

Väljaandja:
Akti liik:
Teksti liik:
Jõustumise kp:
Avaldamismärge:

Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kolleegium
otsus
algtekst
15.12.2008
RT III 2008, 52, 360

3-4-1-14-08 Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kolleegiumi 15. detsembri 2008. a kohtuotsus Tallinna Linnavolikogu taotluses tunnistada kehtetuks raamatupidamise seaduse § 32 lg 1 ja rahandusministri 11. detsembri 2003. aasta määruse nr 105 § 11 lg 5 ning põhiseadusega vastuolus olevaks Raamatupidamise Toimkonna juhend RTJ 17

RIIGIKOHTU PÕHISEADUSLIKKUSE JÄRELEVALVE KOLLEEGIUMI KOHTUOTSUS
Eesti Vabariigi nimel

Kohtuasja number	3-4-1-14-08
Otsuse kuupäev	15. detsember 2008
Kohtukoosseis	Eesistuja Märt Rask, liikmed Peeter Jerofejev, Indrek Koolmeister, Hannes Kiris ja Villu Kõve
Kohtuasi	Tallinna Linnavolikogu taotlus tunnistada kehtetuks raamatupidamise seaduse § 32 lg 1 ja rahandusministri 11. detsembri 2003. aasta määruse nr 105 § 11 lg 5 ning põhiseadusega vastuolus olevaks Raamatupidamise Toimkonna juhend RTJ 17
Menetluse alus	Tallinna Linnavolikogu 8. septembri 2008. aasta taotlus
Asja läbivaatamise kuupäev	14. oktoober 2008
Istungil osalenud isikud	Tallinna linna esindajad vandeadvokaat Aivar Pilv ja vandeadvokaat Merit Helm, rahandusministri esindajad rahandusministeeriumi juriidilise osakonna nõunik Tiit Rebane ja riigikassa osakonna juhataja asetäitja riigi pearaamatupidaja Juta Maar, õiguskantsleri esindajad õiguskantsleri asetäitja-nõunik Madis Ernits ja õiguskantsleri nõunik Kaarel Eller, justiitsminister Rein Lang

Resolutsioon

Tunnistada rahandusministri 11. detsembri 2003. aasta määruse nr 105 «Riigi raamatupidamise üldeeskiri» § 11 lg 5 põhiseadusega vastuolus olevaks ja kehtetuks osas, milles see kohustab kohalikke omavalitsusi lähtuma majandusaasta aruande koostamisel RTJ-des toodud nõuetest.

Asjaolud ja menetluse käik

1. Rahandusminister kehtestas 11. detsembril 2003 raamatupidamise seaduse (RPS) § 36 lg 1 alusel määruse nr 105 «Riigi raamatupidamise üldeeskiri» (RTL 2003, 130, 2103; edaspidi *üldeeskiri*), mis jõustus 1. jaanuaril 2004.

2. Üldeeskirja § 11 lg 5 kohaselt koostavad teiste seas ka kohalikud omavalitsused oma majandusaasta aruande vastavuses üldeeskirjas esitatud arvestuspõhimõtetega, lähtudes raamatupidamise seaduses ja Raamatupidamise Toimkonna juhendites toodud nõuetest aastaaruandele.

3. Raamatupidamise Toimkond on RPS § 32 kohaselt Vabariigi Valitsuse moodustatud sõltumatu komisjon, mille ülesanne on muu seas anda välja raamatupidamise seadust selgitavaid ja täpsustavaid juhendeid.

Toimkonna juhendid peavad RPS § 34 lg 1 kohaselt lähtuma rahvusvahelistest finantsaruandluse standarditest, kuid põhjendatud juhtudel võib juhendis ette näha erisusi rahvusvahelistest finantsaruandluse standarditest, nende lihtsustatud rakendamise või rakendamata jätmise kas kõigi või teatud liiki raamatupidamiskohustuslaste suhtes. Erisuste rakendamise korral tuleb juhendis erisusi kirjeldada ning põhjendada, miks need on vajalikud.

RPS § 34 lg 2 täpsustab, et toimkonna juhendeid antakse välja raamatupidamise seaduse selgitamiseks ja täpsustamiseks. Juhendi vastuolu korral seadusega kohaldatakse seaduses sätestatud.

4. Üldeeskirja § 13 lg 1 kohaselt kajastatakse vara selle riigiraamatupidamiskohustuslase üksuse bilansis, kellel on selle vara üle valitsev mõju (st kes kontrollib selle vara kasutamist) ja kes kannab põhilisi vara kasutamisega seotud riske. Valitsev mõju vara üle tähendab üldeeskirja mõistes üldjuhul võimet kasutada vara oma majandustegevuses, isegi juhul, kui sellega ei kaasne majanduslikku tulu.

5. Raamatupidamise Toimkond kinnitas 28. jaanuaril 2005 oma otsusega juhendi RTJ 17 «Avaliku ja erasektori partnerlusprojektid» (RTL 2005, 25, 348; edaspidi RTJ 17 2005. a versioon), mille rakendamine on kohustuslik raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse 1. jaanuaril 2005 ja hiljem algavate aruandeperioodide kohta.

Avaliku ja erasektori partnerlusprojekti all mõistetakse selle juhendi p 6 kohaselt selliseid lepingule tuginevaid pikaajalisi koostööprojekte avaliku sektori üksuse ja erasektori üksuse vahel, mille kohaselt erasektori üksus ehitab, renoveerib või soetab spetsiaalselt projekti eesmärgil loodava vara ja osutab kokkulepitud ulatuses ja kvaliteediga teenuseid, mis tuginevad loodud vara kasutusele, ning avaliku sektori üksus on põhiliseks erasektori üksuse osutatavate teenuste ostjaks.

RTJ 17 2005. aasta versiooni punkti 10 kohaselt kajastatakse avaliku ja erasektori partnerlusprojekti käigus loodud vara kas avaliku või erasektori üksuse bilansis vastavalt sellele, kes kannab põhilisi projekti lepingust tulenevaid riske.

6.11. veebruaril 2008 kinnitas Raamatupidamise Toimkond oma otsusega juhendi RTJ 17 «Teenuste kontsessioonikokkulepped» (RTL 2008, 20, 294; edaspidi RTJ 17), mis jõustub 1. jaanuaril 2009 ning mida rakendatakse tagasiulatuvalt kõigile juhendi jõustumisel jões olevatele teenuste kontsessioonikokkulepetele. Juhendi jõustumisel kaotavad kehtivuse RTJ 17 varasemad versioonid (RTL 2005, 25, 348; 2005, 117, 1852; 2006, 46, 816).

RTJ 17 p 15 kohaselt ei kajasta erasektori üksus infrastruktuuri objekti oma bilansis materiaalse põhivarana, kuna kontroll infrastruktuuri objekti kasutamise üle kuulub avaliku sektori üksusele. Sama juhendi punkti 25 kohaselt kajastab infrastruktuuriobjekti oma bilansis materiaalse põhivarana avaliku sektori üksus.

7. Tallinna Linnavolikogu esitas Riigikohtule 8. septembril 2008 taotluse tunnistada RPS § 32 lg 1 ja üldeeskirja § 11 lg 5 kehtetuks ning RTJ 17 põhiseadusega vastuolus olevaks.

Menetlusosaliste põhjendused

8. Tallinna Linnavolikogu leiab kõigepealt, et nii üldeeskirja § 11 lg 5 kui ka RTJ 17 on põhiseaduslikkuse järelevalve käigus vaidlustatavad aktid. RTJ 17 mõju sarnaneb koostoimes üldeeskirjaga õigustloova akti mõjule, mistõttu on RTJ 17 käsitatav üldeeskirja osana.

9. Taotluse esitaja hinnangul rikuvad üldeeskiri ja RTJ 17 kui seadusest madalamal seisvad õigusaktid kohaliku omavalitsuse institutsioonigarantiid, mis tuleneb põhiseaduse (PS) §-st 154 ja § 157 lg-st 1 ning kohaliku omavalitsuse korralduse seadusest ja valla- ja linnaeelarve seadusest (VLES). Kohalikule omavalitsusele on taotluse esitaja arvates tagatud nende aktidega (seadustega piiritletud) enda eelarve ja majandusaasta aruande koostamise ning selles tulude ja kulude kirjendamise autonoomia.

Kohaliku omavalitsuse autonoomiat eelarve ja raamatupidamisaruannete koostamisel rõhutab Tallinna Linnavolikogu arvates ka Euroopa kohaliku omavalitsuse harta (RT II 1994, 95). Harta artikli 8 kohaselt on kohalikel võimuorganitel täielik vabadus seadusega lubatud piires rakendada oma initsiatiivi igas valdkonnas, mis ei jää väljapoole nende pädevust ega ole määratud täitmiseks mõnele teisele võimuorganile. Artikli 9 lg 1 sätestab, et kohalikel võimuorganitel on riikliku majanduspoliitika raames õigus piisavatele rahalistele vahenditele, mida nad võivad oma volituste piires vabalt kasutada.

Ka kohaliku omavalitsuse korralduse seadus (eelkõige § 22 lg 1 p-d 1 ja 5) ning valla- ja linnaeelarve seadus rõhutavad kohaliku omavalitsuse õigust iseseisvalt teha majandustehinguid ning kajastada neid eelarves ja majandusaasta aruandes. Samas üldeeskirja § 11 lg 5 ja RTJ 17 piiravad kohaliku omavalitsuse iseotsustamisõigust seadusest madalamal seisvate õigusaktidega.

10. Üldeeskirja § 11 lg 5 ja RTJ 17 sisulise vastuolu kohta põhiseaduse ja raamatupidamise seadusega leidis Tallinna Linnavolikogu järgmist.

Esiteks rikuvad need õigusaktid kohaliku omavalitsuse institutsioonigarantiid seetõttu, et sunnivad teda ümber klassifitseerima juba sõlmitud partnerluslepinguid. Niisugune ümberklassifitseerimine on tingitud asjaolust, et RTJ 17, mida kohaldatakse ka enne selle jõustumist sõlmitud lepingutele, kasutab RTJ 17 2005. a versioonist põhimõtteliselt erinevat lahendust. Kui viimati mainitu kohaselt saab avaliku ja erasektori partnerlusprojekti

objektiks olevat vara kajastada selle üksuse bilansis, kes kannab põhilisi varaga seotud riske, siis uue juhendi kohaselt tuleb vara kajastada igal juhul avaliku sektori üksuse bilansis. Selle tulemusena kannavad kohalikud omavalitsused Tallinna Linnavolikogu arvates ettenägematuid kulutusi.

Teiseks piirab RTJ 17 koosmõjus VLES § 8 lg-s 1 võlakohustuste võtmisele sätestatud piirangutega kohaliku omavalitsuse autonoomiat, kuna see kitsendab omavalitsuse õigust avaliku ja erasektori partnerlusprojektide kaudu oma arengukavasid ellu viia ja valida parimat viisi omavalitsuslike ülesannete täitmiseks. Arvestades avaliku ja erasektori partnerlusprojektide pikaajalisust, suurt maksumust ning VLES § 8 lg-s 1 sätestatud piiranguid ja RTJ 17 tagasiulatuvat kohaldamist, on kohalik omavalitsus sunnitud 1. jaanuarist 2009 kavandatavate projektide mahtu märkimisväärselt vähendama.

Kolmandaks on RTJ 17 vastuolus PS §-ga 3, mille kohaselt teostatakse riigivõimu põhiseaduse ja sellega kooskõlas olevate seaduste alusel, ning PS §-ga 154, mille kohaselt võib kohalikule omavalitsusele peale panna kohustusi või piirata tema õigusi ainult seaduse alusel või kokkuleppel. RTJ 17 piirab koosmõjus VLES § 8 lg-ga 1 omavalitsuse autonoomiat, kuigi raamatupidamise seadus ei anna Raamatupidamise Toimkonnale volitust piirata oma juhenditega avaliku sektori üksuse õigusi ja võimalusi osaleda projektides.

Neljandaks on RTJ 17 vastuolus RPS § 16 p-ga 10 ja üldeeskirja § 13 lg-ga 1. Esimene mainitud sätteist sisaldab sisu ülimumlikkuse printsiipi, mis eeldab vara kajastava üksuse valikul muu hulgas kontrolli ja riskide hindamise meetodi rakendamist. Üldeeskirja viidatud paragrahv aga sätestab, et vara kajastatakse selle riigiraamatupidamiskohustuslase üksuse bilansis, kellel on selle vara üle valitsev mõju (st kes kontrollib selle vara kasutamist) ja kes kannab põhilisi vara kasutamise seotud riske. Kuna RTJ 17 2008. a versioon lähtub sellest, et avaliku sektori käes on kontroll vara kasutamise üle ning seetõttu tuleb vara kajastada üksnes avaliku sektori üksuse bilansis, siis on see juhend viidatud paragrahvidega vastuolus.

Viiendaks rikub RTJ 17 tagasiulatuv kohaldamine PS §-st 10 tulenevat õiguspärase ootuse põhimõtet. RTJ 17 eeldab sõlmitud lepingute ümberhindamist ja lepingust tulenevate kohustuste kohaliku omavalitsuse bilanssi võtmist, mis põhjustab koostatud finantsprognoside ja arengukavade muutmise ning suure tõenäosusega ka vajaduse muuta hankelepinguid. Hankelepingute muutmise seoses viitab Tallinna Linnavolikogu Euroopa Kohtu 5. oktoobri 2000. aasta otsusele kohtuasjas C-337/98: Komisjon vs. Prantsusmaa (p 44 jj), mille kohaselt tuleb iga hankelepingu muudatust, mis seondub lepingu sisulise küljega, vaadelda võrdväärse uue lepingu sõlmimisega, mis nõuab uut hankemenetlust. Sellest tulenevalt põhjustab uus juhend ohtu, et projektid jäävad ellu viimata ja kohalik omavalitsus peab kandma lepingulistest vaidlustest või uute hangete korraldamise vajadusest tingitud kulutusi. RTJ 17 tagasiulatuv kohaldamine peab seetõttu olema põhjendatud legitiimse eesmärgiga, mis kaalub üles kohaliku omavalitsuse õiguspärase ootuse, et ta ei pea endale kehtiva seaduse alusel võetud kohustusi hakkama ümber hindama.

Kuuendaks on RTJ 17 tagasiulatuv kohaldamine vastuolus ka RPS § 16 p-s 5 sätestatud järjepidevuse ja võrreldavuse põhimõttega. Kehtivate projektide pikaajalisuse tõttu muudab niisugune kohaldamine ühe ja sama projekti järjepideva ja võrreldava kajastamise erinevate aruandlusperioodide lõikes sisuliselt võimatuks.

Taotluse esitaja märgib lisaks, et RTJ 17 on vastuolus RPS § 17 lg-ga 1, kuna see on vastuolus rahvusvaheliste raamatupidamisstandarditega ning oma koostamise aluseks olnud Rahvusvahelise Raamatupidamise Standardi Nõukogu (IASB) finantsaruandluse tõlgendusega IFRIC 12 «Teenuste kontsessioonikokkulepped». IFRIC 12 on aga mõeldud erasektori jaoks ega reguleeri era- ja avaliku sektori partnerlusprojektide kajastamist avaliku sektori raamatupidamises. Lisaks ei ole IFRIC 12 veel ka Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse nr 1606/2002 kohaselt tunnustatud Euroopa Ühenduses rakendatava raamatupidamise standardina.

11. RPS § 32 lg 1 vastuolu kohta põhiseadusega märgib Tallinna Linnavolikogu, et nimetatud säte, mis annab Raamatupidamise Toimkonnale õiguse anda seadust selgitavaid ja täpsustavaid juhendeid, ei ole esiteks kooskõlas PS §-ga 59, mille kohaselt seadusandlik võim kuulub Riigikogule. Raamatupidamise Toimkonnale antud pädevus kujutab suurt ohtu sekkuda seadusandja pädevusse, kuna juhendite andmine võib kaasa tuua seadusele uue ja/või muudetud sisu andmise, mis on käsitatav seadusandliku võimu teostamisena täitevvõimu poolt.

Teiseks on RPS § 32 lg 1 vastuolus õiguselguse põhimõttega, kuna kõnealusest sättest ei selgu, mida kätkeb Raamatupidamise Toimkonna õigus seaduse selgitamisel ja täpsustamisel. Niisuguse olukorra tõttu esineb oht täitevvõimu omavoliks ja seadusandja tegeliku tahte muutmiseks. Seaduse täpsustamiseks tuleb seadust muuta Riigikogus, mitte täita lünki Raamatupidamise Toimkonna juhenditega.

12. Riigikohtu istungil avaldas Tallinna Linnavolikogu esindaja vastusena rahandusministri esindaja väitele, et RTJ 17 rakendamine ei tohiks tuua kaasa probleeme praeguseks kontsessioonilepinguid sõlminud kohalikele omavalitsustele, et Tallinna linnas täidavad ainuüksi koolide kontsessioonilepingud 55% seaduses sätestatud kohaliku omavalitsuse laenukoormuse piirmäärast ning et seega võib RTJ 17 rakendamine tuua kaasa finantskriisi. Tallinna linnal on kontsessioonilepingud sõlmitud kuuteistkümne koolimaja renoveerimiseks mahus 1,2 miljardit krooni. Kuue puhul on tööde tegijaks Riigi Kinnisvara AS, ülejäänutel teised äriühingud.

Samuti leidis Tallinna Linnavolikogu esindaja, et praktikas on Raamatupidamise Toimkonna juhenditest võimatu kõrvale kalduda, ükski raamatupidaja ega audiitor sellist riski ei võtaks. Hea raamatupidamistava järgimata jätmine võib kaasa tuua karistusõigusliku sanktsiooni. RPS § 32 annab otsese tegevusvolituse Raamatupidamise Toimkonnale anda selgitusi ja täiendusi, millest saab järeldada, et tegelikult on Raamatupidamise Toimkonna juhendid kohustuslikud.

13.Riigikogu nimel on arvamuse esitanud põhiseaduskomisjon.

Põhiseaduskomisjon leiab, et kuna kohalikel omavalitsustel puudub kõikehõlmav abstraktse normikontrolli algatamise pädevus, siis ei ole Tallinna Linnavolikogu pädev vaidlustama RPS § 32 lg 1 vastavust põhiseadusele. Nimetatud säte ei puuduta kohalike omavalitsuste põhiseaduslikke tagatise.

Põhiseaduskomisjon leiab ka, et üldeeskirja kehtestamisel ei ole rahandusminister rikkunud määruse andmise vorminõudeid ega ületanud volituspädevust.

Põhiseaduskomisjon avaldas arvamust, et RTJ 17-ga toimub olemuslik ja põhjendamatu raamatupidamisprintsiipide muutmine kohalike omavalitsuste jaoks, mis viib paljud omavalitsused tõsisesse finantskriisi ning ohustab seeläbi kohalike omavalitsuste põhiseaduslikku õigust ja võimalust lahendada iseseisvalt kõiki kohaliku elu küsimusi.

14.Rahandusminister leiab oma arvamuses, et Tallinna Linnavolikogu taotlus tuleb jätta läbi vaatamata, kuna avaliku ja erasektori partnerlusprojektidega seonduva vara kajastamise nõuete selgitamine või valiku tegemine erinevate kirjendamismeetodite vahel ei ole olemuslikult kohaliku elu küsimus ega ole seotud kohaliku omavalitsuse enesekorraldusõigusega. Kohaliku omavalitsuse volikogu võib aga põhiseaduslikkuse järelevalve taotluse esitada üksnes juhul, kui õigustloov akt on vastuolus kohaliku omavalitsuse põhiseaduslike tagatistega.

Raamatupidamise reguleerimine ei ole seotud PS §-s 154 ja § 157 lg-s 1 sätestatud põhiseaduslike garantiidega tulubaasile ja eelarvekorraldusele. Eelarve on tulude ja kulude planeering eelseisvaks perioodiks, samas kui finantsarvestuse kajastamist reguleerivate normide eesmärk on tagada juba toimunud tehingute objektiivne kajastamine. Raamatupidamist reguleerivate normide eesmärk ei ole seega mitte kohustuste tekitamine, vaid olemasolevate kohustuste objektiivne kirjendamine. Raamatupidamise ülesandeks on fikseerida raamatupidamiskohustuslase finantsseisund, majandustulemused ja toimunud rahavood. RPS §-s 16 sätestatakse arvestuse ja aruandluse printsiibid. Ülevaadet aruandekohustuslaste, sh kohaliku omavalitsuse finantsseisundist, majandustulemustest ja rahavoogudest on võimalik saada vaid juhul, kui kohalike omavalitsuste raamatupidamise alused on ühtlustatud ning nendes kajastatakse andmeid objektiivselt ning tehingu sisu ülimuslikkusest lähtudes.

Rahandusministri hinnangul ei mõjuta kohustuste kirjendamise viis omavalitsuse olemuslike ülesannete täitmist. Raamatupidamise Toimkonna juhendiga üksnes selgitatakse raamatupidamise seaduses sätestatud printsiipi ning avaliku ja erasektori partnerlusprojektiga seonduv infrastruktuuriobjekt tuleks igal juhul kajastada avaliku sektori üksuse bilansis olenemata sellest, kas RTJ 17 seda kohustust täpsustab.

15.Rahandusminister peatub siiski ka taotluse sisulisel põhjendatusel ning viitab selles küsimuses oma arvamusele lisatud Raamatupidamise Toimkonna 19. veebruari 2008. aasta kirjale, mis on adresseeritud Tallinna Linnavalitsusele.

Asjaolu kohta, et RTJ 17 on vastuolus rahvusvahelise standardiga, mis ei ole lisaks ka osa kehtivast õigusest, märgib rahandusminister, et Raamatupidamise Toimkonna juhendiga võib selgitada ja täpsustada standardites veel reguleerimata küsimusi. Nagu nähtub ka RTJ 17 p-st 40, ei ole kontsessioonikokkulepete kajastamist avaliku sektori finantsaruandluses tõepoolest puudutatud ei IFRIC 12 tõlgenduses ega ka rahvusvahelistes avaliku sektori raamatupidamise standardites (*IPSAS*). Seetõttu ei saa RTJ 17 olla nende dokumentidega vastuolus.

RTJ 17 tagasiulatava jõu kohta selgub Raamatupidamise Toimkonna kirjast, et nii IAS 8, IPSAS 3 kui ka RTJ 1 kohaselt tuleb muudatusi arvestuspõhimõtetes üldjuhul alati kajastada tagasiulatavalt, et tagada erinevatel perioodidel toimunud tehingute võrreldavus. Näiteks ka IFRIC 12 tõlgendust rakendatakse tagasiulatavalt.

RPS § 32 lg 1 on rahandusministri hinnangul põhiseaduspärane, kuna sellega antakse Raamatupidamise Toimkonnale üksnes õigus selgitada ja täpsustada raamatupidamise seadust. Juhenditest tulenev peab igal juhul olema kooskõlas raamatupidamise seadusega ja olema kantud selles sätestatud põhimõtetest ning kehtiks seetõttu ka siis, kui ühtegi juhendit ei oleks vastu võetud. Selle kinnituseks viitab rahandusminister Riigikohtu tsiviilkolleegiumi 21. detsembri 2004. aasta otsusele kohtuasjas nr 3-2-1-145-04, mille p-des 18 ja 19 esinevat sarnane seisukoht.

Üldeeskirja § 11 lg 5 õiguspärasuse kohta märgib rahandusminister, et Raamatupidamise Toimkonna juhendite kohustuslikkus kohalike omavalitsuste jaoks ei tulene mitte sellest sätestest, vaid RPS § 3 p-st 7, § 35 lg-st 2 ja §-st 36. Kui tunnistatakse kehtetuks üldeeskirja § 11 lg 5, mis sisuliselt kordab seaduse nõuet kohaldada Raamatupidamise Toimkonna juhendeid, siis ei oleks kohalik omavalitsus vabastatud Raamatupidamise Toimkonna juhendite järgimisest.

Lisaks leiab rahandusminister, et RTJ 17 jõustumata versiooni põhiseadusega vastuolus olevaks tunnistamine on ka praktiliselt otstarbetu, kuna RPS § 17 lg 1 võimaldab raamatupidamiskohuslasel valida, kas lähtuda Eesti heast raamatupidamistavast või rahvusvahelistest finantsaruandluse standarditest.

Rahandusministri arvamusele lisatud Raamatupidamise Toimkonna vastuses Tallinna Linnavalitsusele leitakse muu hulgas, et kui miski piirab kohalike omavalitsuste tegevusvabadust, siis on selleks valla- ja linnaeelarve seaduses kehtestatud piirangud kohalike omavalitsuste laenukoormusele. Toimkond olevat korduvalt avaldanud arvamust, et selle asemel, et otsida võimalusi, kuidas kohustused bilansis kajastamata jätta, tuleks kohalikel omavalitsustel avaldada survet valla- ja linnaeelarve seaduse muutmiseks, kui kehtestatud piirangud laenukoormusele on nende arvates põhjendamatult kõrged ja nad suudaksid endale võetud kohustusi täita ka suurema laenukoormuse korral. Sama seisukoht on avaldatud ka Raamatupidamise Toimkonna 20. veebruari 2008. aasta vastuses Eesti Maaomavalitsuste Liidule.

Viidatud vastuses leitakse ka, et kui kohalik omavalitsus sõlmis RTJ 17 eelmise redaktsiooni kehtivuse ajal lepingud, millega võetud kohustusi ei loetud piirmäärade alla käivaks, tekitab RTJ 17 muutmine neile arvestuspõhimõtete tagasiulatuva muutmise probleemi, mille tulemusena võib mainitud piirmäärade täitmine ohtu sattuda. Samas ei saavat see tekitada tõelist probleemi, mille vältimisele piirmäärade sätestamine on suunatud, et kohalik omavalitsus ei suudaks tulevikus oma kohustusi täita, kuna arvestuspõhimõtete muutmine ei tähenda kohalikele omavalitsusele laekuva raha vähenemist või kohaliku omavalitsuse poolt ülekantava raha suurenemist.

16. Riigikohtu istungil avaldas rahandusministri esindaja, et RTJ 17 reguleerimisalasse kuuluvaid kontsessioonilepinguid on sõlminud kaheksa kohaliku omavalitsust (sh kaks, kes teadsid ette, et peavad lepingu sõlmimisel lähtuma alates 2009. aastast RTJ-st 17), kellest ühegi sõlmitud kontsessioonilepingute maht ei ületaks RTJ 17 rakendamisel, st sellele vastaval raamatupidamislikul kirjendamisel kohaliku omavalitsuse eelarve seaduses sätestatud kohaliku omavalitsuse laenukohustuste piirmäära. Kontsessioonilepinguid on sõlmitud eelkõige koolimajade puhul. Enamiku neist teenuste kontsessioonikokkuleppeist on sõlminud Tallinna Linnavalitsus, sh erafirmadega, puudutades kümne koolimaja ehitust. Seejuures tuleb arvestada, et kohustusi ei võeta raamatupidamislikult arvele mitte täismahus, vaid kohustusena võetakse arvele ainult ehitusmaksumus ja hiljem lisanduvad sinna veel ka intressikulud, hooldus- ja remondikulud, mis kajastatakse alles siis, kui nad tekivad. Seega on bilansis kajastamisele kuuluvate laenukohustuste maht väiksem kui lepingute alusel võetud kohustuste kogumaht. Nt oli Tallinna linnal tekkinud 2007. aasta lõpuks kohustusi vaid ühe koolimaja puhul, ülejäänud peaksid valmima 2008 ja 2009.

Rahandusministri esindaja leidis, et Raamatupidamise Toimkonna juhend ise ei vii Tallinna Linnavalitsusest nende lepingute täitmisel rohkem raha välja, kui nende lepingutega võetud kohustused nõuavad. Kehtivat lepingut, sealt tulenevaid õigusi ja kohustusi ning juriidilisi tagajärgi ei mõjuta see, kumb lepingupool ja kuidas kajastab seda oma raamatupidamises. Lepingud on endiselt siduvad ning neid ei ole vaja muuta. See, kuidas asju raamatupidamises kajastatakse, ei saa mõjutada tegelikke rahavooge ega saa tekitada kohalikele omavalitsustele finantsraskusi. Küsimus on selles, kas Tallinna linn lepingute kajastamisel mahub piirmääradesse, mis on seatud kohaliku omavalitsuse võlakohustusele. Limiitide eesmärk on takistada kohalikel omavalitsustel sattumast tõelistesse finantsraskustesse.

Samuti märkis rahandusministri esindaja, et väljatöötamisel on kohalike omavalitsuste finantsjuhtimise seaduse eelnõu, millega soovitakse lõdvendada seni kehtivaid kohalike omavalitsuste võlakohustuste piirmäärasid.

Lisaks leidis rahandusministri esindaja, et raamatupidamise seadus on kantud soovist, et Raamatupidamise Toimkonna juhendid oleks üheks raamatupidamise hea tava osaks ja sisuliselt kohustuslikud täitmiseks. Seejuures saab kirjendaja ise RPS § 17 kohaselt valida, kas lähtuda raamatupidamise heast või rahvusvahelise finantsaruandluse standarditest. Kui kirjendaja otsustab järgida head tava, siis ta peaks selle põhimõtete kohaselt tõlgendama raamatupidamise seaduses toodud printsiipe.

17. Õiguskantsler leiab kõigepealt, et Tallinna Linnavolikogu taotlus ei ole lubatav osas, milles taotletakse Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 17 tervikuna või alternatiivselt RTJ 17 p 36 põhiseadusega vastuolus olevaks tunnistamist.

Nimelt ei saa õiguskantsleri arvates põhiseaduslikkuse järelevalve kohtumenetluse seaduse (PSJKS) § 7 laiendavalt tõlgendada ning kohaliku omavalitsuse kaebeõiguse ulatuse määratlemisel peab rangelt piirduma sättes nimetatud õigusaktidega. PSJKS §-s 7 sätestatud loetelus puuduvad aga Raamatupidamise Toimkonna (jõustumud ja väljakuulutatud, kuid jõustumata) juhendid ja otsused. RPS § 32 lg 1 ja § 34 lg 1 järgi antakse RTJ välja raamatupidamise seaduse selgitamiseks ja täpsustamiseks, lähtudes rahvusvahelistest finantsaruandluse standarditest, samuti saab RPS § 34 lg 2 teisest lausest järeldada, et RTJ-dest, sealhulgas RTJ 17 sätetest võib kõrvale kalduda, kui seaduse kohaldaja (sh raamatupidamiskohustuslase) tõlgendus seadusest erineb Raamatupidamise Toimkonna omast. Seega ei ole seadusandja delegeerinud Raamatupidamise Toimkonnale õigusloomepädevust.

Samas peab õiguskantsler vajalikuks märkida, et RTJ-d on raamatupidamise spetsialistide antud autoriteetsed tõlgendused, mis on osa Eesti heast raamatupidamistavast. Seetõttu on õiguskantsler seisukohal, et kui

raamatupidamiskohustuslane, kes koostab majandusaasta aruande Eesti head raamatupidamistava järgides, tõlgendab seadust teistmoodi kui Raamatupidamise Toimkond, peab kohustuslane majandusaasta aruandes juhendist kõrvalekaldumise esile tõstma ning kõrvalekaldumist põhjendama. Vastasel juhul ei ole tagatud majandusaasta aruande arusaadavus ja võrreldavus.

18. Samuti ei ole õiguskantsleri arvates Tallinna Linnavolikogu taotlus lubatav osas, milles taotletakse RPS § 32 lg 1 kehtetuks tunnistamist, kuna see ei ole esitatud kohaliku omavalitsuse põhiseaduslike tagatiste kaitseks.

Tallinna Linnavolikogu põhjendab taotlust tunnistada RPS § 32 lg 1 kehtetuks sellega, et säte on vastuolus PS §-ga 59 ja õiguselguse põhimõttega. Õiguskantsler leiab, et PS §-l 59 puudub vahetu seos põhiseaduse XIV peatükis sätestatud kohaliku omavalitsuse garantiide või spetsiifiliste riigi ja kohaliku omavalitsuse vaheliste suhetega ning seega ei ole kohalikul omavalitsusel õigust algatada PSJKS § 7 alusel põhiseaduslikkuse järelevalve kohtumenetlust, tuginedes vaidlustatud akti vastuolule PS §-ga 59. Samas ei ole õiguselguse nõue spetsiifiline põhiseaduse XIV peatükis sätestatud kohaliku omavalitsuse tagatis, vaid üldine põhimõte, mis kehtib ennekõike põhiõigussuhetes, kuid on õigusriigi põhimõttest (PS § 10) tulenevalt rakendatav ka põhiseaduses nimetatud riigiorganite omavahelistes suhetes ja riigi ning kohaliku omavalitsuse vahelistes suhetes. Seega ei kujuta ainuüksi asjaolu, et õigusakt on õiguselgusetu, endast kohaliku omavalitsuse põhiseaduslike garantiide rikkumist. Tallinna Linnavolikogu taotluses puudub selgitus, kuidas RPS § 32 lg 1 või sätte õiguselgusetus rikub kohaliku omavalitsuse põhiseaduslikke tagatise, samuti ei ole tagatiste riive vaidlusaluse sätte puhul ilmne.

19. Õiguskantsleri arvates on üldeeskirja § 11 lg 5 põhiseadusega kooskõlas.

Tallinna Linnavolikogu taotlus tugineb PS §-le 154 ja § 157 lg-le 1. PS § 154 lg 2 kohaselt võib kohalikule omavalitsusele panna kohustusi ainult seaduse alusel või kokkuleppel kohaliku omavalitsusega. Seadusega kohalikule omavalitsusele pandud riiklike kohustustega seotud kulud kaetakse riigieelarvest. Kohustuste panemise all on sättes silmas peetud riiklike haldusülesannete andmist kohalikule omavalitsusele. Koostoimes enesekorraldusõigusega tuleneb PS § 154 lg 2 teisest lausest kohaliku omavalitsuse finantsgarantii: kohalike omavalitsuste rahastamise mehhanismi loomine, mis tagaks kohalikele omavalitsustele piisavad rahalised vahendid nii riiklike ülesannete täitmiseks kui ka kohaliku elu küsimuste korraldamiseks, on PS §-st 154 tulenevalt riigi kohustus. PS § 157 lg 1 tagab kohalikule omavalitsusele iseseisva eelarve. Kohaliku eelarve iseseisvus tähendab, et valla- ja linnaeelarve ei ole riigieelarve osa, vaid on sellest lahutatud.

RPS § 14 lg 1 kohaselt peavad vallad ja linnad raamatupidamiskohustuslastena esitama majandusaasta aruande. Üldeeskirja § 11 lg 5 sätestab, milliseid arvestuspõhimõtteid peab kohaliku omavalitsuse üksus majandusaasta aruandes kasutama ning millistele nõuetele aruanne vastama peab. Finantsaruandluse nõuded ei mõjuta reaalselt olemasolevate rahaliste vahendite suurust ega ka eelarve sõltumatust. Seetõttu ei riiva üldeeskirja § 11 lg 5 kohaliku omavalitsuse finantstagatist või PS § 157 lg-s 1 sätestatud garantiid.

Samas leiab õiguskantsler, et pole välistatud, et üldeeskirja § 11 lg 5 riivab PS § 154 lg-s 1 sätestatud kohaliku omavalitsuse õigust otsustada ja korraldada kõiki kohaliku elu küsimusi. Seejuures võib Tallinna Linnavolikogu taotleda vaidlusaluse sätte kehtetuks tunnistamist ainult osas, mille kohaselt koostavad kohaliku omavalitsuse üksused majandusaasta aruande vastavuses üldeeskirjas esitatud arvestuspõhimõtetega, lähtudes raamatupidamise seaduses ja RTJ-des aastaaruandele esitatud nõuetest. Sätte ülejäänud osa suhtes, mis puudutab muid avalik-õiguslikke juriidilisi isikuid, ei ole linnavolikogu taotlus lubatav.

Vallad ja linnad peavad majandusaasta aruandes raamatupidamislikult kajastama muu hulgas aruandeperioodil kohaliku elu küsimuste korraldamisel tehtud majandustehinguid ja otsuseid, mis mõjutavad kohaliku omavalitsuse üksuse finantsseisundit, ning nende majanduslikke tagajärgi. Õiguskantsler leiab, et kohustus koostada kohaliku elu küsimustes tehtud otsustest aruandeid riivab PS § 154 lg-s 1 sätestatud enesekorraldusõigust. Sellest tulenevalt on ka üldeeskirja § 11 lg 5 kohaliku omavalitsuse majandusaasta aruannet puudutav regulatsioon PS § 154 lg-s 1 sätestatud tagatise riive. Liiga ulatuslik või mahukat administratiivset koormust põhjustav aruandekohustus võib hakata mõjutama tehtavaid otsuseid.

Põhimõtet, et täitevõimule võib delegeerida seadusega kehtestatud põhiõiguste ja vabaduste piirangute täpsustamise, saab analoogia alusel kohaldada ka kohaliku omavalitsuse põhiseaduslikke tagatise puudutavale regulatsioonile. Volituskohustuse piires konkreetselt seadusega määratud volituskohustuse sõnastatud määratluse esimest, mida minister määruses reguleerida võib, samuti teised seaduse sätted, millega määrus ei tohi vastuollu minna, ning keeld kehtestada seadusega võrreldes täiendavaid piiranguid.

Üldeeskirja § 11 lg 5 konstateerib vastavuses RPS § 35 lg-ga 2 ja § 36 lg-ga 1, et kohaliku omavalitsuse üksuse majandusaasta aruanne peab vastama üldeeskirjas sätestatud arvestuspõhimõtetele. Lisaks sätestab üldeeskirja § 11 lg 5, et majandusaasta aruande koostamisel lähtutakse raamatupidamise seadusest ja RTJ-dest. Eesmärk, mille järgimiseks võib rahandusminister RPS § 35 lg 2 ja § 36 lg 1 alusel kehtestada kohaliku omavalitsuse üksuse majandusaasta aruandes kasutatavad arvestuspõhimõtted, on RPS § 35 lg-st 1 tuleneva kohustuse täitmine: Rahandusministeerium korraldab riigi kui terviku raamatupidamist ja finantsaruandlust. Riigieelarve seaduse (RES) § 45 lg 1 ja RPS § 37 lg 1 järgi peab Rahandusministeerium koostama ka riigi majandusaasta koondaruande, mis koosneb muu hulgas informatsioonist kohalike omavalitsuste kohta ning riigi ja kohalike omavalitsuste kohta konsolideerituna (RES § 48 lg 1 p 3). Ühtsete arvestuspõhimõtete ja nõuete järgimine kohalike omavalitsuste majandusaasta aruande koostamisel hõlbustab Rahandusministeeriumil korraldada riigi kui terviku raamatupidamist ning aitab koostada riigi majandusaasta koondaruannet. Samas teeks seaduse regulatsioonist detailsemate nõuete puudumine kohaliku omavalitsuse majandusaasta aruannetele

Rahandusministeeriumi eespool nimetatud ülesannete täitmise oluliselt raskemaks ja ebaefektiivsemaks. Arvestades mh RPS § 34 lg-st 2 ja üldeeskirja § 11 lg-st 6 tulenevat võimalust RTJ-dest kõrvale kalduda, leiab õiguskantsler, et üldeeskirja § 11 lg-st 5 tulenev üldine kohustus koostada majandusaasta aruanne vastavuses kindlaksmääratud nõuetega ei mõjuta olulisel määral kohaliku omavalitsuse PS § 154 lg-st 1 tuleneva enesekorraldusõiguse raames langetatavaid otsuseid.

Lisaks arvab õiguskantsler, et Rahandusministeeriumile võimaluste loomine efektiivselt riigi kui terviku raamatupidamist korraldada ja riigi majandusaasta aruannet koostada tagab riigile võimaluse täita oma rahvusvahelisi finantsaruandluse kohustusi. Samuti saab Riigikogu riigi majandusaasta aruandest olulist teavet eelarveliste otsuste langetamiseks ning parlamentaarse kontrolli tegemiseks (vt RPS § 37 lg 2).

20. Justitsminister leiab, et üldeeskirja § 11 lg 5 on formaalselt vastuolus põhiseadusega ning riivab sellega kohaliku omavalitsuse põhiseaduslikke tagatise. Nimelt on üldeeskirja vaidlustatud sätte puhul tegemist kohaliku omavalitsuse garantii riivega ning kohaliku omavalitsuse vaba otsustusõiguse piiramisega, kuna üldeeskirja § 11 lg 5 seab kohalikule omavalitsusele kohustuse majandusaasta aruande koostamisel lähtuda üldeeskirjas esitatud arvestuspõhimõtetest ning RPS-s ja RTJ-des toodud nõuetest. Samas näeb RPS § 32 lg 2 ette, et rahandusminister kehtestab üldeeskirjaga arvestuspõhimõtted, aruannete vormid ja nende esitamise korra, kuid see RPS sätte ei anna rahandusministrile edasivolitamise õigust. Siiski on materiaalselt tegemist kehtestamise õiguse üleandmisega, kuna üldeeskirja § 11 lg 5 alusel muutuvad Raamatupidamise Toimkonna juhendid kohustuslikuks, st et rahandusministri antud aktide asemel kehtestatakse kohustusi RTJ-ga. Kuna pädevuse üleandmine ei ole ka materiaalselt lubatud, on määrus formaalselt põhiseadusega vastuolus.

Samas leiab justitsminister, et Tallinna Linnavalikogu taotlusest ei selgu, kuidas rikub kohaliku omavalitsusüksuse põhiseaduslikku garantiid RPS § 32 lg 1. See, et Vabariigi Valitsus on moodustanud kogu, kelle ülesanneteks on suuniste ja juhiste andmine, ilma et nende järgimine oleks kohustuslik, ei saa iseenesest riivata kohaliku omavalitsuse garantiid, ning seega pole Tallinna Linnavalikogu taotlus RPS vaidlustatud sätte osas lubatav. Samuti ei riiva kohaliku omavalitsuse garantiid RTJ 17, kuna tegemist ei ole õigusaktiga ja see täitmiseks mittekohustuslik akt ei saa riivata ega rikkuda kellegi õigusi. Nimelt pole RPS alusel kehtestatud juhendid haldusorgani antud õigusaktid täidesaatva riigivõimu teostamiseks ega vasta need ka üksikakti tunnustele. RPS kohaselt on juhendid seadust selgitavad ning täpsustavad dokumendid (§ 34 lg 2 esimene lause) ega ole seega PSJKS § 7 kohaselt õigusaktid, mille üle saab teha põhiseaduslikkuse järelevalvet.

Riigikohtu istungil lisan justitsminister, et Raamatupidamise Toimkonna juhendid on kantud heast eesmärgist tagada Eestis läbipaistev ja üheselt mõistetav raamatupidamine ühtselt kõigile kohalikele omavalitsustele eesmärgiga, et Eesti riik eelarvet koostades teaks, milline on avaliku sektori eelarve positsioon tervikuna. Toimkonna tegevus on mõistuspärane ja otstarbekohane, kuid praegune õigusruum ei võimalda Raamatupidamise Toimkonnal kehtestada mingeid kohustuslikke üldeeskirju, küll annab aga seadusandja sellise õiguse rahandusministrile, kes on selle võimaluse jätnud kasutamata.

21. Eesti Maaomavalitsuste Liit nõustub Tallinna Linnavalikogu taotluses esitatud seisukohtadega. Lisaks märgib ta oma arvamusel, et RPS § 32 lg 1 koostoimes §-ga 34 on vastuolus ka PS §-ga 86, mille kohaselt kuulub täidesaatev riigivõim Vabariigi Valitsusele, ning PS § 87 p-ga 6 ja §-ga 94, mille kohaselt Vabariigi Valitsus ja minister annavad seaduse alusel ja täitmiseks määrusi. Raamatupidamise seaduse loetletud sätetega antakse Raamatupidamise Toimkonna juhendeid seaduse selgitamiseks ja täpsustamiseks, piiramata sealjuures nende kohaldamisala ja ulatust. Toimkonna juhendeile on RPS § 34 lg 2 kohaselt antud koht õigusaktide süsteemis (juhendi vastuolu korral seadusega kohaldatakse seaduses sätestatud), mille tulemusena on need põhiseaduse vastaselt võrdsustatud Vabariigi Valitsuse ja ministri määrustega. Samas on, lähtudes üldeeskirja § 11 lg-st 5, RTJ-de, sh RTJ 17 kohaldamine kohalikele omavalitsustele kohustuslik.

Eesti Maaomavalitsuste Liit märgib, et 1. jaanuaril 2009 jõustuv RTJ 17 toob kohalikele omavalitsustele kaasa tagajärgi, mida seadus ega rahandusministri määrus iseenesest ei põhjusta. Juhendi kehtima hakkamisel on piiratud kohaliku omavalitsuse üksuse võimalus tulevikus osaleda avaliku ja erasektori partnerlusprojektides (nn PPP-projektides). Nimelt tingib juhendi põhjendamatu ning õiguskindluse põhimõtte vastane tagasiulatuv kohaldamine suure tõenäosusega nimetatud projektide vastuollu mineku VLES § 8 lg-ga 1. Koosmõjus viimati mainitud seadusega kujutab RTJ 17 endast kohaliku omavalitsuse autonoomia kitsendust, kuna piirab omavalitsuse õigust PPP-projektide kaudu oma arengukavasid ellu viia ning seega õigust valida sobivaim ja efektiivselt viis omavalitsuslike ülesannete täitmiseks.

22. Eesti Linnade Liit toetab Tallinna Linnavalikogu taotlust ning peab õigeks selles esitatud argumente ja põhjendusi. RTJ 17-ga ning üldeeskirja § 11 lg-ga 5 piiratakse kohaliku omavalitsuse põhiseaduslikke garantiid ja iseotsustamisõigust, kuivõrd tegemist on seadusest madalamal seisvate aktidega. Puudulikuks tuleb Eesti Linnade Liidu arvates lugeda ka RPS § 32 lg-t 1, mis võimaldab Raamatupidamise Toimkonnal sekkuda seadusloomesse, kuivõrd seaduse selgitamine ja täpsustamine kohustuslike juhendite näol kätkeb endas ohtu anda seadusele uus sisu, võttes seeläbi endale seadusandja rolli. Regulatsioon eirab õiguselguse ja õiguspärase ootuse põhimõtteid.

Eesti Linnade Liidu hinnangul oleks RTJ 17 p-st 36 lähtuv kohustus juba sõlmitud partnerluslepingute ümbervaatamiseks ja muutmiseks kohaliku omavalitsuse tegevusele ennenägematu fiskaalse mõjuga.

Vaidlustatud sätted

23.RPS § 32 lg 1 sätestab:

«§ 32. Raamatupidamise Toimkond

(1) Vabariigi Valitsus moodustab Raamatupidamise Toimkonna (edaspidi *Toimkond*), mille ülesandeks on välja anda käesolevat seadust selgitavaid ja täpsustavaid raamatupidamisalaseid juhendeid ning suunata raamatupidamisalast tegevust. [...]

24.Rahandusministri 11. detsembri 2003. a määruse nr 105 «Riigi raamatupidamise üldeeskiri» § 11 lg 5 näeb ette:

«§ 11. Majandusaasta aruanne

[...] (5) Kohalikud omavalitsused, muud avalik-õiguslikud juriidilised isikud, avalikku sektorisse kuuluvad sihtasutused, mittetulundusühingud, Riigimetsa Majandamise Keskus ja tütarettevõtjad koostavad majandusaasta aruande vastavuses üldeeskirjas esitatud arvestuspõhimõtetega, lähtudes «Raamatupidamise seaduses» ja RTJ-des toodud nõuetest aastaaruandele. [...]

25.Vaidlustatud on ka Raamatupidamise Toimkonna juhend RTJ 17 «Teenuste kontsessioonikokkulepped» (RTL 2008, 20, 294).

Kolleegiumi seisukoht

26.Põhiseaduslikkuse järelevalve kolleegium hindab esmalt Tallinna Linnavolikogu taotluse lubatavust (I) ning võtab seejärel seisukoha selle põhjendatuse küsimuses (II).

I

27.Kolleegium lähtub kohaliku omavalitsuse volikogu taotluse lubatavust hinnates PSJKS §-st 7, mille kohaselt võib volikogu esitada Riigikohtule taotluse tunnistada väljakuulutatud, kuid jõustumata seadus või jõustumata Vabariigi Valitsuse või ministri määrus põhiseadusega vastuolus olevaks või jõustunud seadus, Vabariigi Valitsuse või ministri määrus või selle säte kehtetuks, kui see on vastuolus kohaliku omavalitsuse põhiseaduslike tagatistega. Taotluse hindamisel peab kolleegium seega tegema kindlaks, kas säte, mille põhiseadusele vastavuse kontrolli taotletakse, on osa mõnest PSJKS §-s 7 loetletud õigusaktist, ning kontrollima, kas see säte võib rikkuda kohaliku omavalitsuse põhiseaduslikke tagatiseid.

28.Taotluse kohta tunnistada RTJ 17 või selle punkt 36 põhiseadusega vastuolus olevaks leiab kolleegium, et see ei ole lubatav. Raamatupidamise Toimkonna juhend ei ole PSJKS §-s 7 nimetatud õigustloov akt. Seda ei ole vastu võtnud õigusaktide vastuvõtmiseks ettenähtud menetlust järgides vastava pädevusega organ. RTJ 17 on oma otsusega vastu võtnud RPS § 32 lg 2 kohaselt sõltumatu komisjonina tegutsev Raamatupidamise Toimkond, mitte rahandusminister seaduses sisalduva volitusnormi alusel. Vastupidiselt taotluse esitaja seisukohale leiab kolleegium, et üldeeskirja § 11 lg-s 5 sisalduv viide Raamatupidamise Toimkonna juhenditele ei muuda RTJ 17 osaks üldeeskirjast ning see ei ole vaidlustatav koos üldeeskirja § 11 lg-ga 5.

29.Kolleegium on seisukohal, et lubatav ei ole ka taotlus tunnistada RPS § 32 lg 1 kehtetuks vastuolu tõttu õigusselguse põhimõtte ja PS §-ga 59.

Kolleegium leiab sarnaselt õiguskantsleri arvamusele, et ainuüksi asjaolu, et õigusakt on õigusselgusetu, ei kujuta endast kohaliku omavalitsuse põhiseaduslike garantiide rikkumist. Kui kohaliku omavalitsuse volikogu taotleb õigusakti kehtetuks tunnistamist põhjusel, et õigusakt on vastuolus õigusselguse põhimõttega, peab ta selgitama, kuidas õigusselgusetus kahjustab mõnda kohaliku omavalitsuse põhiseaduslikku tagatist. Tallinna Linnavolikogu taotluses puudub selgitus, kuidas RPS § 32 lg 1 või selle sätte õigusselgusetus rikub kohaliku omavalitsuse põhiseaduslikke tagatiseid. Kohaliku omavalitsuse tagatiste riive ei ole kõnesoleva sätte puhul ka ilmne.

Kolleegium leiab ka PS § 59 kohta nii nagu õiguskantsler, et sellel sätel, mille kohaselt kuulub seadusandlik võim Riigikogule, puudub vahetu seos kohaliku omavalitsuse garantiidega või riigi ja kohaliku omavalitsuse vaheliste suhetega. See säte reguleerib Riigikogu pädevust ja Riigikogu paiknemist võimude lahususe süsteemis.

30.Kolleegiumi hinnangul on Tallinna Linnavolikogu taotlus lubatav üksnes osas, milles vastuolu tõttu PS §-ga 154 ja § 157 lg-ga 1 palutakse tunnistada kehtetuks üldeeskirja § 11 lg 5. Üldeeskiri on PSJKS § 7 kohaselt vaidlustatav akt, kuna tegemist on ministri jõustunud määrusega. Iseenesest ei ole välistatud, et see säte võib rikkuda kohaliku omavalitsuse põhiseaduslikke tagatiseid.

31.Kolleegium hindab eelnevatest kaalutlustest lähtudes taotluse põhjendatust ainult selles osas, milles see puudutab üldeeskirja § 11 lg 5 vastavust põhiseadusele.

II

32.Kolleegium on seisukohal, et üldeeskirja § 11 lg-s 5 kehtestatud kohustus koostada majandusaasta aruanne vastavuses üldeeskirjas esitatud arvestuspõhimõtete, lähtudes raamatupidamise seaduses ja RTJ-des toodud nõuetest aastaaruandele, riivab kohaliku omavalitsuse õigust iseseisvalt otsustada ja korraldada kohaliku elu küsimusi ning kohaliku omavalitsuse finantsautonoomiat.

Üldeeskirja § 11 lg-s 5 sisalduv kohustus tähendab seda, et kohalik omavalitsus peab majandusaasta aruandes kajastama aruandeperioodil kohaliku elu küsimuste korraldamisel ja otsustamisel tehtud majandustehinguid ja vastu võetud otsuseid, mis mõjutavad kohaliku omavalitsuse finantsseisundit. Majandusaasta aruandes sisalduvad andmed võivad avaldada mõju kohaliku elu küsimuste iseseisvale otsustamisele ja korraldamisele muu hulgas seetõttu, et neis kajastuv kohustuste maht mõjutab võimet võtta võlakohustusi. Kohaliku elu küsimuste kohta aruannete koostamine riivab seega PS § 154 lg-s 1 sätestatud õigust ja PS § 157 lg-st 1 tulenevat finantsautonoomiat.

33.Kolleegium hindab nüüd, kas üldeeskirja § 11 lg-s 5 sisalduv riive on formaalselt põhiseaduspärane.

PS § 3 lg 1 esimese lause kohaselt teostatakse riigivõimu üksnes põhiseaduse ja sellega kooskõlas olevate seaduste alusel. Sellest sättest tuleneb muu hulgas, et täitmiseks kohustuslikud saavad olla üksnes õigusnormid, mille on vastu võtnud kohast menetlust järgides organ, kellele on põhiseadusega antud pädevus kehtestada üldkohustuslikke õigusnorme. Üldeeskirja § 11 lg-ga 5 on kohalikele omavalitsustele pandud kohustus lähtuda majandusaasta aruande koostamisel RTJ-des toodud nõudeist. RTJ-d koostab RPS § 32 kohaselt Vabariigi Valitsuse moodustatud sõltumatu komisjonina tegutsev Raamatupidamise Toimkond, kes kinnitab need oma otsusega. Raamatupidamise Toimkonnale ei ole aga põhiseadusega antud üldkohustuslike õigusnormide kehtestamise pädevust. Seetõttu ei saa rahandusministri määrusega nõuda kohalikelt omavalitsustelt nendest juhenditest lähtumist.

Kolleegium leiab seega sarnaselt justiitsministrile, et üldeeskirja § 11 lg 5 ei ole formaalselt põhiseaduspärane. Sellest sättest tulenev kohalike omavalitsuste kohustus lähtuda majandusaasta aruande koostamisel RTJ-dest on vastuolus PS § 3 lg 1 esimese lausega.

34.Kolleegium lisab, et ekslik on Tallinna Linnavolikogu seisukoht, mille kohaselt peab kohaliku omavalitsuse enesekorraldusõigust ja finantsautonoomiat piirav regulatsioon PS §-st 154 ja §-st 157 tulenevalt täies ulatuses sisalduma seaduses. Nendes sätetes sisalduv seaduse reservatsioon ei tähenda, et seadus peab ammendavalt sätestama kohaliku omavalitsuse põhiseaduslikke tagatise puudutava regulatsiooni ning et sellega seonduva regulatsiooni kehtestamise delegeerimine täitevvõimule on keelatud. Kolleegium on seisukohal, et seadusandja peab ise otsustama kõik enesekorraldusõiguse ja finantsautonoomia piiramise seisukohalt olulised küsimused. Täitevvõimule võib delegeerida enesekorraldusõiguse ja finantsautonoomia seadusega kehtestatud piirangute täpsustamise.

35.Kolleegium tunnustab esitatud põhjustel üldeeskirja § 11 lg 5 põhiseadusega vastuolus olevaks ja kehtetuks osas, milles see kohustab kohalikke omavalitsusi lähtuma majandusaasta aruande koostamisel RTJ-des toodud nõuetest.

Märt RASK

Peeter JEROFEJEV

Indrek KOOLMEISTER

Hannes KIRIS

Villu KÕVE