

Diplomitöö
473644

Prof. Marmuise
Arvamus
2. XII. 1943.
1. Marmuise

Eduard Kuusik

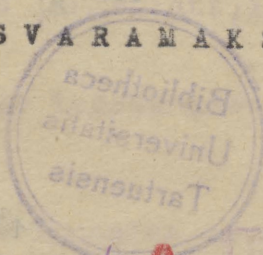
matr. 13947

Silmaspäraste arvamus
2. XII. 1943.
8. det. 43

2. det. 43
353

L I N N A

K I N N I S V A R A M A K S



Diplomitöö

18910

Lojebund 29. VII 1943
Dipsfeschke Renna

Tartu 1943

Lühendeid ja diplomitöö koostamisel kasutatud

kirjandus.

Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, J.Vaabel,
Tartu 1934.

Haldusprotsess, A.-T. Kliimann, Tartu 1937.

Kinnisvaramaksu määrus (Amtsblatt 1942, 60)

Kinnisvaramaksu määruse teostamiseeskiri (AT=Ametlik
Teataja 1943, 4)

Juhised maksuametitele linnades asuvate kinnisvarade
tuluväärtuste kindlaksmääramiseks (Maksude Valitsus,
27. veebr. 1943 a. nr. 4/695)

Korterite üürimäärade kujundamise määrus (Eesti
Hindadedirektori Ametlik Hindade Teataja 1942)

Maksustamiskorralduse seadus (RT=Riigi Teataja 1932,
1, 1; RT 1932, 91, 698; RT 1934, 55, 477; RT 1936,
27, 171; RT 1936, 92, 726.

Administratiivmenetlus seadus (RT 1936, 4, 25; 1938,
37, 332)

Linnaseadus (RT 1939, 43, 404)

Eesti Vabariigi Põhiseadus = PS

Linnades asuvailt kinnisvaradelt riigile võetava
kinnisvaramaksu seadus (RT 1932, 91, 702)

Linnades asuvate kinnisvarade riigile võetava kinnis-
varamaksu seaduse muutmise seadus (RT 1936, 42, 331)

Riigikohtu Administratiiviosakonna toimetused = AdmOst
1925, 551, 555, 585.

AdmOst 1929, 688, 569, 280 (Õigus 1929, 8).

Sisukord.

Lk

Sissejuhatus.....	3
-------------------	---

I osa.

1. Üldmärkmleid.....	4
2. Ajaloolisi märkmleid.....	6
3. Teoreetiline lähtekoht.....	13
a) Maksu mõiste ja liigid.....	13
b) Maksukohustusvahetorra elemendid.....	20

II osa.

K e h t i v k i n n i s v a r a m a k s.

1. Kinnisvaramaksu juriidilised alused.....	24
2. Maksukohustusvahetorra elemendid.....	25
a) Maksuolm.....	25
b) Normiadressaadid... ..	29
c) Maksualus ja maksumäär.....	30
3. Maksustamismenetlus.. ..	37
a) Amundusmenetlus.....	38
b) Tavastusmenetlus.....	39

4. Õiguskaitse.....	40
a) Vaidemenetlus.....	41
b) Kaebemenetlus.....	42

S i s s e j u h a t u s .

Kinnisvaramaks mõisteliselt on omavalitsuste poolt tulude saavutamise sihil nõutav kestev rahaline toimus, mis ei põhine vastutasu eeldusel ja mille kohustuslikkuse tingimuseks on õiguslikes normides abstraktselt määratud asjaolude konkreetne esiletulek majanduslikes või ühiskondlikes avaldusis. Tähtsamaks normistikuks on meil sel alal 1942. a. avaldatud Kinnisvaramaksu määrus (Amtsblatt 1942, 60, lk. 737), mis on ühtlasi peamiseks normatiivseks aluseks linnades kinnisvarade maksustamise küsimuses. Siinkohal on aga toodud ka mõningaid küsimusi endise eesti aegse linna kinnisvaramaksu kohta, sest osaliselt on eestiaegseid kinnisvarade väärtushinnanguid kasutatud ka kehtiva Kinnisvaramaksu määruse alusel tu-

luväärtuste kui maksustamisaluse kindlaksmääramiseks.

I o s a .

1. Üldmärkeid .

Et meie aja moodsates riikides riigiühiskonna elu oma rohkete ülesannetega võiks toimuda, selleks vajavad nad tulunduslikke vahendeid. Nii peavad riik ja kogukondlikud omahaldusühikud hoolitsema riigikaitse, poliitilise ja majanduselu edendamise, kodanike sinelise kui ka vaimse hüvangu, rahva õigusliku elu, heakorra jne. eest. Nende ülesannete teostamiseks vajavad nad raha, sest meie ajal kõik tulunduslikud vahendid on fikseeritavad normaalselt rahas¹. Riik ja kogukonnad hangivad endile raha varade ja ettevõtete majandamisest ühistel alustel eramajapidamistega ja eramajapidamisühikuilt nende valdamisel olevaid varandus- ja tuluosi võimu alusel tasumise eelduseta. Ajajooksul on aga riik eemaldatud tulun-

¹ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 13.

dusvahendite omandamiselt ettevõtjana ja võitluse tulemusena jäi riik areneva kapitalistliku majanduselu areenil kõrvale, mis oleks võimaldanud talle vajalikul määral tulusid ühistel alustel eramajapidamistega².

Nii ei peeta riigi kui ka kogukondade ettevõtlust soovitavaks, sest omades võimuvahendeid asetaksid nad endid parematesse võistlustingimustesse. Selle tagajärjel eraettevõtlus võib saada halvatud ja seega ka kogu majanduslik tegevus. Kaasajal mitmesuguseist ettevõttest, maadest, metsadest jne. saabuvas tulud polegi riigile ja kogukondadele kuigi suured. Enamajao oma tuludest hangivad kogukonnad avalikõiguslikul teel, s. t. nad kohustavad nende võimule alluvaid isikuid tasuma summasid igasuguse vastutasu eelduseta, püstitades seadustes kohustuste tekkimise tingimused.

Meie aja riikides kehtivate õiguspõhimõtete kohaselt ei tohi seesugune tasuta tulude hankimine võimu-

² Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 14.

vahekorra alusel osutada muidugi vägivaldlaaktiks määrava majandussubjekti-üksikisiku vastu, vaid see peab tulema esile õiguslikult korraldatult. Sellekohaselt peavad tuluhankimise tingimused olema määrateldud õigusnormidega. Seega kaasaajal ollakse üldiselt seisukohal, et nii riik kui ka kogukonnad hangiksid endile tulusid maksudest. Linna kinnisvaramaks moodustab ühe tähtsama sissetuleku allika linnale kui kogukondlikule omahaldusühikule.

2. Ajaloolisi märkmeid.

Kuni 1. maini 1938. a., s.o. Linnaseaduse (RT 1938, 43, 404) jõustumiseni, normeerisid meil linnades kinnisvarade maksustamist:

- 1) Linnaseadus (VSK II k. 1915. a. v.-a. ühes hilisemate muudatuste ja täiendustega);
- 2) Linnade sissetulekute, väljaminekute, eelarvete ja aruannete seadus (VSKK 1917 nr. 274-1917, art. 2010, ühes hilisemate muudatuste ja täiendustega).

Et kaks viimati loetletud seadust jõus olid enne 24. okt. 1917.a. praeguse Eesti riigi piirides, siis iseseisvuse saabumisega vaadati neile kui kehtivatele seadustele Eesti Vabariigis. Eesti Vabariigi Riigihoidja poolt 1938. a. dekreedina antud Linnaseadusega kaotasid nimetatud seadused kehtivuse. Järgnevalt vaatlemegi lähemalt tähtsamaid Linnaseaduses (RT 1938, 43, 404) kinnisvaramaksu kohta sisalduvaid sätteid.

Linnaseaduse § 190 alusel kuulusid kinnisvaramaksuga maksustamisele linna administratiivpiires asuvad kinnisvarad. Asjaolu mis tingis kõigepealt maksukohustuse tekkimise oli kinnisvara olemine või õigemini sellest tulu saavutamine. Kinnisvara, mis polnud suuteline tulu andma, ei saanud ka maksustada. Nii ei võidud maksustada kinnisvaramaksuga hooneid ja ehitisi, mis ehituselt veel valmimata, sest nad ei annud tulu. Seega pooleli olevaid ehitusi kuni ehituse lõpetamiseni ei saanud lugeda kinnisvaraks kinnisvaramaksuga maksustamise mõttes. (V. Sen. uk. 13. aug. 1903, nr. 6627).

Edasi esines 1938. a. Linnaseaduses rida n.n. materiaalseid erandeid, s.e. juhud, millal ei tekinud makskohustust. Nii ei kuulunud Linnaseaduse §192 alusel maksumisele: 1) hariduslikeks, teaduslikeks, hoolekandelisteks ja ravimise otstarveteks määratud, samuti teaduslikele ühinguile ja asutistele kuuluvad maad ja hooned (muuseumid, vanadekodud, lastekodud, ravilad jne.), kui neid ei kasutatud tulusaamise otstarbel; 2) kirikute ja usuühingute ning viimaste liitude maad ja hooned, mis teenivad otseselt usulisi tarvidusi (kirikud, matmispaigad, palvemajad jne.) ühes nende juurde kuuluvate abihoonetega, kui viimaseid ei kasutatud kasusaamise otstarbel; 3) üldkasutamiseks määratud raudteeliinide all olevad maad ja neil maadel raudteeliikumise tarvidusteks püstitatud hooned.

Mõningaid küsimusi on tulnud siin lahendada Riigikohtu Administratiivosakonnal. Nii on maksust vabad riigiraudteed, kuna eraettevõtja päralt olevaid ja temale tulu-

toovaid juurdeveoraudteid ei saa maksustamisest vabastada³. Ei ole maksust vabad raudteemajad, kus asuvad raudteetehnikud või teenijad. Vabastatud on maksust ainult majad, mis püstitatud raudtee liikumise tarviduseks. See-
ga ei saa tunnustada maksuvabaks maju, mis ei ole püstitatud raudtee liikumise otseseks tarviduseks, vaid mis on ainult raudteeteenistujate elukorteriteks määratud⁴.

Linnaseadus nägi ette, et need hooned, mis kuulusid riigile, omavalitsustele ja kaitseliidule ning mida kasutati oma asutiste paigutamiseks, maksustamist poolel määral. Linnaseaduse § 193 alusel Linnavolikogu võis vabastada kinnisvaramaksust ja maksustada vähemal määral:

- 1) kõik või mõned liigid ühesti ehitatavaist hoonest;
- 2) vähetulusad või väikese väärtusega varad;

³ AdmOst 1925, 551, 555, 585.

⁴ AdmOst 1929, 688, 569, 280 (Õigus 1929, 8).

3) aiad ja pargid, millel ei ole ärilist otstarvet, samuti ka iluaiad ja muruplatsid tänaväärsete esikülgedes;

4) maatükid, mis on antud nende omanikkude poolt üldkasutamiseks;

5) ajaloolise tähtsusega varad.

Paragraafi 193 p.l. tähendatud seodustusi võis anda tähtajaks mitte üle 6 aasta, arvates ehitamise alguse ajast.

Tuleb tähendada, et normiadressaatideks 1938. a.

Linnaseaduse järgi kinnisvaramaksu juures esinesid:

1) õigustussadressaadina - linna omavalitsus 2) kohustusad-
ressaadina - kinnisvaraomanik või õiguslik valdaja. Eeltoo-
duga piirdume kinnisvaramaksu maksuolmastiku, materjaal-
sete erandite ja normiadressaatide vaatlemise ja käsi-
tame jatkuvalt maksualust ja maksumäära.

Kinnisvaramaksuga maksustamise aluseks võeti linna-
volikogu määramisel kinnisvarade keskmise puhastulusus või

nende väärtus (Linnaseadus § 195). Hoonestamata maad, samuti tööstus- ja kaubandusettevõtted maksustatigi nende väärtuse alusel. Kinnisvarade väärtuse kindlaksmääramine toimus Linnaseaduse § 207 alusel järgmiselt: kinnisvarade maksustamisel väärtuse järgi määratakse väärtus kindlaks vastavalt sama liiki varade müügi hindadele, kui aga selliseid andmeid ei leidu, siis arvestades hinnatava kinnisvara tulekindlustushinnet või pikalaenukrediidi-asutise hinnet või materjaalset väärtust. Materjaalse väärtuse järgi hinnatud hoone väärtusele lisandatakse krundi ja hoonetealuse maa väärtus, tulekindlustuse hindamise järgi kindlakstehtud hoone väärtusele aga peale selle veel hoone alusmüüri väärtus. Krundi ja hoonetealuse maa väärtus määratakse kindlaks arvestades müügihindu või pantimise hindamist, alusmüüri väärtus - materjaalse hindamise põhjal.

Kui maksustamine toimus puhastulususe järgi, siis määrati kõigepealt kindlaks iga vara keskmine kogutulusus. Kogutulususest arvati maha kulud Linnavolikogu

poolt kindlaksmääratud protsentides (Linnaseadus § 205). Seega saavutatakse kogutulususe järgi kinnisvara puhastulusus. Maksumäära määras Linnavolikogu, kuid mitte kõrgema kui 20% vara keskmisest puhastulususest või 2% vara väärtusest (Linnaseadus § 196).

Siinkohal tuleb mainida veel, et Linnades asuvailt kinnisvaradelt riigile võetava maksuseaduse alusel riik võttis alates 1932. a. 15% linnale võetavast maksust⁵. Alates 1. maist 1936. a. riik loobus Linnades asuvailt kinnisvaradelt riigile võetava kinnisvaramaksu seaduse muutmise seaduse alusel sellest maksust kohalike omavalitsuste kasuks⁶.

Oleme vaadelnud seni kinnisvaramaksu seadust kui erinormi. Tuleb aga tähendada, et Eesti Vabariigi aegse maksundusõiguse põhialised määras Põhiseadus. Nii PS § 83 ütles: "Ühtegi avalikku maksu või koormatust ei või kellelegi peale panna muidu kui seaduse alusel" ning § 77:

⁵ RT 1932, 91, 702.

⁶ RT 1936, 42, 331.

" Omavalitsusüksustel on õigus oma ülesannete täitmiseks maksusid võtta ja koormatusi peale panna seaduses kindlaksmääratud piirides ja korras." Seega maksutulude hankimine nii riigi kui ka omavalitsuste heaks võis toimuda Eestis ainult seaduse alusel ja üksnes seadus võis määrata maksukohustusvahekorra alused. Kuna seaduste vastuvõtmine kuulus meil Põhiseaduse §§ 93, 94, ja 95 põhjal rahvaesinduse - Riigikogu - kompetentsi, siis järelduvalt Eesti Vabariigis ei võidud kodanikke maksustada rahvaesinduse teadmiseta ja otsustamata.

3. T e o r e e t i l i n e l ä h t e k o h t.

a) Maksu mõiste ja liigid.

Tulude hankimine toimub sel teel, et seadus määrab abstraktselt kindlaks need asjaolud, mille esiletulek konkreetseis majanduslikes või ühiskondlikes avaldusis tingib üksikmajapidamiste või isikute kohustuse kanda üle tasuta riiklikule valdamisele nende eramajanduslike varandus- või tuluosade rahalise ekvivalendi.

Sääraselt eraomanduslike varandus- või tuluosade rahalise ekvivalendi riiklikule või kogukondlikule omanisele õiguspärase tasuta ülekandmise teel hangitavaid tulusid nimetatakse maksutuludeks. Sel teel üle kantavaid rahasummasid nimetatakse maksuks⁷. Teiste sõnadega, nagu see maksundusõigustlikus kirjanduses laiemalt tarvitusel, nimetatakse ^(MAKSUMUS) riigi või onavalitsuste poolt seaduste ja tulude saavutamise sihil nõutavaid ühekordseid või kestvaid rahalisi toimusid, mis ei põhine vastutasu eeldusel ja mille kohustuslikkuse tingimuseks on seaduses abstraktselt määratud asjaolude konkreetne esiletulek majanduslikes või ühiskondlikes avaldusis⁸.

Olulise tähendusega selles määrangus on järgmised tunnused, esiteks, et maks on ühekordne või kestev rahaline toimus, mis ei põhine vastutasu eeldusel, teiseks, et maksu põhisihiks on tulude saavutamine riigile või

⁷ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 15.

⁸ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 15.

omavalitsustele eramajanduslike tulude või varandusosade rahalise ekvivalendi õiguspärase ülekandmise teel riigi või omavalitsuste omamisele, ning kolmandaks, et maksuhuse tekkimise tingimuseks on seaduses abstraktselt määratud asjaolude konkreetne esiletulek majanduslikes või ühiskondlikes avaldusis.⁹

Maksuga riik või kogukond võtab vastutasuta ära kodanikelt osa nende töö ja vaevaga teenitud tuludest. Võime mõelda, et kodanikele kasuks tulnud riigi või kogukonna teeneid tasutakse maksudega. Nii tahabki väga levinud vaade mõista lõivu all rahalist vastutasu kodanikule kasukstulnud valitsusasutiste teenete eest¹⁰.

Meie aja seadusandluse juures on võimatu jääda püsima sõrased lõivu mõiste juurde. Esiteks, rahaline lõiv ja immateriaalne administratsiooni teene pole võrdsed

⁹ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 16.

¹⁰ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 16.

suurused, teiseks, riigi või kogukonna administratsiooni teenete väärtus-hinnang on peaaegu võimatu ja nende koostamine maksusummale pole tegelikult teostatud ega üldse teostatav. Sääraste ebavõrdsete nähtuste suhe ei lase end ka kuidagi mahutada juriidilisse formelisse¹¹.

Prof. dr. jur. J. Vaabel loeb lõivu kuuluvaks tavalise maksu mõiste alla, moodustades vaid maksu eriliigi. Nii maks kui ka lõiv on avalikõiguslik kohustus.

Teiselt peolt tuntakse aga sääraseid tasusid, kus riigi ja omavalitsuste seadendite kasutamise eest nõutakse rahalisi tasusid (ladumaks, plankide maks jne.). Neid tasusid nimetatakse tasumaksudeks¹²: Tööpeolest pole säärase tasu mingi maks, vaid tavaline tulunduskäibes esinev vastutasu. Maksuga aga kantakse üle eraomanduses oleva tulu- või varandusosa rahaline ekvivalent tulundus-

¹¹Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk.16.

¹²Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 19.

hüvelise vastutasu eeldudseta.

Järgnevalt käsitame maksude liigitusi. Makse liigitatakse perioodilisteks ja ühekordseteks olenevalt maksuolmastiku ajavältest. Maksuolmastik ise võib oma loomult olla püsiva või perioodilise kestusega. Nii näiteks on kinnisvara oamine ja sellest tulusaamine kestvad nähtused. Kui suhteliselt selle nähtuse endaga kui ka maksukohuslasega on maksuolmastik kestva või perioodilise ilmega, siis nimetatakse säärase olmastikuga makse perioodilisteks maksudeks. Maksuolmastikud, mis on oma laadilt üksiknähtused ja oma avalduses esinevad individualiseerituna ja seetõttu ei vaja individualiseerimiseks enam pidevõisteid, siis säärase olmastikuga makse nimetatakse ühekordseteks maksudeks.¹³

Iga maks evib eriilmelist maksuolmastikku, mis mää-

¹³ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 48.

Ex bilal. salv. Takt.

rab maksu iseleomu. Üksikud maksuelmastikud evivad siiski mõningaid ühiseid jeoni, mis võimaldab maksuelmastikku kasutada maksude õigusliku klassifikatsiooni alusena¹⁴. Prof. dr. jur. J. Vaabel liigitab maksud kolme gruppi liigitamise aluseks võttes maksuolmi. Esimene grupp on valdusmaksud, mille juures maksuolmaks on vara omanise fakt. Teise grupi makse moodustavad maksud, millede olmastikena esinevad mitmesugused õigudliku liiklemise üksiknähtused (näit. vara siirdumine ühelt isikult teisele). Neid makse nimetatakse liiklemismaksudeks. Kolmanda grupi makse moodustavad aktsiisimaksud, millede olmastikeks on seaduses määratud asjade ja ainete valmistamine või nende ainete käibesse laskmine.

Peale selle esineb ka makse, mis kannavad segaiseleomu või mida ei saa allutada ühelegi kirjeldatud liigi mõistele (näit. sadamamaksud). Sääraseid erandeid peab

¹⁴ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 50.

arvestama igasugune maksude õiguslik klassifikatsioon.

Nii siis maksuga avalikud võimuorganid on seaduse põhjal õigustatud nõudma ja riigivõimule alluv subjekt on kohustatud täitma riigi kasuks vastutasu eelduseta mingi kindla rahalise toimuse. On arusaadav, et maksundusküsimused on teravad küsimused ja nõuavad riigilt ja kogukonnalt ettevaatlikku teotsemist, sest riik ja omavalitsusühikud tungivad sellega kõige sagedamini ja kõige tundavamalt kodaniku eluavaldustesse ja majanduslikesse eluvõimalusisse. Maksukohustusvahekorras ei esine ju õigustusadressaat mitte võrdse poolena, vaid avaliku võimu esindajana, kes maksukohustuse realiseerimisel esineb määravalt ja üleolevalt¹⁵. Tarvilik on, et maksustamine viiakse läbi õigudnormide alusel egaalsuse printsiibi järgi. Egaalsuse printsiip, s.o. ühesuguseis tingimuis ja ühes ning samas elustikus asuvate kodanikkude ühtla-

¹⁵ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 55.

se käitlemise nõue eeldab, et enne kui ses olustikus ~~see~~ asutakse üksikjuhtusid lahendama üksikaktidega, see olustik oleks juba ühtlaselt sätitud vastavate üldaktidega¹⁶.

Teiseks meie aja tähtsamaks maksupoliitiliseks nõudeks on maksustamise ühtlus. Maksustamise ühtluse all mõistame materiaalsest vaatepunktist säärast maksustamist, kus maksuolmastik haarab kõik võrdsed juhud, ja kus kõik võrdsed juhud järeldavad võrdse maksukoormuse¹⁷.

b) Maksukohustusvahekorra elementid.

Maks on rahasumma, mida maksukohuslane on kohustatud maksma avalikule võimule seadusest järgneva maksukohustusvahekorra tulemusena. Maksu tasumine eeldab maksukohustusvahekorra olemasolu. Õiguslikult ei saa meie ka seepärast rääkida maksust, ilma et meie ei räägiks

¹⁶ Vt. A.-T. Kliimann, Haldusprotsess, lk. 62.

¹⁷ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 48.

maksukohustusvahekorra. Olulisemad maksukohustusvahekorra alused on, mida maksu määramisel vastav normistik peab määritlema. Ühelt poelt maksuolmastik ja maksukohuslane ning teiselt poelt, et saavutada kohustussumma suurust, maksustamisalus ja maksumäär. Vaatleme lähemalt alljärgnevalt maksukohustusvahekorra elemente.

aa) Maksuolm.

Olulisema momendi maksukohustusvahekorra konstrueeringus moodustab nende asjaolude püstitamine ja üksikasjaline määritelu, millede konkreetne esiletulek ühiskondlikes avaldusis tingib maksukohustuse tekkimise. Neid seadusnormis abstraktselt püstitatud asjaolusid nimetame maksuolmastikeks¹⁸. Maksuolmastikena esinevad meie aja seadusandlustes mitmesugused majanduslikud, ühiskondlikud ning õiguslikud avaldised, nagu näit. tulu saamine, kinnisvara valdamine jne. Kuid seadus võib määrata ka erandeid, millal ei teki maksukohustust, olgugi

¹⁸ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 47.

et tuleb esile maksuolmastik. Neid nimetatakse materiaal-
seiks erandeiks.

bb) Nermiadressaadid.

Maksukohustusvahekorras esineb kaks nermiadres-
saati. Avaliku võimu esindajana on õigustusadressaat -ta
on õigustatud nõudma rahalise ülekande teostamist, teine,
kohustusadressaat - on kohustatud teostama seda rahalist
ülekannet, mis seadus on määranud kohustusvahekorra
materiaalseks sisuks. Sellega on õigustusadressaadile
omistatud nõudeõigus, kohustusadressaadile-- kohustus
ja vastutus nõude täitmiseks. Kohustusadressaati nime-
tatakse maksukohuslaseks. Seega on maksukohuslane see,
kes on kohustatud täitma maksusumma ülekande ja kellelt
toimub sundsissenõudmine juhtumil, kui kohustust ei täi-
deta vabatahtlikult¹⁹.

¹⁹ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprob-
leeme, lk.46.

cc) Maksualus ja maksumäär.

Maksuseadus peab määritlema ülekandmiseks kohusliku rahasumma - maksusumma. Lihtsal juhtumil seadus määrab otseselt mingi summa, mille ülekandmise ta teeb kohuslikuks maksuolmastiku esiletuleku puhul. Paljudel juhtumel määritleb seadus kõigepealt aluse, mille põhjal toimub maksusumma arvutamine, Seda alust nimetatakse maksustamisaluseks²⁰.

Et saavutada maksusummat võib maksuseadus määrata mingi kindla summa (selle asemel võib ka esineda mingi protsentarv), mille ülekandmise ta teeb kohuslikuks. Sääraseid kindlaid summasid või protsentarve nimetatakse maksumääradeks²¹.

Sellega oleme vaadelnud elulisemaid maksukohustusvahetorra elemente, mis on juhiseks maksuseaduste ehituse vaatlemisel ja üldse nende rakendamisel.

²⁰ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk. 51.

²¹ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse põhiprobleeme, lk. 52.

II o s a.

K e h t i v k i n n i s v a r a m a k s.

1. Kinnisvaramaksu juriidilised alused.

Erinormidena tuleb meil eelkõige mainida Kindral-
komissari poolt kehtestatud Kinnisvaramaksu määrust
(Amtsblatt 1942, 60, lk. 737). Tähelepanemata ei saa
ka jätta samas määruses teatud volituse (Kinnisvara-
maksu määrus § 13 esimene lõige) alusel antud Kinnis-
varamaksu määruse teostamiseskirja (AT 1943, 4, lk.43),
mis täpsustab määruse üksikuid väljendeid ning mõisfeid

ja määrab üksikasju asjaoludes, mis määruses määritletud üldiselt. Tuluväärtuste kindlaksmääramise menetluses ja õiguskaitse küsimuses kehtivad subsidiaarselt Maksutamiskerralduse seaduse eeskirjad²². Eeskätt tuleb siin ikkagi rakendada Kinnisvaramaksu määrust kui lex specialist. Ka Administratiivmenetlus seadus (RT 1936, 4, 25; 1938, 37, 332) tuleb kohaldamisele täiendusseadusena seevõrra, kuivõrra üksikutel aladel või üksikute asutiste suhtes ei ole pandud kehtima erikorda ja kuivõrra ta sisaldab norme küsimuste lahendamiseks, mida ei lahenda erinormide süsteem.

2. Maksukohustusvahekorra elemendid.

a) Maksuolm.

Nagu teada moodustab maksuolmastiku õiguslikes

²² Maksutamiskerralduse seadus RT 1932, 1, 1; RT 1932, 91, 698; RT 1934, 55, 477; RT 1936, 27, 171; RT 1936, 92, 726.

normides abstraktselt määratud asjaolude konkreetne esiletulek majanduslikes või ühiskondlikes avaldusis. Kinnisvaramaksu juures on maksuolmaks kinnisvara omamine ja sellest tulu saavutamine. Kinnisvaramaksu määruse § 1 alusel alluvad kinnisvaramakeule kõik hoonestatud ja hoonestamata krundid (kinnisvarad) linnades. Samas seaduses kohe jatkuvalt käsitatakse n.n. materjaalseid erandeid, s.t. neid erandeid, kus küll tuleb esile maksuolmastik kuid ei tekki maksukohustust. Nii on kinnisvaramaksust vabastatud Kinnisvaramaksu määruse §2 alusel:

1. krundid, mis kuuluvad

- a) Saksa Riigile, kui neid kasutatakse avaliku teenistuse jaoks;
- b) Saksa postile Ida-maa-alal ja HBD järelevalve all seisvaile maaomastele raudteevalitsustele, kui neid kasutatakse eksploatatsiooni ja valitsemise etstarbeiks,
- c) NSDAP-le, kui neid kasutatakse selle ülesanne-

te teestamiseks;

2. krundid mida kasutatakse maaomase valitsuse või kohalike omavalitsuste poolt avalikeks või heategevaiks otstarbeiks. Kui krundid ei ole maaomase valitsuse või kohalike omavalitsuste omand, siis on nad vabastatud ainult juhul, kui need krundid on tasuta kasutamiseks antud;
3. ametlikult tunnustatud usuühingute krundid, kui neid kasutatakse usulisiks otstarbeiks;
4. sõja tagajärjel täielikult purustatud heoned ja nende all olev maa.

Vabastamine toimub ainult juhul, kui krundi kasutatakse vahenditult p. 1 kuni 3 tähendatud otstarbeiks. Kui krundi või krundi osa ainult osaliselt kasutatakse maksuseedustatud otstarbeiks, siis on see osa vabastatud, kui on võimalik ruumiline piiristamine, vastasel korral toimub vabastamine ainult juhul, kui maksuseedustatud otstarbed domineerivad.

Maksu alla ei kuulu ka kasarmud, laagri-ulualused, politsei valniseleku ruumid, ühiseluruumid kasvatusasutustes ja eluruumid avaliku hoolekande kodudes.

Kinnisvaramaksu määrase teostamiseeskirja § 1 alusel on kinnisvaramaksust peale selle veel vabastatud:

- 1) kehalike enavalitsuste krundid;
- 2) Eesti Omakaitse ja Eesti Rahva Ühisabi krundid, kui- võrd neid kasutatakse nende eesmärkide huvides;
- 3) krundid, mida kasutatakse hariduse, teaduse, üldise hoolekande ja avaliku tervishoiu edendamiseks, kui ka teaduslike ühingute ja asutiste krundid, kui neid ei kasutata vahenditult tulusaamise otstarbel;
- 4) eraaiad, -pargid, -teed ja -platsid, mis on tasuta antud üldiseks kasutamiseks;
- 5) avalikud spordiplatsid ja matmispaigad.

Maksuvaba on veel elamiskrundi juurde kuuluv maa-ala, kui ta pole suurem kui kahekümnekordne elamualune pind. (Kinnisvaramaksu määrase teostamiseeskiri § 6).

Maksuelmastiku järgi on kinnisvaramaks perioodilise maks ja kuulub valdusmaksude gruppi.

b) Normiadressaadid.

Kinnisvaramaksu juures esineb õigustusadressaadina linna omavalitsus ja kehustusadressaadina s.e. maksukohustasena - kinnisvara omanik või õiguslik valdaja (kasutusvalitseja, põlisheenestamisõigustatu, põlisrendiõigustatu või kasutusvaldaja). Mõlemad aadressaadid maksukohustusvahetekorras on asetatud ebavõrdsesse seisukorda. Kehustusadressaat on suberdineeritud õigustusadressaadile, kes esineb siin avaliku võimu kandjana. Omavalitsus omab õigustusadressaadina üleelevat tähendust kehustusadressaadi kõrval, mis tagab talle kindlama maksutulude saamise.

c) Maksualus ja maksumäär.

Et maksusummat välja arvutada, selleks peab vastav normistik määrama kõigepealt aluse n.n. maksustamisaluse. Kehtiva Kinnisvaramaksu määruse § 5 järgi on maksustamisaluseks tuluväärtus. Tuluväärtuse kindlaks määramiseks on peale Kinnisvaramaksu määruse teostamiseeskirjas (§§ 3 - 7) leiduvate sätete veel antud Maksude Valitsuse poolt alluvatele asutistele üksikasjalisi juhiseid. Juhiste all mõistame administratsiooni sisemisi korraldisi, mis antakse täitmiseks alluvatele allumustvahekorra eeldusel²³. Nii on Maksude Valitsuse juhise (27. veebr. 1943 a., nr. 4/695) järgi kinnisvarad jaotatud tuluväärtuse kindlaksmääramiseks nelja gruppi:

- 1) elamud ja väljaküritavad muud ehitised; 2) hoones-
tamata krundid ja maksustatavad maad; 3) töönduslikult
kasutatavad kinnisvarad, mida tavaliselt välja ei üüri-

²³ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk 88.

ta; 4) segaloemuga kinnisvarad. Vaatlemegi allpool üksikasjalikult loetletud kinnisvara gruppide tuluväärtuste määramist.

Elamute ja väljaüritavate muude ehitiste tuluväärtuseks on kohatavaliselt saavutatav brute-üür (mitte tegelikult saadud üür) maha arvatud väljaminekud ainult vesivarustuse ja keskkütte peale. Ka tühjalt seisvate ruumide, omaniku enese poolt elamiseks kasutatavate ruumide ja alla tavalise üürihinna äraantud ruumide eest tuleb hinnata kohatavaline bruteüür. Kohatavalise bruteüüri all tuleb mõista korterite üürimäärade kujundamise määruse (Eesti Hindadedirektori Ametlik Hindade Teataja 1942, lk 50) alusel korteri üüri ülemmäärasid. Viimati nimetatud määruse alusel arvutatud aastane bruteüür moodustabki tuluväärtuse, mis on maksustamisaluseks.

Heonestamata kruntide ja maksutavate maade tuluväärtus määratakse kindlaks nende pinnasuuruse alusel. Ühe ruutmeetri tuluväärtuseks on Kinnisvaramaksu määru-

se teostamiseeskirja § 6 teise lõike järgi:

a) töönduslikuks otstarbeks kasutatavail maa-aladel

15 rpn	1 - 20.000 m ²	pinna kohta,
10 " järgneval	10.001 - 20.000 m ²	" "
5 " "	20.001 - 30.000 m ²	" "
2 " "	30.001 - ja enam m ²	" "

b) muudel maa-aladel

1,5 rpn	1 - 10.000 m ²	pinna kohta,
1,0 " järgneval	10.001 - 20.000 m ²	" "
0,5 " "	20.001 - 30.000 m ²	" "
0,2 " "	30.001 ja enam m ²	" "

Maksualla käib ka elamute juurde kuuluv maaala, mis ületab elamu aluspinna kahekümnekorde suuruse. Töönduslikult kasutatavate ehitiste juurde kuuluv maaala maksustatakse aga kogu heenestatud ja heenestamata pinnasuuruse järgi. Juhul kui elamu juurde kuuluvat maaala kasutatakse töönduse otstarbeks, siis kohaldatakse tabeli p. a all tähendatud s.o. tööndusliku maa tuluväärtuse määrasid. Kui kasutatakse aga tööndusliku ehitise juurde kuuluvat maaala mittetöönduslikuks otstarveteks, näit. puu- ja juurviljaaedadeks, parkideks, iluaedadeks jne.,

siis kohaldatakse tabeli p. b all tähendatud, s.e. muu maa tuluväärtuse määrasid.

Töönduslikult kasutatavate kinnisvarade tuluväärtus, mida tavaliselt välja ei üürita, määratakse kindlaks bilansiväärtuse või Linnaseaduse (RT 1938, 43, 404) alusel kinnisvaramaksu võtmiseks toimetatud väärtuse hinnete alusel. Bilansiväärtuse all mõeldakse kinnisvara ehitise sisseseadete ja maaalade raamatuväärtust, millest amortisatsiooniks kantud summad maha arvatud, selle aasta alguseks, millal tuluväärtus kindlaks määratakse. Linnaseaduse alusel teostatud viimaste eestiaegete väärtuse hinnete kohaldamisel tuluväärtuse arvutamisealusena, tuleb kaasa arvata ka tööndusliku kinnisvara sisseseadete väärtus, kui see eraldi hinnatud. Seejuures loetakse 1 Eesti kroon võrdseks 1 riigimargaga.

Kui aga puuduvad viimased eestiaegsed hindad ja sellele järgnevalt ka andmed bilansiväärtuse kohta, määratakse kinnisvara tuluväärtus kindlaks ehitiste (mis ulatu-

vad üle maapinna) ruumala alusel, millele liidetakse maaala tuluväärtus. Iga kantmeetri tuluväärtuseks on Rmk. 2.50 (Kinnisvaramaksu määrase teostamiseskiri § 6 neljas lõige).

Viimast gruppi kinnisvarasid loetakse tuluväärtuse kindlaksmääramise seisukohalt segaleomuliseks. Sääraseiks kinnisvaradeks on: 1) kinnisvara, mille krundil asub nii elamisotstarveteks kui ka kinnisvara valdaja peelt oma töönduse tarveteks kasutatav ehitis; 2) kinnisvara, mille krundil asuvad nii elamud kui kinnisvara valdaja peelt oma töönduse tarveteks kasutatavad eraldi-seisvad ehitised (tööndusheened); 3) kinnisvara, mille krundil asuvast tööndusheenedest on osa välja üüritud, kuna teist osa kasutab kinnisvara valdaja väljaüürimata oma töönduse tarbeks.

Segaleomuga kinnisvara ehitiste ja krundi tuluväärtus määratakse kindlaks esijoonel eesti hindamiseskrijade järgi toimunud väärtuse hinde alusel selles osas,

mille kohta väärtuse hinne on olemas. Kui segaiseleemuga kinnisvaral peale selle asuvad ka elamud, mis eesti hindamiseeskirjade järgi maksustati mitte väärtuse vaid puhastulususe alusel, määratakse nende elamute tuluväärtus kindlaks kohatavalise bruteüüri alusel. Puuduvad segaiseleemuga kinnisvara kohta eesti hindamiseeskirjade kohased hinded, määratakse selle kinnisvara tuluväärtus bilansiväärtuse alusel kindlaks, mis hõlmab maaala, elamute, tööndushoonete ja tööndussiseseadete väärtuse (Kinnisvaramaksu määruse teestamiseeskiri §6 kolmas lõige).

Kui aga nimetatud andmed puuduvad, siis määratakse kinnisvara tuluväärtus kindlaks järgmiselt: ehitise tuluväärtus määratakse kohatavalise bruteüüri alusel kindlaks, kui ehitist kasutatakse ainult elamiseks⁹ tarbeks või kui ehitise kasutatavast pörandapinnast kasutatakse kinnisvara valdaja poolt oma töönduse tarbeks väljaüürimata alla 60%. Kui aga ehitise kasutatavast pörandapinnast kinnisvara valdaja kasutab oma töönduse tarbeks vähemalt

60 %, määratakse selle ehitise tuluväärtus kindlaks ruumala alusel. Ehitiste tuluväärtusele liidetakse maaala tuluväärtus, kusjuures kinnisvara töönduslike ehitiste juurde kuuluvaks maaalaks loetakse töönduslike ehitiste aluspind, maaalad õuede, juurdepääsuteede ja lah-tiste laoplatside all.

Leetletud juhiste järgi arvestatud tuluväärtuse summat tuleb võrrelda selle tuluväärtuse summaga, mis on arvestatud sama segaloemulise kinnisvara väljaüritud osade bruteüüri alusel. Kui selgub, et bruteüüri järgi arvestatud tuluväärtus osutub kõrgemaks, siis tuleb Kinnisvaramaksu määruse teostamiseskirja § 6 viienda lõike alusel selle kinnisvara tuluväärtus kõrgendada bruteüüri alusel arvestatud tuluväärtuse tasemele.

Eelasi esineb Kinnisvaramaksu määruse § 6 -ndas maksu-määra fikseering. Sama paragraafi alusel määrab maksu-määra linnapea järelevalveasutuse nõuselekul kuid mitte kõrgema kui 20% tuluväärtusest. Maksumääri võib üksik-

asjaliselt järgustada kruntide ehituslaadi, kasutamise otstarbe ja tuluväärtuse suuruse järgi. Maksumäärade järgustamisel ei või määrad alla 10%, üürikruntide puhul määrad alla 15% kohaldamisele tulla²⁴.

3. M a k s u s t a m i s m e n e t l u s .

Maksustamismenetluse normid korraldavad õigusi ja kohuseid ning teetsemisi, millede sihiks on võimaldada maksuasutistel saada kõiki vajalikke teateid ja andmeid maksuolustikkude esiletuleku, maksukohuslase ja maksutamiseluse (eelaluse ja arvutamise aluse) kohta, korraldada saadud andmete ja teadete hindamist, nende põhjal maksukohuslase ja maksutamiseluse määramist ning maksumäära rakendamist, otsuse tuletamist sel alusel, viimase formuleerimist ja teatamist asjaosalistele. Korda, mille

²⁴ Kinnisvaramaksu määruse teestamiseeskiri AT 1943,

järgi toimuvad eelkirjeldatud teetsemised, nimetatakse maksustamismenetluseks²⁵. Maksustamismenetlus ise erineb sisult kaheks eriliseks menetluskorraks - ammundus- ja tuvastusmenetluseks.

a) Ammundusmenetlus.

Ammundusmenetluse moodustavad need teetsemised, millede sihiks on maksuasutistele vajalikkude teadete hankimine või järelevalve võimaldamine maksuolmastikkude esiletuleku ja maksukohuslaste üle²⁶. Et kinnisvarasid ^{manustada} on vaja maksuametitele mitmesuguseid andmeid maksujuhtumite avastamiseks. Lühidalt kinnisvaramaksu juures ammundus^{ne}menetlus haarab neid teetsemisi, millede sihiks on kindlaks teha kinnisvaraoomanikud või nende õiguslikud valdajad ja seega avastada maksustamisjuhud.

²⁵ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk 60.

²⁶ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk 61.

b) Tuvastusmenetlus.

Tuvastusmenetluse moodustavad need teetsemised, millede sihiks on andmete hankimine maksustamisaluste kohta, nende andmete hindamine, nende põhjal maksu määramine, otsuse tuletamine ja formuleerimine ning teatamine asjaosalistele üksikuil konkreetseil maksustamisjuhtumeil²⁷. Kinnisvaramaksu juures tuvastusmenetlus tegeleb avastatud konkreetsete makustamisjuhtumitega, haarates nii üksikteadete nõudmise maksukohuslasilt, maksustamisaluste hindamise, maksude määramise jne.

Kehtiva Kinnisvaramaksu määruse § 5 esimese lõike alusel kuuluvad maksuametite kompetentsi kõik amundus- ja tuvastusmenetluse teetsemised välja arvatud maksumääramine ja maksukerraldiste tegemine. Maksuametite teetsemine lõpeb kinnisvarade maksustamismenetluses

²⁷ Vt. J. Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, lk 61.

kinnisvarade tuluväärtuste kindlaksmääramisega. Nende kinnisvarade kohta, mille tuluväärtused kindlaks määratud, keostatakse maksuametite poolt teade, mis saadetakse linna- napeale. Linnapea poolt kinnisvaramaksu suuruse määrit- lusega ja maksuker^gnäldise tegemisega, lõpeb tuvastusmenet- lus. Maksukerraldis peab sisaldama andmeid tuluväärtuse arvutuse kohta, maksu suuruse, juhatuse maksu tähtaja, ja maksmise kohta ja seletuse kaebamiskorra kohta.

4. Õ i g u s k a i t s e .

Riik ja omavalitsused on õigustusadressaadina õigus- tatud valvama kohustuse tekkimist tingivate asjaolude esiletuleku üle, kohustades sel puhul ühekülgselt kohus- tusadressaati mitmesuguste erikohustuste täitmiseks. Ta on õigustatud koguma kohustusmäära selgitavaid asjaolu- sid, neid hindama ning nende põhjal määrama kohustusadres- saadi kohustussumma jne. Maksukohustuse realiseerimisega

seetud tingimuste mittetäitmine on sanktsioneeritud karistustega. Kinnisvaramaksu määrase §12 alusel karistatakse seda, kes ei anna ettekirjutatud andmeid või esitab mitteõigeid andmeid ja seeläbi mõjutab, et maksutulude vähenevad, karistatakse rahatrahviga kuni maksuvahe viiekordse suuruseni. Peale selle tuleb tasuda vähendatud maks.

Aga ka kohustusadressaat saab esineda kaebustega esitatud nõudmiste vastu. Kui haldusorganid peavad käituma legaliteediprintsiibil, peab esinema alati võimalus seda kontrollida, kas haldusakt on seaduspärane või mitte. Maksustamisel õiguskaitset võime jagada kaheks - vaide ja kaebemenetluseks.

a) Vaidemenetlus.

Vaidekerd on üks akti seaduspärasuse kontrollimise moodus. Vaie esitatakse samale instantsile, kes korraldise tegi. Kehtiva Kinnisvaramaksu määrase §10 alusel on maksukohuslasel õigus esitada tuluväärtuse kindlaksmää-

ranise vastu kirjalik vaie kahe nädalase õigusekustumise tähtaja jooksul, arvates maksuotsuse kättetoimetamisest. Vaided, mis on sihitud tuluväärtuse kindlakstegemise vastu, tuleb esitada maksuametile, vaided linnapea poolt ettevõetud väljaarvutuse vastu linnapeale.

Kui vaie tagasi lükatakse, tuleb tasuda lõivu 10% vaidlushinnast, vähemalt aga rmk. 2.--. Vaidlushinnaks on vahe aastamaksude vahel maksuotsuse ja vastulause järgi.

Vaie ei peata maksmise kohustust.

Seega vaide puhul vaatab küsimuse läbi sama instantis, kes kerraldise tegi. Talle on sellega antud võimalus end kontrollida.

b) Kaebemenetlus.

Ei jää maksukohustuslane vaide-otsusega rahule, on tal võimalus selle otsuse peale esitada kaebus järgmise kõrgema instantsile, kui vaidlushind ületab rmk. 100.--.

Kinnisvaramaksu määruse §11 järgi kaebused tuleb esitada

kirjalikult maksuameti vaide-otsuse peale Majandus- ja
Rahandusdirektorile, linnapea vaide-otsuse peale omava-
litsuse järelevalve asutusele. Majandus- ja Rahandusdirek-
tor ja omavalitsuse järelevalve asutused otsustavad lõplikult.

Kaebus ei peata maksmise kohustust.
