

Ma prof. J. Vahel'ile  
hindamiseks.

5. XII 39. Kladi.

stud. jur. A. Kask

matr. 15251

E. V.

TARTU OLIXOOLI  
OIGUSTEADUSKOND

5. det. 39

№ 654

TARTU

HALDUSAKT UUES ARIMAKSU SEADUSES.

(AMS - RT. 1938, 39).

*Viies ametial 9. detsember 1939*  
*G. R. 1939*  
*[Signature]*

*HA*

2733.

*Leide Kõne d. Eige kesdes ka una*  
*21. XII 39*

## SISUKORD.

§1. Haldusakti mõiste.

§2. Haldusakti liike uues ärimaksu seaduses.

§3. Maksustamiskorraldised.

§4. Trahvikorraldised.

§5. Nõude-, sund- ja määravad korraldised.

§6. Muud korraldised.

Osundatud teoseid.

## §1. HALDUSAKTI MÕISTE.

Haldusakti tavatsetakse käsitleda materjaalses ja formaalses mõttes. Formaalses mõttes on Haldusakt teatavate konkreetsete haldusasutiste või -ametaikkude akt. Haldusakti pole võimalik kujutella ilma teda toitava isikuta. Kuid haldusakti abstraktselt analüüsidest elimineeritakse haldusaktiga seoses oleva isiku kujutelm ja käsitletakse üksnes haldusakti objektiivseid momente, õiguslikke tunnuseid ja üksikuid sisuosiseid. Seega antakse haldusakti kui õiguslike aktide eriliigi mõiste ja määritletakse haldusakti materjaalses mõttes.

Haldusakti käsitletus formaalses mõttes arvestatakse kõiki momente, mis esinevad haldusakti õiguslikus tõelisuses. Haldusaktil on palju väliseid tunnuseid, mille mõistmine on tähtis. Eriti tuleb tähelepanu juhtida haldusakti seosele teda toimetava asutise või ametnikuga. Siin käsitletakse haldusakti mitte kui teatavat akti eriliiki, vaid kui teatavate isikute akti.

Haldusakti formaalses käsitletus pole enam tegemist niivõrd objektiivsete tunnustega, kuivõrd tema subjektiivsele väliste momentidega.

Prof.dr.A.T.Kliimanni määritelu järgi nimetatakse haldusaktiks materjaalses mõttes primaarseid eksekutiivakte.<sup>1</sup> Eksekutiivaktideks nimetatakse neid publitsistlikke akte, mis korraldavad registreeritavaid juhtumeid s.o. juhtumeid, mis esinevad õiguslikus tõelisuses vaid üks kord ning enam kunagi ei kordu sellisel kujul ega sellises olustikus, nagu ta just esineb lahenduse momendil.<sup>2</sup> Publitsistlikkude aktide all mõistetakse selliseid<sup>3</sup> halduse normatiivtoiminguid, millega vastav haldusorgan määrab, muudab või tühistab akti sisu meelevaldselt temaga subordinatsiooni vahekorras olevale adressaadile.

---

1. Prof.dr.A.T.Kliimann, Administratiivakti teooria, lk.62

2. vt. Kliimann, lk.58

3. vt. Kliimann, lk.46

Normatiivtoimingute all omakorda mõistame toiminguid, mille tulemusena tekib õiguslik olustik, te-  
kivad uued suhted, tühistuvad endised ja muutuvad va-  
nad vahekorrad õigusaormi adressaatide vahel. <sup>4</sup>

Haldusaktiks formaalses mõttes ninetatakse iga  
normatiivtoimingut, mida toimetavad avaliku haldus-  
asutiste ametnikud. Sellekohaselt haldusakt formaalses  
mõttes pole mitte üksnes haldusakt materjaalses mõt-  
tes, vaid ka materjaalselt mõistetud legislatiiv ja  
jurisdiktsiooniline akt. <sup>5</sup>

Käesolevas töös vaatleme ainult halduseüksikakte  
materjaalses mõttes, sest ainult need aktid osutavad  
üksikaktidest iseseisvaid normiloovat ja normiraken-  
davate funktsiooni. Haldusakte materjaalses mõttes ni-  
metatakse korraldisteks. Korraldised on aktid, mille  
abil määratakse primaarselt konkreetsete üksikjuh-  
tumite lahendamiseks uusi õigussuhteid, muudavad või  
lõpetavad senipüsivad õigussuhteid. Seega erinevad <sup>77</sup>

---

4.vt. Kliimann, lk. 31.

5.vt. Kliimann, lk. 64

6.vt. Kliimann, lk. 200

7.vt. Kliimann, lk. 200

korraldised haldusotsuseist, millised on sekundaar-  
sed eksekutiivaktid, mis teatavate olustikkude üksik-  
juhtusid lahendavad alati teistkordselt. <sup>8</sup>

Otsustena esinevad ärimaksu alal otsused maksuvaie-  
te ja kaebuste puhul. Otsustamine maksude alal on vaie-  
te puhul asutisele sunduslik. Vaiete puhul tehtud ot-  
sus taotleb jurisdiktsioonilisi ülesandeid - võtta esi-  
algne otsus ümberotsustamisele ja kõrvaldada selle  
õigusvastasus. Otsustamise siia algatab kohustusadres-  
saat või trahvitu. Otsus vaiete puhul ärimaksu alal on  
korraldatud MKS §§ 64-70-ga. Vaided ja otsused on või-  
malikud nende normide alusel ainult maksustamis ja  
trahvikorradiste alal. Muude korraldiste puhul pole vaie  
võimalik.

## §2. HALDUSAKTI LIIKE UUES ÄRIMAKSU SEADUSES.

Ärimaksu korraldavad normid pole ühendatud ühte seadusse s.o. Ärimaksuseadusse, vaid AMS sisaldab eneses päämiselt materjaalseid õigusnorme, kuna formaalsed õigusnormid sisalduvad Maksustamiskorralduse seaduses. Seega tuleb ärimaksu alal kohaldamisele ka peale AMS-e ka MKS. MKS kui üldseaduse kehtivus AMS suhtes tähendab ainult tema sätete kohaldamist AMS kui eriseaduse sätete kõrval. Prof. J. Vaabeli järele kohaldamise eeltingimuseks on nõue, et vastava maksu loomus ja tehnika tingib ning võimaldab käsitlemisele tulevate MKS sätete rakedamist. Kohaldamine on tingitud siis, kui AMS ei sisalda ise võrdsed sätteid, vaid jätab oma normistikku tühikud, mille täitmine on aga paratamatu. Säärane tühik peab selguma mitte üksi AMS enese vaatlusest,

vaid ka selle ja MKS normide võrdlusest. MKS kohaldamine on võimaldatud siis, kui AMS ise sisaldab mingi sätte, kuid see säte on omalt ulatuselt kitsam, kui MKS vastav säte. Seega MKS sätted tulevad rakendamisele seevõrra, kui võrra nad täiendavad AMS sätteid, ilma et sellest tekiks vastolusid mõlema sätte vahel.

MKS jätab korraldamata suure osa maksundusõiguses esinevad haldusakte-korraldised. Viimastest leiavad käsitletu vaid maksustamis - ja trahvi korraldised. Muude korraldiste suhtes ei esine kogu seaduses peaaegu ükski märget. Seepärast on raske selgitada seaduse põhimõtteid nende korraldiste toimivuse, jõustumise ja keh-tivuse suhtes. Nende tähtsate küsimuste lahenda-mine jääb esialgu teaduse ja praktilise ülesandeks.

Korraldised, mis tulevad käsitlemisele käes-olevas töös jaotatakse positiivseteks ja nega-tiivseteks. Positiivsed korraldised tekitavad

väga mitmesuguseid muudatusi kehtivas olustikus, negatiivsed korraldised jätavad selle olustiku muutmata. <sup>10</sup> Esimeste korraldiste puhul võivad muudatused olustikus olla kohustusadressaadile ka suks või kahjuks. Sellekohaselt jaotatakse positiivsed korraldised kohustatavateks ja õigustavateks. <sup>11</sup> Kohustavaid korraldisi võime jaotada ärimaksu seaduses maksustamiskorraldisteks, trahvikorraldisteks, nõudekorraldisteks, sundkorraldisteks ja määramiskorraldisteks. Nende aktide seas esinevad esijärgulist tähendust maksustamis ja trahvikorraldised. Eesti positiivses õiguses nimetatakse maksustamis ja trahvikorraldisi vastavalt maksustamis- ja trahviotsusteks. Sellised nimetused evivad ainult tehnilist tähendust ja ei määra nende aktide õiguslikku loomust.

---

10.vt. Kliimann, lk. 214

11.vt. Kliimann, lk. 216

### §3. MAKSUSTAMISKORRALDISED.

Maksustamiskorraldisteks, positiivse õiguse tehnilise nimetuse järgi maksustamisotsuseks, ainetakse haldusakti, millega maksuasutis määrab, et maksukohuslane on seaduse järele kohustatud maksma mak-  
12  
sa. Sellekohaselt maksustamiskorraldis kujutab deklaratiivset haldusakti, millega maksuasutis 1) konstateerib, et ühel jõi adressaadil on maksuol<sup>m</sup>ustik esiletuland, ning seetõttu on tekkinud maksukohustus; 2) fikseerib seadusest järelduva kohustuse summa (maksusumma).  
13  
Sellega maksustamiskorraldis ei loo ise kohustusvahetorda riigi ja maksukohuslase vahel, vaid

12. vt. dr. J. Vaabel, Eesti Riigi-maksundusõiguse põhiprobleemistik, lk. 122. O. Bühler, Lehrbuch des Steuerrechts, lk. 394: "Förmliche (eigentliche) Steuerbescheide sind schriftliche Verfügungen mit denen gemäß dem Vorschriften eines Einzelsteuergesetzes auf Grund einer Veranlagung Steuerbeträge für bestimmte Steuerfälle festgesetzt werden."

vt. ka Hensel, Steuerrecht, 3. Auflage, lk. 158: "Unter Steuerbescheid im weitesten Sinne ist jeder Verwaltungsakt einer Steuerbehörde zu verstehen, durch den ein Steuer-schuldner erstmalig zur Zahlung eines bestimmten Steuerbetrages innerhalb einer bestimmten Frist herangezogen wird."

13. vt. Vaabel, lk. 123

ainult konstateerib selle olemasolu. Seega tekib mak-  
sukohustus maksuolukorras esiletulekuga, mitte aga  
maksustamiskorraldisega.

Ühetele maksude puhul tähendab maksukohustuse tek-  
kimine ainult riigi maksu-nõudeõiguse tekkimist, mill-  
lega seonduvad mitmesugused kohustused kohustusadres-  
saadi poolele, kuid mitte aga maksu tasumise kohustus  
ja sellele vastavad õigused õigustusadressaadi poo-  
lele. Nii tekib isikutel, kes saavad puhaskasu ettevõt-  
test seaduses määratud ajavälte kestel, maksukohustus.  
Maksu tasumise kohustus tekib aga maksustamiskorral-  
dise vahendusel, mis fikseerib ametlikult seadusest  
järeldatava maksusumma. Maksustamiskorraldise eeldus  
maksustamiskohustuse tekkimisel pole tingitud mõne  
vastava maksu õiguslikust loomomadusest, vaid sellest,  
et kohuslaste ring maksude puhul, kus korraldis on  
maksustamiskohustuse tekkimise tingimuseks, koosneb  
isikuist mitmesuguseist seltskondlikest kihtest, kes  
pole ise võimelised arvutama täpsalt neile seadusest  
järelduvat maksu. Päälegi on maksudel, millede puhul esi-  
neb maksustamiskorraldis tingimusteta, õige keeruli-

selt arvutataavad maksustamisalused ja seepärast on vajalik, et selle töö teeks kompetentne asutis ametlikult.

Kui on tegemist aga kvalifitseeritud ühikuga, kellel on sunduslik korrapärane raamatupidamine ja aruandmine ning sellega võimeline personaal maksuarvutamise teostamiseks, siis maksukohuslane ise toimetab seaduse järgi kohusliku maksusumma arvutamise ja tasub maksu seaduses määratud ajal. Nii tasuvad aruandvad ettevõtted maksuaasta lisaärimaksu oma arvutuste alusel ootamata maksustamisotsust. Ka siin on maksustamisaluse ja maksusumma arvutamine võrdlemisi keerukas. Kuid siiski arvutab maksukohuslane ise, tasub maksusumma ja esitab tõendi maksu tasumise kohta maksuasutisele. Maksuasutis esineb oma korraldistega vaid siis, kui maksukohuslase poolt toimetatud arvutuses on ebaõigusi. Maksu tasumise kohustuse tekkimine on siin seoses maksukohustuse tekkimisega, mille juures maksutasumise kohustus tekib vas-

tavalts seaduse sätetele kas ühel ajal maksukohustuse tekkimisega või hilisemal tähtajal. Nii tekib maksukohustus põhiärimaksu alal maksuolukorras s.o. äri- lise tegevuse esiletulekuga ja nimelt selle alustamise päevast. Samaks monendiks oli ka kohuslik mak-<sup>15</sup> su tasumine.

Maksu tasumise kohustuse tekkimise ilme kohaselt jagunevad maksud Eesti kolme gruppi. Esimese grupi moodustavad maksud, kus maksu tasumise kohustuse tekkimine nõuab tingimusteta maksustamiskorraldist. Siia gruppi kuulub ka puhaskasu maks mittearuandvatelt ettevõtetelt. Teise grupi moodustavad maksud, millede puhul maksu tasumise kohustus tekib üldreeglina maksukohustuse esiletulekuga, kuid maksustamiskorraldis järgneb järelvalve korras juhtumil, kui maks on ebaõigelt tasutud või arvutatud või maksukohustus üldse vaieldav. Siia gruppi kuuluvad kapitali- ja puhaskasu maksud aruandvatelt ettevõtetelt. Viimase grupi moodustavad maksud, kus maksu tasumise kohustus tekib

maksukohustuse tekkimisega ja maksustamiskorraldis ei tule esile isegi järelvalve korras. Siia kuuluvad aktsiisinaksud.<sup>16</sup> Esimese grupi makse nimetatakse määratavatateks maksudeks. Teise grupi omi tingimisi määratavatateks maksudeks ja kolmanda grupi makse mittedääratavatateks maksudeks.

Maksustamiskorraldisel võivad olla vormilised ja vormivabad. Vormilised on säärased maksustamiskorraldised, millede jaoks kehtivas õiguses on määratud teatav väliskuju s.o. mis evivad toimuvust ainult siis, kui nad oma vormi koostises sisaldavad kõik seaduses määratud vormielemendid. Vormivabad on need maksustamiskorraldised, millede suhtes ei määrata säädus<sup>17</sup> kindlaid vormielemente.

Mis puutub maksustamiskorraldisse ärimaksu alal, siis tuleb siin kohaldada Maksustamiskorralduse seaduse eeskirju.<sup>18</sup>

---

16. vt. A. Vaabel, lk. 126

17. vt. J. Vaabel, lk. 127; Kliimann, lk. 240

18. vt. AMS §119

Maksustamiskorraldis MKS-s esineb vormilise korraldisena. MKS §62 järgi teeb maksuinspektor maksu-määramise kohta maksustamiskorraldise (otsuse), mil-les märgitakse:

- 1) otsuse tegija,
- 2) otsuse tegemise kuupäev,
- 3) maksustamise alus ja säädus, mille põhjal see alus on määratud,
- 4) maksusumma,
- 5) maksumisajalise aeg ja kord,
- 6) maksu tasumata jätmise tagajärjed,
- 7) otsuse peale kaebamise kord,

Selles vormis ei nõuta maksukohuslase märkinist ja otsuse tegija allkirja. Kuid maksustamiskorraldis ei saa evida jõudu, kui maksukohuslane, kelle maksu määrab korraldis, on märkinata. Sellepärast on selle nõude täitmine paratamatu. Mis puutub korraldise allkirja nõudesse, siis korraldis (otsus) on otsustaja tahte väljendus ja selle tahte väljendamiseks oleks allkiri vajalik. Mõlema nõude täitmine on oluline otsuse õiguspärasuse hindamisel. Otsuse vorm ei tohiks seepärast jätta sisaldamata kumbagi.

Vaadeldes lähemalt maksustamiskorraldise /otsuse) vormielemente võib öelda, et otsuse sisu puudutavad ainult punktid 3 ja 4. Ainult need punktid kujutavad otsust materjaalses mõttes. Ülejäänud maksustamiskorraldise vormielemendid evivad ainult teatise ilmet. Nii punktid 1 ja 2 individualiseerivad otsust ning võimaldavad seega allumist- ja taandumissätte jälgimist. Punktid 5, 6 ja 7 seletavad seaduse sätteid ja sellega täiendavad p. 3 ja 4 alustel väljenduvat maksustamisotsust.

MKS §62 p.4 räägib maksunäärast. Maksunäär on all mõistane mingit arvu (kas kindlat või suhtelist), millega korrutane maksustamisühikut või tervet maksustamis alust, et saada maksusummat. Sellega pole maksunäär märkimine küllaldane. Maksukohuslasele on vaja teada maksusummat. Sisult ongi mõeldud maksunäär  
19  
all maksusumma.

Maksustamiskorraldis (otsus) saadetakse maksukohuslasele postiasutiste kaudu ja ta jõustub kät-

te andmisega (ÄMS § 101). Et otsus jõustuks, tuleb ta anda kätte, kas 1) maksukohuslasele endale ta alalises elukohas, töökohas, ettevõtte asukohas või ametiasutises, või mujal, kus teda kohtab kätteandja, või 2) kolmandatele isikutele, kus ei saa anda otsust maksukohuslasele endale. Kolmandateks isikuteks, kellele võib anda üle otsust, kui nad ei keeldu seda vastu võtmast, võivad olla a) maksukohuslase täisealine kodakondne, tema ettevõtte valitseja, tööandja või töökoja juhataja, b) majavalitseja või majahoidja maksukohuslase elukoha järgi.

21

---

20.vt. Vaabel, lk. 46: "Maksukohuslane on see, kes kohustub täitma maksusumma ülekande ja kellelt toimub sissenõudmine juhtumil, kui kohustust ei täideta vabatahtlikult. Kuid mõnikord ka kolmas isik peab täitma maksukohustuse maksukohuslase eest ja temalt võib toimuda sissenõudmine. Seda isikut nimetatakse vastutajaks. Maksukohuslase määriteluga seaduses seepärast määratakse ühtlasi ka vastutajad maksu tasumise eest (ÄMS §§ 11-17).

21. MKS §§ 150-158.

Kui pole võimalik anda otsust kätte maksukohus-  
lasele endale või kolmandatele, siis pannaakse see väl-  
ja otsustaja asutise ruumes ja loetakse kätteantuks  
2 nädala möödumisel arvates otsuse väljapanemise  
22  
kuupäevast.

Vormivaba maksustamiskorraldis on erand ärimaksu  
alal. Kui tuleb kasutamisele säärane korraldis, siis  
peab see järelduma seadusest. Vormivabaks võiks luge-  
da maksustamiskorraldist põhiärimaksu puhul sel ju-  
hul, kui seda maksu pole tasutud sunduslikel täht-  
sagadel. Sel puhul koostatakse trahvikorraldis MKS  
§134 kohaselt. Selleks et seadusest järelduvat õiget  
maksu sissenõuda võib toimida nüüd kahel viisil. Võib  
koostada ka vormiline maksustamiskorraldis või koos  
trahvikorraldisega antakse kätte ka maksu tasumise  
nõudmine. Eelistatum on viimane kord menetluse liht-  
suse seisukohalt. MKS §§30-43 järgi on põhiärimaksu  
tasumise kohustuse tekkimiseks ja maksu tasumiseks  
määratud eri kord, mis kooskõlas MKS §63-ga ei eelda  
vormilise maksustamiskorraldise vajadust.

Ehki korraldis on vormivaba, siiski tuleb arvestada mõningaid vormielemente. Nii peab korraldisest selguma kellelt võetakse maksu, mis on maksustamisalus ja missugusest seaduslikust sättest see järel-  
dub ning kui suur on maksusumma. Peale selle on vaja näidata ka maksu tasumise koht. Vormivabaduse tähendus nende nõuete juures seisab ainult selles, et neid pole tarvis tähendada maksunõudes siis, kui need asjaolud selguvad trahvikorraldisest, mida kaasab siin ainult vormivaba maksustamiskorraldis maksunõude näol. Vormivabadus avaldub siin selles et 1) vorminõuded ei määra seadus, vaid korraldise loogiline struktuur, 2) vajalikud vormielemendid ei pruugi olla määrateldud otseselt, vaid võivad avalduda kaudselt teistest asjaludest.<sup>23</sup>

<sup>23</sup> vt. Vaabel, lk. 132. Bühler, lk. 395: „Formlose Steuerbescheide ergehen, ohne dass ein Steuerbescheid gesetzlich vorgeschrieben wäre, die aber doch auch einem bestimmten Betrag von einer bestimmten Person innerhalb einer bestimmten Frist erstmalig aufordern.“

Tekib küsimus, kas maksustamiskorraldis muutub tü-  
hiseks, kui on täitmata jäetud MKS §62-s nõuetavad  
vormielemendid?  
24

Kõige algelisemaks vorminõudeks on kirjalikkus,  
sest maksustamiskorraldised on erandlikult kirjali-  
kud. Sel puhul on selge, et kui maksustamiskorraldis  
pole kirjalik, siis ei saa seda lugeda kehtivaks.  
Seaduse järgi kirjalik kui suusõnaliselt antud kor-  
raldis on tühi.

Muude vorminõuete puhul järgneb tühisus vaid siis,  
kui on täitmata jäänud olulised vorminõuded. Olulis-  
teks vorminõueteks maksustamiskorraldises on maksu-  
kohuslase, otsustaja, maksustamisaluse ja maksusumma  
nimetamine. Ühe neist nõudeist ärajätmine võtab alu-  
se pidada korraldist kehtivaks, sest korraldis võib  
sisult pidada selleks ainult siis, kui ta vastab sed-  
lele sihile, mille täitmiseks ta on seadusega määra-  
tud.  
225

Ebaolulisteks vormielementideks võib nimetada

maksustamiskorraldise kuupäeva, maksustamis aja ja  
24. Aktide tühisuse kohta vt. Aktide liigitus kehte  
jõu järgi (Kliimann lk. 252).  
25. vt. Vaabel, lk. 157

korra, maksu tasumata jätmise tagajärgede, kaebamise korra ja selle seaduse, mille põhjal määratud maksustamisalus, mainimine, sest need ei evi säärast tähendust korraldise loogilise struktuuri suhtes, et nende ärajäämine peaks paratamatult tingima korraldise tähisuse. Nende ärajäämine võib teha korraldise vaieldavaks või tuua mõningaid muid järeldusi. Nii maksu tasumata jätmise tagajärgede ja otsuse tegemise kuupäeva mainimise ärajätmisest ei teki mingisugust õiguslikke järeldust otsuse kehtivusele, sest need asjaolud ei kujuta mingit kandvat momenti otsuse sihi seisukohalt. Seaduse mittemainimine, mille alusel on määratud maksustamisalus, võib tekitada otsuse vaieldavuse, kuid ikkagi sellel kaalutlusel, kas on üldse kasutatud õiget seaduslikku alust või kas seda alust on õieti rakendatud. Tasumise aja kohta mittemainimisel ei teki tasumiskohustuse mittetäitmisega seoses olevaid järeldusi, nagu lisrahade, viivitusprotsentide jne. tasumine. Kaebamiskorra mittemainimine ei algata kaebetähtaja käiku. Tähtaeg kestab seni kuni maksuasutis teatab maksukohuslasele seaduse-

kohasest tähtpäevast.

Vormivaba maksustamiskorraldise puhul ei saa vorminõuete puudumisest otseselt rääkida, kuigi teatavail juhtumel ka siin akti loogilise struktuuri survele on paratamatult mõningate vormielementide koosseis. Vormivabade aktide puhul peame arvama, et akt on olemas siis, kui ta loogiline struktuur väljendab kõik sisult vajaliku. Selleta ei saa korraldist lugeda üldse aktiks.

25

#### §4. TRAHVIKORRALDISED.

Seadus on omistanud mõningateks juhtumiteks trahvimi kompetentsi ka maksuasutistele. Tavaliselt on need sääraseid juhtumid, kus süüteo olmastik on tihe-  
das ~~das~~ seoses maksuolmastikuga, maksuasutiste teotsemisega või mõningate korranõuetega, mille puhul karistusena esineb rahatrahv. Tähelepanu neist juhtumitest väärivad vaid need, mil karistus määratakse haldusaktiga, trahvikorraldisega, mille õigusjõud pole tingitud karistatava vabatahtlikust allumisest.

Trahvikorraldisteks, positiivse õiguse järgi trahviotsusteks, nimetane sääraseid maksuasutiste poolt antud haldusakte, milledega määratakse karistus maksuseaduste sätete rikkumise eest ja kus korraldise õigusjõud sõltub selle sisulisest ja vormilisest õiguspärasusest, mitte aga trahvitava isiku allumistahtest. Sellega eraldatakse trahvikorraldistest

27

27.vt.Vaabel, lk.132

28.vt.Vaabel, lk.133

nn.eelotsused aktsiisi- ja tollitrahvide alal, mil-  
ledega küll määratakse trahve maksuseaduste rikku-  
mise eest, kuid milledele alluvad trahvitud ainult  
vabatahtlikult ja sundtäitmine nende otsuste järgi  
pole võimalik.

Ärimaksu alal trahvikorraldised (otsused) tule-  
vad rakendamisele AMS §§113-116 ja MKS §§146-149  
käsitlemisel, sest AMS §119 põhjal kohaldatakse äri-  
maksu alal ka MKS §§146-149 trahvieskirju. Karistu-  
sed määratakse trahvikorraldistega (otsustega), mis  
määritletud MKS §134.

Ona ilmelt sarnaneb trahvikorraldised ainult osa-  
liselt maksustamiskorraldisega. Trahvikorraldises mak-  
suasutis konstateerib, et kohustusadressaat pole täit-  
nud seaduste või määruste sätteid või nende põhjal  
antud korraldise. Edasi maksuasutis määrab trahvi,  
mille suuruse ta valib seaduses määratud piirides.

MKS §134 järgi on trahviotsus (korraldis) vormi-  
line otsus. Temas peab olema märgitud:

- 1) trahvinääraja,
- 2) otsuse tegemise aeg,
- 3) isiku nimi ja perekonnanimi, kellele trahv määratud,
- 4) protokoll või asjatoimetus, millest selgub seaduse rikkumine,
- 5) seadus, mida rikutud ja mille põhjal trahvitakse,
- 6) määratud trahvisumma,
- 7) trahvi tasumise kord ja aeg,
- 8) trahvitasumata jätmise tagajärjed,
- 9) trahviotsuse peale kaebamise kord.

Nagu näeme, on siin esitatud nõuded trahvitava suhtes, kuid pole esitatud otsuse allkirja nõuet. Selles suhtes evib võrdset tähendust see, mis öeldud maksustamisotsuste (korralduste) puhul.

Vaadeldes lähemalt trahvikorraldise (otsuse) vormielemente võib öelda, et otsuse sisu puudutavad ainult punktid 4, 5 ja 6. Ainult neis väljendub otsusmaterjaalses mõttes, kuus ülejäänud punktid evivad teatise ilmet. Nii punktid 1, 2 ja 3 on teatise, millele tähendus seisab otsuse individualiseerimises.

Punkt 7 sisaldab korraldise trahvi tasumiseks. Seaduse ei määra kuski otseselt trahvi tasumise aega ja korda. Kuid p. 7 eeldab, et trahvitule antakse korraldisega võimalus õiendada vabatahtlikult trahvi enne administratiivsissenõudmisele asumist MKS §141 määratud ajal. Tasumise korra suhtes peab korraldise andja loomulikult arvestama riigi tulude kassakorra sätteid ja aja suhtes MKS §141. Kuid viimase paragraafi hindamisel, määrates maksu tasumise aega, ei või jätta tähelepanemata, et trahvide sissenõudmisele asumise tähtaeg §141 järgi ei ole määratud mitte nii, et sissenõudmisele tuleb asuda otsekohe nende tähtaegade kätte jõudmisel. Sätte järgi võib asuda sissenõudmisele kohe, kuid sissenõudmist korraldav asutis pole kohustatud tegema seda otsekohe. Viimasel juhtumil peab asutisel olema põhjus. Tähtaja määramine MKS §134 p. 7 järgi trahvi vabatahtlikuks õiendamiseks on sel-

29

leks olulisem põhjus. P. 8 ja 9 on teatiseid, mis seletavad seaduse sätteid ja evivad tähendust otsuse kehtejõu hindamise, mitte aga otsuse sisu seisukohalt.

Nagu maksustamiskorraldis, nii ka trahvikorraldis muutub tühiseks vaid oluliste vormivigade puhul. MKS §134 järgi määratud trahvikorraldise puhul tuleb pida oluliseks trahvitava, trahvimääraja, rikutud seaduse ja seaduse rikkumist selgitava protokolli või toimetise märkimist. Ühe neist punktidest ärajäämine võtab aluse pidada korraldist kehtivaks trahvikorraldiseks.

Ebaolulisteks vormielementideks trahvikorraldises on otsuse tegemise aja, trahvi tasumise aja ja korra, trahvi tasumata jätmise tagajärgede, otsuse peale kaebamise korra ja seaduse, mille põhjal trahvitakse, mainimine. <sup>31</sup> Kõigi nende punktide suhtes kehtib sama, mis öeldud maksustamiskorraldise vastavate punktide kohta.

Trahvikorraldis jõustub teatamisega trahvitule. Teatamine toimub kas otsuse originaali või ära kirja kätteandmise teel, kusjuures kätteandmine peab toimuma MKS §§150-158 määratud reeglite kohaselt. Trahvikorraldis, mis pole kätteantud vastavalt seaduses mäa-

---

30.vt.Vaabel, lk.157

31.vt.Vaabel, lk.159

ratud korrale, tuleb lugeda tühiseks, kuigi kõik muud  
32  
asjaolud eeldavad tema kehtivust.

Vaadeldes AMS §113-116 näeme, et trahvimäär ajal on täielik vabadus valida trahvimäär oma subjektiivse kaalutluse kohaselt, ilma ei oleks määratud mingit sihti, mistõkestaks valikut ning moodustaks mõninga pidepunkti selle valiku kontrollimiseks kaebeasutise poolt. Seepärast ei saa kaebeasutis kontrollida trahvikorraldist sisuliselt selles osas. Küll saab kaebeasutis seda teha trahvinisaluse määramise osas. Seaduse rikkumine peab täpsalt selgitatama protokolli ja protokollis või toimetuse andmed peavad olema küllaldased ja objektiivsed seaduse rikkumise selgitamiseks. Objektiivsuse kindlustamiseks on võimaldatud süüdistatava ja tunnistajate osavõtt andmete selgitamisel. Süüdistataval ning tunnistajatel on õigus tutvuda protokollis sisuga enne allakirjutamist ning anda selles oma seletusi. Selktuse nõudmine on kohuslik, kui süüdistataval pole olnud võimalik anda seletusi enne trahvi määramist MKS §146 alusel. Nende

33

---

32.vt. Vaabel, lk. 161

33. ~~vt. Vaabel, lk. 161~~ // MKS §132

seletuste kohta ja oma järelduste põhistaniseks peab  
trahvinääraja motiveerima oma korraldise.

Kui otsuse teatamiseni trahvitule võib trahvinääraja  
ja muuta ja ümber otsustada tehtud otsuse. Kuid kui  
trahvikorraldis (otsus) on jõustunud, siis tema üm-  
berotsustamiseks tuleb rakendada MKS§§98-107 eeskirju.  
AMS §118 põhjal trahvide määramine ärimaksu asjus  
kuulub maksuinspektorile.

## §5. NÕUDE-, SUND- JA MÄÄRAVAD KORRALDISED.

Kohustavate korraldiste hulka pääle maksustamis- ja trahvikorraldiste kuuluvad veel nõude-, sund- ja määravad korraldised.

Nõudekorraldisteks nimetame neid maksuasutiste korraldiseid, milledega hangitakse maksustamiseks või maksujärevalve teostamiseks vajalikke teateid, tõendeid või dokumente.

34

Vanas ärimaksu seaduses leiduvad sätted nõudekorraldiste alal olid täielikult kaetud MKS sätetest ja viimased tulid seetõttu täiendavale rakendamisele. Et vana ÄMS vastavad paragraafid olid seetõttu täiesti üleaarused, siis on nad uues ärimaksu seaduses välja jäetud. Seetõttu tuleb nõudekorraldiste alal rakendamisele MKS sätted.

Nõudekorraldisteks osutuvad korraldised, mis antakse MKS §§42, 43, 45, 49, ja 55 põhjal.

Nii §42 järgi võib inspektor nõuda teateid maksu-

kohuslasilt või nende seaduslikelt esindajailt või ka volitatud esindajailt, kuivõrra näitavad teated puutuvad nende valitsemisel olevasse varadesse ning tuludesse.

§45 järgi võib inspektor nõuda omal algatusel või maksukohuslase palvel korraldistega teateid kolmandailt isikuilt või riigi-, omavalitsuse ja muilt asutistelt korraldisis nimetatud isikute või ettevõtete maksukohusluse ning maksustamisaluste kohta. Krediit-asutisilt võib nõuda teateid nende klientide kohta  
35  
ainult Majandusministri erilisel loal.

§49 järgi võib inspektor nõuda äriettevõtete raamatute esitamist ametruumides, kui nimetatud raamatud pole vajalikud ettevõttele jooksvaks tarvitamiseks.

§55 järgi võib inspektor nõuda kohtu- või valitsus asutistelt akte või vastavaid väljavõtteid kui maksukohuslane toetub neile aktidele.

AMS §98 alusel on ärimaksus tasumisele kuuluvate

aruandvate ettevõtete juhatused või nende tegevuse eest vastutavad isikud kohustatud avaldama Riigi Teatajas igal aastal Majandusministri määrusega kehtima pandud tähtajaks ettevõtte tegevusaasta lõppbilansid ja väljavõtted aastaaruandeist, teatades sellest maksuinspektorile. Kui seda pole tehtud, siis maksuinspektor ise nõutab need andmed ja avaldab Riigi Teatajas.

AMS §100 järgi kogub maksukohuslase kohta, kes ei esita Majandusministri määrusega nõutavat teatelehte ettevõtte tegevuse ja selle tulemuste kohta, vajalikud andmed ja koostab teatelehe lisaärinaksu määramiseks maksuinspektor.

Suadkorraldisteks nimetame korraldisi, milledega asutis suleb ettevõtteid seaduste sätete mittetäitmise puhul, lõpetab õigusaormide rikkumise, takistab nea-mittetäitmist või sunnib neid täitma, korraldab isiklikke või ruumide läbotsimisi ja ülevaatusi, kaupade hävitamisi või müüke sunniviisiliselt niag esemete võtmist maksuasutiste korraldusse, paneb kehtima kau-

banduslikku liiklemist takistavaid keelde, nõuab ruu-  
vide ja sisseseadude korraldamist vastavalt maksusta-  
mise nõuetele.

36

Sundkorraldisteks osutavad korraldised, mis antakse  
AMS §110 põhjal. Selle põhjal võib maksuinspektor sul-  
geda ettevõtte kui maksu ja trahvi tasumiseni, kui  
ettevõttele määratud lissäärinaks või trahvisunnat po-  
le tähtajaks tasutud, pikendatud või ajatatud või sel-  
le tasumist muul viisil korraldatud. Sulgemine toimub  
maksuinspektori otsusega (korraldisega), mille kiini-  
tab Maksudetalituse direktor. Otsuses on nõutud nõua-  
said vormielemente. Nii peab otsus sisaldama sulgemise  
tähtpäeva, põhjused, miks ettevõtte suletakse ja ettevõt-  
te uussti avamise tingimused. Muidugi on otsuses nõue-  
tavad ka ettevõtte ja selle asukoha märkinine kellele  
otsus tehtud ja otsustaja allkiri.

Sundkorraldised on üldreeglina vormivabad, ainult nad  
on nõuetavalt kirjalikud. Nii on vormivabad sundkorral-  
dised, mis antakse <sup>MKS</sup> §129 põhjal. Kuid AMS §110 põhjal an-  
tavad korraldised on vormilised ja seaduses nõuetava-

te vormielementide puudumisel võib korraldis muutuda ka vaieldavaks või koguni tühiseks.

Määravateks korraldisteks nimetame korraldiseid, millega 1) komplekteeritakse kollektiivseid asutisi ja kutsutakse või kohustatakse asjatundjaid seaduses määratud ülesannete täitmisele; 2) kiinnitatakse või määratakse mitmesuguste raamatute ja plankide vorme, arvestamise ja asjaajamise korda, maksuvalvele alluvate ettevõtete töökorda, tulu- ja kasumäärasid, ettevõtete tööaega ja muud säärast; 3) lahendatakse allumustvõimalised ja vaidlusi maksustamisel esinevate asjaolude iseloomu suhtes, asjade lähemaid omadusi, vedelikkude kao ülemäär, mitmesuguseid tähtaegu, kaubaliiklemise ja valmistamise tingimusi jne. Need korraldised on kõik vormivabad, kuid tavaliselt siiski kirjalikud.

Määravateks korraldisteks on korraldised, mis antakse AMS §§47, 82 ja 103 põhjal.

§47 põhjal võib maksuinspektor teha ärituunistuse kaotsimineku korral isiku palvel, kelle nimele tunnis-

tus antud, korralduse tähendatud tunnistuse väljaandmiseks.

§82 järgi võib Maksudetalituse direktor kutsuda §81 põhjal valmistatud liigituskavade läbivaatamiseks ja ettevõtete üldiseks grupeerimiseks, samuti iga grupi jaoks keskmise kasuprotsentide määramiseks korraldatud nõupidamistest osavõtma Kaubandus-Tööstuskoja esimehke ja tarbekorral ka asjatundjad.

§103 põhjal võib maksuinspektor ärimääratute läbivaatamiseks, mis maksustamisel arvesse ei võetud, kutsuda ka asjatundjaid.

Kohustavate korralduste hulka võime ka arvata korraldised, millega nõutakse kindlustusi, nagu korraldised, mis antakse AMS §34 põhjal. Selle paragraafi järgi antakse välja hinnata äritunnistus, kui töövõtte või hankesummat ei saa ette kindlaks määrata ja põhiarimaks tasutakse pärast iga aasta möödumist. Siin tarbe korral võib maksuinspektor oma korraldisega nõuda maksu tasumise kindlustamist.

## §6. MUUD KORRALDISED.

Senini vaadeldud korraldised kuulusid kohustavate korraldiste liiki. Nüüd vastleme õigustavaid korraldiseid s.o. korraldiseid, mis loovad uusi õigusi kodaniku heaks ja korrespondeerivalt uusi kohuseid haldusele. Nende korraldiste järgi kodanik on õigustatud nõudma teatavat toimingut haldusasutiselt ja viimane on kohustatud seda ka sooritama. 38

Õigustatud korraldised jagunevad dispensatsioonideks, lubadeks ja nõusolekuteks. 39

Dispensatsiooniks nimetame sellist halduskorraldist, millega kodanikule antakse erandlikel tingimustel õigus sooritada seda, mis üldiselt keelatud. Dispensatsioon õigustab alati ilma tavaliste kohustuste täitmise- ta teha seda, mida üldreeglina pole lubatud teha. Seaduse või määruse sätete eranditu rakendamine võib mõnedel 40

- 
38. vt. Vaabel, lk. 206  
39. vt. Vaabel, lk. 140  
40. vt. Vaabel, lk. 218

konkreetsel juhul ja otstarbekohastel ja kohuslasele sageli hävitavaid tulemusi, mida pole soovitud. Et hoiduda säärastest nähetest, võimaldatakse seaduse rakendamisel vajalikku paindlikkust sel teel, et seadust rakendavale ametikohale või ametiisikule jätab seadus võimaluse teha erandeid/ seaduse sätete üksikuist rasedustulemusist. Need juhtumid moodustavadki dispensatsioonid nähtused. <sup>40</sup>

Prof. dr. J. Vaabel jaotab dispensatsioonid juhtumiteks kolme liiki. Esimesse kuuluvad kergenduseõ maksustamisaluse või maksu arvutamiseks. Ärimalduse alal võib siia lugeda juhtumid, mis esinevad AMS §§ 67, 70, 71 ja 84.

§ 67 järgi vähendatakse maksukohuslase põhjendatud palvel § 66 põhjal arvutatud puhaskasu tema tekkimisaastale järgneva maksuaasta kohta, kui selgub, et ettevõtte tegutses maksuaastal halvemais tingimuses kui eelmisel aastal.

§ 70 p. 2 järgi võib puhaskasunaksust vabastada 12. järgu ettevõtte, et neist saadav puhaskasu võimaldab

41. vt. Vaabel, lk. 141; Bühler lk. 71

42. vt. Vaabel, lk. 141.

pidajale ja perekonnale ainult hädavajalikk eluülal-  
pidamise ja seejuures ei ületa 600 krooni aastas.

Tegevuse ulatuses tähtsusetuse küsimused otsustab mak-  
suinpektor.

§71 järgi võib maksustamise korras vabastada pu-  
haskasumaksust ettevõtteid ka suurema puhaskasuga, kui  
tähendatud eelmises paragraafis(70.), kui esitatakse  
tõendeid, et nad olid maksuaastal eriti raskes majaa-  
duslikus seisukorras.

§84 põhjal võib nende ettevõtete kohta, mis tegut-  
sesid eriti soodsais või ebasoodsais tingimustes kas-  
äri iseloomu, aja või juhuslikkude asjaolude tõttu, mak-  
sustamisel keskaisi kasuprotsente väheadada või kuui  
kahekordseks tõsta, kusjuures selläst otsust tuleb põh-  
jendada vastavate seletuste või tõendustega.

Teise dispensatsiooni juhtumite liiki kuuluvad mak-  
su tasumise kergendused, nagu tasumise pikendamine,  
ajajamine jne. Siia kuuluvad AMS §109 ja MKS §§117 ja  
143 määritletud juhtumid.

AMS §109 järgi mitteamandvate ettevõtete maksuaas-  
ta puhaskasumaks tasutakse Eesti Paaga osakonda kahes

ühesuuruses osas riigitulude arvele. Esimene osa 15. sept. ja teine osa 15. novembriks.

MKS §117 järgi võib maksuvõla tasumist pikendada ja ajatada, kui maksuvõla sissenõudmine võiks viia võlgniku majapidamise äärmisse raskusse.

Kolmanda liigi moodustavad maksu või trahvi kustutamise juhtumid. Siia kuuluvad juhtumid, mida määritlevad MKS §§119, 120, 144 ja 145. Need paragraafid tulevad rakendamisele ka ärimaksu seaduses. Nede paragraafide järgi võivad maksuvõlga kustutada saksuinspektor, Maksudetsalitse direktor, majandusminister või Vabariigi Valitsus olenevalt kustutava maksuvõla summa suurusest.

Viinase liigi moodustavad mitmesugused kergendused formaalsete kohustuste alal. Ärimaksu alal sarnased juhtumid esinevad AMS §109.

Teise kategooria ~~alal~~ õigustavaid korraldusi moodustavad loa. Load on korralised, mis omistavad kodaniku subjekttiivse õiguse ja võinaldavad selle teostamise. Enne luba kodanikul polnud üldse õigust teostada sellisel alal, selliste vahenditega, ja sellisel viisil kui pärast loa saavutamist ja kodaniku subjekttiivsete õiguste riigile sellega avardub loa abil.

Ärimaksu alal võib lubadeks nimetada korraldusi, milliseid Majandusminister saab Vabariigi Valitsuse poolt määratud alustel, lubades maksustava puhaskasu arvutamisel maha arvata AMS §76 nimetatata kulud ja erireservide moodustamiseks määratavad summad, mis teatud ettevõtete liigis on vajalikud, sõltuvalt nende ettevõtete erilisest omadustest või rahvamajanduse huvidest.

.44

Nimetatud lubasid võib anda eritingimustel ja nende tingimuste rikkumisel maksustavast puhaskasust mahaarvatud summad kuuluvad täiendavale maksustamisele.

Lubade hulka võib ka lugeda ka korraldised, mis antakse AMS §§72 ja 74 põhjal.

§72 järgi võib, kui maksukohuslasel on ühe maksuinspektori tegevuspiirkonnas mitu ettevõtet, tema palvel, selle asemel et iga ettevõtet eraldi maksustada, liita kõigist ettevõttest saadud puhaskasu ja maksustada ettevõtted üheskoos, kuid ainult juhul, kui kogu puhaskasu saab ärirasematute põhja kindlaks teha. Siin maksuinspektor võib toimida suvaliselt s.o. ta võib ettevõteteid lubada koos-maksustada, kuid ta võib ka keelduda koosmaksustamisest.

§74 järgi võib maksukohuslase palvel kauplust või tööstust, mis asetsevad ühe maksuinspektori tegevuspiirkonnas ja kuuluvad samale maksukohuslasele ning kui seejuures tööstust peetakse kolme madalama äritunnistusega ja kauplusest müüakse ainult oma tööstuse ja tähtsusetu määral muid saadusi, maksustada koos ühise läbikäigu ja vastavalt ettenähtud kasuprotsentide alusel, kuigi üldine maksustav puhaskasu pole selgitatav ärirahamatute järgi. Siingi võib maksuinspektor suvaselt, kui seaduses esitatud nõud on olemas, kas kauplust ja tööstust kaasmaksustada või mitte. Maksukohuslane ei saa nõuda kaasmaksustamist.

Õigustavate korralduste hulka kuuluvad ka nõusolekud. Nõusolekud on seesugused korraldised, mis esinevad kodanikele nende teotsemise tingimusena ja millede sihiks on järelvalve võimaldamine maksustamise huvides. Nõusolekuga lubatakse kodanikele kasustada oma subjektiivseid õigusi. Sellega nõusolek on selline korraldis, mis kodanike seniseile subjektiivsetele õigustele ei lisa midagi uut juurde, ta vaid teeb võimalikuks juba varemini saavutatud õiguste subjektiivse teostamise. Nõusolek on siis vaid tarvilik, kui kodanikes subjektiivsete õiguste teostamisel on ees mõningaid juriidilisi

takistusi, millede kõrvaldamiseks nõusolek antaksegi.

Nõusoleku andmisest haldus ei või kunagi keelduda.

Nii võib lugeda nõusolekuteks korraldised AMS

§§45 ja 73Z.

§45 järgi, kui ettevõtte enne äritunnistuse kahtivuse lõpptähtaega läheb üle uuele pidajale või viiakse üle teise kohta või sama pidaja teise ettevõttesse, siis peab sellest teatama 2 nädala kestel kohalikule maksuinspektorile või tema abile märkme tegemiseks tunnistusele. Selle eeskirja mittetäitmisel kaotab äritunnistus kehtivuse.

§73 järgi on maksukohuslanel, kellel on ettevõtteid mitme maksuinspektori tegevupiirkonnas, millede kohta seatud sisse ühine äriraaamatupidamine, õigus paluda Maksudetalituse direktorilt nende ettevõtete koosmaksustamist tõeliselt saadud maksustatava puhaskasu järgi. Koosmaksustamine on lubatud juhul, kui äriraaamatuist on kaatud läbi kõik operatsioonid ja kui üldist maksustatavat puhaskasu saab äriraaamatute järgi kindlaks teha. Kui seaduses nõutavad elemendid on olemas, siis Maksudetalituse direktor ei saa keelduda oma nõusoleku andmisest. Koosmaksustamine allub sellele maksuinspek-

torile, kelle piirkonnas peetakse maksukohuslase äri-  
raamstuid

Nagu ülalmainitust nähtub on dispesatsioonid ja  
load suvalised haldusaktid. Nõusolekud aga suvatud. 46

Kuid dispensatsioonide ja lubade suvalisust tuleb võt-  
ta relatiivselt sest haldusasutiste subjektiivsed kaa-  
luilused pole siin piirideta. Siin on antud mingi kau-  
gem siht, mida peavad jälgima need korraldised. Ainult  
asutisele on jätud võimalus konkretiseerida täpsamalt  
seda sihti, mis võimalus puudub aga suvatute aktide juu-  
res.

Kirjeldatud korraldised kuulusid positiivsete ak-  
tide hulka. Peale nende on aga veel negatiivsed aktid, 47  
46. Prof. dr. A. T. Kliimann nimetab suvalisteks neid hal-  
dusakte, mille otsene siht või sihi teostamise vahed  
määratakse valitsemisasutise enese vaba tahte põhjal,  
suvatuiks aga neid akte, mille konkreetne siht või selle  
teostamise vahend on kehtiva õiguss kindlapiirilisi-  
seks määratud.

Vt. ka Bühler, Lehrbuch des Steuerrechts, lk 66: "Von  
freien Ermessen in der Verwaltung reden wir überall da,  
wo ihr keine zwingenden Vorschriften für ihr Verhalten  
gemacht sind, sondern die Möglichkeit gelassen ist, Ent-  
scheidungen danach zu treffen, wie sie nach ihrem Urteil  
das Staatswohl zu fördern scheidet."

47. Prof. dr. A. T. Kliimanni järgi negatiivsed aktid on sel-  
lised haldusaktid, mis keelduvad toomast mingisugust muu-  
tust kehtivasse õiguslikku olustikku.

millised ka evivad korraldiste iseloomu.Ärimaksu alal negatiivsed aktid esinevad tavaliste keeldumistena, nagu keeldumised tõendeid vastu võtta, asjatundjaid kutsuda maksukohuslase palve puhul jne. Keeldumise all mõistetakse haldusasutiste eitavat vastust kodaniku soovivaldusele õigustada teda teatavaks konkreetseks toiminguks. Kuid keeldumisjuhtumid esinevad tavaliselt alati paralleelselt ka juhtumitega, kus on tegu õigustavate aktidega, eriti lubade ja dispensatsioonide puhul. Jaatava korraldise puhul on siis tegu dispensatsiooniga, loa või nõusolekuga, eitava korraldise puhul aga keeldumisega.

Kõik seniini vaadeldud haldusaktid kuuluvad an. tehingaktide kategooriasse. Tehingaktideks nimetame neid nende sihi pärast alla õiguslikke suhteid loovaks haldusaktiks. Peale nende esineb ärimaksu alal veel toimingakte. Viimaste all mõistame selliseid haldusakte, mis ei tekita mingisuguseid õigussuhteid, käsitlevad aga siiski teatavatel teistel asjaoludel tekki-

50

vaid õigussuhteid.

48.vt. Kliimann, lk. 220

49.vt. Kliimann, lk. 232

50.vt. Kliimann, lk. 233

Säärastena esinevad ürimaksu alal teatised, registree-  
ringud ja kutsed, kuid nendel peatumist ei tule pida-  
da vajalikuks.

## OSUJASUD TROOFID.

1. "Säärastena esinevad ürimaksu alal teatised, registree-  
ringud ja kutsed, kuid nendel peatumist ei tule pida-  
da vajalikuks." Tartu 1931.

2. "Säärastena esinevad ürimaksu alal teatised, registree-  
ringud ja kutsed, kuid nendel peatumist ei tule pida-  
da vajalikuks." Tartu 1931.

3. "Säärastena esinevad ürimaksu alal teatised, registree-  
ringud ja kutsed, kuid nendel peatumist ei tule pida-  
da vajalikuks." Tartu 1931.

4. "Säärastena esinevad ürimaksu alal teatised, registree-  
ringud ja kutsed, kuid nendel peatumist ei tule pida-  
da vajalikuks." Tartu 1931.

OSUNDATUD TEOSEID.

Bühler, Ottomar, Lehrbuch des Steuerrechts, Berliin, 1927.

Hensel, Steuerrecht, 2 ja 3 Auflage, Berliin, 1927, 1933.

Kliimann, Administratiivakti teooria, Tartus 1932.

Vaabel, Eesti Riigi-maksundusõiguse põhiprobleeme, Tartus 1934.