

E. V.  
TARTU ÜLISKOOLI  
SIGUSTEADUSKOND

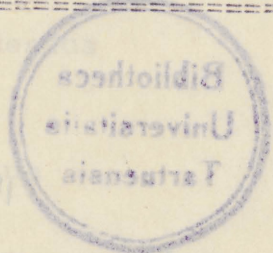
Võib arvestada  
Diplomivõtte

~~28. mail 1940~~

~~№ 98~~  
TARTU

28.5.40 / a

ÕIGUSKAITSE MAKSUNDUSÕIGUSES



A 2644

Maimu Ilves

Matr. nr. 13081

Zip. 2. vi ko õigskechka.  
enn lauch.

Lühendid

=====

MKS - Maksustamiskorralduse seadus

AKK - Administratiivkohtupidamise kord

TMS - Tulumaksuseadus

TeMS - Tempelmaksuseadus

ToS - Tolliseadus

KS - Kohtute seadus

Kasutatud kirjandus.

=====

1. Juhan Vaabel, Eesti Riigi-Maksundusõiguse Põhiprobleeme, Tartu, 1934
- A.T. Kliimann, Haldusprotsess, Tartu, 1937.
2. ...
3. ...
4. ...
5. ...
6. ...
7. ...
8. ...
9. ...

2. Koosseis ja koostöövormid	10
3. Teadmine	13
S i s u k o r d:	
6. Riigikohtu Administratiiv Otsus	14
Sissejuhatus.	1
1. peatükk Õiguskaitse maksundusõiguses	1
§ 1. Õiguskaitse mõiste ja siht	1
1. Õiguskaitse üldiseloomustus	1
2. Eriilme maksundusõiguses	2
§ 2. Õiguskaitse süsteem maksundusõiguses	4
1. Süsteemi konstruktsiooni loomine	4
2. Süsteemi sisuline jaotus	5
2. peatükk. Õiguskaitset sättivad normid maksundus- õiguses	6
§ 3. Maksuseadused (erinormid)	6
§ 4. Täiendnormid	7
1. osa. Kohtufunktsiooni teostavate asu- tiste raking maksundusõiguses	28
3. peatükk Kohtufunktsiooni teostavad asutised	28
§ 5. Maksu- ja Tolli peakomitee	9
1. Funktsioon	9

2. Koosseis ja komplekteerimine	10
3. Taandumine ja taandamine	13
§ 6. Riigikohtu Administratiiv Osakond	14
4. peatükk. Kohtulikkude instantside kontroll	16
§ 7. Funktsionaalne kontroll	16
§ 8. Teenistuskontroll	17
II osa. Maksundusõiguses kohtufunktsiooni teostavate asutiste kompetents.	
5. peatükk. Võimkond	19
§ 9. Maksuasutised ja maksukaebasutised	19
§ 10. Maksukaebasutised ja halduskohus	19
III osa. Maksundusprotsessi võistkond	
6. peatükk. Maksundusprotsessi võistjad	22
§ 11. Üldiseloostus	22
§ 12. Aktiivne võistja	23
§ 13. Passiivne võistja	25
IV. osa. Õiguskaitse taotluse menetlus	
7. peatükk. Menetluse põhimõtted	26
§ 14. Uurimispõhimõte	26
§ 15. Kirjalikkuse põhimõte	27

§ 16. Kinnisuse põhimõte	28
8. peatükk. Eelmenetlus	29
§ 16. Administratiivakti valdavus	29
§ 17. Vaie	31
1. Üldiseloostus	31
2. Aeg	33
3. Õiguslik toime	34
§ 18. Kaebus Maksu- ja Tollipeakomiteele	34
1. Üldiseloostus	34
2. Tähtaeg	35
3. Vorm ja sisu	35
4. Kaebuste esitamise kord	36
5. Tõrjamine	37
6. Õiguslik toime	39
§ 20. Kaebus Riigikohtu Administratiivosakonnale	39
§ 21. Teistmine	40
9. peatükk. Tuvastusmenetlus	42
§ 22. Tuvastusmenetlus Maksu- ja Tollipeakomitees	42
1. Arutusele võtmine	42
2. Arutamine	43

### 3. Tõendid

43

§ 23. Tuvastusmenetlus Riigikohtu administratiiv-  
osakonnas

44

10. peatükk. Õtsustusmenetlus

46

§ 25. Vaiete ja kaebuste otsustamine

46

1. Õiguskaitse üldise loomusest  
Õiguskaitse on riigi tähtsaimad alustugesid. Niik, et säi-  
lida tugevana peab hoolitsema kodaniku hüvede säilumise ja  
nende mitterikkumise eest. Selle riigivormi juures, mi-  
da nimetame õigusriigiks, peab õiguskaitse esinema läbu-  
tamatu osisena. Vahe on kogu eeskujulikost seadusandlus-  
kui pole tagatud nende tüüpe tähtsaine. Ei ole kindlamet  
tagatist seaduste tähtsisele kodaniku põhiõigustele ja  
sellega õhes ka riigi sisemisele püsivusele, kui korra-  
likult seadusprakselt funktsioneeriv õiguskaitse. Sellest  
mõttest on riik juha osa algataadumia aru saanud, kuid  
väljajõudmine selle mõisteni, mida meie nüüd tunneme õi-  
guskaitse nime all, mis sisaldab endas õiguskaitset riig-  
gi enda vastu, on pika arenemise tulemus. Tõeline tähts-

lik õiguskaitse peab kuuluma selliste organite kompetent-  
si, mis S i s s e j u h a t u s .

## 1. peatükk. ÕIGUSKAITSE MAKSUNDUSÕIGUSES

### § 1. Õiguskaitse mõiste ja siht.

1. Õ i g u s k a i t s e ü l d i s e l o o m u s t u s  
Õiguskaitse on riigi tähtsamaid alustugesid. Riik, et säi-  
lida tugevana peab hoolitsema kodaniku hüvede säilumise ja  
nende mitterikkumise eest. Selle riigivormi juures, mi-  
da nimetame õigusriigiks, peab õiguskaitse esinema lahu-  
tamatu osisena. Vähe on kasu eeskujulikust seadusandlusest,  
kui pole tagatud nende täpne täitmine. Ei ole kindlamat  
tagatist seaduste täitmisele kodaniku põhiõigustele ja  
sellega ühes ka riigi sisemisele püsivusele, kui korra-  
likult seaduspäraselt funktsioneeriv õiguskaitse. Sellest  
mõttest on riik juba oma algstaadiumis aru saanud, kuid  
väljajõudmine selle mõisteni, mida meie nüüd tunneme õi-  
guskaitse nime all, mis sisaldab endas õiguskaitset riig-  
gi enda vastu, on pika arenemise tulemus. Tõeline täius-

lik õiguskaitse peab kuuluma selliste organite kompetentsi, mis pole mõjustatavad ja õigusmõistmine peab toimuma ainult seaduse alusel.

## 2. E r i i l m e m a k s u n d u s õ i g u s e s .

Väga tarvilik on ka õiguskaitse just maksundusõiguse alal. Maksustamine on see ala, mis suuri masse riigiga kõige tuntavamalt ühendab. Kuid ka just selle pärast on õiguskaitse sellel alal enda peale kõige kauem lasknud oodata, kuna just siin oma aktiivsemal tegevusalal riigivõimul, mis küll järkjärgult lähenes õigusriigi mõistele, oli raskeim end paenutada rippumatute kohtude alal<sup>1)</sup>. Maksukorraldusi andes haldus teotseb pretseptiivselt kodaniku suhtes. Mitte vahetus vaid võimuvahekord on sellise tuluhankimise lähtepunktiks. Meie aja riigides kehtivate õiguspõhimõtete kohaselt ei tohi seesugune tasuta tulude hankimine võimuvahekorra alusel osutada mingiks vägivallaaktiks määrava majandussubjekti - üksik-

---

1) Vt. G. Struż artikkel, Die Entwicklung des Steuerrechtsschutzes.

2) Vastel, Probleme, IX, 11.

isiku vastu, vaid see peab tulema esile õiguslikult korraldatult<sup>2)</sup>. Sellise vägivalga ärahoidmiseks on maksumulude võtmine täiesti legaliseeritud. Meie Põhiseadus annab selleks juba konstitutsionaalse aluse. § 29 ütleb, ühtki avalikku maksu ega koormatist ei või kellelegi peale panna muidu kui seaduse alusel. Selleks aga, et seadus tõeliselt täidetud saaks, peab igasugune maksukohustust fikseeriv haldusakt olema kontrollitav. Kontrollitav peab olema just selle haldusakti õiguspärasus ja nimelt sõltumatute põhiseaduslike kude kohtude poolt. See õigustmõistlemise monopoolsuse printsiip aga on selles mõttes paenduv, et ta tubab otstarbekama vaidluse lahendamise asja kiiruse ja üldise paremuse mõttes luua halduses eneses kohtulikke haldusinstantside kuid kindlail eeldusil. On nõuetav, et kohtulikkude haldusinstantside õigustmõistlevad aktid ei oleks kehtivas eriseaduses tunnustatud vaieldamatuks. Teiseks on nõuetav, et vaieldavaks tunnustatud aktid oleksid vaieldavad just põhiseaduslike kude kohtude kontrolli mõttes, aga mitte mõne kõrgema

---

2) Vaabel, Probleeme, lk. 14 - 15.

3)

haldusinstantsi ees . Meil on küsimus lahendatud järgmiselt positiivses õiguses. Halduses eneses on loodud vastavad halduslikud asutised õigusmõistmiseks maksunduse asjus. Edasi on aga süstem viimase astme näol koondatud Riigikohtu Administratiiv osakonda. Viimase astmega on siis täielikult tagatud õiguskaitse maksuasjades sõltumatute põhiseaduslike kohtude poolt, kust haldus täielikult on välja lülitatud.

§ 2. Õiguskaitse süsteem maksundusõiguses.

1. S ü s t e e m i k o n s t r u k t s i o o n i l o o m i n e. Süsteemi andmisel õiguskaitselele maksundusõiguses peame kõigepealt kui eriilmelisest käsitlusest omavat ala eraldama teistest õigusaladest, viima vastavad mõisted omavahel loogilisse sidemesse, et saaksime ühtlase loogiliselt reastatud terviku. Samal ajal peame aga seda tervikuna esinevat süsteemi teiste õigusaladega, et ta mahuks vabalt ja ühtlaselt üldisesse õiguskorda. Peame lähtudes kehtivast õigusest alates põ-

3) Klimann, Haldusprotsess, lk. 95

hiseadusest vastavad normid asetama ja liigitama nende kehtejõu järele. Kõrgemajõulistest normidest lähtutakse ning nende alusel sisustatakse madalama astme normistikke<sup>4)</sup>. Sel teel kasutades reeglit erinorm murrab üldnormi ja konstitutsiooniline norm mõlemad saame ühtlase vastuoksusteta terviku loogiliselt koostatud süsteemi.

## 2. S ü s t e e m i s i s u l i n e j a o t u s.

Loogiliselt koostatud süsteem peab meile vastuse andma kõigis maksundusõiguse õiguskaitse alal tõusetavatele küsimustele. Peame leidma vastuse küsimustele: 1) kaebasutiste raking, 2) nende pädevus, 3) protsessi võistkond ja 4) menetlus. Rakingu normides ilmestatakse kaebasutisi nende komplekteerimisel ja antakse mõisteid nende üle kontrolli teostamisel. Pädevuse normistikku ülesandeks on maksukaebasutiste eraldamine muudest õiguslikkudest tegevustest. Võistkonna normistik määrab nende isikute kategooria kes on võimelised algatama protsessi ja esinema pooltena. Menetluse normistik sätib

4) Kliimann, Protsess, lk. 37

5) Varbel, Probleemid, lk. 28.

selle korra mille järele tuleb käia õiguskaitsse taotlemisel maksundusõiguses.

2. peatükk. ÕIGUSKAITSET SÄTTIVAD NORMISTIKUD

=====

MAKSUNDUSÕIGUSES

=====

§ 3. Maksuseadused (erinormid)

=====

Meie praegune maksundusprotsess saavutas oma aluse aastal 1932 esimesel veebruaril, mil jõustus Maksustamis-  
korralduse seadus. Enne öeldud tähtaega valitseb meil mak-  
sundusõiguses materjalseaduste kui ka protsessuaalsete nor-  
mide alal süsteemitus, millest üle katsuti saada kohtuprak-  
sise abil. Mitmesuguse päritoluga seadused, seadusand-  
luse katkendlikkus vabariigi algaastail, ühtlustamata sea-  
duste käsitlemine kolme sõltumata maksudevalitsuse poolt ja  
peamiselt selguse puudumine maksuseaduste ühtlustamise tar-  
best ja sihtidest esinesid maksundusõiguse täiusliku süs-  
teemi kiire kujunemise suurimate takistustena. Tegelikude  
paratamatuse ja Riigikohtu tegevuse survele algas alles  
hiljemini hoogsam süsteemilikkuse areng, alates üksiku-  
test normigruppidest ja laienes järkjärgult<sup>4)</sup>, Maksusta-

---

4) Vaabel, Probleeme, lk. 28.

miskorralduse seadus sai vastaval alal üldseaduseks. Vastavalt põhimõttele, et eriseadus murrab üldseaduse omab Maksustamiskorralduse seadus õiguskaitsse alal kehtivust kui eriseadusega pole korraldatud teisiti. Niiviisi võime täiesti kujutleda eriilmeliste maksude juures ka eriilmelist protsessi korda, ilma et süsteem selle all kannataks. Ja nii tuleb meil arvestada Tolliseadust, milline annab erinevaid protsessuaalseid sätteid vastaval materjaalseaduse alal tekkinud tülide lahendamisel.

§ 4. Täiendnormid.

=====

Järgmisena võivad tulla maksundusprotsessi sättimise alal normid, mis on omalt sihilt sisemises seoses maksundusprotsessi sihiga. Maksuasjad moodustavad ühe erandtunnusega ala üldistest administratiivasjadest. Sellepärast on administratiivala kõige lähemas seoses maksundusalaga. Järjelikult võime leida sidemeid haldusprotsessi ja maksundusprotsessi vahel. Nii et tuleb arvestada administratiivkohtu korda, kuid millistel juhtudel, see selgub Maksustamiskorraldusseaduses ja Administratiivkohtu korra võrdlusel. AKK on kaheldamatult kui laie-

mat ala korraldav seadus üldnormilise MKS suhtes. Nii siis peame andma MKS kui spetsiaalselt vastavat ala korraldava normistikule eesõiguse AKK normide suhtes. AKK kasutame ainult MKS vastavate normide puudumisel.

Samuti võime leida funktsionaalset sidet ühenduses maksundusprotsessiga Administratiivmenetluse seaduse juures. AMS on üldise administratiivmenetluse sättimise juhiseks. On samuti iseloomult lex generalis ja tuleb korraldamisele vaid erinormi puudumisel, tähendab MKS ja üksikutes erimaksuseadustes sätte puudumisel.

Veel võib tulla arvesse Kohtute seadus, sest õigusriigis tekkiiv õigustõli peab olema väljaviidav kuni põhiseaduslikkude kohtudeni ja milliste kohtute ilmestamisel tuleb arvestada KS-i.

On ka mõeldav lünkade täiteks kasutada Tsiviilkohutupidamise seadust aladel, mis omavad sisemise seose üldise maksundusprotsessi mõistega.

kutsuvad tunnistajad, oskurid, teinetaavad vaatlusi jne.  
See kõik toimib I k o s a.

2. Koostöö ja koostööteori-  
Kohtufunktsiooni teostavate  
n.e. Maksu- ja Tollipeakomiteed asuvad ministral-  
asutiste raking maksundus õi-  
vete asutistena majandusministeeriumi juures ja on kol-  
guses.

3. peatükk. KOHTUFUNKTSIOONI TEOSTAVAD ASUTISED  
=====

§ 5. Maksu ja Tolli peakomitee.  
=====

1. F u n k t s i o o n. Kaebeasutisteks maksunduse

alal määrab MKS Maksu- ja Tollipeakomitee. Tähendab nad  
on asutised millised vastavalt riigi põhifunktsioonide  
dihhotoomsele jaotussüsteemile on kutsutud teostama pos-  
terioorset eksekutiivfunktsiooni maksunduse alal. Nende  
aktid järjekulult on otsused, s.o. juriidiktsoonilised  
aktid materjaalses mõttes. Seejuures aga ka siin, nagu  
igalgi muudel riigi põhifunktsioone teostavas asutise  
juures ei ole mõeldav, et Maksu- ja Tollipeakomitee saak-  
sid piirduda ainult eelpool öeldud aktide liigiga, vaid  
siia peavad juba otstarbekohasuse pärast liituma ka kor-  
raldised, haldusaktid materjaalses mõttes. Peakomiteed

kutsuvad tunnistajad, oskurid, toimetavad vaatlusi jne.  
See kõik toimub korraldiste alusel.

2. K o o s s e i s j a k o m p l e k t e e r i -  
m i n e. Maksu- ja Tollipeakomiteed asuvad ja administraal-  
sete asutistena Majandusministeeriumi juures ja on kol-  
legiaalsed asutised kallakuga bürokraatsusele, milline  
avaldub peakomitee esimehe esiletõstmisega. Koosseisult  
on Maksu- ja Tolli peakomitee erinevad.

Maksupeakomitee koosneb alalistest ja ajutistest  
liikmetest. Alalised liikmed määrab ametisse Vabariigi  
Valitsus õigusteadliku või majandusteadliku haridusega  
isikuist (MKS § 20). On nõutav kahekümne viie aastane va-  
nus ja vilumus kohtu- või administratiivteenistuses. Siin  
on Vabariigi Valitsusele antud objektiivsed eeldused kandi-  
taadi määramisel, vilumus on aga jäetud Vabariigi Valit-  
suse suvaliseks otsustamiseks. Kuigi võib üldise loo-  
gika abil lähendada vilumuse mõistet objektiivsusele,  
siiski jääb selle vilumuse üle otsustajaks Vabariigi Va-  
litsus. Kuid ka teatavad objektiivsed eeldused haridus-  
likus tasemes võivad puududa ühe alalise liikme määramisel.  
Ühe alalise liikme võib Vabariigi Valitsus määrata ka

eelmises lõikes ettenähtud hariduslikele nõudeile mitte-  
vastavaist isikuist, kui seda õigustab määratava eriline  
ettevalmistus ja teenistuslik vilumus maksuasjades (MKS  
§ 20 l. II). Siin on antud Vabariigi Valitsusele veel  
laiem suvaõigus. "kui seda õigustab" on Vabariigi Valit-  
suse otsustada. Ühe alalise vastava haridustaasiga  
liikme määrab Vabariigi Valitsus Maksupeakomitee esime-  
heks ja ühe alalise liikme esimehe asetäitjaks. Asjade  
ettekandjaks on ka üks alaline liige. Ettekandja insti-  
tuudiga on antud maksundusprotsessile kiirem funktsioneer-  
imine, kuna üks isik tutvub täielikult ettekantava asjaga  
ning võib tarvilisel määral teha eeltöid, mida muidu  
peaks kogu kolleegium tegema ja mis kindlasti oleks aeg-  
lasem. Juhul kui Maksupeakomitee alaline liige ei saa võt-  
ta osa istungist, asendab teda Kohtuministeeriumi kodi-  
fikatsiooni osakonna liige Kohtumistri määramisel.

Ajutised liikmed on jaotatud erimaksude järele. Äri-  
maksuasjade arutamisel ja otsustamisel võtab istungist osa  
ärimaksumaksjate esindaja, millise esindaja Vabariigi  
Valitsus nimetab Kaubandus-Tööstuskoja poolt Majandus-  
ministri kaudu esitatud kandidaadest. Tulumaksuasjade aru-

tamisel võtab osa istungeist ja kuulub Maksupeakomitee koosseisu tulumaksumaksjate esindaja, keda Vabariigi Valitsus nimetab poolel määral linnade ja poolel määral maomavalitsuste liidu poolt Majandusministri kaudu esitatud kandidaatidest. Kõigi muude maksuasjade arutamisel ja otsustamisel võtab Maksupeakomitee koosolekust osa Majandusministri esindaja, kelle määrab Majandusminister neist majandusministeeriumi kõrgemaist ametnikest, kel on õigus - või majandusteadlik haridus. Samal viisil määratakse ka ajutistele liikmetele asetäitjad. Ajutised liikmed ja nende asetäitja määratakse kaheks aastaks.

Protokollil kirjutajad määratakse Majandusministeeriumi ametnikkudest. Istungi kutsub kokku esimees, kes ka üldse juhib Maksupeakomitee tegevust, määrates millised asjad tulevad arutusele. Otsusevõimeline on istung, kui on koos (vähemalt) üks ajutine ja kaks alalist liiget, viimaste hulgas esimees või tema asetäitja.

Tollipeakomitee koosneb esimehest ja kahest liikmest. Esimehe ja ta asetäitja nimetab ametisse Vabariigi Valitsus Majandusministri ettepanekul, kusjuures Tol-

lipeakomitee esimeheks võib nimetada ka Maksupeakomitee esimehe. Liikmed ja nende asetäitjad nimetab Majandusminister. Tollipeakomitee tegevus on juhitud esimehe poolt, kes kutsub ka kokku komitee istungid asjade arutamiseks. Otsusevõimeline on Tollipeakomitee istung, kui on koos vähemalt kolm liiget, nende hulgas kas esimees või ta asetäitja.

3. Taandumine ja taandamine.

Taandumine ja taandamine tuleb ette juhtudel kui vastav komisjoni liige pole tehiomane otsustama vastavat konkreetset küsimust. Vastav instituut on loodud kodanikkude põhiõiguste kaitseks. Asja objektiivsemal otsustamisel on tarvilik, et otsustaja oleks täielikult välja lülitatud võistkonnast, et tema isiklikult ei oleks mitte huvitatud teatava sihiga otsusest. Selleks juhiks näeb objektiivne õigus ette teatavad juhud mil isik pole tehiomane otsustama vaieldavat asja ja tema asemele astub teine. MKS § 39 annab sätteid millistel juhtudel tuleb ka Maksu- ja Tollipeakomitee liikmetel taanduda. Esiteks ta peab taanduma asjas, mis puudutavad teda ennast, ta abikaasat, sugulasi ülenevas või alanevas joones või sugulasi küljjoones kuni

neljanda astmeni või hõimlasi kuni teise astmeni, samuti isikut, kelle teenistuses ta seisab. Teiseks asjas, mis puutub ta eestkostmisel või hooldamisel olevaisse isikutesse, ta kasulapsesse või kasuvamematesse. Vastavate mõistete pretsiseerimisel peame pöörduma tsiviilseaduse poole, milline lahendab vastavad mõisted. Nende tsiviilseaduslike vahetuste esilekerkimisel ei ole komisjoni liige enam tehiomane osavõtma asja arutamisest ja sisustamisest. Edasi peab otsustav liige taanduma asjus, milles ta oli või on asjaosalise seaduslik esindaja või volinik. Asjus, millest ta on ise huvitatud või see isik on huvitatud, kelle volinikuks või esindajaks ta oli või on, või kes temaga eelpooltähendatud vahekorras. See nõue on täiesti arusaadav, kuna esindaja ja volinik on protsessuaalses mõttes sama isik kui esindatav ja volituse andja. Sama isik aga olles ühtlasi otsuse soovija ja otsustaja oleks kohtute erapooletuse põhimõtte täielik rikkumine. Peakomitee liige peab veel taanduma asjus, mille vastu on alatud tema vastu distsiplinaar- või kriminaalkaristus. Vastavas MKS § 39 on antud taandumise põhjuste taksatiivne loetelu, mitte üldklausell. Ainult

neil juhtudel peab ametnik taanduma. Vastavalt reeglile, et taksatsioon ei allu iialgi avardavale tõlgendusele, ei saa me viimast ka siin kasutada, vaid peame piirduma seaduses antud täpsa loeteluga. Taandumise järele val- vab Peakomiteedes esimees.

Kuid seadus ei piirdu mitte üksi taandumisega, vaid ta on ka asjaosalisele annud õiguse nõuda peakomitee liik- me taandamist. Ta võib seda teha enne asja arutusele võt- tu eelpoolloetletud põhjuste olemasolul, kusjuures te- malt võidakse ka nõuda põhjuste tõendamist. Hiljem võib asjaosaline nõuda taandamist siis kui taandamis põhjus kerkib esile menetluse ajal. See on asjaosalise subjek- tiivne õigus, mitte kohustus. Taanduva või taandatava isi- ku kohuseid täidab asetäitja. Kui ka see ei saa osavõtta istungeist, siis teatatakse sellest asutisele, kellest oleneb taandumine või taandavale asetäitja määramine.

§ 6. Riigikohtu Administratiiv Osakond  
=====

Riigikohtu Administratiivosakond on meie õiguskor- ra õigussüsteemis kõrgeimaks halduskohtuks. Tema kaudu on maksukaebesjad lülitatud põhiseaduslike kude kohtude süs-

teemi. Lähemalt pretsiseerivad Riigikohtu Administratiiv-  
osakonna rakingud haldusprotsessuaalsed distsipliinid.  
Teeme seda siin ainult kokkuvõtlikult üldise pildi saa-  
miseks. Oma tüübilt on ta kollegiaalne kohus, olles otsus-  
tusvõimeline vähemalt kolme liikme koosolekul. Riigi-  
kohtu Administratiivosakond on obligatoorselt erikohus  
haldusasjade jaoks. Teotseb nii astmetu kui astmelise  
kohtuna. Riigikohtunikeks võidakse nimetada isikuid, kes  
kohtunikuna, prokuratuuri esindajatena, vandeadvokaadina või  
või ülikooli määralise õppejõuna on teeninud vähemalt  
kümme aastat. Administratiiv osakonda võidakse nime-  
tada ka neid isikuid, kes pärast õigusteadusliku hari-  
duse saamist on olnud kümme aastat sellisel teenistusala-  
l et sai arendada sellelaadilisi teadmisi või oma tea-  
duslike tõeendustega näidanud kohasust selleks. Riigi-  
kohtunikud nimetab ametisse Vabariigi President, olles  
ära kuulanud Kohtuministri arvamuse.

6) Kliimann, "Protsess," lk. 111

7) Ibid, lk. 112 jj.

X

#### 4. peatükk. KOHTULIKKUDE INSTANTSIDE KONTROLL

##### § 7. Funktsionaalne kontroll

Õiguskaitse maksuasjanduses on korraldatud nagu teistelgi õigusaladel astmelise süsteemi kaudu, milline süsteem avaldub mitme eriinstantsi olemuses, millistest üleminstants annab jõuprovalentsi alama astme aktide ees. Funktsionaalset kontrolli on õigustatud teostama üksnes neid instantsid, kes on kutsutud toimetama kohtuakte materiaalses mõttes.<sup>6)</sup> Funktsionaalne kontroll on teostatav kahes astmes. Teatavasti on esimeseks õiguskaitse instantsiks maksutülide lahendamisel vaideinstants. Kuigi vaideinstantsi tegevus pole iseenesest kohtufunktsiooni teostamine, on ta ometi tähtis kaebuse piiride määramisel. Esimese astme funktsionaalset kontrolli teostab siis teine aste, nimelt Maksu- ja tollipeakomitee. Maksu ja Tollipeakomitee on apellatsioonist astmeks. Nemad otsustavad vastavat käsimumst vaides antud raamidest sisuliselt uuesti ümber. Maksu- ja Tollipeakomitee teotsevad meritoorsuse printsiibil, tähendab ta poolt antud otsus asendab üht-

6) Kliimann, "Protsess," lk. 111

7) Ibid, lk. 112 jj.

lasi maksuasutise korraldist. Kõik algastme pädevus vastava akti suhtes läheb üle kontrolli instantsile. Teiseks funktsionaalse kontrolli astmeks on Riigikohtu administratiivosakond. Selle instantsi suhtes tuleks eeldada kasatsiooni korda. Tegelikult aga Riigikohus ei saa mööda asja sisulisest arutamisest ja Riigikohtu administratiivosakond teotseb tegelikult revisjoni instantsina.

§ 8. Teenistuskontroll.  
=====

Teenistuskontrolli esemeks on teenistusõiguslikud küsimused jurisdiktsioonilised aktid sija kuuluda ei tohi, sest siis oleks see juba kohtufunktsiooni teostavate asutiste sõltumatuse rikkumine. Teenistuskontrolli teostatakse mitte vastava ametasutise, vaid ametniku üle ja selleks on järgmine kõrgem ülemus või ametisse määraja.

Vaideinstantsi üle teostab teenistuskontrolli Maksudevalitsuse direktor. Tema juhhib, korraldab ja teostab järelvalvet maksuasutiste üle. Juhtimine põhjeneb alluvusvahekorral. Maksudevalitsuse direktor juhhib siin allu-  
8)  
vaid asutisi seaduses ettenähtud piirides . Korralduse

8) Prof. Vaabel, loengud 1937.a.

II. osa.

all mõeldakse ametkonna otstarbekohast ja kiiret funktsioneerimise loomist. Järelvalve haarab inspektorite ja komisjonide tegevust laiemalt. Inspektorite tegevus võib erineda, nad võivad samuti eksida, selle korregeerimiseks teotseb järelvalveinstants.

Maksu- ja Tollipeakomitee asuvad Majandusministri-  
§ 9. Maksuasutised ja maksukaebasutised.  
umi juures detsentraliseeritud instantsidena ja nende seos tuleb nähtavale vaid personaalses allumuses Majandusministrile. Valitsuse korraldamise seadus paneb Majandusministri kohuseks: juhhib, korraldab ja omab dispensioon-õiguse. Pärast maksuseaduste ilmumist anti majandusministrile õiguse mõistete lähemaks pretseerimiseks, sellega ka sama õigus menetluseeskirjade suhtes kaebasutiste juures.

9)

§ 9. Maksuasutised on kutsutud teostama primaarset eksekutiivfunktsiooni, kuna kaebasutised on posterioorse eksekutiivfunktsiooni teostamiseks. Ja muidu on maksukaebasutised täiesti lahutatud ja sõltumatud maksuasutistest.

§ 10. Maksukaebasutised ja palduskohus.

9) Prof. Vaabel, loengud 1937.a.

II. osa.

Maksundusõiguses kohtufunktsiooni teostavate asutiste kompetents.

5. peatükk. VÕIMKOND  
=====

§ 9. Maksuasutised ja maksukaebasutised.  
=====

Siinkohal tuleb selgusele jõuda maksuasutiste ja maksukaebasutiste vahelkorras ja kompetentsi määramises. Maksukaebasutisena tuleb siin arvesse Maksu- ja Tollipeakomitee, kuna vaideinstants on sama kui esialgse korraldise andja. Mõlemad on lülitatud haldusasutiste süsteemi ja kuuluvad halduse koosseisu. Vahe seisab siin jällegi nende funktsioonides. Maksuasutised on kutsutud teostama primaarset eksekutiivfunktsiooni, kuna kaebasutised on posterioorse eksekutiivfunktsiooni teostamiseks. Ja muidu on maksukaebasutised täiesti lahutatud ja sõltumatud maksuasutistest.

§ 10. Maksukaebasutised ja halduskohus.  
=====

Kuna mõlemad asutised teotsevad sekundaarse aposteri-

asutise kompetentsi kuuluvad ainult need maksud, millede  
oorse eskekutiivfunktsiooniga oma põhiolemuses tuleb siin-  
kohal piiritäeda kummagi võimkond. Põhimõttelikult ja oma  
funktsiooni iseloomult ei ole tarvilik erilisi maksuasju  
arutavaid kaebasutisi, vaid see võiks kuuluda ka haldus-  
kohtude kompetentsi. Lahutamise on toimunud vaid spetsia-  
liseerimise otstarbel ja asja lahendusel paremate lahend-  
duste kasutamisel. Maksukaebasutistes, nimelt Maksu ja  
Tollipeakomitees toimub maksuasjade aposterioorne lahendamine  
Maksuks nimetame eraomanduslikult varanduse- või  
tuluosade rahalist ekvivalentsi, mis kantakse riiklikule  
omamisele õiguspärase tasuta <sup>10)</sup>, ühenduses maksude mak-  
sustamisega kerkib ülesse palju küsimusi, mis võivad  
tarvitada kohtulikku lahendust. Maksukaebe asutiste kom-  
petentsi kuuluvad aga ainult maksukorraldised ja maksu-  
trahvid. Need küsimused tulevad lahendusele peakomitee-  
des vaideotsustena. Siin ilmneski vaide tähtsus üldises  
süsteemis. Kaevata saab ainult siis kui vaide on esitatud.  
Esialgse korraldise peale esitatud kaebus loetakse vaideks  
kui pole esitatud vaiet. <sup>11)</sup> Sellega on öeldud, et Maksu-

---

10) Vaabel, "Probleeme" lk. 15

11) MKS § 73.

asutise kompetentsi kuuluvad ainult need maksud, millede suhtes kehtib MKS antud vaie. Sinna kuuluvad: tulumaks, ärimaks, tollimaks, tempelmaks, kinnistusmaks, pärandi- ja kingimaks, trahterimaks ja sadamamaks. Kokkuvõttes võime siis öelda, et Maksukaebesutised lahendavad kaebusi Maksustamis- ja trahvikorraldiste pääle, mille kohta on olemas vaideotsus. Kuid veel kuuluvad Maksukaebesutiste kompetentsi teatavad kaebused. Esiteks kui inspektor keeldub arutamast asja, mis allub temale või keeldub uuendamast vaide tähtaega või kaebustes esinevate puuduste pärast jätab käigu andmata kaebusele, siis võib kaevata peakomiteele (MKS § 79.) Siis veel Maksudevalitsuse direktori eitava otsuse puhul maksukohuslase palvele seisma panna otsuse täitmist kuni kaebuse läbivaatamiseni. Teatavasti kaebuse esitamine ei pane seisma maksustamiskorralduse täitmist ja seda võib ainult teha Maksudevalitsuse direktor oma korraldisegal. Neid kahte viimast juhtu lahendab Maksukaebesutis esimese astmena.

III. osa.

M a k s u n d u s p r o t s e s s i v ö i s t k o n d .

6. peatükk. MAKSUNDUSPROTSESSI VÖISTJAD  
=====

§ 11. Üldiseloomustus.  
=====

Maksu- ja Tollipeakomiteed ei teotse omal algatusel, vaid põhjustus ja algatus peab tulema väljastpoolt. Kuna maksundusprotsess on vaid alaliik haldusprotsessist, leiame siin terve rea ühiseid jooni algatuse ja võistkonna põhimõtteis. Võistjad peavad omama protsessuaalset õigusvõimet ja protsessuaalset teovõimet. Protsessuaalse õiguse ehk parteivõimena mõistetakse õigust olla võistjana haldusprotsessiõiguse normiisikuks<sup>12)</sup>. Sama definitatsioon passib muundatult ka maksundusprotsessivõimu määritlemiseks. Nii et võiksime defineerida: Protsessuaalse õigusvõimena majandusõiguses mõistetakse õigust olla võistjana maksundusprotsessiõiguse normiisikuks. Protsessuaalne teovõime maksundusprotsessis on üksik- või kollektiivisiku

---

12) Kliiman, lk. 196.

13) Vt. Kliimann, lk. 199

14) Ibid lk. 206

15) Ibid, lk. 195

õigus isiklikuks esinemiseks ja esinduse määramiseks maksundusprotsessis. Ka selle definitsiooni saame kohandas haldusprotsessiõiguse mõisteid.<sup>13)</sup> Peale selle peab võistja olema vastavaks protsessiks ka tehioomadus eeldab eelmisi mõisteid ja lisandab nendele veel juurde sisemise seose vastava konkreetse protsessiga. Prof. Kliiman defineerib tehioomasust järgmiselt: Tehioomasus tähendab õigustust protsessi algatamiseks võistja ja vaidlusasja seose konkreetset eeldusel.<sup>14)</sup>

On loomulik ja loogiliselt järeldatav et vaidlus saab tekkida ikka kahe lahkarvamusega isiku vahel. Nii ka maksundusprotsessiks peab olema kaks poolt. Üks kes vaidluse põhjustab ja teine kes vaidluse algatab.<sup>15)</sup> Nõnda võime konstateerida kahte parteid: aktiivne võistja - pool kes taotleb õigusmõistlemist ja teine passiivne võistja - pool kes põhjustas vaidluse.

## § 12. Aktiivne võistja.

Aktiivse võistja määrangu annab MKS §§ 64, 74, 146, 196. Maksustamisotsuse peale võivad maksukohuslased ja

13) Vt. Kliimann, lk. 199

14) Ibid lk. 206

15) Ibid, lk. 195

maksu eest vastutavad isikud esitada vastulauseid, paludes võtta maksustamisotsus ümberotsustamisele. Ja edasi § 74 kaebusi võivad esitada niihästi isikud, kelle vastulausete kohta otsus tehtud kui ka isikud, kes vastutavad maksu tasumise eest, kuigi nad pole esitanud vastulauset esialgse otsuse peale. Kõik isikud, kes vastutavad ühe ja sama maksu eest, võivad ka pärast kaebuse tähtaega ühineda kaebusega, mille esitanud tähtajal üks neist. Kaebusega ühinejaid loetakse kaebajaiks.

MKS fikseerib siin kindlaks isikute kategooria kes on õigustatud algatama õiguskaitse menetlust ja esinema protsessis aktiivse võistjana. Maksukohuslastena tuleb määratleda isikuid, kelle suhtes on ilmnenud vastavates materjaalsetes maksuseadustes ettenähtud olmestik maksustamiskorralduse andmiseks. Ja et esineda aktiivse võistjana, peab maksukohuslase suhtes olema antud ka maksustamiskorraldus. Peatähtsus langeb siin just viimasele, sest isik või asutis, kes esineb maksukohuslasena protsessis, ei pruugi seda materjaalse toe seisukohalt sugugi olla. Protsess võib ju just käia selle ümber, kas isik on maksukohuslane või mitte. Analogne on lugu ka trahvi-

korraldiste ümber korraldavate protsesside võistjate suhtes. Ei ole ka siin oluline, et isik oleks Maksustamis- korralduse seadust tõeliselt rikkunud, mille eest ta oli saanud trahvikorraldise, peasi on just trahvikorralduse saamine. Samade õigustega on ka varustatud isikud, kes on vastutavad makse tasumise eest.

Kui aktiivse võistja osas esineb järelvalve instants, siis nimetatakse kaebust protestiks. Protesti algatajaks on Maksudevalitsuse direktor ja Riigikontroll. Järjelikult ka nemad tulevad arvesse aktiivse võistjana.

§ 13. Passiivne võistja.

Passiivse võistjana tuleb arvesse pooltes, kes on põhjustanud võistluse. Võistluse põhjustab maksustamis- korralduse ja trahvikorralduse andmine, järjelikult passiivse võistjana tulevad arvesse instantsid ja isikud, kes on andnud maksustamis- ja trahvikorraldised - maksu ja tolliinspektorid. Inspektorid on avaliku võimu esindajad ja on kohustatud ja õigustatud esinema passiivse võistjana ainult üldhuvi taotlemise otstarbel.

IV o s a .

Õ i g u s k a i t s e t a o t l u s e m e n e t l u s .

7. peatükk. MENETLUSE PÕHIMÕTTED.

§ 14. Uurimispõhimõtte.

Menetluse all mõistame neid ajalises järgnevaid, ajalises järgnevuses esinevaid toiminguid, mis on vajalikud teatava tagajärje saavutamiseks, milleks meil käesoleval korral on maksundusõrotsessis otsus. Menetlus võib olla rajatud väga mitmesugustele põhimõtetele, mis on tingitud meneteldava asja iseloomust ja sihist. Tähtsamad põhimõtted, millele on rajatud maksustamisprotsess, on uurimise-, kirjalikkuse- ja kinnisuse põhimõtte.

Uurimispõhimõtte avaldub selles vastavald kohtulikud instantsid kes taotlevad õigustüli lahendust, ei ole kohustatud ainult poolte poolt ettetoodud tõenditele, vaid on õigustatud vahendeid kasutama tuteks tõendite muretsemiseks. Ta on õigustatud kutsuma uusi tunnistajaid, korraldama vaatlusi, kutsuma eksperte jne. Uurimispõhimõtte peamine tähtsus seisab siin selles, et siin on kohtu älesandeks leida materjaalset tõde, tõsifakti-

del põhjenevat tõde saavutada. Selleks aga ei saa usaldada ja ainsaks otstarbekohasemaks pidada poolte poolt ettetoodud andmeid. Pooltel peamiselt aktiivsel võistjal, kui selleks esineb maksu või trahvikohuslane või maksu eest vastutaja, teotseb oma huvide kohaselt ja piirub ainult omale kasulikkude tõendiste esitamisega. Passiivse võistja juures, kus me küll peame eeldama üldhuvi taotlemist, samuti võib esineda ühekülgne asja valgustamine oma veende kohaselt. Nii jääb kõige otstarbekohasemaks uurimisepõhimõtte rakendamine, kus erapooletu kohus ise kogub andmeid.

§ 15. Kirjalikkuse põhimõtte.

Kirjalikkuse põhimõtte eeldab menetluse kirjalikkust. See põhimõtte ei ole nii järjekindlalt läbi viidud, siiski menetluse tähtsamad osad toimuvad kirjalikult. Nii on menetluse algatamine ilmtingimata kirjalik. Kaebus ja vaie on alati kirjalikud, samuti lisandid ja muutused neis. Menetluses leiab kasutamist ka suulisuse põhimõtte. Asja osalised võivad anda suulisi seletusi ja tunnistajate küsitlemine toimub suusõnaliselt. Kuid ka selle juu-

res tuleb eeldada kaudset kirjalikkuse printsiibi rakendust kuna kõik tuleb protokollida. Kaebasutise otsenseletuste ja tunnistuste vastuvõtt on küll suusõnaline, kuid otsustamise alusena esinemiseks peavad need olema fikseeritud protokollis. Ka edasikaebamisel Riigikohtu Administratiivosakonda figureerib kirjalik toimik, mis moodustab aluse asja uuesti otsustamisel. Ka otsus on sihitud kirjalikkuse põhimõtte kohaselt.

§ 16. Kinnisuse põhimõte.  
=====

Maksundusprotsessis on kolmandaks kohaldamist leidnud kinnisuse põhimõte. Kinnisuse põhimõte eeldab avalikkuse väljasulgemist kohtulikust arutluse kuulamisest ja samuti poolte mittejuuresolekut. Kinnisuse põhimõte on aga rakendust leidnud ainult halduslikkude kohtuinstantside juures, kuna Riigikohtu Administratiiv osakond on sellest välja lülitatud. Riigikohtu Administratiiv osakond teotseb avalikkuse põhimõttel üldreeglina ja teeb selles erandi vaid seaduses ettenähtud juhtudel. Ka Maksu- ja Tollipeakomiteesi esine kinnisuse põhimõte oma ekstreemsel kujul, vaid on juurdepääs võimaldatud asja-

osalistele. Selline maksundusprotsessi sättimine on tingitud just maksuasjade iseärasusest. Tuleb arvestada, et ühenduses maksundusprotsessiga võib ilmnedas asjaolusid, mis võivad halvavalt mõjuda maksukohuslase majanduslikule teotsemisele nende üldteadasaamisel, samuti kõmu tekitades halvata krediiti ja laostada selliselt maksukukohuslase majanduslikku tegevust.

8. peatükk. EELMENETLUS

§ 16. Administratiivakti vaieldavus.

Mõisteliseks ja loogiliseks eelduseks on maksustamisprotsessi menetluse algatamiseks vastava maksustamise või trahvikorralduse tegemine kindlale nimelisele isikule. Maksustamis- ja trahvikorraldused on kaheldamatult haldusaktid materjaalses mõttes, sest nad antakse haldusasutiste poolt ja nendega teostatakse primaarset eksekutiiv funktsioonil. Selline haldusakt võib olla veatu ja vigadega. Vigadeta akt on kehtiv ja ta on täielikult vastav võiguskorrale. Veatu on akt siis kui ta on antud kompetentse asutuse poolt, õiges normis, õige menetluskorra alusel ja õige sisuga<sup>16)</sup>. Vigadega akt ei vasta

16) Vt. Vaabel, Probleem, lk. 152-153

eelmistele tingimustele. Olulised vead muudavad akti tühi-  
seks. Tähendab, vastav akt ei ole üldse mingi haldusakt  
õiguskorra seisukohalt. Kui vead on aga vähemolulised,  
siis järgneb akti tingimustega kehtivus. Tingimusi kehti-  
vus tähendab seda, et akt evib toimivust vaidluste otsus-  
tamiseni tema tühisuse või tingimusteta kehtivuse suhtes  
vaide või kaebe korras <sup>17)</sup>. Nüüd õigusriiklik õiguskord  
omistab igale aktile kontrollitavuse kas ta on tingimus-  
teta kehtiv või on ta tühine. Ka tõelikud tingimusteta  
kehtivad aktid materiaalses mõttes on tingimustega keh-  
tivad formaalses mõttes, sest otsustajaks selle üle on  
jätud erapooletu juridiktsoonilist funktsiooni tegut-  
sevasutis. Õigusriiklik õiguskord eeldab vea võimalust  
igal aktil ja on sellepärast võimaldanud korrigeerimise.  
Kuid siinjuures on õiguskord piiranud ka kontrolli või-  
maldamist üldise õigusliku elu ja majandusliku käibe  
huvides. On antud teatud tähtajad positiivses õiguses,  
millise jooksul akt on tingimisi kehtiv. Ületatud aja  
kulgemisel muutub akt tingimusteta kehtivaks, ka vealine  
akt, kui ta pole otseselt tühine.

---

17) Vaabel, Põhbleem, lk. 153.

§ 17. Vaie.

=====

1. Üldiseloomustus. Vaie on õiguskaitsese taotlemisel maksundusõiguses esimeseks vahendiks. Vaide instituut on loodud vigade korrigeerimiseks inspektori poolt antud maksustus ja trahvikorraldustes lihtsustatud korras. Vaie sättivad normid on maksundusõiguses järgmised: MKS §§ 69 - 71, 137, 60 - 62, Eriseadused: TMS § 51, AMS § 559, TeMS § 21 ja ToS § 162 ja 339.

Ehkki vaie on kahtlematult õiguskaitsesevahend, ei ole ta mitte kohtulik vahend õiguskaitsese taotlemisel. Kohtulik funktsioon eeldab vaieldavatest parteidest erinevat instantsi asja otsustamisel. Vaide esitamist aga võime mõista kuiteatavat maksustamiskorraldisest puudutavate osavõttu maksustamiskorraldise lõplikust andmisest. Prof. Kliimann nimetab: Kui õiguskord võimaldab vaide esitamist ja selle alusel asja veel kordset arutamist, siis neil korral loetakse vaidealune toiming ses mõttes provisoorseks ja ebaküpseks, et see ei evi veel mingit tegelikku toimuvust. Selline lühiajaliselt õigusjõuta toiming sarnaneb enim akti kavandiga kui valmisaktiga. Vaide esitamine annuleerib sellise provisoorse akti, tehes paratamatuks sa-

mas asjas veel uue haldusakti andmise. Ühinedes selle 18)  
arvamiselega tuleks vaideotsust õieti nimetada korraldi-  
seks. Ka nimetab prof. Kliimann, et kord lahendusel ol-  
nud üksikjuhu täpse rekonstrueerimise nõue, mis on olu-  
line kohtufunktsiooni vallas, jääb vaideinstantsi tege-  
vuses alati tähelepanuta, sest vaideinstants suunab oma  
vaatluse faktilisele üksikjuhule, mitte aga oma esialg-  
19)  
sele aktile .

Ka eriilmeliste vaiete puhul, nagu pärandimaksu  
ümber otsustamise komisjoni, tollirevidendi ja Maksude-  
valitsuse ametniku korraldiste puhul ei tule näha kae-  
bust, kuigi isikud muutuvad, siiski jääb see esimeseks  
instantsiks ja vaieldav akt provisoorseks aktiks. Tollire-  
videndi puhul on tollirevident pandud tolliinspektori pool  
enda ülesannetesse ja tema tegevus on nagu inspektori  
enda tegevus. Funktsioon on samaseks jäänud. Samasugune  
lugu on ka maksudevalitsuse ametnikuga. Pärandivara üm-  
berhindamise komisjoni esimeheks on maksuinspektor ise.  
Mõlemad, nii alginstants kui vaideinstants on esimesed  
instantsid.

---

18) Kliimann, "Protsess" lk.

19) Ibid, lk. 32.

Vaide vormi ja sisu suhtes ei määritle MKS muud kui seda et vaide peab olema kirjalik ja sisaldama allkirja. Kirjalik vorm on obligatoorne. Muidugi tuleb eeldada, et vaidlusest selgus, mida taotletakse.

Tähtaja vaide esitamiseks annab MKS §§ 64 ja 65. Vastulaused esitatakse maksustamisotsuse teinud inspektorile kahe nädala jooksul, arvates otsuse saamise päevast. Vastulause esitamise tähtaeg on kaks nädalat, arvestades revideerimise või kontrollrevideerimise andmete kuulutamisest, postisaadetiste juures aga postiasutise teadaande kättesaamisest. Trahvikorraldiste puhul toimitakse analoogselt.

Vaide juures tuleb arvesse võtta tähtajal nädalasti arvestamise iseloomu. Nädalasti arvestamisel on tähtaja lõpupäevaks algnädala algpäeva nimeline lõpupäev<sup>20)</sup>. Vastulause loetakse õigel ajal esitatuks kui ta on pandud postile hiljemalt tähtaja lõppemise päeval.

Kulgenud tähtaega on aga ka võimalik ennistada. Tähtaegade ennistamise vaiete alal otsustab inspektor. Tähtaegade ennistamine on aga lubatud teatud eeldustel, ni-

---

20) Kliimann, "Pöotsess", lk. 242.

melt esiteks kui vaide esitamine viibis ametniku süü läbi, teiseks ametasutise kiri, mille peale pidi esitama teatis, tõendus, palve või muu avaldis, polnud antud adressaadile enesele, vaid teiste isikute kätte, ilma et neid oleks seaduse järgi olnud õigustatud võtma vastu seda kirja, kolmandaks kui kiri on jäetud postile ja neljandaks on põhjuseks ettenägematud takistused, mida vastav isik ei suutnud kõrvaldada. Kuid tähtaegade uuendamise võimalus on ka ajaliselt piiratud, nimelt kahe nädalaga tähtaja möödalahkumisest, teadasaamisest ja takistuste äralange- mistestl

3. Õ i g u s l i k t o i m e. Vaide esitamine on juriidiline fakt ja omab teatavaid juriidilisi tagajärgi. Vaide esitamine paneb seisma maksustamisotsuse täitmise kuni vaide otsustamiseks. Küll on aga maksuasutis õigusta- tud nõudma tagatist.

### § 18. Kaebus Maksu- ja Tollipeakomiteele

1. Ü l d i s e l o o m u s t u s. Kaebus on õigus- kaitse taotluse vahend, millega pannakse funktsioneerima Maksu- ja Tollipeakomitee haldusakti posterioorseks la- hendamiseks.

Kaebused esitatakse maksustamis- ja trahvikorraldis-  
te peale tehtud vaideotsuste kohta. Nende küsimuste la-  
hendamine on Maksu- ja Tollipeakomitee peamiseks üles-  
andeks. Kuid Maksu- ja Tollipeakomiteele on teatud juh-  
tudel võimaldatud kaevata ka esialgsete korraldiste pea-  
le ja nimelt Maksudevalitsuse direktori ja inspektorite  
korraldiste peale.

2. T ä h t a e g. Kaebuse esitamiseks on samuti nagu  
juba vaide juures nägime, ette nähtud kindel tähtaeg kae-  
buse esitamiseks. Tarvilik on see nagu juba eelpool tähen-  
datud, et arvestada äädist juriidilist ja majandusliku  
elu liikumist. Riigile on tähtis, et ta saab ka teostada  
maksukorraldust ja hankida omale maksutululu kindlaks ajaks.  
Kaebuse esitamise tähtajaks näeb MKS ette kahepädalase täht-  
aja kaevatava otsuse kätteandmise päevast alates.

3. V o r m j a s i s u. Kaebuste vormi ja sisu  
määritleb MKS § 75. Vormiliselt on nõutav, et kaebus oleks  
kirjalik. Selge on, et kirjalikkus eksisteerib selleks et  
ekskludeerida võimaluse esitada kaebusi neid vastuvõt-  
vale instantsile suuliselt. Teiseks see nõue korraldab

21) Klammann, Protsess, lk. 235

22) Vt. Klammann, Protsess, lk. 236-237.

ka võimaluse avaldada kaebusi protokollaarkaebuste

21)

näol. Pääle kirjalikkuse nõude ei säe MKS kaebuse ette

erinõudeid.

Kaebus peab aga evima teatavat sisu. Esiteks peab ta sisaldama kaebaja nime, perekonnanime ja elukoha, teiseks, kelle otsuse peale kaevatakse, kolmandaks, millise otsuse peale kaevatakse, neljandaks, kas kaevatakse terve otsuse või selle üksikute osade peale ja milliste, viiendaks, mida kaebaja nõuab, kuuendaks, milliste asjaoludega põhjendab oma nõuet. Prof. Kliimann selatab neid nõudeid rohkem instruktiivsete seletustena. Kui mõni se<sup>1</sup>anõuetavaist andmeist peaks kaebuses otseselt puuduma, kui see aga selgub kaudselt tekstist või motiividest, on kaegus ometi korras<sup>22)</sup>. Kaebusele lisatakse ka tõendid, millele on kaebus rajatud või teated kust neid võib saada. Kaebusi võib esitada maksustamis- ja trahvikorraldiste suhtes ainult selles ulatuses, millises on esitatud vaie.

#### 4. Kaebuste esitamise kord.

21) Kliimann, Protsess, lk. 235

22) Vt. Kliimann, Protsess, lk. 236-237.

Kaebuste esitamisel Maksu- ja Tollipeakomiteele on ettenähtud eriline kord, mis on fikseeritud MKS-es. Kaebused esitatakse kas isiklikult, koõmandate isikute kaudu või posti teel. Kaebused esitatakse maksustamis ja trahvikorraldiste suhtes küll Maksu- ja Tollipeakomiteele, kuid mitte otseselt, vaid vastava inspektori kaudu. Inspektor esitab kaebused peakomiteele Maksudevalitsuse direktori kaudu, lisandades tarbekorral seletuse.

5. T õ r j a m i n e. Kaebus, nagu eelpool juba märgitud, peab sisaldama teatavaid vormi ja sisu nõudeid, et olla kaebus. Vastavalt neile nõudeile võib kaebus olla vigadeta või vigane. Vigaste kaebuste korral võib esineda kaks moodust. Vead on nii olulised, et kaebus faktiliselt ei olegi kaebus ja teiseks vead on vähem olulised. Vigaste kaebuste puhul näebki positiivne õigus ette kaebuste tõrjamise. Tõrjamine esineb kahel kujul vastavalt eelpool antud vigaste kaebuste liigitelule.

Esiteks kaebuste tagastamine. Tagastamine on mõeldav raskete oluliste vigade puhul, tähendab neil juhtudel, kui kaebust tema juriidilises mõttes ei olegi. Need

juhud on kui puudub üldse palve punkt, kui kaebus pole antud selleks õigustatud isiku poolt, kui on möödunud tähtaeg, kaebuste esitamiseks, kui puudub allkiri.

Vähemoluliste puuduste korral esineb kaebuste seistamine. Need on märgitud MKS § 75 ja 76. Kui kaebus ei vasta järgmistele nõuetele, milleine on kaebaja nimi, elukoht, kelle otsusele ja millise otsuse peale kaevatakse, siis inspektor teatab sellest kirjalikult kaebajale, pannes ette kõrvaldada puudused, kahe nädala jooksul, arvates teate saamise päevast, hoiatades, et vastasel korral ei anta kaebusele käiku ja see loetakse mitteesitatuks. Sama paragrahv annab meile ka tõrjamise instantsi. Selleks on inspektor, kelle kaudu kaebus lähetatakse kaebantsile. Ka inspektori seotamise akt on kahtlematult korraldis ja tema peale on võimaldatud kaebus erikaebekorras. Kui korraldatakse puudused ettenähtud tähtaja, s.o. kahe nädala jooksul, siis kuulub kaebus edasisaatomisele. Ei tehta aga seda, siis tagastatakse kaebus ja loetakse see mitteesitatuks. See ei võta aga õigust esineda uue kaebusega kaebuse tähtaja jooksul.

Kaebused esitatakse selle peamõtte kaudu, kelle otsuse

6. Õ i g u s l i k t o i m e. Kaebuse esitamine on juriidiline fakt ja ta omab teatava õigusliku toime. Võrreldes vaide esitamisega toob kaebuse esitamine kaebuse esitajale vähem soodustusi. Kaebuse esitamine ei pane seisma maksustamisotsuse täitmist. Kuid teatav kasulik toime kaebuse esitaja suhtes avaldub selles, et ollakse õigustatud palve Maksudevalitsuse direktorile seisatada korraldise täitmine kuni asi on kaebeinstantis otsustatud. Küllalt põhjendatud juhtudel teeb Maksudevalitsuse direktor selleks korraldise. Eitaval juhul ollakse õigustatud kaebama peakomiteele ühe nädala jooksul.

§ 20. Kaebus Riigikohtu Administratiivosakonnale.

Kaebuse võimaldamisega Riigikohtu Administratiivosakonnale on maksundusprotsessi lülitatud põhiseaduslikkude kohtude süsteemi ja tagatud põhiseaduslikkude kohtude poolt antud lahendus ka maksuasjades. MKS § 94 ütleb järgmist: Maksu- ja Tollipeakomitee otsuste peale võib kaevata administratiiv-kohtu korras Riigikohtule ühe kuu jooksul, arvates motiveeritud otsuse saamise päevast. Kaebused esitatakse selle peakomitee kaudu, kelle otsuse'

peale kaevatakse. Sama paragrahvi viimane lõige ütleb: Riigikohtule esitatavaile kaebustele kohaldatakse § 75 eeskirju. Paragrahv 75 aga annab kaebuse sisu ja vormi ulatuse. Järjekult ka kaebuses Riigikohtu Administratiivosakonnale tuleb maksuasjades maksustamis ja trahvikorraldiste alal tarvitada kõrvuti AKK normidega MKS norme.

§ 21. Teistmine.

Teistmine iseenesest ei kuulu eelmenetlusesse maksundusprotsessi, küll aga võimaldab teistmine asuda eelmenetlusele olles seega kaudseks vahendiks eelmenetluse algatamisel. Administratiivakt omab lõpliku kehtivuse kui on möödunud tähtaeg vaide esitamiseks või on lõplikult otsustatud akti vaieldavus kaebe korras, <sup>23)</sup> Nende tingimuste ületamisel omab akt täieliku õigusjõu. Õigusjõu all mõistame säärast akti kehtivuse olukorda, kus asjaosalistel pooltel puudub võimalus kõrvaldada akti toimikust <sup>24)</sup> oma tahte järgi. Siiski näeb õiguskord ette teatavad juhud ja teatava menetluse ebaõigluste vältimiseks ka pärast akti õigusjõu omamist, selleks on asja teistmine.

23) Vaabel, lk. 163

24) Ibid, lk. 163

Teistmist võib alata tolli ja aktsiisimaksude alal kolme aasta ja müüde maksude alal 5 aasta jooksul. Tingimused, millal võib alata teistmist, on järgmised: Esiteks, kui ilmsiks tulevad uued asjaolud, mil on oluline tähtsus, kuid nad ei tohi olla enne esitamata jäetud hooletusest või süüst, ja teiseks kui tuleb ilmsiks, et dokument, teade või muu tõendus, millele otsus rajatud, oli vale ja kolmandaks, kui maksustamistoimetust teostus maksukohuslase osavõtuta, põhjusel, et ta ei teadnud maksustamistoimetusest. Ei otsustata maksustamistoimetust ümber kui selle tagajärjel maksumäär ei muutuks või muutuks vähem kui kakskümmend krooni võrra.

Palveid võivad teistmiseks esitada maksukohuslane ja maksu eest vastutajad. Palves märgitakse millise otsuse teistmist palutakse ja millistel põhjustel. Ka lisandatakse kõik tõendid, millele palve rajame. Teistmise otsustajaks on Maksupeakomitee kui teistmisele kuuluvad maksuinspektorite või maksu komisjonide korraldised ja Riigikohus kui teistmisele tulevad Maksupeakomitee otsused. Eraldatud on tollindus. Palved esitatakse neile asutistele, kuid selle asutise kaudu, kelle otsuse või kor-

ralduse teistmist taotäallakse.

Kui nüüd teistmisele võtmine otsustatakse jaatavalt, on antud võimalus uuesti alata eelmenetlusest.

## 9. peatükk. TUVASTUSMENETLUS

### § 22. Tuvastusmenetlus Maksu- ja Tollipeakomitees

1. A r u t u s e l e v ö t m i n e. Kui kaebus on saabunud vastava inspektori kaudu peakomiteesse, järgneb kaebuse arutusele võtmine. Menetluse parema funktsioneerimise mõttes läheb kaebus esmalt asja ettekandja kätte, kes teeb teatavad tarvilikud tööd asja arutamises v a j a - l i k k u d e k s e e l t o i m i n g u t e k s. Ettekandja on nagu eelkontroll, kes vaatab kaebuse läbi ja teeb asja nõnda arutamisküpseks. Ettevalmistamiseks on peakomitee esimehel õigus nõuda täiendavaid seletusi ja koguda andmeid teistelt riigi ja omavalitsusasutistelt. Kui ettevalmistus on lõppenud, määrab esimees kaebuse arutamisele peakomitees. Istungi päevast teatatakse kirjalikult kaebajale ja Maksudevalitsusele vähemalt kolm päeva enne istungit.

2. A r u t a m i n e. Asja arutamine toimub peakomitees esimehe poolt väljakuulutatud päeval kinniselt avalikkusele. Neist võivad osa võtta ainult võistjad, nende volinikud, maksudevalitsuse esindajad ning peakomitee poolt asja selgitamiseks kutsutud isikud. Tuvastusmenetluses on poolte suhtes kasutatud ka võistluspõhimõtet. Kaebajal ja maksudevalitsuse esindajail on õigus peakomitee istungil esineda seletustega ja tuua täiendavaid tõendeid. On kasutatud ka suulisuse põhimõtet, sest pooltele on lubatud suusõnaline vaidlus, kus nad võivad tuua asja selgituseks uusi väiteid. Kuid peakomitee ei ole kohustatud piirduma võistjate poolt toodud andmetega.

3. T õ e n d i d. Peakomitee tuvastusmenetluses kogub andmeid asja kohta, et vastavalt neile asuda otsustamismenetluse juurde. Andmed aga, millele rajatakse otsus, peavad olema tõendatud, ja siin peab Peakomitee arvestama tõendeid. Tõenditena tulevad arvesse kõik mis võimaldavad jõuda lähemale materjaalsele tõele. Tähtsamatena nimetame järgmisi: Esiteks tunnistajate öeldised. Tunnistajad kutsutakse peakomitee algatusel või asjaosa-

lise palvel.

Tunnistaja on alati füüsiline isik, kes on isiklikult tajunud oma muljetega teatavat asjaolu. Tunnistajat ei saa asendada teisega, seepärast omab tunnistaja kohus prioriteeti teiste kohuste ees.

Teiseks tulevad arvesse oskurite arvamused. Oskurite arvamus on oskurite poolt avaldatud veendumus teatavate asjaolude kohta, mille tuvastamine nõuab spetsiifilisi eriteadmisi. Oskurid vastandina tunnistajatele on asendatavad ja kohustuvad just oma arvamus edasi andma teatava asjaolu kohta.

Järgmisena on tõenditeks igasugused kirjalikud tõendid, mida kaebeasutis võib saada poolte kui ka riigi ja emavalitsuse asutistelt. Edasi kuuluvad tõendite hulka ka igasugused protokollitud kahtlused äri-, arveraamatute ja dokumentide kohta. Kaebeasutis hindab tõendeid oma sisetunde järele, kuid ta suva on piiratud otsuse motiveerimise kohustusega.

§ 23. Tuvastusmenetlus. Riigikohtuadministratiiv  
=====

osakonnas

Riigikohtu Administratiivosakonna tuvastusmenetluses

tuleb maksuasjades arvestada millisel põhimõttel menetlus Riigikohtu Administratiivosakonnale on saabunud Maksu- ja Tollikomitee otsuste peale. Tuleb märkida, et Riigikohtu Administratiivosakond teotseb siin revisjoni printsiibil. Prof. Kliiman defineerib revisjoni menetlust järgmiselt: Revisjonimenetlus on selline tuvastusmenetluse erijatk, milles alamas astmes tuvastatud faktilise ja juriidilise olustiku ümbertuvastamisel pearõhk asetatakse enesestmõistetavalt küll ka kaebajate subjektiivseid erihuvisid, kuid vaid seevõrra, kui võrra nad on sisuliselt juba tuvastatud alamas instantsis, pidades eriliselt silmas õiguskorra rikkumatust ja alama kohtuasutise käitumise korrapärasust. Järelikult selles menetluses on vaidlus asja sisuline ümberotsustamine täiesti võimalik<sup>25)</sup>. Selles küsimuses esinevad lahkarvamused tuleb lahendada küll revisjoniprintsiibi kasuks, sest on mõeldamatu, et Riigikohtu Administratiivosakond saaks möödaminna asja sisulisest arutamisest<sup>26)</sup>.

---

25) Kliimann, Protsess, lk. 276.

26) Prof. Vaabeli loengud 1937.

10. peatükk. OTSUSTUSMENETLUS

§ 25. Vaiete ja kaebuste otsustamine

Vaide otsustamine on õieti sisulisest ja juriidilisest küljest, kus korralduse andmine ühineb prof. A. T. Kliimanni vaadetega, kusjuures esialgne korraldis eksisteerib provisoorse aktina. Vaide otsustajaks on sama instants ja otsustamine toimub samas menetluskorras ja samasuguse ainekäsitlemisega kui korralduse andmine.

Erinev on otsustusmenetlus kaebuste puhul. Otsustusmenetlus on sihitud otsuse, see on posteriorse eksekutiivakti andmisele. Kuid peakomitee poolt antud otsus pole mitte puhtakujuline kohtuakt materjaalses mõttes, vaid ta sisaldab endas ka korraldise. See avaldub selles, et Peakomitee otsuste tegemisel teotseb meritoorsuse printsiibil. Peakomitee otsus asendab ühtlasi halduse korraldist. Väljendust on leidnud see MKS § 90<sup>1</sup>. Kaebasutised on kaebuste otsustamisel kohustatud ametikohuslikult õiglaselt kindlaks määrama maksustamisalused. Seejuures nad ei ole seotud väidetega, mis on avaldatud õiguskaitse taotleja poolt, ning nad võivad muuta otsust ka tema kahjuks. Otsustamine toimub positiivse õiguse järgi

järgmiselt: Otsustamismenetlus toimub täieliku kinnisuse printsiibi kohaselt. Peakomitee teeb otsuse asjaosaliste ja kõrvaliste isikute juuresolekuta. Otsustatakse kõigi olevate andmete põhjal hääletamise teel. Otsus tehakse lihthääleenamusega, kusjuures häälte pooleks langemisel otsustab esimehe hääl. Otsus valmib kirjalikult, kuhu alla kirjutavad peakomitee esimees ja liikmed. Otsus sisaldab istungi aasta ja kuupäeva, istungist osavõtnud peakohtu esimehe ja liikmete nimed ja otsuse sisu. Otsus kuulutatakse peakomitee istungil, kusjuures pikemat nõupidamist vajavais asjus peakomitee võib lükata edasi otsuse kuulutamise, määrates kindlaks kuulutamise päeva. (MKS § 91). Valminud motiveeritud otsusest saadetakse ärakiri kaebajale ja Maksudevalitsusele ühe kuu jooksul, arvates otsuse kuulutamisest.