

hindamisega hra prof. J. Vaabel'ile.

18. XII 39.

Y. Kadari

E. V. ...
TARTU OLIVIKOOLI
SIJUSTEADUSKOND

Diplomitöö

R u d o l f U U S

18 det 39

6472

Försämrats a. b. p. ...
19.12.39

MAKSUINSPEKTORID JA NENDE

ÜLESANDED

KEHTIVSAS MAKSUNDUSÕIGUSES

A.A.
7992

T a r t u

-1939-

Lojelsund 2 II 1940 täpsed.

1. Prof.dr. Juhan Vaabel, Sissejuhatus Finantsõigus-
Kasutatud kirjandus Teadusse, Tartu 1939a.
2. Prof.dr. A.T. Sissejuhatus õiguskord, Tartu 1939a.
3. Prof.dr. A.T. KII o s a Seadusprotsess, Tartu 1937a.
4. Kõllas § 1. Maksuasutiste organisatsioon ja teotse
mise põhialuseid.
5. Maksustamiskorralduse seadus
6. Admin. § 2. Maksuinspektorid. Ülesehitus ja pädevus.
Võimkond ja alluvus.
7. Balti erand
8. § 3. Taandumine ja taandamine.
Kriminaalseadus
9. II o s a
Majandusministeeriumi ja lisaõiguse
10. § 4. Maksuinspektori ülesanded
a. ülesandeid andmete kogumisel
b. ülesandeid maksude määramisel
c. ülesandeid järelvalve teostamisel
d. ülesandeid õiguskaitse teostamisel
- § 5. Järelvalve maksuinspektorite tegevuse üle.
Internne ja eksterne valve.

KASUTATUD KIRJANDUS

1. Prof.dr.Juhan Vaabel, Sissejuhatus Finantsõigus-
teadusse, Tartu 1939a.
2. Prof.dr.A.T.Kliimann, Õiguskord, Tartu 1939a.
3. Prof.dr. A.T.Kliimann, Haldusprotsess, Tartu 1937a.
4. Rolland Précis de droit administratif, Paris 1926a
5. Maksustamiskorralduse seadus
6. Administratiivmenetluse seadus
7. Balti eraõigus
8. Kriminaalseadus
9. Majandusministri määrus tulu- ja lisaärimaksu (1).
arvepidamise, aruandmise ja laekunud summade liikumise kohta R.T. 1934a. nr.7
10. Riigikohtu otsusi alates 1920a.

- 00 -

1). Võrdle Prof. A.T.Kliimann, Haldusprotsess.
Tartu 1937.a. lhk.15.

2). Võrdle Rolland, Précis de droit administra-
tif, Paris 1926.a. lhk.66.

2.

Kodanikkude maksustamine kuulub normatiivfunktsiooni valdkonda. Ta peab toimima kehtiva õiguskorra alusel ning ei vii kehtivaid madalamaastme aktid peavad rajanema kõrgemaastme aktidel ning olema viimastega kokkukõlas. (3).

Normatiivtoimingud riik oma orgaani te kaudu. (4). Need toimingud oma loomult on väga mitme

MAKSUINSPEKTORID JA NENDE ÜLESANDED KEHTIVAS MAKSUNDUSÕIGUSES.

Sissejuhatus.

Kaasaegsel riigil on sooritada väga mitmesuguseid ülesandeid. Ta peab hoolitsema riigivälise puutumatus ja seesmise rahu, kodanikkonna vaimse ja varalise hääolu jne.eest. Kõiki neid ülesandeid sooritab riik kui avalikõiguslik korporatiivne ühik õiguskorra alusel. (1). Riigi teotsemisi ülesannete taotlemisel võime liigitada kaheks: normatiivseteks ja normivabadeks. Normatiivtoimingud aga on sellised õigustoimingud, mis arenevad õiguskorra alusel ning toovad muudatusi õiguslikus olustikus. (2)

1). Võrdle Prof. A.T.Kliimann, Haldusprotsess.

Tartu 1937.a. lhk.15.

2). Võrdle Rolland, Precis de droit administratif, Paris 1926.a. lhk.66.

3). Prof.dr.Juhan Vaabel - Ibid.

Kodanikkude maksustamine kuulub normatiivfunktsiooni valdkonda. Ta peab toimuma kehtiva õiguskorra alusel ning piires. Kõik madalamaastme aktid peavad rajanema kõrgemaastme aktidel ning olema viimastega kokkukõlas.(3).

Normatiivtoiminguid teostab riik oma organite kaudu.(4). Need toimingud oma loomult on väga mitmesugused ning erinevad. Oleks mõeldav, et materiaalselt erinevate funktsioonide täitmine kuuluks eriorganitele.(5). Kuid tegelikkuses selle teostamine osutub võimatuks. Üksikutele organitele on omistatud mitmesuguseid funktsioone. Kuigi see on nii, ometigi näeme, et ühe funktsiooni teostamine on ikka organi põhiülesanne, kuna teised on vaid kõrvalise tähtsusega. Nii teostab haldusorgan ikka peamiselt haldusfunktsiooni, kuna legislatiiv- ja juridiktsiooni-funktsioon on vaid väike nurruke haldusorgani ülesannete sarjas.

3). Võrdle Prof.A.T.Kliimann, Õiguskord, Tartu 1939.a. lhk.101 j.j.

4). Prof.dr.Juhan Vaabel, Sissejuhatus Finnants-õigusteadusse, Tartu 1939.a. lhk.17.

5). Prof.dr.Juhan Vaabel - ibid.

Funktsioonide järgi, mida üks või teine organ sooritav, liiginevad riigiorganid kolmeks: 1) legislatiiv ehk seadusandlik organ, 2) haldus- ehk valitsemisorgan, 3) jurisdiktsiooniline ehk kohtuorgan. Maksustamisorganid kuuluvad haldusorganite sarja. Nende ülesandeks on maksukohustuse kindlaksmääramine ning valve teostamine selle üle, et kodanikud täidaksid maksukohutusi.

Keskorganiks maksustamise alal on Majandusministeerium. Temaile allub maksude talitus, kellele spetsiaallülesandeks on maksude haldamine. Maksude talitus teostab maksustamist maksu- ja tolliinspektorite kaudu.(7). Maksude talitust

6). Prof.dr.Juhan Vaabel - op.cit. lhk.153.

7). Maksustamiskorraldus seadus (M.K.S.) § 1.

I o s a.

§ 1. MAKSUASUTISTE ORGANISATSIOON JA TEOTSEMISE PÕHIALUSEID.

Normid, mis sätivad maksustamist, harunevad materjaalseteks ja formaalseteks. Viimased käsitavad maksustamisorganite ülesehitust, maksustamismenetlust, õiguskaitset ja õiguskaitsemenetlust. (6). Vastavalt sellele võime formaalseid norme liigitada: organisatoorseteks pädevuse, menetluse ja õiguskaitse normideks. Esimesed sätivad organite moodustamist, asetust, teised materjaalset ja formaalset pädevust. Menetlusnormid käsitavad menetluse korda üksikutes menetlusfaasides ja õiguskaitse normid hõlmavad nii õiguskaitse rakingut kui ka menetlust.

Keskorganiks maksustamise alal on Majandusministeerium. Temale allub maksude talitus, kelle spetsiaalülesandeks on maksude haldamine. Maksude talitus teostab maksustamist maksu- ja tolliinspektorite kaudu. (7). Maksude talitust

6). Prof.dr. Juhan Vaabel - op.cit. lhk.153.

7). Maksustamiskorraldus seadus (M.K.S.) § 1.

juhhib maksudetalituse direktor, kellele alluvad nii tolli- kui ka maksuinspektorid. Inspektorid teotsevad tema juhtimisel, korraldusel ja järelvalvel.

Kuigi inspektorid teotsevad maksudetalituse direktori juhtimisel ja järelvalvel, ei tule sellest aru saada nii, et direktor võib tungida inspektori pädevusse, tõrjudes viimast oma pädevusest välja. Samuti ei saa kunagi direktor sundida inspektorit käituma väljaspool pädevust. Kui, näiteks, direktor tungides inspektori pädevusse määrab viimase asemel kodanikule maksu, pole selline korraldis üldse kehtiv. Selline korraldis ei kohusta kunagi kodanikku, kuna ta pole saanud võimkondselt organilt. Inspektor pole kohustatud täitma neid direktori käske ja korraldusi, mille andmiseks pole direktor pädev, samuti ka neid, mis sunniksid inspektorit käituma väljaspool oma pädevust. Maksudetalituse direktori ülesanne seisneb vaid selles, et ta juhhib ning korraldab inspektorite tegevust seaduse piires. Ei tohi ise tungida inspektori pädevusse ega kallutada inspektorit teotsema väljaspool pädevust.

Inspektoritele abiks määratakse abiinspektorid. Viimaste ülesanded pole loendatud seaduses, vaid need delegeerib talle inspektor. MKS. § 3 alusel võib inspektor maksudetalituse direktori nõusolekul panna abiinspektorile maksustamise teostamise kas inspektori tegevuspiirkonna mõnes osas kõikide maksude alal või üksikute maksude alal terves inspektori tegevuspiirkonnas.

Inspektori äraolekul, samuti ka juhtudel, kui inspektor seaduse alusel ei võta osa asja arutamisest ning otsustamisest, täidab tema kohuseid abiinspektor. Juhul kui abiinspektor puudub, määrab selleks maksudetalituse direktor eriametniku. (8).

Tollimaksu alal võib vajaduse korral inspektor panna kaupade revideerimise ja tollimaksu määramise abiinspektori asemel tollirevidentidele (9). Sel juhul tuleb vaadelda nagu maksu oleks määranud inspektor ise ning vaie peab esitatama mitte revidendile, vaid inspektorile.

8). MKS. § 3.

9). MKS. § 4.

Ja kohtades, kus oleks tarbetu tolliametkonda pidada, võidakse kaupade revideerimine tollipiiril ning sellega seosesolevate maksude võtmine panna teiste ametkondade ja ametnikkude peale, näiteks piirivalvele. Selleks peab Majandusminister kokku leppima vastava ministriga, kellele ametnik allub. Kui sellised ülesanded on pandud mõnele ametnikule, siis kohustuvad nad mainitud ülesannete suhtes käituma Majandusministri ja maksudetalituse direktori direktiivide kohaselt võrdselt tolliametnikkudega. (10).

Maksustamisorganisatsiooni hulka kuuluvad ka tulu- ja ärimaksukomisjonid, kelle ülesehitust siinkohal ei käsita.

Nagu kõik haldusorganid, nii peavad ka maksustamisorganid teotsema kolmel põhiprintsiibil: legaliteedi, egaliteedi ja salus rei publicae põhimõttel.

Legaliteediprintsiibil teotsemist nõuab Põhiseaduse (P.S.) § 3, mis määrab, et riigivõimu ei saa teostada muidu kui vaid Põhiseaduse

ja sellega kokkukõlas olevate seaduste alusel. Maksude alal väljendab legaliteediprintsiipi kategoorilisemalt P.S. § 29, mis lausub, et ühtegi avalikku maksu ega koormatist ei saa kodanikule lasutada muidu, kui vaid seaduse alusel.

Mainitud P.S. sättest ilmneb, et maksustamisel peavad maksustamisorganid käituma objektiivselt, ainüksi seaduse alusel. Maksu määrav organ ei või oma ülesandest aru saada nii, et peab kodanikku maksustama ka siis, kui selle vastu kõnelevad objektiivsed asiolud. Kui, näiteks, maksukohuslane on oma tulu mõnelt ametasutiselt eksikombel deklareerinud suuremana, ametasutise andmeist aga nähtub, et tulu säält on väiksem, ei või maksukomisjon tugineda üksnes deklaratsioonile ning jätta arvestamata ametasutise andmeid. See ristuks MKS. § 54 sisuga, mis käseb inspektoril koguda mitte üksnes neid andmeid, mis kõnelevad maksukohuslase kahjuks, vaid ka neid, mis ta kasuks räägivad. Oma tegevuses peab maksustaja olema erapooletu ning toimima vaid üksnes seaduse ja objektiivsete andmete alusel. Kunagi ei või kodanikku mak-

sustada, kui selleks puudub seadus või kui objektiivsete andmetega pole selgitatud maksuolm. Vastavalt sellele ei saa olla maksustamist tagant järele ega seaduse laiendava tõlgenduse alusel.

Egaliteediprintsiipi väljendab P.S. § 9, mis määrab, et kodanikud on kõik võrdsed seaduse ees. Seepärast ei saa ühte isikut või klassi soodustada rohkem kui teist. Muidugi ei saa olla juttu soodustamisest seal, kus maksustamisorgani käitumine on seadusega demarkeeritud. See on mõeldav vaid selles osas, kus esineb haldusorgani suva, näiteks kahe ühesuguse äri tulukuse hindamisel. Ei või maksukomisjon hinnata ühe äri tulukust kõrgemalt, kui nad on täiesti sarnased muidu, kui selleks peavad olema objektiivsed andmed. Muidu oleks tegemist egaliteedipõhimõtte rikkumisega.

Lõpuks peab aga haldusorgan teotsemisel alati arvestama salus rei publice printsiibiga. Ta peab oma käitumise alati suunama nii, et see osutuks kasuks riigi häälolule. Kuid mida mõel-

da salus rei publice all. Kas on see salus rei publicu, kui maksuinspektor maksu määrates jätab arvestamata objektiivselt asiolusid ning määrab seetõttu suurema maksu? Kindlasti mitte. Riigi ideoloogilised suunad leiavad normeeringut seadustes. Õiguskorra kaudu leiabki väljendust ka salus rei publ. printsiip. Kui õiguskorda rikutakse, osutuks see ka salus rei publ. rikku miseks. Mainitud printsiibi järgi talitades peavad haldusorganid eestkätt käituma seaduse alusel, kus seadused puuduvad, siis seaduse üldise sisu seisukohalt ning oma tegevust alati suunama nii, et see osutuks kasuks riigi hääolule.

Päale eelloendatud põhimõtete peavad maksustamisorganid arvestama veel teiste vähemate põhimõtetega, mida üksikasjaliselt ei vaatle, nagu õigete vahendite valikuga, maksukohuslase huvide kaitsega jne.

11). MRS. § 2.

12). Majandusministri määrus maksu- ja tolliinspektsiooni asukohtade, tegevuspiirkondade ja erialade kohta R.P. 1932 nr. 8 ja 1933a. nr. 90.

13). Ibid.

§ 2. MAKSUINSPEKTORID. ÜLESEHITUS JA PÄDEVUS.

Võimkond ja alluvus.

Maksuinspektorid on kohaorganiteks maksude haldamise alal. Nende asukohad, tegevuspiirkonna või ka eriala maksustamise teostamisel määrab ära Majandusminister ning avaldab need Riigi Teatajas. (11). Majandusministri määrusega on loodud järgnevad maksuinspektuurid: Tallinna, Tartu, Pärnu, Viljandi, Viljandi abiinspektuur, Valga, Võru, Petseri, Narva, Viru, Järva, Lääne ja Saare maksuinspektuur. (12).

Maal asuvatelt kinnisvaradelt võetava kinnisvaramaksu jaoks on erinspektor, kelle asukoht on Tallinnas. (13). Talle alluvad kinnisvaramaksud kogu Vabariigi piires. Kinnisvaramaksude määramine ja järelvalve maksu tasumise üle kuulub tema pädevusse. Kinnisvaramaksu teised inspektorid ei saa määrata, sest siis oleks tege- mist võimkonna rikkega, mis teeb akti kehtituks.

11). MKS. § 2.

12). Majandusministri määrus maksu- ja tolliinspektorite asukohtade, tegevuspiirkondade ja erialade kohta R.T.1932 nr.8 ja 1933a.nr.90.

13). ibid.

abii Eriinspektor on loodud ka rahakapitalide maksustamiseks. V.S.K. V köite III osa-1914a. väljaande alusel võetakse maksu rahakapitali tuludelt 5% ja erijooksvatelt arvetelt 0,396%. Nende maksude arvestamine ja järelvalve tasumise üle lasub rahakapitalide maksuinspektoril.

abii Nii kuuluvad kinnisvara- ja rahakapitali maksude haldamine eriinspektorite võimkonda. Muud maksud peale tollimaksude aga üld-maksuinspektoritele. Üldmaksuinspektorid ei saa teha otsusi ega korraldusi eriinspektoritele kuuluvate maksude alal ega ka ümberpöördult. Sellised pädevuse rikkumised on võimkonna rikked, mis üldreeglina teevad akti kehtituks. Kui aga rikutakse territoriaalset alluvust, ei muuda selline pädevusviga veel akti kehtituks, vaid teeb selle vaieldavaks, näiteks määrab üks maksuinspektor maksu teise eest. Viimasel juhul võidakse akti tühistada üksnes vaidluse korras. Materjaalselt aga evib akt kehtejõudu niikaua kuni seda pole tühistatud.

abii Tekib küsimus, mis liiki vigade hulka kuulub selline juhus, kui inspektor määrab maksu

abiinspektori eest. MKS. § 3 alusel peab maksuinspektor ära määrama abiinspektori ülesanded. Ta võib maksudetalituse direktori nõusolekul panna abiinspektorile maksustamise teostamise kas üksikute maksude alal kogu inspektori tegevuspiirkonnas või kõikide maksude alal teatud piirkonna osas. Sellest järgneks nagu esineks ka inspektori ja abi vahel kindel võimkond, mille rikkumine võiks kaasutada akti kehtituse. Kuid see on nii vaid näiliselt. Tegelikult ei saa sellist juhtu lugeda võimkonna rikkeks, mis muudaks akti kehtituks.

Esiteks pole selline tööjaotus inspektorile obligatoorne, vaid fakultatiivne. Teiseks kuulub seaduse alusel ikka maksustamise teostamine inspektori pädevusse. Omavaheline ülesannete jagamine võiks puudutada inspektori ja abi enesevahelisi suhteid, ei saa aga evida mingisugust juriidilist tähtsust kolmandate suhtes.

Üldmaksuinspektorite pädevusse kuulub: pärandi, kingi-, äri-, tulumaksu määramine ja järelvalve. Äri- ja tulumaksu määrab komisjon, millest maksuinspektor võtab osa esimehena. Pärandi- ja

kingimaksud määrab inspektor üksi. Pääle mainitud maksude korraldab inspektor maksustamist ja järelvalvet ka tarbimismaksude alal, nagu: õlle-, tubaka-, peenviinade jne. maksude suhtes.

Pärandimaksu määramine ja tasumise üle järelvalve kuulub sellele inspektorile, kelle tegevuspiirkonnas oli pärandaja viimane elukoht. (14) Kui pärandaja viimane elukoht oli välismaal, siis allub maksustamine sellele inspektorile, kelle alluvusterritooriumil asub pärand. Juhul, kui pärandajal oli mitu elukohta, mis asuvad mitme inspektori alluvuspiirkonnas, määrab maksudetalituse direktor, millisele inspektorile allub maksustamine. Samuti määrab ka sel juhul maksudetalituse direktor inspektori pärandimaksu määramiseks, kui pärandaja viimane elukoht oli välismaal, kuid varad asuvad mitme inspektori tegevuspiirkonnas.

Tulumaksu määrab see tulumaksukomisjon, kelle piirkonnas asub maksukohuslase alaline elukoht (15) Alalise elukoha all tuleb mõelda seda kohta, kus asub isiku elukeskus. Nii üksikul isikul kui ka

14). MKS. § 34.

15). MKS. § 26.

perekonnal saab olla ikka vaid üks elukoht, teised on asukohad. Perekonna puhul tuleb elukohaks lugeda mehe elukohta. (16).

Elukoha muutmise korral kuulub maksustamine sellele komisjonile, kus asus isiku elukoht maksustamistoimetuse alul. Kui isiku elukoht asub välismaal, maksustab tulu see komisjon, kelle tegevuspiirkonnas asub tuluallikas. (21).

Juriidilise isiku elukohaks loetakse juhatuse asukoht.

Ärimaksu määrab see ärimaksukomisjon, kelle tegevuspiirkonnas asub maksustatav ettevõte. (17).

Tarbimismaksude tasumise valvet teostab see inspektor, kelle piirkonnas asub ettevõte, mis tasub tarbimismakse, nagu: õlle, pärmil jne. maksud. (18).

Kui esemed kuuluvad maksustamisele väljaspool ettevõtteid, mis alluvad inspektori valvele, siis teostab maksustamise üle valvet iga inspektor oma tegevusterritooriumil. (19).

16). Balti Eraõigus § 7,8.

17). MKS. § 29.

18). MKS. § 31.

19). MKS. § 33.

21). MKS. § 37.

22). MKS. § 38.

Kinnistusmaksude tasumise valvet teostab see inspektor, kelle piirkonnas asub kinnisvara, mille kohta tehtud akt kuulub kinnistamisele. (20). Tempelmaksu tasumist jälgib ning kontrollib iga inspektor oma tegevuspiirkonnas.

Eelloendatud alluvust võib Majandusminister muuta nii üksikute maksude suhtes kui ka muundada inspektorite tegevuspiirkondi. (21). Ta võib üksikute maksude määramise ning järelvalve panna eriinspektoritele, nagu see on toimunud maal asuvate kinnisvaramaksu ja kapitalimaksu suhtes.

Inspektorite eneste kui ka inspektorite ja maksukomisjonide vahel võib tekkida alluvusvaidlusi. Need vaidlused võivad olla kas eitavad või jaatavad. Esimesel juhul ei taha kumbki vaidlejatest asja endale alluvaks tunnustada, teisel juhul aga loevad vaidlejad asja kumbki endale alluvaks. Kõik vaidlused alluvuse kohta nii inspektorite eneste kui ka inspektorite ja komisjonide vahel lahendab maksudetalituse direktor. (22). Alluvusvaidlusi ei saa olla inspek-

20). MKS. § 35.

21). MKS. § 37.

22). MKS. § 38.

tori ja maksudetalituse direktori vahel, samuti ka komisjonide ja direktori vahel. Siin pole mõeldav vaidlus esiteks seepärast, et direktori pädevusse ei kuulu üldse maksude määramine ega ka otsene järelvalve teostamine, teiseks pole mõeldav alluvusvaidluse tekkimine ülemusliku ja alluva organi vahel. Kuid sääl, kus inspektori ja direktori pädevus on otse seaduses määratletud, võib esineda alluvusvaidlus. Sel juhul tuleb üldise korra alusel vaidlus devolveerida kõrgemale instantsile, s.o. Majandusministrile.

Ex hññl. anlv. Takt.

§ 3. TAANDUMINE JA TAANDAMINE.

Maksustamisel peab maksustaja käituma objektiivselt. Ei tohi arvestada mingisuguste subjektiivsete olustikkudega. Kuid võib osutada juhte, kus maksustajalt ei saaks nõuda erapooletust ning objektiivsust. Sellistel juhtudel pole teist võimalust erapooletuse tagamiseks, kui vaid ametniku kõrvaldamine akti andmisest.

Seadus loendab rea juhte, kuna inspektorid kui ka teised maksustamisorganid peavad ex officio taanduma.

Inspektorid peavad taanduma asjus, mis puudutavad teda ennast, ta abikaasat, sugulasi otsejoores astmele vaatamata, külgsugulasi kolmes esimeses astmes, hõimlasi kahes astmes ja isikuid, kellega on inspektor teenistusvahekorras.

Edasi peavad inspektorid taanduma, kui asi puutub isikusse, kelle hooldajaks või eestkostjaks on inspektor, ta kasulapsesse või kasuvanemasse. Taandumine on kohuslik asjus, milles inspektor kas oli või on asjaosalise volinik või seaduslik esindaja, asjus, milles inspektor on ise huvitatud ja lõpuks asjus, mille järgi tema

vastu on alatud distsiplinaar või kriminaal-
jälitamine.(23).

Mainitud eeskirju tuleb rakendada kogu
maksustamismenetluse kestel, samuti ka järelval-
ve teostamisel.

Inspektorite taandumisnormide täitmise jär-
gi valvab maksudetalituse direktor, teiste ins-
pektuuri ametnikkude taandumist aga inspektor
kui ülemus.(24).

Juhul, kui inspektor või abi pole taandunud,
võib asjast huvitatud taotleda taandamist. Taanda-
mistaotlus tuleb esitada enne asja arutuse al-
gust. Hiljem pole see enam lubatud. Kui aga taan-
damispõhjus tekib pärast asja arutamise algust,
võidakse sellise taotlusega esineda ka hiljem.
Näiteks asendab abi maksuinspektorit hilise-
mas menetluskäigus, võib isik taotleda abiins-
pektori taandamist, kui selleks esinevad legaal-
sed olmad.(25). Kui materjalist ei nähtu taan-

23). MKS. § 39.

24). ibid.

25). MKS. § 40.

duspõhjusi ning inspektor, kelle suhtes taandus-
taotlus on esitatud, ei tunnusta neid asiolusid,
millele taandus on rajatud, võidakse nõuda, et
taandaja tõendaks taanduspõhjused.

Taandumise ja taandamise korral siirduvad
inspektori ülesanded abile. (26). Abiinspektori
taandamise korral võib abi asendada inspektor
ise või selleks määratud ametnik. Juhul, kui
peavad taanduma nii inspektor kui ka abi ning
asetäitjat pole määratud, tuleb sellest teatada
maksudetalituse direktorile, kes määrab taandu-
mise või taandamise juhuks asemiku. (27).

26). MKS. § 3.

27). MKS. § 41.

II. o s a.

§ 4. MAKSUINSPEKTORI ÜLESANDED.a) Ülesandeid andmete kogumisel.

Kehtiva õiguskorra järgi ei saa kodanikule lasutada ühtegi maksu ega koormust muidu kui vaid seaduse alusel. Esimeseks maksustamise rekvisiidiks on seaduse oelu. Muidu ei saa maksukohustus üldse tekkida. Edasi nõuab kehtiv õiguskord, et maks määratakse objektiivselt. Maks tuleb määrata kõigi olevate andmete alusel, arvestades ühevõrra nii nende andmetega, mis kõnelevad maksukohuslase kasuks kui ka nendega, mis ta kahjuks osutuvad. Et objektiivset maksustamist tagada, nõuabki kehtiv MKS. § 54, et inspektor peab hoolitsema selle eest, et maksukohusluse kindlakstegemiseks ja maksu määramiseks oleks küllaldaselt andmeid. Sellest järgneb, et onus probandi maksuolma ja aluse selgitamisel lasub inspektoril. Kuid maksuolma selgitamisel ei tohi inspektor talitada ühekülgselt. Eestkätt ta kogub ikka neid andmeid, mis osutuvad fiskusele kasuks. Aga, kui talle on teada ka selliseid and-

meid, mis osutuvad fiskusele kahjuks, kuid on ka-
suks maksukohuslasele, siis on talle kohuslik ka
nende andmete kogumine, kuivõrd neid ise ei saa
esitada maksukohuslane. (28).

Andmete kogumisel on inspektorid õigustatud
nõudma kõigilt isikuilt või esindajailt vajalik-
ke teateid maksukohusluse määratlemiseks ja mak-
su määramiseks. (29). Teateid võib nõuda ka nen-
delt, kelle maksukohustus on ainult arvatav.

Teadete nõudmise taotlus oma juriidiliselt
loomult on korraldis. Ta on kohuslik nii isiku-
le kui ka ta seaduslikule esindajale või volini-
kule. Eksijaid karistatakse rahatrahviga.

Teated tulevad esitada tähtajal, mis inspek-
tori korralduses mainitud. Kui teadete nõudmise
taotlus ei sisalda tähtpäeva, siis võib neid esi-
tada 2. nädala vältel arvates taotluse saamisest (30)
Kui teateid nõutakse kindlas vormis, on see kohus-
lik teadete andjale.

Inspektor võib nõuda teateid ikka vaid üks-
sikärtiga - korraldisega. Kunagi ei saa ta seda

28). MKS. § 54.

29). MKS. § 42.

30). MKS. § 43.

teha üldaktiga. Üldaktiga - määrusega - võib Majandusminister panna kodanikkudele kohustuse esitada inspektorile üldisi teateid.(31). Vastava määruse peab Majandusminister avaldama Riigi Teatajas vähemalt üks kuu enne teadete esitamistähtaega.

Inspektoril on õigus nõuda kirjalikke teateid nii riigi-, omahaldus- kui ka muudelt asutistelt maksualuste olmade jne. kohta. Neid andmeid võib inspektor nõuda nii omal algatusel kui ka maksukohuslase palvel.(32).

Teadete hankimine krediitasutistelt on mõnevõrra kitsendatud. Krediitasutis pole kohustatud andma inspektorile andmeid klientide varade või tulude kohta muidu, kui vaid Majandusministeeriumi loal. Luba Majandusministeeriumist peab antama igakordseks andmete saamiseks eraldi. See luba on juriidiliselt loomult korraldis ning käib üksikjuhu kohta.

Nõusolekul inspektoriga võib teateid anda ka suuliselt maksuasutises. Sel juhul kantakse

31). MKS. § 44.

32). MKS. § 45.

avaldis protokollid ning sellele kirjutavad alla nii teadete andja kui ka inspektor, kes teateid vastu võttis.

Majandusministril on õigus kohustada määrusega eelmainitud asutisi esitama üldisi tähtajalisi teateid, mis vajalikud maksustamisel. (33). Kreditasutistelt saab teateid nõuda vaid vastavate maksuseaduste alusel.

Kogutud materjali kontrollimiseks, maksustamiseks vajalikkude andmete hankimiseks ja hindamiseks võivad inspektorid korraldada paiklisi vaatlusi. (34). Vaatlusel võidakse vaadelda ettevõtete raamatuid, dokumente ja arveid. Mainitud materjali esitamine inspektorile või teda asendavale ametnikule on kohuslik.

Inspektorite kontrollimiseks võib nii maksu-
detalituse direktor kui ka tema poolt selleks volitatud ametnikud teostada vaatlusi raamatute, arvete ja dokumentide suhtes. Ka nendele on materjali esitamine kohuslik.

33). MKS. § 46.

34). MKS. § 48.

Paiklisi vaatlusi ja äriramatute kaendusituleb sooritada töötundidel. Kui raamatud või dokumendid pole ärile vajalikud jooksvaks asjaajamiseks, võidakse neid võtta kaasa vaatlemiseks. Vajaduse korral võib vaatlust korraldav inspektor või ametnik teha raamatust väljavõtteid, dokumentidest ära kirju jne. maksustamistoimikusse lisamiseks. Vaatluse juurde kutsutakse tavaliselt 2 tunnistajat, kuigi see seaduse järgi pole just obligatoorne. (35). Vaatluse käigu kohta koostatakse protokoll, milles nenditakse vaatluse käik ja tulemused. Protokollile kirjutavad alla vaatlust korraldav ametnik, asiosalised ja tunnistajad.

Kui mõne küsimuse lahendamine nõuab erilist oskust tehnika, majanduse, kunsti, raamatupidamise jne. alal, võib asja selgitamiseks inspektor kutsuda oskureid. Neid võib ta kutsuda kas omal algatusel või maksukohuslase taotlusel. Oskuriks olemine on kohuslik ning selle täitmata jätmine karistatav.

Enne, kui oskur asub ülesande täitmisele, tu-

letab inspektor või ta asemik oskurile meelde, et ta täidaks oma ülesande erapooletult hoiaks saladuses teadmed, mis talle saavad teatavaks oskuri ülesande tõttu. Oskurit võidakse taandada samadel alustel nagu inspektoritki. Pääle selle aga veel ka sel juhul, kui maksukohuslasel on tõsisemid ning põhistatud kahtlusi, et ta oma ärisaladusi ei või usaldada oskurile. Taanduse korral peab inspektor küsima arvamist teiselt oskurilt.

Oskuri arvamiseiga ühinemine pole inspektorile kohuslik. Vajaduse korral võib inspektor küsida ka uue oskuri arvamist, kui ta ei ühine eelmise arvamusega. Uue oskuri arvamust võib paluda ka asiosalised. Sellise palve rahuldamine pole inspektorile obligatoorne. Oskuri arvamust juriidiliselt loomult ei saa pidada tõendiks. Ta on vaid tõendi selgitusvahend, mitte tõend ise. Seepärast ei saa pidada maksukohustust tõendatuks, kui see põhineb ainuüksi oskuri arvamusel. Näiteks, küsib inspektor oskurilt hinnet teatud ettevõtte tulukuse kohta. Sellisele arvamusele ei saa kunagi maksukohus-

tust rajada. Muidugi kui oskur on hinnanud objektiivsetel andmetel tulu, tuleb tõendmaterjalsiks pidada mitte oskuri väidet, vaid ikka materjali, mida oskur on aidanud selgitada.

Kui inspektor leiab, et mõni tõik maksukohuslase kasuks pole tõendatud, kohustub sellest teatama viimasele. Ühtlasi annab talle ka tähtaja tõendi esitamiseks.

Maksukohuslasel on õigus peale kohuslike andmete esitada inspektorile ka teisi andmeid ning materjale, mis puutuvad asjasse ja aitavad selgitada maksukohustust. (36).

Lõpuks võib inspektor koguda andmeid maksustamiseks ka tunnistajate varal. Tunnistajate ülekuulamise kohta koostatakse protokoll, millele kirjutab alla nii tunnistaja kui ka ülekuulaja. Enne tunnistuse võtmist peab ülekuulaja tunnistajale ära seletama vale tunnistuse andmise järelmid. Vale tunnistuse andmise eest karistatakse isikut Kriminaalseaduse § 141 alusel. (37).

36). MKS. § 57.

37). Kriminaalseaduse § 141 muudatus RT.1936a. nr.29.

b) Ülesanded maksude määramisel.

Nagu ülal käsitatud, määrab osa makse inspektor üksi, osa maksude jaoks on loodud komisjonid, millest võtab inspektor osa esimehena. Inspektorid võtavad osa kas otseselt või kaudselt kõiki-
de riigimaksude haldamisest.

Olles kõik vajalikud andmed kogunud ning nende sisu kindlaks määranud, otsustab inspektor nende põhjal maksu. (38). Otsustamisel tuleb talitada objektiivselt. Ei või kalduda ei fiskuse ega ka maksukohuslase poole. Andmete puudusel on võimalik maksu määrata ka võrdluste põhjal. (39). Võrdlusandmeid võidakse kasutada vaid üksnes siis, kui teised materjalid on puudulikud või koguni puuduvad. (40).

Maksu määramise kohta teeb inspektor maksustamiskorralduse. Selles märgitakse: korralduse andja, korralduse loomise aeg, maksustamisalus, olm, maksumäär, maksu tasumise aeg ja kord, maksu tasumatajätmise õiguslikud järelmid ja kaebekord.

38). MKS. § 60.

39). MKS. § 61.

40). Võrdle ka Riigikohtu ad.os.otsused nr.31 - 1933.a.

Korraldise tegemisest alates evib see formaalset õigusjõudu. See on siduv vaid korraldise tegijale, autorile. Kuid kätteandmisest maksukohuslasele evib korraldis juba materjaalset õigusjõudu. Teda ei saa enam korraldise autor muuta. See on mõeldav vaid valvekorras maksudetalituse direktori poolt.

Maksudetalituse direktor kui valveasutis võib maksuinspektori korraldusi ära muuta, kui sellega on rikutud võimkonda, alluvust, kui korraldis on ilmselt seadusvastane või segane. 39) Muutmine võib toimuda kas maksudetalituse enda initsiatiivil, samuti ka maksukohuslase taotlusel.

Pärast maksustamiskorraldise kätteandmist maksukohuslasele võib inspektor parandada korraldise ainult tehnilisi vigu, nagu: kokkuvõtmise, kor-

39. Administratiivmenetluse sead. § 88 RT 1936 4

uus, mis hõlmab vaid uut maksu.

Ümberotsustamist võidakse taotleda, kui ilmnevad asiolud, mida normaalse hoole juures poleks saanud uued asiolud, mis olulise tähtsusega maksustamiskorraldise suhtes. Ümberotsustusajenditeks loeb seadus: neda kahe kuu kestel arvates asiolude teadeseaanisest. järgnevaid olmi: kui osutub, et dokument, teade, tunnistaja, või oskuri seletus on vale, kui maksukohuslane ei saanud osa võtta ega end kaitseda maksus- tolli- ja aktsiisimaksude alal 3 a., muude maksude alal tamismenetlusel seetõttu, et ta polnud teadlik 42).

Ümberotsustamist võib taotleda nii maksude- talitus, maksukohuslane kui ka isik, kes on vastutav Tagant järele maksustamisel, samuti ümberotsu- maksu tasumise eest. Küsimuse otsustab Tolli- või tamisjuhtudel võidakse määrata vaid maksu, mitte Maksupeakomitee, kui ümberotsustamisele kuulub ins- pektori või maksukomisjoni otsus või korraldis.

Tolli- või Maksupeakomitee otsuse puhul lahendab kü- simuse Riigikohus. Ümberotsustustaoitlus tuleb esi- tada selle asutise kaudu, kelle otsust või korral- dist palutakse ümber otsustada.

42. M K S § 99

43. MKS § 101

44. MKS 106

Ümberotsustusajenditeks võivad osutuda uued
asiolud, mida normaalse hoole juures poleks saadud
õigeaegselt esitada⁴³⁾ Vas^{tava} taotlusega võidakse esi-
neda kahe kuu kestel arvates asiolude teadasaamisest.

Nii vigade parandamist, ümberotsustamist kui
ka tagant järele maksustamist võidakse ette võtta
tolli- ja aktsiisimaksude alal 3 a., muude maksude alal
5 aasta vältel arvates päevast, mil seaduse järgi
pidi algama maksustamistoimeetus 44)

Tagant järele maksustamisel, samuti ümberotsus-
tamisjuhtudel võidakse määrata vaid maksu, mitte
aga trahvi ega viivitusraha.

43. MKS § 101

44. MKS 108

C. ÜLESANDED JÄRELVALVE TEOSTAMISEL.

Inspektoril lasub üldine järelvalve riigimaksude alal. Valvet teostab iga inspektor oma alluvusrajoonis. Nende maksude alal, kus on loodud eriinspektuurid, teostavad viimased valvet üle riigi. Selliseid inspektore on kaks: rahakapitalide ja maalasuvate kinnisvarade maksuinspektor. Esimese valvele kuuluvad pangad ja rahaasutised. Nad valvavad selle järgi, et kapitalidelt ja erijookvatelt arvetelt võetav maks oleks õieti tasutud.

Rahakapitali tuludelt võetakse 5% ja erijookvatelt arvetelt 0,396% riigimaksu 45) Mainitud maksu peab pank klientidelt kinni ning maksab kalendri-
aasta lõpul riigituludesse. Aruanded kapitalimaksude alal saadab inspektorile Eesti Pank üldalustel

Maal asuvaid kinnisvarasid maksustab vallaoma-

45. V. S. K. V köide III osa 1914 a. väljaanne

omavalitsus. Maks määratakse koos omahaldusmaksuga ning nõutakse sisse ka koos viimasega. Riigile mineva osa kannab vallavalitsus üle riigituludesse. Valvet maksu õiguspärase määramise kui ka tasumise üle teostab maalasuvate kinnisvarade maksuinspektor, kelle asukoht on Tallinnas.

Muude maksude valve lasub üldinspektoritel. Tulu ja ärimaksu alal saadab inspektor maksukohustaste ja trahvitute nimekirja vastavale Eesti Panga osakonnale või vallavalitsusele 46) Mainitud nimekirjad loetakse maksu- ja trahvikorraldiste teisikuteks 47) Kui peaks tekkima teisikutes muudatusi, tulevad saata uued nimekirjad.

Vallavalitsused võtavad vastu tulumaksu ja trahvi nendelt maksukohustastelt, kes elavad valla piires. Muud maksud võtab vastu vastav Eesti Pan-

46. Majandusministri määrus tulu- ja lisaärimaksu arvepidamise, aruandmise ja laekunud summade liikumise kohta § 1 RT 1934 nr. 7

47. ibid.

ga osakond. Vastuvõetud maksud märgitakse teisikutele. Iga kuu 10. päevaks saadavad nii pangad kui ka vallavalitsused inspektorile tahgasi need teisikud, mille järgi on eelmisel kuul maks täielikult tasutud. Samaks ajaks saadetakse inspektorile teated eelmise kuu kestel laekunud maksu-viivitusraha ja trahvisummade kohta.

Uhe kuu kestel pärast viimase maksutähtpäeva möödumist saadavad pangad ja vallavalitsused politseile nõudelehed maksu sunnisooringuks. Selliste taotluste väljasaatmisest tuleb teatada ka inspektorile. Võlgade sundsissenõudmine toimub inspektori valvel ja juhatusel 48) Nõudelehed pärast maksu sissenõudmist saadetakse inspektorile.

Maksustamiskorralduse teisikud, mis eelmisel aastal pole likvideeritud ning on jäänud järele saadavad nii pangad kui ka vallavalitsused ära

So. MKS § 121 ja 122

inspektorile lo.aprilliks.Enne ärasaatmist märgitakse teisikule tasutud summad.Inspektorid kohustuvad kontrollima,et kõik teisikud,mis nende poolt on välja saadetud,oleksid tagasisaadud 49)

Pärast teisikute ärasaatmist saadavad nii pangad kui ka omahaldused inspektorile lõpparuande vastuvõetud summade üle.Samas korras teatavad inspektorile ka aruandvad ettevõtted tasutud kapitali ja kasuprotseni maksude kohta. Inspektorid koostavad oamkorda lõpparuande ja esitavad need maksudetalitusele.

On maksukohuslane tasunud maksu rohkem,kui ta oli selleks kohustatud,või vähendatakse maksusummat pärast tasumist,maksetakse ülemäära tasutud summa talle tagasi või kantakse tasumata maksuvõlgade katteks 50)

49. Määrus § §

50. MKS § 121 ja 122

Tagasimaksmise otsustab vastavalt summa suurusele kas maksuinspektor, maksudetalituse direktor või majandusminister. Inspektori pädevusse kuulub tagasimaksmise otsustamine, kui tagasimakstav summa ei ületa tollimaksu alal 500 kr., muude maksude alal 200 kr. Teatud summa ulatuses kuulub inspektori pädevusse ka maksuvõlgade pikendamine 51)

Inspektor teostab valvet ka ülemäära tasutud summade ülekandmise ja tagasimaksmise üle. Selleks esitavad Eesti Panga osakonnad inspektorile aruande iga kuu 10. kuupäevaks eelmisel kuu tagasimaksitud või tasumata maksuvõlgade arvele ülekantud summade üle.

Kingi- ja pärandimaksu määramine kuulub inspektori pädevusse, samuti ka valve teostamine. Kinkeleppe sõlmimisel saadab notar kas leppekavandi

51. MKS § 117

või ära kirja inspektorile maksu määramiseks. Kontrollimisel kohustuvad nii notarid kui ka isikud esitama inspektorile leppeid kontrollimiseks, kas kingimaks on tasutud.

Pärandimaksu puhul tuleb esitada pärimisõigustesse kinnitamise puhul pärandideklaratsioon kahe eksemplaris. Kohus saadab ühe eksemplari koos dokumentide ära kirjadega inspektorile maksu määramiseks. Inspektor kontrollib, kas pärandimaks on tasutud. Juhtumil, kui pole kuue kuu kestel pärandaja surmast arvates palutud kinnitada pärimisõigustesse, siis võib sellele vaatamata inspektor ikka maksu määrata. Pärijaid, kes pole kuue kuu kestel esitanud deklaratsiooni ega palunud pärijaiks kinnitada, karistab inspektor rahatrahviga.

Päale eelloendatud maksude kuulub inspektori pädevusse valve teostamine kinnistusmaksu, tempelmaksu jne. alal.

Kinnistusmaksu üle teostab järelvalvet see

inspektor, kelle alluvuspiirkonnas asub kinnik, mil-
le suhtes on tehtud kinnistamisele kuuluv akt 52)
Tempelmaksu valvet teostab iga inspektor omas te-
gevuspiirkonnas 53). Ka teiste siin mainimata maksu-
de tasumise ja määramise järelvalve lasub maksuins-
pektoril. Tollimaksude määramine kui ka valve kuulub
tollinspektoritele, kelle vaatlus aga ei kuulu
käesoleva töö raamidesse.

D. ÜLESANDED ÕIGUSKAITSE ALAL.

Õigus ja kohturiigi haldussüsteemi seisuko-
halt peavad kõik haldusaktid olema kontrollitavad
kohtu korras. Muidu poleks millegiga tagatud, et
haldusorganid käituksid seaduspäraselt. Kuid selleks,

52. MKS § 35

53 MKS § 36

et kohus saaks täita oma ülesannet erapooletult ning mõjustamatult, peab kohtu ülesehitus olema selline, et et kohus kuidagi ei sõltu ega olele haldusorganitest, ammugi mitte neidest, kelle akti seaduspärasust ta kontrollib. Teisi sõnu: haldus- ja kohtuorganite ülesehituses peab kehtima separatsiooniprintsiip.

Õiguskaitse maksuasjade juures pole igas instantsis rajatud puhtakujulisele separatsiooniprintsiibile. Viimane põhimõte ei leia rakendamist vaidemenetluses. Vaide puhul on asja otsustajaks sama instants, kelle korraldisele kaevatakse. Seepärast ei saa ta pakkuda kodanikule ka küllaldast õiguskaitset. Vaideinstants on loodud selleks, et anda haldusorganile võimalus end kontrollida. Kui maksukohuslane tõendab vea, parandab selle ära sama asitus. Nii saab säilitada aega jätkööd, kuna pole vaja tööle rakendada teist instantsi. Muidugi, kui viga ei parandata, võidakse kaevata edasi.

Kuna vaide puhul asja läbivaatajaks on sama ins-

tants, kelle korraldusele esitati vaie, seepärast ei vaide puhul tehtud otsust pidada puhtakujuliseks otsuseks. See on otsus pluss korraldis.

Maksustamiskorraldistele võivad maksukohuslased ja maksu eest vastutajad esitada vaideid. Vaided esitatakse kas maksuinspektorile või maksukomisjonile vastavalt sellele, kelle korraldisega on tegemist. Neid võib esitada kahe nädali jooksul, kui pole ette nähtud teist tähtaega.

Vaided inspektori korraldistele vaatab läbi inspektor ja teeb otsuse. Komisjoni korraldise puhul teeb seda komisjon. Vaide arutamise teatakse maksukohuslasele ning antakse talle võimalus omi huve kaitseda. Vaide puhul tühistub korraldis ning asendub otsusega. Kui vaieldakse vaid mõne osa korraldise vastu, siis tervet korraldist läbi ei vaadata, kuid otsus tuleb teha ikka kogu korraldise kohta. Tökendid, mis rakendatud maksu tasumise kindluatamiseks püsivad niikaua, kuni pole tehtud uut otsust. Inspektor aga kohustub tegema koos otsusega

määruse ka tõkendite kohta 54)

Vaide esitamine suspenseerib korraldise sooritamise. Juhul, kui on karta, et maksu sissenõudmine võib muutuda küsitavaks, võib rakendada kindlustusvahendeid. Kindlustusvahenditeks võivad osutada kõik kindlustusviisid, mida näeb ette kehtiv eraõigus, nagu: käendus, pant, vara arestimine jne. Inspektorid kohustuvad valvama selle järele, et kindlustusvahendid võetakse tarvitusele, kui seda olukord nõuab.

Inspektorid kohustuvad teatama direktorile raskemadest olukordidest ja igat inspektori tegevust, talt seletust nõuda, juhiseid anda jne. Kontrolli teostamiseks kohustuvad ettevõtted esitama direktorile raamatid, dokumente jne.

Inspektorid kohustuvad kontrolli teostamisel võima makseühenduste direktor nõuda inspektorilt vaid seadusest

järgi tulenevat. Inspektorid ei saa aga kunagi milgi viisil inspektori pädevust muuta ega sellesse tungida. Ainult

54. MKS § 69

Inspektorid ei saa panna maksustamisi ikka direktori nõusolekul. Nõusolek aga pole direktorile obli-

§ 5. JÄRELVALVE MAKSUINSPEKTORITE TEGEVUSE ÜLE.

Internne ja Eksternne valve.

Maksuinspektorid kui haldusorganid kuuluvad üldise järelvalve alla. Teenistusvalvet nende üle teostab maksudetalituse direktor, kellele inspektorid otseselt alluvad, arvatud välja erimaksuinspektorid.

Maksudetalituse direktoril on õigus kontrollida igat inspektori tegevust, talt seletust nõuda, juhiseid anda jne. Kontrolli teostamiseks kohustuvad ettevõtted esitama direktorile raamatid, dokumente jne.

Kuid kontrolli teostamisel võib maksudetalituse direktor nõuda inspektorilt vaid seaduspärast käitumist. Ta ei saa aga kunagi milgi viisil inspektori pädevust muuta ega sellesse tungida. Ainult abide suhtes võiks see olla mõeldav. Teatavasti võib inspektor abile panna maksustamisi ikka direktori nõusolekul. Nõusolek aga pole direktorile obli-

gatoorne. Nii ei teki abiinspektori pädevus ex lege nagu inspektoril, vaid delegeeritakse inspektori poolt direktori nõusolekul. Kui direktor pole nõus abi pädevusega, peab seda muutma.

Eksternset valvet inspektorite tegevuse üle teostab Riigikontroll. Maksuinspektuurid nagu tavalisedki haldusorganid alluvad üldisele arvekontrollile. Siin võidakse teostada nii faktilist, eel- kui ka järelkontrolli.