

Diplomitöö  
392185

*Testamentum nomine  
Kõnis ametlast ja Diplomitöö  
9.9.39*

M A K S U K O H U S T U S E

TEKKIMINE, MUUNDUMINE JA LÕPPEMINE

DIPLOMITÖÖ

HUGO W O L T E R  
STUD. JUR.

TARTUS, 1939.

*Loop. 22 x 29 ei püstid.  
erinevate*

# S I S U K O R D

Lk-d

Lühendeid .....	5
Osundatud teosed.....	6

## I Osa.

### Maksukohustuse tekkimine.

§ 1. Maksukohustuse tekkimise üldised tingimused.....	8
§ 2. Maksukohustuse olmastik ja maksukohustuse tekkimise ajamoment.....	11
I Seaduses määratud maksuolmastiku konkreetne esiletulek maksukohustuse tekkimiselusena .....	11
1. Teadusliku literatuuri üldseisukoht tänapäeval. 2. Kaasaegne seadusandlus. 3. Eitav vaade.	
II Maksuolmastik .....	17
1. Mõiste. 2. Piiritelu. 3. Üksikute maksugruppide olmastikud.	
III Maksukohustuse olmastiku ja ajamomendi määritlus üksikute maksude man.....	23
§ 3. Maksukohustuse tekkimismomendi õiguslik tähendus.....	31

I Materiaalõiguslikult .....	31
II Formaalõiguslikult .....	33

## II Osa.

### Maksukohustuse muundumine.

§ 4. Muundumine maksukohustussuhte adreessaatides	34
I Õigusjärglus maksunõudluses.....	35
II Õigusjärglus maksukohusluses.....	35
1. Õigustoimingu põhjal. 2. Seadusjärgne maksukohustuse ülevõtmine.	
§ 5. Muundumine maksukohustuse sisus.....	39
I Maksukohustuse ulatuse muundumine.....	39
1. Viivitus. 2. Maksusumma ümmardamine.	
II Maksukohustuse täitmise aja muundumine..	41
1. Tähtaja pikendamine: mõiste, liigid, tingimused, õiguslik olemus, õigustagajärg. 2. Tähtaja lühenemine.	

## III Osa.

### Maksukohustuse lõppemine.

§ 6. Ülevaade lõppemisviisidest.....	45
§ 7. Maksukohustuse täitmine.....	46
1. Mõiste. 2. Aeg. 3. Tähtaja õiguslik tähendus. 3. Koht. 5. Kord. 6. Liigid.	

§ 8. Tasumine .....	51
1. Mõiste. 2. Aeg. 3. Koht. 4. Kord.	
5. Liigid. 6. Õiguslik iseloom. 7. Tasu- mine õigustagajärg. 8. Tasumise tõen- damine.	
§ 9. Maksumärkide kasustamine.....	57
§10. Kustutamine .....	60
I Mõiste ja õiguslik iseloom. II Õigusta- gajärg. III Liigid. IV Rakendusala.	
§11. Aegumine .....	63
I Maksumääramise aegumine.....	63
II Maksuvõla aegumine .....	64
1. Mõiste. 2. Aegumise tingimused.	
3. Õigustagajärjed.	

LÜHENDE ID

- AMS - Administratiivmenetluse seadus.
- KMS - Kinnistusmaksu seadus.
- LMS - Ajutine läbikäigumaksu seadus.
- MKS - Maksustamiskorralduse seadus.
- PKMS - Pärandi- ja kingimaksu seadus.
- RkMS - Rahakapitalide-maksu seadus.
- TKS - Tsiviilkohtupidamise seadus.
- TeS - Tempelmaksu seadus.
- MMS - Tulumaksu seadus.
- ToS - Tolliseadus.
- TrMS - Trahterimaksu seadus.
- ÄMS - Ärimaksu seadus.

OSUNDATUD TEOSED

( PEALKIRJA LÜHEND MÄRGITUD = )

- BLUMENSTEIN, Schweizerisches Steuerrecht. Erster Halb-  
band 1926; zweiter Halbband 1929 = Blumen-  
stein, Steuerrecht.
- B Ü H L E R, Lehrbuch des Steuerrechts. Erster Band,  
1927 = Bühler, Lehrbuch.
- B Ü R G E R, Die Entstehung der Steuerschuld, Finanz-Ar-  
chiv, 45. Jahrgang, 1928, I Band, lhk.11 jj.
- H E N S E L, Steuerrecht, 3 Aufl. 1933.
- M E R K, Steuerschuldrecht, 1926.
- MYRBACH-RHEINFELD, Finanzrecht, 2 Auf., 1916.
- M I R B T, Grundriss des deutschen und preussischen  
Steuerrechts, 1926.  
= Mirbt, Grundriss.
- NAVIASKY, Steuerrechtliche Grundfragen, 1926.
- SCHNEIDER; Das Abgabengewaltverhältnis, 1918.
- V A A B E L, Eesti riigi-maksundusõiguse põhiprobleeme.  
Riigimaksundusõiguse normistiku ehitus ja  
rakendus, 1934 = Vaabel, Põhiprobleeme.

V A A B E L,

Sissejuhatus finantsõigusteadusse. Finantsõiguse normistik ja selle teaduslik käsitus, 1939 = Vaabel, Sissejuhatus.

V O G E L,

Die rechtliche Natur der Finanzobligat ion im österreichischen Abgabenrechte, Finanz-Archiv, 29 Jahrgang, Zweiter Band, lhk. 1 jj.

# I O S A

## MAKSUKOHUSTUSE TEKKIMINE

§ 1. Maksukohustuse tekkimise üldised tingimused.

Maksukohustus seisab maksukohuslase kohustuses kindlaksmääratud rahasumma vastutasuta ülekandmiseks riigile ( või omavalitsusasutisele ) <sup>1/</sup>. Õiguslikult maksukohustus eeldab maksukohustusvahekorra olemasolu, millega ta on konstitueeritud, olles maksukohustusvahekorra õigustagajärjeks. Maksukohustus oma juriidiliselt loomult on subjektiivne <sup>2/</sup>

Maksukohustussuhte tekkimine normiadressaaitide vahel eeldab rea õiguslikekude tingimuste täitumist. Neid seadusnormis abstraktselt püstitatud

1/ Vt. Vaabel, Sissejuhatus, lhk. 151.

2/ " Da ein Anspruch sich nur gegen eine Person, sei es natürliche oder juristische, nicht auch gegen eine Sache richten kann, gibt es finanzrechtlich nur eine s u b j e k t i v e A b g a b e n - p f l i c h t. " Schneider, Das Abgabengewaltverhältnis, lhk. 21.

asjaolusid, mille konkreetne esiletulek ühiskondlikes avaldusis tingib maksukohustuse tekkimise, nim. maksuolmastikeks 3/.

Wilhelm M e r k käsitles maksukohustusvahekorra tekkimise üldisi eeldusi, eristab maksukohustusvahekorra põhistamisel maksuolmastikku laiemas ja kitsamas mõttes 4/.

Olmastik l a i e m a s mõttes on Merk'i järgi tingimuste tervik või seaduslikult määratud tunnuste koondsisu, mis olelema peavad, et maksukohustussuhe tekiks. Siia kuuluvad:

a) Sisemaise maksukohustussuhte tekkimise tingimused üldse, nagu riigivõimule ja maksuseadusele allumine jne.

b) Personaalsed tingimused maksukohustus-

3/ Vt. Vaabel, Põhiprobleeme 47.

" Als Steuertatbestand berechnen wir die Gesamtheit der in den materiellen Steuerrechtsnormen enthaltenen abstrakten Voraussetzungen, bei deren konkreten vorliegen ( Tatbestandswirklichkeit ) bestimmte Rechtsfolgen eintreten sollen ". Hensel, Steuer., lhk. 43; vt. ka Merk, Steuerschuldr., lhk. 35 jj.

4/ Merk, Steuerschuldr., lhk. 35.

suhte tekkimiseks, nagu riikkondaus, elukoht jne.

c) Tingimused konkreetse maksukohustus-  
suhte tekkimiseks, milliseid maksukohustuse olmas-  
tikeks nim. võib ( Merk nim. " der sachliche Voraus-  
setzungen " ).

Maksuolmastik k i t s a m a s. mõttes  
Merk'i järgi on samatähenduslik olmastikuga ülal  
viimasena toodud mõttes, mis vastab ka eesti teadus-  
likus literatuuris kasustatava olmastiku mõistele.  
Seega maksuolmastik on seadusnormis abstraktselt  
püstitatud ja üksikasjaliselt määritletud asjaolud,  
mille konkreetne esiletulek ühiskondlikes avaldusis  
tingib maksukohustuse tekkimise.

Kuna maksukohuslase allutamine maksuseadusi-  
le ja maksuseaduste konstitutsioonilised alused ja  
ulatus moodustavad eriprobleemid oma ette, ja mak-  
sukohustusadressaadi käsitletu kuulub maksukohustus-  
suhte enda probleemide sarja, siis tähtsaima osa  
ja olulisima momendi maksukohustuse tekkimise prob-  
leemis moodustab maksuolmastik, millega seadusnorm

ka pidentab maksukohustuse tekkimise 5/.

§ 2. Maksukohustuse olemus ja maksukohustuse tekkimise ajamoment.

I. Seaduses määratud maksuolmastiku konkreetne esiletulek maksukohustuse tekkimisalusena.

1. Teadusliku literatuuri üldseisukoht tänapäeval.

Enamus kaasaja õpetusi maksukohustuse tekkimise üle võtab lähtealuseks seisukoha, et maksukohustus tekib seaduses abstraktselt püstitatud ja üksikasjalikult määritletud maksuolmastiku esiletuleku tagajärjel ühiskondlikes või majanduslikes avaldusis, sõltumatult kohustusadressaadi tahteavaldusist, kas positiivses või negatiivses suunas, või õigustussubjekti maksustamiskorraldusist 6/. See

5/ Vt. Vaabel, Sissejuhatus, lhk. 151.

6/ Vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lhk. 47; Merk, Steuerschuldr., lhk. 38; Hensel, Steuerr., lhk. ; Bühler, Lehrb., lhk. 208 jj.; Bürger, Die Entstehung des Steuerschuld. Finanz-Archiv 1928, k.I, lhk. 1 jj.

eeltoodud seisukoht küsimuse lahendamisel pole küll üldtunnustatud, kuid evib doktriinis valitseva seisukoha enamuse vaateha - kaasajal.

See lahendus, millega maksukohustus loetakse tekkinuks maksuolmastiku esiletulekuga mitmesuguseil teoreetilisel kaalutlusil, kui ka fiskuse huves, kuid mõnikord evib samaselt maksukohuslasele soodsaid mõjusid, vastab maksukohustussuhte kui avalik-õigusliku kohustusvahekorra juriidilisele loomusele. See käsitlus on vastav analoogseile vahekorrale tsiviilõiguse alal, kus näit. kahjutasunõudluses, mille man kahju ulatus ei ole veel kindel ja esialgu üldse võibolla kindlaks tehtav pole, ei lange sellega veel ära õigustus rääkida juba tekkinud võlakohustusest.

Maksuolmastiku konkreetne esiletulek omab nii vahetu juriidilise tähenduse maksukohustuse tekkimistingimusena. Vastavalt sellele seisukohale maksustamiskorraldistena esinevad haldusaktid kannavad maksukohustuse tekkimise suhtes üldiselt deklaratiivset ilmet, s.o. nad ei loo õigusvahekorda akti adres-

saadi ja riigi vahel, vaid ainult konstateerivad siduvalt seadusest järgneva vahekorra ja selle tulemused.

Seega põhimõttelikult ainuüksi vastavas erimaksuseaduses lähemalt kirjeldatud olmastiku teostumisega on idestatud maksukohustuse tekkimine. Loomulikult ei saa see ajamoment üldiselt eespool olla vastava seaduse enda jõustumisest. Kui aga mõni maksuseadustik omab tagasiulatuvat jõudu, siis peab kindlaks tegema, kas seaduse mõte ja eeskirjad sellise maksukohustuse tekkimise kaasa toovad. Kahtluste puhul tuleb eitada tagasiulatuva jõu olemasolu.

## 2. Kaasaegne seadusandlus.

Seaduses väljendatud maksuolmastiku esiletulekuga maksukohustuse tekkimise põhimõte on leidnud tunnustamist ka kaasaegses seadusandluses. Näiteks saksa Reichsabgabenordnung'i § 81 kirjutab expressis verbis ette: " Die Steuerschuld entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Steuer knüpft ", kõrvaldades seega kaua-

aegse vaielusküsimuse saksa maksundusõiguses, võttes teadlikult ja tahteliselt seisukoha selles probleemis.

Kuigi maksukohustuse tekkimise moment evib väga suurt õiguslikku tähendust, sest selle ajamomendiga seonduvad mitmesuguste ja paljude kohustuste ning isegi mõningate õiguste tekkimine, on selle lahendamise meie kehtiva seadusandluse põhjal raske, mis on seletatav kehtiva üldise maksuseaduse -MKS- üldiste materiaalsete õigusnormide ja instituutide määritelu ning käsitelu kitsusega. MKS maksukohustusete tekkimise ja selle tekkimismomendi probleeme ei käsitle ning eeltoodud põhimõtet expressis verbis sisaldavat normi ei oma, kuid selle printsiibi kehtivus eesti maksundusõiguses on järeldatav, käsitades üksikutes erimaksuseadusis fikseeritud maksukohustuse tekkimise tingimuste määritelu 7/.

---

7/ Vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lhk. 39, 41 jt.

### 3. Eitav vaade.

Õpetus, et maksukohustus tekib seaduses abstraktselt määritletud maksuolmastiku konkreetse esiletulekuga, ei ole alati, s.o. juba ka varematal aegadel, kehtiv olnud ning see seisukoht pole ka praegugi õigusteaduse doktriinis ainukehtiv.

Näiteks kuni Reichsabgabenordnung'i kehtim hakkamiseni 23. dets. 1919.a. oli ka saksa seadusandluses maksundusõiguslikuks põhimõtteks, et tuleb teravasti eristada määratavaid makse mittemääratavaist maksest, ja et määratavate maksude man maksukohustus ei teki mitte maksuolmastiku teostumisega, vaid olles maksustamiskorraldisega või täpsamalt - maksustamiskorraldise maksukohuslasele teatavakstegemisega. Maksustamiskorraldis omas vastavalt sellele konstitutiivse loomuse, nagu seda ka selle vaate esindajad doktriinis tõsitasid <sup>8/</sup>. Mittemääratavate maksude juures sellised kahtlused tekkida ei võinud, arvesse võttes

---

8/ " Wir bereits oben dargestellt wurde, ist die Schuld immer ein persönliches Rechtsverhältnis und kann erst dadurch entstehen, dass einer b e s t i m m t e n P e r s o n eine nach Art und Umfang b e s t i m m t e L e i s t u n g a u f g e t r a g e n wird. Weis man aber im Abgabenrecht nur durch einen Verwaltungs-

seda, et nad sisaldasid sõnaselgeid määratlusi maksukohustuse tekkimise üle.

See vaade evib esindajaid ka kaasaja maksundusõiguse doktriinis - Nawiasky <sup>9/</sup>, Mayer <sup>10/</sup>, Mirbt <sup>11/</sup> jt., kelle järele konkreetse maksuolmastiku asetleidmisel, millega seadus pidestab maksu, ei ole veel maksukohustussuhe tervikuna tekkinud. Selle käsitluse järgi olmastiku teostumine on ainult üks maksukohustussuhte tekkimispõhjusti.

---

akt geschehen, den Zahlungsbefehl oder Zahlungsauftrag. Dadurch wird erst ein L e i s t e n m ü s s e n einer bestimmten Person, andererseits die Förderung der öffentlichen Körperschaft auf eine bestimmte Zahlung gegen eine bestimmte Person begründet. Aber der Verwaltungsakt an und für sich genügt nicht; damit eine Schuld bestehe, muss dem Verpflichteten die Tatsache und der Umfang der Verpflichtung auch bekannt gegeben sein; der Zahlungsbefehl muss daher a n d e n V e r p f l i c h t e t e n ergangen, er muss ihm zur Kenntnis gebracht und zu diesem Zweck z u g e s t e l l t sein. Erst mit der vollzogenen Zustellung des Zahlungsbefehls ist die Abgabenschuld entstanden." Myrbach-Rheinfeld, Grundriss des Finanzrechts, lhk. 115.

- 9/ Nawiasky, Steuerrechtliche Grundfragen, lhk. 41.  
10/ Mayer, Ottot, Verwaltungsrecht.  
11/ Mirbt, Grundriss des deutschen und preussischen Steuerrechts, lhk. 86 jj.

## II. M a k s u o l m a s t i k .

### 1. Mõiste.

Maksukohustusvahekorra õiguslikus konstitutsioonis olulisima momendi moodustab maksuolmastik, s.o. nende asjaolude püstitamine ja üksikasjaline määritelu, mille konkreetne esiletulek ühiskondlikes avaldusis tingib maksukohustuse tekkimise. Kaasaja seadusandlusis esinevad maksuolmastikena mitmesugused majanduslikud, õiguslikud ja ühiskondlikud avaldised, nagu näit. kinnisvara valdamine, tulusaamine määratud ajavahemikus, kinkimine jne.

### 2. Piiritelu.

Maksuolmastiku piiriteluks tulevad esmajoones selle olmastiku enda tunnused määritlesele ja edasi neid tunnuseid täpsustavad ajalised ja ruumilised momendid, mis aset leiab vastavat maksu käsitlevas maksuseaduses. Erilist ilmet ja tähtsust omab sel puhul kohustuse tekkimise momendi määritlemine. Maksuolmastiku kaugemaks piiriteluks peab seadus

määrama samuti need m a t e r i a a l s e d e r a n d i d, millal ei teki maksukohustust, olgu- gi et aset leiab maksuolmastik. Materiaalsete eran- dite kõrval aitavad maksuolmastiku ilme määramisele kaasa veel m u u n d u s e d. Muundused võivad seis- ta selles, et olmastik on seondatud täiendavate tin- gimustega, mis esinevad kas negatiivselt või posi- tiivselt, või olmastiku muundus esildub selles, et ta jõustumine on ajatatud. P e r i o o d i l i s - te m a k s u d e olmastik omalt loomult kannab mingisugust liigiilmet, mis sellisena esineb kest- valt, ja mille piiritelu on selle-tõttu võimalik mõ- ningate pidemõistete alusel, mitte aga nende nähete endi individualiseerimise teel. Ü h e k o r d s e - te m a k s u d e olmastikud oma avalduses esine- vad individualiseerituina.

Kaasaja tähtsamaks maksupoliitiliseks nõu- deks on maksustamise ühtlus, mille all tuleb mõista materiaalsest vaatepunktist säärast maksustamist, kus maksuolmastik haarab kõik võrdsed juhud, ja kus kõik võrdsed juhud järeldavavad võrdse maksukoormuse.

Maksustamise ühtluse teostamiseks peab maksuolmastik nii konstrueeritud olema, et võrdsetel juhtudel ei jääks võimalusi põikuda maksukohustusest. Juhtumeid, mis jäävad maksuolmastiku redaktsioonist haramata, olgugi et nad sisult võrduvad nende juhtumitega, mis on kaetud maksuolmastikuga, nim. maksupõikeks <sup>12/</sup>. Maksupõige laiemas mõttes esineb kõigil neil juhtumel, mil maksukohuslane olmastiku mitetäitmisega maksunõudluse tekkimist takistab. Maksupõike juhtum ei ole karistatav, sest põikuja ei riku seadust, kuna seaduses väljendatud maksuolmastik neiks juhtumeiks üldse ei määra maksukohustust, olgugi et seaduse mõtte kohaselt ka sarnaseil juhtumel peaks aset leidma maksukohustus.

Maksustamise ühtluse säilitamiseks peab seadus maksuolmastiku kujundamisel ja püstitamisel sellepärast teadlikult ette arvestama maksupõike võimalusi ja tarvitusele võtma vahendeid selle vältimiseks. Üheks selliseks on peaolmastiku kõrval k õ r -

12/ Vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lhk. 48 jj.; Hensel, Steuerr., lhk. 75 jj.; Bühler, Lehrb., lhk. 113 jj. Hirbt, Grundriss, lhk. 80 jj.

v a l o l m a s t i k k u d e p ü s t i t a m i n e , m i s  
samaselt maksukohustuse loovad. Kuna praegusajal  
maksude kasvava hulga ja olmastikkude keerulisuse  
tõttu pole võimalik ette näha kõiki maksupõigete  
juhtumeid, siis ei osuta kõrvalolmastikkude kasus-  
tamine küllalt tõhusaks abinõuks. Neil põhjusil uue-  
mais seadusandlusis esineb ü l d k l a u s l e i d  
maksupõigete ärahoidmiseks, näit. saksa Reichsab-  
gabenordnung, kus § 10 määrab, et eraõiguslike kude  
sätete vormi ja kujundamisvõimaluste kasustamine  
maksust põikumise sihiga ei kõrvalda maksukohustuse  
tekkimist. Maksukohustus loetakse tekkinuks samaselt,  
nagu oleks olmastik esile tulnud, kui selline era-  
õiguslike kude sätete kasustamine aset on leidnud.  
Seejuures on seaduse järgi sääraseil juhtumel nõue-  
tav, et esineks maksust põikumise siht, ja et majan-  
duslikuks teotsemiseks kasustatakse ebatavalisi teid,  
saavutades sama eesmärgi võrdsete tulemustega, kuid  
ilma et tekiks maksukohuslasele maksukohustust.

Meil kehtivad maksuseadused ei tunne ül-  
dist maksupõike takistamise klauslit, nagu seda teis-

te maade seadusandlusis kasustatakse <sup>13/</sup>. Meie maksuseadused on maksupõigete vältimiseks kujundanud olmastikud ka lisanähtusi endasse haaravaks, mille kaudu võiks põikumine teostuda. Näiteks Tubakamaksuseadus peab tubakasaadusiks ka tubaka aseaineist valmistatud saadused. Peale selle on mitmes maksuseaduses, kus see põikumine eriti võimalik, jäetud majandusministrile õigus maksupõigete takistamiseks täiendada olmastiku leondit või määrata olmastiku lähemaid tunnuseid.

### 3. Üksikute maksugruppide olmastikud.

Maksu iseloomu määrab olmastik, mis on iga maksu juures eriilmeline. Hoolimata erinevusist - on iga maksuolmastikkude ühisjoonte alusel võimalik liigitada üksikmaksusid suuremaisse.

1. Valdusmaksude maksuolmastikud moodustab tulu saamine, äripidamine ja ärimaksu saamine, rahakapitalide tulude või ei jooksva arve omamine jne. Praegustest riigimaksudest kuuluvad siia tulumaks, <sup>13/</sup> vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lhk. 50.

rahakapitalide-maksud, ärimaksud, läbikäigumaks, trah-  
terimaks jt.

2. Liiklemismaksud olmastikena esinevad õi-  
gusliku liiklemise mitmesugused üksiknähtused, milli-  
seks võivad olla toimingud, tehingud või sündmused.  
Meie maksusüsteemi kohaselt kuuluvad siia kinnistus-  
maks, pärandusmaks, tempelmaks, loteriimaks ja maa-  
põuevarade uurimislubade maks.

3. Aktsiisimaksud olmastikeks on seaduses  
määratud asjade ja ainete valmistamine või siis nende  
ainete käibesse laskmine.

4. Tollimaksud maksuolmastikeks on seaduses  
määratud asjade ja ainete üle tollipiiri sisse-  
või väljavedu.

Peale eeltoodute esineb veel segaiseloomuga  
makse, mis puhtakujuliselt ei vasta ühelegi eeltoo-  
dud liigi mõistele. Selliseiks erandeiks meie maksu-  
süsteemis on näit. sadamaksud jt.

### III. Maksukohustuse olmastiku ja ajamomendi määritlus üksikute maksude man.

Kuna iga maks evib eriilmelist maksuolmastiku, siis kunas maksuolmastik aset on leidnud, nähtub vastavat maksu käsitlevast maksuseadusest.

Liiklemismaksude juures on mõõduandev maksuolmastik enamuses nii kindlakujuliselt formuleeritud, et maksukohustuse tekkimise ja selle aja üle kahtlusi ei saa olla.

P ä r a n d u s m a k s u maksuolmastikuks on p ä r a n d i ü l e m i n e k pärandajalt pärijale. Pärijakssaamise mõiste määrab tsiviilõigus.

PRMS § 1 järgi pärandusmaksuga maksustatakse varad, mis lähevad üle tasuta: 1) pärimise teel, 2) kinkimise teel kinkija surma puhuks, 3) elukindlustuslepingu alusel kindlustusvõtja surma puhul soodustatule makstavad summad.

Kingimaksuga maksustatakse varad, mis lähevad tasuta üle kinkimise teel elavate vahel.

Maksukohustuse tekkimisaja määrab kindlaks PRMS § 5: " Ülemineku korral pärimise teel või kinke

tõttu surma puhuks, samuti soodustamisel elukindlus-  
tuslepingu põhjal, tekib pärandimaksu kohustus arva-  
tes p ä r a n d a j a s u r m a p ä e v a s t. Kin-  
kimise puhul elavate vahel tekib maksukohustus arva-  
tes l e p i n g u t e g e m i s e p ä e v a s t." Eel-  
toodu täienduseks tuleks lisada, et surmaga võrdse tä-  
henduse maksukohustuse tekkimisel evib surnukstunnis-  
tamine.

K i n n i s t u s m a k s u võetakse KMS  
§ 235 ( RT 109 - 1935 - 898 ) järgi; varade ü l e m i -  
nekul ühelt isikult teisele t ä i s o m a n d i k s  
või üldse k i n n i s t u s v a l d u s e m u u t -  
misel, välja arvatud Pärandi- ja kingimaksu seadu-  
se ( RT 103 - 1935 ) §§ 1 ja 2 ettenähtud üleminekud.  
KMS § 236 kohaselt võetakse kinnistusmaksu ainult  
neilt aktelt, mille alusel läheb üle kinnisvara; val-  
lasvaradelt võetakse seda maksu aga ainult § 255 tä-  
hendatud juhtumil <sup>14/</sup>. KMS § 237: " Samuti võetakse  
kinnistusmaksu ka mitmesugustele põllumajanduslikku-

<sup>14/</sup> KMS § 255: " Kinnistusmaksu võetakse kogu akti  
põhjal ülemineva vara hinnalt eraldamata vallasva-  
ra kinnisvarast; ent vallaseseemetelt ning -vara-  
delt ei võeta kinnistusmaksu, kui need lähevad üle  
aktide alusel eraldi kinnisvarast."

dele-, manufaktuuri- ja vabrikuettevõtetele era-  
kruntrendile antud riiklikkude maatükkide lubatud  
viisidel võõrandamisel, käesolevast eeskirjast ei  
eraldata ka nende müüki avalikul enampakkumisel nen-  
de pidajate korratuse puhul. " Täiendava eeskirja  
maksukohustuse, tekkimise kohta sisaldab veel KMS  
§ 237<sup>1</sup>: " Kinnistuskorras tehtavatelt kinnisvarade  
tähtajatu valduse- ning kasutamisõiguse, nagu põlise  
kruntrendi, põlisrendi, põlise riigimaade valduse õi-  
guse jms. õiguste, loomise ning võõrandamise aktidelt  
võetakse riigile kinnistusmaksu. "

Kinnistusmaksu maksuolmastikuks seega on üld-  
joonis varade üleminek ühelt isikult teisele täisoman-  
diks või üldse kinnistusvalduse muutmine. Maksukohus-  
tus tuleb arvata tekkinuks õigustehingu objektiks ole-  
va vara omandusõiguse või kinnistusvalduse ühe isiku  
käest teisele ülemineku momendist. Seega meie kehti-  
va maksundusõiguse järgi ei ole kinnistusmaksu tek-  
kimine seotud mitte näiteks kinnisvara kinnistamise  
momendiga, vaid õ i g u s t o i m i n g u teostumi-  
se momendiga, mille alusel vara omandusõigus või üldse

kinnistusvaldus ühelt isikult teisele üle läheb.

Saksamaa maksuõiguses on aga samas maksus maksukohustuse tekkimine pidestatud teise momendiga - üldreeglina maksukohustus tekib õigus seisundi muudatuse sissekandmisega kinnistusraamatusse <sup>15/</sup>.

T e m p e l m a k s u puhul maksuolmastikeks on: 1) ametlikkude paberite esitamine riigi- ja oma-valitsusasutistele ja nende ametnikkudele ning nende paberite väljaandmine viimaste poolt, 2) dokumentide koostamine ja väljaandmine, 3) väärt-paberite väljalaskmine omavalitsuste ja igasuguste ühingute poolt ja 4) välismaaliste dokumentide laskmine käibesse Eestis seaduses eriti määratud tingimuste kohaselt <sup>16/</sup>.

Maksukohustus tekib TeS § 3 p. 2-se järgi d o k u m e n t i d e t e g e m i s e momendist, välja arvatud sama seaduse § 2 p.p. 2. ja 3. ettenähtud juhud; tingimuste juurdelisamine, toimingute tähistamine või täitmata jätmine ei vabasta maksukohus-

15/ Grund ErwStG. § 4: " Die Steuerpflicht wird begründet durch die Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch ".

16/ Vt. TeS §§ 1 ja 2 ( RT 45, 1928, 262 ).

tusest.

A k t s i i s i m a k s u juures maksuolmastikuks on seaduses määratud asjade ja ainult v a l - m i s t a m i n e või nende ainete k ä i b e s s e l a s k m i n e.

Maksukohustuse tekkimise ajamomendina on kindlaks määratud seaduses loeteldud maksukohuslike asjade ja ainete valvatud tootmiskäitisest vabasse käibesse laskmine, mõnikord siiski maksukohustus tekib juba valmistamise algamisega või valmimisega olenevalt vastavast maksuliigist.

T o l l i m a k s u olmastikeks on seaduses määratud asjade ja ainete üle tollipiiri sisse-, läbi- või väljavedu.

Maksukohustus võib tekkida silmapilgul, mil üle tollipiiri sissetoodud maksukohuslikud esemed sismaa vabasse käibesse lähevad, kuid tekkimisaeg võib olla lükatud ka ettepoole - maksukohustus võib tekkida juba tollipiiri ületamisega. Meil tekib maksukohustus tollipiiri ületamisega.

Valdusmaksude maksuolmastiku moodustab tulu-

saamine, äripidamine ja ärimaksu saamine, kinnisvara pidamine, rahakapitalide tulud või eri jooksva arve omamine, s.o. maksuolmastik on pidestatud isiku ja valdusmomendiga.

Maksukohustuse tekkimiseaeg valdusmaksude juures on mitmesugune.

Tavaliselt on määratud kindel tähtpäev, mis sugusel päeval personaalne maksukohustus ja maksustamist tingiv vara peavad antud olema, ja see kindel päev on üldiselt ühtlasi maksukohustuse tekkimisajaks. Näiteks - maal asuvate KvMS § 3 kohaselt: "Maksukohustus algab hindamisandmete jõusseastumisele järgnevast kalendri-poolaastast. Maad ja hooned, kui varemalt olid maksuvabad ja nende kasutamiseviisi muutmise tõttu kuuluvad maksustamisele, maksustatakse samuti järgnevast kalendri-poolaastast". On kinnisvaramaksu tekkimisajaks kindla tähtpäevane 1. jaanuar ja 1. juuli.

Kinnisvaramaksu juures maksuolmastikuks on kinnisvara valdamine.

Tösisemaid kahtlusi võib tekkida aga nende

valdusmaksude juures maksukohustuse tekkimise aja suhtes, kus maksumääramine endasse haarab pikema perioodi mitmesuguseid toimusid, nagu tuli-, läbikäigu- ja lisaärimaksu juures. Tekib tulumaksu juures maksukohustusi pidevalt iga üksiku vara juurdetulekuga seaduses määrateldud tuluallikas - mis kokkuarvatult moodustab lõpuks tulu - tekib ta perioodide kaupa või alles terve aasta kulgemisel?

Põhimõtteliselt korraline tulumaks tekib viimasel juhtumil, kuna maksukohustuse aluseks on aastasissetulek, mis saab oleleda ainult aasta möödumisele. Maksuaasta algab üldiselt 1. veebruaril ja lõpeb järgmise aasta 1. veebruaril. Hiljemalt 1. veebruariks peab maksukohuslane esitama oma tulude deklaratsiooni, missugusest ajast tuleb arvata maksukohustus tekkinuks. Avaliku aruandmise korra alla käivatel ettevõtetel on selleks tähtpäevaks 15. mai.

Läbikäigumaksu maksustamisolmaks on seaduses fikseeritud ärimaksustamisele kuuluvate ettevõtete läbikäik. Kuna LMS maksustamisperioodina käsitleb üldiselt kalendri-veerandaastat - LMS

§ 16 -, kuid sama seaduse § 16 võimaldab majandusministril oma määrusega kohustada ettevõtteid arvutama ja tasuma ettemakseiga kalendrikuu kohta ning LMS-elluviimise ja teostamise määruse § 21 kohustab läbi käigumaksuga maksustamisele kuuluvaid ettevõtteid, mille aastane läbikäik eelmise aasta ärimaksu andmeil ületab kogusummas Kr. 500000, tasuma ettemaksu igal kalendrikuul, siis vastavalt tekib maksukohustus kas kalendri-veeranda aasta või ühe kuu möödumisel, s.o. maksuperioodi lõppemisel.

Ärimaksu maksustamisolmaks on kaubandusliku või tööstusliku ettevõtte pidamine. ÄMS-e § 448 järgi ärimaks koosneb põhi- ja lisaärimaksust, mis oma olmastikult ja tekkimisajalt erinevad.

Põhiärimaksukohustus tekib maksuolmastikule vastava ettevõtte uudselt avamisel ning olevate ettevõtete järgi 31. detsembril, mil ka ärimaks peab järgneva aasta kohta ette ära maksetama. Lisaärimaksude maksukohustus tekib mitmesugustel aegadel, olenevalt üheltpoolt sellest, kas on tegemist kapitalimaksu,

kasuprotsendimaksu või puhtakasumaksuga, ning teiselt poolt - missugust liiki ettevõtte järgi sünnib maksustamine.

§ 3. Maksukohustuse tekkimismomendi õiguslik tähendus.

I. Materiaalõiguslikult.

Materiaalõiguslikult maksukohustuse tekkimise ajamoment evib eelkõige tähtsuse selles, et nüüdsest peale maksukohustust tuleb käsitleda olevana igas suhtes, ja hilisemad muudatused tekkimise tingimustes ja maksuolmastikus üldreeglina on ilma mõjuta juba kord tekkinud ja rajatud maksukohustuse koostisele 17/.

1. Maksukohustuse tekkimise järele on ühelt poolt t ä h t s u s e t a, niipalju kui see sündmusi käsitleb, mis pärast seda ajamomenti esilduvad:

17/ Vt. Merk, Steuerschuldr., lhk. 66 jj.

- a) Muudatus maksukohustuse jõustumise tingimusi.
- b) Maksukohuslase varing. Maksukohuslus läheb üle üldisele õigusjärglasele, füüsiliste isikute man pärijaile, ja järelejäanud pärandvara vastutab selle eest.
- c) Maksuolmastiku muundumine üldreeglina näiteks maja hävimine pärast kinnisvaramaksukohustuse tekkimist.

2. Teiselt poolt võib sellest ajast alates maksuvõlga, niipalju kui ta on tekkinud, kindlustada, ja kui tähtpäev on saabunud, siis sisse nõuda, kui pole teisi eeskirju olemas ja maksusummat pole ette makstud, näiteks ettemaksu lubatavuse korral. Maksukohuslase konkursi juhul on õigustatud ennetähtaegne maksunõudluse esitamine.

Maksukohustuse tekkimisajast tuleb arvata ka aegumist.

Maksukohustuse tekkimisega ei ole antud kohe veel maksukohustuse täitmise kohustus, kuid üldreeglina lähtub viimane maksukohustussuhte tekkimisajast,

ja tekkimisaeg on vahetumalt tähtis maksukohustuse sisu kindlaksmääramisel ja määrav maksunõudluse edaspidisele saatusele.

3. Maksukohustuse tekkimisaeg on üldiselt mõõduandev objekti väärtuse kindlakstegemisel.

4. Kuna aktsiisimaksude juures maksukohustuse tekkimismoment on pandud ajale enne maksualuse eseme vabasse käibesse laskmist, siis leiab siin aset teatud riisikoülekanne: kui asi või aine hiljem tegelikult käibele ei satu, vaid enne hävib või muidu iga-sugusest kasutamisest kõrvaldub, siis sellest hoolimata maksukohustus püsib.

## II. Formaalõiguslikult.

Maksukohustuse tekkimine formaalõiguslikult evib väga mitmesugust tähendust, näiteks pideb sellega vastavale maksuhaldusasutisele alluvus jne.

## II O S A

### MAKSUKOHUSTUSE MUUNDUMINE

Kord tekkinud maksukohustus võib hiljemini muunduda õige sageli. See muundumine esineb maksukohustussuhte adressaatides ja maksukohustuse sisus.

#### § 4. Muundumine maksukohustussuhte adressaatides.

Muundumine maksukohustussuhte adressaatides võiks aset leida maksunõudja või maksukohuslase poolel. Maksukohustussuhet kui võimuvahekorra põhimõttele tuginevat avalikõiguslikku kohustusvahekorda iseloomustab, et üldreeglina maksunõudja ja maksukohuslase isikute vahetumine võla üleandmise ja -võtmine läbi võimata on, sest üheltpoolt kolmas eraisik ei saa olla avalikõigusliku maksunõudluse kandjaks ja teiselt poolt maksukohuslane on määratud seadusega.

## I Õigusjärglus maksunõudluses.

Üksikuid maksunõudlusi ei saa maksuhaldusasutis reegliparaselt teistele avalikõiguslikkudele isikutele, veel vähem tsiviilõiguslikele isikuile üle anda, seevastu teatud eeldusel on võimalik maksundusõiguse üleminek seaduse põhjal, eelkõige maksumääramine ja maksu sissenõudmine.

Maksunõudluste üleandmine avaliku võimu kandjate vahel vajab seadust või erilist seaduses ettenähtud lubatavust.

Maksunõudluse üleandmine eraõiguslikule isikule ei ole võimalik ei loobumislepingu ega seaduse põhjal.

## II Õigusjärglus maksukohustluses.

Maksukohustuses võiks õigusjärglus esineda õigustoimingu või seaduse põhjal <sup>18/</sup>.

1. Õ i g u s t o i m i n g u põhjal.

Siin tekib küsimus, kas on võimalik maksundusõiguslik kohustuste täitmise ülevõtmine? Maksuvõlad samuti kui teised võlad võivad olla võla ülevõt-

18/ Vt. Merk, Steuerschuldr., lhk.99 jj.;  
Bühler, Lehrb., lhk. 223 jj.

mise lepingu objektiks, milline leping BES-e järgi vormivaba on, Kuid selline leping, mis maksukohustus- te täitmise suhtes sõlmitud, ei evi teisi kui tsiviil- õiguslikke mõjusid. Kuna kehtiv maksundusõigus lubab maksu tasumist kolmanda isiku kaudu, siis juba sellest järeldub, et selline täitmise ülevõtmine on võimalik igatahes.

Maksukohustuste täitmise ülevõtmise lepped on tegelikult praksises üsna sagedad, näiteks kinnisvara müügi korral. Kuna need lepped esialgselt kohustatu, s.o. maksukohuslase maksukohustust tõeliselt ei puu- data, siis isegi nende teadaolekul maksuasutisile ei takista nad vajalikke samme astumast maksukohuslase vastu maksunõudluse kindlustamiseks, sooritamiseks jne., ja maksukohuslase vaie, et keegi teine maksuko- hustuse üle on võtnud, ei evi mingit tähtsust.

Seega on lepinguline maksuvõla ülevõtmine ai- nult piiratud mõttes võimalik. Kehtiv maksundusõigus ei näe seda mitte ette. Maksukohustussuhte avalikõi- guslikule iseloomule vastab, et põhiliselt avaliku huvi tõttu ei saa kõne alla tulla poolte vaba käsus-

tamine õigussuhte koostise suhtes, samuti kui tema tekkimisel, nii ka hiljem. Materiaalsest maksukohustusest vabastava mõjuga selline leping ei ole selline õigustoimingu põhjal maksukohustuse ülevõtmine omab ainult tsiviilõigusliku tähenduse ja õigustagajärjed. Maksuvõla ülevõtmiseks ei saa lugeda ka MKS § 118 ettenähtud kolmanda isiku poolt maksuhaldusele kindlustuse andmise võimalust maksunõude rahuldamise suhtes, kuna siin on tegemist maksukohustuse täitmise eest vastutusega, mitte aga maksuvõla ülevõtmisega.

Kuna õigustoimingu põhjal maksukohustuse ülevõtnud kohustusadressaat eksisteerib ainult tsiviilõiguslikus mõttes, sest ta pole ehtne maksukohuslane, siis maksuhaldus ei saa tema suhtes kasutada maksundusõiguslikku menetlust, nagu maksustamiskorraldist, avaliku võimu teotsemisprivileege maksukohustuse realiseerimisel jne., vaid mittevabatahtliku kohustuste täitmise korral peab esinema hagiga tsiviilkohtu korras.

## 2. S e a d u s j ä r g n e maksukohustuse ülevõtmine.

Siia kuulub eelkõige maksukohuslase surm ja õigusjärglase asemeletulek successio universalis'e korras. Maksukohuslase surm ei too endaga kaasa õigustuste ja kohustuste hävimist, mis tema isikuga seondatud, ja missugused veel täidetud pole.

Kuna õigussubjekti varingu õigusetagajärgede kohta määratlused maksavad esijoones tsiviilõiguslikes õigussuhtes, siis vajavad selgitust sama nähtuse maksundusõiguslikud tagajärjed. Eesti kehtiv maksuseadustik sisaldab sellesisulisi eeskirju, et maksuvõlad pärijaile või teisile üldisile õigusjärglasele üle lähevad, näit. TeS § 20 p.3<sup>19/</sup>. See põhimõte on seega meie maksundusõiguses kehtiv ning järeldeb ka maksukohustuse materiaalõiguslikust sisust.

Maksukohustuse olemuseks on kindlaksmääratud rahasumma vastutasuta ülekandmine riigile. Kuna maksuvõlg lõpeb maksukohustuse täitmisega, samuti nagu

19/ " Seaduse rikkuja surma puhul nõutakse ta pärijatelt ainult tasumatajäänud tempelmaks ".

tsiviilõiguslik obligatsioon, ja viimases kohustusadressaadi surm ei vabasta kohustuse täitmisest, vaid need lähevad üle õigusjärglasile, niivõrt kui kohustuse sisuks pole isiklikud sammed, siis tuleb sama järeldada ka maksukohustuse suhtes <sup>20/</sup>, mille sisuks on rahasumma ülekandmine riigile. Maksukohustus, mis maksukohuslase surmani täitmata oli, kuulub juba tsiviilõiguse järgi siduvana surnu pärandustompu, ja pärija õigusjärglasena võtab ta üle. Siin leiab aset maksukohustuse üleminek tsiviilõiguse põhjal.

Surnukstunnistamine oma mõjult on ka maksundusõiguslikult surmaga võrdne.

#### § 5. Muundumine maksukohustuse sisus.

Muundumine maksukohustuse sisus võivad seineda muudatusis kohustuse ulatuses või kohustuse täitmise ajas.

##### I Maksukohustuse ulatuse muundumine.

Maksukohustuse ulatust muundab viivitus ja muud üksikud juhtumid, näit. maksusumma ümmardamine.

20/ Vt. Myrbach-Rheinfeld, Finanzrecht, lhk.84.

## 1. Viivitus.

Viivituse juures tuleb eraldada maksunõudja ja maksukohuslase viivitust, kuna nad kumbki on erinevaid õigustagajärgi omavad.

### a) M a k s u n õ u d j a viivitus.

Maksunõudja poolt kohustuste täitmise, s.o. maksu tasumise mittevastuvõtmist ja selle õiguslike tagajärgi ei käsitle maksuseadused, kuna see juhtum ei oma praktilist tähtsust. Igatahes ei teki sellest maksukohuslasele mingisuguseid saamusi.

### b) M a k s u k o h u s l a s e viivitus.

Maksukohuslase viivituse olemasolu eelduseks on maksu vastavas maksuseaduses ettenähtud tähtajal ja korras mittetasumine. Ebaoluline on siinjuures, kas on tegemist esialgse tasumistähtajaga või tähtajaga pikendusmenetlusel või teistel põhjustel edasilükatud tähtajaga. Maksunõudja poolt viivitustagajärgede meeldetuletus maksukohuslasele ei ole nõuetav. Samuti põhimõttelikult pole olulised maksuviivituse põhjused.

Maksukohuslase maksuviivituse t a g a j ä r -

on järgmised:

1) Tähtajaks tasumata maksusumma loetakse maksuvõlaks ning sellelt nõutakse viivitusprotsente 1% kuus - MKS § 109.

2) Üksikute maksude juures viivitusprotsentide asemel tekib teatud suuruses juurdemaksmise kohustus.

3) Nõutakse sisse administratiivsissenõudmise korras.

2. Maksukohustuse ulatuse muundumise toob endaga kaasa ka seaduses ettenähtud maksusumma ümardamine (MKS § 162<sup>1</sup>).

## II Maksukohustuse täitmise aja muundumine.

### 1. Tähtaja pikendamine.

a) Mõiste. Maksukohustuse täitmise tähtaja pikendamisega on tegemist sel juhul, kui maksunõudja lükkab kohustuse täitmise tähtaja edasi seaduses algeliselt maksu tasumise tähtajast.

b) Liigid kehtivas maksundusõiguses. Ül-

dise eeskirja maksusumma tasumise tähtaja pikendamise kohta annab MKS § 117, mis eristab pikendamist ja ajatamist. Eraldamiskriteeriumiks on see, kas maksusumma tasutakse pikendatud tähtajal korraga või kindlatel tähtaegadel osade kaupa; esimesel juhtumil on meil tegemist pikendamisega, teisel korral ajatamisega.

c) T i n g i m u s e d. Tähtaja pikendamise ajandiks on, et maksuvõla otsekohene sissenõudmine võiks viia võlgniku majapidamise äärmisse raskusse (MKS § 117). Maksuhaldus võib seejuures nõuda tagatise. Neil eeldusil MKS-e järgi võib tähtaega pikendada, maksukohuslasel või vastutajal õigust seda saada pole. Maksutasumise tähtaja pikendamine eeldab, maksukohustuse olemasolu ja samuti maksukohuslase või vastutaja palvet. Maksusummat võib pikendada või ajatada kas protsentide või  $\frac{1}{2}\%$  kuus.

Pikendamist ja ajatamist otsustab:

1) maksuinspektor, kui maksu võlasumma ei ületa 500 krooni - kuni viie aastani tasumise tähtajast arvates;

2) Maksudevalitsuse direktor, kui maksuvõla-  
summa ei ületa 5000 krooni - kuni viie aastani tasu-  
mise tähtajast arvates;

3) Majandusminister, kui maksuvõlasumma üle-  
tab 5000 krooni ja muil juhtudel - kuni kaheksa aas-  
tani tasumise tähtajast arvates.

d) Õiguslikult o l e m u s e l t maksutäht-  
aja pikendamine on ühekülgne haldusakt, mis kohuste  
täitmise aja edasi lükkab, olles dispensatiivne kor-  
raldis <sup>21/</sup>. Pikendamine ja ajatamine on maksuhalduse  
suva ja maksukohuslasel või vastutajal seda nõudes  
materiaalõiguslikku õigustust saamisele ei ole. Si-  
sult on ta tasumise kergendus.

e) Tähtaja pikendamise õ i g u s t a g a -  
j ä r g.

Esiteks, kohustuse täitmise tähtaeg lükkub  
edasi. Ajatamise korral arvatakse siiski kõigi tasu-  
mata osade maksmisaeg saabunuks, kui maksukohuslane  
on viivituses ühe osamaksu tasumisega.

21/ Vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lhk. 140.

Teiseks, maksukohustuse aegumise tähtajale arvutatakse juurde maksuvõla tasumise tähtaja pikenduseks antud aeg ( MKS § 114 ).

Kolmandaks, kui maksukohuslane on kohustatud pikendatud maksuvõlalt protsente maksma, leiab selles osas aset maksukohustuse ulatuse muundus.

## 2. Tähtaaja lühenemine.

Seda erandlikku juhtumi esitab maksukohuslase maksujõuetuks tunnistamine, millisel korral tsiviilõiguslike sätete kohaselt kõikide maksujõuetu kohustuste täitmise tähtaeg loetakse kohe saabunuks.

### III O S A

#### MAKSUKOHUSTUSE LÕPPEMINE

##### § 6. Ülevaade lõppemisviisidest.

Maksukohustus lõpeb kehtivas riigimaksundusõiguses kolmel viisil:

a) maksukohustuse täitmisega kui maksunõudja nõudlus rahuldatakse maksmisega või vastavalt maksuvõla iseloomule muus korras,

b) maksukohustuse kustutamisega, kui maksunõudja loobub oma nõudlusest, või

c) aegumisega lõpuks, kui maksunõudlust teatava aja kestel ei teostata.

Meie õiguse järele ei kustuta maksukohustust maksukohuslase surm, tasendus või hilisem maksuolmastiku muutumine, sest viimasel juhutamil tekkinud isiklik kohustus ei lakka juba seepärast olelemast, kuna asjaolu, ilma milleta ta ei oleks tek-

kinud, tekkimise järele ära langes.

## § 7. Maksukohustuse täitmine.

### 1. M õ i s t e.

Maksukohustuse sooritamine maksukohuslase enda või kolmanda isiku poolt on vastandina maksuvõla kustutamisele ja aegumisele tavaline maksukohustuse lõppemisviis.

Maksukohustuse täitmine seisab kohusliku maksusumma ülekandmises õigustusadressaadi valdusse.

### 2. A e g.

MKS § 109 esitab üldise eeskirjana, et maksud tasutakse vastavais maksuseadusis ettenähtud tähtaegadel. Siin kehtivatest mitmesuguste üksikmääritluste küllusest on võimalik tuletada järgmisi üldisi põhimõtteid.

Kohustuse täitmine eeldas põhimõtteliselt eelkõige, et maksunõudlus tekkinud oleks, s.o. seaduses määratud maksuolmastik peab olema teostunud, ja saabunud tasumistähtpäev.

N.n. määratavate maksude ( näit. tulumaks,

tollimaks, pärandusmaks, puhtakasumaks, maiusainete maks ) juures, kus maksu tasumise kohustus tekib maksustamiskorraldise vahendusel, maksutähtpäev ei saabu enne maksustamiskorraldist ja just enne selle maksukohuslasele kätteandmist; siin maksukohustuse täitmine võib aset leida alles siis, kui maksukohuslane individuaalselt ja samuti maksusumma suurus kindlaks määratud. MKS § 62 kohaselt vormiline maksustamiskorraldis peab sisaldama maksu tasumise aja.

MKS § 67 järgi vastulause esitamine paneb seisma maksustamiskorraldise täitmise kuni vastulause otsustamiseni, välja arvatud tollimaksude ja tolliasutiste poolt võetavate muude maksude alal. Kui maksuinspektor leiab, et otsuse täitmise viivitamine võib muuta küsitavaks või raskendada maksu sissenõudmist, siis on tal õigus nõuda maksukohuslaselt küllaldase tagatise esitamist. Maksuinspektori poolt määratud tähtjaks tagatise mitte-esitamisel võib asuda maksustamisotsuse täitmisele.

Mitte nõuetav ei ole aga, et maksusumma kindlaksmääramine oleks muutumatu või maksustamiskor-

raldis jõustunud, s.o. edaspidises kaebemenetluses tühistatav ei oleks, kuna MKS § 78 annab eeskirja: "Kaebuse esitamine ei pane seisma maksustamisotsuse täitmist, kuid maksudevalitsuse direktor võib kaebaja palvel põhjendatud juhtudel panna seisma otsuse täitmise kuni kaebuse läbivaatamiseni, nõudes tarbekorral maksu kindlustamist seaduses ettenähtud viisil..." Sama mõtet väljendab MKS § 95.

Ka muude maksude juures, näit. eri-jooksvarve-maks, maksukohustuse täitmise tähtpäev lükatakse edasi võrreldes maksukohustuse tekkimise ajaga. Seejuures kohustuse sooritamine määratakse teatud tähtajale, arvates maksukohustuse tekkimisest, või kindlale tähtpäevale.

Mõningate maksude juures, näit. kinnisvaramaks, täidetakse maksukohustus kindlatel tähtpäevadel osadekaupa makstes.

Kui kohustuste täitmiseks tähtaega või tähtpäeva ette nähtud pole, näit. kinnistuslõiv, siis maksukohustus täidetakse kohe tema tekkimisel. Quod sine dic debetur, praesenti dic debetur.

Üksikutel maksuseaduses nimetatud juhtudel tuleb maksukohustus täita enne kui on tekkinud maksuvõlg, kui eksisteerib ettemaksmise kohustus.

Samuti lükkavad maksukohustuse täitmise aja edasi hilisemad muundused maksukohustuse ajas, isearanis pikendamine ja ajatamine.

### 3. Tähtaja õiguslik tähendus.

a) Peamine tähendus seisab selles, et võlgnetakse maksu otsekohe tasutavana. Maksukohustuse mittetäitmise tagajärjeks on sooritlusele pööramine administratiivsissenõudmise korras.

b) Tähtajal maksukohustuse mittetäitmine toob endaga kaasa maksukohustuse ulatuse suurenemise, näit. viivitusprotsendid MKS § 109 kohaselt, kindistuslõivu kahekordistumine KMS § 271 märkus 2 juhtumil.

c) Maksuvõla sissenõudmise aegumine algab üldreeglina maksu tasumise tähtajast, välja arvatud tähtaja pikendamine dispensatiivse haldusaktiga.

Tähtaegade arvestus sünnib üldreeglina AMS-ee järgi, kui vastavas maksuseaduses pole teist eeskir-

ja. TeS § 24 kirjutas aga ette selles seaduses lähendatud tähtaegade väljaarvamisel kasustada TKS-es lähtaegade kohta käivaid määrusi

#### 4. K o h t.

Kohal, kus maksukohustus täidetakse, on tähtsust neil juhtumel, mil maksukohuslane oma sammet maksuhaldusele sooritleb vahetumalt.

Kui maksukohustus täidetakse maksumärke kasustades, siis maksukoha määrab ja annab maksukohustuse täitmise aeg ja ei oma siin iseseisvat tähtsust, sest siin on oluline, et maksukohustus õigel ajal määratud korras, täidetakse, kuna seaduse mõtte järele täitmise koht on mitteoluline element.

Määratavate maksude juures vormiline maksustamisotsus peab MKS § 6-2 järgi sisaldama maksu tasumise " k o r r a ", mille all tuleb mõelda laiendavalt tõlgendatuna ka maksukohta.

#### 5. K o r d.

Maksukohustuse täitmise kord oleneb vastava maksu liigist.

## 6. L i i g i d.

Maksukohustus täidetakse t a s u m i s e -  
g a v o i m a k s u m ä r k i d e k a s u s t a m i -  
s e g a. Tasendust ja teisi võimalusi meie kehtiv  
maksundusõigus ei tunne.

### § 8. Tasumine.

#### 1. M õ i s t e.

Maksukohustuse täitmise tavalises ja kitsa-  
mas mõttes moodustab tasumine, s.o. maksukohuslase  
või kolmanda isiku poolt kohusliku maksusumma rahas  
maksunõudjale ülekanndmine, samuti nagu tasumine tsi-  
viilõiguslikus võlasuhtes.

Tasumistoiming seisab kohusliku rahasumma  
vahetus kehalises üleandmises määratud maksukasale.  
Maksusummat võib aga ka, niipalju kui teisi eeskir-  
ju pole, posti teel ära saata maksmiseks määratud  
asutisele ära saata, kusjuures tasumisajaks loetakse  
postile andmise, s.o. postitempli kuupäev.

#### 2. A e g.

Ex lib. univ. Tart.

Maksud tasutakse maksmistähtpäeval. Kuid  
ka enne tähtpäeva võetakse maksutasumisi kassade

poolt vastu, nii et tasumine ei tarvitse sündida täpsalt tähtpäeval.

Maksukohuslane peab maksutähtpäeva ise silmas pidama ja oma kohustusi õigeaegselt täitma. Maksuhaldus harilikult aitab avalikkude teadaannetega seda teatavaks teha. Maksude juures, mis nõuavad maksustamiskorraldist, peab viimane MKS § 62 kohaselt sisaldama tasumise aja.

Maksu postiga saatmisel loetakse tasumisaajaks postile andmise, s.o. postitempli kuupäev.

Maksukohustus peab sooritatama õigeaegselt, s.o. maksutähtpäevaks viimane kaasaarvatud.

Tasumine peab sündima vastuvõtva asutise avatud olemise ajal, s.o. ametitundidel. Nende lõpu järele ametnik pole õigustatud tasumist vastu võtma ja kui ta sellest hoolimata teeb, siis tasumine jõustus alles siis, kui raha riigi omandusse üle läinud on. Omastab või kaotab näiteks ametnik maksusummad, mis temale tasutud maksukohuslase poolt ametasutuses peale ametitunde või ka erakorteris, siis on need mitte riigilt, vaid maksukohuslaselt omastatud või tema kahjuks kaotatud.

### 3. K o h t.

Kehtiv üldine maksuseadus - MKS - tasumis-kohta ei määra ning viitab ainult vastavaile erimak-  
suseadusile, sest MKS § 109 ütleb ainult: " Maksud  
tasutakse vastavais maksuseadusis ettenähtud tähtaeg-  
gadel ja korras... "

Riigimaksud tasutakse üldreeglina Eesti  
Panga osakonna asukohas riigisummade jaoskonda. Kuid  
ka vallavalitsused võtavad vastu maksukohuslasele  
määratud tulumaksu, kes elavad vastava valla admi-  
nistratiivpiiris. Samuti teatud makse võtab vastu lin-  
naomavalitsuse kassa. Ka võidakse maksude vastuvõtmi-  
ne panna pankadele.

Mitmesugused stationes fisci omavad suure  
praktilise tähtsuse, sest maksuvõlga, mis tasutud eba-  
õigele kassale, ei loeta kustunuks.

### 4. K o r d.

Tasumise korra suhtes MKS § 109 viitab vas-  
tavale maksuseadusele: " Maksud tasutakse vastavais  
maksuseadusis ettenähtud tähtaegadel ja korras ". MKS  
§ 62 kohaselt määratavate maksude man maksustamiskor-

raldis peab sisaldama maksu tasumise korra.

Kohuslik maksusumma tasutakse kehtivusel olevate maksuabinõudega, s.o. üldreeglina sularaha. Kuna maksuseadused ette kirjutavad rahasummade ülekandmise maksukohustuse sisuna, siis kohustuste täitmisel isikliku töö või asjade pakkumine ( datio ja solutionem ) tasumise asemel on võimatu.

Tasuda tuleb maksusumma t e r v e s u l a t u s e s ühes hiljemini tekkinud lisakohustustega, näit. viivitusprotsendid. Maksu vastuvõtma määratud asutused on aga õigustatud vastu võtma ka lubamatut osalist maksukohustuse täitmist.

Maksu tasumise subjektiks on tavaliselt maksuvõlglane, s.t. keda positiivne maksundusõigus maksunõudluses vastutavaks teeb; kuid fiskaalorganid on kohustatud vastu võtma ka igalt k o l m a n d a l t i s i k u l t, kes volinikuna või ka volitu toimijana seaduses ettenähtud korras maksukohustust täita tahab. See kolmanda isiku poolt sooritatud tasumine maksab samal viisil, nagu oleks ta maksukohuslase enda poolt täidetud. Kolmandale maksjale antakse selle-

pärast ka kviitung. Maksja õigusvahekorda tõelise maksukohuslasega maksuseadused ei puuduta.

Kui maksukohuslasel on mitu maksukohustust täita, ja tema sooritab neist vaid ühe, siis on maksunduslasel õigus määrata, missugune tema paljudest maksukohustusist selle ühe samme läbi kustutamisele tuleb.

Tasumise kulud langevad maksukohuslasele.

#### 5. L i i g i d.

Maksukohustuste täitmisel tuleb eristada v a b a t a h t l i k u t a s u m i s e ja sundsooritluse vahel, s.o. maksunõudja rahuldamine sooritlusmenetluses. Sundsooritus pole enam maksukohuslase poolt maksukohustuse täitmine, vaid sooritamata jäänud samme aseaine. - maksunõudja rahuldab end ise, kuid ka see viib maksukohustuse lõppemisele.

#### 6. Õ i g u s l i k i s e l o o m.

Tasumise omapära seisab selles, et tema õigustagajärg, maksukohustuse kustumine, on tingitud rahasumma ülekandmisest kui õigustoimingu teostumisest, mille kohta tsiviilõigus mõõduandev on. Siin

täidetakse avalikõiguslik kohustus vormis, mida re-  
guleeris tsiviilõigus. Maksutasumisel ei tarvitse ol-  
la aga maksukohustuse täitmise eesmärki.

#### 7. T a s u m i s e õ i g u s t a g a j ä r g .

a) Peamiseim ja tähtsaim tagajärg on maksu-  
kohustuse kustumine. Ühes sellega lõpevad ka kaas-  
võlgnikkude maksukohustused ja vastutajate vastutus  
ning vabanevad kindlustuseks antud tagatised.

b) MKS § 121 kohaselt " kui keegi on tasu-  
nud rohkem maksu, kui ta oli seaduse järgi kohusta-  
tud maksma... või kui hilisemate otsustega vähenda-  
takse tasutud maksusummat, siis kantakse ülemäära ta-  
sutud summa sama isiku teiste riigi- või trahvivõlga-  
de arvele. " MKS § 122 järgi " ülemäära makstud sum-  
mad, mida ei saa kanda eelmise paragrahvi põhjal mak-  
su- või trahvivõlgade arvele, makstakse maksjale ta-  
gasi, kui need ületavad ühe krooni. Ülemäära makstud  
summad kantakse üle või makstakse tagasi ainult sel  
juhul, kui vastav palve on esitatud hiljemalt kolme  
aasta kestusel, arvates summade tasumise, või maksu-  
summa vähendamise korral vähendamise otsuse jõustumis-

se päevast. "

Samuti eksliku maksmise korral tekib maksu- maksjale tasumisest õigustus nõuda makstu tagasimaksmist, näit. KMS § 273.

c) Üksikuil juhtumel õigustoimingu mitte- teostumisel, millel tasutud maks, tekib õigus tasu- tut tagasi nõuda, näit. KMS § 273.

## 8. Tasumise t õ e n d a m i n e.

Tasumisel on maksuõiendajal õigus nõuda maksusumma vastuvõtjalt fiskuseorganilt tõendust mak- su tasumise üle, millest viimane keelduda ei saa, ja milleks võib olla kviitungi, tempel jne.

## § 9. Maksumärkide kasustamine.

Maksumärkide kasustamine maksukohustuse soo- ritamisel on vastavais erimaksuseadusis ette nähtud sõnaselgelt. Selle maksukohustuse täitmise vormi üldi- seks omapäraks on, et siin sünnib täitmistoiming n.n. maksumärkide - milleks on tempelmargid, tempelpaber, kohtumargid, panderoll - tarvitamisega ettekirjuta- tud korras maksukohuslase poolt ilma maksunõudja kaas-

tegevuseta. Neid kasustatakse peasjalikult teatud liiklmeismaksude, kuid ka aktsiisimaksude ja lõivu-  
de juures.

Mõningail juhtumitel on valikuvabadus maksumärkide kasustamise ja sularahas tasumise vahel, näiteks kantselei-aktilõivu on lubatud tasuda kas sularahas või kohtumarkides, TeS § 17 p.p. 8, 15, 16, 17, 18 ja 19 lubavad tempelmaksustamist sularahas.

Maksumärgid - tempelmärgid, tempelpaberid jne. - on selleks määratud paikades saadaval ostmiseks kindlaksmääratud hinna eest nende mitmesuguseis väärtusis. Kõiki maksumärke on saada Eesti Panga osakonnist, seejuures aga näit. panderolle ei müüda mitte igapähele, vaid ainult maksukohuslasele.

Mitteseaduspärane maksumärkide kasustamine ei lõpeta maksukohustust.

Õiguslik konstruktsioon.

Mis selle täitmisviisi õiguslikku konstruktsiooni puutub, siis eeltoodud määratlusist ja seaduse sättest selgub eelkõige, et tuleb vahet teha maksumärkide omandamise ning tasumise, ja teiselt

poolt maksukohustuse kustumise vahel maksumärkide kasutamise läbi. Maksumärk in ainult tasumisvahend teatud maksukategooriate jaoks.

Maksumärkide omandamise tehingu juriidilise iseloomu suhtes on vaated lahkuminevad. Bühler peab seda avalikõigusliku ostu liigiks <sup>22/</sup>, Merk aga tsiviilõiguslikuks. ostutehinguks <sup>23/</sup>. Õigem on esimene seisukoht, sest tuleb lähtuda süsteemi terviklikkuse põhimõttest, mille järele kõik mis seotud maksundusõigusega, on avalikõiguslik.

Maksukohustuse täitmise õiguslik akt ei seis mitte maksumärkide omandamises ega ka mitte nende eest tasumises, kuigi raha nende eest juba riigi omanduseks üle läheb - sest näiteks võib neid osta ka mittemaksukohuslane lohtsalt kogumiseesmärgil, ja neid võidakse osta ette tagavaraks ja kasutada alles nende maksusuhete korraldamisel, mis üldse pole veel saabunud - vaid nende e e s k i r j a p ä r a s e s t a r v i t a m i s e s kindla maksukohustuse kus-

22/ Vt. Bühler, Lehrb., lhk. 470.

23/ Vt. Merk, Steuerschuldr., lhk. 149.

tutamise eesmärgiga.

See maksukohustuse täitmisviis on kujundatud, et võimaldada iseseisvat maksukohustuse sooritamist ja ühtlasi luua kontrollimisabinõud. Maksunõudja kaastoime ei tarvitse siin üldse aset leida; tema esialgu üldse ei tea, et tema kasuks maksunõudlus on tekkinud ja täidetud. Eriliste järelvalveeeskirjade alusel võib tema aga valvata maksukohustuste täitmise järele tagantjärele.

## § 10. Kustutamine.

### I Mõiste ja õiguslik iseloom.

Kustutamine on maksunõudja täielik või osaline maksunõudlusest ühekülgne loobumine. Vastandina loobumisele tsiviilõiguses, mis nõuab võlausaldaja ja võlgniku vahelist lepingut, on maksundusõiguslik kustutamine oma olemuselt tavaliselt ühekülgne avalikõiguslik korraldis, olles õigustloov dispensatiivne haldusakt, mis maksukohuslase nõusolekut ei vaja. Kus ka loobumisemenetlus on seotud

maksukohuslase esildisega, on seejuures lõpeks tegemist lubatavuse eeldusega, mitte aga loobumise jõustumise eeltingimusega selles mõttes, et osaliste tahteavaldis koos maksunõudja tahteavaldisega võib tekitada loobumise õigustagajärjed.

Kustutamine võib aset leida ka seadusega.

## II Õigustagajärg.

Koos maksuvõla kustutamisega vabanevad vastutusest ka isikud, kes maksukohuslase eest vastutavad.

## III Liigid.

a) Maksunõudlusest loobumine võib ulatuda maksuvõlale koguulatuses, missugusel juhtumil on tegemist kustutamisega, või ainult ühele osale maksukohustusest - vähendamise.

b) Tingimuste järgi, mida seadus loobumise menetluses üles seab, võib eristada juhtumite vahel, kus maksunõudlusest loobumine eelduste olemasolul peab aset leidma, ning millele maksukohuslasel on subjektiivne avalikõigus, ja kus seaduses ette-

nähtud tingimuste olemasolul loobumine v õ i b teostuda maksunõudja suva kohaselt.

#### IV Rakendusala.

1. Üldise eeskirja ja menetluskorra riigimaksude suhtes sisaldavad MKS §§ 119 ja 120.

Seejärel võib maksuvõlga või viivitusprotsente kustutada, kui nende s i s s e n õ u d m i n e o n l o o t u s e t u. Kustutamist otsustab: inspektor, kui kustutatav maksuvõla-summa ei ületa 100 krooni, maksudevalitsuse direktor, kui kustutatav maksuvõla-summa ei ületa 1000 krooni; majandusminister, kui kustutatav maksuvõla-summa ületab 1000 krooni ( MKS § 119 ).

Peale eeltoodud juhtude võib Majandusminister kustutada või vähendada maksuvõlga või viivitusprotsente, kui kustutatav või vähendatav maksuvõla summa ei ületa 2.500 krooni, kui võla sissenõudmine h ä v i t a k s võlgniku majapidamise või viiks ta majanduslikku kitsikusse; juhtudel, mis ületavad Majandusministri võimupiirid, otsustab maksuvõlgade ja viivitusprotsentide kustutamise või vähendamise

Vabariigi Valitsus ( MKS § 120 ).

2. Maksunõudja loobumist maksunõudlusest esitab ka juhtum, kui maksuvõlga tema väiksuse pärast sisse ei nõuta. MKS § 109 eeskirjast " tähtajaks tasumata maksusummad loetakse maksuvõlaks ja nõutakse sisse administratiiv-sissenõudmise korras, kui need ületavad ühe krooni... " järeldeb, et a l - l a ü h t k r o o n i olevad maksunõudlused kustutatakse.

3. Kustutamise erijuhtumi esitab ka maksumma ü m m a r d a m i n e maksukohuslase kasuks - MKS § 162 <sup>1</sup>.

## § 11. Aegumine.

Maksundusõiguses tuleb vahet teha kehtiva õiguse kohaselt m a k s u m ä ä r a m i s e ja m a k s u v õ l a a e g u m i s e vahel, sest siin on tegemist kahe erineva õigusinstituudiga, mille kohta maksavad ka erinevad aegumistähtajad.

### I. Maksumääramise aegumine.

Seaduses määratud maksuolmastiku konkreet-

ne esiletulek loob maksukohustuse maksukohuslasele, millega maksunõudjale tekib maksunõudluse õigus.

Maksumääramine on allutatud aegumisele. Seda maksundusõiguse õiguseinstituuti korraldab üldiselt MKS. Isikute õiguskindluse ja kassapidamise korra huves on hoidutud pikkadest aegumistähtaegadest.

Eeskirja annab MKS § 108:

" Maksustamisel vahelejäänud või ebaõigelt maksuvabaks loetud maksukohuslasi või maksustamisese-meid võib asjaolude selgumisel võtta maksustamisele. Tagantjärele maksustamine ei ole lubatud, kui maksustamistoimetuse alguseni on möödunud aktsiisi- ja tollimaksude alal - 3 aastat, muude maksude alal - 5 aastat, arvates päevast, mil seaduse järgi pidi algama maksustamistoimetus. "

Seega n.n. määratavate maksude juures maksumääramine on aeguv.

## II Maksuvõla aegumine.

1. Mõiste. Maksundusõiguses maksukohustuse aegumine on maksunõudja õiguse kustumine nõuda

maksuvõla tasumist, kui seda seaduses ettenähtud aja kestel pole tehtud.

Riigi, kui maksunõudja nõudlused, mis teki-  
vad maksuseadusist, alluvad aegumisele; samuti ka  
maksuvõlad.

Üldise maksuvõlgade aegumise sättimine riigimaksude alal leiab aset MKS-s; võimaldades vasta-  
vail erimaksuseadusil tähtaega lühendada või piken-  
dada või aegumist üldse mitte lubada.

MKS § 114 järgi on aegumine maksunõude kus-  
tumine, mille sissenõudmisele pole asutud. Seega ae-  
gumine on omandanud tähenduse maksuvõla kustumis põh-  
jusena, kuna aga tsiviilõiguses rooma õiguse põhjal  
aegumine on ainult kohustuste mittetäitmist õigustav  
asjaolu. Aegumisega maksukohustus kustub ühes lisa-  
kohustustega kõikide maksuvõlgnikkude ja vastutajaja-  
te suhtes.

## 2. Aegumise t i n g i m u s e d.

a) Maksukohustuse olemasolu, ja selle täit-  
mise tähtaja möödumine. Maksukohustus on tekkinud  
seaduses määratud olmastiku esiletulekuga.

b) Aegumistähtaeg.

1) MKS § 114 järgi on maksuvõla aegumistähtajaks üldreeglina 10 aastat, kui aegumiseks pole eriseadusega määratud lühem tähtaeg.

2) Aegumine algab päevast, mil võis asuda maksu sissenõudmisele ( MKS § 114 ) s.o. maksumohustuse täitmise tähtpäevast alates.

3) Aegumise katkestab: maksuvõla sissenõudmisele asumine; kui ei jätkata alatud sissenõudmist, siis algab aegumine uuesti päevast, mil sissenõudja pidi võtma ette järjekorralise toimingus asjas. Uuesti alanud aegumise tähtaeg on 10 aastat ( MKS § 115 ); aegumine katkeb ka, kui maksuvõlgnik mingil viisil tunnustab aegumise kestel oma võla tasumise kohustuse ( MKS § 116 ).

4) Aegumine seistub maksu tasumistähtaja pikendamise korral. Siin arvatakse juurde aegumise tähtajale maksuvõla tasumise tähtaja pikenduseks antud aeg ( MKS § 114 lg. II ).

c) Aegumine peab olema lubatud vastava maksuseadusega. MKS § 114 annab ainult üldreeg-

li maksunõuete kohta, mis pole eraldatud aegumise-  
st vastavate maksuseadustega. Näiteks tempelmaksu  
maksmise kohustuse suhtes ei ole aegumist TeMS § 23.

### 3. Õigustagajärjed.

a) Peamiseks aegumise tagajärjeks on MKS  
§ 114 eeskirja järgi maksunõudluse aegumine, vastan-  
dina võlakohustuse aegumisele tsiviilõiguses, kus  
aegumistähtaja möödumine toob endaga kaasa võlgni-  
ku n.ö. vastuõiguse keelduda kohustuse täitmisest,  
missuguse vaide ta peab aga ise esitama. Maksundus-  
õiguses tuleb aga aegumise lõppemist ja õigustaga-  
järgi arvestada *ex officio*. Aegunud maksuvõla ta-  
sumisel ei ole õigust tagasi nõuda juba äramakstud  
maksuvõlga, kuigi see maksuvõlg oli tasumise ajaks  
aegunud.

b) Koos maksunõudluse aegumisega aeguvad  
ka lisanõudlused, näit. viivitusprotsendid.

c) Samuti koos maksuvõla aegumisega vabane-  
vad vastutusest ka isikud, kes maksukohuslase eest  
vastutavad.