

Diplomilt 55

370 494

Arvo R a i d a l

Maksu tuvastamine MKS järgi

1948 Raidal, Arvo

E. V.
TARTU ÜLIKOOLA
KIRJASTO

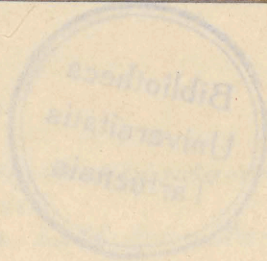
16. märk. 1938

N^o 488.

TARTU

Arvo Raidal

Maksu tuvastamine MKS järgi



14. VI. 38

Tartus, 1938.

20 VII 38 lepitsevad õiguste kogu

Sisukord.

	lk.
Sisukord	2
Sissejuhatus	3
§1. Maksmõiste ja maksumatuse õiguslik normistik	3
1. peatükk. Elprobleeme formaalse maksundusõige alalt seoses maksude tähtsustamisega	12
§2. Maksuasutiste organisatsioon	12
§3. Teadete hankimise sättiv normistik	27
§4. Maksustamisandmetestik	34
§5. Ammendumenetlus	39
2. peatükk. Maksumatustamine	42
§6. Ettevalmistusmenetlus	42
§7. Otsustusmenetlus	48
§8. Maksumatustamine õiglase hindamise eel	51
§9. Maksustamiskorraldus	56
§10. Maksustamiskorraldise kättetoimetamine	59
Osundalised tõesed	63

Sissejuhatus.

§1. Maksu mõiste ja maksundusõiguslik normistik.

Uudne korporatiivne õhik, eeskätt riik ja kogukond, peab enese säilitamiseks ja oma poliitilise elu arendamiseks loomusunniliselt täitma teatavaid normatiivseid ülesandeid.¹ Aegade jooksul need ülesanded on kasvanud tohutult suureks. Kui riigi ülesandete arengu algastmeil piirduisid peamiselt vaid kodanikkonna varanduse ja julgeoleku kaitsmisega, siis käesoleva ajastu riigi normatiivset ja ka normivaba teostamist võime panna tähele pea kõikidel aladel. Nende väga mitmekesiste ülesannete täitmiseks riik loomulikult vajab vahendeid. Et meie ajal kõik tulemuslikud vahendid on fikseeritavad rahas, võime ütelda, et oma ülesannete täitmiseks vajab meie aja riik raha.² Praegusel liberaal-kapitalistlikul ajastul on riigil

¹ Vt. Kliinmann, Haldusprotsess, lk. 15.

² Vt. Vaabel, Poliitprobleemid, lk. 13.

mitu vahendite hankimise võimalust. Esmajoones ta võiks hankida vajalikke kapitali oma enise hääristust, teot-
sedes ettevõtjama sarnaselt kapitalistlike eramajapidam-
misega. Sel juhtumil aga riik ettevõtjama tulundus-
vahendite rikkuse ja avaliku võimu abil paratamatult
astuks parematesse elustingimustesse ning ta võiks
rahvamajanduse kas täielikult hävitada, või paremal ju-
hul jätta sellele vaid tähtsusetu osa. Neil kaalutlusel
arenes võitlus riigi kui ettevõtja vastu, mille tulemusena
riigi osatähtsus tulundusvahendite omanikuna ja ette-
võtjana vähenes miinimumile.

Nam!

Seetõttu riik peab hankima vahendeid, s. o. saama
tulusi muul viisil. Et riigi-ühiskonna varandused juu-
tulud on koondatud kvalivas osas eramajapidamiste
kätte, siis on loomulik ja ainuvõimalik, et riik peab
saama vajalikud tulud sealt, kuid mitte individua-
listlik-kapitalistlike majanduskorra üldiste tulundus-
põhimõtete alusel.³ Riik nõuab omale tulusi avaliku
võimu alusel, vastutasi üldiselt, kohustades erama-
japidamiseühikut loovutama riigile osa oma tuludest
või varandusest. Väljakujunenud õigusriigi põhimõtte-
ted aga nõuavad, et kodaniku selline ühepoolne koorma-

³ Vt. Vaabel, Põhi probleemid, lk. 114.

mine mingil tingimusele ei tohi kujuneda vägivaldaaktiks riigi poolt ning et tulude hankimine võimevahetorra allisel peab olema korraldatud õiguslikult, s. o. määritletud seadusega. Moodsa riigi superordinatsioon tulude hankimisel seetõttu ei ilmu mitte maksunõudest kui sellisest, vaid seadusest, nagu riigi ülevõim üldse nähtub vaid õiguskorras.⁴ Neid nõudeid arvestades seadus määritleb abstraktselt asjaolud, millele esiletulek konkreetseis majanduslikes või ühiskondlikes avaldustis tingivad maksukohustuse tekkimise. Vastavalt eeltoodule määrandub ka makse mõiste. Nii nimetatakse makseks riigi või omavalitsuse poolt seaduste ja tulude saavutamise sihil näütavaid ühekordseid või kestvaid rahalisi toimeid, mis ei põhine vastutasu eeldusel ja mille kohustuslikkuse tingimuseks on seaduses abstraktselt määratud asjaolude konkreetne esiletulek majanduslikes või ühiskondlikes avaldustis.⁵ Toodud makse mõiste haarab endasse ka lõvud, lülitab aga välja tasumaksud, mis esinevad kodanikkudele tulnud või

⁴ Vrd. Nawiasky, Grundpr., lk. 15 j.

⁵ „Auf Grund von § 140 können wir zunächst sagen, dass Steuern im Sinn des Reichssteuerrechts einmalige oder laufende öffentlich-rechtliche Geldleistungen sind, die, ohne Vorzugslasten oder Entgelt für besondere Leistungen zu sein, von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkünften nach gewissen Tatbestandsmerkmalen erhoben werden.“ Böhler, Lehrb., lk. 1 j.; Jd. Vaabel, Põhiprobleemid, lk. 15 j.; Nawiasky, Grundpr., lk. 23 j.; Hensel, Steuern, lk. 1 j.; Blumenstein, Steuerr., I, lk. 1 j.

tulvate avalikkude seadendite kasutamise eest, sageli isegi mõningate esemete müügi hinnana ja seetõttu enesest ei kujutagi maksu.⁶ Viimaste lugemine maksude liiki on tingitud vaid lingvistlikest motiivest.

Maksu mõistel on sisult kaks ilmet. Koigepealt mõistame selle all üksikut konkreetset älekannet. Teiseks mõistame selle all terve liiki älekanneteid, mis kohuslikud ähklaste tingivate asjaolude tõttu. Sellises mõttes mõistame näit. väljendeid tulumaks, päromdi- ja kingimaks, tollimaks jne.⁷

Maksu tarumise kohustuse ilme kohaselt jagunevad maksud äestis kolme gruppi. Esimene gruppi moodustavad maksud, kus maksu tarumise kohustuse tekkimine nõuab tingimusteta maksustamiskorraldust. Neid maksu nimetatakse määratavateks maksudeks. Teine gruppi kuuluvad näit. tulumaks, puhaskasumaks, päromdi- ja kingimaks, aj. läbikäigumaks ja tollimaks. Teise gruppi moodustavad maksud, millele puhul maksustamiskorraldus esineb tingimisi järelevalve korras. Neid nimetatakse tingimisi määratavateks maksudeks. Sellistena esinevad meil näit. kapitali- ja kasuotsendimaksud, rahakapi-

⁶ N. Vaabil, Põliprobleemid, lk. 19 j.

⁷ N. Vaabil, Põliprobleemid, lk. 15.

talide maksud, tempelmaks, kinnistusmaks ja põhiarimaks. Viimase grupi moodustavad maksud, kus maksu tarumise kohustus tekib maksukohustuse tekkimisega ja maksustamistorraaldis ei tule esile isegi järelevalve korras. Siia gruppi kuuluvad näit. aktsiisimaksud.⁸

Vastavalt käesoleva töö ülesandele – käsitleda maksude tuvastamisega seonduvaid küsimusi, – loomulikult piirub meie raatlus esmajoonel määratavate, aga ka tingimisi määratavate maksude alaga.

Erigruppeeringu saame sõltuvalt maksuolmastiku viilimist. Valdusmaksudeks nimetatatakse neid maksu, millede juures olmastike määrarnisel onavad tähendust vajalikkude pidemõistetena isik ja valdus. Siia kuuluvad tulumaks, ärimaksud ja rahakapitalide maksud. Liiklemismaksud on sellised, millede olmastikena erinevad mitmesugused õigusliku liiklemise üksiknähtused. Siia kuuluvad püramidi- ja kingimaks, kinnistusmaks, tempelmaksud, maapõuevarade uuvimõlubade maks ja loteriimaks. Kolmanda grupi moodustavad aktsiisimaksud, neljanda tollimaksud ja viimase liigi – lõivud.⁹

Normistikk, mille sihiks on ülaltoodud maksu

⁸ Vt. Vaabel, Põhi probleemid, lk. 126 j.

⁹ Vt. Vaabel, Põhi probleemid, lk. 50 j.

mõistele vastavate maksutulude hankimine, nimetatakse maksundusõiguseks.¹⁰ Järgnevas vaadlemegi lühidalt Eesti maksundusõiguse normistiku rakendust ja selle osiseid.

Kõigi õigusharude ühiseks üldiseks õigusallikaks Eestis on PS.¹¹ Seetõttu Eesti maksundusõiguse normistiku aluste otsimisel peame esmajaones pöörama tähelepanu PS vastavatele sätetele. PS § 29 lausub, et „ühtki avalikku maksu ega koormatist ei või kellelegi peale panna muide kui seaduse alusel“. Järelikult peamise ja tähtsaima osa maksundusõiguslikust normistikust moodustavad maksuseadused. Edasilükkumatu riikliku vajaduse korral võib maksuseadust asendada Riigikogu istungjärkude vahel ajal antud Presidendi dekreet.¹² Viimane formaalselt on eksekutiivakt, kuid oma jõult ta on võrdne seadusandlusarvitiisega legiislatiivakti — seadusega, ning maksundusõigusliku normistiku rakendamisel vahetegu seaduse ja dekreeidi vahel ei oma tähendust.

Teine tähtsaim normiliik maksundusõiguses seaduse kõrval on määrus, mis kujutab eneses seadusele alluvat eksekutsiooni üldakti, mis lahendab abstraktse hulga elulisi suhteid, tähendammata nende suhete osalisi indi-

¹⁰ H. Blumenstein, Steuern, I, lk. 17 j.; Vaabel, Põhi probleemid, lk. 24j.

¹¹ H. Klümann, Haldusprotsess, lk. 38.

¹² PS § 99.

viide ja kollektiive.¹³ Oma kehtijõe astenduse poolest alluvad määrused seadusele, viimase kaudu omakorda PS-le. Seetõttu määrus võib tulla erile vaid kokkukõlas viimastega ning määrused contra legem on kõrvaldatud maksundusõigusest. Vähem erineb määrusi praeter legem, kuid intra legem antud määrused maksundusõiguses on paratamatud, välti formaalsete maksundusõiguslike normide rakendamisel. Määruste andmise õigus PS § 39 p. 4 sätte kohaselt kuulub Presidendile. Seadustes sisalduvate viivolituste põhjal omistatakse määruseandmise-õigus ka Vabariigi Valitsusele ja üksikutele ministritele.¹⁴ Maksundusõiguses Majandusministri määrused on tavalisemad ja neid sisaldab ka MKS.¹⁵ PS, mainides nimeliselt määrusandlikud organid, ei omista sellist õigust ministritele alluvatele organitele. Seetõttu ei või anda määrusi Maksude Talituse direktor,¹⁶ keegi ta maksude alal esmajoonel on juhtiv organ. Kuid et Maksude Talituse direktor ka otsustab abstraktsete nor-

¹³ Vt. Klümann, Teooria, lk. 175 j.

¹⁴ PS § 54.

¹⁵ MKS §§ 44 ja 46.

¹⁶ Valitsemise korraldamise seaduse (RT 1938, 37, 332) § 59 p. 2 ja VII osa sätete põhjal tuleb semise Maksudwalitsuse nimetuse asemel kõigis kehtivais normes kasutada nimetust „Maksude Talitus“, vastavalt sellele muidugi ka Maksude Talituse direktor pro Maksudwalitsuse direktor.

vide põhjal, on õiguspoliitilistel kaalutlustel täiesti loomulik, et ta ise ei või anda neid norme, ning et need peavad tulema kõrgemalt instantsidelt.

Maksundusõiguslikku normistikku tavaliseltakse kirjelduses jaotada kahte suurde ossa — materiaalse ja formaalse õiguslikuks. Neid norme, mis määritlevad avaliku võimu maksunõude õiguse ning sellele vastava kohustuse, nimetatakse materiaalõiguslikeks normideks. Formaalseks maksundusõiguslikeks normideks nimetatakse neid norme, mis määravad maksukohustusvahetorra realiseerimise tingimusi. Viimased onva ilmet jagunevad viide liiki. Esimene liigi moodustavad normid, mis korraldavad maksu- ja maksukadearutiste organisatsiooni, n.n. organisatsioonilised normid, teine liik formaalõiguslikest normest moodustub maksustamismenetlust korraldavaist normest, kolmandaks liiab formaalsus maksundusõiguses käsitlest õiguskaitse korraldus, neljanda liigi moodustavad karistusmenetluse ja viienda — saaritusmenetluse normid.

Allpool meie käsitlese aineks ongi maksundusõiguse formaalsed normid ja ulatuvad liikidest vrti maksustamismenetlust korraldava normistik. Viimati mainitud normistiku vaatlemisel loomulikult wivad esikohal

tuvastusmenetluslikud sätted, siiski aga peame lühidalt vaatlema ka maksustamismenetluse teist alliki-
 arvuandusmenetlust, kuna see on sageli ulmenetluseks
 ka määratavate maksude tuvastamisel. Et MKS mak-
 sustamise põhimõtted sisalduvad ka maksuarutiste ra-
 kingus ning tuvastusmenetlusele annab omi ilme ka
 maksustamisandrustik, siis ei saa maksude määra-
 mise vaatlemisel mööuda ka neist täpsimustest.

1. peatükk.

Eelprobleeme formaalse maksundusõiguse
alalt seoses maksude tuvastamisega.§2. Maksuasutiste organisatsioon.

Käsitledes käesolevas paragraafis maksuasutiste organisatsiooni, piirdume ainult nende organite vaatlamisega, kellele ülesandeks on seaduse järgi maksude tuvastamine ja selle menetluse juhtimine. Nende organite õiguste ja kohustuste vaatlisel jätame välja kõik teised funktsioonid, mis otseselt pole seotud maksude määramisega, nagu teotsennised õiguskaitse alal ja muud ülesanded, mis lasuvad neil õigusnormide alusel.

MKS §1 lausub: „Maksude Talitus teostab maksustamist maksu- ja tolliinspektorite kaudu Maksude Talituse direktori juhtimisel, korraldusel ja järelevalvel.“

Selles napisõnalises normis peitub siiski peagu kogu meie maksuarutiste raking ja põhisikt. Selle järege onvab meil halduslikku võimu maksustamise alal Maksude Talitus. Sellelt seisukohalt Maksude Talitus pole kaugeltki mitte vaid kantseleilik ametiasutus, milleks teda sageli peetakse ja mille ainsaks ülesandeks oleks täita Maksude Talituse direktori funktsioonest tulenevaid ülesandeid, vaid ta on tsentraliseeritud võimuorganisatsioon, mis teotses Majandusministri üldisel juhtimisel.¹⁷ Võimukäsitlus selles organisatsioonis on aga dekontsentreeritud.¹⁸ Nagu nähtub MKS § 1-st, on selles organisatsioonis kaks võimu käsitlemiseks valitud organit - Maksude Talituse direktor ja maksu- ja tolliinspektor. Hinult üksikute küsimuste otsustamisel asendavad maksuinspektorit kollegiaalsed organid - tulumaksu- või ärimaksukomisjon. Alimaksu- ja abitalliinspektorid teotsvad ainult inspektorite nimel ja ülesandel. Ühtlasi nähtub siit ka nende organite õiguslik seisund: maksustamise otseseks teostajaks on inspektorid, äri- ja tulumaksu määramisel ka vastavad komisjonid,¹⁹ Maksude Talituse direktorile kuulub aga maksustamise

¹⁷ VKS § 26.

¹⁸ Vt. Vaabel, Põhi probleemid, lk. 154.

¹⁹ MKS § 17.

juhtimine ja korraldamine eluimetatud organite kaudu, samuti ametikohuslik järelevalve nende üle.

Peatus eritaks liidalt Maksude Talituse direktori kompetentsi juures, peame pidama silmas, et vaatamata erisustele, mida tingib maksustamise teostamise viiline ülesanne, allub maksustamisorganisatsioon korraldus- ja järelevalvele põhimõtetele, millele rajaneb üldse haldusorganisatsiooni korraldus. Sama hierarhiline raking, mis iseloomustab haldusametiste organisatsioonile, on omane ka maksustamisorganisatsioonile. Kõneles Maksude Talituse direktori juhtimisest, korraldusest ja järelevalvest maksustamisel, mõistame selle all esmajoonel kõrgema haldusinstantsi juhtimise ja järelevalve õigust üldse allorganite üle.

Oma juhtivad ülesannet teostab Maksude Talituse direktori juhiste kaudu. Oma sisult ja vormilt on juhis sarnastatav määrusega, erineb viimasest aga sellest, et ta jääb intressiks. Nad on administratsiooni sisetised korraldused, mis omtakse täitmiseks alluvatele allüksustele alusel.²⁰ Juhiste abil Maksude Talituse direktor ehitustab maksuarutiste tegevust. Peamiselt ilmneb see maksuandusõiguslikele normidele õige raken-

²⁰ Vt. Vaabel, Põlviprobleemid, lk. 88.

darmise taotluses. Ta annab seaduste piires juhtivaid kas-
teatud küsimuste kompleksi ühtlaselt käsitlemiseks, või
võtab seisukoha mõne konkreetse asja puhul ning teatab
sellest inspektoritele. Küsimuste lähendamisel on ins-
pektor seotud nende juhenditega, ning nende rittetäit-
misel nad juba vastutavad ametialaliselt. Arvestades
pakesid, mis seonduvad maksuseaduste mitmevõisilise
tõlgendamisega ja sarnaste üksikküsimuste erineva laken-
damisega mitme maksuametise poolt, tuleb pidada olukordi
Talituse direktori juhtivat funktsiooni tähtsaimaks.

Kui maksustamise juhtimise all erimajajones nõustame
maksuametiste tegevuse suurenemist, siis direktori korraldus
üksanne seisab maksuaparaadi laitmatu funktsioneer-
mise eest hoolitsemises. Siin direktori koos inspektoritega
hoolitseb, et maksuametiste isikuline koosseis oleks küllaldas-
ne ja seisaks aja-kõrgusel, või ta lähendab allumussuarel-
lised inspektorite või komisjonide vahel,²¹ määrab komisjo-
ni, kui maksukohustame ei karusta valikuvõigust,²² või inspek-
tori, kes maksustab püramidivarad, mis arvavad mitme ins-
pektori tegevuspiirkonnas;²³ määrab asjaajamise korda
ja mitmesuguste raamatute ja blankettide vormi, lubab

²¹ MKS § 38.

²² MKS § 28.

²³ MKS § 34.

maamajute kõrvaldamist, mis pole peetud eesti keeles jne.

Direktori järelevalve funktsioonid alluvad üldiseile haldusliku järelevalve põhimõtetele, mispärast ne ei pea-
tu pikemalt nende juures.

Maksustamise otsene töö lastakse maksu- ja tolliinspek-
tooreil, välja arvatud tulu- ja ärimaksude määramine,
mida toimivad vastavalt tulumaksu- ja ärimaksukomis-
jonid. Neid ka nende maksude määramisel tegeleb
juhtivalt kaasa maksuinspektor. Neid seadusega peale-
pandud ülesanneteid ei saa täita ei direktor ega tema
volitusel ka muud ametnikud. Kui võrd võib võtta osa
direktor või tema volitusel mõni muu ametnik otsuste
maksustamisülesannete täitmisest, määratakse kindlaks
seaduses iga üksiku juhu jaoks valdi.²⁴ Ka tollirevidendide
teotavad tollimaksude määramisel inspektorite nimel. Et
inspektorite poolt määratawate maksude arv aja jookul
on kasvunud küllalt suureks, ja et sealjuures massiline
operatsioon jääb täiesti paratamatuks,²⁵ peab inspekto-
ril tema ülesannete täitmisel olema küllaldaselt abilisi.
Inspektori lähemaks abilisiks on abimaksu- või abitollins-
pektor. Need ei oma iseseisvat kompetentsi, vaid teotavad

²⁴ MKS seletuskiri.

²⁵ Vt. Vuabel, Parteiõigused, lk. 10.

inspektorite ülesannete ja nimel.²⁶ Õieti on inspektoril abits
 tema ülesannete täitmiseks terve ametkond, mis peale
 abiinspektorite koosneb veel vanemu-maksukontrolöridest,
 maksukontrolöridest, tollirevidentridest, laavade ja ladude
 kontrolöridest, laavade ja ladude abikontrolöridest, sekre-
 tärdest, abisekretärdest, asjaajajatest, lauarvmetrikest,
 laavaarvmetrikest, raamatupidajatest, vanemu-arvmetri-
 kest, arvmetrikest ja muust kontseleipersonalist.

Maksustamise alal viiteadmissi nõudvaid ametikohta-
 del jäävad teenida isikud, kes õiendatud sellekohase katse
 vajadusministri poolt kirjutatud kava järgi.²⁷ Mõli-
 lised ametikohad on maksustamise alal viiteadmissi nõud-
 rad, jätab MKS lohtiseks ja seda ei nähtu ka teiste sea-
 deuste sätetest. Loomulik on, et katse peavad sooritama
 ametnikud, kellelt nõutakse iseseisvat otsustus- ja korral-
 dusvõimet ning sellistena tulevad kõne alla kõik maksuamet-
 nikud alates asjaajajatest ülespoole. Sellekohaselt on ku-
 junenud ka praksis.

Inspektor koos temale alluva ametkonnaga moodustab
 asutise, mis tavaliselt kannab üldnimetust kas maksu-
 (tollis-)amet, maksu-(tollis-)inspektoriaam või maksu-(tollis-)

²⁶ MKS §3.

²⁷ MKS §5.

inspektoraat. Maksudvalitsuste ühendamise²⁸ tagajärjel
 esineb käesoleval ajal maksuinspektoraate, tolliinspekto-
 raate ja seega- (maksu- ja tolli-) inspektoraate. Aktsiis-
 maksud alluvad maksuinspektoraadile.²⁹ Inspektoraadid
 teostavad n.n. hõrsoprintsiibi. Nominuaalselt seisab
 arutise esotsas inspektor ning ka kirjavahetus toimub
 inspektori nimel.

Inspektoraatide õiguslik seisund on koordineeritud. ²

Oma õigustelt ja kohustustelt on inspektoriid täiesti võrdsed.³⁰
 Nende võimkond on määrateldud territoriaalse eliku pii-
 ridega, üksiku kaupade tollipiirist läbilaskmise kohaga
 või mingi viala (üksiku maksu) järgi. Kohalistele inspek-
 toritele kuulub oma piirkonnas maksustamistegemis kõigi
 maksude alal vastavate allumussätete kohaselt, välja ar-
 vatud maksud, mis on antud eriliste inspektorite võim-
 konda. Eriline inspektor ses mõttes on MKS järgi maksu-
 inspektor aruandvate ettevõtete alal, kelle ülesandeks
 on OMS §§ 509 ja 574 ettenähtud aruandvate ettevõtete mak-
 sustamine tulv-, kapitali-, kaupprotsendi-, aj. läbikäigu-
 ja rahakapitalide-maksuga. Nende arukohad, tegevuspiir-

²⁸ Otsekohesete Maksude Valitsuse, Aktsiisivalitsuse ja Tollivalitsuse ühenda-
 mine teostati Vab. Val. ja ministreeriumide korraldamine seaduse vastava muutmise
 järel 1930. a.; vt. RT 1930, 2, 8.

²⁹ Maksuinspektoraate on üldse 9. Selle nimetuse all esineb õieti 8, kuid tuleb
 juurde arvata iseseisev abiinspektoraat arukohaga Põhjamaa linnas. Tolliinspek-
 toraate on 4, seega- (maksu- ja tolli-) inspektoraate - 5, seega kokku 18.

³⁰ MKS seletustivi.

komnad või viiala määrab Majaomdusminister ja aval-
dab „Riigi Teatajas“.³¹

Nagu tähelestatud eespool, tulu- ja ärimaksude mää-
ramist toimetavad tulu- ja ärimaksukomisjonid. Tegemaksuinspektoraadis peab olema vähemalt üks tulumaksu-
ja üks ärimaksukomisjon, kuid Majaomdusminister võib
suurendada nende arvu, kui seda nõuab töö raskus.³² Nii-
masti võimalust on tulnud Majaomdusministril ka kasutada,
ja nii kõrgub ärimaksu- ja tulumaksukomisjonide arv ük-
sikuis inspektoraatides ühe ja seitsme vahel.³³

Komisjonid on kas linna ja maa jaoks eraldi või
ühised linnale ja maale. Nõustavalt sellele nimetatakse
neid linna-, maa- või segakomisjonideks.³⁴ Tulu- ja äri-
maksukomisjonid on kollegiaalsed asutused, mille esime-
heks on maksuinspektor, temba äraolekul, või juhul, kui
tal ei ole lubatud komisjoni juhatada teadumissätete
alusel, abiinspektor või maksude Talituse direktori poolt

³¹ MKS 35 2, 30 ja 37. Määrus vt. RT 1932, 8, 67; 1932, 15, 119;
1923, 90, 657; 1934, 65, 563; 1936, 61, 525.

³² MKS 35 7 ja 10.

³³ Vt. määrus RT 1932, 5, 42; 1932, 15, 119; 1932, 18, 137; 1935, 102, 847;
1937, 18, 149.

³⁴ MKS 37 mainib sel juhul küll ainult tulumaksukomisjone,
kuid sama põhinõute on viidud läbi ka ärimaksukomisjonide
juures. MKS 38 tähelestatud kaasistujad valitakse maakomisjoni väl-
jaspool linna elutsevate kodanike hulgast, segakomisjoni —
üks. maalt, teine linnast.

selleks määratud ametnik. Kaasistujaid ärimaksukomisjonis on kaks, tulumaksukomisjonis - kolm.

Ärimaksukomisjoni mõlemad kaasistujad ja nende asetäitjad nimetab Kaubandus-Tööstuskoda kodanikest, kes vastavad järgmistele nõuetele: on Eesti kodanik ja 25-aastane, ei ole karistatud maksust kuritahtlikult (võltsimiste jt. s. abil) kõrvaldamise eest, peab küllaldukselt omama ülevaadet maksukohustustest, milleks üldatakse kaheaastast elutsemist vastava inspektori (komisjon) tegevuspiirkonnas; peab olema tegutsenud äri alal vähemalt kolm aastat, olles luvastanud 1. kuni 3. järgu kaubandusliku või 1. kuni 8. järgu tööstusliku ärituunnistuse, lõpuks peavad olema korras vekslid ja täidetakse korralikult muud sellised kohustused.³⁵

Tulumaksu linna-, maa- ja segakomisjonidesse ähe liikme määrab Kaubandus-Tööstuskoda kodanikest, kes vastavad ärimaksukomisjoni liikmete kohta ülesseatud nõudele ning maksavad tulumaksu ärituludelt. Teise kaasistuja maa- ja segakomisjonidesse nimetab Põllutäökoda tsikutest, kel õigus võtta osa Põllutäökaja valimisest ja kes maksavad tulumaksu põllupidamise-tuludelt. Kolmanda kaasistuja maakomisjonidesse valib Maavalitsus

koostmikest, kes maksavad tulemaksu palga- või vabalu-
 betse-tuludelt ja kel on hääleõigus Riigikogu valimistel.
 Kolmanda kaastuja segakomisjonidesse ja kaks kaas-
 istujat linnakomisjonidesse valib selle linna volikogu, kus
 asub tulemaksukomisjon, neist isikuid, kel pole hääleta-
 mise õigust võetud Riigivolikogu valimise seaduse alusel.³⁶
 Peale selle peavad kõik kaastujad ja nende asitajad
 vastama ärimaksukomisjoni kaastujate kohta ülesseatud
 nõudele vanuse, karistamatuse ja komisjoni tegevuspiir-
 konnas elulise ajaga suhtes.

Aruandvaid ettevõtteid maksustab kogu Vabariigi
 piires aruandvate ettevõtete maksukomisjon, mille asu-
 kohaks Tallinn. Komisjon koosneb esimehest ja kahest
 kaastujast. Komisjoni esimeheks on maksuinspektor
 aruandvate ettevõtete alal või tema äraolekul, taan-
 dumisel või taandamisel — abimaksuinspektor või Mak-
 sude Talituse direktori poolt selleks määratud ametnik.
 Ühe kaastuja ühes asitajaga nimetab Majandusmi-
 nister Kaubandus-Tööstuskoja poolt esitatud kandidaa-
 tdest, kesjuures kaastuja isik ja ta asitaja peab vas-
 tama espool loeteldud nõudele, mis kehted ärimaksu-
 komisjoni liikmete kohta. Teise kaastuja ja ta ase-

³⁶ Riigivolikogu valimise seadus (RT 1937, 71, 592) talub lugeda Riigikogu
 valimise, rahvahääletamise ja rahvaalgatamise seaduse asemel astumaks.

täitja nimetab Majandusminister ühistegevuskoja poolt esitatud kandidaatidest, kes vastavad espool taotatud nõudeile vanuse ja karistamatuse kohta ning elanud äestis vähemalt kaks aastat.³⁷ Koik kaasistujad ja nende astäitjad valitakse või nimetatakse üheks aastaks.

Vastupidiselt inspektoraatidele on maksukomisjoniid rajatud kollegiaalsuse printsiibile. Kollegiaalsuse printsiip, rajatuna põhimõttele — tres faciant collegium, tähendab seda, et maksukomisjon võib täita temale pandud ülesandeid vähemalt kolmeliikmelises koosseisus. Kahet isikust ei saaks kollegiaalse maksuasetise isikukonda, ning sellise kaheliikmelise „kollegiumi“ aktra ei wiks mingit juriidilist toimet. MKS organisatsiooniline normistik rajades maksukomisjoniid kindlalt kollegiaalsuse põhimõttele, teisest küljest määritleb liikmete arvu ülemmäära üksikutes komisjonides, ja nagu nägime, on selleks arvuks ärimaksu- ja aruandvate ettevõtete maksukomisjonis kolm, tulumaksukomisjonis — neli. Võtab istungist osa rohkem liikmeid, kaotab komisjon oma pädevuse, vaatamata sellele, et ei ole rikutud kollegiaalsuse põhimõtet. Ei muuda seda nõuet ka asjaolu, et ülemääraline liige vastab kõigile neile nõu-

³⁷ MKS § 10.

deile, mis seatud üles komisjoni liikme kohta.³⁸ Komisjon on aga otsusvõimeline, kui, rikkumata põhimõtet — eres faciant collegium, — ei saavutata liikmete ülemmäära. Nii võib küsimusi otsustada tulemaks komisjoni kolmeliikmelises koosseisus tingimusel, et oleks kolmal esimees või ta asetäitja.³⁹

Puhtalt rakendatud kollegiaalsuse põhimõtte keelab omistada ühelegi kollegiaallikmele mingeid esõigusi asja otsustamise juures. Ebapuhtalt teostatava kollegiaalsuse põhimõtte juures aga võib ilmuda väiksem või suurem kallak hürvoprintsibi poole.⁴⁰ Viimane põhimõtte kehtib maksekomisjonide teguuses. Maksekomisjonid otsustavad küsimusi lihthäälteenamusega. Häälte poolnemisel, mis võib juhtuda vaid tulemaks komisjonis, kaalub aga üle see osa pro- või contra-häältest, kus esineb erimehe hääl. Teine hürvoprintsibi element maksekomisjoni kollegiaalsuse põhimõttes seisneb erimehe vetoõiguses. Mitte näestunud komisjoni otsusega, lisom-

³⁸ MKS § 8 eeskirjade kohaselt koosneb äärmaksekomisjoni erimehest ja kahest kaasistujast. Käesoleva maksustamise peale olnud vastulause otsustamisel on komisjoni istungist osa võtnud erimees ja 3 kaasistujat. Seega ei ole vastulause otsustamisel komisjoni koosseis olnud seadusepärane, mispärast ka vastulause kohta tehtud otsus ei saa jõusse jääda, vaid tuleb tühistada ja saata komisjoni-le uudeks otsustamiseks seaduslikus koosseisus." Maksupraktika komisjoni otsus 1936. - 210-R.

³⁹ MKS § 13.

⁴⁰ Ht. Kliimann, Halduspraksis, lk. 83 j.

daab inspektor sellele otsusele omava eriarvamuse. Ühenduses vetoakti teostamisega vastav toimik duoleeritakse kõrgema instantsi kätte, kelleks on Makside Talituse direktor, seistme päeva jooksul, arvates vastulause eritamise tähtajast. Makside Talituse direktoril on õigus esitada komisjoni sellise otsuse peale protest Maksupraktikomiteele.⁴¹

Asjaajamine ja asjade ettekandmine komisjonis on esineva ülesanne.⁴² Inspektor võib, et kaasistujad väinende asutajad korralikult täidaksid oma ülesannet. MKS §11 nõuab, et kaasistujad oma ülesannete teostamisel toimiksid kokkukõlas seadustega ja määrustega, s. o. vastavalt õigusele. Komisjoni kaasistuja kunagi ei või astuda advokaadi seisundile ja seada omale ülesanneks kaitsta ainult maksukohuslase huvi. Ta peab talitama erapooletult, arvestades vaid õigusnormide sätebega ja omava hoidumistunnetusega, rakendades materiaalse tõe teemistusse ühtlasi kõik oma teadmised.

Õiglase maksustamise huvides võimaldab seadus tunnustada maksuarutisel sügavalt maksukohuslase vabadõigustliku tegevusse. Maksukohuslase tulude üle teadete kandmiseks võib maksuarutis nõuda maksukohuslaselt vastavate

⁴¹ MKS § 13.

⁴² MKS § 14.

omandete eritarnist, siivida ärisaamvatuid juu. Sellise
 võime kaudu omandab maksuametis sageli küllaldaselt
 põhjaliku ülevaate maksukohuslase varanduslikust seisum-
 dist, ning ta es avastavad ärisaladused, millel põhji-
 nel tihti maksukohuslase majandusliku teguvuse edutus.
 Nende teatavakssaamine kolmandatele poleks mitte ai-
 nult maksukohuslase isikliku seisundi paljastamine, vaid
 mõnel juhul tekitaks isegi otsust varanduslikku kahju.⁴³
 Teisest küljest võib see asjaolu raskendada maksuametisel
 usaldusväärsete omandete saarnist maksustamisaaluste koh-
 ta. Neil põhjustel lastub komisjoni kaasistujail ja nende
 astäitjail seaduslik vaikimiskohustus. Ette ülesande
 täitmisele aruarnist annavad kaasistujad komisjoni esi-
 mehe juuresolekul allkirja selle kohta, et nad hoiavad sa-
 laduses kõiki neile teatavaks saanud asjaolusid.⁴⁴ Nende
 nõuete täitmise järel valvab komisjoni esimene. Leiab
 ta sel alal kõrvalkalduarnisi seaduse sätebest, on ta
 kohustatud viivitarnatult kutsuma kaasistujat kõrvale.
 Ei arna see tulemusi, kõrvaldab ta kaasistuja. Leomuu-

⁴³ „Ein Bekanntwerden dieser Angaben würde nicht nur
 eine ungewuchtfertige Verletzung der persönlichen Verhältnisse
 des Steuerpflichtigen, sondern unter Umständen auch eine di-
 rekte vermögensrechtliche Schädigung bedeuten“. Blumenstein,
 Steuerw. II, lk. 426.
⁴⁴ MKS § 11.

likult peab selline korraldus alama põlvistatud ja tõestatud faktidega. Korraldamisest teatab erimees Maksudete Talituse direktori kaudu Majandusministrile, kelle otsustada jääb kaasistuja lõplik tagandamine maksumistäädeelt ja uue kaasistuja nimetamine juhtumil, kui selleks õigustatud asutis ontnud tähtajal ei kasuta uute kandidaatide esitamise õigust.⁴⁵

Et maksumääraja vaba otsustusvõimet ei mõjundaks kõrvalised asjahlud, ei ole tal lubatud teatud korradel võtta osa maksumisemenetlusest. Nimelt peab inspektor või komisjoni kaasistuja taanduma, kui on otsustamisel 1) küsimused, mis puütavad teada emnast, ta abikaasast, sugulasi kuni neljanda, hõimlasti kuni teise astmeni, kasulast või -võnnast, koolealust, isikut, kelle teenistuses ta seisab või teda esindab, 2) küsimused, millede teatavaviisilist lahendamist ta on huvitatud ise või mõni ulloetletud isikust, või on sammas asjas otsustaja isiku vastu tõstetud distsiplinaar- või kriminaalsüüdistus. Inspektori taandumise järüle valvab Maksudete Talituse direktor; samma ülesanne on inspektoril komisjoni kaasistujate ja nende arhiitjate suhtes.⁴⁶ Taandunu või taandatu ülesomndeid täidab ta ase-

⁴⁵ MKS § 12.

⁴⁶ MKS § 39.

täitja.⁴⁷ Täandamisst võib maksekohuslome nõuda vaid enne menetluse algust. Hiljem see õigus on tal siis, kui täandamise põhjus tekib menetluse kestel.⁴⁸

§ 3. Teadete hankimist sättiv normistik.

MKS järgi, milles avaldatud põhimõtted kehtivad üldiselt kõigi maksustamismenetluste suhtes, otsustatakse maksuväärannine ainult kogutud andmete põhjal.⁴⁹ Et ammendada teateid maksuolmestiku esiletuleku üle ja maksustamisaluse arvutamiseks, osutub tarvilikeks maksekohuslase või kolmandate isikute osavõtt andmestiku hankimisel või jälle maksumuutkonna selgitava tegevuse lubamine ja rittetakistamine. Selle läbiviimist korraldab normistik, mis asetatud MKS 3. peatükki, 1. jakku ja mis seavad üles terve rea kohustusi, mis puudutavad kas maksekohuslasi, arvatavaid maksekohuslasi või kolmandaid.

⁴⁷ MKS § 41.

⁴⁸ MKS § 40.

⁴⁹ Vt. Vaabel, Põhi probleemid, lk. 145.

Neid maksuvõrdusõiguslike viikohustuste norme võime jaotada, vastavalt õiguste-kohustuste iseloomule, viide liiki.

Esimene liigi moodustab normistik, millede alusel inspektor võib nõuda teateid maksukohuslasilt või arvatavalt maksukohuslasilt, mis vajalikud nende eneste maksukohustuse kindlakstegemiseks või nende maksu määramiseks. Selliste teadete saamiseks võib inspektori kohustada ka maksukohuslase erindajad, kuiwõrd nõutavad teated puutuvad terra valitsemisel olevasse varadesse või tuludesse.⁵⁰ See õigus loomulikult kuulub ka abiinspektorile, kui ta arwab inspektorit MKS §3 ettenähtud juhtudel, või on Maksude Talituse direktori nõusolekul inspektori poolt temale ülesandeks tehtud maksustamise koostamine inspektori tegevuspiirkonna mõnes osas või üksikute maksude alal. Samane õigus on direktori poolt maksustamist toimelanna volitatud ametnikul (MKS §3).

Teadekeritamise üldiseks tähtajaks on kaks nädalat, arvates nende saamise päevast. Teated, mida nõutakse, peavad olma loogilises sidestuses nende nõudmise eeldustega ja peavad olema kirjalikud ja nimelised.⁵¹

Määratavate maksude, aga ka aktoõisimaksude alal võib Majandusminister oma määrusega kohustada mak-

⁵⁰ MKS §42.

⁵¹ MKS üldkomisjoni seletus, vt. Jõgi, lk. 63.

sukoheslasi või nende esindajad esitama inspektorile üldisi tähtsajalisi teateid.⁵² Periaodiliste maksmade juures on sellise kohustuse ulatus piiratud: maksukohuslone on kohustatud esitama vaid sellised teated, mis on vajalikud nende maksukohusluse, tuluallikate, maksustamissaluste ja elukoha kindlakstegemiseks. Tavalisim selektohame teade on deklaratsioon. Tolli- ja aktsiisimak- sude alal kohustus on ulatuslikum, - võidakse nõuda isegi dokumentide esitamist. Peale esitamiseks kohuslikkude andmete võib maksukohuslane esitada ka muid kirjalike teendeid, mis aitavad kaasa õiglasele maksustamisele.⁵³

Teine liik norme korraldab maksustamiseks vaja- like andmete saamist kolmmandatelt. Asjaolud, millede kohta sel puhul võib nõuda teateid, on piiratud ainult teiste isikute maksukohusluse ja maksustamissaluste koh- ta käivate andmetega, kusjuures üldatakse, et kolmas isik teab need asjaolused. Selliselt kohustatud kolman- da isiku mõiste haarab endasse kõik füüsilised ja ju- riidilised isikud, viimaste hulgas ka riigi- ja mava- litsuseametise järgmiste eranditega: teateid ei ole kohustatud esitama selle isiku abikaasa, kelle kohta näütakse teateid, samuti ta regularsed, eestoste ja hool-

⁵² MKS § 44, PKMS § 38 p. 1.

⁵³ MKS § 57.

alused ning kuni teise astmeni ka hõimlased. Teadete and-
misest väivad teelduda advokaadid, arstid ja vaimulikud,
kui näütud teated on usaldatud neile nende kutsuülesann-
ete täitmisel, edasi need, kes seisavad isiku teenistuses,
kelle kohta näütakse teateid ja lõpuks kõik kodanikud, kui
neile seadusega on kullatud näütud teadete esitamine.⁵⁴

Kui ei kella viiseadus, ja kui isik soovib anda teateid,
siis loomulikult maksuametis võib arvestada sellist omelmus-
tiku maksustamisel. Samuti ei ole inspektoril kullatud
neid teateid nõuda, viimaste mittesaamisel keeldumise töt-
tu puudub tal ainult õigus tarvitada summirahundeid.
Keelduda ei või arstid, advokaadid ja vaimulikud selliste
teadete andmisest, mis neile saanud teatavaks väljaspool
kutsutegevust või vaimulikkude ülesannete täitmist.

Kitsendusega teadete hankimisel erineb ka MKS § 46
säte, mis krediidiametistelt võimaldab andmete näütamist
rende klientide varade ja talude kohta vaid Majandusmi-
nistri voolal. Sellise kitsendusega taotellakse seda, et tea-
dete nõudmine krediidiametistelt ei muutuks üldiseks
mõjeks, vaid et see toimuks ainult tõise vajaduse korral.⁵⁵
Teateid võib inspektor nõuda Majandusministri^{loata}, kui vi-
seaduste sätted expressis verbis seda näuvad ette. Nii

⁵⁴ MKS § 47. Vahetega riigiteenijate ja „teiste isikute“ vahel ränkohal ei vi-
juuridelist tähtsust, vaid on enam deklaratiivse loomuga, sest ka riigiteenijate saladuste-
hooldamise kohustus põhineb seadusel. Vt. Riigiteenijate seaduse § 31 - RJ 1924, 149, 97.

⁵⁵ MKS älkõnnisjoni seletus, vt. Jõgi, lk. 64.

võib kohustada krediidiarutisi omandava päramendi- ja kin-
gimaksu määramiseks vajalikke teateid Majandusminist-
ri elluata.⁵⁶

Teated tulvad omada kahe nädala jooksul, arvates
näudekorraldise saamise päevast ja võivad olla kas kirja-
likud või inspektori nõusolekul ka suulised. Suulised teated
protokollitakse ja kirjutatakse alla sellest omdaja ja
maksuinspektori või viimasele alluva ametniku poolt.⁵⁷

Inspektore teadete näudmise kolmandatelt peab nime-
tama isiku või ettevõtte, kelle maksukohustuse kindlakstege-
miseks või kelle kohta käivate andmete kontrollimiseks vaja-
takse teateid. Ainult ammendumenetluseslikul sihil, s.o. mak-
sustamisjuhtumite avastamiseks ei või inspektore kohusta-
da kolmandat isikut.⁵⁸ Üldisi teateid kolmandatelt
võib nõuda vaid Majandusminister määrusega⁵⁹ ning viimaste
siluks on peale konkreetse maksustamise jaoks andmestiku
hankimise ka maksualmastikkude esiletoetiku avastamine. Neid
ka määrus ei kohusta kolmandaid isikuid esitama üldisi
teateid kõrgide maksude puhul. Sellise toime võib määrus

⁵⁶ PKMS § 38 p. 2.

⁵⁷ MKS § 45.

⁵⁸ „MKS § 45 põhjal maksuinspektor võib teateid nõuda kolmandalt isi-
kult (asutuselt) ainult teatud konkreetse maksustamise puhul; üldiste teadete
andmise kohustust võib peale praegu ainult Majandusminister, kelle nõuded § 45-
pohjal peavad avaldatud olema Riigi Teatajas. Et maksuinspektor koostab ja avaldab
nendes ei tähtsustatud ära, missuguse maksukohustuse missuguse maksu alul teatored
nõutakse, ei ole see nõudmine teadepärasuse ja täpsusega seotud ja põhjendamatult.“ Mak-
susepeakomitee otsus nr. 215-R-1936.

⁵⁹ MKS § 46.

esmajoones perioodiliste, aga ka püramidi, kingi, tolli- ja aktsiisimaksude valdkonnas. Maknukohustamine ja ka kolmas etik võib eritada teated maksude Talituse direktori poolt sel- lekohaselt koostatud blanketil.

Kolmas liik maknindusõigusliku rikolustuse nor- mistikust, kohustab äriettevõtte-pidajad maknukohustari või kolnvoimdaid isikuid mitte takistama äri- ja arveraama- tute ning dokumentide vaatlemist inspektori või tema volita- tud makniametniku poolt. Vaatles toimub ettevõttes hari- likkudel täötundidel, kusjuures võib ^{teha} värvatutest ja doku- mentidest väljavõtteid või ärikirju. Raamatud ja doku- mentid võib nõuda vaatlemiseks makniametisse, kui see ei ta- kista ettevõtte jooksvat tegevust. Vaatluse kohta koostatakse protokoll, millele kirjutavad alla makniametnik, asjaosa- line, kui ka nende poolt kutsutud tunnistajad.⁶⁰

Neljas liik norme korraldab paigavaatluse-menet- lusest. Need normid, sarnaselt uelmistega, taotlavad nii ammunauduslikke kui ka tuvastuslikke sihte. Ülevaatus on ametlik toiming, mis sooritatakse seaduses täpsalt mäa- riteldud menetluskorras, milliga saavutatakse ülevaa- tuse tulemuste kindlust ja vaatluse täpsust. Paigavaat- lusel võivad viibida peale asjaosaliste ka nende-kutsutud

⁶⁰ MKS §§ 48, 49 ja 50.

tunnistajad. Nii asjaosalised kui ka tunnistajad võivad anda selletusi, mis koostakse iluwaatuse protokollis.

Niiendasse liiki võib arvata neid norme, mis omistavad inspektorile või asjaosalisele õiguse kutsuda oskureid arvamuse avaldamiseks küsimuses, mis nõuavad erilisi teadmisi majanduslikul, tehnilisel, teaduslikul või kunstilisel alal.⁶¹ Seda võimalust ei ole maksukohuslane tollirevideerimis-toimingu juures.⁶² Oskur võib loobuda pakutud ülesannetest vaid mõjuvaid põhjusi. Ta peab suoritama oma ülesande erapooletult ja bonae fidei. Enne ülesannete täitmisele asumist teatatakse oskureile nende kohustused, samuti ka taandumissätted allkirja vastu. Oskur ei erine andmete andjast, ta ainult avaldab oma arvamuse esitatud küsimuste kohta. Oma selituse ta annab suusõnal või kirjalikult ja selle väärtust hindavad maksuväärarajad seismise veend järgi. Huviliselt hinnatava maksustamisaluse kohta esitatud oskuri aramus maksuväärarajale ei ole mõõtuandev.

Elkäsiteldud maksuandmisõiguslikud rikkohustused ei kuulu riiklikult tuuastusprotsessi. Nende täitmine määrustab vaid tuuastusmenetluse ettevalmistava staadiumi.⁶³

⁶¹ MKS § 521.

⁶² „Asjatundjate älikuulamine tollimaksukohuslase poolt tollirevideerimise toimingu juures ei ole kohaldatav.“ - MKS muutmine ja täiendamise seadus (RT 1936, 92, 726) selletuskiri.

⁶³ H. Vaabel, Parteiõigused, lk. 74.

34. Maksustormisandmestik.

Näginu espool, et maksuarutis võib olla illesannete täitmise nõuda maksukohuslaste kui ka kolmandate isikute kaastegust.⁶⁴ See kaastegus erivajajates seisneb maksustamiseks vajalike teadete saetamises. Allpool vaatleme sellise kaasteguse otsust resultati, maksustormisandmestiku.

Nagu mainitud ülal, meie raatlusala piirduv määratavate ja tingimisi määratavate maksude alaga. Natsionaalt maksuolmastiku ilmele võivad määratavad maksud olla kas perioodilised või ühekorred.

Perioodiliste maksude kindlaksmääramisel võib tähtsust erivajajates maksukohuslaste poolt esitatud deklaratsioon. Viimane ei või olla mitte ainult maksukohuslastest registreerivaks aktiks, vaid ta peab olema eriti kõlblikuks aluseks maksustormisalise arutamisele.⁶⁵ Tema peab sisaldama kõik, mis on vajalik maksu õiglaseks tarustamiseks.

⁶⁴ "Die Veranlagungsbehörde kann vom Steuerpflichtigen verlangen, dass er in der gesetzlich vorgeschenen Weise an der Veranlagung mitwirkt." - Blumenstein, Steuerr. II, lk. 397 j.

⁶⁵ Vrd. Vaabel, Parteiorganen, lk. 73.

Muu andmestik tuleb erile vaid deklaratsiooni korral, mitte aga selle asemel, ning võib tähtsust erivajavates deklaratsioonide andmestike tõelikkuse kontrollvahendina, teiseks - deklaratsioonide täiendajana.

Deklaratsioonide esitamise kohustus perioodiliste maksude puhul sisaldub MKS §44 alusel omandatud Majandusministri määrustes, mis avaldatud Riigi Teatajas. Vastavad sätted eriseaduses on kaotanud seetõttu oma tarvilikkuse, mis pärast näit. tulumaksu seadusest vastavad paragraafid ongi kustutatud,⁶⁶ ning nende kehtimatuskinnistamine õrimateaduses on vaid ajalisimus. Sama MKS §44 kohustus maksekohelasi esitada deklaratsioonide vaid perioodiliste maksude alal, siis mitteleperioodiliste maksude juures, kui maksumise huvides on tarvilik saada maksekohelast üldiseid teateid, peab see näue paratamatult sisalduma eriseaduses, selle alusel omandatud määruses või korralduses. Nii kohustavad näit. PKMS §§ 26 ja 27 kingisaajad või pärijad, testamenditäitjad või pärandustorukohaldajad esitama Majandusministri määruses ettenähtud vormis teateid kingi või päranduse koostise ja väärtuse kohta.

Niisiis, nagu maksekohustus üldiselt, nii ka dekla-

⁶⁶ Vt. RT 1937, 91, 742.

ratsiooni esitamise nõue on tingimusteta obligatio ex lege.⁶⁷

Deklaratsiooni vormilisus on tingitud maksu iseloomude erinevusest. Et tuvastada teatud maksu, peab maksukohuslane loomulikult deklareerima just seda arjastu, millele põhineb selle maksu arvutus. Seetõttu vastavas üldaktis, tavaliselt määruses, nagu nägime eespool, loeteldakse üksikarjaliselt andmestik, mida maksukohuslased on kohustatud deklareerima teatud maksude alal. Deklaratsiooni seega iga maksu alal, kus see erineb, koosneb kindlast teadetekompleksist ning tema vorminõuded on täidetud, kui esitatakse kõik vastavas määrisuses nähtud andmed. Esitab maksukohuslane teateid suuremas ulatuses kui nähtud ette deklaratsioonis, või ei kasuta ta maksude Talituse direktori poolt koostatud formulare, kuid esitab teateid küllaldaselt vilhel, siis ei ole rikunud ka deklaratsiooni vorminõudeid.

Õeltoodu põhjal võime ütelda, et deklaratsioon maksuandlusõrguses on selline maksukohuslane, arvutava maksukohuslase või nende erivõaja poolt maksuandlusele esitatav

⁶⁷ „Wie die Steuerpflicht im allgemeinen, ist auch die Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung eine voraussetzungslose obligatio ex lege.“ Blumenstein, Steurr. II, lk. 446.

üksikasjaline kirjalik ja vormiline teadaanne tulude, va-
randuse või asjaolude, mis tingivad ta maksukohustuse ning
reeglipäraselt on aluseks maksu tuvastamiseks.

Nagu eespool tähendatud, muu andmestik tuleb mak-
sustamiseks kasutamisele peamiselt deklaratsioonide kõrval.
Deklaratsioonide asemel tuleb muu andmestik maksu kind-
laksmääramise juures osale vaid siis, kui deklaratsioonide puu-
duste tõttu ei võimalda arvutada maksustamisaluseid või
ei ole teda eritatud üldse. See andmestik on väga mit-
mesugune vastavalt sellele, millise üksikisiku lähen-
damiseks nad on homogeniseeritud ja kellelt nad on saadud,
kusjuures nende väärtus maksustamisel aleneb tõendusjõust.
Nende loetelluline üksikult poleks kehvasti purgida, mis-
pärast allpool vaatleme lihtsalt vaid kinnimise seoses
äriandmetega.

Äriandmed on kasutatav esmaajanes äriettevõtte-
pidaja enese maksustamiseks, kuid ka kolmandate seht-
tes ta võib olla väärtuslikuks andmestikuks. Tähtsust võib
äriandmed vaid siis, kui ta on peetud korralikult.
Näideid selle kohta saab üles ex-Vene Kaubanduse sea-
dus⁶⁸, määritletes ühtlasi isikuid, kes on kohustatud pi-
dama raamatuid. Sellekohaselt peavad viima ja pidama

⁶⁸ Ustav Torgovõi, VSK XI k., II j.

vastavaid raamatuid kõik isikud, kes tegelevad äri-
alal,⁶⁹ vabastatud on vaid turukaupmehed, kes kauplevad laudadelt, või kes omal kaupu müüvad komandööridel.⁷⁰
Lihtlari loetleb Kaubanduse seaduse isikud raamatuid ja
määritleb nende arvu, milliseid peab pidama üks või
teine äriettevõtte-pidaja. Äriramatute täpne pida-
mine peab selguma revideerimisel. Et ex-Vene Kauban-
duse seaduse kehtivus Bestis aga üldse on probleemaktiline
ja pigemini on tegemist vaid ta nooremde uusaalse ret-
septsiuoriga,⁷¹ ning et puuduvad ka üksikasjalised sätted
raamatute revideerimise ja nende hindamise kohta, väi-
me ütelda, et occupatio sine lege ferenda.

Raamatupidamise üldpõhimõtetele vastavalt peetud
äriramatud on maksustamisel aga ermajärgulise täht-
susega. Vigade puhul ta väärtes loomulikult loomab.
On viga ravitav, ja ei nähtu kuritahtlikke särke sel puhul,
peaks äriramat, vastupidiselt kujunenud praksisele, tu-
ema arvesse maksustamise juures. On viga aga ravimatu,
siis maksustamisaluste tuvastamiseks pole ta kõlbulik.
Raamatute väärtes hindamisel ses mõttes võib mak-
sinspektor kas omal alatusel või maksukohuslase palvel

⁶⁹ KS §§ 669, 684 ja 685.

⁷⁰ Märkus KS § 672 juures.

⁷¹ V. V. Nõges'e vastuvõetud uuringust, "Õigus" 1930, 4, 5 ja 9.

karustada ka oskurite abi. Viimaseid võib asjaosaline paluda taandada, kui ta mõjuvaid põhjuseid ei usalda oskurile oma ärisaladusi. Selline palve peab olema esitatud enne ekspertiisi algust.⁷²

§5. Ammundusmenetlus.

Makstamismenetlus erineb sisult kaheks eriliseks menetluskorraks. Esimene menetluskorra moodustavad need teotsemised, mille sihtiks on maksuasutistele vajalikkude teadete hankimine või järelevalve võimaldamine maksuolmestikkude esiletuleku ja maksetohustuste üle. Teise menetluskorra moodustavad need teotsemised, mille sihtiks on andmete hankimine makstamisaaluste kohta, nende andmete hindamine, nende põhjal maksu määramine, otsuse tuletoomine ja formuleerimine ning teatamine asjaosalistele üksikuid konkreetseid makstamisihtumeid. Esimest menetluskorda nimetatakse ammundusmenetluseks, teist tuvastusmenetluseks.⁷³

Seega ammundusmenetlus üldiselt võttes käib makside tuvastamise^{ul}. Saavutatud ammundusmenetlusega

⁷² MKS §§ 52 ja 53.

⁷³ Ht. Naabel, Põhiprobleemid, lk. 61. Id. Bühler, Lehrb., lk. 383 j. Schröter, Zollrecht, lk. 470. Uue maksuandusõiguslikus kirjanduses menetluskordade mõisted pole ühtlased, kuigi ka neis sageli tehakse vahet ühe ja teise menetlusviisi vahel.

kõllaldaseid muidugi maksukohustust tingivate aja-
alude üle, alles siis tulvad rakendamisele teotsemised,
mille sihtiks on konkreetse maksu tuvastamine. Sageli aga
ka tuvastusmenetluses saavutatakse arvuandlusmenetlus-
likke sihte ja vastupidi. Näit. maksustamiselaste kohta
andmete kogumise siht teatud maksukohuslaste äri-
matute vaatlennisel võib avastuda väga palju uusi mak-
sujuhumeid, teiselt poolt, maksujuhumite avastamisi-
ks ette võetud teotsemine võib kõllaldaselt anda andmes-
tikku teatud konkreetse maksu määramiseks. Sellest näeme,
et arvuandlus- ja tuvastusmenetlus moodustab oieti üks-
teisega tihedas seoses seisva teotsemiste-rea

Arvuandlusmenetlus erineb kõikide maksude alal, eri-
lest kaalu omab ta siiski aktiivisimaks arvuandluskorras ja tol-
li alal. Need teotsemised, mille sihtiks on maksustamis-
juhumeite avastamine ja nende avastamisest põikumise
tõkestamine, on väga mitmesugused, samuti nagu on
väga erinevad erikute juriidiliselt relevantsed teotsemis-
ted ja need nähted sotsiaalsetes või majanduslikes
avaldustes. Nii näit. taotlavad arvuandluslike sihte
raamatute- või arvepidamise, aruandmete, üldiste kirja-
like teadete ja andmete eritamise kohustused mit-
mesuguste maksude alal, üle piiri liikumise kitsenda-

vad tingimused tolli alal, load ettevõtte avamiseks ja
eriline järelevalve aktsiisimaksustamisele kuuluvaid asju
ja aineid valmistavates või müüvates ettevõtetes aktsiisi
alal.⁷⁴

Ammundusmenetlus eelkõrgeldatud sihtidega teenib
õigusriigi ühte ülesannet - astuda kodanikke seaduse ees
võrdselt seisundile. See ülesanne teostub suuremate tule-
mustega vaid siis, kui see menetlus on puhas. Puhast saab
ammundusmenetlus olla, kui maksuametkonnale omis-
tatakse kiilaldaselt õigusi. Arvesse võttes, et MKS järgi, mil-
le põhimõtted kehtivad üldiselt ka teiste maksude alal,
maksuametkond on objektivne õiguse teostaja ja mit-
te ainult riigi huvide ehekiilgne kaitsja,⁷⁵ on põljalikkus
ammundusmenetluses eheväärset tähts nii riigile kui ka
kodanikule. Ta on üks vahendeid maksu taotmise õiglane
jaotamisel ning seepärast maksuandusõigus paratamatu.

õige õige
huvimäär
õige

⁷⁴ St. Vaabel, Põljalikkus, lk. 61 j.

⁷⁵ MKS §60 lauseb: „Maksu määramise otustab inspektor kõigi
kogutud andmete põhjal, arvestades riigi kui ^{ka} maksukohuslane karuks
kõnelevaid asjaolusid.“

2. peatükk.

Maksude tarastamine.

36. Ettevalmistusmenetlus.

Tuvastusmenetluse eeltingimuseks on, et maksuaruti's
maksuolmestiku eriletuleku üle onab teateid.⁷⁶ Ta tegeleb
avastatud konkreetsete maksustamisjuhtumitega maksu
määramise või seadusest järelduva maksu sissenäudmi-
sele pööramise ettevalmistamise sihiga.⁷⁷ Tuvastusmenet-
lus on uurimisprintsibiile rajatud ametikooslik tege-
vus, mis seisab selles, et maksuaruti's, saanud teada
maksujuhtumi eriletulekust deklaratsioonide või muude tea-
dete kaudu, kontrollib, hindab ja täiendab tarbetaval
seda andmestikku ning määrab kindlaks seejärel mak-
sustamisalused ja maksusumma ning vormilise või vor-
mivaba maksustamiskorraaldis kaudu teeb selle teata-

⁷⁶ „Die Einleitung des Verfahrens hat zur Voraussetzung,
dass die Steuerbehörde von einem entstehenden Steuerfall
Kenntnis erhält.“ Bähler, Lehrb., lk. 384.

⁷⁷ H. Vaabel, Põhiprobleemid, lk. 62.

vaks makrukohuslasele.⁷⁸

Selles määrangus võime eritleda kaks suuremat menetluste gruppi. Esimese moodustavad teotsemised, mille sihtiks on hoolitseda teatud konkreetse makrustamise aluseks võetava andmestiku tällalduse ja objektüüsesest. Seda osa tuvastusmenetlustest nimetatakse ettevalmistusmenetluseks. Teise gruppi arvame need toimingud, mille ülesandeks on olva andmestiku alusel maksu kindlaksmääramine. See grupp teotsemisi kannab nime otsustusmenetlus. Tuvastusmenetluse viiliki kujutab maksu teatavakstegemine makrukohuslasele.

Ettevalmistusmenetlus, mida võime vastavalt selle ülesandele nimetada ka selgitusmenetluseks, algab määratavale maksude alal tavaliselt deklaratsiooni saakumiseega maksmatusse. See menetlus koosneb terwest riasst toiminguist, mis viinuvad vastavalt iga maksu omapäradele. Siiski võime, viiti valdusmaksude puhul, tähele panna nende ettevalmistustööde juures teatud ühiseid jooni ning nende alusel ettevalmistusmenetluse käik üldiselt m oelljärgne.

Deklaratsiooni eritamise tähtpäev määratud, kontrollitakse, kas on kõik selleks kohustatud isikud ka

⁷⁸Vrd. Bähler, lehrb., lk. 384.

tõeliselt eritanud vastava deklaratsiooni. Selgub, et mõni kohustatu ei ole teinud seda, saadetakse talle müüdetuletus vastava blanketi juurdelisommisega, meenutades ähtlasi mitteeritamisest õiguslikke tagajärgi. Viimase toiminguga maksuametis tahab veenduda, kas maksukohuslane tahtlikult põrkub kohustuste täitmisest, mis ilmneb siis, kui ta ei reageeri ka konkreetselt esitatud nõudmisele, või on tegemist vaid raskema või kergema huulekurguga. Need asjaolud on tähtsad teahviüksimuse otsustamisel.

Järgnevalt tuleb jõuda selgusele, kas kõik maksutoimetused kuuluvad kohaliku maksuasutuse kompetentsi. Kompetentsi mittekuuluvad toimingud (deklaratsioonid) kas lähetatakse edasi vastavale inspektorile, või saadetakse tagasi maksukohuslasele.⁷⁹ Viivituse ärahoidmiseks loomulikult esimene moodus on otsustabekohasem, ning selles on kujunenud meel ka praksis.

Saadunud deklaratsioonile liidetakse kõik varum saadud andmed, mis käib sama maksustamise kohta. Selliseina erinavad peamiselt mitmesugused teistelt ameti- ja eraametistelt saadud teadaanded, nagu tollirevidenimise aktide duplikaadid tolliinspektoritelt ärimakse juures

⁷⁹ AMS § 3.

läbikäikude arvestamiseks sisse- ja väljavõtetud kaupade osas, tulumaksu alal teated aktsionäride kohta aruandevõtteid jne., aga ka maksumetkonna enese poolt tegevusaastal kogutud andmed, nagu ülevaate protokollid⁸⁰ jne. Samuti liidetakse deklaratsioonide juurde kõik muu saabuv ja asjassepuutuv materjal. Selgib, et võrrelda maksukohustuse poolt eritatud andmestikku, tehakse väljavõtteid tema poolt teiste maksude alal eritatud deklaratsioonist. Võrdlemiseks on samuti olulised eelmise aasta maksustamisandmed. Saabib maksukohustuse teateid tõendada äärmusvatutega, teatatakse talle raamatute vaatlemise aeg. Periaodiliste maksude alal lihtikesel ajavälkil saabub deklaratsioonide ning selle juurde kuuluvat materjali massiliselt. Nende läbivaatamise hõlgestamiseks ja teatud ülevaate saamiseks on tarvis neid seepärast gruppidesse mõne ühise momendi alusel. Selline grupeerimine võib toimuda näit. tulu iseloomu, võtte liigi või mõne muu tunnuse järgi. Selgib, et aruanded võlja raamatute läbivaatamise tähtsaja määramine, on puht tehniline töö ja seepärast sooritatakse kantseleiomelkonna poolt.

Maksutormetuse sisuline ülevaateamine on

⁸⁰ Esinuvad peamiselt äärmaksu alal.

aga inspektori (resp. abiinspektori) ülesandeks.⁸¹

Ettevõtmistemenetluse ülesandeks on kuulutada selle eest, et andmed oleksid küllaldsed ja objektiivsed. Andmete küllaldsus avaldub selles, et need konstateeritud vastuvaidlematult ja pürgivalt maksekohustust tingivate asjaolude eriletuleku ja selgitaksid maksumisalasid. Objektiivsus avaldub selles, et andmed oleksid kogutud väärtuselt ega esitaks ainult ühe poole huvitid, vaid tähtsaks seaduse täpset täitmist sihti.⁸² Leriab inspektor, et esitatud teated ja andmed ei ole küllaldsed, peab ta ametikohuslikult saadud täiendamata. Selle ülesande suoritamiseks ja olvate andmete kontrollimiseks, nagu nägime eespool, on tal mitmeid vahendeid. On maksekohustuse teatud küsimuse lahendamiseks eritamine andmed puudulikult, nõuab inspektor selle täiendamist. Leriab ta, et mõne asjaolu täiendamine on oluliselt tarvilik maksekohustuse huvides, teatab sellest viimasele, määrates tähtsaja täiendite eritamiseks.⁸³ Kui see asjaolu on täiendatav kohtu- või valitsusasutistes olvate ametlik-

⁸¹ "... Mis puutub kaubaja väitesse, et maksuinspektoril või tema volimikul puudus komisjoni volitus raamatute läbivaatamiseks, siis selles osas kaebus samuti ei väärne rahuldumist, sest MKS § 14 järgi asjaajamine ja asjade ettevõtmistamine maksekohustajate on erimehe ülesandeks. . . [ning] teadete nõudmine ja ärraamatute läbivaatamine kuulub asjaajamise hulka." Riigik. H.O. 1935-385-II.

⁸² Nt. Vaabel, Põhi probleemid, lk. 145.

⁸³ MKS § 56.

kude dokumentidega, siis nõuab inspektor sealt nimetatud akti või vastavad väljavõtted, vaatleb neid kohal või annab tõendi saamiseks maksukohuslasele sellekohase tunnistuse.⁸⁴ Selgub, et maksukohuslase andmestiku kontrollimisel ise ei näita üles tarvilikke hoolt ning selle tagajärjel viivituks maksustamiseldõ, võib inspektor loobuda sellisest maksnikke-saudustavast tegevusest,⁸⁵ kuna ta peab valvama, et menetlus toimuks võimalikult kiirelt, otsustab kohaselt, lihtsalt ja vähete kuludega.⁸⁶

Ei ole maksukohuslaselt saadud andmed küllaldased, või on need ebavõlulised, või ei esita ta neid üldse nõudmisel, või on tõendid vastuolus õigusnormidega ja seepärast kõrvaldatud maksutoimikut, valib ta muud lubatud vahendid, mille kaudu loodab saavutada tarvilikke teateid: nõuab teateid kolmandatelt isikutelt või ametistelt, sirvib ärraamatuid, pomeb toime paigavaatleri, küsitleb maksukohuslase ümberkaudseid, kasustab ostureid jne. Olenub inspektori suvast ja teatud maksu iseloomust, milliseid vahendeid ta kasustab, kusjuures tulemused kahtlematult seonduvad leidlikkusega.

Seda, kas andmed teatud maksu määramiseks on

⁸⁴ MKS § 55.

⁸⁵ MKS §§ 55 ja 56.

⁸⁶ AMS § 51.

kiellaldasid, otsustab inspektor, kuid see kiellaldus peab
alati nähtuma aktist. Kehtib seega põhimõte - quod non
est in actis, non est in mundo. On ettevalmistusmenetlus
kõsimeisi selgitamised kiellaldaselt, võib inspektor isegi keel-
duda vastu võtmast maksekohuslasele pakutava tõendi⁸⁷ ja
asuda makse kindlaksmääramisele olva andmestiku alusel.
Tulu- ja ärimakse kindlaksmääramisel vähemalt kolm päe-
va enne ta teatab komisjoni istungi aja ja päevakorra
kaasistujatele.

§7. Otsustusmenetlus.

Otsustusmenetluse sihtiks on saavutada maksekohus-
lase kohustussumma maksestamisaluste arutamise ja mak-
sumäära kohaldamise teel. Seega, et määratella ületand-
miseks kohuslikku rahasummat, tuleb maksumääraga
olva andmestiku alusel konstrueerida ermajoones mak-
sustamisalust. Maksestamisalust võib aga olla määritel-
dud ka kindla asjaoluina, mille määramiseks pole vaja
enam mingeid vilisi operatsioone. Nii näit. on mak-
sustamisaluseks tallimaksude alal brutokaal, või eseme-
te arv, põhisõnimakse puhul - seadeses piiritletud äri-

⁸⁷MKS §58.

ettevõtte liik, tempelmaksu tariifi I osa järgi dokumendiühik, mille nõiste aluseks on seaduses määrateldud poogen jne.

Paljudel juhtumil aga on maksumissaluse ise keeruka arvutamise tulemus, nagu näib. tulumaksu, kasu- ja protsendimaksu ja puhaskorrumaksu puhul. Siin määritleb seadus eelaluse, millest lähtub arvutamine ja siis arvutusviisi, mis teel saavutatakse maksumissaluse. Määritletas maksumissalust, jaotavad seadusega selle sageli üksikutesse osadesse, nagu näib. tulumaksu puhul, kus erinimi 1000 krooni moodustab erinise osa, teine 1000 krooni - teise osa jne. Neid maksumissaluse osi nimetatakse maksuühikuteks. Maksusumma saavutamiseks võib seadus määratella, esiteks, mingi kindla ületõdemiseks kohusliku summa, arvates kas kogu maksumissalusest või maksuühikult, nagu see erineb näib. tallimaksu puhul, või, teiseks, mingi protsentarvu, nagu see erineb näib. tulumaksu juures. Täärased kindlaid summasid või protsentarve nimetatakse maksumääradeks. Maksusumma saame neil juhtumil, korvutades maksumissalust või maksuühikut vastava määraga ning väimase juhtumil arvestades kokku vastavad tulemused.⁸⁸

⁸⁸ Vt. Naabel, Põhiprobleemid, lk. 51 j.

Eeltoodust näeme, et otsustusmenetlus põhineb vää-
 seaduste struktuuril. Vastavalt sellele arub maksu mää-
 raja erijoones, alenvalt maksu iseloomust, kas elaluse
 või maksustamisaluse kindlaksmääramisele. Nende tuvas-
 tannise lihtsus sõltub andmete rohkusest. Andmete küllal-
 duse peamiseks tunnuseks ongi, nagu märgime eespool, et
 ta pürgivalt selgitab maksustamisalust. Järelikult,
 sellise andmestiku olemasolul nad lihtsalt fikseeritakse
 maksu määraja poolt ning seega on saavutatud ka
 maksustamisaluse, millest lähtub maksusumma arvuta-
 mine. Võib aga juhtuda, et andmestik selgitab küll-
 laldaselt elalust, mitte aga maksustamisalust ennast.
 Nii näib. puhaskasu maksu puhul võib etineda olukord, kus
 äri raamatutega on tõendatud äriettevõtte läbikäigu-
 summa täielikult, puhaskasu pole aga kindlakstehtav.
 Viimasele juhtumil korustab maksukomisjoni kestmisi
kasumäärasid, mis määrusena avaldatakse Majandus-
 ministri poolt "Riigi Teatajas" ja milliseid kohaldatakse
 vastavalt ettevõtte liigile ja kauplemise iseloomule.⁸⁹ Mak-
 sustamisaluse saavutamiseks korvutatakse elalust või
 elaluseid vastavate protsentarvudega, milliseid võib
 komisjoni muuta vaid seaduses viiti ettenähtud juhtumil,⁹⁰

⁸⁹ Vt. kaubandusliikluse ja tööstusliikluse ettevõtete läbimäärgi või
 bruttotootuse kestmiste kasu protsentide klassifikatsioon tabelid 1938. ja 1939. maa-
 suastate kohta (RT 1938, 46, 431-432), alus OMS § 542.

⁹⁰ OMS § 553.

ja liidetakse saadud komponendid. Maksuväära kohaldamisega seonduvat tutvumist älekandmiseks kohusliku maksusumma arvutamiseks vaatlamine espool.

Maksustamisaluse kindlaksmääramisega ja vastava maksuväära kohaldamisega on maksu suurus juba kindlalt määrateldud ja sellega on täidetud otsustusmenetluse ülesanne. Nende alusel numbrilise maksusumma arvutamine on puht tehniline toiming ja toimetatakse seepärast tavaliselt kontseleipersonali poolt, arvutud välja juhtumid, kui maksuväär juba iseenesest kujutab mingit kindlat summat ja selle kohaldamisel märgitakse ära ka maksusumma, nagu näit. tollimaksu puhul. Otsustusmenetluse formaalne tulemus seisneb aga maksustamiskorraldise toimetulekus, millega maksuasutis määrab, et maksukohuslane on saaduse järgi kohustatud tasuma maksu.

§8. Maksude tuvastamine õiglase hindamise teel.

Ex libit. vob. Tart.

Moodsa maksuasutise põhiliseks ülesandeks on hankida riigile tema ülesannete täitmiseks vajalikke maksutulurid õiguse objektivse tuvastajana. Maksuandus-

õiguslik normistik kolustab üksikisikuid ja majapidamist kandma üle riigile nende vara- või tuluosade rahalise ekvivalendi selle normistiku poolt määratud juhtumil. Järelikult, maksuarutise ülesandeks on huolitseada, eriteks, selle eest, et maksuolmastikkude esiletulekul toimuks vastavate maksukohustuste sooritanine, ja seda kõikide poolt, kelle maksukohustuse õigusnorm on sidunud teatud olmastiku esiletulekuga, teiseks, et maksukohustust õigusevastaselt ei surutaks peale juhtumil, kui ei erine maksukohustust tingivad asjaolu. Viimast asjaolu püüab seadus vältida nõude piistitamise ja maksuarutisele, et maksu määramisel maksukohustust tingivad asjaolud oleksid tõendatud, s.o. et nende esiletuleku üle peab maksuarutis omanna otseseid andmeid. Eriuse ülesande täitmine, et maksukooremuse kandmisest võtaksid osa kõik maksueaduse järgi sarnaseis tingimuseis asuvad kodanikud, on juba hoopis raskem. Kui maksuarutisel puuduvad kindlad tõendid teatud konkreetse maksustamise kohta, siis see asjaolu igal juhtumil sugugi ei konstateri maksukohustuse puudumist, arvestades otsuste andmete hankimise raskust. Sageli onab maksuarutis andmestikke, mis küll tõendab maksukohustuse olemasolu, kuid ei väi-

malda määrata kohustuse täpsat ulatust. See puhul, et aidata kaasa maksumatisele elumaiitud ülesannete täitmisel, määritleb seadus erilise menetluskorra, võimaldades maksumatisealuste kindlaksmääramist õiglasel hindamisel teel.

MKS 361 lausub: „Kei ei lähe korda hankida maksu määramiseks vajalikke otsuseid andmeid, või kui need pole usaldusväärsed, siis määrab inspektor maksu õiglasel hindamisel teel andmete põhjal, mida on läinud korda koguda, kasustades ühtlasi asjakohaseid võrdlusteistes sarnalaadilistes asjades kindlakstehtud andmetega, samuti ka tarbekorral asjatundjate arvamusi.“

Taodud sättles võime määratella järgmisi tunnuseid. Esiteks näeme, et see on teatud asemenetlus, mida rakendatakse üksnes siis, kui ei ole õnnestunud hankida otsuseid andmeid, või on küll läinud korda neid saada, kuid teatud asjaveudest nähtub, et need pole usaldusväärsed. Andmete ebausaldusväärsus peab sel puhul aga allama põhistatud ja nähtunna aktist.⁹¹ Ühtlasi järeldub siit kindlalt, et MKS ei võimalda inspektoril te vastada maksu hindamisel teel, kui ta ei ole teinud katsit otsuste andmete saamiseks. Ka sellekohased

⁹¹ MKS üldkomisjoni seletus, vt. Jõgi, lk. 65.

inspektori taotlejad peavad väiksema aktist.

Teiseks näeme, et ka see hindamine ei tähenda sugugi otsustaja vaba tahte teotsemist. Ka antud juhtumil peab maksustamine tuginema andmetele, mida on õnnestunud koguda. Puuduvad igasugused andmed, siis loomulikult ei saa olla ka nende hindamist. Sel puhul MKS eeldab maksukohustuse puudumist.

Kolmandaks ja olulisimaks tunnuseks on näme, et maksu tuvastamiseks elluõetav hindamine toimuks õiglaselt. Sellise hindamise sihtiks on saavutada võimalikult samu tulemusi kui otsuste andmetega opereerides. Ja ei või saadestada maksnikku nende ees, kes täpsate andmete soetamisega on näidanud huolt, näit. äärmamatute korraliku pidamisega, kaugeltki ei tohi aga maksuääramine hindamise tule kujuneda omavalitsust aktiks maksuandmise poolt ja seläbi muutuda teatavimenduseks.⁹²

Sellisel hindamisel, arvestades tingimusi, mil ta on lubatud, loomulikult ei taotleta maksukohustuse suuruse täpsalt õiget tuvastamist. Õiglase hindamise all tuleb mõista sellist hindamist, kus maksustamisaluseid hinnatakse ja maks tuvastatakse sellises summas,

⁹² Vrd. Bähler, Lehrb. I, lk. 392.

mis võimalikult ei oleks suurem ega ka vähem sellest summast, mida maksukohuslane samal juhtumil peaks maksma objektide andmete alusel. Selle küllalt abstraktselt saavutamise vahendina mainib MKS 561 peale olvate andmete alluvõtmist veel analoogia kaustormist samalaadilistes asjades ning oskuste kivistumist. Loomulikult ei piiritle MKS sellega andmestiku ülemmäära hindamise toimetamisel, vaid ainult osundab maksunääraja õigustele andmete täiendamisel. Hindamise õigust aitavad saavutada ka kõik teised asjassepuutuvad andmed, kui neid on võimalik hankida. Siinkohal võime mainida statistilise materjali, eriti keskmiste andmete suurt tähtsust. Nimetatud andmete kogumine ja töötlemine on maksuarutiste tähtsaid ülesandeid. Need andmed võivad olla kas kohalikud või üleriiklikud, diferentseeritult vajaduse ja õigluse huvides.

Maksustamissaluste hindamine seega kaasneb väga mitmesuguseist teotsemisist, mis olenevad maksu iseloomust ja olva andmestiku väärtusest. Seetõttu maksustamissalus sageli on väga ulatusliku kalkulaatori tulemus. Saadud maksukumma aga kujutab endast erilist kombinatsiooni olvast andmestikust ja maksunääraja subjektiivseist kaalutlustest.

§ 9. Maksustamiskorraldis.

MKS-e maksumäärannist käsitlevad sätted on kohaldatavad vaid maksudele, millede juures maksu tõmmise kohustus tekib maksustamiskorraldise põhjal. Viimase all mõistame haldusakti, millega maksuasutus määrab, et maksukohustame on seaduse järgi kohustatud tõssuma maksu.⁹³

Sellekohaselt maksustamiskorraldis kujutab deklaratiivset haldusakti, millega maksuasutus, esiteks, konstateerib, et ühel normiadressaadil on tulnud esile maksuolmasitik ja, teiseks, fikseerib seadusest järeldu-va maksusumma. Järelikult, maksustamiskorraldis ei lao ise kohustusvahetorda riigi ja maksukohustase vahel, vaid ainult konstateerib selle olemasolu. Kohustusvahetord tekib ikkagi vaid maksuolmasitiku esile- tulekuga, mitte aga maksustamiskorraldisega. Maksu tõmmise kohustus on põhimõtteliselt võimalik seon- dada maksukohustuse esiletuleku momendiga kõikide mää- ratavate maksude puhul, nagu see sünnib karu-otsun- dimaksu juures. Et see põhimõte pole aga laienenud

⁹³ Vt. Vaabel, Põhiprobleemid, lk. 122 jj.; Bächler, Lehrb., lk. 394 jj.; Hensel, Steuerr.,³ lk. 158 jj.

kõikidele määratavatele maksudele, tingib maksekohuslaste ringi ilme, sest kõik maksekohuslased pole väime-
 lised maksuolmasliku^{erilehtluse}ise arvutema seadusist järeldu-
 vat maksusummat juba seepärast, et neil sageli puu-
 duks sellekohane täpne arvupidamine, nagu see on nähtav
 aruandvate ettevõtete juures. Maksetehnoloogilistel põh-
 justel astub siin maksuarvutajana erile maksuandmis,
 kelle menetlus tulemuseks on maksustamiskorraldis.⁹⁴

Maksustamiskorraldisid võivad olla vormilised ja vormivabad. Vormilised on säärased maksustamiskorraldisid, mis ei viivad formivust ainult siis, kui nad oma vormi koostises sisaldavad kõik seaduses määratud vormielemendid. Vormivabad on need maksustamiskorraldisid, millele suhtes ei määrata seadus kindlaid vormielemente.

Mõlemas liigis erineb positiivseid ja negatiivseid korraldisi. Positiivsed on need maksustamiskorraldisid, mis määravad ümgi muudavad maksusumma; negatiivsed need korraldisid, mis konstateerivad maksekohustuse puudumist.⁹⁵

Eesti maksuandmisõiguses domineerivad tähtsust ei vormiline maksustamiskorraldis, vormivaba kor-

⁹⁴ Vt. Vaabel, Põhi probleemid, lk. 123 jj.

⁹⁵ Op. cit., lk. 127.

valdits tuleb erile vaid varamdlikult.

Normilises makustamistkorraldises MKS § 62 järgi märgitakse 1) otsuse tegija, 2) otsuse tegemise kuupäev, 3) makustamisalus ja seadus, mille põhjal on määratud see alus, 4) maksumäär, 5) makse tähtaeg ja kord. Selles vormis puuduvad selga nõuded maksumakohustase märkimise ja otsuse tegija allkirja suhtes. Need adressaadi märkimine korraldises on paratamatu juba seepärast, et korraldis üldse ei ole toimel.

Praksises on maksumakohustase märkimine korraldises viidud läbi seepärast kõrgide makside juures. Otsuse õiguspärasuse hindamiseks ei ole aga tähtsust otsustaja nimikomisjonide otsuste puhul — komisjoniliikmete nimede märkimine korraldises. Otsustaja ametinimetus on tähtis allumussäete täitmise hindamiseks, otsustaja nimi või otsustajate nimed aga taandamissäete täitmise jälgimiseks.

Otsust materiaalses mõttes kujutavad vaid punktid 3 ja 4, muud vormilemendid ei ole ainult teatise ilmet.

P. 4 erinev sõna „maksumäär“ on ilmselt terminoloogiline komistus; seda tuleb muudugi mõista maksumäärana. See selgub ka MKS § 134 analoogiast.

Normivaba makustamistkorraldis erineb peamiselt

vähennõutud või -tasutud maksu täiendaval sisse-
nõudmisel, eriti tolli-, põlväri- ja tempelmaksu alal.
Tempelmaksu ja põlvärimaksu suhtes vormivabaduse
täheendus seisab selles, et ei nõuta vormi maksunõudis
sis, kui need asjaolud selguvad trahvikorraldusest.
Olgugi, et seadus ei nõua neil juhtumisel vormi, tuleb
siiski lugeda paratamatuks teatavate vormielementide
kuostis, nagu seda tingib maksustamiskorralduse loogi-
line struktuur. Siingi peab selguma maksukohuslane,
maksustamisalus, maksumäär, maksunõude seaduslik
alus, samuti aga ka tasumise aeg ja koht.⁹⁶

§10. Maksustamiskorraldise kättele- toimetamine.

Korraldise vormilikkus ei seisab mitte ainult vormi-
elementides, vaid ka vormikohases kätteleandmisel või tea-
tamises. Vormikohane kätteleandmine (mitte aga teata-
mine) tingib korraldise jõustamise, mõlemad aga —
kätteleandmine ja teatamine — vaidetähtaegade alguse,
samuti ka maksu tasumise tähtaegade järgnevus. Mak-
sustamiskorraldis MKS §62 järgi jõustub kätteleandmisega.⁹⁷

⁹⁶ Vt. Naabel, *Polvprobleemid*, lk. 132.

⁹⁷ Op. cit., lk. 130.

Maksuasutis võib toimendada korraldise kätte kas posti teel, oma käskjalga digu või kohaliku vallavalitsuse kaudu.⁹⁸ Korraldis, et ta jõustuks, tuleb anda kätte kas 1) maksukohuslasele endale tema ettevõttes, töökojas, aga ka mujal, kus see võimalik või kuhu ta ilmub, nagu maksuasutises või vallamajas, 2) kolmandatele isikutele, kui ei saa korraldist anda maksukohuslasele endale. Kolmandateks isikuteks, kellele võib anda üle korraldise, kui nad ei keeldu seda vastu võtmast, võivad olla: 1) maksukohuslase täisealine kodakondne, tööandja, töökoja juhataja või ettevõtte valitseja, 2) majavalitseja või majahoidja maksukohuslase elukoha järgi.⁹⁹ Seltsidele, ühingutele või asutistele adresseeritud korraldisid loetakse kätteantuks, kui selle on võtnud vastu kas 1) nende esindaja või teemijäseltsi, ühingu või asutise ruumides, 2) erimees või juhatuse liige. Seltside mitteleidmisel võib anda korraldise ruumide omanikule, majavalitsejale või majahoidjale, kui nad näustuvad vastuvõtmisega.¹⁰⁰

Posti kaudu lihtkirjama saadatud maksustamis-korraldis loetakse kätteantuks viie päeva möödumisel,

⁹⁸ MKS § 150, AMS § 35.

⁹⁹ AMS §§ 36 ja 37.

¹⁰⁰ AMS § 38.

arvates postileandmist, kui post toimetatakse mak-
sukohuslasele koju kätte, kümme päeva möödumisel aga,
kui maksukohuslase elukohtas puudub kirjade kojukande-
talibus. Eeltoodu ei kehti, kui korraldise tegelik kät-
teandmise aeg erandlikult on selgitatud postiasutises.¹⁰¹
See praesumptio iuris on karustatav ka tähtkirja puhul.
Viimast juhtumil tegelik kätteletoimetamise aeg muidugi
on alati kindlaks tehtav, kui inspektor seda mõnekuuseid
põhjuseid peab tarvilikuks. Ka on võimalik saata kor-
raldist maksukohuslasele posti kaudu erikorras tähtsa-
tult, misjuhul saadetakse tagasi maknuasutisele ad-
ressaadi allkiri ühes andmetega kätteleandmise aja
kohta. Allkire korraldise vastuvõtmise üle võetakse kõi-
kide kätteletoimetamisviiside puhul, välja arvatud pos-
ti teel lihtkirjama saatmisel. Ühtlasi tähendatakse
ära kätteleandmise aeg. Keeldub maksukohuslane või
kolmas isik allkirja andmast, märgitakse see asjaolu
kaastirjal või kirjade kommenteerimatus.¹⁰²

Kui pole võimalik korraldisele anda kätte mak-
sukohuslasele endale või kolmandatele, siis jäetakse kiri
postile, kui ta kätteleandmist toimetab post, teistele

¹⁰¹ MKS § 151.

¹⁰² HMS § 43.

juhtumitel aga maksaarutisse, kusjuures kätteleome-
 taja jätab sellekohase teate maksukohuslase asu- või
 elukohta, ettevõttesse või töökohta, teatab sellest suu-
 liselt maksukohuslase naabritele, või kasustab muid ko-
 hast teatamisviisi. Korraldis sellise jätmisega posti-
 või maksaarutisse loetakse kätteleantuks.¹⁰³

¹⁰³ FMS § 39.

Osundatued teosed.
(Pealkirja lühend märgitud =)

- Blumenstein, Ernst, Schweizerisches Steuerrecht, Erster Halb-
band, Tübingen, 1926, Zweiter Halbband, Tübingen, 1929 =
Blumenstein, Steuer., I või II.
- Bühler, Ottomar, Lehrbuch des Steuerrechts, I Bd.: Allgemeines Steuer-
recht, Berlin, 1927 = Bühler, Lehrb.
- Hensel, Steuerrecht, 2. u. 3. Aufl., Berlin 1927, 1933 = Hensel, Steuer.
ja Steuer.³
- Jögi, V., Maksustamiskorralduse seadus, Tallinn 1932 = Jögi.
- Kliimann, Administratiivakti teooria, Tartu 1932 = Kliimann,
Teooria.
- " Haldusprotsess, Tartu 1937 = Kliimann, Haldusprotsess.
- Nawiasky, Steuerrechtliche Grundfragen, 1926 = Nawiasky, Grundfr.
- Schröter, Die rechtsgeschichtlichen und dogmatischen Grundlagen für
die Erneuerung des deutschen Zollrechts, i. Vierteljahresschrift für
Steuer- und Finanzrecht, 7 Jahrgang, Heft 4 = Schröter, Zollrecht.
- Vaabel, Eesti riigi-maksusüsteemi põhi-probleemid, Tartu 1934 =
Vaabel, Põhi-probleemid.
- " Parteiõigused meie tulemaku kindeldamisprotsessis, üldise
õigusteadeuslike kätikes, õigus 1928, 3. ja 4 = Vaabel, Parteiõigused.