



ÕIGUSKANTSLER

Adressaat
Aadress

Teie 2.03.2011 nr

Õiguskantsler 21.03.2011 nr 7-4/110398/1101426

Seisukoht vastuolu mittetuvastamise kohta

Lugupeetud

Täna Teid pöördumise eest, milles palusite kontrollida Harku Vallavolikogu poolt 08.11.2010 määrusega nr 18 kehtestatud maamaksumäära kooskõla Eesti Vabariigi põhiseadusega. Oma avalduses leidsite, et 2011. aastaks 2,5%-lise maamaksumäära kehtestamine Harku vallas koostoimes asjaoluga, et Teie saite oma maamaksu kohustuse 2,5-kordsest tõusust teada alles siis, kui saabus Maksu- ja Tolliameti 07.02.2011 maksuteade 2011. aastata maamaksu kohta, rikub Teie põhiõigusi ja piirab Teie vabadusi.

Teatan Teile, et olen Teie avalduse läbi vaadanud, kuid ma ei tuvastanud, et Harku Vallavolikogu 08.11.2010 määrus nr 18, millega muu hulgas kehtestati Harku valla üldise maamaksumäärana 2,5% maa maksustamishinnast, oleks vastuolus Eesti Vabariigi põhiseadusega. Samuti olen seisukohal, et Harku vald ja Maksu- ja Tolliamet tegutsesid, vastavalt 2011. aastaks uue maamaksumäära kehtestamisel ja Teile maksuteate edastamisel, kooskõlas maamaksuseadusega. Alljärgnevalt esitan oma seisukoha põhjenduse.

1. Maamaksumäära tõus

1.1. Teie avalduse kohaselt omate Te 11/48 osa Kivivabriku kinnistust (katastritunnus: 19801:001:0063), mis asub Harku vallas, Ilmandu külas. Maa-ameti avaliku registri andmetel on katastritunnusega 19801:001:0063 maa sihtotstarbeks elamumaa (100%) ning see asub hinnatsoonides H0198002 (64,06%), H0198007 (30,63%) ja H0198001 (5,35%).

1.2. Harku Vallavolikogu kehtestas oma 08.11.2010 määruse nr 18 § 1 punktiga 1 Harku vallas asuva maa (sh hinnatsoonides H0198002, H0198007 ja H0198001 asuva elamumaa) 2011. aasta maamaksumääraks 2,5% maa maksustamishinnast. 2010. aastal rakendati Teile kuuluvale maatükile 1%-list maamaksumäära. Seega muutus 2011. aastal Teile kuuluvale maale rakendatav maksumäär 2,5 korda suuremaks. Teie hinnangul rikub selline maksumäär tõus Teie põhiõigusi.

Õiguskantsleri Kantselei

Kohtu 8, 15193 TALLINN. Tel 693 8404. Faks 693 8401. info@oiguskantsler.ee www.oiguskantsler.ee

1.3. Kuivõrd Harku Vallavolikogu 08.11.2010 määruse nr 18 andmise aluseks on maamaksuseadus (edaspidi *MMS*), analüüsin kõigepealt, kas Harku Vallavolikogu määrus on kooskõlas maamaksuseadusega. Alustan aga oma analüüsi mõnevõrra kaugemalt.

1.4. Eesti Vabariigi põhiseaduse (edaspidi *PS*) § 3 lõikes 1 on sätestatud põhimõte, mille kohaselt teostatakse riigivõimu üksnes põhiseaduse ja sellega kooskõlas olevate seaduste alusel. Seda põhimõtet nimetatakse seaduslikkuse põhimõtteks. Mitmes oma lahendis on Riigikohus väljendanud seisukohta, et seaduslikkuse põhimõtte tähendus seisneb ka selles, et põhiõiguste seisukohalt olulised küsimused, iseäranis piirangute tingimused ja tingimuste esinemisel kohaldatavad meetmed, on kohustatud sätestama seadusandja.¹

1.5. Arvestades, et maksude maksmise kohustus riivab *PS* §-s 32 sätestatud omandipõhiõigust², peavad kõik maksukohustused olema sätestatud Riigikogu poolt vastu võetud seadustes.

1.6. Asjaolu, et riiklikke makse võib kehtestada vaid seadusandja, rõhutab eraldi ka *PS* § 113. *PS* § 113 tähendab, et maksuliikide ja maksuobjektide valiku õigus on ainult Riigikogul ning et riiklikke makse saab kehtestada ainult spetsiaalsete seadustega – maksuseadustega.³ Maamaks on maksukorralduse seaduse § 3 lõike 2 punkti 3 kohaselt riiklik maks ja see on kehtestatud spetsiaalse seadusega – maamaksuseadusega.

1.7. Riigikohtu arvamuse kohaselt tuleneb *PS* §-st 113 ka nõue, et maksuõigussuhte elemendid, sh maksumäär, peavad olema üldjuhul kindlaks määratud seaduses. Riigikohus on öelnud, et piiritlemata otsustusõiguse delegeerimine täitevvõimule üksikute maksusuhte elementide osas ei ole lubatud.⁴ Samas on Riigikohus osaliselt siiski jaatanud võimalust, et maksusuhte elemente täpsustab täitevvõim, sealjuures kohalik omavalitsus. Nii võib Riigikohtu 18.05.2010 lahendist nr 3-4-1-1-10 järeldada, et kohtu hinnangul lubab *PS* § 113 seadusandjal sätestada riikliku maksu seaduses üksnes maksu alam- ja ülemmäärad ning anda kohalikele omavalitsusele õigus otsustada etteantud raamide piires, millist maksumäära konkreetselt rakendatakse.⁵

1.8. *MMS* § 5 lõikest 1 ja § 1 lõikest 2 tulenevalt on maamaksukohustuse suurus otseses sõltuvuses maa maksustamishinnast, mis omakorda määratakse maa hindamise tulemuste põhjal.⁶ Kuna maa hindamine on kohaliku omavalitsuse pädevuses⁷, on loomulik, et kohalikel omavalitsustel on nende valitsemisalas asuvate maade väärtustest ja maksustamishindadest parem ülevaade, kui Riigikogul. Samuti on kohalik omavalitsus paremini kursis sellega, kes omavad kohaliku omavalitsuse territooriumil maad ning milline on maa omanike majanduslik olukord. Sellest tulenevalt võib öelda, et maamaksu kohustuse iseloom on selline, mille puhul on mõistlik jätta lõpliku otsuse tegemise rakendatava maksumäära osas kohalikele omavalitsusele. Riigikogu kasutaski seda võimalust, sätestades *MMS* § 5 lõikes 1, et maamaksumäär on 0,1 kuni 2,5 protsenti maa maksustamishinnast ning et maamaksumäära kehtestab kohaliku omavalitsuse volikogu. Minu hinnangul puudub alus kahelda, et *MMS* § 5 lõige 1 ja § 1 lõige 2 ei täidaks ülalanalüüsitud Riigikohtu poolt nimetatud tingimusi.

¹ Narits, R. jt. Kommentaarid I peatüki juurde. Eesti Vabariigi põhiseadus. Kommenteeritud väljaanne. Tallinn, 2008. Kommentaar § 3 lõike 1 juurde, lk 53.

² Riigikohtu lahendite 3-2-1-143-03 ja 3-2-1-116-97 kohaselt on *PS* § 32 kaitsealas nii asjad (kinnis- ja vallasasjad) kui ka rahaliselt hinnatavad õigused ja nõuded. Kui seadusandja kohustab isikut teatud osast oma rahast loobuda maksude maksmise eesmärgil, riivab see isiku omandiõigust.

³ Lehis, L. Kommentaarid VIII peatüki juurde. Eesti Vabariigi Põhiseadus. Kommenteeritud väljaanne. Tallinn, 2008. Kommentaar §-le 113, lk 567.

⁴ Riigikohtu 23.03.1998 otsus nr 3-4-1-2-98 (pp II ja IV) ja 26.11.2007 otsus nr 3-4-1-18-07 (p 24).

⁵ Riigikohtu 18.05.2010 lahend nr 3-4-1-1-10 (p 58).

⁶ Maa hindamise seaduse § 1.

⁷ Vabariigi Valitsuse 19.06.2001 määruse nr 203 „Maa korralise hindamise kord“ § 6 p 3 ja § 9 p 2.

1.9. Siinjuures osundan, et märkides seaduses maamaksu alam- ja ülemmääraks vastavalt 0,1% ja 2,5%, pidi seadusandja olema analüüsinud, et ka maksimummääras kehtestatav maamaksusumäär vastab maksevõimelisuse ja proportsionaalsuse põhimõtetele.⁸ Arvan, et olukorras, kus maa omanikke maksustatakse maamaksuga ning maksimaalne maamaksusumäär jääb 2,5% piiridesse, mis tähendab, et maatüki eest tasutav maks on vara väärtusest oluliselt väiksem, võib seadusandja poolt maksu kehtestamist pidada iseenesest õiglaseks ja kehtestatud maksumaksimäära PS põhimõtetele kooskõlas olevaks.

1.10. Kuna MMS § 5 lõige 1 lubab kohalikel omavalitsustel maamaksusumäärana kehtestada määra vahemikus 0,1%-2,5% maa maksustamishinnast, tegutses Harku Vallavolikogu, võttes 08.11.2010 vastu määrust nr 18, temale Riigikogu poolt seadusega sätestatud piiride sees. Ehkki Harku vallas 2011. aastaks kehtestatud maamaksusumäär on 2,5 korda suurem, kui 2010. aastal kehtinud maamaksusumäär, vastab see seaduses lubatule. Mõistan, et Teie jaoks tähendab selleks aastaks valitud maamaksusumäär varasemaga võrreldes oluliselt suuremaid kulutusi, kuid kahjuks on sellise maksumäära kehtestamine seadusega kooskõlas.

1.11. Ma ei näe konkreetsel juhul ka seda, et maamaksusumäära tõus rikub PS §-s 10 sätestatud õiguspärase ootuse põhimõtet. Õiguspärase ootuse põhimõtte kohaselt peab küll igal ühel olema võimalus kujundada oma elu mõistlikus ootuses, et õiguskorraga talle antud õigused ja pandud kohustused püsivad stabiilsetena ega muutu rabavalt isikule ebasoodsas suunas, samas aga ei tähenda õiguspärase ootuse põhimõte, et isikute õiguste piiramine või soodustuste lõpetamine on üldse lubamatu.⁹

1.12. Meie konkreetsel juhul toetab seda järeldust ka argument, et kohalike omavalitsuste võimalus kehtestada 0,1% kuni 2,5%-list maamaksusumäära on MMS-is sõnaselgelt kirjas. Sellega on seadusandja andnud maa omanikele selge signaali, et maamaksusumäär võib nende piiride sees varieeruda. MMS § 5 lõige 1 ütleb samuti, et maksumäära kehtestab kohaliku omavalitsuse volikogu hiljemalt maksustamisaja 31. jaanuariks ja et muudetud maksumäära rakendatakse maksustamisaja algusest. Seega jätab MMS kohalikele omavalitsustele vabaduse valida iga aasta etteantud vahemikust sobiliku maamaksusumäära ja ei keela rakendada alam- ja ülemmäära kasvõi järjestikkustel aastatel. Kehtestades MMS § 5 lõike 1, on seadusandja andnud maa omanikele märku, et maksumäär võibki iga aasta ette antud piiride sees muutuda. Seega ei tohiks maa omanikul tekkida ootust, et üheks või teiseks aastaks vaalitud maksumäär jääbki kehtima üle aasta.

2. Maa omanike teavitamine maamaksusumäära muutumisest

2.1. Oma avalduses osundasite, et Te ei ole nõus olukorraga, et maamaksusumäär on alates 2011. aasta algusest 2,5 korda suurendatud ilma Teid eelnevalt teavitamata. See tähendab, et Teie hinnangul on vale, et saite teada maksumäära tõusust alles 10.02.2011 saabunud maksuteatest.

2.2. PS § 3 lõige 2 sätestab põhimõtte, mille kohaselt täitmiseks kohustuslikud võivad olla üksnes avaldatud õigusaktid. See põhimõte tähendab, et isikutelt ei saa nõuda õigusnormide täitmist, mille eksisteerimise kohta neil puudub informatsioon ja võimalus nendega tutvuda.¹⁰ Seega tuleb kõik

⁸ Maksevõimelisuse põhimõte on Eesti maksuõiguse üks kesksetest põhimõtetest, mille kohaselt peab maksusüsteem olema kujundatud selliselt, et suurema sissetuleku või suurema varaga isikud maksaksid makse suuremas summas võrreldes nendega, kelle maksevõime (selle indikaatoriteks peetakse isiku tulu, vara ja tarbimist) on väiksem. Selline arusaam vastab tänapäevasele ettekujutlusele õiglusest ja võrdsusest. (Lind, K. Maksevõimelisuse põhimõte ja füüsilise isiku maksuvabastused kehtivas tulumaksuseaduses. Juridica IV/2008, lk 249; Lehis, L. Maksuõigus. Tallinn, 2004. Lk 79). Proportsionaalsuse põhimõte tähendab aga muu hulgas, et maksudel ei tohi olla väljasuretavat ega karistavat iseloomu, et maksu tasumise kohustus ei tohiks sundida maksumaksjat oma omandist loobuma (Viide 3, lk 569).

⁹ Riigikohtu 02.12.2004 otsus nr 3-4-1-20-04 (pp 13-14).

¹⁰ Viide 1, lk 63.

õigusaktid normiadressaatidele teatavaks teha õigusaktide avaldamise teel. Pean siiski oluliseks rõhutada, et sellise avaldamise all mõeldaks nõ ametlikku avaldamist. Kuigi mitteametlikul avaldamisel (eriväljaanded, koguväljaanded, ajakirjad, ajalehed, televisioon, raadio jne) on küllaltki suur osa isikute informeerimisel ja õigusnormide selgitamisel, ei ole sellisel avaldamisel õiguslikku tähendust.¹¹

2.3. Kohaliku omavalitsuse korralduse seaduse § 23 lõike 1 kohaselt avalikustatakse kohaliku omavalitsuse volikogu õigusaktid valla põhimääruses sätestatud korras ja, kui valla põhimääruses ei ole sätestatud teisiti, loetakse volikogu määrus avalikustatuks pärast tema väljapanekut vallakantseleis. Harku valla põhimääruse § 29 lõige 3 täpsustab seda sätet, öeldes, et „Vallavolikogu õigusaktid avalikustatakse ja on kõigile kättesaadavad valla kantseleis ja valla koduleheküljel; üldist tähtsust omavad vallavolikogu määrused avaldatakse Riigi Teataja elektroonses andmebaasis ja infolehes Harku Valla Teataja.“ Seega pärast seda, kui Harku Vallavolikogu määrus tehakse kõigile kättesaadavaks kas valla kantselei ja valla kodulehe või Riigi Teataja elektroonses andmebaasi ja infolehe Harku Valla Teataja vahendusel, loetakse määrus nõuetekohaselt ametlikult avaldatuks. Teisisõnu ei pea kohalik omavalitsus võtma tarvitusele ülalpool nimetatutest erinevaid meetmeid, et õigustloov akt omandaks õiguslikku jõudu.

2.4. Harku vald kehtestas 08.11.2010 määruse nr 18 maamaksuseaduses sisalduva seadusandja volitusnormi alusel ning minul olemasoleva informatsiooni kohaselt avaldati need vähemalt 25.11.2010 ilmunud infolehes Harku Valla Teataja¹² ja Harku valla veebilehel. Seega avaldati õigusaktid seadusega ettenähtud korras. MMS § 7 lõike 2 kohaselt väljastab Maksu- ja Tolliamet maksumaksjale maksuteate tasumisele kuuluva maamaksu summa kohta hiljemalt 15. veebruariks. Seega väljastati Teile maksuteade nr 48649 samuti õigeaegselt.

2.5. Lõpetuseks sooviksin veel kord rõhutada asjaolu, et kuni 2,5%-lise maamaksumäära kehtestamise võimalus on kohalikele omavalitsustele antud MMS-ga, mis on tehtud avalikuks PS-s ettenähtud korras ehk Riigi Teataja väljaande kaudu. Maamaksu 2,5% suurune ülemmäär (MMS § 5 lg 1) on kehtinud alates 2001. aastast. Seega on seadusandja piisavalt ammu andnud maa omanikele mõista, et nende maamaksukohustus võib küündida 2,5%-ni maa maksustamishinnast. Seega on seadusandja andnud maksumaksjatele mõistlikku võimaluse oma õiguste ja kohustustega, sh (võimaliku maksimaalse) maksukohustuse suurusega tutvuda ning oma elu vastavalt sellele informatsioonile korraldada.

Neil põhjendustel leiangi, et avaldusaluses asjas ei ole vastuolo põhiseaduses sätestatud põhimõtetega. Lõpetan sellega Teie avalduse menetlemise.

Täna Teid veel kord pöördumise eest.

Austusega

Indrek Teder

Olga Lavrova 693 8410 olga.lavrova@oiguskantsler.ee

¹¹ Viide 1.

¹² Elektrooniline versioon on kättesaadav internetivõrgust aadressil <http://www.harku.ee/files/2567.pdf>, 07.03.2011.