

Samas võib MKS §-st 56 tulenev kaasaaitamiskohustus tähendada seda, et teatud olukordades võib inimene olla sunnitud ennast või oma lähedasi süüstama. See on aga vastuolus põhiseaduse (PS) § 22 lõikes 3 sätestatud enese mittesüüstamise privileegiga. Tagamaks PS § 22 lg 3 õigust, on seadusandja andnud MKS § 64 lg 1 punktiga 6 maksumaksjale õiguse keelduda maksumenetluses tõendite ja teabe esitamisest küsimustes, mis tähendaks isiku enda või MKS § 64 lg 1 punktis 5 nimetatud isiku lähedase õigusrikkumises süüditunnistamist.

¹ Edastan Teile tutvumiseks ka oma seisukoha tervikteksti.

Arusaadavalt on MKS §-s 56 sätestatud kaasaaitamiskohustus ning MKS § 64 lg 1 punktiga 6 antud vaikimisõigus omavahelises konfliktis. MKS § 64 lg 1 p 6 õiguse lai käsitus annaks maksumaksjale ülimalt avara võimaluse keelduda koostööst maksuhalduriga. See omakorda aga tähendaks maksumenetluse ebaefektiivseks muutumist, kuna sagedasti on maksuhalduril keeruline saada maksustamiseks vajalikku infot muudest allikatest kui maksumaksjalt. Ebaefektiivne maksumenetlus omakorda tähendaks tagasilööki riigi üldises toimimises, sest raskendaks selleks vajalike rahaliste ressursside kogumist. Seepärast ei saa MKS § 64 lg 1 punktis 6 sätestatud õigust tõlgendada väga laialt: maksumaksja ei saa tugineda MKS § 64 lg 1 punktile 6 oma suva järgi ning keelduda maksuhalduriga koostööst ja tõendite esitamisest abstraktsele süüteomenetluse hirmule viidates.

Selline minu seisukoht tugineb kohtute varasematele otsustel. Kuigi nii Eesti riigisiseste kohtute kui Euroopa Inimõiguste Kohtu (EIK) praktika maksumenetluses enese mittesüüstamise privileegi rakendamisel on olnud küllaltki ebaühtlane, võib sellest siiski järeldada, et kohute hinnangul ei tohi selle privileegi kasutamine maksumenetluses olla maksukohustuslase suvaotsus ning see ei anna isikule immuniteti maksuametniku toimingute ja nõuete eest.² Minu arusaamisel tähendab see seda, et isikul on õigus tugineda MKS § 64 lg 1 punktile 6 maksumenetluses siis, kui esineb reaalne oht, et maksumenetluses antud teave viib isiku enesesüüstamisele. Selline reaalne oht on olemas kindlasti siis, kui samade asjaolude osas on üheaegselt käimas nii maksumenetlus kui süüteomenetlus (nn paralleelsed menetlused). Seepärast leian, et paralleelsete menetluste situatsioonis on isikul maksumenetluses õigus tugineda asjassepuutuva teabe (st samal ajal ka süüteomenetluse esemeks oleva teabe) osas MKS § 64 lg 1 p 6 õigusele.

Olukorras, kus samade asjaolude osas ei ole käimas süüteomenetlust, ei ole nii selge, kas isikul on õigus tugineda MKS § 64 lg 1 punktis 6 sätestatud enese mittesüüstamise privileegile, kuna maksumenetluses tõendite esitamise ning võimaliku süüdistunnistamise vaheline seos on sageli üksnes hüpoteetiline. Mõõnan, et Riigikohus on leidnud, et isik võib tugineda MKS § 64 lg 1 p 6 õigusele ka enne süüteomenetluse algust.³ Samas ei ole Riigikohus oma lahendites välistanud seda, et maksumaksja ei pea maksumenetluses põhjendama MKS § 64 lg 1 p 6 sätestatud õigusele tuginemist. Seetõttu leian, et olukorras, kus samade asjaolude suhtes ei ole algatatud süüteomenetlust, on isikul MKS § 64 lg 1 p 6 kasutamisel põhjalikum ülesanne näidata seos tõendite esitamise ja võimaliku süüteomenetluse vahel.

Mis puudutab aga avaldaja väidet, et MKS §-st 56 liiga laia ning § 64 lg 1 p 6 liiga kitsa ulatuse tõttu võib maksuametnikul teatud juhtudel siiski olla võimalik nõuda maksumenetluses sunni ähvardusel tõendeid, mida hiljem võidakse kasutada maksumaksja vastu süüteomenetluses, mõõnan, et iseenesest seda võimalust ei saa välistada. Samas kehtiv õigus, sh Riigikohtu selge praktika kaitseb sellises olukorras maksumaksja õigust mitte aidata enda süü tõendamisele kaasa. Nimelt on Riigikohus öelnud, et PS §-st 14 tuleneb Maksu- ja Tolliameti ning prokuratuuri kohustus tagada menetlusosaliste õigused ja vabadused. St Maksu- ja Tolliamet ning prokuratuur peavad arvestama süüteomenetluse läbiviimisel põhiseadusest, st ka PS § 22 lõikest 3 tulenevate nõuetega⁴ ja pidama meeles maksumenetluse ja süüteomenetluse vahelised erinevused, sh tõendamiskordade erinevused. Sellest johtuvalt peavad Maksu- ja Tolliamet ning prokuratuur igas konkreetses situatsioonis hindama, kas maksumenetluses kogutud faktilise teabe kasutamine süüteomenetluses tõendina on lubatav. Kui ei ole, peavad nad jätma maksumenetluses kogutud teabe tõendina süüteomenetluses kasutamata.

² RKKKo 20.03.2002, nr 3-1-1-25-02, p 13; EIK 10.09.2002 otsus asjas nr 76574/01, Allen vs. Ühendkuningriik.

³ RKPJKo 03.03.2011 nr 3-4-1-15-10, p 27.

⁴ RKPJKo 10.06.2010, nr 3-4-1-3-10, p 16.

Juhul kui seda nõuet siiski ei täideta, saab isik panna PS § 22 lõikest 3 tuleneva enese mittesüüstamise privileegi maksma kohtu abil *ex post facto*. Kriminaalmenetluse seadustiku § 2 punktist 1 koostoimes PS § 22 lõikega 3, kriminaalmenetluse seadustiku § 34 lg 1 punktist 1 koostoimes MKS § 64 lg 1 punktiga 6 ning Riigikohtu otsusest nr 3-1-1-116-10 on üheselt ja selgelt tuletatav, et kui süüteo menetluses kasutatakse isiku vastu lubamatut tõendit, saab isik tõendi kasutamise vaidlustamise tulemusel menetlusest n-ö kõrvaldada lasta. Tõendi lubatavuse vaidlustamise õigus johtub ka Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsiooni artiklist 6, mis sätestab õiglase kohtupidamise printsiibi.⁵

Selline n-ö mitmetasemeline kontroll, mis päädib lõppastmes tõendite kasutamise lubatavuse kohtuliku kontrolli võimalikkusega, tagab minu hinnangul selle, et maksumenetluses isikul lasuv kaasaaitamiskohustus ning piirangud enese mittesüüstamise õiguse kasutamisel ei riku maksukohustuslase õigust tugineda PS § 22 lõikest 3 tulenevale privileegile. Seega ma ei näe, et põhiseadusega on vastuolus seaduses sõnaselgelt sätestatud menetlusgarantiide puudumine, mis keelaks maksumenetluses saadud tõendite kasutamise süüteo menetluses.

Samuti ei leia ma, et olukorras, kus isiku suhtes on samade asjaolude osas käimas nii maksumenetlus kui süüteo menetlus, tuleks põhiseaduspärase olukorra tagamiseks maksumenetlus peatada kuni süüteo menetluses lahendi tegemiseni. Esiteks tuleb märkida, et maksumenetluse ja süüteo menetluse eesmärgid on erinevad, seega on tegemist kahe täiesti erineval põhjusel läbiviidava menetlusega. Teiseks on isikul paralleelsete menetluste korral kindlasti võimalik mõlemas menetluses (st nii maksumenetluses kui süüteo menetluses) tugineda enese mittesüüstamise õigusele ehk keelduda tõendite esitamisest, kui need süüstavad isikut ennast või tema lähedast (vastavalt tuginedes MKS § 64 lg 1 punktile 6 ja kriminaalmenetluse seadustiku § 2 punktile 1, §-le 7 ja § 34 lg 1 punktile 1 nende koosmõjus). Kolmandaks võib minu hinnangul Riigikohtu seisukohast järeldada, et paralleelsete menetluste olukorras ei saa maksuhaldur juhul, kui isik keeldub maksumenetluses tõendite esitamisest, viidates enese mittesüüstamise õigusele ja seostades selle konkreetse süüteo menetlusega, rakendada isiku suhtes sunnivahendeid tõendite saamiseks,^{6,7} sest sellisel juhul ei eksisteeri isikul maksumenetluslikku kaasaaitamiskohustust (mh kohustust esitada MKS §-des 60–62 sätestatud tõendeid). Kui maksuhaldur seda siiski teeb, on isikul võimalik teabe nõudmise aluseks olev haldusakt ja sunnivahendi kohaldamine vaidlustada ning sunnivahendi kohaldamist on võimalik esialgse õiguskaitse korras ka peatada (vt MKS § 135 lg 2). Seeläbi on tagatud isiku õiguste kaitseks vajalik kohtulik kontroll.

II

Kuigi ma ei tuvastanud vaidlusaluste maksukorralduse seaduse sätete vastuolu põhiseadusega, teadvustasin ma, et MKS § 64 lg 1 p 6 sõnastus võib tekitada maksumaksjatele küsimusi. Minu hinnangul ei ava see säte piisavalt selgelt, mis juhtudel ja milliste eelduste täitmisel saab maksumaksja tugineda maksumenetluses enese mittesüüstamise privileegile. Selle tagajärjeks on segadus ning vaidlused MKS § 64 lg 1 p 6 sisu üle.

⁵ Vt nt EIK 12.07.1988 otsus nr 10862/84, Schenk vs. Šveits, pp 45-47; 12.05.2000 otsus nr 35394/97, Khan vs. Ühendkuningriik, pp 34, 35, 38.

⁶ Vt RKKKo 01.06.2005 nr 3-1-1-39-05, p 16-17.

⁷ Palun Teil kaaluda ka vajadust MKS vastutuse (vääртео, sunniraha) sätete vastaval viisil *expressis verbis* täiendamist.

Sellest tulenevalt palun Teil analüüsida, kas MKS § 64 lg 1 p 6 sõnastus vajab täpsustamist (nt mh osas, mis hõlmab selle õiguse kasutamise võimalikkust olukorras, kus süüteomenetlust isiku osas ei ole veel alustatud; kas „süüditunnistamine” tähendab midagi muud kui „enese süüstamine”). Palun Teil ka kaaluda, kas alternatiivse lahendusena või täiendavalt seaduse täpsustamisele oleks otstarbekas koostada MKS § 64 lg 1 p 6 sisu selgitavaid ja rakenduspraktikat koondavaid materjale ja neid avaldada (nt ministeeriumi veebilehel <http://www.fin.ee/maksu-ja-tollipoliitika> kajastatavates materjalides).

Palun teavitage mind oma kaalumise tulemustest hiljemalt 2014. aasta veebruari lõpuks. Palun Teil vajadusel teha selles küsimuses koostööd justiitsministriga.

Lugupidamisega

/allkirjastatud digitaalselt/

Indrek Teder

Lisa: 18.11.2013 seisukoht vastuolu mittetuvastamise kohta nr 6-1/120082/1304853

Koopia: Maksu- ja Tolliamet, Justiitsministeerium