



Õiguskantsler

Teie 17.08.2015 nr

Meie 09.09.2015 nr 7-4/151049/1503866

**Seisukoht õigusrikkumise puudumise kohta
Omandireformi käigus tagastatud ja päritud vara müügist saadud kasult makstud
tulumaksu tagastamata jätmine**

Austatud []

Pöördusite õiguskantsleri poole avaldusega, milles väljendasite oma pettumust ja rahulolematust seoses sellega, et Maksu- ja Tolliamet (edaspidi MTA) keeldus tagastamast 2007. aasta tuludeklaratsiooni alusel tasutud tulumaksu. Leiate, et maksuhaldur pidi olema teadlik Riigikohtu 12.02.2014 otsusest asjas nr 3-3-1-97-03 ning Teie taotluse lahendamisel sellest ka lähtuma. MTA viide sellele, et maksu tagastamise taotluse aegumise tähtaeg on möödunud, on otsitud põhjus, et keelduda Teile enammakstud tulumaksu tagastamisest. Leiate, et Teie maksumaksjana ei pidanud tähtaegadest teadma.

Õiguskantsler tutvus Teie avaldusega ja avaldusele lisatud materjalidega. Teie meelehärm ja pettumus, et Te ei saanud 2008. aastal makstud maksusummat tagasi, on mõistetav. Siiski ei tuvastanud õiguskantsler asjassepuutuvaid õigusnorme uurides, et MTA oleks rikkunud seadust, kui keeldus Teile 2007. aasta tuludeklaratsiooni alusel enammakstud tulumaksu tagastamisest. MTA-l ei olnud aegumistähtaaja möödumise tõttu enam võimalik Teie 2007. aasta tulumaksu 2015. aastal tagastada.

MTA on Teile vastates ning asjakohastele [maksukorralduse seaduse](#) normidele viidates oma keeldumist ka küllalt põhjalikult selgitanud.¹ Samuti on Teile asjas selgitusi andnud advokaat, kes märkis, et ei pea õiguskindluse põhimõttest lähtudes perspektiivikaks esitada Teie kaebuse osas tähtaja ennistamise taotlust, sest kohtuotsus ei saa olla kehtiva õiguse tekke allikaks.

Teie juhtumi asjaolude pinnalt on alljärgnevalt siiski täiendavalt selgitatud, miks õigusnormi tõlgenduse muutudes ei ole võimalik maksuasju ajas piiramatult tagasiulatuvalt muuta või ümber otsustada.

¹ Täpsemalt selgitas MTA, tuginedes maksukorralduse seaduse § 33 lg 1 ja MKS § 98 lg 1 koostoimele, et Teie 2007. aasta tuludeklaratsiooni parandamise ja tulumaksu tagastusnõude tähtpäev on möödunud 31.03.2013 ning seetõttu puudub maksuhalduril õiguslik alus teha Teie 2007. aasta tuludeklaratsiooni alusel ümberarvestust.

Teie küsimus puudutas pärandvarana saadud vara võõrandamisest saadud kasu maksustamist. [Tulumaksuseaduse](#) (edaspidi TuMS) § 15 lg 4 punkti 5 järgi ei maksustata tulumaksuga tulu omandireformi käigus tagastatud maa võõrandamisest. Eelnimetatud maksuvabastus kehtis samas sõnastuses 2007. aastal, mil Te võõrandasite pärandvarana saadud kinnistu, mis oli omandireformi käigus tagastatud Teie emale.

TuMS § 15 lg 4 p 5 sätestatud maksuvabastust tõlgendati kuni 12.02.2014 Riigikohtu otsuseni selliselt, et kui omandireformi käigus tagastatud maa müüjaks on pärija, siis pärijale see maksuvabastus ei laiene. Kooskõlas selle tõlgendusega deklareerisite päritud kinnistu müügist saadud tulu 2007. aasta tuludeklaratsioonis ning tasusite 2008. aastal tulumaksu.

[Riigikohtu 12.02.2014 otsuses asjas nr 3-3-1-97-03](#) asus kohus seisukohale, et päranduse vastuvõtmisega lähevad pärijale üle kõik pärandaja õigused ja kohustused, välja arvatud need, mis oma olemuselt on lahutamatult seotud pärandaja isikuga või mis seadusest tulenevalt ei saa ühelt isikult teisele üle minna. Kohus leidis, et õigus vähendada vara võõrandamisest saadud kasu sama vara soetamismaksumuse võrra on varaline õigus, mis saab pärijale üle minna.

Kohtuotsus ei puudutanud omandireformi käigus tagastatud maa võõrandamisest saadud kasu maksustamist, kuid MTA muutis kohtuotsuses toodud põhimõtetele tuginedes seisukohta ka TuMS § 15 lg 4 p 5 tõlgendamise osas. MTA leidis, et TuMS § 15 lg 4 p 5 sõnastus toetab pärija suhtes maksuvabastuse rakendumist.²

Ehkki MTA muutis kohtuotsuse tulemusel seaduse tõlgendamise ja rakendamise praktikat, ei toonud see ega saagi kaasa tuua kõigi isikute maksuasjade ümberotsustamist. Kui muutunud seadusetõlgenduste tulemusel tuleks õiguslikke positsioone ajas piiramatult tagasiulatavalt ümber hinnata, tooks see kaasa lõputuid õigusvaidluseid ja pikemas perspektiivis kaose. Haldusorganid ja kohtud oleks peaaegjalikult koormatud minevikus tehtud otsuste viimastest seadusetõlgendustest lähtuvalt üha uuesti ümber otsustamisega. Selline olukord kahjustaks õiguskorra usaldusväarsust ja toimimist.

Õiguskindluse tagamise eesmärgil on erinevates seadustes tähtajad, mille jooksul saavad isikud oma õiguseid teiste isikute ja riigi suhtes maksta panna (nt hagi aegumise tähtaeg, haldusakti vaidlustamise tähtajad). Maksuõigus ei ole siinkohal erandiks.

Tulenevalt sellest, et seaduses on sätestatud tähtaeg, mille jooksul saab maksudeklaratsioone parandada ning enamakstud maksusummat tagasi taotleda (MKS § 33 lg 1, § 98 lg 1), said muutunud seadusetõlgendusele tuginedes parandusdeklaratsioon esitada ja enamakstud maksusummat tagasi taotleda need maksukohustuslased, kelle tagastusnõude esitamise tähtaeg ei olnud veel aegunud.³

Teie õigus 2007. aasta tuludeklaratsiooni alusel enamakstud maksusummat tagasi taotleda oli taotluse esitamise ajaks (15.04.2015) aegunud. MTA asus seisukohale, et oleksite vastava taotluse pidanud esitama hiljemalt 31.03.2013. Ka asjaolu, et isik ei ole seaduses sätestatud aegumistähtaegadest teadlik, ei vabasta teda tähtaegade järgimise kohustusest ega anna maksuhaldurile alust menetluse uuendamiseks.

² Omandireformi käigus tagastatud päritud vara müügi kohta vt <http://www.emta.ee/index.php?id=36303>.

³ Maksukorralduse seaduses on sätestatud kõrvuti enamakstud maksusumma tagasi taotlemise tähtajaga maksu määramise aegumistähtajad, mille jooksul on võimalik maksukohustuslast kontrollida ja maksu juurde määrata. Seega annab aegumise instituut kindluse ka maksukohustuslase jaoks - aegumistähtaja möödudes on vastavad maksuasjad muutmiseks nõ lukus ja maksuhaldur ei saa tagasiulatavalt enam maksu juurde määrata.

Kokkuvõtvat õiguskantsler ei tuvastanud, et MTA oleks rikkunud seadust, jättes rahuldamata Teie 15.04.2015 taotluse 2007. aasta tulumaksu tagastamiseks.

Ehkki õiguskantsleril ei olnud Teid võimalik aidata sellisel viisil nagu soovisite, loodab õiguskantsler, et neist selgitustest on Teile siiski mõnevõrra abi.

Lugupidamisega

Ülle Madise