



ÕIGUSKANTSLERI KANTSELEI

Märt Rask
Riigikohtu esimees
info@riigikohus.ee

Teie

13.10.2011 nr 4-3-105-11

Meie

25.11.2011 nr 9-2/111663/1105869

Arvamus põhiseaduslikkuse järelevalve asjas

Austatud Riigikohtu esimees

Palusite minu arvamust käibemaksuseaduse § 44² lõike 2 ning vedelkütuse seaduse § 3 lõike 3, § 4¹, § 4² lõike 2, § 14 lõike 3, § 15 lõike 3 ja § 36 lõike 5 põhiseaduspärasuse kohta.

Olles analüüsinud eelnimetatud ja teisi asjakohaseid norme, leian, et:

- 1) vedelkütuse seaduse § 36 lõike 5 on vastuolus põhiseaduse §-dega 31 ja 10 nende koostoimes;
- 2) käibemaksuseaduse § 44² lõike 2 ning vedelkütuse seaduse § 3 lõike 3, § 4¹, § 4² lõike 2 ja lõike 5 punkt 1 ning § 15 lõike 5 ja § 15 lõike 6 punkt 6 rikuvad enne 01.04.2011 majandustegevuse registris kütuse müüjana registreeritud isiku põhiseaduse §-des 31 ja 10 sätestatud õigusi.

Järgnevalt põhjendan oma seisukohta.

Ühtlasi teatan, et ei soovi asja arutamist suulises menetluses.

I ASJAOLUD JA MENETLUSE KÄIK

1. OÜ Kõrveküla Tankla asutati juunis 2010. Tegemist on vedelkütuse müügiga tegeleva ettevõtjaga, kes käitab Kõrvekülas olevat kütusetanklat ning tegeleb vähesel määral kütuse hulgimüügiga. OÜ Kõrveküla Tankla registreeriti 30.06.2010 majandustegevuse registris (edaspidi: *MTR*). Maksu- ja Tolliameti (edaspidi: *MTA*) Põhja maksu- ja tollikeskus määras oma 10.11.2010 otsusega OÜ-le Kõrveküla Tankla tagatise summas 19 200 krooni tulevikus tekkida võiva käibemaksukohustuse täitmise tagamiseks.

2. 22.02.2011 võttis Riigikogu vastu käibemaksuseaduse (edaspidi: *KMS*) ja vedelkütuse seaduse (edaspidi: *VKS*) muudatused, mis jõustusid 01.04.2011. Muudatuste kohaselt tuli isikutel, kes olid enne 01.04.2011 kantud *MTR*-i kütuse müüjatena ning soovisid jätkata kütuse müügiga pärast 31.05.2011, esitada *MTA*-le hiljemalt 31.05.2011 uus registreerimistaotlus ning reeglina ka

100 000 euro suurune käibemaksutagatis. Viimasena nimetatud nõue kehtis juhul, kui maksuhaldur ei nõustunud vähendama tagatise summat vastavalt VKS § 4² lõikele 5.

3. OÜ Kõrveküla Tankla esitas 14.04.2011 maksuhaldurile taotluse enda registreerimiseks MTR-is tarbimisse lubatud kütuse müüjana, taotledes samas käibemaksutagatise vähendamist alla seaduses sätestatud 100 000 euro suurust määra. MTA Põhja maksu- ja tollikeskus tegi 03.05.2011 otsuse nr 12-2.7/121-1, millega määras OÜ Kõrveküla Tankla käibemaksutagatise summaks 100 000 eurot ning jättis taotluse tagatise vähendamiseks rahuldamata. MTA leidis, et OÜ-l Kõrveküla Tankla puudub kolmeaastane kogemus kütuse käitlemise valdkonnas, millest tulenevalt ei ole VKS § 4² lõike 5 järgi alust tema käibemaksutagatist vähendada. Sellise otsuse tagajärjel suurenes OÜ Kõrveküla Tankla käibemaksutagatis võrreldes 10.11.2010 määratud tagatisega ca 81 korda.

4. OÜ Kõrveküla Tankla esitas 27.05.2011 Tallinna Halduskohtule kaebuse, milles taotles MTA Põhja maksu- ja tollikeskuse 03.05.2011 otsuse nr 12.2-7/121-1 tühistamist ning maksuhalduri kohustamist OÜ Kõrveküla Tankla registreerimiseks kütuse käitlejana MTR-is. OÜ Kõrveküla Tankla asus seisukohale, et maksuhalduri otsuse tegemise aluseks olev vedelkütuse seaduse regulatsioon piirab ebaproportsionaalselt tema ettevõtlusvabadust ja on seega vastuolus põhiseaduse (edaspidi: PS) §-dega 11 ja 31.

5. Tallinna Halduskohus nõustus kaebajaga, leides, et KMS § 44² lõikest 2 ning VKS § 3 lõikest 3, §-st 4¹, § 4² lõikest 2, § 14 lõikest 3, § 15 lõikest 3 ja § 36 lõikest 5 tulenev nõue maksta 100 000 euro suurune käibemaksutagatis ei ole mõeldukas nende isikute suhtes, kes 01.04.2011 juba tegutsesid kütuseturul vedelkütuse müügi alal ning olid selleks tarbeks majandustegevuse registris registreeritud. Tallinna Halduskohus sedastas, et VKS § 36 lõikega 5 enne 01.04.2011 vedelkütuse müügiga tegelenud ettevõtjale ette nähtud kahe kuu pikkune üleminekuaeg on põhjendamatult lühike ning vastuolus PS §-s 10 sätestatud õiguspärase ootuse põhimõttega. Üleminekuaja lühidusest tingitult on käibemaksuseaduse ja vedelkütuse seaduse 01.04.2011 jõustunud regulatsioon kohtu arvamusel ebaproportsionaalne.

6. Sellest tulenevalt jättis Tallinna Halduskohus KMS § 44² lõike 2 ning VKS § 3 lõike 3, § 4¹, § 4² lõike 2, § 14 lõike 3, § 15 lõike 3 ja § 36 lõike 5 haldusasja lahendamisel kohaldamata.

II VAIDLUSALUSED SÄTTED

7. Käibemaksuseadus sätestab:

„§ 44². Tagatised

[...]

(2) Vedelkütuse müüja esitab maksuhaldurile tagatise vedelkütuse seaduses kehtestatud korras.“

8. Vedelkütuse seadus sätestab:

„§ 3. Kütuse käitlejatele esitatavad nõuded

[...]

(3) Kütust võib müüa äriühing, kes on esitanud Maksu- ja Tolliametile käesoleva seaduse §-s 4¹ nimetatud tagatise ja kelle osa- või aktsiakapital on vähemalt 31 950 eurot või kellel on kehtiv vastutuskindlustuse leping kindlustussumma alammääraga vähemalt 31 950 eurot, mis on ette nähtud kütuseettevõtja tegevuse tagajärjel kolmandatele isikutele tekkida võiva varalise kahju

hüvitamiseks. Käesolevas lõikes sätestatud osa- või aktsiakapitali või vastutuskindlustuse lepingu nõue ei laiene äriühingule, kes müüb ainult vedelgaasi. [...]

§ 4¹. Tagatis

Kütuse müüja esitab Maksu- ja Tolliametile käibemaksuseaduse § 44² lõikes 2 nimetatud tagatise maksukorralduse seaduses sätestatud korras, võttes arvesse käesolevas seaduses sätestatud erisusi. Tagatis loetakse esitatuks, kui Maksu- ja Tolliamet on tagatise aktsepteerinud.

§ 4². Tagatise suurus

[...]

(2) Tarbimisse lubatud kütuse müüja tagatis on 100 000 eurot. [...]

§ 14. Registreerimistaotlus

[...]

(3) Maksu- ja Tolliamet määrab isikule tagatise kümne tööpäeva jooksul registreerimistaotluse ning sellele lisatud dokumentide ja andmete saamisest arvates. [...]

§ 15. Registreerimismenetlus

[...]

(3) Lisaks majandustegevuse registri seaduses sätestatule kantakse ettevõtja andmed registrisse viie tööpäeva jooksul käesoleva seaduse §-s 4¹ nimetatud tagatise esitamise päevast arvates. [...]

§ 36. Üleminekusäte

[...]

(5) Enne 2011. aasta 1. aprilli majandustegevuse registris vedelkütuse seaduse alusel tehtud registreeringud, mille üks tegevusaladest oli kütuse müük, kehtivad kuni 2011. aasta 31. maini. Majandustegevuse registris registreeritud isikud, kes soovivad jätkata kütuse müüki, peavad Maksu- ja Tolliametile esitama registreerimistaotluse koos käesoleva seaduse § 14 lõigetes 1 ja 2 nimetatud dokumentide ja andmetega. Maksu- ja Tolliamet määrab isikule tagatise 30 kalendripäeva jooksul registreerimistaotluse ning sellele lisatud dokumentide ja andmete saamisest arvates. Maksu- ja Tolliamet teeb otsuse tagatise aktsepteerimise kohta viie tööpäeva jooksul tagatise esitamisest arvates. Majandustegevuse registrisse kantakse isikud, kes on esitanud käesoleva seaduse §-s 4¹ nimetatud tagatise hiljemalt 2011. aasta 31. maiks. [...]"

III ÕIGUSKANTSLERI SEISUKOHT

1. Vaidlustatud sätete asjassepuutuvus kui normikontrolli lubatavuse eeldus

9. Vastavalt põhiseaduslikkuse järelevalve kohtumenetluse seaduse § 14 lõikele 2 on kohtu poolt algatatava konkreetse normikontrolli lubatavuse eelduseks vaidlusaluste sätete asjassepuutuvus. Normi asjassepuutuvust on Riigikohus sisustanud läbi normi otsustava tähtsuse.¹ Riigikohus on selgitanud, et „[s]eadus on otsustava tähtsusega siis, kui kohus peaks asja lahendades seaduse põhiseadusele mittevastavuse korral otsustama teisiti kui seaduse põhiseadusele vastavuse korral.“² Samuti on Riigikohus täpsustanud, et „[o]tsustavat tähtsust omavad kohtuasjas normid, millest lähtudes haldusasi oleks tegelikult seaduse kohaselt tulnud lahendada. [...]"

¹ RKÜKo 22.12.2000, nr 3-4-1-10-00, p 10.

² RKÜKo 28.10.2002, nr 3-4-1-5-02, p 15.

Asjassepuutuvaks tuleb lugeda see isiku suhtes kohaldatud norm, mis vaatlusalust suhet või olukorda ka tegelikult reguleerib.“³

10. Tallinna Halduskohus rahuldab OÜ Kõrveküla Tankla kaebuse ning tühistas MTA Põhja maksu- ja tollikeskuse 03.05.2011 otsuse, millega määrati OÜ Kõrveküla Tankla käibemaksutagatise summaks 100 000 eurot, jäeti taotlus tagatise vähendamiseks rahuldamata ning lubati OÜ Kõrveküla Tankla MTR-is registreerida alles peale 100 000 euro suuruse tagatise maksmist. Tallinna Halduskohus leidis, et selle otsuse tegemise aluseks olnud normid – KMS § 44² lõige 2 ning VKS § 3 lõige 3, § 4¹, § 4² lõige 2, § 14 lõige 3, § 15 lõige 3 ja § 36 lõige 5 – on põhiseadusega vastuolus ja need tuleb jätta kohaldamata. Tallinna Halduskohus kohustas MTA-d uuesti läbi vaatama OÜ Kõrveküla Tankla 14.04.2011 esitatud taotluse ning otsustama OÜ Kõrveküla Tankla registreerimise MTR-s vastavalt otsuse tegemise ajal kehtivatele õigusnormidele.

11. Leian, et käesolevas põhiseaduslikkuse järelevalve menetluses on asjassepuutuvad normid VKS § 36 lõige 5 ning KMS § 44² lõige 2, VKS § 3 lõige 3, § 4¹, § 4² lõige 2 ja lõige 5 punkt 1 ning VKS § 15 lõige 5 ja lõige 6 punkt 6. Selgitan oma eelnevat järeldust allpool lähemalt, sealhulgas seda, mis osas ma nende normide põhiseaduspärasust analüüsin.

12. VKS § 36 lõikest 5 tuleneb kaebaja kui enne 01.04.2011 MTR-i kantud kütuse müüja kohustus esitada MTA-le uus registreerimistaotlus hoolimata asjaolust, et kaebaja omas alates 30.06.2010 MTR-i registreeringut, mis andis talle õiguse müüa kütust. Sama säte annab MTA-le õiguse 30 päeva jooksul alates kaebaja uue registreerimistaotluse saamisest määrata käibemaksutagatis vastavalt 01.04.2011 jõustunud VKS ja KMS muudatustele. See tähendab, et kaebajale tuli määrata käibemaksutagatis VKS § 4² lõikes 2 sätestatud üldmääras, kuna sama säte 5. lõike 1. punkti järgi puudus võimalus tagatissummat vähendada.

13. Kui VKS § 36 lõige 5 oleks kooskõlas põhiseadusega, puuduks alus tühistada MTA 03.05.2011 otsus Tallinna Halduskohtu otsuses märgitud põhjustel. Nimetatud säte põhiseadusevastasuse korral on aga olukord teistsugune. VKS § 36 lõike 5 põhiseadusevastasuse korral ei oleks alates 01.06.2011 kaotanud kehtivust OÜ Kõrveküla Tankla MTR registreering, mis tehti 30.06.2010 ja mis andis kaebajale õiguse müüa kütust. VKS § 36 lõike 5 puudumisel ei oleks OÜ Kõrveküla Tankla pidanud läbima uut MTR-is registreerimise menetlust ning MTA ei oleks ühtlasi saanud teha uue registreerimismenetluse käigus otsust, millega määrata kaebajale käibemaksutagatis vastavalt 01.04.2011 jõustunud VKS ja KMS muudatustele. VKS § 36 lõige 5 on seega põhikohtuasjas otsustava tähtsusega õigusnorm.

14. Samas leian, et VKS § 36 lõige 5 ei ole käesoleva normikontrolli menetluses ainus asjassepuutuv säte. Lähtun seejuures Riigikohtu seisukohast, et „[õ]igusselguse tagamise eesmärgil tuleb asjassepuutuvaks lugeda ka need sätted, mis omavad vaidlustatud normiga tihedat seost ning võivad kehtima jäädes tekitada ebaselgust õigusliku tegelikkuse suhtes“.⁴ Eelneva valguses leian, et käesolevas põhiseaduslikkuse järelevalve asjas tuleb asjassepuutuvaks lugeda ka KMS § 44² lõige 2, VKS § 3 lõige 3, § 4¹, § 4² lõige 2 ja lõike 5 punkt 1 ning VKS § 15 lõige 5 ja lõike 6 punkt 6. Seda põhjusel, et isegi siis, kui VKS § 36 lõige 5 oleks põhiseadusvastane ja OÜ Kõrveküla Tankla MTR registreering jäänuks kehtima, tuleks viimatinimetatud sätetest OÜ-le Kõrveküla Tankla siiski kohustus tasuda tagatISRaha MTA 03.05.2011 otsuses märgitud suurus.

³ RKPJKo 02.11.2006, nr 3-4-1-8-06, p 17.

⁴ RKPJKo 26.11.2007, nr 3-4-1-18-07, p 20.

15. Nimelt, tuleneb KMS § 44² lõikest 2 ja VKS § 4¹ koostoimest MKS § 120 lõike 1 punktiga 3 MTA õigus nõuda maksukorralduse seaduses sätestatud korras käibemaksutagatist VKS § 4² lõikes 2 sätestatud määras ka nendelt ettevõtjatelt, kes olid MTR-s registreeritud enne 01.04.2011 (sh kaebajalt). Seejuures puuduks ka siis võimalus rahuldada OÜ Kõrveküla Tankla taotlus käibemaksutagatise vähendamiseks VKS § 4² lõike 5 punktis 1 sätestatud piirangu tõttu.

16. Siinjuures kaotaksid enne 01.04.2011 MTR-s registreeritud kütusemüüjad isegi VKS § 36 lõike 5 kehtetuse korral õiguse müüa kütust, kui nad ei tasu käibemaksutagatist: VKS § 15 lõige 5 sätestab, et MTA teeb MTR registreeringu peatamise otsuse, kui registrisse kantud kütuse müüjal puudub VKS § 4¹ nimetatud tagatis. Kui kütuse müüja ei ole kuue kuu möödumisel registreeringu peatamisest arvates esitanud käibemaksutagatist, teeb Maksu- ja Tolliamet VKS § 15 lõike 6 punkti 6 alusel MTR registreeringu kustutamise otsuse.

17. Eelöeldust lähtudes ei pruugi ainuüksi VKS § 36 lõike 5 põhiseadusevastasus tuua kaasa MTA 03.05.2011 otsuse tühistamist, kuna KMS § 44² lõige 2, VKS § 4¹, § 4² lõige 2 ja lõike 5 punkt 1 ning VKS § 15 lõige 5 ja lõike 6 punkt 6 oma koostoimes annavad MTA-le õiguse nõuda OÜ-lt Kõrveküla Tankla VKS tingimustele vastavat käibemaksutagatist maksukorralduse seaduses sätestatud korras.⁵ Seda, et VKS-is nimetatud käibemaksutagatis on kütuse müüjana tegutsemise eeldus, ütleb ka VKS § 3 lõige 3, mille järgi peab äriühing selleks, et ta kvalifitseeruks kütuse müüjaks, olema esitanud VKS § 4¹ nimetatud tagatise. Kui VKS-ile vastav käibemaksutagatis puudub, on MTA-l eelviidatud sätete kehtimajäämisel õigus teha otsuseid, mille tagajärjel kaotab kaebaja õiguse müüa kütust (MTR registreeringu peatamine ja kustutamine). Järelikult ei taga ainuüksi VKS § 36 lõike 5 kehtetuks tunnistamine seda, et OÜ Kõrveküla Tankla suhtes tehtud MTA 03.05.2011 tuleb tühistada.

18. Kokkuvõttes olen seisukohal, et käesoleva põhiseaduslikkuse järelevalve menetluses tuleb asjassepuutuvateks säteteks lugeda VKS § 36 lõige 5 ning õigusselguse tagamise eesmärgil ka KMS § 44² lõige 2, VKS § 3 lõige 3, § 4¹, § 4² lõige 2 ja lõike 5 punkt 1 ning VKS § 15 lõige 5 ja lõike 6 punkt 6. Arvestades põhikohtuasjas tuvastatud asjaolusid, annan KMS § 44² lõike 2, VKS § 3 lõike 3, §-de 4¹, 4² lõike 2 ja lõike 5 punkti 1 ning VKS § 15 lõike 5 ja lõike 6 punkti 6 põhiseaduspärasuse kohta hinnangu üksnes osas, milles need sätted kohalduvad enne 01.04.2011 MTR-is registreeritud kütusemüüjate suhtes. Arvestades, et nende sätete mõju peale 01.04.2011 kütuseturule sisenejate suhtes võib olla teine, annan arvamuse lõpus lühikese hinnangu viidatud KMS ja VKS sätete kohta osas, milles need kohalduvad uutele turule tulijatele.

19. Järgnevas arvamuses kasutan asjassepuutuvaks tunnistatud sätete tähistamiseks lühendatult väljendit *KMS ja VKS muudatused*.

2. Normikontrolli põhjendatus

20. Tallinna Halduskohtu otsusega algatatud normikontrolli põhjendatust hinnates tuleb esmalt leida vastus küsimusele, milliseid põhiõigusi asjassepuutuvad sätted riivavad.

⁵ Vrd RKHKo 20.09.2007 nr 3-3-1-33-07, p 16: „Ekslik õigusliku aluse kasutamine on haldusakti oluline puudus, kuid see ei pruugi tuua siiski vältimatult kaasa akti tühistamist juhul, kui asjakohane regulatsioon, millele tuginevad olulise turujõuga ettevõtja kohustused, on olemas.“

2.1. Põhiõiguste riive

21. PS § 31 sätestab õiguse tegeleda ettevõtlusega. Ettevõtlus on tegevus, mille eesmärk on üldjuhul tulu saamine kauba tootmisest, müümisest, teenuste osutamisest, vara realiseerimisest jne.⁶ Ettevõtlusvabadus laieneb PS § 9 lõike 2 alusel ka juriidilistele isikutele.⁷ Ettevõtlusvabaduse kaitseala on riivatud siis, kui seda vabadust mõjutatakse avaliku võimu poolt ebasoodsalt.⁸

22. PS §-st 10 tulenev õiguskindluse põhimõte rõhutab korrapära ja stabiilsuse olulisust ühiskonnas. Õiguskindluse põhimõte nõuab muu hulgas, et õigusaktidel ei tohi reeglina olla negatiivset mõju juba tekkinud õigussuhetele.⁹ Ehk teisisõnu öeldes riivab seadusemuudatus õiguskindluse põhimõtet, kui see evib ebasoodsat mõju õigussuhetele, mis tekkisid enne seadusemuudatuse jõustumist.

23. Kütuse müümine tulu saamise eesmärgil on ettevõtlusvabaduse kaitsealas. Riik on vedelkütuse seadusega seadnud kütuse müügile piiranguid alates selle seaduse jõustumisest 01.07.2003. Juba vedelkütuse seaduse algredaktsioon sätestas, et bensiini, diislikütust, mootorsõidukites kasutatavat vedelgaasi, petrooleumi, kerget kütteõli, põlevkiviõli või rasket kütteõli importida, eksportida, müüa või selle hoiuteenust võib osutada ainult MTR-s vastaval tegevusalal registreeritud äriühing (vt VKS § 3 lg 2). VKS algredaktsioon seadis nõuded ka kütuse müügiga tegeleva äriühingu osa- või aktsiakapitalile ning nõudis vastutuskindlustuse lepingu olemasolu, kui osa- või aktsiakapital jäi alla seaduses sätestatud piiri (vt VKS § 3 lg 3). KMS 01.01.2010 jõustunud muudatused andsid maksuhaldurile õiguse nõuda vedelkütuse müügiga tegelevatelt ettevõtjatelt käibemaksutagatist (vt kuni 31.03.2011 kehtinud KMS § 44² redaktsioon). Siinjuures oli tagatise ja selle summa suuruse määramine MTA kaalutlusotsus.

24. 01.04.2011 jõustunud vedelkütuse seaduse täiendused muutsid kütuseettevõtjatele kohalduvad tegevuspiirangud intensiivsemaks. Lisaks enne kehtinud piirangutele lisandus kütuse müügiga tegelevale ettevõtjale kohustus esitada MTA-le käibemaksutagatis (vt VKS § 3 lg 3 ja 4¹). Seega võrreldes varasema regulatsiooniga, kus MTA-l oli õigus otsustada, kas tagatist küsida või mitte, muutus nüüd tagatise esitamine kütuse müüja jaoks kohustuslikuks. Sealjuures piiras seadusandja ka MTA kaalutlusõigust tagatise suuruse määramisel, kehtestades, et tarbimisse lubatud kütuse müüja tagatise suuruseks on reeglina 100 000 eurot. VKS § 4² lõige 5 sätestab ammendavalt ka need juhud, mille esinemisel on MTA-l õigus tarbimisse lubatud kütuse müüja tagatise summat vähendada. Muu hulgas ei või tagatise summat vähendada siis, kui ettevõtja on kütuse käitlemise valdkonnas tegutsenud alla kolme aasta.

25. 01.04.2011 jõustunud rangemad tegevuspiirangud kütuseettevõtjatele hakkasid kehtima ka enne nimetatud kuupäeva MTR-s registreeritud kütusemüüjate suhtes. Uutele piirangutele üleminekut reguleerib VKS § 36 lõige 5. Selle sätte järgi kaotasid alates 01.06.2011 kehtivuse senised vedelkütuse seaduse alusel tehtud MTR registreeringud. Kui ettevõtja soovis tegevust jätkata, pidi ta esitama MTA-le uue MTR registreerimistaotluse ja lisaks ka VKS § 4¹ nimetatud tagatise. Ilma VKS § 36 lõikes 5 sätestatud üleminekunormita ei oleks ettevõtja registreering MTR-is kehtivust kaotanud ja ettevõtja ei oleks pidanud uut registreerimistaotlust esitama, kuid enne 01.04.2011 tegutsenud kütusemüüja oleks pidanud ikka esitama VKS § 4¹ nimetatud tagatise

⁶ Lõhmus, U. Kommentaar § 31 juurde. Eesti Vabariigi põhiseadus. Kommenteeritud väljaanne. Tallinn, 2008. Lk 321, kommentaar 5.

⁷ Vt ka RKPJKo 28.04.2000, nr 3-4-1-6-00, p 10.

⁸ RKPJKo 06.03.2002, nr 3-4-1-1-02, p 12.

⁹ Ernits, M. Kommentaar § 10 juurde. Eesti Vabariigi põhiseadus. Kommenteeritud väljaanne. Tallinn, 2008. Lk 120-121, kommentaarid 3.4.3 ja 3.4.3.2.

(vt asjassepuutuvuse osa). Kui ettevõtja ei oleks tagatist esitanud, oleks MTA-l tekkinud õigus peatada ettevõtja tegevus (VKS § 15 lg 5) ning kuue kuu möödudes peale ettevõtja MTR registreeringu peatamist ettevõtja MTR-st kustutada (VKS § 15 lg 6 p 6).

26. Enne VKS 01.04.2011 jõustunud muudatusi omas OÜ Kõrveküla Tankla registreeringut MTR-s, mis võimaldas tal tegutseda kütuse müüjana. MTR-i andmetel¹⁰ oli OÜ-l Kõrveküla Tankla registreering nr VKM000487 vedelkütuse müüjana tehtud 30.06.2010 ning kehtis tähtajatult. Põhikohtuasjas ei ole vaidlust selles, et OÜ Kõrveküla Tankla vastas kõigile enne 01.04.2011 kehtinud VKS nõuetele, st kõigile nõuetele, mis olid eelduseks MTR registreeringu kehtivusele ning kütusemüüjana tegutsemisele. Seega eksisteeris VKS muudatuste jõustumise ajal 01.04.2011 riigi ja OÜ Kõrveküla Tankla vahel õigussuhe, mille esemeks oli tähtajatu luba tegeleda kütuse müügiga seaduses sätestatud tingimustel. Selle loa sai kehtetuks tunnistada (ehk MTR registreeringu kustutada) üksnes erandlikel asjaoludel (nt riikliku järelevalve käigus vastavalt VKS § 25 lõikele 6). Lisaks oli MTA 10.11.2010 määranud OÜ-le Kõrveküla Tankla KMS § 44² alusel käibemaksutagatise summas 19 200 krooni, mille OÜ Kõrveküla Tankla oli esitanud.

27. 01.04.2011 jõustunud VKS ja KMS muudatuste tagajärjel muutus OÜ Kõrveküla Tankla olukord märgatavalt raskemaks võrreldes varasemaga: OÜ Kõrveküla Tankla pidi esitama MTA-le uue MTR registreerimistaotluse ning esitama MTA 03.05.2011 otsuse alusel ka uue käibemaksutagatise 100 000 euro ulatuses. MTA ei vähendanud OÜ Kõrveküla Tankla käibemaksutagatise summat, sest äriühing ei vastanud VKS § 4² lõike 5 punkti 1 tingimustele ehk ei olnud tegutsenud üle kolme aasta kütuse käitlemise valdkonnas. Seega lisaks uue registreerimismenetluse läbimise kohustusele suurenes ka OÜ Kõrveküla Tankla käibemaksutagatis ca 81 korda võrreldes varasemaga. Kuna VKS ja KMS muudatused halvendasid OÜ Kõrveküla Tankla õiguspositsioone, riivasid need sellega OÜ Kõrveküla Tankla PS § 10 ja 31 tulenevaid õigusi.

2.2. Põhiõiguse riive põhiseaduspärasus

28. Tuvastasin eelnevalt, et OÜ Kõrveküla Tankla põhiõigusi on riivatud. Kuivõrd põhiõiguste riive esinemine ei tähenda veel, et põhiõigusi on rikutud, tuleb kontrollida põhiõiguste riive põhiseaduspärasust. Käesolevas normikontrolli menetluses tuleb kontrollida VKS ja KMS muudatuste vastavust PS §-dele 10 ja 31 nende koostoimes.

29. Riigikohus on oma varasemas praktikas asunud seisukohale, et õiguskindluse printsiip ei nõua õigusliku regulatsiooni kivistumist. Seadusandjal võib olla vajalik kehtestada regulatsioone, mis mõjutavad negatiivselt juba tekkinud õiguspositsioone.¹¹ Riigikohus on öelnud, et selline isikute põhiõiguste riive on kooskõlas põhiseadusega, kui selleks on põhjendatud vajadus, sellega ei kahjustata ebaproportsionaalselt isiku õiguspärast ootust ja see regulatsioon ei ole isikule üllatuslik.¹² See tähendab, et õiguskindluse põhimõtet riivanud normi põhiseaduspärasuse kontrollimisel tuleb kaaluda, kas isiku olemasolevaid õiguspositsioone negatiivselt mõjutava regulatsiooni kehtestamise põhjused kaaluvad üles isikute põhiõiguste riive. Selle hindamisel tuleb arvesse võtta ka seda, kui palju jäi isikul aega uue olukorraga kohanemiseks.

¹⁰ Majandustegevuse registri andmed on majandustegevuse registri seaduse § 5 lõike 1 järgi avalikud ning on kättesaadavad majandustegevuse registri veebilehelt <http://mtr.mkm.ee/>.

¹¹ RKPJKo 02.12.2004, nr 3-4-1-20-04, p 14.

¹² RKPJKo 20.10.2009, nr 3-4-1-14-09, p 50.

30. Eelmärgitust lähtudes kirjeldan järgnevalt VKS ja KMS muudatuste kehtestamise eesmärgi ja põhjuseid. Seejärel analüüsin, kas need kaaluvad üles OÜ Kõrveküla Tankla põhiõiguste riive ulatuse ja intensiivsuse.

2.2.1. VKS ja KMS muudatuste kehtestamise eesmärgid

31. OÜ Kõrveküla Tankla põhiõigusi riivavad seadusemuudatused võeti Riigikogus vastu 22.02.2011 vedelkütuse seaduse ja käibemaksuseaduse muutmise seadusega ning need jõustusid 01.04.2011. Muutmise seaduse seletuskirja järgi oli selle koostamise peamiseks mõtteks võidelda vedelkütuse müügi turul toimepandavate käibemaksupettustega kütuse müüjatelt nõutavate käibemaksutagatiste kohustuslikuks muutmise ja nende suurendamise teel.¹³

32. Eelnõu ettevalmistajad selgitasid seletuskirjas, et viimaste aastate jooksul on kütuseturul välja kujunenud ebaadekvaatne olukord, kus käibemaksupettuste toimepanemine on pahatahtlike turuosaliste jaoks lihtne ning atraktiivne ja riigil jääb seetõttu saamata miljoneid eurosid maksutulule. Enne 01.04.2011 kehtinud VKS regulatsiooni alusel oli isikutel võimalik väikese vaevaga registreerida äriühing MTR-is ja alustada kütuse müügiga. Nimelt ei olnud enne 01.04.2011 käibemaksutagatise maksmine MTR registreeringu eelduseks. Sellised n-ö pahatahtlikud äriühingud müüsid paari-kolme kuu jooksul suurtes kogustes kütust, millest neil tekkis märkimisväärne maksustatav käive. Käibe pealt jätsid äriühingud tasumata käibemaksu, mida ostja oli koos kütuse hinnaga müüjale maksnud. Ajaks, kui MTA suutis tuvastada käibemaksu maksmata jätnud äriühingud, olid need sisuliselt varatud, tegevuse lõpetanud ja/või ümber registreeritud kahtlase taustaga isikute nimele. Eeltoodud põhjustel ei olnud MTA-l enam võimalust maksmata jäetud käibemaksu sisse nõuda. Pettusi planeerinud ja läbi viinud isikud aga jätkasid oma tegevust, registreerides MTR-s uue juriidilise isiku ja korrates sama skeemi.¹⁴ Lisaks laekumata maksutulule on kirjeldatud praktika eelnõu autorite hinnangul vastuolus ka ausa konkurentsi printsiibiga. Turul tegutsevate seadusekuulekate ettevõtjate huvid on riivatud, sest nad on sunnitud konkureerima ettevõtjatega, kes saavad käibemaksupettuste toimepanemisega ebaausa konkurentsieelise.¹⁵

33. Kuigi enne 01.04.2011 jõustunud VKS muudatusi oli MTA-l õigus nõuda kütuse müüjalt käibemaksutagatise esitamist KMS § 44² ja maksukorralduse seaduse § 120 alusel, ei võimaldanud see süsteem võidelda eelkirjeldatud pettustega. Seda esiteks eeltoodud põhjusel, et tagatise maksmine ei olnud MTR registreeringu eelduseks. Teiseks seepärast, et määratavad tagatised ei pruukinud olla vastavuses isikute tegeliku käibega. Nimelt enne 01.04.2011 määras MTA tagatise suuruse oma diskretsiooniotsusega, lähtudes seejuures tagatava nõude ja võimaliku sundtäitmise kulude suurusest (MKS § 121). Sisuliselt tähendas see seda, et sageli pidi maksuhaldur langetama oma otsuseid kontrollimatute ja seega kergesti manipuleeritavate andmete põhjal: pahatahtlikud isikud, kes alles alustasid ettevõtlusega, võisid sihilikult märkida äriplaani tegelikult plaanitavatest oluliselt madalamaid käibemahud, et neile määrataks võimalikult väike tagatis. Teisisõnu puudus MTA-l võimalus määrata adekvaatne käibemaksutagatise summa.

¹³ Seletuskiri vedelkütuse seaduse ja käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu nr 895. Arvutivõrgust kättesaadav: <http://www.riigikogu.ee/?page=eelnou&op=ems&emshelp=true&eid=1261927&u=20111019155035>.

¹⁴ Sarapik, R., Pilvinski K. Tõhus relv petuskeemide tõkestamiseks kütuseturul. 23.02.2011, Äripäev Online. Arvutivõrgust kättesaadav:

http://www.ap3.ee/?PublicationId=31503ED6-39D4-4163-9D98-74AA1E3959CE&code=4966/uud_uudid_x_496603.

¹⁵ Seletuskiri vedelkütuse seaduse ja käibemaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu nr 895. Lk 1. Arvutivõrgust kättesaadav: <http://www.riigikogu.ee/?page=eelnou&op=ems&emshelp=true&eid=1261927&u=20111019155035>.

34. Eelnõu autorid leidsid, et kõrge määraga käibemaksutagatise kohustuslikuks tegemine ja selle sidumine MTR registreeringuga võimaldab võidelda käibemaksupettustega. Ühtse, piisavalt kõrge käibemaksutagatise kehtestamine, mis on MTR registreeringu eeldus, tagab selle, et kirjeldatud käibemaksupettuste toimepanemine muutub oluliselt keerulisemaks ja kallimaks. Samuti saab käibemaksu mittetasumise korral kasutada tagatist maksuvõla katmiseks. Seega peaks ülalkirjeldatud käibemaksupettuse skeem kaotama 01.04.2011 jõustunud vedelkütuse seaduse muudatuste jõustumise tagajärjel oma mõtte.

35. Kokkuvõttes oli käibemaksuseadusesse ja vedelkütuse seadusesse lisatud uue käibemaksutagatiste regulatsiooni kehtestamise eesmärgiks vähendada käibemaksupettuste arvu ja suurendada riigile laekuvaid maksutuluseid kütuse müügi turule ligipääsu piiramise kaudu. Muudatuste ettevalmistajad leidsid, et nõue esitada 100 000 euro suurune käibemaksutagatis tagab selle, et turule tulevad ainult sellised ettevõtjad, kellel on tõsine huvi valdkonnas tegutsemise vastu. Ühtlasi aitab tagatis katta juba tekkinud maksunõudeid.

36. Seadusandja kehtestas kõrge käibemaksutagatise esitamise kohustuse ka juba turul tegutsenud isikutele. Muutmise seaduse eelnõu seletuskirjast ei tulene sõnaselgelt, miks muudatuste tegemise ajaks kütuse müügi alast tegevust juba alustanud ettevõtjatele (edaspidi: *vanad kütuse müüjad*) pandi 01.04.2011 jõustunud VKS muudatustega kohustus end MTR-is uuesti registreerida ja läbida käibemaksutagatise suuruse ülevaatamise protseduur. Olen seisukohal, et sellise regulatsiooni eesmärgiks oli takistada käibemaksupettuste toimepanemist turul juba tegutsevate ettevõtjate poolt, seda eelkõige MTR-i korrastamise ja varasemalt määratud käibemaksutagatiste ülevaatamise ja suurendamise kaudu.

37. Nimelt leian, et KMS ja VKS muudatusi juba tegutsevate ettevõtjate suhtes peeti vajalikuks esiteks selleks, et riik saaks selge ülevaate enne 01.04.2011 kütuse müügiga tegelenud ettevõtjatest, kes soovivad oma tegevust jätkata ka pärast 31.05.2011, mille tulemusel saaks riik korrastada MTR-i. Teiseks peeti kõnealuseid muudatusi vajalikuks seepärast, et riik saaks üle vaadata ettevõtjatele varasemalt määratud käibemaksutagatise tagamaks tulevikus tekkida võiva maksukohustuse efektiivsema täitmise. Kuivõrd nimetatud eesmärgid on suunatud maksude riigieelarvesse laekumise tagamisele ning ausate ettevõtjate kaitsmisele kõlvatu konkurentsi eest, leian, et KMS ja VKS muudatuse omavad legitiimset eesmärki.

2.2.2. Põhiõiguste riive proportsionaalsus

38. Nagu ülalpool märkisin, on VKS ja KMS muudatuste põhiseaduspärasuse kontrollimiseks vajalik hinnata, kas eelkirjeldatud eesmärgid on kaalukamad kui OÜ Kõrveküla Tankla põhiõiguste riive.

39. Seadusandja on valinud maksupettuste ennetamise, maksude laekumise tagamise ja ausa konkurentsi edendamise eesmärkide täitmiseks abinõu, mille rakendamise lõpptulemusena peavad kõik kütuse müüjad – nii alles turule sisenejad kui juba turul tegutsevad äriühingud – esitama MTA-le üldjuhul 100 000 euro suuruse käibemaksutagatise (VKS § 4² lõige 2 koostoimes § 36 lõikega 5). Ainukese erandi sellest olukorrast sätestab VKS § 4² lõige 5, mille kohaselt võib maksuhaldur kütuse müüja taotlusel käibemaksutagatise suurust vähendada, kuid seda vaid juhul, kui ettevõtja täidab kõik sättes nimetatud tingimused. VKS § 4² lõige 5 jätab aga maksuhaldurile kitsa kaalutlusruumi, sätestades ühe tagatise vähendamise eeldusena, et ettevõtja peab omama vähemalt kolmeaastast kogemust kütuse käitlemise valdkonnas (VKS § 4² lg 5 p 1). Seega ei

pruugi käibemaksutagatise määra vähendamine olla paljude vanade kütuse müüjate puhul võimalik.

40. Muutmise seaduse eelnõu ettevalmistajate hinnangul on ühtse käibemaksutagatise sätestamine kõige efektiivsem viis käibemaksupettuste takistamise eesmärgi saavutamiseks. Seletuskirjast võib järeldada, et seadusandja soovis teadlikult vähendada MTA diskretsiooni käibemaksutagatise suuruse määramisel miinimumini sellepärast, et varasemalt tuli maksuhalduril teha selliseid otsuseid turule sisenevate ettevõtjate puhul sisuliselt kontrollimatute andmete põhjal, millest tulenevalt ei täitnud tagatis tihti selle määramise eesmärki (vt ülalpool p 32). Seadusandja otsustas, et maksuhalduri kaalutusõigus käibemaksutagatise määramisel peaks jääma minimaalseks nii uute kui ka turul juba tegutsevate kütuse müüjate puhul. Mul on kahtlus, kas selline diskretsiooniõiguse piiramine juba turul tegutsevate isikute suhtes on mõõdukas.

41. Erinevalt äri alles alustavatest ettevõtjatest on vanadel kütuse müüjatel (ka nendel, kes on tegutsenud nt 6 kuud või aasta) juba tekkinud uue käibemaksutagatise regulatsiooni jõustumise ajaks mõningane turul tegutsemise ja kohustuste täitmise kogemus. Seega on nad kõik oma ärialast käitumist ja distsipliini demonstreerinud riigile 1. aprilliks 2011, mil jõustusid VKS ja KMS muudatused. Nii on osa äriühingutest ettevõtlusega tegelemist juba reaalselt alustanud, st nad on sõlminud koostöölepinguid tarnijate ja klientidega, teinud tehinguid, deklareerinud oma käibeid, suhelnud vähemal või suuremal määral maksuhalduriga, maksnud makse, soetanud endale vara, saavutanud teatud turupositsiooni jne. Teine osa äriühinguid on osutunud aga nn riulfirmadeks, mis ei ole tegelikult mõeldud aktiivse ettevõtlusega tegelemise jaoks. Osa äriühingutest võisid aga 01.04.2011 seisuga olla alles äri käivitamise faasis. Kuna MTA-le oli informatsioon juba vähemalt mõned kuud tegutsenud äriühingute puhul kättesaadav, siis leian, et vanade kütuse müüjate puhul ei ole ühtse käibemaksutagatise määra rakendamine reeglina õigustatud. Kütuse müüjateks juba mõnda aega registreeritud äriühingute kohta on MTA-l olemas informatsioon, mille põhjal on võimalik hinnata iga konkreetse vana kütuse müüjaga seotud riske. Sellise informatsiooni all pean ma silmas eelkõige käibemaksukohustuslaseks registreerimisel MTA poolt ettevõtja kohta kogutavaid andmeid¹⁶, samuti hiljem esitatud igakuiste kohustuslike deklaratsioonide andmeid ja muud jooksvat suhtlemist. Kuna riskihinnang põhineks usaldusväärsel informatsioonil vana kütuse müüja varasema tegevuse ja kohustuste täitmise distsipliini kohta, peaks MTA olema suuteline määrama vanale kütuse müüjale kohase käibemaksutagatise.

42. Äriühingu jaoks oleks tema käivet ja tegevushaaret arvestava käibemaksutagatise esitamine oluliselt leebem kohustus, kui ühtse, vähemasti väike-ettevõtja jaoks kõrge määraga käibemaksutagatise (100 000 eurot) esitamise kohustus. Mõõnan, et MTA jaoks oleks ressursikulukam see, kui ta peaks vanadele kütuse müüjatele lähenema individuaalselt ning määrama tagatise nende eelneva käibe ja tegevuse põhjal. Samas leian, et vaidlusalused sätted, mille järgi ka üks aasta ja üksteist kuud turul tegutsenud väike-ettevõtja peab tasuma 100 000 euro suuruse tagatise, et jätkata oma tegevust kütuse müüjana, on sellise ettevõtja suhtes ebaproportsionaalne.¹⁷

¹⁶ KMS § 20 lõike 4¹ järgi peab isik käibemaksukohustuslaseks registreerimisel tõendama, et ta tegeleb ettevõtlusega Eestis või alustab Eestis ettevõtlust. Kui isiku ettevõtlusega tegelemine või ettevõtluse alustamine ei ole piisavalt tõendatud, on maksuhalduril õigus nõuda isikult lisatõendeid või koguda neid omal algatusel.

¹⁷ Märgin, et üks võimalik argument ühtse kõrge käibemaksutagatise kehtestamiseks nii uutele turule tulijatele kui vanadele kütuse müüjatele on see, et on olemas tõenäosus, et ka seni ausalt tegutsenud juriidilised isikud võivad sattuda petturite kontrolli alla ning alustada käibemaksupettuste toimepanemist. Kui selliste äriühingute käibemaksutagatised osutuksid uue regulatsiooni tulemusel turule sisenevate äriühingute omadega võrreldes palju väiksemateks, oleksid need petturite jaoks väga atraktiivsed. Kuna miski ei takista ega välista MTR-is kütuse müüjatena registreeritud ettevõtjate omanike ja/või juhtkonna vahetust, võiks vanadele kütuse müüjatele suunatud leebem regulatsioon kujutada endast nõ õiguslikku lünka, mida käibemaksupetturid saaksid kasutada. Samas aga olen

43. Oma eelneva hinnangu andmisel arvestasin ka seda, et vanadele kütuse müüjatele anti regulatsiooniga tutvumiseks ja kohanemiseks, sh uute seaduses sätestatud nõuete täitmiseks ainult kaks kuud. Õiguskindluse põhimõttest tulenevalt peab seadusandja juhul, kui õiguslik regulatsioon muutub isiku jaoks ebasoodsamaks, leevendama normiadressaatidele sellest muutusest tingitud negatiivset mõju. Selleks tuleb uue õigusliku olukorra loomisel tagada, et õiguse adressaadil oleks uue regulatsiooni jõustumiseni mõistlikul määral, s.t piisavalt aega oma tegevuse ümber korraldamiseks (*vacatio legis*).¹⁸ Riigikohus selgitas, et *vacatio legis*'e piisavust ehk mõistlikkust saab hinnata, arvestades vaatluse all oleva õigussuhte iseloomu, õigussuhte muutmise ulatust ning sellest tulenevat vajadust ümberkorraldusteks normiadressaatide tegevuses, samuti hinnates, kas muudatus õiguslikus olustikus oli ettenähtav või ootamatu.¹⁹ Leian, et VKS ja KMS muudatuste kehtestamisel nende põhimõtetele ei arvestatud. Olen sellel seisukohal järgnevatel põhjustel.

44. VKS § 36 lõike 5 jõustumine tõi ettevõtjatele kaasa kohustuse esitada MTA-le üldjuhul 100 000 euro suurune tagatis. Selline kohustus tekkis ootamatult: muutmise seaduse eelnõu võeti Riigikogus seadusena vastu 22.02.2011, president kuulutas muutmise seaduse välja 09.03.2011, seadus jõustus 01.04.2011²⁰ ning uus käibemaksutagatis tuli esitada hiljemalt 31.05.2011. Üllatuslik oli see muudatus turuosaliste jaoks isegi hoolimata sellest, et maksuhaldur on juba mitu aastat rääkinud kütusemüügi valdkonnas vahavast käibemaksupettuste probleemist ja selle lahendamise vajalikkusest: informatsioon seadusandja tõsise kavatsuse kohta seda probleemi lahendada ei olnud enne 11.01.2011, mil toimus muutmise seaduse eelnõu esimene lugemine Riigikogus, Eesti laia avalikkuse ette jõudnud.²¹

45. Samas oli aga muudatuse mõju väga suur. Vanadel kütuse müüjatel tekkis 01.04.2011 kohustus esitada MTA-le 100 000 euro suurune käibemaksutagatis hiljemalt 31.05.2011. OÜ Kõrveküla Tankla jaoks tähendas see tagatise suurenemist ca 81 korda. Sellise uue, varasemalt määratuga võrreldes oluliselt suurema käibemaksutagatise esitamise kohustuse täitmine tähendas nii mõnegi ettevõtja, sh OÜ Kõrveküla Tankla jaoks tähelepanuväärses ulatuses rahaliste vahendite leidmise vajadust. 100 000 euro suuruse tagatise esitamise kohustuse täitmine ei pruugi olla kahe kuuga teostatav, samuti võib sellise kohustuse täitmine nõrgendada äriühingu finantsseisu. Kohustuse mittetäitmine aga sunniks ettevõtjaid kütusemüüki lõpetama (kas VKS § 36 lõike 5 või VKS § 15 lõigete 5 ja 6 järgi). Nõustun siinkohal Tallinna Halduskohtuga, et mõistlikuks üleminekuajaks saaks pidada perioodi, mis tagaks mitte üksnes seda, et ettevõtja saaks oma majandustegevust ümber korraldada selleks, et seadusmuudatuste jõustumise järel tegevust jätkata, vaid ka seda, et soovi korral saaks ettevõtja turult normaalsetel tingimustel lahkuda. On ilmselge, et näiteks tegutseva tankla müümine, olgu siis maksuseaduse mõttes käsitletav ettevõtte üleminekuna või mitte, on märksa soodsam ja lihtsam kui tegevuse lõpetanud tankla ja varustuse müümine.²² Halduskohtu arvamusel saaks mõistlikuks üleminekuajaks pidada umbes ühte aastat,

seisukohal, et praktikas on tõenäosus, et ettevõtlusega realselt tegelev kütuse müüja, kes on juba tõestanud ennast ausa ettevõtjana ja kelle käibemaksutagatis oleks seetõttu vähendatud, loobub kergekäeliselt oma (edukast, kasumlikust ja/või perspektiivikast) tegevusest ja nõustub andma oma ettevõtte üle tundmatute või halva reputatsiooniga isikute kätte, äärmiselt madal. Selle tõttu leian, et selline argument tuleb kõrvale jätta ning jään oma järelduse juurde VKS ja KMS muudatuste ebaproportsionaalsuse kohta.

¹⁸ RKPJKo 02.12.2004, nr 3-4-1-20-04, p 26.

¹⁹ RKPJKo 02.12.2004, nr 3-4-1-20-04, p 26.

²⁰ Informatsioon muutmise seaduse eelnõu menetlemise käigu kohta on kättesaadav Riigikogu koduleheküljelt: http://www.riigikogu.ee/index.php?page=en_vaade&op=ems&enr=895SE&koosseis=11.

²¹ Seda kinnitab ka asjaolu, et regulatsioonist huvitatud osapooled asusid esitama Riigikogule hulgaliselt kirjalikke pöördumisi seoses plaanitavate vedelkütuse seaduse ja käibemaksuseaduse muudatustega alles pärast 11.01.2011. - Informatsioon muutmise seaduse eelnõu menetlemise käigu kohta on kättesaadav Riigikogu koduleheküljelt: http://www.riigikogu.ee/index.php?page=en_vaade&op=ems&enr=895SE&koosseis=11.

²² Tallinna Halduskohtu 04.10.2011 otsus nr 3-11-1316, p 22.

äärmisel juhul poole aasta pikkust perioodi. Praegusel kujul aga moonutab VKS § 36 lõike 5 regulatsioon, sundides ettevõtjaid oma tegevust lõpetama või asetades neid keerulisesse finantsolukorda, tugevalt põhiseadusega tagatud ettevõtlusvabaduse olemust.

46. Sel põhjusel leian, et VKS ja KMS muudatuste eesmärgid ei kaalu üles OÜ Kõrveküla Tankla põhiõiguste riivet. Järelikult on KMS § 44² lõige 2, VKS § 3 lõige 3, § 4¹, § 4² lõige 2 ja lõike 5 punkt 1 ning VKS § 15 lõige 5 ja lõike 6 punkti 6 osas, milles need sätted kohalduvad enne 01.04.2011 MTR-is registreeritud kütuse müüjate suhtes, ning VKS § 36 lg 5 tervikuna vastuolus põhiseadusega.

3. Täiendavad märkused

47. Täiendavalt pean oluliselt märkida, et minu hinnangul võib VKS § 4² lõike 2 regulatsioon koostoimes sama paragrahvi lõike 5 punkti 1 regulatsiooniga olla laiemalt ebaproportsionaalne käibemaksupettuste tõkestamise eesmärgi suhtes. Leian, et olukord, kus isik saab taotleda käibemaksutagatise vähendamist üksnes siis, kui ta on tegutsenud kütuse käitlemise alal vähemalt kolm aastat, riivab ettevõtjate õigusi intensiivselt. Selleks, et aru saada ettevõtja käitumise motiividest ja hankida usaldusväärset informatsiooni, mille põhjal saaks määrata adekvaatse, seaduse mõttele vastava käibemaksutagatise, ei ole minu hinnangul ilmtingimata vaja oodata kolme aasta möödumist ettevõtja turule sisenemise hetkest. Leian, et maksuhalduril on olemas kõik õiguslikud instrumendid, mis võimaldavad tal kontrollida, kas isik on käibemaksutagatise vähendamise vääriline või mitte, ka palju lühema perioodi – näiteks ühe aasta – jooksul. Seega leian, et VKS § 4² lõige 2 koostoimes § 4² lõike 5 punktiga 1 võivad kujutada ka eraldiseisvalt ebaproportsionaalset põhiõiguste riivet ja seega olla vastuolus põhiseadusega.

Lugupidamisega

/allkirjastatud digitaalselt/

Ave Henberg
II osakonna juhataja-õiguskantsleri nõunik
õiguskantsleri volitusel