

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Aire Lahk

FÜÜSILISE ISIKU KINNISVARA MAKSUSTAMINE
OMANDI- JA TULUMAKSUGA
AASTATEL 1919-1940 JA 2008. AASTAL

Lõputöö

Juhendaja:

Maksu- ja Tolliameti

maksude osakonna

otseste maksude talituse

juhataja Evelyn Liivamägi, BA

Tallinn 2008

ANNOTATSIOON

Kolledž Finantskolledž	Kuu ja aasta 15.05.2008
Töö pealkiri Füüsilise isiku kinnisvara maksustamine omandi- ja tulumaksuga aastatel 1919-1940 ja 2008. aastal	
Töö autor: Aire Lahk	allkiri:
<p>Lõputöö on kirjutatud teemal- füüsilise isiku kinnisvara maksustamine omandi- ja tulumaksuga aastatel 1919-1940 ja 2008. aastal.</p> <p>Töö on kirjutatud eesti keeles ning koosneb 54 leheküljest, millest 6 lehekülge moodustavad lisad. Lõputöö koostamisel on kasutatud 55 eestikeelset allikat. Töö on koostatud kvalitatiivsel meetodil. Esimene ja teine osa on kirjeldavat laadi. Kolmandas osas viiakse eelnevalt kogutud informatsioonile toetudes läbi analüüs. Materjalina on kasutatud seaduseakte, maksuseaduste kommenteeritud väljaandeid, V. Aasmäe raamatut „Kinnisvara ABC”, maksundusalast kirjandust ja internetiallikaid.</p> <p>Töö eesmärgiks on uurida füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamist võrdse kohtlemise printsiibist lähtuvalt.</p> <p>Töö koosneb kolmest osast. Esimeses osas kirjeldatakse kinnisvara maksustamist aastatel 1919-1940. Lugeja saab ülevaate tollel perioodil kehtivast maa hindamismetoodikast, omandimaksu korraldusest, maksusubjektidest ja –objektidest ning maksusoodustustest. Esimese peatüki viimases osas antakse sarnane ülevaade tulumaksu osas. Töö teises osas antakse ülevaade kinnisvara maksustamisest 2008. aastal maamaksu ja tulumaksuga. Kolmandas peatükis viiakse eelnevalt kogutud informatsioonile toetudes läbi analüüs, mille käigus selguvad kinnisvara maksustamise peamised probleemid eesmärgist tulenevalt.</p>	
Võtmesõnad : kinnisvaramaks, maamaks, tulumaks, maa hindamine, võrdse kohtlemise printsiip	
Keywords: real estate, income tax, property tax, social equality principle	
Säilitamise koht:	
Kaitsemisele lubatud: Juhendaja: Evelyn Liivamägi	allkiri:

SISUKORD

ANNOTATSIOON.....	2
SISSEJUHATUS	4
1. KINNISVARA MAKSUSTAMINE AASTATEL 1919-1940	6
1.1. Kinnisvaraomandi kujunemine.....	6
1.2. Kinnisvara hindamine väljaspool linnasid ja aleveid	8
1.3. Kinnisvaramaks väljaspool linnasid ja aleveid.....	9
1.4. Kinnisvara hindamine ja kinnisvaramaks linnades ja alevites	12
1.5. Kinnisvara maksustamine tulumaksuga	15
2. KINNISVARA MAKSUSTAMINE 2008. AASTAL	21
2.1. Kinnisvara mõiste ja olemus.....	21
2.2. Maa hindamine ja maamaksu administreerimine	23
2.3. Maamaksu olemus, maksumäär, maksuobjekt ja –subjekt ning maksuvabastused.....	26
2.4. Kinnisvara maksustamine tulumaksuga	28
2.4.1. Tulumaksusoodustused.....	30
3. VÕRDSE KOHTLEMISE PRINTSIIBI JÄRGIMINE KINNISVARA MAKSUSTAMISEL	35
3.1. Võrdse kohtlemise riive maamaksu puhul.....	35
3.2. Võrdse kohtlemise printsiibi riive tulumaksu puhul.....	39
KOKKUVÕTE	42
SUMMARY	45
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	47
Lisa 1. Juhtnõõrid maaseadusega riigistatud maadel asuvate ehituste hindamiseks 1927.a	50
Lisa 2. Iga-aastane ehitiste amortisatsioon. Tulumaksuosa jaotamise määrus 1934. a.....	52
Lisa 3. Juhatuskiri tulumaksuseaduse § 11 täitmise kohta 1920. a	53
Lisa 4. Kinnisvara tehinguid puudutavad alusmõisted tsiviilseadustiku üldosa seaduses. Andmed maksu- ja tollikeskusele maksustatavate maakasutuste kohta.....	54
Lisa 5. Notariaalselt tõestatud kinnisvara ostu- müügilepingud aastatel 2001-2007.	55
Hoonestamata kinnistu ostu-müügilepingud aastatel 2001-2007	55
Kasu vara võõrandamisest füüsilise isiku tulu deklaratsioonilt aastatel 2000-2007	55

SISSEJUHATUS

Kinnisvara väärtus on reeglina kõrge, mistõttu on kinnisvaratehingute ja kinnisvara omamisega seotud maksustamine olulise tähendusega nii maksumaksja kui maksukehtestaja seisukohalt. Seaduseandja peab järgima, et kinnisvara maksustamise fiskaalne eesmärk ja administreerimiskulud oleksid omavahel proportsioonis. Maksuobjekti kõrge väärtuse tõttu peab seaduseandja kinnisvara maksustamisel eriti arvestama proportsionaalsuse põhimõtet ja maksevõimelisuse printsiipi. Kinnisvara omamise ja sellelt tulusaamise maksustamine ei tohi olla maksumaksjale karistusliku iseloomuga ja peab arvestama isiku maksevõimet.

Viimaste aastate kinnisvaraturu tõus ja seeläbi kinnisvara väärtuse kasv on oluliselt suurendanud kinnisvaralt makstavaid maksumasid. Maksukoormuse suurenemisega on nendele maksudele hakatud suuremat tähelepanu pöörama. Seeläbi on kerkinud esile füüsilise isiku kinnisvara maksustamisprobleemid ja muutmist vajavad seadusesätted. Suurimat poleemikat on maksumaksjate seas tekitanud maamaksu määrade tõstmine ja topeltnmaksustamine. Tulumaksu osas on enim esile kerkinud kinnisvara võõrandamisega seotud probleemid, mis tulenevad peamiselt alalise ja peamise elukoha mõiste tõlgendamisest maksuvabastuse kohaldamiseks.

Töö eesmärgiks on uurida füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamist võrdse kohtlemise printsiibist lähtuvalt. Uuritakse, kas kinnisvaraga seotud seadusesätted on kooskõlas võrdse kohtlemise põhimõtetega ja võimaldavad maksumaksja maksustavat tulu määrata ühetaoliselt ja õiglaselt sarnase iseloomuga tehingute puhul. Selgitatakse, kas maksusoodustused on eesmärgipärased ja kehtestatud õigetele subjektidele.

Töö on koostatud kvalitatiivsel meetodil. Esimene ja teine osa on kirjeldavat laadi. Kolmandas osas viiakse eelnevalt kogutud informatsioonile toetudes läbi analüüs ja tuuakse välja võimalikud ratsionaalsed ettepanekud maksuseaduste täiendamiseks või muutmiseks.

Käesolev töö koosneb kolmest osast. Esimeses osas antakse ülevaade kinnisvara maksustamisest aastatel 1919-1940. Paremaks teemasse sissejuhatamiseks antakse lugejale ülevaade kinnisvaraomandi kujunemisest Eesti Vabariigi kehtestamise algaastatel. Järgnevalt

saab lugeja ülevaate tollel perioodil kehtivast kinnisvaramaksu olemusest, korraldusest, maksusubjektidest ja –objektidest ning maksusoodustustest. Põhjaliku ülevaate saab lugeja maa hindamismetoodikast. Seadusepunktide kirjeldamisel lähtutakse kronoloogilisest järjekorrast ja tuuakse välja perioodi olulised seadusemuudatused. Peatüki viimases osas antakse omandimaksu uurimise skeemile sarnaselt ülevaade tulumaksu osas. Uurimustöö esimeses osas on kasutatud peamiselt vastaval perioodil kehtinud seadusi, maksuseaduste kommenteeritud väljaandeid. Omandimaksu uurimisel oli suureks toeks majandusteadlase Valter Aasmäe raamat „Kinnisvara ABC”, mis töö autorile teadaolevalt on ka ainuke kinnisvara ajalugu kajastav kirjandus. Eesti Vabariigi algusperioodi tulumaksustamise osas tänapäevaste uuringute puudumisel toetuti ainult toleaeagsetele materjalidele.

Töö teises osas antakse ülevaade 2008. a kehtivate seadustele tuginedes omandimaksust e maamaksust ja tulumaksust. Esimeses alapeatükis antakse ülevaade kinnisvara olemusest ja mõistetest asjaõigusseadusest, tsiviilseadustiku üldosa seadusest ja tulumaksuseadusest tulenevalt. Järgnevas alapeatükis kirjeldatakse maade hindamise meetodikat ja maamaksu administreerimist. Kolmandas alapeatükis tuuakse lugejani maamaksu olemus, maksumäär, maksuobjekt ja –subjekt ning maksuvabastused. Viimases alapeatükis antakse eelnimetatud ülevaade tulumaksu osas. Pikem selgitus antakse alalise ja peamise elukoha mõistele. Autor kasutas teise peatüki materjalidena Eesti Vabariigi seadusi ja määruseid, maksu- ja tolliameti ning maksuspetsialistide artikleid ja maksuspetsialisti Paul Tammerti teavikut „Maksundus”.

Kolmandas peatükis viiakse eelnevalt kogutud informatsioonile toetudes läbi analüüs, mille käigus selguvad kinnisvara maksustamise peamised probleemid eesmärgist tulenevalt. Analüüsis võrreldakse erinevate ajajärkude maksustamise süsteeme, põhimõtteid ja seadusesätteid. Teoreetiliste järelduste tulemusena teeb autor omapoolseid ettepanekuid kinnisvara maksustamise seadusenormide täiendamiseks või muutmiseks. Võimalusel lähtutakse ettepanekute tegemisel sõjaeelse Eesti maksustamissüsteemi või seadusesätetele toetudes. Analüüsi parema tulemuse saavutamisel on abiks olnud töö käigus läbitöötatud majandus- ja maksundusanalüütikute kinnisvara maksustamise artiklid ja juhendaja Evelyn Liivamäe suunavad nõuanded.

1. KINNISVARA MAKSUSTAMINE AASTATEL 1919-1940

1.1. Kinnisvaraomandi kujunemine

Eesti Vabariigi algpäevil reguleeris riigi elu ja seadusloomet 1919. a juunil vastu võetud Eesti Vabariigi valitsemise ajutine kord. Maaküsimuse tähtsusest tulenevalt (mõisamaade jaotamine ja maa andmine sõduritele) võttis riigikogu juba 10. oktoobril 1919. a vastu maaseaduse.¹ Seaduse eesmärk oli anda maa isiklikuks harimiseks neile, kellel seda ei olnud või oli vähem kui perekonna tööjõu kasutamiseks vajalik oleks olnud. Teine eesmärk oli luua elujõulisi väiketalusid², mille tagamiseks hakkas riik andma asunikele hoonete ehitamiseks sooduslaene³.

Eesti Vabariigi piirides olevad mõisad ja maa koos põllumajandusliku inventariga võõrandati Eesti riigi omandisse ja anti nende varade edaspidise saatuse otsustamiseni üle põllumajandusministeeriumile.⁴ Eriseadusega sätestati mõisnikelt võõrandatud maa ja inventari eest tasu maksmise kord ning kompensatsiooni suurus.⁵

Vabariigi Valitsus andis 4. veebruaril 1920. a välja maareformi teostamise määrused. Võõrandatud maa planeeriti, koostati maasaajate nimekiri ja maa anti välja. Planeerimisel eraldati maa riigile, omavalitsustele, kogudustele, tööstusele ning muudeks vajadusteks. See maa jäeti riigi omandisse ja anti lühiajalisele rendile. Ülejäänud maa anti väljaostu õigusega 6 aastaks rendile. Tavaliseks väljaostu tingimuseks oli nõue ehitada elamiseks ja loomapidamiseks vajalikud hooned.⁶ Väljamõõdetud väiketalu anti eelisjärjekorras rentnikule, kes seda vähemalt 1919. a 25. oktoobri seisuga kasutas. Järgmisena said õiguse maale Vabadussõjast osavõtnud sõdurid ja viimasena ülejäänud soovijad.⁷

¹ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 17.

² Riikline Aadress-Raamat. 1925. Tallinn: Riigi trükikoja kirjastus lk 204, 208.

³ Asunikkude ehituslaenu seadus. RT I 1922. 46-47, 19.

⁴ Maaseadus. RT I 1919, 79-80, 156, § 1, 2.

⁵ Maaseadus. RT I 1919, 79-80, 156, § 10.

⁶ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 18.

⁷ Riikline Aadress-Raamat. 1925. Tallinn: Riigi trükikoja kirjastus, lk 204.

1925. a juunis võeti vastu riigimaade põliseks tarvitamiseks ja omanduseks andmise seadus, mille kohaselt anti maa põlisele tarvitamisele aastarendiga 4% maakoha kindlaksmääratud hinnast. Soovi korral võis maa osta isiklikuks omandiks.⁸ Ühel isikul võis olla põliseks tarvitamiseks või omandis kuni 75 ha maad.⁹

Metsad koos maaga anti metsade peavalitsuse valitsemisele¹⁰, kelle korraldusel jäeti võõrandatud mõisate suuremad metsatükid riigi omandisse¹¹. Linnade ja alevite läheduses jäeti osa maad linnade, alevite ja nende elanike tarbeks¹².

Linnu ja aleveid 1919. a maareform ei puudutanud. Linnade varustamiseks võeti 1920. a aprillis vastu ajutine määrus linnade ja alevite maaga varustamise kohta, mille järgi anti linnadele ja alevitele maad niipalju, kui nad seda koheselt korraldada (edasirentida) jõudsid¹³. Maa anti linna- ja aleviomavalitsustele esialgu 6 aastaks rendile, mille lõppedes pikaajalisele kasutamisele 99 aastaks¹⁴. Rendile antud maadel olevad metsad ja hooned müüs põllumajandusministeerium linnadele ja alevitele pärisomandiks, v.a riigile vajalikud hooned.¹⁵ Põllumajandusministeeriumil oli õigus riiklikuks majandamiseks vajalikud maatükid linnalt tagasi võtta, arvestades linna planeerimiskavasid¹⁶.

1928. a 1.maist läks kõik linnade ja alevite administratiiv-piirkonnas olev maa kohaliku linna või alevi omavalitsuse valdusesse¹⁷. Omavalitsuse nimele kinnistatud maadest eraldas siseministeerium linna- või alevivolikogu ettepanekul maa-alad omavalitsusasutustele, avalikuks kasutamiseks ja heategevuslikele seltsidele. Ülejäänud maa anti planeerimiskavas ettenähtud järjekorras omandi- või põlise tarvitamisõigusega ehituskruntideks või ettevõtetele. Krundisaaja oli kohustatud püstitama määratud tähtjaks (3-6 aastat) ettenähtud ehitised.¹⁸ Siinkohal on oluline märkida, et elukorterite (kuni 3 tuba) ehitamiseks anti riiklikku toetuslaenu. Toetuslaenu oli võimalik saada kuni 50 aastaks ja kuni 70% ehituskuludelt, millele omavalitsus pidi lisama vähemalt 1/7 riiklikust laenust. Laen kustutati iga-aastaste

⁸ Riigimaade põliseks tarvitamiseks ja omandamiseks andmise seadus. RT I 1925, 109-110, 46, § 2, 13.

⁹ Riigimaade põliseks tarvitamiseks ja omandamiseks andmise seadus. RT I 1925, 109-110, 46, § 4.

¹⁰ Määrused maareformi teostamiseks. RT II 1929, 16-17, § 38.

¹¹ Riikline Aadress-Raamat. 1925. Tallinn: Riigi trükikoja kirjastus, lk 203.

¹² Maaseadus. RT I 1919, 79-80, 156, § 19, 23.

¹³ Ajutine määrus linnade ja alevite maaga varustamise kohta. RT II 1919, 61-62, § 1.

¹⁴ Ajutine määrus linnade ja alevite maaga varustamise kohta. RT II 1919, 61-62, § 3.

¹⁵ Ajutine määrus linnade ja alevite maaga varustamise kohta. RT II 1919, 61-62, § 7.

¹⁶ Määrus linnade ja alevite maaga varustamise kohta. RT II 1923, 66, lk 542.

¹⁷ Linnade ja alevite maaga varustamise seadus. RT I 1927, 113, § 2.

¹⁸ Linnade ja alevite maaga varustamise seadus. RT I 1927, 113, § 6, 14.

ühesuuruste summadena ja laenusaja pidi maksma intressi 4,5% laenu kustutamata osalt.¹⁹ See annab seletuse, miks meil on tänapäeval palju ehitisi tollest perioodist.

Eesti Vabariigi esimesel iseseisvusperioodil kuulusid kõik füüsilise isiku omandis või rendilepingu alusel kasutatav maa ja hooned maksustamisele kinnisvaramaksuga (maad ja hooneid koos koormav maks). Kasutusel oli kaks maksustamissüsteemi: üks väljaspool linnu ja aleveid asuva kinnisvara ning teine linnades ja alevites paikneva kinnisvara kohta. Järgnevates peatükkides saab lugeja ülevaate ennesõjaaegse Eesti kinnisvara hindamise alustest ja kinnisvaramaksu põhimõtetest ning seadusesätetest.

1.2. Kinnisvara hindamine väljaspool linnasid ja aleveid

Eesti Vabariigi algusaastatel oli maatulundusmaa hindamisel käibel neli erinevat süsteemi. Eestimaa kubermangus (Harju-, Viru-, Järva- ja Läänemaal) hinnati maa adramaades rendiväärtuse alusel. Adramaa oli 20. sajandi algul maatükk, mille eest maksti aastas 300 rubla renti. Talude maid hinnati tavaliselt adrasajandikes. Liivimaa kubermangus (Tartu-, Võru-, Viljandi-, Pärnu- ja Valgemaal) hinnati maa puhtakasurublas, mis kajastas taimekasvatuse puhastulu sajandivahetuse hindades. Saaremaal ja Muhumaal hinnati maa maarublates ja obrokirublates, Petserimaal ning Narva jõe taga tarbe- ja metsamaa tiinudes. Alates 1923. aastast, mil võeti vastu väljaspool linnu asuvate kinnisvara hindamise seadus, mindi kogu Eestis üle puhtakasurublal põhinevale hindamissüsteemile.²⁰ Eelnimetatud seaduse kohaselt asutati hindamise peakomitee, kelle alluvuses hakkasid hindamisi läbi viima maakonna ja valla hindamiskomisjonid.²¹

Maatulundusmaal hinnati põllumajandusmaa ja metsamaa koos metsaga. Hindamisel võeti arvesse kõlviku liike, viljakust ja asukohta (minevusrajooni). Iga valduse eri liiki maatükid liideti keskmise tulususega hektari pealt. Valduse tulususe kogusummale arvestati juurde nn tööstuslik kasu maast (kalapüügiveekogud, lubjasaak, turbatööstus, kivimurrud).²² Praktiline põllumaa hindamine toimus huumuskihi tuseduse mõõtmise teel. Põllumaa, mille huumuskihi tusedus oli üle 25 cm, kuulus I hinnaklassi. Madalamaisse hindeklassi (IX klass) kuuluva

¹⁹ Elukorterite ehituslaenu seadus. RT I 1922, 49, 21.

²⁰ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 159-160.

²¹ Väljaspool linnu ja aleveid asuvate kinnisvarade hindamise seadus. RT I 1923, 27, 18, § 15, 19.

²² Väljaspool linnu ja aleveid asuvate kinnisvarade hindamise seadus. RT I 1923, 27, 18, § 3, 8.

põllumaa huumuskihi tusedus oli alla 8 cm. Vastavast tabelist saadi maa hinne puhtakasurublades. Sõltuvalt maatüki asukohast, korrigeeriti puhtakasurublades saadud hinnet minevusrajoonide kaardi alusel üles või alla kuni 15% ulatuses 5% suuruste astmetena.²³ Põllumajanduslik maa oli jagatud seitsmesse minevusrajooni, mille määramisel arvestati kinnistu kaugust peaturust (I rajoon kõige lähem, VII kõige kaugem).²⁴ Matemaatilisel tuli puhastulu alusel põllumajandusliku kinnisvara puhtakasurublades (hiljem hindeühikutes) määratud väärtus korrutada vastava minevusrajooni koefitsiendiga. Nii saadi iga kinnistu asukohale vastav maksualune väärtus.²⁵

Hoonete omanike endi kasutusel olevate ja tasuta kasutada antud kinnisvara puhul määrati tulusus, mis saadi piirkonna võrdväärsete tingimustega hoonete keskmisele üürihinnale. Väljääüritud hoonete puhul võeti arvesse üürimaksu keskmine, millest arvestati maha kinnisvara pealt makstud maksud, hoone hooldus- ja remondikulud ning asukoha puudused, kui ruumid seisid seetõttu tühjal.²⁶ Hindamisele ei kuulunud põllumajapidamislikud ja ettevõtlusega seotud hooned.²⁷

Riigistatud maadel asuvaid hooned hinnati väärtuse järgi vastavate ametlike juhtnõõride järgi. Ehituse või nende osade hinna määramisel arvestati hinnatava ehituse või selle osa kantmeetri hinda ja hoone pinda ruutmeetrites, mida korrigeeriti kõlblikkuse kraadi koefitsiendiga. Kantmeetri ja ruutmeetri hind saadi tabelist, milles olid hooned diferentseeritud ehitusmaterjalide, hoone otstarbe ja korruste järgi. Lihtsamate hoonete puhul saadi hoone hind vastava kantmeetrihinda ja hoone mahukust arvestades (lisa 1).²⁸ Sellisel viisil hoone väärtuse arvestamine oli pikaldane ja täpsust nõudev tegevus.

1.3. Kinnisvaramaks väljaspool linnasid ja aleveid

Esimene kinnisvaramaksu seadus (seadus liikumata varanduse maksude kohta 1919. aastal) võeti Ajutise Valitsuse poolt vastu 16. aprillil 1919. aastal.²⁹ Eelnimetatud seaduse kohaselt

²³ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 160.

²⁴ Juhatuskiri minevusrajoonide kindlaksmääramiseks. RT 1930, 81, 529.

²⁵ Aasmäe, V. Eesti regionaalpoliitika juurtest. <http://vorumaateataja.ee/?a=uudised&b=7136>

²⁶ Väljaspool linnu ja aleveid asuvate kinnisvarade hindamise seadus. RT I 1923, 27, 18, § 11.

²⁷ Väljaspool linnu ja aleveid asuvate kinnisvarade hindamise seadus. RT I 1923, 27, 18, § 1d.

²⁸ Juhtnõõrid maaseadusega riigistatud maadel asuvate ehituste hindamiseks. RT II 1927, 29.

²⁹ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 183.

olid maksuobjektideks kõik maakondades olevad maad, hooned ja vabrikud ning töökojad koos masinate ja sisseseadetega.³⁰ Kinnisvaramaksu võeti väljaspool linnu ja aleveid asuvate kinnisvarade hindamise seaduse põhjal hinnatud kinnisvaralt puhtakasu alusel.

Liikumata varanduse maksust olid maa piirkonnas vabastatud³¹:

- kasutuskõlbmatud maa-alad;
- riigi, omavalitsuste, usuühingutele kuuluvad maad ja hooned;
- kaitsemetsad, kunstlikud metsakultuuride maa-alad;
- raudteeliinide ja raudteed teenindavate hoonete all olev maa;
- maantee päraldiste hulka kuuluvad maad ja hooned;
- riigi, kohaliku omavalitsuse ja kaitseliidu kasutuses olevad hooned;
- põllu-, aia- ja metsamajapidamiste juures kasutatavad hooned;
- tööstushooned, kui tootmine toimus ainult oma majapidamise tarbeks;
- tööstushooned, milles oli tegevus lõppenud ja sisseseade välja viidud;
- kinnisvarad, mille aastane maksusumma on alla ühe krooni.

Eesti territooriumil oli üheaegselt kasutusel neli maa majandusliku hindamise süsteemi. Vastavalt sellele tuli ka kinnisvaramaks määrata kooskõlas hindamise alustega.³²

Riigile võeti maksu maa pealt³³:

- Harju-, Viru-, Järva- ja Läänemaal (I piirkond) 1 mark 20 penni iga adrasajandiku pealt;
- Tartu-, Võru-, Viljandi-, Pärnu- ja Valgamaal (II piirkond) 50 penni puhta sissetuleku rubla (puhtakasurubla) pealt;
- Saaremaal (III piirkond) ja Petseri maakonnas (IV piirkond) 75 penni iga dessatiini³⁴ tarbe ja metsamaa pealt.

³⁰ Seadus liikumata varanduse maksude kohta 1919. aastal. RT I 1919, 28-29, 68, § 1.

³¹ Ehin, A. 1937. Maksuseadused- ja määrused I, Eesti riigi- ja omavalitsuste maksundusõiguse normistiku kommentaarid. Tallinn: Kiirtrükk.

³² Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 185.

³³ Seadus liikumata varanduse maksude kohta 1919. aastal. RT I 1919, 28-29, 68, § 4.

³⁴ 1 dessatiin = 1,09 ha ehk 2400 ruutsülda. Matkad mööda kadunud talukohti.

<http://www.hot.ee/loodusmatkale/jalgsi/talud.html>

Hooneid maksustati järgnevalt³⁵:

- Harju-, Viru-, Järva- ja Läänemaal 10 penni maksualuse puhta sissetuleku rubla pealt;
- Tartu-, Võru-, Viljandi-, ja Pärnu- ning Valgamaa valdades 10 penni puhta sissetuleku rubla pealt.

1920. a jaanuaris võttis Vabariigi Valitsus vastu täiendatud ja parandatud seaduse liikumata varanduse maksu kohta maal. Pisemate muudatuste kõrval oli märkimisväärne maksumäärade suurenemine.³⁶ Sama tendents nähtus ka järgneva aasta seadusest³⁷ (tabel 1). Sisuliselt kajastas see marga inflatsiooni, kuna viljakusel põhinevad maa hindeühikud ei allunud muudatustele. Järgnenud aastatel jäi maksumäär pikaks ajaks püsivaks ja tõsteti uuesti 1938. aastal.³⁸

Tabel 1. Kinnisvaramaksud maal aastatel 1919-1921 (markades hindeühiku kohta).

Aasta	I piirkond		II piirkond		III piirkond		IV piirkond	
	maa	hooned	maa	hooned	maa	hooned	maa	hooned
1919	1,20	0,10	0,50	0,10	0,75	hindamiseni	0,75	hindamiseni
1920	14,40	0,80	6,00	0,80	8,00	maksu-	3,00	maksu-
1921	50,00	3,00	21,00	3,00	28,00	vabad	13,00	vabad

Allikas: Riigiteataja 1919, 1920, 1921.³⁹

Riigi liikumata varanduse maksuamet saatis valla- ja alevivalitsustele andmed maksumaksjate kohta ja nende liikumata varanduse hindamise ja muudatuste kohta.⁴⁰ Maksu määramine ja kogumine oli delegeeritud valla- ja alevivalitsustele, kes hiljemalt 1. märtsiks⁴¹ toimetasid maksumaksjale miilitsa kaudu kätte maksuteate, milles on ära toodud maksumäär, maksu väljaarvestamise alus ja maksumäär.⁴² Ajutise Valitsuse otsuse (28.11.1918) kohaselt tuli liikuva varanduse maks tasuda hiljemalt 31. detsembriks.⁴³

³⁵ Seadus liikumata varanduse maksude kohta 1919. aastal. RT I 1919, 28-29, 68, § 5.

³⁶ Seadus liikumata varanduse maksu kohta maal. RT I 1920, 18-19, 82, § 4-6.

³⁷ Seadus liikumata varanduse võõrandamise kohta. RT I 1921, 4, 28, § 4-6.

³⁸ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 186.

³⁹ RT 1919, 28-29, 68, § 4-6; RT 1920, 18-19, 82, § 4-6; RT 1921, 4, 28, § 4-6.

⁴⁰ Seadus liikumata varanduse maksu kohta maal. RT I 1920, 18-19, 82, § 9.

⁴¹ Seadus liikumata varanduse maksu kohta maal. RT I 1920, 18-19, 82, § 16.

⁴² Seadus liikumata varanduse maksude kohta 1919. aastal. RT I 1919, 28-29, 68, § 10.

⁴³ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 186.

Liikuva varanduse maksust ja viivitusrahast laekunud summa jaotati riigi, maakondade ja alevite vahel nii, et riigile läks 1/4, maakonnale 2/4 ja alevile 1/4 igakuisest laekumisest.⁴⁴ Kuludest, mis liikumata varanduse maksuamet aasta jooksul tegi, jäi 1/4 riigi ja 3/4 maakondade kanda.⁴⁵ 1938. aasta seaduse alusel läks kinnisvaramaksust 60% maakondadele ja 40% omavalitsustele.⁴⁶ Maakonna- ja linnavalitsusele jäeti võimalus riigimaksu kõrval võtta lisamaksu. Maakondadel oli õigus võtta maa ja hoonete pealt kuni 200% ja vabrikute ja töökodade pealt kuni 100% riigimaksust. Valdadel oli lubatud maa ja hoonete pealt võtta lisamaksu 100% riigimaksust.⁴⁷ Riigi ja valdade kinnisvaramaks nõuti sisse summeeritult⁴⁸

1.4. Kinnisvara hindamine ja kinnisvaramaks linnades ja alevites

Kuni 1920. aastani oli linnades kinnisvara hindamise õiguslikuks aluseks Vene riigi seadus. Maksustamisele kuulus kinnisvara keskmine puhastulusus, mille kindlakstegemisel viidi iga viie aasta tagant läbi korralised hindamised.⁴⁹

Kinnisvara omanike enda kasutusel ja tasuta kasutada antud kinnisvara puhul määrati brutotulusus, mis saadi samas linnaosas samade tingimustega kinnisvara keskmistele üürihindadele. Väljääüritud elamisvõimaluste puhul võeti arvesse üürimaksu keskmine.⁵⁰ Peale brutotulususe määramist, leiti puhastulusus, mis saadi peale järgmiste kulude mahaarvestamist⁵¹:

- kohalikud- ja riiklikud maksud;
- varanduse ülalpidamis-, hooldus-, kindlustamis- ja remondikulud;
- maa renditasu, kui hoone asub renditud maal;
- kõnniteede korrastamiskulud;
- kohalike olude puudujääk, kui ruumid on seetõttu välja üürimata jäänud.

⁴⁴ Seadus liikumata varanduse maksu kohta maal. RT I 1920, 18-19, 82, § 38.

⁴⁵ Määrus kulude jaotuse kohta riigi ja maakondade vahel... RT I 1921, 3, 26, lk 21.

⁴⁶ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 186.

⁴⁷ Seadus liikumata varanduse maksude kohta 1919. aastal. RT I 1919, 28-29, 68, § 7.

⁴⁸ Otsekoheste maksude peavalitsuse juhatuskiri... RT II 1920, 33-34, lk 259.

⁴⁹ Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Koostaja kirjastus, lk 136.

⁵⁰ Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Koostaja kirjastus, lk 136.

⁵¹ Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Koostaja kirjastus, lk 136.

Mahaarvestamise määrad kehtestati igaks viieks aastaks maksupeakomitee poolt vastavate tabelitena, kus oli kinnisvara diferentseeritud brutotulususe ja järgnevalt kinnisvara ehitusmaterjali järgi.⁵²

Hoonete ja rajatiste puhul, millele võrreldavaid andmeid ei olnud, võeti aluseks selle kindlustusväärtus või panga poolt määratud väärtus (hüpoteek) Hüpoteegi alusel väljastati pikaajalisi laenusid. Hoone väärtusele lisati krundi või hoonetealuse maa väärtus, kusjuures tulekindlustuse puhul oli oluliseks teguriks hoone alusmüür. Krundi või hoonetealuse maa väärtus määrati arvestades müügihindu või pandihindu, alusmüüri väärtus aga eksperthinnangu alusel.⁵³ Puhastulususe moodustas saadud väärtusest 5%.⁵⁴ 1938. a välja antud linnaseaduse alusel võeti väärtuse järgi hindamisel esmalt aluseks samaväärsete hoonete turuhind ja puudumisel eelnimetatud variandid või materiaalne väärtus.⁵⁵

Pärast 1920. aastat anti linnavolikogudele õigus korraldada linna piires asuva kinnisvara hindamist enda valitud meetoditel. Viitega linnade sissetulekute, väljaminekute, eelarvete ja aruannete seadusele kehtestas iga linn oma kinnisvara hindamise juhendi, mis arvestas kohalikku eripära.⁵⁶

Linnades ja alevites oli kinnisvaramaksu aluseks Vene ajutise valitsuse poolt 1917. a kehtestatud seadus, millega anti volikogudele õigus võtta liikumata varanduse maksu linnades kuni 20% varanduse puhastulust või kuni 2% väärtusest. Volikogu vastu võetud maksumäärad kinnitas siseminister. Vabariigi Valitsus viis 1920. a seadusesse sisse täienduse, millega anti linnadele õigus määrata ehitise teenindamiseks vajalik maksuvaba maa.⁵⁷

Linnades ja alevites pidid kinnisvaramaksu maksma kõik maa ja hoone omanikud. Juhul, kui ühele isikule kuuluval krundil asusid teise isiku ehitised (tähtajalise rendiõiguse alusel), maksis maa-ala eest krundi omanik ja ehitise eest viimase omanik.⁵⁸ Kinnisvaramaksust oli vabastatud avalikus kasutuses olev kinnisvara, mis kuulus riigile, linnadele, maakondadele ja

⁵² Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Koostaja kirjastus, lk 137.

⁵³ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, lk 59.

⁵⁴ Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Koostaja kirjastus, lk 137, 138.

⁵⁵ Linnaseadus. RT I 1938, 43, 404, § 207.

⁵⁶ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 161.

⁵⁷ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 187.

⁵⁸ Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Koostaja kirjastus, lk 140.

ei omanud ärilist iseloomu ning kirikute, usuühingute, haridus- ja heategevusseltside maa ja hooned, mis ei olnud välja üüritud.⁵⁹

Linnade ja alevite maaga varustamise seaduse järgi määrati omavalitsusele antud maade ja päraldiste tarvitamisest ja võõrandamisest saadud summast⁶⁰:

- 25% omavalitsusele kulude katteks eelarve korras;
- 35% linna või alevi korteriolude parandamiseks;
- 40% asunduskapitali arvele.

Riigi käest saadud maad võisid omavalitsused võõrandada kas pärisomandiks või anda põlisele rendile. Põhjusel, et linn pidi peaaegu pool summast (40%) ära andma asunduskapitaliks, siis oli selliste maade müügihind suhteliselt madal. Soodne maa hind elavdas elamuehitust, mis omakorda tõstis maa väärtust. Linnavalitsused läksid üha enam üle hoonete maksustamisele väärtuse järgi, sest siis sai maa väärtuse kasvu pöörata eelarve suurendamiseks.⁶¹

1932. a võttis riigikogu vastu linnades asuvatelt kinnisvaradelt riigile võetava kinnisvaramaksu seaduse. Maksu suurus oli 15% linnale võetavast kinnisvaramaksust. Ära jäeti riigi kinnisvaramaks Vene riigi kinnisvarademaksu seaduse alusel. Vene riigi seadus väärrib märkimist, sest selle alusel hinnati ja maksustati kinnisvara kuni linnaseaduse jõustumiseni 1. mail 1938.⁶²

Tallinna linnavolikogu 1933. a vastu võetud juhatuskiri kinnisvarade hindamise ja hindamisemaksu võtmise korra kohta sätestas, et kui ehitise maksustatakse sissetuleku alusel, on ehitise juurde kuuluv maa (mitte kogu krunt) maksuvaba. Esimeses maksurajoonis kuulus elamu juurde kolmekordne elamu alune pind ja ühekordne kõrvalhoone pind. Neljandas maksurajoonis oli maksuvaba kahekümnekordne elamu ja ühekordne kõrvalhoone pind.⁶³

Nõmme linnavolikogu poolt 1933. a kinnitatud juhtnõõrid kinnisvarade hindamiseks Nõmme linnas sätestas, et hoonestatud krundist kuni 5400 ruumeetrit loeti ehitise teenindamiseks

⁵⁹ Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Koostaja kirjastus, lk 135.

⁶⁰ Linnade ja alevite maaga varustamise seadus. RT I 1927, 113, 90, § 16.

⁶¹ Kas hinnata kinnisvarasid väärtuse või tulu järgi. 1929.- Linnad ja alevid, Eesti linnade liidu häälekandja. 9/10, lk 124.

⁶² Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 187.

⁶³ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 161-162.

vajalikuks maaks, mis ei kuulunud hindamisele ja oli maksuvaba. Selles volikogu otsuses peitubki Nõmme mändide säilimise saladus.⁶⁴

Tartu Linnavolikogu 1933. a vastu võetud juhatuskiri sätestas, et ehitised hinnatakse sissetuleku alusel ja maa väärtuse alusel. Kiviehitiste piirkonnas ei hinnatud ja oli maksuvaba kolmekordne ehitise alune pind ja väljaspool seda piirkonda neljakordne pind. Alla 600 m² hoonestatud kruntide puhul maad eraldi ei hinnatud ega maksustatud.⁶⁵

Eeltoodust selgus, et sõjajärgses Eestis kehtis kinnisvara hindamisel segasüsteem⁶⁶:

- hinnati maad koos oluliste osadega (maatulundusmaa koos kasvava metsaga);
- hinnati ehitist ilma maata (ehitiste alust ja ehitise juurde kuuluvat maad ei hinnatud);
- jäeti maa ja olulised osad hindamata (talude õued ja hooned).

Erinevalt maapiirkonnast, kus kruntide suurus oli fikseeritud, jäeti linnavolikogudele õigus ise ehituskruntide suurus määrata.⁶⁷ Tallinna kesklinna maa ja keskmise põllumaa hinna vahe oli 20 000-kordne.⁶⁸ Väljaspool linnu oli maa suhteliselt odav ja maamaks mõõdukas.⁶⁹ Sõjajärgsel ajal maksid linnad kinnisvaramaksust 15% tagamaade heakorrastamiseks.⁷⁰

Linnades oli kinnisvaramaks kõige olulisem maks ja tulullikas. Näiteks 1929. a statistika andmetel moodustas kinnisvaramaks linna tuludest 1925. aastal 23,2%, 1926. aastal 20,5% ja 1927. aastal 17,2%.⁷¹

1.5. Kinnisvara maksustamine tulumaksuga

Tulumaks oli Venemaa valitsemisajast pärit seadus, mille esimene väljatöötatud redaktsioon hakkas Venemaal ja ühtlasi ka Eestis kehtima 6.aprillil 1916. aastal. Saksa okupatsiooni võimud töötasid Eestis välja oma sissetulekumakse määrused, mis oli puudulik ja ei vastanud

⁶⁴ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 187.

⁶⁵ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 162.

⁶⁶ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 162.

⁶⁷ Linnade ja alevite maaga varustamise seadus. RT I 1927, 113, 90, § 11.

⁶⁸ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 162.

⁶⁹ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 186.

⁷⁰ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 182.

⁷¹ Kas hinnata kinnisvarasid väärtuse või tulu järgi.- Linnad ja alevid. 1929. Eesti linnade liidu häälekandja. 9/10, lk 121.

demokraatliku riigi põhimõtetele. Ajutine Valitsus ei suutnud sakslaste väljaantud määrusi parandada, mistõttu oli maksuinspektoritel probleeme maksu määramise ja kogumisega. Inimesed ei olnud veel uut maksu omaks võtnud ja kinnisvara maksustamine tulumaksuga rasketel sõjaaegsetel aegadel ärritas rahvast eriti. Lõpptulemuseks oli tulumaksu väike laekumine, 1919. a 5 miljonit marka, mis kattis riigi 1,5-päevase väljamineku.⁷² Alles 12. aprillil 1920. a vastu võetud tulumaksuseadus oli arusaadavam ja jäi mõningate muudatustega kehtima pikemaks ajaks.

Tulumaksu seaduse kohaselt maksustati kõik füüsilised ja juriidilised isikud, kellel oli Eesti Vabariigi piirides tuluallikaid. Esialgu oli maksu suuruseks 5% palgast. Järgnevatel aastatel määras iga-aastase tulumaksu protsendi rahandusminister, teatades sellest Riigi Teatajas. Maksukoormusest olid vabad riigikassa ja omavalitsusasutuste poolt ülalpeetavad asutused ning teadus, haridus ja heategevuslikud seltsid, kelle tegevuses ei olnud ärilist iseloomu.⁷³ Füüsiliste isikute puhul oli maksuvaba tulu linnades ja Nõmme alevis abielus isikutele 90 000 marka ja vallalistele 60 000 marka ning teistes piirkondades abielus isikutele 60 000 marka ja vallalistele 40 000 marka. Iga ülalpeetava perekonnaliikme eest, kes oli alla 17 aasta või üle 60 aasta vanused (õpilased kuni 20 aastat), oli maksukohustuslasel võimalik tulumaksusummast maha arvestada Nõmme alevis ja linnades 30 000 marka ja teistes piirkondades 20 000 marka. 1924. a 16. detsembrist mindi üle progresseeruvale tulumaksule, mida määrati vastava tabeli järgi viiest protsendist kuni kolmekümne kuue protsendini.⁷⁴

Tulumaksuseaduses oli tulud klassifitseeritud järgmiselt⁷⁵:

- tulu rahalisest kapitalist – laenuprotsendid, dividendid, väärtpaperite protsendid;
- tulu liikumata varandusest;
- tulu kaubanduslikust, tööstuslikust ja muust tulutoovast ettevõttest;
- tulu teenistus- ja töötasust;
- tulu elukutselisest, ärilisest ja muust tulutoovast tööst ning tuluallikast.

⁷² Kann, A. 1921. Otsekoheised maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: AS Ühiselu, lk 6-8.

⁷³ Mäekask, A., Antsu, E. Füüsilisest isikust ettevõtja ja tema maksustamine ajaloolises tagasivaates [http://209.85.135.104/search?q=cache: EfVkd3fjG0J:pc.parnu.ee/evmk/2003/artikkel_2.pdf+kinnisvaramaks&hl=et&ct=clnk&cd=35&gl=ee](http://209.85.135.104/search?q=cache:EfVkd3fjG0J:pc.parnu.ee/evmk/2003/artikkel_2.pdf+kinnisvaramaks&hl=et&ct=clnk&cd=35&gl=ee) 20.03.08.

⁷⁴ Tulumaksuseadus. RT I 1924, 149, § 21, 22.

⁷⁵ Riikline Aadress-Raamat. 1925. Tallinn: Riigi trükikoja kirjastus, lk 184.

Iga tuluallika juures võis maksumaksja ära tuua kulu, mis oli seotud tulu saamise, kindlustamise ja hoidmisega. Peale kõigi tuluallikate liitmist (millest on lahutatud iga liigi juurde kuuluvad lubatud mahaarvestused) võis maksumaksja maha arvestada järgmised kulud⁷⁶:

- laenuintressid (panga või muu laenuandja tunnistuse alusel);
- seaduse või notariaalse lepingu alusel makstavad korduvad maksud;
- enda ja perekonnaliikmete eest makstud pajuki-, haigus- ja matusekindlustusmaksed;
- kohustuslikud kindlustusmaksed enda ja perekonnaliikmete eest;
- vabatahtlikud kapitali- ja tulukindlustusmaksed.

Kahe viimase nimetatud mahaarvestamise summa piirmäär oli kuni 5000 marka aastas.⁷⁷

Tulumaksuseaduse § 10 sätestas: *tuludeks liikumata varandustest ja kaubanduslikkudest, tööstuslikkudest ja muist tulutoovaist ettevõttest loetakse rahalised või rahalise väärtusega tulud:*

1. *liikumata varanduse suhtes- maast, metsast, veest, majadest, ehitustest jne. kui ka igasugu õigustest nende varanduste peale;*
2. *ettevõtete suhtes- kõigist ärioperatsioonidest (tekst muutmata).*

Välja renditud või muul viisil tarvitamiseks või kasutamiseks antud omaniku tuludeks liikumata varandusest loeti⁷⁸:

- rendi- või üürimaksud;
- kõik muud varandusega seoses omaniku kasuks olevad rahalised kohustused ja naturaalkohustused.

Liikumata varanduse puhul kuulus maksustamisele saadud tulu majast/majadest ja ehitustest. Siinkohal arvestati eranditult igasugust tulu, samuti oma majas oleva korteri, äri- ja tööruumide rahalist väärtust.⁷⁹ Maksustamisele kuulusid saadud naturaaltulud nagu tasuta korter, valgustus, küte ja hüved, mis saadi isiklikust ettevõttest.⁸⁰ Tasuta ametikorteri väärtus, kui rahalise väärtusega naturaaltulu, loeti tuluks ning selle arvestamisel võeti aluseks

⁷⁶ Tulumaksuseadus. RT I 1924, 149, § 19.

⁷⁷ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: AS Ühiselu, lk 15.

⁷⁸ Tulumaksuseadus. RT I 1924, 149, § 10.

⁷⁹ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: AS Ühiselu, lk 11.

⁸⁰ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: AS Ühiselu, lk 10.

tuluallika piirkonna eelmise aasta keskmised turuhinnad.⁸¹ Väljääüritud korterite ja eluruumide tuluks arvestati aasta jooksul saadud üüritasude summa.⁸²

Väljatöötatud kava olemasolul oli kinnisvarale võimalik arvestada amortisatsiooni. Arvestusel võeti aluseks soetusmaksumus⁸³, millest arvutati iga-aastased ühesuurused mahaarvamissummad tulumaksuseaduses kehtestatud protsentide alusel (lisa 2, tabel 1)⁸⁴.

Oma maja brutotulu arvestamine toimus järgmiselt: liideti kokku kõik väljääüritud korterite üüritulud, millele lisati enda ja sugulaste kasutatavate ruumide keskmised turuhinnad (üürihinnad).⁸⁵ Liikumata varanduse brutotulust arvestati maha lubatud kulud⁸⁶:

- kindlustamis- ja hoolduskulud;
- amortisatsioon;
- kulud teenijate, tööliste heaolu parandamiseks;
- liikumata varanduse pealt makstud riiklikud ja kohalikud maksud;
- kahju varanduse hävimisel (osa, mida kindlustus ei kompenseerinud).

Nimetatud kolme esimese lubatud mahaarvestuste kohta andis rahandusminister välja täpsustava juhatuskirja, mis tuuakse lugejani lisa 3-s. Mahaarvestamisele ei kuulunud kapitaalremondi kulud nagu maja ümberehitus ja juurdeehitus.⁸⁷

Tulumaksuseaduse kohaselt ei olnud maksustamise aluseks pärandused ja kingitused ning ühekordseid varakindlustuse väljamakseid. Samuti ei kuulunud maksustamisele igasugune tulu varanduse omandamisest ja võõrandamisest, v. a kasu, mis oli saadud ärilisel eesmärgil. Seega ei pidanud kinnisvara ostmise ja müümise korral tulumaksu maksta. Näiteks osteti maksuaastale eelnenud aastal maja 3 miljoni margaga ja müüdi samal aastal 10 miljoni margaga, siis kasu (7 miljonit marka) ei kuulunud maksustamisele. Juhul kui seesugune ostmise-müümise muutus korduvaks, siis kasu maksustati.⁸⁸ Kortereid tulumaksu mõistes ei kuulunud maksustamisele. Linnavolikogudel oli lubatud kehtestada korterimaks, mille

⁸¹ Klesment, E., Enno, M. Tulumaksu seadus. 1932. Tallinn: Koostajate väljaanne, lk 13.

⁸² Tulumaksuseadus. RT I 1924, 149, § 10.

⁸³ Riismandel, J. 1937. Maksustamiskorralduse seadus : Riigikohtu seletustega. Seadus administratiivkohtu korra kohta. Administratiivmenetluse seadus. Tallinn: Kirjastus Tallinn; lk 21.

⁸⁴ Tulumaksuseadus. RT I 1924, 149, § 11 lisa.

⁸⁵ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: AS Ühiselu, lk 11.

⁸⁶ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: AS Ühiselu, lk 11.

⁸⁷ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: AS Ühiselu, lk 11.

⁸⁸ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: AS Ühiselu, lk 16.

kohaselt oli maksusubjektiks korterikasutaja olenemata kasutusvormist (üüritud, isiklikus omandis või tasuta antud korter).⁸⁹

Füüsilisest isikust maa- ja majaomanikud olid kohustatud maksustamisaasta 30. detsembriks teatama kinnisvara asukoha järgsesse maksuametisse (maakondades valla- ja alevivalitsusele ja linnades maksuinspektorile) isikute nimed, kes nende majas eelmisel aastal elasid. Isikud ja ettevõtted, kes olid maksnud eelnenud maksustamisperioodil palka, pajukit või muud tasu, olid kohustatud tasu saanud isikute nimekirja toimetama maksuametisse 15. veebruariks.⁹⁰

Kõik füüsilised isikud, kellel oli maksustamisperioodi jooksul sissetulekuid, pidid esitama tuludeklaratsioonid oma piirkonna maksuametisse hiljemalt 1. veebruariks. Palju oli neid, kelle tulu peale perekonnaliikmete elatusmiinimumi (eksistents-miinum) lubatud mahaarvestamist oli alla 200 marga, mis enam ei kuulunud maksustamisele.⁹¹ Maksuinspektorid pidid kontrollima kõiki deklaratsioone, seega oli protsess äärmiselt aeganõudev ja ebaefektiivne. Raisati ressursse väikeste tulusaajatega tegelemisele ja sageli jäid seetõttu spekulandid ja salaärimehed tuvastamata.⁹² Suure koormuse tõttu (5000 maksumaksjat iga maksuinspektori kohta⁹³) hakkasid maksuinspektorid makse määrama teiste isikute ütluste põhjal ilma kontrollmenetlust läbi viimata. Sama kergekäeliselt kui makse määrati, neid ka vähendati, kui maksumaksja pöördus vastava sooviga maksuinspektori või tulumaksukomitee poole. Seega oli tulumaksu määramine kaootiline ja tekitas inimestes usaldamatust.⁹⁴

Tulumaksust laekunud summast läks 1/3 omavalitsustele, millest omakorda said linnad 40%, maakonnad 40% ja alevid ja vallad 20%. Omavalitsusüksuste vahel jaotati summad vastavalt elanike arvule (lisa 2, tabel 2).⁹⁵ Linnavolikogudel oli õigus kehtestada riikliku tulumaksu kõrval lisamaks, mis ei tohtinud olla suurem kui 8% riigi tulumaksu summast. Maksu võis võtta üle 4% juhul, kui kinnisvarade hindamismaks oli linnavolikogu poolt määratud mitte vähem kui 10% keskmisest puhtastulust või 1% nende väärtusest.⁹⁶

⁸⁹ Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Zimmermann, lk 291.

⁹⁰ Tulumaksuseadus. RT I 1924, 149, § 37, 38, 41.

⁹¹ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: Ühiselu, lk 33.

⁹² Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: Ühiselu, lk 32-33.

⁹³ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: Ühiselu, lk 36.

⁹⁴ Kann, A. 1922. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: Ühiselu, lk 32-34.

⁹⁵ Tulumaksuseadus. RT I 1924, 149, § 91.

⁹⁶ Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Zimmermann, lk 288.

Võttes sõjaeelse Eesti kinnisvara maksustamise teema kokku, võib tõdeda, et kinnisvara maksustamisel maapiirkondades, kus peamisi elatusallikaid oli maa, mets ja vesi, maksustati nendest saadavat tulu nii omandi- kui tulumaksuna. See on ka loomulik, sest äritulu, palgatulu ja tarbimine oli väljaspool linnu- ja aleveid tagasihoidlik. Seevastu linnades oli omandimaksu puhul peamine rõhk hoonete maksustamisel, maa jäeti äärelinnades teatud osas üldse maksustamata.

Keeruline kinnisvara hindamissüsteem toimis efektiivselt tänu pikaajalistele kogemustele. Hindamine oli põhjalikult välja töötatud ja toimus kindla intervalli tagant. Kinnisvaramaksu õiglase maksustamise aluseks on hindamise õigete meetodite valik, mis eelmise sajandi 40date aastateni oli heal tasemel. Aastatel 1919-1940 ei olnud kinnisvaramaksu osas märkimisväärseid seadusemuudatusi (va 20ndate aastate alguse maksumäärad), mis annab omakorda tunnistust hästi väljatöötatud maksusüsteemist.

Eesti Vabariigi algusperioodil ei maksustatud tulumaksu puhul kinnisvara omandamisest ja võõrandamisest saadavat tulu, kuid maksustati igasugust tulu majast/majadest. XX sajandi algul ehitati peamiselt üürikorteritega elamuid, kus majaomanik elas ka ise. Omanik maksis tulu saadud üüridelt kui ka oma korteri kasutamise eest (nn säästust tekkinud arvestuslik tulu).

Tulumaksuseaduse puhul oli tegemist sissetöötamata seadusega, kus oli palju segaseid ja erinevalt tõlgendatavaid paragrahve, mille arusaamisega oli raskusi nii maksumaksjal kui maksuhalduril. Tunnistust andis halb tõlge vene keelest. Sõnaga väärtus väljendati lisaks maksumust (soetusmaksumust). Sel põhjusel oli kinnisvara amortisatsiooni arvestamisest raske aru saada, kuna sõnastus lubas arvestada amortisatsiooni väärtuselt, kuid mõeldud oli soetusmaksumust.⁹⁷

Järgnevas peatükis antakse ülevaade kinnisvara maksustamisest 2008. a kehtivate seaduste alusel. Parema ülevaate saamiseks tuuakse esimeses alapeatükis seletus kinnisvara mõistetele ja olemusele. Järgneb kirjeldus maa hindamisest ja maamaksu põhimõtetest koos maksustamissätetega. Viimases alapeatükis saab lugeja ülevaate tulumaksustamisest üldiselt, tulumaksu objektidest, subjektidest ja maksusoodustustest.

⁹⁷ Riismandel, J. 1937. Maksustamiskorralduse seadus: Riigikohtu seletustega. Seadus administratiivkohtu korra kohta. Administratiivmenetluse seadus. Tallinn: Kirjastus Tallinn, lk 21.

2. KINNISVARA MAKSUSTAMINE 2008. AASTAL

2.1. Kinnisvara mõiste ja olemus

Kinnisvara on individualiseeritud ja dokumenteeritud, mitmest komponendist (asjadest ja asjaõigustest) koosnev kompleksvara, mille peamiseks komponendiks on maa. Seega moodustavad kinnisvara maatükk koos oluliste osadega ja maaga seotud asjaõigused. Eesti seaduste kohaselt ei ole maja või korter kinnisvara, vaid maatüki oluline osa. Maatükk koos oluliste osade ja õigustega muutub kinnisvaraks peale maakatastris registreerimist ja kinnistusraamatusse kandmist.⁹⁸ Kinnisasja (maapinna piiritletud osa ehk maatükk⁹⁹) olulised osad on sellega püsivalt ühendatud asjad nagu ehitised, kasvav mets, taimed ja koristamata vili, mis maaga kokku moodustavad eraldi kinnistud. Oluliseks osaks ei ole võõrale maale püstitatud ehitised ja mööduvaks otstarbeks ühendatud asi.¹⁰⁰ Kinnisomand tähendab õigusi ja kohustusi, mis käivad kaasas kinnisvara kasutamisega. Kinnisomand ulatub maapinnale ja õhuruumile ülalpool ja maapõuele allpool selle pinda sellise kõrguse või sügavuseni, milleni ulatub omaniku huvi kinnisasja kasutamisel.¹⁰¹

Kinnistu on kinnistusraamatusse iseseisva üksusena kantud kinnisasi (hoone koos juurdekuuluva maaga), hoonestusõigus, kasutusvaldus, korteriomand ning korterihoonestusõigus. Iga kinnistusraamatusse kantud kinnisasja kohta avatakse iseseisev registriosa ja sellele antakse eraldi kinnistu number.¹⁰² Kinnistusraamatu puhul tuleb arvestada olulist põhimõtet, et kõik kinnistusraamatusse tehtud kanded tuleb lugeda õigeteks. Seetõttu on oluline enne tehingu tegemist tutvuda põhjalikult seal sisalduvate andmetega.

Hoonestusõigus on võõrandatav ja pärandatav tähtajaline õigus omada kinnisasjal sellega püsivalt ühendatud ehitist.¹⁰³ Hoonestusõiguse piirtähtajaks on 99 aastat.¹⁰⁴ Hoonestusõigust saab võõrandada nagu kinnisasja. Isikul, kelle kasuks hoonestusõigus on seatud, on õigus

⁹⁸ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 134.

⁹⁹ Tsiviilseadustiku üldosa seadus. 27.03.2002.- RT I 2002, 35, 216, RT I 2005, 39, 308, § 50 lg 1.

¹⁰⁰ Tsiviilseadustiku üldosa seadus. 27.03.2002.- RT I 2002, 35, 216, RT I 2005, 39, 308, § 54.

¹⁰¹ Kask, K. 1997. Kinnisvara rahandus. Tartu: Tartu ülikooli kirjastus, lk 9.

¹⁰² Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁰³ Asjaõigusseadus. 9.06.199.- RT I 1993, 39, 590, RT I 2007, 24, 128, § 241 lg 1.

¹⁰⁴ Asjaõigusseadus. 9.06.199.- RT I 1993, 39, 590, RT I 2007, 24, 128, § 251 lg 1.

omada kinnisasjal sellega püsivalt ühendatud ehitist. Hoonestusõigus ulatub lisaks ehitusalasele maale ka kinnisasja osale, mis on vajalik ehitise kasutamiseks.¹⁰⁵

Kasutusvaldus on kõige ulatuslikum kasutusõigus, mis annab õigustatud isikule õiguse kinnisasja kasutada koos sealt saadavate viljadega.¹⁰⁶ Maa kasutusvaldusse andmisel säilib omaniku omandiõigus maale, ära antakse õigus maad vallata ja kasutada ja omandada selle vilju. Kasutusvaldus tekib selle seadmisega ehk kinnistusraamatusse kandmisega.¹⁰⁷

Peamised kinnisvara võlaõiguslikke ja asjaõiguslikke tehinguid puudutavad alusmõisted (ese, asi, vara, elukoht, kasu jne) on sätestatud tsiviilseadustiku üldosa seaduses (lisa 4).

Kinnisvara tehingute tegemise ja maksustamise aluseks on selle väärtus. Kinnisvara kui asja ehk eseme väärtuseks loetakse selle kohalik keskmine müügihind ehk turuhind. Siinkohal tuleb vahet teha turuhinna ja turuväärtuse vahel. Turuhind kujuneb müüja ja ostja läbirääkimistel ja on tehingu tulemust iseloomustav suurus. Turuväärtus on hinnang summale, millega vaba turu tingimustes peaks kinnisvara võõrandamistehing sooritatama. Turuväärtus omab tähtsust maa hindamisel, maksustamishinna määramisel, pangalaenu taotlemisel kinnisvara soetamiseks ja vara kindlustamisel.¹⁰⁸

Kinnisvaral (maatükil), on mitmeid omadusi, mis eristavad teda teistest varadest ning millel on suur mõju nii kinnisvaraturu toimimisele kui kinnisvara väärtusele¹⁰⁹:

- liikumatus - maad ei saa viia ühest kohast teise;
- ainulaadsus - iga maatükk on unikaalne, ei ole olemas kaht täpselt sarnast kinnisvaraobjekti;
- limiteeritud pakkumine- maad ei saa juurde valmistada;
- hävimatus - maad ei saa hävitada (olenevalt maa kasutusviisist võib maa kasulikkus, väärtus ja väärtus muutuda, kuid füüsiliselt eksisteerib ta alati edasi).

¹⁰⁵ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁰⁵ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁰⁶ Asjaõigusseadus. 9.06.199.- RT I 1993, 39, 590, RT I 2007, 24, 128, § 201 lg 1.

¹⁰⁷ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁰⁸ Kask, K. 1997. Kinnisvara rahandus. Tartu: Tartu ülikooli kirjastus, lk 97.

¹⁰⁹ Kask, K. 1997. Kinnisvara rahandus. Tartu: Tartu ülikooli kirjastus, lk 10.

Maa erilisusest tulenevalt on riigil suur vastutus lahendada maa jagamine ja maksustamine nii, et see oleks kooskõlas põhiseadusega ja riigi eelarvepoliitikaga. Üheks kinnisvara maksustamise liigiks on kinnisomandi maksustamine. Omandiõiguse objektiks on kõik asjad, mis ei ole üldised või avalikud ning millele on ühel isikul eriõigus. Omandimaksu objektiks saab vara võtta vaid siis, kui ta on fikseeritav ja tema väärtus määratav.¹¹⁰ Kinnisvara väärtuse määramine toimub hindamise teel, mis Eesti Vabariigis on reguleeritud eriseadustega. Järgnevates peatükkides antakse ülevaade, kuidas on Eesti Vabariigis korraldatud omandiõigusega maa maksustamine. Eelnevalt saab lugeja ülevaate maa väärtuse hindamise alustest ja korraldusest.

2.2. Maa hindamine ja maamaksu administreerimine

Nõukogude okupatsiooni ajal oli maa natsionaliseeritud ja maal puudus hind. Püsiväärtuseks jääb tollel ajaperioodil koostatud mullastikukaart, mille alusel määrati viljelusväärtust kajastav mulla boniteet¹¹¹. Poliitilised jõud võtsid 1990. a vastu otsuse hinnata kogu riigivara rahaline väärtus ning koostada omandi- ja omanikeregister 1940. a seisuga. 1991. aasta oktoobris võeti vastu Eesti Vabariigi maareformi seadus, milles sätestati: kui maad ei tagastata ega asendata kas osaliselt või tervikuna, siis kompenseeritakse see maa õigusvastase võõrandamise aegses väärtuses. Vastavalt maa hindamise seadusele tuli maksustamishinna määramisel arvesse võtta maa asukohta, ümbrust ja keskkonnaseisu. Maa maksustamishinna määramise juhendi kinnitas maa-ameti peadirektor 1993. a jaanuaris. Juhendi alusel koolitati maahindajad, kes sama aasta esimesel poolaastal jõudsid kogu maa ära hinnata. Samaaegselt töötati välja maamaksuseadus, mis võeti vastu 6. mail 1993. a. Hindamistulemuste alusel hakati maaomanikelt võtma maamaksu 1. juulist.¹¹² Järgnevalt antakse ülevaade 2008. a aluseks olevatest maa hindamisaktidest ja hindamisprotsessist.

Eestis on maade korralisi hindamisi 2008. a seisuga läbi viidud kolmel korral: 1993. a, 1996. a ja 2001. a. Hetkel (2008. a) kehtivad viimase maa hindamise tulemused.¹¹³

¹¹⁰ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, lk 46.

¹¹¹ boniteet- metsa, maa, põllumajandusloomade väärtus hindamise teel. Vääri, E. 2000. Võõrsõnade leksikon. Tallinn. OÜ Valgus.

¹¹² Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 162-163, 189.

¹¹³ Maamaksu üldinfo. <http://tallinn.ee/est/g816/>

Maa hindamine on litsentseeritud tegevus, mida võivad läbi viia ainult vastava väljaõppe saanud inimesed. Maa hindamisel juhindutakse maa hindamiseadusest, mis määrab kindlaks maa hindamise alused.¹¹⁴ Vabariigi Valitsuse määrus (maa korralise hindamise kord) sätestab hindamise läbiviijad, hindamiseks vajalike andmete saamise, tulemuste avalikustamise, vormistamise jm.¹¹⁵ Kolmandaks juhindutakse Vabariigi Valitsuse määrusest (maa korralisel hindamisel kasutatav meetodika), kus on toodud hindamisvõtete ja –meetodite süsteem ning määratletud hindamise erisused sihtotstarbe liikide ja kõlvikute kaupa.¹¹⁶

Maa korralist hindamist viivad läbi maa-amet, valla- või linnavalitsus ja litsentseeritud hindajad.¹¹⁷ Maa hindamisel võetakse aluseks maaregistri andmebaasi kantud tehingute informatsiooni ja muud maatüki väärtust mõjutavat teavet (piirkonna üldist majanduslikku arengut, tööpuuduse taset, kasutamata hoonete ja hooneosade osakaalu, kasutamata haritava maa osakaalu, piirkonna arenguperspektiive jne). Ühe valla või linna territooriumil moodustatakse hinnatsoonid, mille määramisel arvestatakse maa ühesuguse väärtustasemega ja väärtuse moodustamise mehhanismiga (nõudluse-pakkumise vahekord, maa tulutootlikkuse võime, asustustüüp, planeeringud ja valdav sihtotstarve). Kõikides hinnatsoonides määratakse väärtused sihtotstarbe või kõlvikute kaupa. Kõlvik on ühetaolise majandusliku sihtotstarbe ja/või loodusliku seisundiga katastriüksuse osa, mida ei piiritleta piirimärkidega¹¹⁸. Hinnatsoonis paiknevate maatükkide väärtused peavad peegeldama tegelikku turusituatsiooni.¹¹⁹

Omavalitsuste korralise hindamise tulemused vormistatakse hinnatsoonide kaartidena omavalitsuste kaupa ja väärtuse loeteluna hinnatsoonide ja sihtotstarbe liikide või kõlvikute kaupa. Koostöös valla- või linnavalitsustega avalikustatakse tulemused ja huvitatud isikutele antakse võimalus esitada pretensioone, parendusettepanekuid ja vaideid. Maa hindaja esitab lõpliku vormistuse hindamise tulemustest maa-ametile, kes peale omapoolset kontrollimist esitab need keskkonnaministrile.¹²⁰ Minister kehtestab korralise hindamise tulemused lõplikult määrusega. Kohalik omavalitsus arvutab eelnimetatud määruse alusel iga konkreetse maatüki maksustamishinna lähtudes Vabariigi Valitsuse 2001. a maa maksustamishinna

¹¹⁴ Maa hindamiseadus. 09.02.1994.- RT I 1995, 13, 231, RT I 2007, 69, 425, § 1.

¹¹⁵ Maa korralise hindamise kord. 19.06.2001.- RT I 1994, 13, 231, RT I 2001, 31, 172, § 1.

¹¹⁶ Maa korralisel hindamisel kasutatav meetodika. 05.06.2001.- RT I 1994, 13, 231, RT I 2001, 31, 172, § 1.

¹¹⁷ Maa korralise hindamise kord. 19.06.2001.- RT I 1994, 13, 231, RT I 2001, 31, 172, § 6.

¹¹⁸ piirimärk - piiripunkti tähis looduses ja mille asukohta on võimalik taastada. Maakatastriseadus. 12.10.1994.- RT I 1994, 74, 1324, 2007, 69, 425, § 2 p 11.

¹¹⁹ Maa korralisel hindamisel kasutatav meetodika. 05.06.2001.- RT I 1994, 13, 231, RT I 2001, 31, 172, § 5-11.

¹²⁰ Maa korralise hindamise kord. 19.06.2001.- RT I 1994, 13, 231, RT I 2001, 31, 172.

arvutamise korra määrusest. Esmalt leitakse hinnatsoonide kaardilt hinnatsoon, kuhu maatükk kuulub, seejärel leitakse maa väärtuste loetelust hinnatsoonile vastavate ja maatükil esinevate maakasutuse sihtotstarbe liikide ja kõlvikute väärtused, arvestades maatüki suurusel tulenevaid erisusi.¹²¹

Maatüki maksustamishinna arvutamisel arvestatakse, kas maa väärtuse loetelus on/ei ole maatüki suurusel tulenevaid erisusi ja kasutatakse vastavalt sellele erinevaid arvutuskäike. Näiteks, kui erisused on olemas kasutatakse järgmist valemit:

$$H_k = H_t * S,$$

kus H_k on maatüki maksustamishind, H_t on maakasutuse sihtotstarbe liigile või kõlvikule vastav hinnatsooni väärtus kroonides maatüki ha/m² ja S on maatüki pindala maakatastri andmetel.¹²²

Vastavalt riigikohtu otsusele (3-3-1-33-03) tuleb maa maksustamishind vormistada igal juhul kirjaliku haldusaktina ja maksumaksjale kätte toimetada.¹²³ Seejärel esitab kohalik omavalitsus maa asukohajärgsele Maksu- ja Tolliametile kinnitatud koopia või väljavõtte volikogu määrusest maamaksumäärade muutmise kohta hiljemalt maksustamisaasta 1. veebruariks. Kui kohalik omavalitsus ei ole muudetud maksumäärasid nimetatud tähtajaks maksu- ja tollikeskusele esitanud, arvutatakse maamaks eelmiseks aastaks kehtestatud määrade alusel.¹²⁴ Maa omaniku või kasutaja andmete muudatused ning muud maamaksu arvutamiseks vajalikud muudetud andmed esitab kohalik omavalitsus Maksu- ja Tolliametile 1. veebruariks ja 1. augustiks (lisa 4).¹²⁵

Maksu- ja Tolliamet arvutab kohalikele üksustelt saadud andmete põhjal välja tasumisele kuuluva maksusumma ja saadab kõigile maaomanikele vastavasisulise maksuteate hiljemalt 30 kalendripäeva enne maksu tasumise tähtpäeva.¹²⁶ Maksuteate saavad ka korteriomanikud, kelle maksusumma jääb üldjuhul alla 100 krooni. Kui summa jääb alla 20 krooni, siis

¹²¹ Lasse, L. 2007. Maamaksuga võidavad kõik.- Maksumaksja, 5/ 07, lk 17.

¹²² Lasse, L. 2007. Maamaksuga võidavad kõik.- Maksumaksja, 5/ 07, lk 17.

¹²³ Lasse, L. 2007. Maamaksuga võidavad kõik.- Maksumaksja, 5/ 07, lk 17.

¹²⁴ Kohalike omavalitsuste poolt Maksu- ja Tolliameti maksu- ja tollikeskusele esitatavate andmete loetelu ning nende esitamise kord. 21.12.2000.- RTL 2000, 139, 2206, RTL 2000, 80, 1135, § 1.

¹²⁵ Maamaksu ülevaade. <http://www.emta.ee/?id=1124&highlight=maamaksu,%C3%BClevaade>

¹²⁶ Maamaksuseadus. 6.05.1993.- RT I 1993, 24, 428, RT I 2006, 55, 406, § 7 lg 2.

maksuteadet ei saadeta ja maksu tasuma ei pea.¹²⁷ Maamaks tasutakse saadud teate alusel vähemalt 1/3 suuruste osadena hiljemalt 15. aprilliks, 15. juuliks ja 15. oktoobriks.¹²⁸

Eeltoodu oli ülevaade hindamisprotsessist ja maamaksu administreerimisest, millest nähtub, et tegemist on äärmiselt ressursirohke tegevusega, mis nõuab suuri rahalisi kulutusi ja erinevate spetsialistide ja ametnike tööle rakendamist.

2.3. Maamaksu olemus, maksumäär, maksuobjekt ja –subjekt ning maksuvabastused

Maamaks on olemuselt omandimaks, ning sellega maksustatakse kogu maa, v.a seaduses sätestatud erandid. Nimetatud maks on seotud maatüki ja selle omadustega, mitte maksumaksja eripäraga. Maamaksu üks eesmärke on leevendada maatüki asukohast ja kvaliteedist tingitud majanduslikke ja sotsiaalseid erinevusi regioonide vahel ja regioonide sees.¹²⁹ Maamaks on hea vahend soodustada hõreasustusega aladel asuvate maatükkide kasutuselevõttu. Oluline osa maamaksu puhul on kohalike omavalitsuste eelarve täitmisel.

Maamaksuseaduse kohaselt on maamaksu subjektideks on maa omanik, hoonestaja, kasutusvaldaja ja kuni 2006. a 31. detsembrini maa kasutaja, kelle maakasutus ei ole ümber vormistatud maareformi seadusega ettenähtud korras.¹³⁰

Riik maksab maamaksu jätkuvalt riigi omandis olevalt maalt, mille tagastamise, asendamise või kompenseerimise kohta on esitatud taotlus, või mis on kompenseeritud, kuid mida keegi ei ole kasutusse võtnud, või mille tagastamise, asendamise või kompenseerimise kohta pole esitatud taotlust ning mida keegi ei ole kasutusse võtnud.¹³¹

Maamaks on riiklik maks, kuid laekub 100% ulatuses maa asukohajärgse kohaliku omavalitsuse eelarvesse. Tegemist on sissenõutava riikliku maksuga, mis tähendab, et maksukohustus ei teki vahetult seaduse alusel ning maksumaksjal ei ole

¹²⁷ Maamaksu kogumise protseduur tuleb muuta lihtsamaks ja odavamaks.
<http://www.maksumaksjad.ee/modules/news/article.php?storyid=907>

¹²⁸ Maamaksu üldinfo. <http://tallinn.ee/est/g816/>

¹²⁹ Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus, lk 182.

¹³⁰ Maamaksu ülevaade. <http://www.emta.ee/?id=1124&highlight=maamaksu,%C3%BCleevaade>

¹³¹ Maamaksu ülevaade. <http://www.emta.ee/?id=1124&highlight=maamaksu,%C3%BCleevaade>

deklareerimiskohustust. Maamaksu määr on 0,1-2,5% (ka metsamaa) ja põllumajandussaaduste tootmiseks kasutusel oleva haritava maa ja loodusliku rohumaa maamaksu määr on 0,1-2,0% maa maksustamishinnast aastas. Maksumäärad kehtestab oma haldusterritooriumil kohaliku omavalitsuse volikogu hiljemalt maksustamisaasta 31. jaanuariks. Kohaliku omavalitsuse volikogu võib kehtestada maksumäärad diferentseeritult maa hinna tsoonide lõikes seadusega määratud vahemikus. Muudetud maksumäärasid rakendatakse maksustamisaasta algusest.¹³²

Eestis on maamaksu objektiks kogu maa, v.a maksuvabaks arvatud maa. Maksubaasist on seaduse alusel välja arvatud¹³³:

- maa, millel seadusega või seaduses sätestatud korras on majandustegevus keelatud;
- välisriikide diplomaatiliste ja konsulaaresinduste hoonete maa;
- välisriigi või rahvusvahelise organisatsiooni kasutuses oleva maa Vabariigi Valitsuse ja välisriigi või rahvusvahelise organisatsiooni vahel sõlmitud lepingu alusel;
- kirikute ja koguduste pühakodade alune maa;
- vastava omavalitsusüksuse haldusalal asuv munitsipaalmaa;
- avalikus kasutuses olev maa;
- liitlasvägede peakorterite kasutuses olev maa.

Maalt, millel seadusega on majandustegevus kitsendatud, makstakse maamaksu vastavalt Vabariigi Valitsuse otsusele 25, 50 või 75 protsenti maksumäärast.¹³⁴ Igale looduskaitsealale vormistatakse maksusoodustus valitsuse korraldusega.¹³⁵

Kohalik omavalitsus võib maamaksust vabastada riikliku pensionikindlustuse seaduse alusel pensioni saaja kasutuses olevalt elamumaalt linnas kuni 0,1 ha ja vallas kuni 1,0 ha ulatuses juhul, kui ta ei saa maa maakasutusõiguse alusel rendi- või üüritulu. Samadel tingimustel võib vabastada represseeritu tema kasutuses oleva elumumaa osas. Mõlemad maksuvabastuse taotlused vaatab isiku kirjaliku taotluse alusel läbi ja otsustab kohaliku omavalitsusüksuse täiteorgan omavalitsusüksuse volikogu poolt kehtestatud ulatuses ja korras.¹³⁶

¹³² Maamaksu ülevaade. <http://www.emta.ee/?id=1124&highlight=maamaksu.%C3%BClevaade>

¹³³ Maamaksuseadus. 6.05.1993.- RT I 1993, 24, 428, RT I 2006, 55, 406, § 4.

¹³⁴ Maamaksuseadus. 6.05.1993.- RT I 1993, 24, 428, RT I 2006, 55, 406, § 4 lg 2.

¹³⁵ Lasse, L. 2007. Maamaksuga võidavad kõik.- Maksumaksja, 5/ 07, lk 18.

¹³⁶ Maamaksuseadus. 6.05.1993.- RT I 1993, 24, 428, RT I 2006, 55, 406, § 11.

Maa omandamisel enne jooksva aasta 1. juulit tekib omaniku või kasutaja¹³⁷ maamaksukohustus sama aasta 1. juulist. Maa omandamisel või kasutusõiguse tekkimisel alates 1. juulist tekib maamaksukohustus järgneva aasta 1. jaanuarist. Uue omaniku või kasutaja maamaksukohustuse tekkimisel lõpeb eelmise omaniku või kasutaja maamaksukohustus.¹³⁸ Seega oleneb maa võõrandanud isiku maamaksukohustus sellest, millal maa võõrandati. Kui maa võõrandatakse enne 1. juulit, maksab endine omanik võõrandatud maalt I poolaasta maamaksu ning uus omanik II poolaasta maamaksu. Kui maa võõrandatakse pärast 1. juulit, siis maksab endine omanik kogu aasta maamaksu. Maa omandamise või võõrandamise kuupäev tuleneb kinnistusraamatu andmetest, notariaalne ostu-müügi leping ei ole maksustamise aluseks.¹³⁹

2.4. Kinnisvara maksustamine tulumaksuga

Füüsilise isiku tuludelt tasutav tulumaks on demokraatliku riigikorralduse puhul reeglina jaotatav maks, mis tähendab, et laekuv tulu jaguneb seaduse alusel erinevate valitsustasandite vahel. Eestis on see pigem ülekandemaks: maksu kogub keskvalitsus, kuid see kantakse seaduse alusel edasi madalamatele valitsustasanditele. Eestis jaotus kuni 2004. aastani tulumaks riigi ja omavalitsuste vahel suhtega 44: 56. See tähendas, et ka tulumaksutagastuste koormat kandsid mõlemad osapooled samas proportsioonis, mis põhjustas omavalitsuste tuludes suuri kõikumisi. Olukorra parandamiseks mindi 2004. aastast üle uuele jaotusviisile, kus kohalike omavalitsuste eelarvetesse kantakse 11,4%, alates 2005. aastast 11,6% ja alates 2006. aastast 11,8% vastav osa ning tulumaksutagastuste osa kannab Maksu- ja Tolliamet. Seejuures laekub konkreetsele omavalitsusüksusele konkreetse füüsilise isiku tulu.¹⁴⁰

Kinnisvara võõrandamise tehingust saadud kasu maksustatakse füüsilise isiku tuludeklaratsiooni alusel sellel maksustamisperioodil, millal müügitehingust raha laekub. Isik, kes deklareeris 31. märtsiks kasu vara võõrandamisest, on kohustatud tasuma maksuhalduri poolt maksuteates näidatud maksusumma Maksu- ja Tolliameti pangakontole samal aastal

¹³⁷ Kui maakasutus ei ole maareformi seadusega ettenähtud korras ümber vormistatud, maksab maamaksu maa kasutaja.

¹³⁸ Maamaksuseadus. 6.05.1993.- RT I 1993, 24, 428, RT I 2006, 55, 406, § 8.

¹³⁹ Maamaksu tasumine maa võõrandamisel.

<http://www.emta.ee/?id=2642&highlight=maamaksu,%C3%BClevaade>

¹⁴⁰ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn:Oü Aimwell, lk 159.

hiljemalt 1.oktoobriks.¹⁴¹ Eestis on tulumaksu laekumine kinnisvara osas alates 2000. aastast seoses kinnisvaraturu tõusule hüppeliselt tõusnud (lisa 5, tabel 1, joonis 1).

Tulumaksuseadusest (edaspidi: TuMS) tuleneb reegel, et igasugune füüsilise isiku tulu kuulub maksustamisele sõltumata tulu liigist ja selle saamise asukohariigist. Sama põhimõte kehtib ka kinnisvara puhul. Kui kinnisvara asub välisriigis, võib selle müügist saadud tulu maksustada kõigepealt kinnisvara asukohariik. Juhul, kui välismaal makstud tulumaks on alla Eestis kehtiva tulumaksumäära, tuleb Eesti tulumaksu ja välisriigi tulumaksu vahe Eestis juurde maksta. Eestis asuva kinnisvara võõrandamisest saadud kasult maksab mitteresident tulumaksu alati Eestis ja neile maksuvabastused ei kehti.¹⁴²

Tulumaksuseaduse kohaselt maksustatakse kasu ükskõik millise võõrandatava ja varaliselt hinnatava eseme, sh kinnis- või vallasasja, nõudeõiguse, ostueesõiguse, hoonestusõiguse, kasutusvalduse, isikliku kasutusõiguse, rentniku õiguste, tagasiostukohustuse, hüpoteegi, kommertsipandi, registerpandi või muu piiratud asjaõiguse või selle järjekoha või muu varalise õiguse müügist või vahetamisest.¹⁴³ Kinnisvarahindade tõusust tulenevat füüsilise isiku omandis oleva (võõrandamata) kinnisvara väärtuse kasv ei kuulu maksustamisele.¹⁴⁴

Vara võõrandamisest saadud kasu arvestamist reguleerib TuMS § 37 lg 1. Kasu või kahju vara müügist on müüdüd vara soetamismaksumuse ja müügihinna vahe. Vara vahetamisel arvestatakse kasu või kahju vahetatava vara soetamismaksumuse ning vahetuse teel vastu saadud vara turuhinna vahe. Kasu kinnisvara võõrandamisest maksustatakse tulumaksuga netopõhimõttel, st pärast müügihinnast või vahetuse teel vastu saadud vara turuhinnast vara soetamisega ja võõrandamisega seotud kulude mahaarvamist.¹⁴⁵ Soetamismaksumuse mõistega märgitakse kõiki maksumaksja poolt vara omandamiseks tehtud dokumentaalselt tõendatud kulusid, sealhulgas makstud komisjonitasud ja lõivud. Kui vara on soetatud kapitalirendi (liisingu) korras, siis loetakse selle soetamismaksumuseks lepingujärgseid rendi- või väljaostumaksete kogusummat ilma intressideta. Omavalmistatud asja

¹⁴¹ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁴² Tingas, R. 2006. Kinnisasjad ja tulumaks.- Eesti majanduse teataja. 182/183, lk 47-51.

¹⁴³ Tulumaksuseadus. 15.12.1995.- RT I 1999. 101.903, RT I 2007, 44, 318, § 15 lg 1.

¹⁴⁴ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁴⁵ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

soetamismaksumuseks loetakse selle asja valmistamiseks tehtud dokumentaalselt tõendatud kulude summat.¹⁴⁶

Mahaarvestatavad kulutused võivad olla¹⁴⁷:

- mis on tehtud müüdava või vahetatava vara turuväärtuse tõstmiseks (näiteks majaomanik ostab enne maja võõrandamist sundüürnikule korteri ning on tõestatud, et selle tagajärjel maja turuväärtus tõusis);
- mis on tehtud seoses tehingu edukama sooritamisega (näiteks maakleritasu, kinnisvara hindamise tasu);
- kasvava metsa raieõiguse võõrandamisel on õigus tulust maha arvata metsauuendustööde kulud;
- mida tegemata ei saa kinnisvara võõrandamise tehingut sooritada (näiteks müüja poolt makstud notaritasu, riigilõiv).

Kasust ei ole õigust maha arvata kinnisvara haldamisega seotud üldkulusid (näiteks võõrandatava korteri korrashoiukulud, kommunaalkulud, elektriarved jm).¹⁴⁸

Kinnisvara vahendustegevusest saadav tulu maksustatakse füüsilise isiku ettevõtlustuluna juhul, kui isik on registreeritud füüsilisest isikust ettevõtjana. Füüsilisest isikust ettevõtja tulu maksustatakse tulu- ja sotsiaalmaksuga. Kui tegemist ei ole pikemaajalise ja ettevõtluse tunnustele vastava tegevusega, siis võidakse teenitud tulu maksustada kui kasu vara võõrandamisest (vara on vahepeal vahendaja omanduses) või muu tuluna (vahendaja leiab müüdavale varale ostja ja saab vahendamisest teenustasu).¹⁴⁹

2.4.1. Tulumaksusoodustused

Riigi poolt kehtestatud maksusoodustused kinnisvarale taotlevad peamiselt sotsiaalmajanduslikku efekti, st anda inimestele täiendavaid võimalusi hoida korras suuri rahalisi väljaminekuid nõudvad kinnisvaraobjektid ja aidata kaasa paremate elamisvõimaluste

¹⁴⁶ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, lk 165.

¹⁴⁷ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁴⁸ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁴⁹ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

loomisele. Maksusoodustuse kehtestamisega teatud grupile üldjuhul teiste maksukoormus suureneb, mis viitab ebavõrdse kohtlemise printsiibile. Seaduseandja peab hoolega jälgima, et kehtestatud maksusoodustused täidaksid oma eesmärgi, sest mingil ajaperioodil sisseviidud maksusoodustus võib riigi majanduslike või sotsiaalsete muutuste tõttu kaotada oma õigustatuse.

Tulumaksuseaduses on sätestatud maksusoodustus, millega riik on loobunud maksukohustuslase põhieluasemega seotud tehingutest tekkiva tulu maksustamisest. Nii ei maksustata tulumaksuga füüsilise isiku omanduses oleva kinnisasja, hoonestusõiguse, korteriomandi, korterihoonestusõiguse võõrandamisest saadud kasu, kui¹⁵⁰:

- ehitist või korterit kasutati kui vallasasja kuni võõrandamiseni oma alalise või peamise elukohana;
- elamuühistu liikmena elamuühistule kuuluvas elamus asuvat korterit kasutati oma alalise või peamise elukohana;
- eluruum ja selle juurde kuuluv maa on läinud maksukohustuslase omandisse ostueesõigusega erastamise teel ning kinnistu suurus ei ületa 2 hektarit;
- see on läinud maksukohustuslase omandisse õigusvastaselt võõrandatud vara tagastamise teel.

Maksumaksja alalise või peamise elukohta määratlemisel lähtutakse tsiviilseadustiku üldosa seadusest, kus sätestatakse, et isiku elukoht on koht, kus ta alaliselt või peamiselt elab ja võib üheaegselt olla mitmes kohas. Elukoht loetakse muutunuks, kui isik asub mujale elama viisil, millest võib järeldada isiku tahet oma elukohta muuta. Kui isiku elukohta ei saa kindlaks määrata, loetakse tema elukohaks tema igakordne viibimiskoht.¹⁵¹

Seadusega ei kehtestata enam piirmäära perioodile, mille jooksul peab inimene olema eluruumi omanik, et selle võõrandamine ei tooks kaasa maksukohustust. Siinkohal lähtutakse seisukohast, et teise eluruumi soetamise vajaduse tekkimine on väga mitmesugustest asjaoludest, mistõttu võib tekkida vajadus elukohta vahetada suhteliselt lühikese aja tagant. Samas peab arvestama, et kui eluruumi omamise periood on olnud liiga lühike ja kiire võõrandamise jaoks pole mõistlikku põhjendust, võib maksuhaldur leida, et tegemist ei olnud isiku alalise või peamise elukohaga. Sel juhul lasub eluaseme müüjal antud fakti tõendamise

¹⁵⁰ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, lk 174.

¹⁵¹ Tsiviilseadustiku üldosa seadus. 27.03.2002.- RT I 2002, 35, 216, RT I 2005, 39, 308, § 14.

kohustus. Maksuhaldur läheneb antud asjaolude väljaselgitamisele sisuliselt, jättes formaalsused tahaplaanile. Vaadatakse seda, millist aadressi on maksumaksja ise dokumentides oma aadressina märkinud, eluruumi kasutamise kulude kandmist, naabrite selgitusi, ajakirjanduse tellimist, posti laekumist jm.¹⁵² Oluliseks tõendiks elukoha määratlemisel on mõnda riiklikku registrisse (nt rahvastikuregistrisse) isiku elukoha kohta kantud andmed. Samas need andmed ei oma ette määratud jõudu ja neid hinnatakse kogumis teiste tõenditega.¹⁵³

Korteri puhul, mis oli antud enne võõrandamist aastaks üürile, kaob maksuvabastus isegi siis, kui inimene oli seal enne elanud 20 aastat. Isikul võib ka mitu alalist või peamist elukohta olla, näiteks perekond Tartus, töökoht Tallinnas. Sellisel juhul aktsepteerib maksuhaldur mitme alalise või peamise elukoha müügi maksuvabastust.¹⁵⁴

Kui maksumaksja kasutas võõrandatavat eluruumi kuni võõrandamiseni peale oma alalise või peamise elukohana osaliselt ka muul otstarbel (näiteks üüriti välja, kasutati ettevõtluses nn kodukontorina), siis rakendatakse maksuvabastust proportsionaalselt enda elukohana ja muul otstarbel kasutatavate ruumide pindala suhtele.¹⁵⁵

Kuna alalise ja peamise elukoha võõrandamine on maksuvaba, siis ei ole maksuvabastuse rakendamisel tähtis eluruumi omandamise viis: kas on päritud, kingitud, ostetud, tagastatud või ostueesõigusega erastatud.¹⁵⁶ Erandina on kahe-aastane piirmäär kehtestatud suvila ja aiamaja puhul, enne seda müüdud elamu ei kuulu maksuvabastusele¹⁵⁷.

Vastuvõetud pärandvara ei ole tulumaksu objekt. Päritud kinnisvara müügist saadud kasu aga maksustatakse tulumaksuga, v.a juhul, kui võõrandatakse oma alalise või peamise elukohana kasutatud vara.¹⁵⁸ Seega muutub pärandvara maksustamise objektiks müümisel, mitte

¹⁵² Tingas, R. 2006. Kinnisasjad ja tulumaks. Eesti majanduse teataja, 182/183, lk 47-51.

¹⁵³ Maksumaksja alalise või peamise elukoha määratlemine maksuvabastuse rakendamisel. <http://www.emta.ee/?id=1996>

¹⁵⁴ Tingas, R. 2006. Kinnisasjad ja tulumaks. Eesti majanduse teataja, 182/183, lk 48.

¹⁵⁵ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁵⁶ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁵⁷ Tingas, R. 2006. Kinnisasjad ja tulumaks. Eesti majanduse teataja, 182/183, lk 49.

¹⁵⁸ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, lk 174.

¹⁵⁸ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

vastuvõtmisel. Pärandi realiseerimisest saadav tulu kuulub maksustamisele kogu ulatuses, kuna pärandvaral puhul puudub soetushind.¹⁵⁹

Selleks, et kompenseerida Venemaa natsionaliseerimispoliitika läbi Eesti kodanikele tekitatud majanduslikku kahju, on riik võtnud vastu poliitilise otsuse mitte maksustada omandireformi käigus tagastatavat vara.¹⁶⁰ Omandireformi käigus tagastatud vara vastuvõtmine on maksuvaba, kuid selle vara võõrandamisest saadud kasu maksustatakse tulumaksuga üldiste reeglite kohaselt. Tulu omandireformi käigus tagastatud maa võõrandamisest ei maksustata. Tulumaksuvabastus kehtib tingimusel, kui maa võõrandajaks on omandireformi õigustatud subjekt, kellele võõrandatav maa tagastati. Maksuvabastust ei piira võõrandatava maatüki sihtotstarbe muutmine (nt maatulundusmaa muutmine elamumaaks detailplaneeringu kehtestamise läbi).¹⁶¹

Kui seoses avalike huvidega võõrandatakse maksukohustuslaselt kinnisvara, siis selle eest tasutud sundvõõrandamistasu ja hüvitist, mis peaks vastama selle turuhinnale, ei koormata tulumaksuga.¹⁶²

Isikutel, kes on võtnud elamuaselaenu, on õigus maksustamisperioodi tulust maha arvata endale eluasemeks elamu või korteri soetamiseks (ehitise püstitamiseks, laiendamiseks ja rekonstrueerimiseks) võetud laenu või liisingu intress (kuni 50 000 kr aastas). Tulust võib maha arvata ainult ühe elamu või korteri soetamise laenu ja kapitalirendi intressid.¹⁶³ Intresside mahaarvamise tingimuseks on, et elamut või korterit kasutatakse enda, laste või vanemate eluasemena. Kui eluase seisab tühjalt, siis intresside mahaarvamise õigust ei teki.¹⁶⁴ Intressisoodustuse põhiliseks eesmärgiks selle kehtestamise ajal oli võimaldada isikutel soetada endale eluase. Lisaks selle soetamiseks vajalike vahendite puudumisele olid soodustuse kehtestamise ajal eluasemelaenu intressimäärad kõrged, mis tähendas laenuvõtjale ka suurt intressikulu. Eluasemelaenu võtmise otsuse tegemisel intressiaspekti tähtsus on märgatavalt vähenenud, pigem on mõju avaldavad kinnisvarahindade ja omafinantseeringu

¹⁵⁹ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, lk 174.

¹⁶⁰ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, lk 174.

¹⁶¹ Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁶² Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=4940>

¹⁶³ Tulumaksuseadus. 15.12.1999.- RT I 1999, 101, 903, RT I 2007, 44, 318, § 25.

¹⁶⁴ Hiie Õunpuu. Arusaamatused eluasemelaenu intressi tulumaksusoodustusega.

<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=77>

nõude liberaliseerumine ning pankade intressimarginaalide ja Euribori muutus.¹⁶⁵ 2008. aastast, mil majanduses toimub langus, palgatõus on peatunud ja laenuintressid tõusevad, hakkab intressmäärade soodustus uuesti eesmärki saavutama. Arvestada tuleb demograafilise teguriga, millest tulenevalt järgnevatel aastatel hakkavad kodu muretsema kõige suurema sündivusega aastatel (1988-1991) sündinud noored.

Peatüki kokkuvõtteks saab öelda, et tänapäevase ja sõjaeelse kinnisvara tulumaksustamise põhimõtte erineb oluliselt teineteisest. Eelmise sajandi algul lähtuti Eestis tulumaksu maksustamisel arvestusliku tulu põhimõttest. Vastavalt sellele loogikale võetakse lisaks tavapärasele rikkuse kasvule (laia tulu põhimõtte) arvesse veel säästust tekkinud arvestuslik tulu. Igal isikul on teatud vältimatud kulud, näiteks eluaseme üürikulud. Isikul, kes elab isiklikus omanduses oleval eluasemel, ei ole selliseid kulusid. Seega võib väita, et eluaset omav maksukohustuslane saab täiendavat tulu eluasemest ning võrdsuse saavutamiseks tuleks ka seda tulu maksustada. Õigluse taastamiseks liidetakse omaniku tulule isiklikust eluasemest tekkiv sääst ja sellelt arvestatakse tulumaks.¹⁶⁶

Praegu maksustatakse üüritulu ja kinnisvara müügist saadav kasu, kui ei ole tegemist alalise elukohaga. Olulise tähtsusega on maksuhaldurite võime vastupidise fakti väljaselgitamisel (tulu ei deklareeritud), sest see mõjutab oluliselt maksulaekumist ja tekitab ebavõrdsust nende vahel, kes ausalt tulu deklareerivad. Suurim maksusoodustus on antud omandireformi käigus tagastatud maa müümisel, mis autori arvates on igati õigustatud, sest nii kompenseeritakse õigustatud isikutele tekitatud moraalset ja materiaalist kahju.

Taasiseseisvunud Eestis kehtib maamaks, millega maksustatakse ainult maad. Eelmise sajandi alguses maksustati maad ja hooneid kinnisvaramaksuna koos. Tänapäeval hinnatakse maad väärtuse järgi. Sõjaeelses Eesti Vabariigis hinnati kinnisvara (maad ja hooneid) peamiselt tulususe põhimõttel ja erandjuhtudel ka väärtuse järgi.

Järgnevas peatükis toob autor välja 2008. a ilmnevad kinnisvara maksustamise põhiprobleemid ja erisused varasema süsteemiga. Analüüsi tulemusena teeb omapoolseid järeldusi ja ettepanekuid.

¹⁶⁵ Seletuskiri tulumaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde.
http://eoigus.just.ee/?act=dok&subact=1&DOK_W=162181

¹⁶⁶ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, lk 147.

3. VÕRDSE KOHTLEMISE PRINTSIIBI JÄRGIMINE KINNISVARA MAKSUSTAMISEL

3.1. Võrdse kohtlemise riive maamaksu puhul

Töö autor läheneb maamaksuga kaasnevatele probleemidele kahest vaatevinklist: tugineb oma uurimustöö käigus saadud infole ja võtab aluseks Põhiseaduse sätteid. Põhiseaduse üks printsiipe on, et kõiki tuleb kohelda võrdselt e maksustamine peab olema võimalikult võrdne kõigi kodanike jaoks.

Viimastel aastatel on maamaksu teema muutunud aktuaalseks. Maamaksu muutmise kohta on teinud hulgaliselt ettepanekuid erinevad institutsioonid ja majandus- ja maksuspetsialistid. Eesti maksumaksjate liidu peamisi sõnumeid on, et maamaksu kogumist tuleb lihtsustada või kaotada maks sootuks. Linnade liit ja kohalikud omavalitsused on aastaid kaitsnud seisukohta, et maamaks tuleks muuta kohalikuks maksuks, kuna omavalitsused tunnevad kohalike olusid ja vajadusi kõige paremini. Arvamusanalüütikud on teinud ettepanekuid: asendada maamaks kinnisvaramaksuga, loobuda maade hindamisest ja fikseerida maksustamise aluseks olev hind üleriigiliselt. Maaomanike keskliidu peamisi argumente on, et maamaksu puhul on tegemist repressiivse maksuga, kuna juba väljaostetud maa eest ei ole riigil õigust maksu küsida.

Maamaksuseaduse aluseks tuleks võtta Põhiseaduse § 5, milles on sätestatud, et Eesti loodusvara ja loodusressurssid on rahvuslik rikkus, mida tuleb kasutada säästlikult. Maareformi käigus kujundati riiklikul maaomandil põhinevad suhted ümber eraomandil põhinevateks suheteks. Eesti kodanikud said maa omandiõiguse, millega kaasnesid õigused (võõrandada, vahetada, rentida) ja kohustused (maad säästlikult tarbida, maksta makse). Kuigi maa on asi, millega tehtavatele tehingutele kehtivad asjaõigus sätteid, tuleb maa omadustest (liikumatus, limiteeritud pakkumine jne) lähtuvalt suhtuda pisut erinevalt. Maa oli, on ja jääb meie riigi ühiseks varaks, olenemata sellest, mis vormis see on rahvale kasutada antud. Keegi ei saa maad kaasa võtta ja viia endale meelepärasesse kohta. Peamine kohustus ja õigus maa ees jääb riigile (ühiskonnale), kes peab hea seisma selle eest, et maad kasutataks tulutoovalt ja säästlikult. Maamaks on riigile vahend stimuleerida maa efektiivsemat kasutamist ja võidelda sotsiaalse ebavõrdsuse vastu. Kui maamaks ära kaotada või kehtestada

sellele ainult sümboolne hind, tekib maale monopoolne seisund, maaomanikeks saab väike grupp inimesi, kes hakkavad maa kasutamist suunama ja dikteerima.

Eestis on kujunenud välja olukord, kus maa on edasimüügi eesmärgil odava hinnaga kokku ostetud ja seisab tulutult, ilma välja rentimata ja põllumajapidamist arendamata (lisa 5, joonis 2). See on parim tõestus selle kohta, et 2001. a kehtestatud maa maksustamishind ei vasta enam maa tegelikule väärtusele. Maa korralisel hindamisel kasutatava meetodika kohaselt on maa hindamisel olulisel kohal kinnisvara ostu-müügitehingute informatsioon (arv, väärtus), mistõttu maa maksustamishind kaotab kiiresti võrdelise suhte maa väärtusega (turuhinnaga). Tehinguterohketes piirkondades tuleb maa maksustamishinda tõsta, kuna maa maksustamishind peab peegeldama tegelikku turusituatsiooni. Võrreldes 2001. a hoonestamata maa tehingute väärtust 2006. a sama näitajaga, on maa keskmine väärtus tõusnud 4,4 korda ja 2007. aastaks 2,7 korda (lisa 5, joonis 2), kuid maksustamishind on jäänud samaks. Erinevalt sõjaeelsest Eestist, kus maa hindamine viidi läbi iga 5 aasta järel, ei ole praegu Eestis maa hindamisele perioodi kehtestatud. Töö autor teeb ettepaneku maa korralise hindamise intervall kehtestada seadusega.

Eestis hinnatakse praegu ainult maad, mitte hooneid. Ennesõjaaegses Eestis hinnati eraldi nii maa kui hooned ja maksustati mõlemad kinnisvaramaksuna. Selline maksustamissüsteem oli kahtlemata õiglasem, sest kajastas mõlema väärtust. Hoonete maksustamise puudumise tõttu on Eestimaa saanud korvamatu kaotuse osaliseks. Omandireformi alguses oli populaarne vanade mõisate ja mõisamaade kokkuostmine. Paljud mõisad olid nõukogude võimu ajal hävinud või kaotanud oma esialgse ilme. Suur osa mõisaid vajab päästmiseks lihtsalt kiireid hooldus- ja restaureerimistöid. Kahjuks kõik kehvast olukorrast mõisad ja mõisapargid ei läinud „headesse kättesse” ja on seisnud 10-15 aastat hooldamata. Seega on maamaks meie kõigi huvides ja kaitseb meid võimalike ohtude vastu (toidu kindlustamine, kultuuriväärtuste säilimine, tootmise suunamine linnast välja jne).

Praeguse hindamissüsteemi juures, kus maahinna kujundamise aluseks on kogu piirkonna tehingute näitajad, majanduslik tase ja piirkonna eripärast tulenevad näitajad, ei ole tulemus optimaalne, sest igal maatüki väärtust tõstvaid ja kahandavaid tegureid ei võeta arvesse. Samuti ei jää turu-, majandus- ja muude muutuste tõttu hindamishetkel kehtestatud maahinnad kuigi kauaks püsivaks. Sõjaeelses Eestis andis väljaspool linnu ja aleveid kehtestatud maade hindamise süsteem õiglasema ja püsivama maahinna. Iga maatükk hinnati

eraldi, arvestades kõlviku liike, viljakust (huumuskihi tusedust), asukohta (minevusrajooni) ja tööstuslikku kasu maast (nt kalapüügiveekogude olemasolu).

Kuigi vana hindamissüsteem oli õiglasem, ei pea autor selle taastamist mõistlikuks, kuna maa funktsioon on aegade jooksul muutunud (varem oli maapiirkondades maa ainuke elatusallikas). Siiski väärrib kaalumist minevusrajoonide taastamissüsteem. Kui eelmise sajandi alguses määrati minevusrajoon lähima turu kriteeriumi alusel, siis tänapäeval võiks aluseks võtta lähima keskuse, kus on esindatud kaubanduskeskused ja esmatähtsad ametiasutused. Iga keskuse ümber võiks moodustada minevusrajoonid ja keskusele lähima maatüki koefitsient oleks kõige kõrgem. Nii on ääremaadel asuvad maatükid odavamad ja regionaalpoliitika jõuab iga kinnistuni.

Taasiseseisvunud Eestis kehtiva hindamismudeli järgi on maa maksustamishinna peamiseks teguriks ostu-müügitehingute toimumine piirkonnas. Kuigi hindamisel arvestatakse veel majandusnäitajaid, tööpuudust jne, siis üldjuhul on tehingute arv ja majandusnäitajad omavahel seotud. Tehingutevaeses piirkonnas on maahind madal ja maamaksulaekumised tagasihoidlikud. Maamaksul on kohaliku omavalitsuse eelarve täitmisel kaalukas osa (5-20%¹⁶⁷), mistõttu saab suurema laekumisnumbriga piirkond pakkuda avalikke teenuseid (sotsiaaltoetused, koolid, lasteaiad, haiglad) rohkem. See tõstab piirkonna populaarsust ja tehingute arvu ning peale järgmist hindamist tõuseb maahind ja maamaksulaekumine suureneb. Vaeses piirkonnas käivitub vastupidine skeem. Kui laekumine on väike, puuduvad linnal või alevil võimalused arendustegevuseks. Tehingute arv jääb samaks või kahaneb ning maamaks ei anna ka edaspidi suuremaid laekumisi. Jääks üle maksumäära tõsta, kuid elanike maksevõime on madal. Nõiaring jätkub. Näitena võiks tuua Kiviõli või Jõgeva linna¹⁶⁸.

On ka erandeid, kus iseenesest vaeses piirkonnas asub looduslik rikkus (meri, järv, kuppelmaastik jne), mistõttu ostetakse maad suvitamiseks. Sellistel puhkudel tõstavad rikkad maaostjad ja välismaalased maksustamishinna kohalikele maaomanikele nii kõrgeks, et ei suudeta maksu tasuda. Sellisel juhul on maamaks kahtlemata ebaõiglane maks, sest vastusaadud kaudne hüve (avalikud teenused) ei ole proportsioonis maksusummaga. Parima näitena oleks tuua peipsiäärne piirkond ja saared.

¹⁶⁷ Maamaksu tõus nuhtleb elanikke erinevalt.

<http://riigikogu.postimees.ee/021207/esileht/majandus/298734.php>

¹⁶⁸ Maamaksu laekumine 2005. emovl.ee/files/280216163.xls

Ääremaade puhul rikutakse võrdse kohtlemise printsiipi, kuna erinevus Eesti eri piirkondade töötasu ja avalike teenuste vahel on suur. Autor pakub välja sõjajärgse Eesti variandi, kus linnale võetavast kinnisvaramaksust läks 15% riigile, kes suunas selle ääremaade toetuseks. See oli niinimetatud tasu linnaelu hüvede eest. Ääremaadele saab toetust jagada infrastruktuuride väljaehitamise teel, mis elavdab ettevõtlust ja tööpuudus väheneb. Inimestel tekib huvi piirkonda elama asuda. Seetõttu maa nõudlus kasvab, mis tõstab tulevikus maa maksustamishinda ja eelarvesse koguneb maksudena rohkem raha.

Eelneva analüüsi tulemusena leiab autor, et kiiremas korras tuleb läbi viia maa korriline hindamine ja tasakaalustada maa maksustamishind turuväärtusega. Arenenud piirkondades võib maa maksustamishind peale hindamist tõusta kuni 4 korda, mille tõttu võib inimestel tekkida makseraskusi. Nooremal põlvkonnal on sel juhul võimalus elukohta vahetada ja kolida linnalähedasse piirkonda, kus maamaks on väiksem. On loogiline, elukohavalik peab vastama maksevõime tasemele. Keerulisem on analoogne juhtum lahendada pensionäride puhul. Näiteks ehtasid inimesed 30-50 aastat tagasi Nõmme või Tähtvere linnaossa maja. Nüüd on nendes rajoonides maamaks tõusnud ja pensionär ei suuda oma sissetulekust maamaksu maksta ning on sunnitud oma kodu ja elutöö maha müüma. Autori arvates peab sotsiaalse võrdsuse printsiibist lähtuvalt olema maamaksuvabastus pensionäridele seadusega kehtestatud, mitte omavalitsuste otsustada. Kaaluda tuleb maksuvabastuse pindala tõstmist.

Töö käigus selgus, et kinnisvaramaks on võrreldes maamaksuga õiglasem nii riigi (omavalitsuste) kui kinnisvara omanike seisukohast lähtuvalt, sest kajastab objektiivsemalt kinnisvara turuväärtust, millest omakorda sõltub maksustamishind. Seega tekib küsimus, kas mitte taastada Eesti Vabariigi algne kinnisvaramaks. Toetudes käesoleva uurimustöö „maa hindamise ja maamaksu administreerimise“ peatükile, on maamaksu kogumine kulukas protsess. Majandusteadlase Valter Aasmäe väitel läheb maamaksu kogumine maksma 3-5% kogutavast summast. Kinnisvaramaksu puhul lisanduksid sinna hoone hindamise kulud. Teiseks negatiivseks ilminguks kinnisvaramaksu puhul on võimalik tekkiv olukord, kus majaomanikud kaotavad huvi maju korrastada, kuna see tõstab maksuobjektide turuväärtust ja maks suureneb. Siinkohal on hea lahendus minevikust olemas. Hoonete hindamisel tulususe järgi arvestati brutotulust maha kinnisvara hooldus- ja remondikulud. Sama mahaarvamist saab kasutada väärtuse järgi hindamisel, kui kinnisvaraomanikul on väljaminekuid kajastavad tõendusmaterjalid olemas.

3.2. Võrdse kohtlemise printsiibi riive tulumaksu puhul

Reeglina on kinnisvaratehingute väärtus suur, seetõttu peaksid kinnisvara võõrandamist, vahetamist ja muid asjaõiguslikke tehinguid reguleerivad sätted olema võimalikult täpselt formuleeritud ja järgima võrdse kohtlemise printsiipi. Siiski on olukordi, kus tehingute maksustamise või mittemaksustamise läbi tekib ebavõrdne kohtlemine peaaegu samasuguses olukorras tehinguid tegevate isikute vahel.

Sagedane probleem tekib alalise ja peamise elukoha mõiste määratlemisel. Teises peatükis „kinnisvara maksustamine tulumaksuga” selgus, et kui elamut või korterit kasutati elukohana, siis ei teki võõrandamisel tulumaksukohustust. Alalise elukoha mõiste ei määratle aega, kaua peab isik olema elanud eluruumis. Kui elamispinna müüja ja maksuhalduri vahel tekib selles küsimuses eriarvamusi, lasub tõendamise kohustus maksumaksjal. Kas alati saab olukord õiglase lahenduse? Alljärgnevalt tuuakse situatsioonid, mis viitavad võrdse kohtlemise riivele.

Vahetatakse 4-toaline korter kahe 2-toalise vastu, et võimaldada ülikoolis õppival tütre elada omaette. Mõne aja pärast tütar abiellub ja kolib abikaasa juurde elama. Tühjaks jäänud korter müüakse, kuid kasu korteri müügist kuulub juba maksustamisele.

Isikule tehakse ettepanek asuda kiiresti tööle ja elama välismaale. Kuna pole päris teada, kas Eestisse tagasi resideerutakse, peetakse mõistlikumaks elamispind müüa. Üldjuhul kinnisvara müümine võtab rohkem aega (eriti nõudluse langusfaasis), siis müügi vormistamine toimub juba mitteresidendi staatuses ja müüdav eluase ei ole enam alaline elukoht ning müügitehing kuulub maksustamisele. Sel juhul on tegemist ebavõrdse kohtlemise printsiibiga. Juhendaja Evelyn Liivamäe sõnul maksuhaldur siiski arvestab, et kui müüki alustati residendina ja müügiperiood pikenes mõjuvatel põhjustel, siis maksukohustust ei teki.

Analoogne juhus tekib, kui isikul on uus maja on valmis, kuid vana korteri müük kestab kinnisvaraturu languse tõttu rohkem aega. Müügihinda pole võimalik alandada, sest maja on ehitatud laenu abil. Siiski on ka antud juhul võimalik maksuvabastust saada, kui tõendatakse, et müügiprotsess venis majanduslikust olukorrast lähtuvalt. Autori arvates on mõistlik lahendus, kui isik teavitab olukorrast maksuhaldurit ja viimane aktsepteerib hilisemat korteri

müüki alalise elukoha müügina. Kindlasti on vajalik kehtestada ajaline piirang, mille möödudes maksuvabastuse alus langeb ära.

Eluase soetatakse või ehitatakse kindla kavatsusega seal elama asuda, kuid ootamatu sündmuse või elumuudatuse (abielulahutus, lapse/laste sünd, pereliikme surm jne) tõttu plaanid muutuvad ja eluase müüakse enne sisse kolimist. Ootamatu müük enne eluaseme muutumist alaliseks elukohaks võib esineda ka laenuraskustesse sattumise korral, mida seoses ülelaenamise ja majanduslangusega võib Eestis lähitulevikus üha enam esineda. On oluline, et sellistel juhtudel läheneb maksuhaldur olukorrale sisuliselt ja õigustatud faktide ilmnemisel käsitleb kinnisvara müüki alalise elukoha müügina.

Maksuvabastus kehtib, kui elukohta kasutati „kuni võõrandamiseni” alalise elukohana. Vahel võib asjaajamine, nt notari juurde aja saamise või kiire elutempo tõttu, võtta rohkem aega. Samas elatakse mõni kuu juba uues eluruumis. Sageli ei pruugi elamispinna müüja teadagi, et seaduse sõnastuse täpse järgimise korral, kuulub kasu vara võõrandamisest maksustamisele, kui seda ei kasutatud kuni võõrandamiseni alalise või peamise elukohana. Kindlasti peaks maksuhaldur lähenema mõistlikult, andes põhjendatud olukorras isikule maksuvabastuse.

Kasu vara müügist, on soetamismaksumuse ja müügihinna vahe, juhul kui müüdav kinnisasi ei olnud müüjale alaline elukoht. Isiku enda ehitatud hoone puhul saab soetamismaksumusena arvesse võtta dokumentaalselt tõendatud ehituskulud. On loogiline, et viimased peavad olema tõendatud, sest võibolla ehitati hoone oma metsast saadud puidust. Probleem tekib kui dokumente pole säilitatud. Kahjuks siin mingit lahendust pole pakkuda, inimesed peavad siiski ise olema hoolsad kulutšekkide säilitamisega. Vara soetusmaksumust pikema perioodi jooksul mõjutab oluliselt ka inflatsioon. Mitukümmend aastat tagasi ehitatud maja ehitamiskulud on inflatsiooni tagajärjel muutunud olematuks võrreldes vara müügihinnaga. Maksumaksjale tekib ebaõiglaselt suur kasu vara võõrandamisel.

Vara vahetamisel maksustatakse tulumaksuga saadud vara turuhinna ja vahetatava vara soetamismaksumuse vahe. Vara vahetamisel saadud kasu riivab maksevõimelisuse printsiipi. Sageli ei pruugi isik enne vara vahetust teada, et peab vahetustehingu kasult tulumaksu maksma ja on sunnitud vahetatud kinnisvara müüma tulumaksu maksmiseks vajaliku raha saamiseks. Seaduse mitteteadmine siiski ei vabasta maksu tasumisest. Autor soovib seada

notaritele töökohuseks teavitada tehingu osapooli võimalikest maksukohustustest vahetustehingu teostumisel.

Tulumaksuseaduse kohaselt võib isik enda maksustamisperioodi tulu vähendada endale eluaseme soetamiseks krediitiasutuselt võetud laenult arvestatud samal perioodil makstud laenu intressisummade võrra. Elamispinna mõiste ebamäärasus seadusesättes tekitab ebavõrdse kohtlemise maksumaksjate vahel maksustava tulu määramisel. Isikud, kes soetavad pangalaenu abil elamispinna koos sisustusega, saavad maksusoodustust ka sisustuse eest makstud laenuintressidelt. Isikutel, kes omandavad elamispinna sisustuse, ei ole võimalik sisutuse soetamisel saada maksusoodustust. Maja eksklusiivse sisustuse maksumus võib mõningatel juhtudel võrduda lihtsama korteri turuväärtusega.

Suuremaks probleemiks peab töö autor olukordi, kus võõrandatakse vara ärilisel eesmärgil nn fiktiivse elukoha kaudu ja väljaüritud elamispindadest saadud tulu ei deklareerita. Siin on abiks parema kontrollsüsteemi välja töötamine.

Kahe ajaperioodi tulumaksuseaduse põhimõttelise erinevuse tõttu ei näe autor võimalust midagi tänapäeva kinnisvara maksustamise täiendamiseks või parandamiseks varasemast perioodist üle kanda.

Maksustamine on alati ebaseeldiv kohustus ja seda just omandimaksu vormis. Tulumaks, mis on jooksvalt palgatulult või pensionitulult mahaarvestatud maks, ja käibemaks, mis on peidetud kujul hinna sees, ei ole tavakodanikule nii tuntav. Maamaks tuleb tasuda olemasolevalt või teinekord mitteolemasolevalt säästult. Siiski on maamaks õiglasem maks, sest selle eest ei saa põgeneda nagu on võimalused tulumaksu ja käibemaksu puhul.

Maamaksu kaotamist või vähendamist ei pea autor mõistlikuks, kuna siis kaotaks maa oma peamise kaitsemehhanismi kogu ühiskonnale ja tekitaks suuremat ebavõrdsust nende vahel, kes maad suuremas ja vähemas osas omavad ja kellel maaomandiõigus puudub. Riigieelarve täitmiseks tuleks vastasel juhul tõsta tulumaksu, mis riivaks maksustamise õiguskindluse põhimõtet, kuna tulumaksu puhul on maksumaksja arvestanud tulumaksumäärade alandamisega.

KOKKUVÕTE

Eesti Vabariigi algusperioodi kinnisvara maksustamine erines nii omandi- kui tulumaksustamise osas suuresti tänapäevasest maksustamisest. Kõik füüsilise isiku omandis või rendilepingu alusel kasutatav maa ja hooned kuulusid maksustamisele kinnisvaramaksuga, mida nimetati ka liikuva varanduse maksuks. Kasutusel oli kaks hindamis- ja maksustamissüsteemi: üks väljaspool linnu ja aleveid asuva kinnisvara ning teine linnades ja alevites paikneva kinnisvara kohta.

Maatulundusmaa hindamisel oli käibel 4 erinevat süsteemi: Eestimaa kubermangu, Liivimaa kubermangu, Saaremaa ja Muhumaa ning Petserimaa ja Narvamaa süsteem. Vastavalt neljale erinevale hindamissüsteemile määrati ka kinnisvaramaks kooskõlas hindamise alustega. Kinnisvara hindamisel kehtis segasüsteem: hinnati maad koos oluliste osadega, hinnati ehitist ilma maata ja jäeti maa ja olulised osad hindamata. Maatulundusmaal hinnati põllumajandusmaa ja metsamaa koos metsaga. Hindamisel võeti arvesse kõlviku liike, viljakust ja asukohta (minevusrajooni). Hooneid hinnati peamiselt tulususe järgi, mis saadi piirkonna võrdväärsete tingimustega hoonete keskmisele üürihinnale ja väljaüüritud hoonete puhul keskmisele üürimaksule, millest arvestati maha lubatud kulud. Maakonna- ja linnavalitsusele jäeti võimalus riikliku kinnisvaramaksu kõrval võtta lisamaksu.

XXI sajandi Eestis on omandimaksu vormiks maamaks, mis on riiklik maks, kuid laekub 100% ulatuses maa asukohajärgse kohaliku omavalitsuse eelarvesse. Maa hindamisel võetakse aluseks maaregistri andmebaasi kantud tehingute informatsiooni ja muud maatüki väärtust mõjutavat teavet (piirkonna üldist majanduslikku arengut, tööpuuduse taset jne). Olulisel kohal kinnisvaratehingute arv piirkonnas, mistõttu maa maksustamishind kaotab kiiresti võrdelise suhte maa turuväärtusega. Võrreldes 2001. a hoonestamata maa tehingute väärtust 2006. a sama näitajaga on maa keskmine väärtus tõusnud 4,4 korda ja 2007. aastaks 2,7 korda.

Taasiseseisvunud Eestis on maad edasimüügi eesmärgil odava hinnaga kokku ostetud, mis samas seisab tulutult, ilma välja rentimata ja põllumajapidamist arendamata. See on parim tõestus selle kohta, et 2001. a kehtestatud maa maksustamishind ei vasta enam maa tegelikule

väärtusele. Maamaksu üks eesmärke on leevendada maatüki asukohast ja kvaliteedist tingitud majanduslikke ja sotsiaalseid erinevusi regioonide vahel ja regioonide sees. Maamaks on hea vahend soodustada hõreasustusega aladel asuvate maatükkide kasutuselevõttu. Positiivse näitena võib välja tuua sõjaeelse Eesti regionaalpoliitika, mille kohaselt läks linnale võetavast kinnisvaramaksust 15% riigile, kes suunas selle ääremaade toetuseks. See oli nn tasu linnaelu hüvede eest.

Maamaks on riigile vahend stimuleerida maa efektiivsemat kasutamist, mis kindlustab ühiskonnale toiduvajaduse, kultuuriväärtuste säilimise ja aitab suunata tootmist linnast välja. Kui maamaks ära kaotada või kehtestada sellele sümboolne hind, tekib maale monopoolne seisund, maaomanikeks saab väike grupp inimesi, kes hakkavad maa kasutamist suunama ja dikteerima.

Autori arvates peab sotsiaalse võrdsuse printsiibist lähtuvalt olema maamaksuvabastus pensionäridele seadusega kehtestatud, mitte jäetud omavalitsuste otsustada. Kaaluda tuleb maksuvabastuse pindala suurendamist. Sõjaeelsest Eestist analoogi tuua pole võimalik, sest siis elasid mitmed põlvkonnad koos ja pensionäride hooldus ja toimetulek lasus nooremate põlvkondade kanda.

Tulumaksu maksustamisel lähtuti sõjaeelses Eestis arvestusliku tulu põhimõttest, mille puhul võeti lisaks tavapärasele rikkuse kasvule (laia tulu põhimõte) arvesse veel säästust tekkinud arvestuslik tulu. Õigluse taastamiseks liideti kinnisvara omaniku tulule isiklikust eluasemest tekkiv sääst ja arvestati sellelt tulumaks. Tulumaksu seaduse kohaselt kuulus maksustamisele majaomanike üüritulu ja muud varandusega seoses omaniku kasuks olevad rahalised kohustused ja naturaalkohustused. Naturaaltuluks arvestamisel võeti aluseks tuluallika piirkonna eelmise aasta keskmised turuhinnad. Väljäuüritud korterite ja eluruumide tuluks arvestati aasta jooksul saadud üüritasude summa. Oma maja brutotulu arvestamisel liideti kokku kõik väljaüüritud korterite üüritulud, millele lisati enda ja sugulaste kasutatavate ruumide keskmised turuhinnad ja arvestati maha lubatud kulud. Maksustamisele ei kuulunud tulu varanduse omandamisest ja võõrandamisest, v. a kasu, mis oli saadud ärilisel eesmärgil.

XXI sajandil kehtib kinnisvara maksustamisel kitsa tulu põhimõte, mille kohaselt lähtutakse tulu arvestamisel nominaalväärtusest, reeglina rahas laekunud väärtusest (eranditeks vahetustehingud, tasaarveldustehingud jne). Maksustamisele kuulub kinnisvara müügist

saadav kasu, kui ei ole tegemist alalise ja peamise elukohaga. Kuna alalise ja peamise elukoha võõrandamine on maksuvaba, siis ei ole maksuvabastuse rakendamisel tähtis eluruumi omandamise viis. Kasu kinnisvara võõrandamisest maksustatakse tulumaksuga netopõhimõttel, st pärast müügihinnast või vahetuse teel vastu saadud vara turuhinnast vara soetamisega ja võõrandamisega seotud kulude mahaarvamist. Vara soetusmaksumust pikema perioodi jooksul mõjutab inflatsioon, mistõttu müüdava vara ehitamiskulud muutuvad aastatega olematuks võrreldes vara müügihinnaga ja maksumaksjale tekib ebaõiglaselt suur kasu vara võõrandamisel.

Maksusoodustuste puhul on oluline võõrandatava eluaseme õiguslik vorm, kasutamise otstarve ja eluruumi omandamise viis. Suurim maksusoodustus on antud omandireformi käigus tagastatud maa müümisel, mis autori arvates on igati õigustatud, sest nii saab kompenseerida õigustatud isikutele tekitatud moraalset ja materiaalselt kahju.

Suurimaks probleemiks peab töö autor olukordi, kus võõrandatakse vara ärilisel eesmärgil nn fiktiivse elukoha kaudu ja väljäuüritud elamispindadest saadud tulu ei deklareerita. Teiseks oluliseks kitsaskohaks on TuMS § 15 lg 5 p 1 sõnastus, mille kohaselt on maksuvaba eluruumi müügist saadav kasu, kui seda kasutati „kuni võõrandamiseni” oma „alalise ja peamise elukohana”. Eelnimetatud määratlemata õigusmõistete tõlgendamisel peaks maksuhaldur suuremat rõhku pöörama konkreetsele situatsioonile ja näitama üles suuremat paindlikkust maksuvabastuse määramisel.

Edasist uurimist vääriks teema „kinnisvaramaks versus maamaks”, kuna töö kõigus selgus mitmeid positiivseid ja negatiivseid külgi mõlema maksustamisvormi aadressil. Kinnisvaramaksu suurimaks plussiks on õiglasem maksustamishind, kuna selles kajastub nii hoone kui maa väärtus. Kinnisvaramaksu osas võiks teha analüüse ja uuringuid teiste riikide näitajaid aluseks võttes, sest enamuse Euroopa riikides kehtib kinnisvaramaks. Töö autorile jääb küsimus, kuidas sõjaeelses Eestis kinnisvaramaks nii sujuvalt toimis, kui puudusid tänapäevased arvutid ja liiklusvahendid.

SUMMARY

The subject of the final paper is „Natural person’s real estate taxation with income and property tax during the years 1919-1940 and 2008.” The paper is written in Estonian and consists of 54 pages out of which 6 pages are extras. 56 Estonian sources have been used during the making of the graduation assignment.

The final paper is composed using the qualitative method. The first and second sections are of a descriptive nature. During the third section an analyses is carried out based on previously collected information and brings out rational proposals to improve or change the tax law.

The used sources include various acts of law, the commented versions of the tax law, V. Aasmäe’s book „Kinnisvara ABC” (Real estate basics), various tax related literature and internet resources (mainly from the Estonian tax and customs board’s homepage).

The goal of the assignment is to study the taxation of real estate transactions by natural person’s based on the even treatment principle.

The paper is formed of 3 sections. The first part describes the taxation of real estate during the years of 1919-1940. The reader will get an overview of the periods property evaluation methods, property tax arrangements, tax subjects and objects and tax benefits. During the last part of the first chapter a similar overview will be given about income tax.

In the second section and overview will be given about real estate taxation with property and income tax in year 2008.

In the third chapter an analyses is carried out based on previous information. Based on the main objective the main issues of real estate taxation will be brought out accordingly.

The first section of the assignment reveals that during the years 1919-1940 in the republic of Estonia real estate tax was applied as property tax. Two different tax systems were used: One

was applied to real estate property outside cities and towns and the other was applied to real estate property inside cities and towns.

From the tax payers standpoint inequality is created by the tax law § 15 p 5 c 1, based on which the income gained from selling property is tax free, if the property was used as permanent place of residence till property transfer. The problem comes from the interpretation of the previously listed undefined terms.

Periodic property evaluation should be carried out in order to ensure a fairer taxation of land tax and to balance the properties market value and the taxation price. The author's standpoint is that based on social equality principles old age pensioners should be relieved of land tax by law not determined by local government.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

- 1) Aasmäe, V. 1999. Kinnisvaraomaniku ABC. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus.
- 2) Aasmäe, V. Eesti regionaalpoliitika juurtest. <http://vorumaateataja.ee/?a=uudised&b=7136>
15.03. 2008
- 3) Ajutine määrus linnade ja alevite maaga varustamise kohta. RT II 1919, 61-62.
- 4) Asjaõigusseadus. 9.06.1993.- RT I 1993, 39, 590, RT I 2007, 24, 128.
- 5) Asunikkude ehituslaenu seadus. RT I 1922, 46-47, 19.
- 6) Ehin, A. 1937. Maksuseadused ja -määrused I. Eesti riigi ja omavalitsuste maksundusõiguse normistiku kommentaarid. Tallinn: Kiirtrükk.
- 7) Elukorterite ehituslaenu seadus. RT I 1922, 49, 21.
- 8) Juhatuskiri minevusrajoonide kindlaksmääramiseks. RT 1930, 81, 529.
- 9) Juhatuskiri tulumaksuseaduse § 11 täitmise kohta. RT II 1920, 95-96.
- 10) Juhtnöörid maaseadusega riigistatud maadel asuvate ehituste hindamiseks. RT II 1927, 29.
- 11) Kann, A. 1921. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn: AS Ühiselu.
- 12) Kas hinnata kinnisvarasid väärtuse või tulu järgi. 1929.- Linnad ja alevid. Eesti linnade liidu häälekandja. 9/10, lk 121.
- 13) Kask, K. 1997. Kinnisvara rahandus. Tartu: Tartu ülikooli kirjastus.
- 14) Klesment, E., Enno, M. Tulumaksu seadus. 1932. Tallinn: Koostajate väljaanne.
- 15) Kohalike omavalitsuste poolt Maksu- ja Tolliameti maksu- ja tollikeskusele esitatavate andmete loetelu ning nende esitamise kord. 21.12.2000.- RTL 2000, 139, 2206, RTL 2000, 80, 1135.
- 16) Lasse, L. 2007. Maamaksuga võidavad kõik. - Maksumaksja, 5/ 07, 16-18.
- 17) Linnade ja alevite maaga varustamise seadus. RT 1927,113, 90.
- 18) Linnaseadus. RT I 1938, 43, 404.
- 19) Maa hindamise seadus. 09.02.1994.- RT I 1995, 13, 231, RT I 2007, 69, 425.
- 20) Maakatastriseadus. 12.10.1994.- RT I 1994, 74, 1324, 2007, 69, 425.
- 21) Maa korralisel hindamisel kasutatav meetodika. 05.06.2001.- RT I 1994, 13, 231, RT I 2001, 31, 172.
- 22) Maa korralise hindamise kord. 19.06.2001.- RT I 1994, 13, 231, RT I 2001, 31, 172.

- 23) Maamaksu laekumine 2005. emovl.ee/files/280216163.xls 20.03.2008
- 24) Maamaksu kogumise protseduur tuleb muuta lihtsamaks ja odavamaks.
<http://www.maksumaksjad.ee/modules/news/article.php?storyid=907> 20.03.2008
- 25) Maamaksuseadus. 6.05.1993.- RT I 1993, 24, 428, RT I 2006, 55, 406.
- 26) Maamaksu tasumine maa võõrandamisel.
<http://www.emta.ee/?id=2642&highlight=maamaksu,%C3%BClevaade> 17.03.2008
- 27) Maamaksu tõus nuhtleb elanikke erinevalt.
<http://riigikogu.postimees.ee/021207/esileht/majandus/298734.php> 15.03.2008
- 28) Maamaksu üldinfo. <http://tallinn.ee/est/g816/> 15.03.2008
- 29) Maamaksu ülevaade.
<http://www.emta.ee/?id=1124&highlight=maamaksu,%C3%BClevaade> 20.03.2008
- 30) Maaseadus, 1919, 79-80, 156.
- 31) Maksumaksja alalise või peamise elukoha määratlemine maksuvabastuse rakendamisel.
<http://www.emta.ee/?id=1996> 20.03.2008
- 32) Matkad mööda kadunud talukohti. <http://www.hot.ee/loodusmatkale/jalgssi/talud.html>
02.04.2008
- 33) Mäekask, A. Antsu, E. Füüsilisest isikust ettevõtja ja tema maksustamine ajaloolises tagasivaates
http://209.85.135.104/search?q=cache:EfVkd3fjG0J:pc.parnu.ee/evmk/2003/artikkel_2.pdf+kinnisvaramaks&hl=et&ct=clnk&cd=35&gl=ee 03.04.2008
- 34) Määrus kulude jaotuse kohta riigi ja maakondade vahel, mis riigi liikumata varanduste maksuametil Vabariigi Valitsuse poolt 19. jaan 1920. a vastuvõetud seaduse teostamisel liikumata varanduste maksude asjus olnud. RT II 1921, 3, 26.
- 35) Määrused maareformi teostamiseks. RT II 1929. 16-17.
- 36) Määrus linnade ja alevite maaga varustamise kohta. RT II 1923, 66.
- 37) Otsekoheste maksude peavalitsuse juhatuskiri valla- ja alevivalitsustele liikumata varanduse maksu sissenõudmise kohta. RT II 1920, 33-34.
- 38) Residendist füüsilise isiku kinnisvaratehingute maksustamine.
<http://www.emta.ee/?id=4940> 15.03.2008
- 39) Riigimaade põliseks tarvitamiseks ja omandamiseks andmise seadus. RT I 1925, 109-110.
- 40) Riikline Aadress-Raamat. 1925. Tallinn: Riigi trükikoja kirjastus.
- 41) Riismandel, J. 1937. Maksustamiskorralduse seadus: Riigikohtu seletustega. Seadus administratiivkohtu korra kohta. Administratiivmenetluse seadus. Tallinn: Kirjastus Tallinn.
- 42) Ross, E. 1932. Eesti maksuseadused. Tallinn: Koostaja kirjastus.

- 43) Seadus liikumata varanduse maksude kohta 1919. aastal. RT I 1919, 28-29, 68.
- 44) Seadus liikumata varanduse maksu kohta maal. RT I 1920, 18-19, 82.
- 45) Seadus 19. jaanuari 1920 a liikumata varanduste maksu seaduse muutmise kohta. RT I 1921, 4, 28.
- 46) Seadus liikumata varanduse võõrandamise kohta. RT I 1921, 4, 28.
- 47) Seletuskiri tulumaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu juurde.
http://eoigus.just.ee/?act=dok&subact=1&DOK_W=162181
- 48) Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell.
- 49) Tingas, R. 2006. Kinnisasjad ja tulumaks.- Eesti majanduse teataja, 182/183, lk 47-51.
- 50) Tsiviilseadustiku üldosa seadus. 27.03.2002.- RT I 2002, 35, 216, RT I 2005, 39, 308.
- 51) Tulumaksuseadus. RT 1924, 149.
- 52) Tulumaksuseadus. 15.12.1999.- RT I 1999, 101, 903, RT I 2007, 44, 318.
- 53) Väljaspool linnu ja aleveid asuvate kinnisvarade hindamise seadus. RT 1923, 27, 18.
- 54) Vääri, E. 2000. Võõrsõnade leksikon. Tallinn: OÜ Valgus.
- 55) Õunpuu, Õ. Arusaamatused eluasemelaenu intressi tulumaksusoodustusega.
<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=77> 14.03.08

Lisa 1. Juhtnõõrid maaseadusega riigistatud maadel asuvate ehituste hindamiseks 1927. aastal

Enne ehituse hindamist selgitab komisjon välja ehituse kasutusvõimalused ja liigitas need järgmiselt:

- kasutuskõlblikud ehitused;
- kasutuskõlbliku ehitised, kuid otstarve muutunud;
- kasutuskõlbmatud ehitised, mille lammutamisest saab kõlblikku materjali;
- täiesti kasutuskõlbmatud ehitised.

Kasutuskõlblike ehituste või nende osade hind saadakse nende reproduktsiooni hinnast, kasvatades viimast ehituse kõlblikkuse kraadile:

$$W = W_r * M,$$

kus W_r on ehituse või selle osa reproduktsiooni hind ja M on ehituse kõlblikkuse kraad.

Ehituse kõlblikkuse kraad leitakse ehituse edaspidise kestvuse jagamisel ehituse eaga:

$$M = K / J,$$

kus K on ehituse edaspidine kestvus ja J on iga. Ehituse edaspidine kestvus määratakse eeldusel, et vajalikud parendustööd tehakse õigeaegselt. Ehituse eaks arvutatakse selle vanaduse ja edaspidise kestvuse summa:

$$J = T + K,$$

kus T on ehituse vanadus. Ehituse vanaduse kindlakstegemisel võetakse aluseks kirjalikud tõendid, tunnistajate ütlused jne.

Elumajade ja tööstushoonete reproduktsiooni hinnaks võetakse hoone pinna (ruutmeetrid) ja maht (kantmeetrid) järgi, v.a keskmine hind:

$$W_r = F * a + Q * b / 2$$

Lihtsamate hoonete hind arvutatakse välja ainult mahukuse järgi:

$$W_r = q * b$$

Hoone reproduktsiooni hind pinna järgi,

$$W_r = F * a,$$

saadakse hoone korruste reproduktsiooni hindade liitmisel:

$$F * a = f_k * a_k + f_1 * a_1 + f_2 * a_2 + \dots + f_p * a_p,$$

kus $F, f_k, f_1, f_2, \dots, f_p$ – hoone keldrikorruse, esimese ja teise korruse ja pööningu pind ruutmeetrites ja $a, a_k, a_2 \dots a_p$ - ruutmeetri hind tabelist (hooned diferentseeritud ehitusmaterjalide järgi, edasi otstarbe järgi ja viimaseks keldrikorruse, I ja II korruse ja pööningu järgi).

Hoonete reproduktsiooni hind mahu kasvatamisel kantmeetri hinnale:

$$W_r = Q * b,$$

kus Q on hoone maht ja b on kantmeetri hind.

Katuse reproduktsiooni hind arvutatakse hoone ehituspinna (katuse projektsiooni) järgi:

$$W_r = F * d,$$

kus F on katuse projektsioon (hoone ehituspind) ja d on katuse ruutmeetri hind tabelist.

Aedade reproduktsiooni hinna väljaarvutamisel kasvatatakse aia pinna mõõt aia pinna ruutmeetri hinnale:

$$W_r = L * H * d,$$

kus L on aia pikkus, ja H on aia kõrgus meetrites.

Kaevude reproduktsiooni hinna väljaarvutamine toimub kaevu sügavuse järgi:

$$W_r = H * d,$$

kus H on kaevu sügavus ja d on kaevu meetri hind tabelist.

Ehituse reproduktsiooni hinnast arvutati maha suuremate ümberehituste ja kapitaalremonditööde väärtus.¹⁶⁹

¹⁶⁹ Juhtnõõrid maaseadusega riigistatud maadel asuvate ehituste hindamiseks. RT II 1927, 29.

Lisa 2. Iga-aastane ehitiste amortisatsioon. Omavalitsustele kuuluva tulumaksuosa jaotamise määrus (1934 a)

Tabel 1. Iga-aastane ehitiste amortisatsioon

Hoone nimetus	Lubatud mahaarvestus soetusmaksumuselt
elumajad	
kivi- ja raudbetoonmajad	1%
puumaja	2%
segamaterjalist maja	1,5%
savimaja	3%
põllumajanduslikud- ja kaubanduslikud hooned	
kivi-, metall-ja raudbetoonhoone	2%
puuhoone	4%
segamaterjalist hoone	3%

Allikas: Tulumaksuseadus. RT I 1924, 149, § 11 lisa.

Tabel 2. Omavalitsustele kuuluva tulumaksuosa jaotamise määrus (kehtib alates 17. 01. 1934)

Linnadele	%	Maakondadele	%	Valdadele ja alevitele	%
Tallinn	16,87	Harju	4,52	Harjumaa	2,26
Nõmme	1,85				
Paldiski	0,10				
Tartu	7,21	Tartu	6,09	Tartumaa	3,05
Otepää	0,25				
Narva	3,08	Viru	5,62	Virumaa	2,81
Rakvere	1,23				
Pärnu	2,49	Pärnu	3,76	Pärnumaa	1,88
Viljandi	1,44	Viljandi	3,06	Viljandimaa	1,53
Põltsamaa	0,32				
Valga	1,33	Valga	1,31	Valgamaa	0,65
Tõrva	0,32				
Võru	0,65	Võru	3,94	Võrumaa	1,97
Haapsalu	0,57	Lääne	3,56	Läänemaa	1,78
Kuresaare	0,55	Saare	2,60	Saaremaa	1,30
Petseri	0,52	Petseri	3,06	Petserimaa	1,53
Tapa	0,46	Järva	2,48	Järvamaa	1,24
Paide	0,40				
Türi	0,36				
Kokku	40%	Kokku	40%	Kokku	20%

Allikas: Ehin, A. 1937. Maksuseadused-ja määrused I, Eesti riigi-ja omavalitsuste maksundusõiguse normistiku kommentaarid. Tulumaksuseadus, lk 25.

Lisa 3. Juhatuskiri tulumaksuseaduse § 11 täitmise kohta (1920. a)

Maa puhul kuulused arvestamisele:

- tulu saamise, kindlustamise ja hoidmise kulud;
 - majapidamishoonete (tööliste ja teenijate elukorterid kaasaarvatud) hooldus ja põllumajanduslikud paranduskulud (kraavid, sillad, tammid);
 - majapidamise elus ja eluta inventari hooldus ja uuendamine;
 - majapidamishoonete, inventari, külvide jne kindlustamine õnnetusjuhtumite vastu;
 - hoonete küte ja valgustus;
 - seemnete, väetiste, loomatoidu ostmine;
 - majapidamises vajalike ruumide, tööriistade üür;
 - majapidamissaaduste müügikulu;
- kulud teenijate, tööliste ja perekonnaliikmete heaolu parandamiseks;
 - pensioni- ja haiguskindlustuse maksed;
 - õnnetusjuhtumite- ja invaliidsustasu;
- amortisatsioon kehtestatud normide piires;
 - hooned, ehitused ja sisseseaded;
 - maapinnalt saadavad maapõue varandused;
 - majapidamise elus ja eluta inventar, kui ei ole tehtud mahaarvamisi majapidamise jooksvate kuludena.

Hoonete puhul kuulused arvestamisele järgmised kulud:

- majahoolduskulud (korstnapuhastus, krundi korrastamine, valgustus jne)
- majahoidjate, kojameeste tasud, jooksev remont;
- amortisatsioon kehtestatud normide piires;
- kahju varanduse täieliku või osalisel hävimisel.¹⁷⁰

¹⁷⁰ Juhatuskiri tulumaksuseaduse § 11 täitmise kohta. RT II 1920, 95-96.

**Lisa 4. Kinnisvara tehinguid puudutavad alusmõisted tsiviilseadustiku üldosa seaduses.
Andmed maksu- ja tollikeskusele maksustatavate maakasutuste kohta.**

Kinnisvara asjaõiguslikke tehinguid puudutavad alusmõisted tsiviilseadustiku üldosa seaduses:

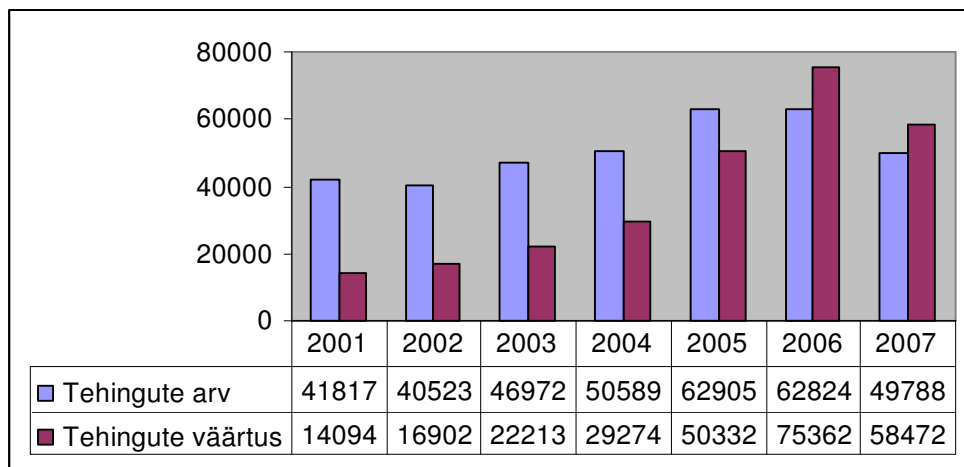
- **esemeks** on asjad, õigused ja muud hüved, mis võivad olla õiguse objektiks, samuti maksustamise objektiks (TsüS § 48);
- **asi** on kehaline ese ja seaduses sätestatud juhtudel kohaldatakse õigusele asja kohta sätestatud (TsüS § 49);
- **vara** on ükskõik milline võõrandatav ja varaliselt hinnatav ese (TsüS § 66);
- **asja oluline osa** on selle koostisosa, mida ei saa asjast eraldada, ilma et asi või sellest eraldatav osa häviks või oluliselt muutuks (TsüS § 53 lg 1);
- **elukoh** on koht, kus isik alaliselt või peamiselt elab ja võib olla üheaegselt mitmes kohas (TsüS §14);
- **kasu** on tulu, mida asi (kinnisasi) annab õigussuhte tõttu (TsüS § 62).

Kohalik omavalitsuse poolt esitatavad andmed maksu- ja tollikeskusele maksustatavate maakasutuste kohta¹⁷¹:

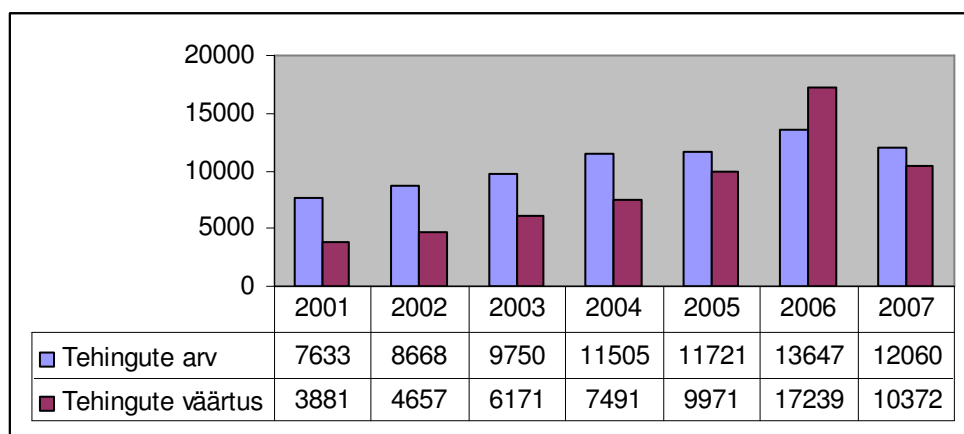
- maakasutuse kood ning aadress või nimetus;
- maaomaniku või maamaksuseaduse §-s 10 nimetatud maakasutaja isikukood/registrinumber, nimi/nimetus, elukoha/asukoha aadress;
- maaomandi liik koos hoonestusõiguse tunnusega;
- maa omandamise ja/või võõrandamise kuupäev;
- omandiosa suurus;
- ühtsele maksumäärale vastav maksustatav pindala;
- haritava maa ja loodusliku rohumaa maksumäärale vastav maksustatav pindala;
- pindala mõõtühik vastavalt mõõdistamise täpsusele: m² või ha;
- ühtsele maksumäärale vastav maksustamishind;
- haritava maa ja loodusliku rohumaa maksumäärale vastav maksustamishind;
- Vabariigi Valitsuse otsusega kehtestatud soodustus;
- pensionäri maksuvabastuse summa.

¹⁷¹ Kohalike omavalitsuste poolt Maksu- ja Tolliameti maksu- ja tollikeskusele esitatavate andmete loetelu ning nende esitamise kord. 21.12.2000.- RTL 2000, 139, 2206, RTL 2000, 80, 1135

Lisa 5



Joonis 1. Notariaalselt tõestatud kinnisvara ostu- müügilepingud aastatel 2001-2007.
Allikas: Statistikaamet



Joonis 2. Hoonestamata kinnistu ostu-müügilepingud aastatel 2001-2007
Allikas: Statistikaamet

Tabel 1. Kasu muu vara võõrandamisest residendist füüsilise isiku tulu deklaratsioonilt aastatel 2000-2006 ja 2007 (8.aprilli seisuga). Allikas: Maksu- ja Tolliamet

Aasta	Deklareerijate arv (tk)	Muutus eelmise aastaga	Deklareeritud summa (kr)	Muutus eelmise aastaga	Keskmine deklareeritud summa (kr)	Muutus eelmise aastaga
2000	1153		67 250 952		58 327	
2001	1063	-8%	80 024 082	19%	75 281	29%
2002	1506	42%	123 705 142	55%	82 142	9%
2003	1657	10%	202 774 158	64%	122 374	49%
2004	1374	-17%	230 676 394	14%	167 887	37%
2005	1614	17%	459 229 839	100%	284 529	69%
2006	1923	19%	1 019 859 000	122%	530 347	86%
2007	1871	-3%	897 701 832	-12%	479 798	-10%

