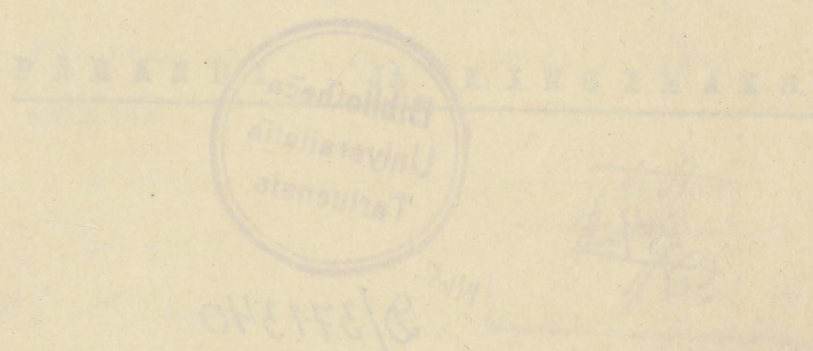


*Wachtmeister des Landwehrbataillon  
mit dem Namen des Landwehrbataillon  
aus dem Jahre 1837*

**E. V.**  
**TARTU ÜLIXKOLI**  
**BIROSTEADUSKOND**  
**23. mai. 1839.**  
**N<sup>o</sup> 497**  
**TARTU**

P Ä R A N D I - J A K I N G I M A K S



Karl Pallok  
matr.12337.

*21. XII ja lõpetanud õiguskas-  
kouva*

S i s u k o r d.

Sissejuhatus.

I.

1. Maks. Maksuobligatsioonid ja liigid

2. P Ä R A N D I - J A K I N G I M A K S.

a/ Konstitutsioonilised normid *T. A.*

b/ Erinormid

c/ Kaudsed normid ja määrused

*7596.*

3. Materjaal- ja formaalõiguslikud normid  
kehtiva maksuandmisõiguses.

II.

4. Maksukohustusvõime elemente.

a/ Maksukohuslane

b/ Maksuolm

c/ Maksualus, ühik ja määr.

# S i s u k o r d.

## Sissejuhatus.

### I.

1. Maks. Maksuobligatsioonid ja liigid.
2. Pärandi- ja kingimaksu normatiivseid aluseid.
  - a/ Konstitutsioonilised normid.
  - b/ Erinormid.
  - c/ Kaudsed normid ja määrus.
3. Materjal- ja formaalõiguslikud normid kehtivas maksundusõiguses.

### II.

4. Maksukohustussuhte elemente.
  - a/ Maksukohuslane
  - b/ Maksuolm
  - c/ Maksualus, ühik ja määr.

### III

#### 5. Maksustusmenetlus.

a/ Menetlusest üldse.

✓ b/ Maksustamis<sup>-amite</sup>organisatsioon.

c/ Amundusmenetlus.

d/ Tuvastusmenetlus.

e/ Otsustusmenetlus.

f/ Sooritusmenetlus.

### IV

#### 6. Õiguskaitse.

a/ Vaidemenetlus.

b/ Kaebemenetlus.

#### 7. Ümberotsustamismenetlus ja tagant järele maksustamine.

Lõppsõna.

L ü h e n d i d .

PKMS✓ - Pärandi- ja kingimaksu seadus

MKS - Maksustamiskorralduse seadus.

ASS - Administratiiv sissenõudmise seadus.

AMS - Administratiiv menetluse seadus.

AKK - Administratiiv kohtukord.

BES - Balti Eraseadus.

PS - Põhiseadus.

tuludest.

Kale peame vaatama riiklikult organiseeritud majandusühikut, otsime seda majanduslikku gruppi, kust need summad saavad nt. maksetud.

## P Ä R A N D I- J A K I N G I M A K S.

Et pärandi- ja kingimaks osaved osatähtsuse riigis.

## S I S S E J U H A T U S.

Finantsõigusala moodustab erinormistiku kompleksi - need normid peavad korraldama riigi majapidamist. Viimane nõuab aga kulutusi, need aga jälle vastavaid sissetulekuid. Tulude hankimise sihiks on vaid kulutuste toimimine - riigile vajalikkude kulude katteks summade muretsemine. Et riigile tulud oleksid alati kindlustatud, selleks peab tulude juures esinema kindel süsteem, s.o. midagi korduvat, mis on kuidagi koordineeritud. Pidevalt korraldatud tulud, mis on lõppresultaadi saamiseks koordineeritud nii, et üksikute tulude osatähtsus on ette määratud, moodustabki

tuludesüsteemi.

Meie peame vaatlema riiklikult organiseeritud majandusühikut, otsima seda majanduslikku gruppi, kust need summad saabuivad /nt. maksutulud, tuluoperatsioonid jne./.

Ka pärandi- ja kingimaks omavad osatähtsuse riigimajapidamises, nimelt tulude hankimises. Ajalooliselt juba 16.sajandil esile kerkinud, humanistid esimestena püüdsid seda maksu õigustada rooma " vicesima hereditatiumi" põhjal. Aja jooksul on paljude teadlaste poolt pärandimaksu mõistet arendatud, püüdes teda asetada avalik-õiguslikku valdkonda / Rau, Baron, Krüger j.t./ . Kuigi alguses maksustamise alused olid väga kitsapiirilised on need nüüd muutunud palju laiemaks ning haaravad peaaegu kogu hüviste, nii vallas- kui ka kinnisvõrude liikluse kinkimise või pärimise teel oma alla. Kuna meil selle maksuliigi juures on just tegemist õigusliku liiklemise nähtusega, mis või-

vad esineda kas sündmustena, toimingutena või tehingutega - siis nimetatakse seda ka liiklemismaksuks <sup>1/</sup>.

Tänapäeval on peaaegu kogu kultuurmaailmas maksvusele pääsenud pärandi- ja kingimaksud. Sealjuures on arenenud tüüpilised normid, mis on aluseks teistele pärandi- ja kingimaksuseadustele - nendeks on: inglise, prantsuse ja saksa vastavad maksuseadused.

Pärandimaks olles lähedas seoses pärimisõigusega on ka ajalooliselt elanud üle muudatuksi. Kord valitses isegi tendents, mis püüdis pärimisõigust kaotada - tõusis küsimus: kas pärimisõigus on sotsiaalselt soovitatav? See kasvavat üleliigset egoismi ja kuhjavat liialt varasid üksikute kätte - ühes sellega oleks muidugi kadunud ka pärandimaks. Üldiselt on aga siiski pärijate ringi kord-korralt piiratud. Sa-

---

1. Vt. Joh. Vaabel; Maksundusõiguse Põhiprobleeme, Tartu 1934, lk. 50.

muti progressiivne pärandimaksu süsteem on kitsenduseks. Selle järele pärandimaksu suurust arvestatakse vastavalt pärijate suguluse kaugusele pärandajast, s.t. mida kaugem pärija, seda rohkem maksab ta pärandimaksu, Ühtlasi suureneb progressiivselt maksumäär vastavalt pärandisuurus-  
le.

Mis puutub meie maksundusõiguse normistikku, siis ei ole see veel suutnud kujuneda üldalatuselt terviklikuks õigussüsteemiks. Seepärast asudes käsitama pärandi- ja kingimaksu seadust, tahan siin rakendada süsteemi, mille aluseks prof. J. Vaabeli " Eesti Riigi Maksundusõiguse Põhiprobleeme" ja Merk'i "Steuerschuldrecht".

I O S A.

1. Maks. Maksuobligatsioon ja liigid.

Riigivõim taotleb tänapäeval hoopis suu-  
remaid sihte kui möödunud sajandeil. Riik peab  
kindlustama oleva ühiskondliku korra ja hoolit-  
sema rahva välise julgeoleku kui ka seesmise ra-  
hu ja häälolu eest, arendades rahvamajandust ning  
kultuuri. Nende funktsioonide teostamiseks vajab  
riik aga materjaalseid vahendeid. Maks ongi see  
vahend, millest riik saab sissetulekuid raha näol.  
Kuna riigiühiskonna varandused ja tulud on koon-  
datud suuremas enamuses eramajapidamise kätte,  
siis saab riik suure osa oma tuludest sealt -  
maksude näol. Maksu mõiste õiguslikult seisuko-  
halt on mingi õigussuhete tulemus, kohustus. Mak-



sihiks on tulude saavutamine riigile ning mida põhjustab abstraktselt määratud asjaolude esiletulek<sup>3</sup>. Lõivu eritunnuseks on vaid see, et maksukohustust tingivad asjaolud kuuluvad siin administratsiooni teotsemise valdkonda, - Tihti lõiv ületab kaugelt ametasutise teene, vahest jälle ei kata seda. Mis puutub aga tasumaksu, siis pole see tasu mingi maks, vaid tavaline tulunduskäibes esinev vastutasu.

Kehtiv seadusandlus jagab maksud otse- ja kaudseteks maksudeks. Esimesed on sellised, kus ei esine translatsiooni, maksu tasub maksukohuslane ise - ka pärandi - ja kingimaksu juures pole translatsioon võimalik, seepärast kuulub see ka otsemaksude hulka. Kaudsete maksude juures on aga maksukohuslaseks üks isik, maksjaks teine / toll, õllemaks/; kuid see piiritelu pole täpne, sest kaudsete maksude hulka jääks riida iseloomulisi makse, mida oleks vaja omakorda

---

3. Vt. J. Vaabel, lk.16.

liigitada. Parem liigitus on prof. Vaabel'i oma: siin esinevad kaks maksu liiki reaals- ja personaalmaksud. Vara- ehk reaalmaks on ühenduses varaga, neid on rohkem kui personaalmakse, mis seotud puht isikutega. Reaalmaksud jagunevad maksuolmi aluseks võttes a/ valdus- b/ liiklemis- c/ tarbimismaksudeks<sup>4/</sup>. Liiklemismaksude hulka kuulub ka pärandi- ja kingimaks - sest siin on maksoolmaks vara üleminek ühelt isikult teisele.

## 2. Kingi- ja pärandimaksu norma- tiivsed alused.

### a/ Konstitutsioonilised normid.

Tänapäeva moodsad konstitutsioonid tunnevad põhioõuet ✓ kodanikku võib maksustada ainult seaduse alusel. Õigusriigi alusmõtted nõuavad, et kodaniku <sup>ja riigi</sup> vahekorral oleks normeeritud. Ka meie põ-

---

4. Vt. J. Vaabel, lk.50.

hiseaduse § 29 ütleb: " Ühtegi avalikku maksu või koormust ei või kellegi peale panna muidu kui seaduse alusel. Seadused, mis siin kasutusele tulevad, on antud riigivolikogu ja riiginõukogu poolt, erandjuhul on presidendil õigus anda dekreete. Maksuseadusi rahvahääletuse ja rahvaalgatuse teel otsustada ei saa - P.V.S. § 3 lausub, et riigivõimu ei saa muidu teostada kui põhiseaduse ja sellega kooskõlas olevate seaduste alusel ja P.V.S. on vankumatuks juhiseks riigiorganitele nende tegevuses. Neist sättest järgneb, et kodaniku maksustamiseks peab olema alati alus - ilma selleta ei teki maksukohustust. Maksukohustus ei või põhineda taval ega määrusel. Määrus võib küll esineda seaduse selgituseks ja tavalisemad määrused maksundusõigusealal ongi intra legem määrused. Kui seadus kaotab oma keh-tejõu ükskõik missugustel põhjustel, siis ei saa kodanikku enam maksustada. Maksuseadusi ei tohi tõlgendada ega kitsendavalt laiendavalt, sest

siis ei põhineks maks enam seadusel, vaid maksustaja isiklikul arusaamisel seadusest. Põhiseadus annab maksukohuslasele võimaluse kontrollida, kas maksustamiskorraldus on seadusepärane - selleks on õiguskaitse sätted. Seal kus nõutakse, et haldusorganid peavad käituma seadusepäraselt, peab ka esinema õiguskaitse, mis sunnib haldusorgani teotsema legaliteedi printsiibil.

b. E r i n o r m i d.

Erinormiks, mis pärandi- ja kingimaksu sätib, on pärandi- ja kingimaksu seadus <sup>5/</sup>, s.t. lex specialis, norm mis eriti käsitab vastavat osa. Muid norme tuleb rakendada ka siis, kui pärandi- ja kingimaksu seaduses tehakse vastav viide või subsidiaarselt tühikute täitmiseks. Viimasel puhul ei tohi kasutada selliseid norme, mis ristaksid maksustamise alal kehtivate normidega.

---

5. Vt. RT, 1935, # 103,109.

Teisteks sättivaiks normideks PKMS' on maksustamiskorraldusseadus<sup>6/</sup>. Siia on koondatud päämiselt formaalõiguslikud normid, mis käsitavad maksustamise asutiste pädevust, maksustamise dünaamikat jne. Maksustamismenetlust sättivaks normiks tuleb pidada just MKS. - subsidaarselt võib kasutada ka administratiivmenetluse seadust<sup>7/</sup>, viimast tuleb kasutada vaid MKS tühikute täitmiseks. Maksutrahvide määramisel tuleb peale MKS. käsitada ka maksukaristuseseadust. Sooritlusmenetlusel tuleb vahet teha vabatahtliku maksuotsuste täitmise ja sundsooringu vahel. Normidega on reguleeritud just sundsooring, mis toimub Administratiivsisse - nõudmise seaduse alusel<sup>8/</sup>.

c. Kaudsed normid ja määrus.

Kaudse allikana tuleb arvesse Balti Era-

- 6. Vt. RT<sup>✓</sup> 1932, 1. RT<sup>✓</sup> 1934<sup>✓</sup>, 55.
- 7. Vt. RT<sup>✓</sup> 1936, 4.
- 8. RT 1931<sup>✓</sup>, 55.

õigus; selle normide alusel tuleb määrata maksu-  
kohuslase elukoht, vara omandiõigus, vara siir-  
dumine ühelt isikult teisele jne. Tuleb ka ka-  
sutada Tsiviilkohtupid. sead. ja sundsooringul  
ASS. esinevate tühikute täitmisel vahel isegi  
kriminaal-seadust ja kriminaalkohtupidamise sea-  
dust. Ka kaubandusõiguse ja rahvavahelise õigu-  
se alalt tuleb rakendada norme - nt. laevade  
riikkondsus, ettevõtete riikkondsus jne.

Üldse võõraste õigusnormide rakendamine  
maksundusõiguse normide süsteemi kujundamisel  
toimub ainult juhtudel, mis on korraldatud mak-  
suseadustes endis või võõraste normide rakendus-  
sfääri ühtumisel maksunormide rakendussfääriga.

Võõraste seadusnormide kasutamine, mis täienda-  
vad maksuseadusi, võib toimuda kahel viisil:

a/ Funktsionaalselt seondatud - b/ Viiteliselt  
seondatud võõraste õigusnormide rakendamine <sup>9/</sup>.

---

9. Vt. J. Vaabel, lk. 56 - 110.

Määrus esineb <sup>Ka</sup> ~~päämiselt~~ maksustusmenet-  
luse juures ✓ õigus määrusi anda KPMS teostami-  
seks kuulub Majandusministrile. Määrus on kind-  
lalt allutatud seadusele ja põhiseadusele, Ei  
saa kunagi anda selliseid määrusi, mis looks  
uusi makse, kaotaks kehtivad või muudaks maksu  
sisu. Kõik sellised määrused on contra legem ega  
saa neid rakendada.

Formaalsest seisukohast on määrus admi-  
nistratiivakt ning ta esineb paratamatu administ-  
ratiivvahendina valitsusasutiste tegevuses. Meie  
maksundusõiguses esinev määrus on inter legem -  
s.t. ei loo iseseisvat uut normi, vaid kongreti-  
seerib olemasolevaid norme. See määrus võib täp-  
sustada üksikuid väljendeid ning mõisteid viimas-  
te kirjeldamise teel, tõlgendada üksikuid sea-  
dusnorme või määrata üksikasju oludea, mis sea-  
duses määrateldud üldiselt.

### 3. Materjaal- ja formaalõiguslikud

normid maksundusõiguses.

Maksuseadus peab kokkukõlastama maksun-

dusõiguse normistiku põhisihiga - korraldada eraomanduses olevate tulu- või varandusosade rahalise ekvivalendi ülekandmist tulundushüvelise vastutasu eelduseta. Maksuseaduse ülesanne on luua seaduslik alus ülekandeks - seks peab looma kohustusvahekorra kahe normiadressaadi vahel, üks õigustus- teine kohustusadressaat /maksukohuslane/. Edasi tuleb püstitada asjaolud, mis põhjustavad maksukohustuse tekkimise - need on maksuolmad. Kui on määritletud maksukohuslase ja maksuolmaga seonduvad küsimused, peab maksuseadus määritlema maksukohustuse sisu - st. tuleb määrata rahasumma ülekandeks. Selleks tuleb esmalt leida alus, mille põhjal toimub maksusumma arvutamine, see ongi maksustamisaluseks <sup>10</sup>/. Tihti on aga maksustamisalus ise keeruka arvutamise tulemus - selleks peab seadus määritlema eelaluse ja arvutamisviisi. Neid maksustamisealuse osi nimetatakse maksuühikuteks,

✓  
{ selle kõrval esinevad veel maksumäärad. Peale selle tuleb veel määrata kohustuse täitmise tingimused - aeg, koht ning kord. Täiendavalt tuleb veel määrata sissenõudmise kord, tasumise kergendused, maksusumma kustutamine või vähendamine ja sissenõudmise aegumise küsimused<sup>11/</sup>. Kõiki neid norme, mis määritlevad neid kirjeldatud küsimusi nimetatakse materjaalseteks mak-  
lundusõiguslikkudeks normideks. Neid norme aga, mis määravad maksukohustusvahekorra realiseerimise tingimusi, nimetatakse formaalseteks mak-  
lundusõiguslikkudeks normideks. Kuna praegusaja hin-  
geelu iseloomustab just omakasupüüd, nii et keegi healmeel el maksu ei tasu - siis selle tagamiseks esineb trahv, karistussanktsioon. Selleks tuleb luua administratiiv-eriaparatuur, mille tegevus rajaneb õigusnormidele. Üldse omalilmelt jagunevad formaalsed normid 1/ organisatsioonilised - 2/ maksustamismenetluse-, 3/ õiguskait-  

---

11. J. Vaabel, lk.52.

se - 4/ karistusmenetluse- 5/ sooritus- või sissenõudemenetluse normid. Maksundusõiguse formaalne normistik mõjutab materjaalseid norme seega, et ta seondab maksukohustusvahekorra ehituse avalikus õiguses domineerivate võimuvahekorra elementidega, teostades sellega mõlema normistiku sisemise sihilise seose liigendamist ja põhimõtete kokkukõlastamist ning ühendades mõlemad ühiseks õigussüsteemiks. Lähemalt vaatleme üksikuid elemente tagapool.

#### 4. Maksukohustussuhte elemente.

##### a. Maksukohuslane.

Maksukohustus on juriidiline suhe, mis tekib kahe õigussubjekti vahel, ühel pool esineb riik, teisel maksukohuslane. See on avalikõigusslik kohustus. Maksukohustus-vahekorda iseloomustab tahtemomendi puudumine, selle vahekorra tek-

õiguses ning selle muundamises. Riik kui õigus-  
adressaat pole üksnes õigustatud maksu määrama  
ja sisse nõudma, vaid ta on selleks ka kohusta-  
tud, seega see erineb eraõiguslikust kohustusest,  
kus kreditoril on vaid õigustus nõuda kohustuse  
täitmist, pole aga kohustatud selleks. PKM. juu-  
res õigustusadressaadina esineb riik, kohustusad-  
ress on aga maksukohuslane, pärija, kingisaaja.  
Maksukohuslane on see isik, kes on kohustatud  
täitma maksusumma ülekande ja kellelt toimub sund-  
sissenõudmine juhtumisel, kui kohustust ei täide-  
ta vabatahtlikult <sup>12/</sup>. Maksustamine allub selle-  
le maksuinspektorile, kelle tegevuspiirkonnas pä-  
randusjätja viimane elukoht. Kui viimase elukoht  
viimati oli välismaal, siis kuulub maksustamine  
sellele maksuinspektorile, kelle tegevuspiirkon-  
nas asub pärandusvara. Kui pärandusjätjal oli  
mitu elukohta päranduse avanemise ajal või kui  
ta viimane elukoht oli välismaal, pärandusvarad

aga asuvad mitme maksuinspektori tegevuspiirkonnas, siis määrab maksude<sup>†</sup>valitsuse direktor, kellele neist maksuinspektoreist kuulub maksustamine. Eestis asuvad varad maksustatakse PKMS. põhjal sõltumatult pärandaja või pärijate riikkonnasusest või elukohast, samuti sõltumatult sellest, kus riigis toimub pärijaks kinnitamine. Neid eeskirju ei kohaldata, kui mõnes välisriigiga sõlmitud konventsioonis selle kohta on ette nähtud teistsugused eeskirjad.-

Seadus peab kohustusvahekorra loomiseks: määrama hüpoteetiliselt ja abstraktselt maksukohuslase - maksustaja peab aga konkreetselt määritlema.

PKMS. § 6 ütleb, et maksukohuslaseks on pärija, kelle kõrval maksuvõla tasumise eest vastutab kogu pärand. Pärija maksuvõla eest vastutavad kaaspärijad, igauks ainult pärandist saadud osa suuruses. Üleminekul kinkimise teel vastutab kinkija maksuvõla tasumise eest solidaar-

selt maksukohuslasega, kingisaajaga. Pärijad võivad olla nii füüsilised kui ka juriidilised isikud. Seadus teeb ka eksklusiive maksukohuslase suhtes. PKMS. § 3 põhjal ei käi pärandi- ja kingimaksu alla: 1/ varad, mis lähevad üle riiklikele, territoriaal-omavalitsuslikele, kaitseliidu, heategelikele, teaduslikele, hariduslikele ja usulistele asutistele, 2/ sõja korral riigikaitse kohustuse täitmisel surmasaanud isikute varad, mis lähevad üle sugulastele, pärandaja abikaasale, ülenevatele või alanevatele sugulastele, samuti adopteeritud lastele ja nende alanevatele sugulastele, 3/ nendele sugulastele üleminev kodune sisseseade, kui selle koguväärtus ei ületa 2000 kr. ja kui see ei toonud tulu, ei olnud pärandaja äriesemeks ega kuulunud kinnisvara või käitise päraldiste hulka, 4/ elukindlustuslepingulisel alusel kindlustusvõtja surma puhul soodustatuile maksetav kogusumma, kui see läheb üle eelpoolmainitud sugulastele ega ületa

2000 kr. või kui see läheb üle PKMS. § 14 p.2,3 tähendatud isikuile: pärandaja minijale või väimehele, võõraspojale või -tütrelle, õele või vennale ja õe või venna lastele - või muile isikule ega ületa 500 kr.; 5<sup>l</sup> peale käesoleva s. p.3 ja 4 nimetatud erandite, ühele isikule muud üleminevad varad, mis väärtusega kokku ei ületa 1000 kr., kui need üle lähevad mõnele seaduses ettenähtud sugulastele ning väärtusega kokku ei ületa 500 kr. ja kui need üle lähevad mõnele § 14 p. 2 või 3 ettenähtud isikule. 6<sup>l</sup> legaadid, mis koosnevad ülalpidamise andmise kohustusest natuuras.

Kui vaadelda maksuobligatsiooni adressaate ja menetluspooli, siis näeme, et need ei lange kokku. Pooled määratakse sidestuse kaudu maksuobligatsiooni endaga. Üheks pooleks on maksuasutis - riik, teiselt poolt esineb aga rida isikuid, eesotsas maksukohuslasega, kellele kuuluvad menetluskorras ettenähtud õigused ja kohu-

sed. Pärandimaksu juures esineb ka substituuts -  
1/ nimelt astub testamendi-täitja maksukohusla -  
se asemele; 2/ pärandaja õigusjärglane /succes -  
sor/, kus pärija pole maksukohuslane, vaid ai -  
nult pool ja ühtlasi vastutaja /nt. äride juu -  
res/; 3/ kõik seaduslikud esindajad esinevad  
pooltena, kuigi nad maksukohuslased ei ole. See  
toimub muidugi erijuhtudel - nimelt kui pärija  
on allealine, vaimuhaige ja muu seaduses ette -  
nähtud juhtudel.

✓ PKM maksukohuslaseks on iga kodanik,  
✓ kellele avaneb võimalus saada hüväsid pärimise  
või kinkimise teel, vaatamata nende soole, usu -  
le ja sündimisele /seisus/. Seaduse ees on kõik  
kodanikud ühesugused ja erandeid üldiselt ei to -  
hi olla, kuigi neid võib kategoriseerida - põh -  
juseks ei või olla aga usk, sugu ega sündimine,  
küll aga sugulus ja teised põhjused.

Rakendades tsiviilõiguslikke mõisteid  
saame teada, kes on pärija. Pärijana esinevad

kõik isikud, kellel on määratud kogu pärand või murdosa sellest. Legataar esineb aga siis, kui isikule on jäetud teatud kindel objekt pärandustombust. Seega lõpetame maksukohuslase vaatluse ja asume maksuolma juurde.

b/ M a k s u o l m .

Maksukohustus kui juriidiline suhe saab tekkida teatud faktide eeldusel. Neid fakte, asjaolusid, mis tingivad maksukohustuse, nimetame maksuolmadeks, Iga maks evib eriilmelist maksuolmastikku, mis määrab maksu iseloomu, kuid siiski saame mõningaid ühiseid jooni, mis võimaldavad klassifitseerida. Nii pärandi- ja kingimaksu olmastikuna esineb õigusliku liiklemise nähtus. Asja või hüvise üleminek PKMS. § 1. ütleb, et pärandimaksuga maksustatakse varad, mis lähevad üle tasuta 1/ pärimise teel /seaduse, testamendi või päranduslepingu põhjal/ 2/ kinkimise

teel kinkija surma puhul, 3<sup>1</sup> elukindlustuselepingu alusel kindlustusvõtja surma puhul soodustatule makstavad summad. § 2. järgi kingimaksuga maksustatakse varad, mis lähevad üle tasuta kinkimise teel elavate vahel. Personaalne pidepunkt maksukohustusvahekorra korraldamisel esineb sageli. Ka meil maksustatakse isikuid, kes pärandi omandanud välismaalt - selles suhtes § 4 ütleb: " Eestis asuvad varad maksustatakse käesoleva seaduse põhjal sõltumatult pärandaja või pärijate elukohast ja riikkondsusest, samuti sõltumatult sellest, kus riigis toimub pärijaks kinnitamine.

Kuna meil pärandimaksu olmaks on pärandi üleminek ühelt isikult teisele - s.o. pärimine, siis peame selgitama seda mõistet.

Pärimise all mõistab seadus vahenditu sisseasutumist surnud pärandusjätja varanduslistesse suhetesse täies ulatuses <sup>13<sup>1</sup></sup> ja sellest järgneb, et kui see, kellel õigus pärida, oma sel-

lekohast soovi avaldab / BES § 2622/, see seaduse poolt nõutud vahenditu päranduse õigustesse sisseastumine, ainult pärandusjätja surma momendist peale sündida võib. Küsimuse otsustamise juures, kellel õigus pärida ja missugune varandus järele jäänud, võtab seadus arvesse päranduse momendi avanemise. Pärimine on successio universalis s.o. isiku surma korral lähevad kõik järelejäänud õigused ja kohused, väljaarvatud puhtisiklikud, tervena üle pärijale. Pärimine võib olla BES järele 1/ seadusjärgne - siin päritakse veresuguluse põhjal neljas järgus. 2/ testamendi põhjal - s.o. ühekülgne korraldus, mida keegi on teinud oma surma korraks terve oma varanduse või selle osa kohta, 3/ päranduslepingu alusel, mis on selline toiming, mille alusel üks kontrahent teisele või mitu kontrahenti üksteisele annavad tulevikus pärandusõiguse enese järele. Juhul aga, kui isik sureb jätmata korraldust surma puhuks ja pole ka pä-

rimisõiguslikke seadusjärgseid pärijaid, abikaasat või kui need ei ilmu või ei saa ilmuda pärima, siis nimetatakse sellist pärandit - vaibe-pärandiks. Sarnasel juhul pärand läheb tavaliselt üle riigile või kogukonnale, Pärandi avanemise moment peab olema täpselt fikseeritud ja tõendatud vastavate avalikkude tunnistustega. Isiku tavalise surma korral on selleks vaja perekonnaseisuametniku vastavat tunnistust; pärandi avanemise momendiks loetakse siin pärandusejätja surmapäev. Isiku surnuks tunnistamisel aga on tõendiks vastav seadusejõusse astunud kohtuotsus, mille jõustumise momendist loetakse ka pärand avatuks. Pärijad, selleks et omandada pärandust, peavad üle elama pärandi avanemise ning pärimisele kutsumise. Meil kehtiva korra järele ei saa pärijaks eo ipso, vaid vastav isik peab avaldama oma tahet asuda pärija õigustesse ja kohustusse <sup>14/</sup>. Pärandaja surma korral peab iga-

---

14. Vt. BES § 2622.

üks, kelle käes on testament, selle viivitama-  
ta kohtule esitama, milleks on pärandusejätja  
viimase elukoha jaoskonnakohtunik. Testamendi  
avamist toimetab jaoskonnakohtunik selleks et-  
tenähtud korras.

Säärane maksuolm, nagu pärandiavanemine  
on omalaadilt üksiknähtus ning üksiknähtuseks  
jääb ta ka suhteliselt vastavate maksukohuslas-  
tega. Seepärast nimetatakse ka sääraseid makse,  
mis omavad säärast olmastikku ühekordseteks mak-  
sudeks 15'.

Kuna seadus peab määrama ka erandid, mil-  
lal ei teki maksukohustust, olgugi et tuleb esi-  
le maksuolmastik - neid erandeid nimetatakse ma-  
terijaalseks erandiks ja PKAS§ 3 /vaata eespool  
maksukohuslase juures/ toobki esile need momen-  
did, mil avaneb pärandus ja on maksukohuslased,  
aga varad ja hüvised jäävad maksustamata.

Meie aja tähtsamaks maksupoliitiliseks

nõudeks on maksustamise ühtlus - seega peab seal, kus maksuolmastik haarab võrdsed juhud, ka võrdsed maksukoormused olema. Seks tuleb maksuolmastik nii kujundada, et võrdsetel juhtudel ei jää võimalusi põikuda maksukohustusest.

c/ Maksualus, ühik ja määr.

Maksuseadus peab määritlema maksukohustuse sisu, selleks tuleb seaduses määritleta ülekan-  
miseks kohusliku rahasumma - maksusumma. Maksusum-  
ma määramine võib toimuda sel teel, et seadus mää-  
rab otseselt mingi summa. Kuid enamuses on maksu-  
summa tuletamine palju keerukam. Nimelt määrab  
seadus aluse, mille põhjal toimub maksusumma arvu-  
tamine. PKMS. § 7 ütleb, et pärandimaksuga maksus-  
tamisele kuuluvaks varaks loetakse kogu pärandaja  
aktiiv-vara ühes selle vaieldavate osadega maksu-  
kohustuse tekkimise päeval ning tema surma puhul  
elukindlustuslepingu põhjal soodustatule välja-  
maksetav summa. Kuid sellest aktiiv-varast tuleb  
veel maha arvata § 8 põhjal: 1/ pärandaja tasuma-  
ta ravikulud, 2/ pärandaja matmiskulud usaldusvää-  
res suuruses, 3/ pärandaja maksuvõlad riigile ja

omavalitsusele, 4/ pärandaja poolt teenijaile maksmata j anud t otasud, 5/  lemineval varal la- suvad võlad ühes intressidega maksukohustuse tek- kimise päevani, juhul, kui kreditor ja võla tege- lik olemasolu on tehtud kindlaks, kusjuures need summad arvatakse maha ainult neid v lgu kindlus- tava vara v ertusest. 6/ pärandaja isiklikud t en- datud võlad ja tema korrapäraselt peetud  riraa- matutes näidatud  riv lad surma päevaks; p randa- ja võlad p rijaile arvatakse maha ainult siis, kui nad on tekkinud kolm kuud enne pärandaja surmap e- va ja kui pärandaja allkiri on seaduslikus korras tõestatud või kui allkiri on antud vekslil sõltu- valt usaldusv arsest v lavahekorrast. Kingi v ar- tusest arvestatakse maha ainult kinkelepingus et- ten htud kingisaaja kohustused kinkija vastu ja PKMS.   8 p. 5 tingimusel ka  lemineval varal la- suvad võlad, kui need võlad on tekkinud vähemalt üks aasta enne kinkelepingu tegemist. Kui varad

mis arvatakse  hale maksubikule. PKMS.   14

lähevad üle mitmele isikule, siis arvutatakse maks igatühe osalt eraldi. Varadelt, mis lähevad üle omandiks ühele isikule, teisele aga samal ajal eluaegseks, tähtajaliseks või tingimusest sõltuvaks kasutamiseks, võetakse maksu kummaltki eraldi. Kui pärijale on testamendiga pandud kohustus välja maksta summasid, anda asju või õigusi kolmandaile isikuile, siis pärija on kohustatud tasuma selle maksu, mis määratud legaatide väärtuselt, kuid seda maksu on tal õigus kinni pidada enne legaadi täitmist. Legaatide väärtus arvatakse maha pärijale ülemineva osa väärtusest. Maksu arvutamise juures üleminekul alamalt maksuprotsendilt järgmisele kõrgemale ei maks tõi töusta rohkem, kui tõuseb maksustamise alus. Maksu arvutamise juures tuleb rakendada tehnilisi menetlusi. Üks säärane on maksualuse jagamine ühikutesse. Maksuühiku all mõtleme osa maksualusest, millele määratakse maksumäär. Maksumäär ise on aga arvühik, mis määratakse ühele maksuühikule. PKMS. § 14

leiame järgmise tabeli, kus maksu võetakse järgmisel määral: 1/ varadelt, mis lähevad üle parandaja abikaasale, ülenevatele või alanevatele sugulastele, samuti adopteeritud lastele ja nende alanevatele sugulastele, kui ühele isikule ülemineva pärandi väärtus on kuni 2000 kr. - siis 2% siin maksuühikuks on 2000 kr. ja maksumääraks 2%, edasi maksuühiku tõesustes üle 80.000 kr. on määraks 12 %.

2/ Varadelt, mis lähevad üle parandaja minijale või väimehele, vööraspojale või tütrele, õele või vennale ja õe või venna lastele on maksuühikalaates 1000 kr. - 80.000, vastav maksumäär 5% - 18%.

3/ Varadelt, mis lähevad üle muile isikuile, on järgmine tabel: maksuühik 1000 kr. - 80.000 kr. juures maksumääraks 10% - 30%. Neist tabelitest näeme, et ehkki maksuolmastik ja maksualus jäävad samaks, siiski tariifis on erand: nimelt on see progressiivne, siin võetakse arvesse maksukohulase sidestust parandajaga jävastavalt sugulus-

sidemele on rida astmeid, kus maks on kõrgem. Mi-  
da kaugem sugulus, seda suurem on maksumäär.

Vara üleminekul abikaasale alandatakse pä-  
randimaksu 1/ 50% võrra, kui abielust pärandaja-  
ga on elus vähemalt 2 last, 2/ 25% võrra, kui nen-  
de vanuste vahe on 15 aastat ja kui nende abielu  
on kestnud vähemalt 5 aastat. Kui ülemineku juu-  
res ei ole pärijate sugulusvahekord kindlaksteh-  
tav, siis arüutatakse maksu § 14 p. 3 alusel. See-  
ga näeme, et PKMS. kasutatakse nii maksuühikuid  
kui ka maksumäärasid. Maksusumma saame neil juh-  
tumeil, korrutades maksualust või maksuühikut  
vastava määraga ning viimasel juhul arvates kok-  
ku vastavad tulemused.

Riigikaitse huvides on antud riigikaitse-  
maksu-seadus, mis suurendab riigi tulusid; seepä-  
rast pärandi- ja kingimaksu seaduses ( § 14 ja 15)  
ettenähtud maksumäärad kõrgendatakse 10% võrra va-  
rade üleminekute kohta, milledega seoses maksuko-  
hustus tekib ajavahemikul alates 1939-stü- 30.ap-  
rillini 1944.a. ("Vt. RT 1939,40 ).

III O S A.

5. Maksustamismenetlus.

a/ Menetlusest üldse.

Normid, mis korraldavad õigusi ja kohuseid ning teotsemisi, millede sihiks on võimaldada maksuasutistel saada kõike vajalisi andmeid ja teateid maksuolmastikkude esiletulekust, maksukohuslase, maksustamisaluste kohta, korraldada saadud andmete hindamist, nende põhjal maksukohuslase ja maksustamisaluse määramist ning maksumäära rakendamist, otsuse tuletamist sel alusel ja formuleerimist ning teatamist asjaosalistele moodustavad korra<sup>16a/</sup>, mida nimetatakse maksustamismenetluseks - see on õieti kord, mille järgi toimub kogu eelpool kirjeldatud teotsemine. Kuna õigusriigis põhikord

16a/ Vt. J. Vaabel, lk. 60.

juba nõuab, et haldusasutised käituksid seaduse-  
päraselt, siis peab ka maksustamisala reguleerima  
seadusega. Objektiivse nõude säilitamiseks on MKS  
§ 54 öeldud, et maksustamiseks ei tule koguda ai-  
nult andmeid, mis on maksukohuslase kahjuks, vaid  
maksuinspektor kogub ka neid, mis on tema kasuks.  
Maksu määramisel peab arvestama kõigi olevate and-  
metega, arvestades nii riigi kui ka maksukohusla-  
se huve. Et seda kõike otstarbekohaselt ja objek-  
tiivselt läbi viia, tuleb käia kindla reegli jä-  
rele. otsuse peab maksuinspektor tegema, vastasel  
korral ei saaks ta teostada oma arusaamise, vaid üles-  
muse eeskirja kohaselt. Maksudefalitiuse direktoril  
on ainult järelevalve õigus, maksuinspektoril mää-  
ray. Maksudefalitiuse direktori ülesandeks on esmalt  
teostada järelevalvet, et seadusi täidetakse täpselt  
ja ühtlaselt, kaebuste puhul uurida ja kõrvaldada  
kõik ebaseaduslik, arvestes kaasa seaduse rakendamisele  
juhiste teel. Ja ei saa otsustada maksu määra-  
mist ega kaebusi otsuliselt. Maksuinspektori ülesan-

b/ Maksustamisorganisatsioon

Põhimõtteliseks õiguslikuks aluseks moodsas riigis on nõue, et õiguskaitse asutised ja makse määravad asutised ei oleks ühed ja samad. Samuti järelvalve ja määrav organ peavad lahus olema. Seega kui maksuinspektorile antakse mingi õigus vastava seaduse alusel, siis seda ei saa otsustada keegi teine, millise otsuse peab maksuinspektor tegema, vastasel korral ei saaks ta teotseda oma arusaamise, vaid ülemuse eeskirja kohaselt. Maksudetalituse direktoril on ainult järelvalve õigus, maksuinspektoril määrav. Maksudetalituse direktori ülesandeks on esmalt teotseda järelvalvet, et seadusi täidetakse täpselt ja ühtlaselt, kaebuste puhul uurida ja kõrvaldada kõik ebaseaduslik, aidates kaasa seaduse rakendamisele juhiste teel. Ta ei saa otsustada maksu määramist ega kaebusi sisuliselt. Maksuinspektori ülesan-

deks on maksu määramine, kuivõrd seda pole talt ära võetud, samuti otsustab ta vaideid, kuivõrd seda ei tee komisjon. Peale selle veel teadete nõudmises ja hindamises, samuti toimetab ta ka kontrolli tasumise üle.

Kaebeasutisena esineb maksupeakomitee. See on tüübiline administratiiv kaebeasutis, mis ei sõl- tu asutisest ega juhtkonnast, kellele ta allub. Koos- neb alalisist ja ajutisist liikmeist. - Alalised liikmed määrab ainult Vabariigi Valitsus. Esimeheks ja asetäitjaks on üks alaline liige Vabariigi Valit- suse määramisel. Ajutise liikmena kuulub siia esin- daja majandusministri määramisel. Ajutised liikmed ja nende asetäitjad määratakse 2-ks aastaks. Kõrgem kaebeasutis on Riigikohtu Administratiiv Osakond.

Kui seaduslik hinne ületab maksukohuslase arvates vara tõelise väärtuse - siis on ümberhinda- mist õigustatud toimima ilma kohapealse ülevaatuse- ta maksuinspektor ja kohapealse ülevaatusega hinda- mine toimub aga vastava komisjoni poolt. Komisjon

koosneb: Maksuinspektorist, see on eesistujaks ja kaasistujaist - kelleks on: a/ väljaspool linna ja maal asuvate varade puhul - maainsener ja põllutöökoja esindaja, b/ linna piirides asuvate varade juures - linna arhitekt ja linna hindaja või neile vastavad ametiisikud, c/ laevade ümberhindamisel veeteevalitsuse esindaja ning üks kaubandus-tööstuskoja esindaja.

c/ Ammundusmenetlus.

Need teotsemised, millede sihiks on maksuasutistele vajalikkude teadete hankimine või järelvalve võimaldamine maksuolmastikkude esiletuleku ja maksukohuslaste üle, moodustavad menetluse - korra, mida nimetatakse ammundusmenetluseks <sup>16/</sup>. Selle menetluskorra peamine tunnus seisab selles, et ta kannab üldise järelvalve ja maksustamisjuhtumite avastamise ilmet. Siin kogutakse üldse andmeid ega selgitata konkreetselt, kelle kohta need käivad, mis allikast saabuvad ja kas on õiged. Organid, mis tulevad siin

arvesse, on kohtud ja maksuinspektorid. Viimased on õigustatud nõudma kõigilt isikuilt või nende seaduslikkudelt esindajailt tarvilikke andmeid ja teateid, nimetatud isikute maksukohustuse kindlakstegemiseks. Kinkimise puhul elavate vahel on kingisaaja kohustatud 6- kuu jooksul arvates kinkelepingu sõlmimise päevast teadaande kingi koostise ja väärtuse kohta majandusministri poolt määratud vormis esitama maksuinspektorile. Samuti ka pärijad, testamenditäitjad või pärandustombu hooldajad on kohustatud esitama vastavas vormis teadaande pärandi koostise ja väärtuse kohta kahes eksemplaris, üheaegselt pärimisõigustesse kinnitamise palvega, kuid hiljemalt 6-e kuu jooksul, arvates pärandaja surmapäevast, pärandi asukoha sellele kohtule, kellele allub testamendi kinnitamine või pärijate kinnitamine pärimisõigustesse. Kui ei tule kohtu poole pöörduda, siis tuleb see teadaanne esitada 6. kuu jooksul arvates pärandaja surmapäevast maksuinspektorile. Kohus saadab teadaande ühe eksemplari ühes pärandaja perekonnaseisutunnis-

tuse ja testamendi ära kirjaga maksuinspektorile. Samuti saadab kohus ära kirja oma otsusest testamendi kinnitamise või pärandusõigustesse kinnitamise kohta, tähendades sellel, kas otsus on seaduse jõusse astunud või mitte. Tarbe korral on maksuinspektoril õigus nõuda kohtu kaudu pärijate üleskutsumist tsiviilkohtupidamise seadustikus ettenähtud korras, see sünnib kuulutuse kaudu Riigi Teatajas ja ühes eraajalehes („EUS EESTI“). Samuti võib maksuinspektor nõuda pärijate kohustamist, et nad avaldaksid oma tahet pärandi vastuvõtmiseks või loobumiseks. Edasi on kõik kohtud, administratiivasutised, ametnikud ja omavalitsused kohustatud teatama vastavale maksuinspektorile igast ametialaliselt neile teatavaks saanud pärandiavanemisest, lisades juurde teadaolevad andmed pärandi koostise kohta. Samuti on kohustatud notarid ja muud riigi- ja omavalitsusasutised ühe nädala jooksul saatma kohalikule maksuinspektorile ära kirjad nende juures tehtud või tõendatud kinkelepingust. Maksuins-

pektor ise ja tema volitusel alluv ametnik või politseiametnik võib kohe peale surmajuhtumi teatamist, toimetada kohapeal pärandajast järeljäänud pärandvara üleskirjutamist. Kaasumit taotlevad juuriidilised isikud, samuti kaubaladude pidajad on kohustatud 2-he nädala jooksul arvates pärandaja surmapäevast teatama maksuinspektorile nende käes olevate ja pärandajale kuuluvate varade kirjelduse või kapitalide suuruse. Neid üle anda võib ainult maksuinspektori loal. Seda pole vaja teha, kui väärtus hüvedel ei ületa 100 kr., või on see kergesti riknev kui üleandmine tähtajaks on sunduslik seaduse või kohtuotsuse põhjal. Teateid tuleb anda ka pärandajale üürileantud ladude ja šeifide kohta ja nende avamisele peab kutsuma ka maksuinspektori.

Pärandi- ja kingimaksu tasumise järelvalve, samuti ka maksu määramine kui vastav juhus on olemas (sead. määratud) kuulub sellele maksuinspektorile, kelle tegavuspiirkonnas oli päranduse-

jätja viimane elukoht. Kui pärandusejätja viimane elukoht oli välismaal, siis kuulub maksustamine sellele inspektorile, kelle tegevuspiirkonnas asub pärandusvara. Kui pärandusjätjal päranduse avanemise ajal oli mitu elukohta või kui ta viimane elukoht oli välismaal, pärandusvarad aga asuvad mitme inspektori tegevuspiirkonnas, siis määrab maksudetalituse direktor, kellele neist inspektoreist allub maksustamine - seega ka teadaannete esitamine pärandi või kinke saamise puhul.

Andmete või teadete mitteesitamine, peale tähendatud tähtaega, samuti puudulikkude või ebaõigete andmete või teadete esitamise eest trahvitakse süüdlasi rahatrahviga kuni 500 kr.

Peale esitamiseks kohuslike tõeenduste võib maksukohuslane esitada ka muid kirjalikke tõeendusi, mis puutuvad maksukohustuse selgitamisega ja maksumääramisega.

Teadete andmisest võivad keelduda 1/ selle isiku abikaasa, kelle kohta teateid nõutakse, sa-

muti sugulased, eestkoste või hoolealused ning  
hõimlased kuni teise astmeni, 2/ need kes teeni-  
vad isiku juures, kellelt teateid nõutakse, 3/ars-  
tid ja advokaadid, kui nõutud teated on usaldatud  
neile kutseülesannete täitmisel, 4/ vaimulikud  
vt. p.3. Peale selle võivad keelduda riigiteeni-  
jad teadete andmisest, samuti ka teised isikud, kui  
see seaduses ettenähtud on.

#### d/ Tuvastusmenetlus.

Teotsemised, millede sihiks on andmete kogumi-  
ne maksustamisaluste kohta, nende andmete hinda-  
mine, nende põhjal maksu määramine, otsuse tuleta-  
mine ja formuleerimine ning teatamine asjaosalis-  
tele üksikuil konkreetseil maksustamisjuhtumel,  
moodustavad menetluskorra, mida nimetatakse tuvas-  
tusmenetluseks <sup>17/</sup>. Siin haaratakse juba üksikud  
juhud, mis avastatud ja alluvad PKMS-le.

17/ Vt. J. Vaabel, lk. 61.

Maksustamismenetlus on kinnine ja maksukohuslast välja ei kutsuta, kuigi võib esineda seletusega, kui see on oluline. Kuid ka siin võib, juhul kui tuvastusel selgub, et andmed on puudulikud, asja arutamine edasi lükata ja koguda täiendavaid andmeid. Tegelikult ammundus- ja tuvastusmenetluse juures konkreetset vahet teha ei saa, võime teha vaid sisulise vahe - teadete hankimine ja järelvalve. Tuvastusmenetluse puhul maksuinspektor peab esinema erapooletu kohtunikuna ega osutu ta fisikaalseks pooleks, riigikassa esindajaks. Tema ülesanne on seaduse ja selle mõiste objektiivne käsitlelus. See toimetused pole aga kerge, sest maksukohuslase psüühika, tema majanduslik egoism loob tõuke, mis püüab kõrvale juhtida täpseist andmeist, sest mida väiksema materjaalse väärtuse pärija või kingisaaja saab näidata, seda kasulikum see temale on. See võib esineda näiteks varade hindamise juures, kus maksukohuslane püüab võimalikult madalalt hinnata vara väärtust. Kuid maksuinspektor võib oma

a. korrutatakse kolmaga ja loetakse sautides. Lin-

algatusel sooritada vara ümberhindamist, kui vara väärtus on ilmselt kõrgem seaduslikust hindest või kus vara teatav osa seaduslikus hinded üldse ei sisaldu. Ümberhindamise algatuseks on aga vajalik maksudetalituse direktori igakordne luba. Sel korral kannab kulud riik.

Tuvastusmenetluse juures käsitame ka sead. hindeid varade suhtes, mida pärijad, testamenditäitjad või pärandustombu hooldajad ja kingisaajad on oma teadaandeis näidanud ja kui need tekitanud kahtlusi nende õiguspärasuses. PKMS. § 17, 18 ja 19 määratlevad seaduslikud hinded; kusjuures maatulunduse otstarbeks kasutatava vara seaduslikuks hindeks loetakse kõrgeim hinne järgnevais punktides esitatud hindeist 1/ maahinne, mis tuledatakse puhaskasurublaade arvu korrutamises 40-ga ning loetakse kroonides, 2/ pikalaenu-krediitasutiste hinne, 3/ viimane omandushinne, kusjuures hinda vene rublades ja saksa markades ei arvestata, kuna hind eesti markades kuni -1-se maini 1920. a. korrutatakse kolmega ja loetakse sentides. Lin-

nades ja alevites ja mujal asuvad tööstuslikud ning kaubanduslikud ettevõtted, suvimajad ja muud sääraseid kinnisvarad hinnatakse, lugedes seaduslikuks kõrgemaks hindeks järgmine loeteldud hindest: 1/ riigi või omavalitsuse poolt maksustamise aluseks võetud viimane hinne, mis on arvatud selle vara kohta enne maksukohustuse tekkimist; on maksustamise aluseks viimane enne maksukohustuse tekkimist arvatud aasta puhastulus, siis vara väärtuse saamiseks korrutatakse see  $16\frac{2}{3}$ -ga, 2/ pikalaenu-krediitasutiste hinne, 3/ tulekindlustuse kõrgem hinne, mis oli maksukohustuse tekkimise päeval või muul momendil eelneva kuue kuu kestel lisandades sellele  $1/5$  krundiväärtusena, 4/ viimane omandus-hind. Laevade kõrgemaks hindeks loetakse kõrgem hinne alljärgnevaist hindest: 1/ pangaga hinne laeva pantimisel, 2/ laeva kindlustuse hinne maksukohustuse tekkimise päeval või mõnel muul momendil eelneva kuu kuu kestel, 3/ laeva-õidu laenufondi komitee hinne, 4/ enne maksukohus-

Järgnevaid kohti või valitsemisviisi ei ole

tuse tekkimist kahe aasta kestel viimane ostuhind.

Juhul, kui maksukohuslane leiab seadusliku hinde mitteõige olevat, siis võib ta paluda ka ümberhindamist vastavalt maksuinspektorilt või komisjonilt.

Edasi määrab PKMS. ka välisrahade, väärt-paberite, protsendi ja dividendi paberite seaduslikud hinned. Samuti määrab see seadus määramatu või igavese aja peale kohuslikuks tehtud perioodiliste maksete seaduslikud hinned. Kõik need seaduslikud hinned on aluseks maksukohuslasele oma teadaandes maksuinspektorile.

Maksuseaduste nõuete täitmise järelvalve teostamiseks ja esitatud andmete kontrollimiseks ja muudeks maksustamiseks tarvilikkude andmete hankimiseks ning hindamiseks on maksuinspektorid ja nendele alluvad ametnikud õigustatud toimetama kohapeal ülevaatusi. Ülevaatusi kohta koostatakse protokoll. Maksuinspektor võib asjaolude selgitamiseks kutsuda juurde asjatundjaid ning nõuda väljavõtteid kohtu- või valitsusasutistes olevaist

ametlikkudest dokumentidest, kui maksukohuslane toetub neile. Samuti võib ta nõuda maksukohuslaselt uusi tõendusi, temale teadaolevate asjaolude kohta. Kui maksukohuslase poolt nimetatud või esitatud tõendus pole kooskõlas seadusega või a tõendusega selgitatav asjaolu ei ole oluline asja otsustamisel, siis kõrvaldab maksuinspektor seesuguse tõenduse.

Kui vastavad andmed on küllaldased ja ka kindlaks määratud, võib maksuinspektor asuda maksu määramisele, otsustamisele.

Kui teadaandes pärandi või kingi koostise ja väärtuse kohta on antud ebaõigeid andmeid maksust kõrvalehoidmise otstarbel, siis trahvitakse süüdlast rahatrahviga kuni 5-kordse varjatud maksumussumma suuruses.

Ex lib. mbr. 1921

e/ Otsustusmenetlus.

Maksu määramine peab toimuma andmete põhjal, mis on selgunud tuvastusmenetlusel. Otsustamise momenti ei saa aga formaliseerida, kuna otsustamine avaldub küll aktis, ent toimub peas. See-  
ga vaadeldes administratiiv akti, peame rääkima otsustamise momendist kui vastava otsuse formaliseerimisest, kuna vastavat mõttekäiku võidakse juba enne otsustamist vastavalt seaduse mõttele suunata. See avaldub juba poolte seisukohtadest tuvastusmenetluses. Kui tuvastusmenetluses on selgitatud, kõik vajalikud andmed ja on olemas eeldused maksustamiseks, siis järgneb otsustusmenetlus. Siin tehaksegi maksustamiskorraldus. Nimelt ülemineku korral pärimise teel või kinke tõttu surma puhuks, samuti soodustamisel elukindlustuslepingu põhjal, tekib pärandimaksu kohustus arva-  
tes pärandaja surmapäevast. Kinkimise puhul ela-

*aga*  
*misuolma!* } vate vahel tekib maksukohustus arvates lepingu  
tegemise päevast. Vastav maksukohustus tekib sel-  
lest momendist, kui maksuinspektor konstateerib  
ametlikult maksuolma esildumist maksukohuslase  
suhtes. PKMS. § 29 põhjal maksuinspektor määrab  
maksu esitatud teadaande ja kogutud andmete põh-  
jal, olles arvestanud vastavaid hindamiseeskirju,  
mis annavad talle õiguse, juhul kui andmed pole  
küllalt usaldusväärsed, määrata maks õiglase hin-  
damise teel. Juhul, kui see veel on kohtus, siis  
tuleb enne maksu määramist ära oodata kohtuotsust  
pärandusosade määramise kohta. Võlanõudmised ja  
vaieldav vara maksustatakse täiendavalt võla kät-  
tesaamisel või vastava vaidluse lõpetamisel. Võla-  
nõudmise dokumendil tehakse vastav märkus ja dee-  
bitor peab võla tasumisel või vaidluse lõpetami-  
sel sellest maksuinspektorile teatama. Kui päri-  
jad, testamenditäitjad või hooldajad ei ole esita-  
nud teadaannet pärandi koostise kohta, siis mää-  
rab maksuinspektor maksu tema oma poolt kogutud

andmeil. Maksumääramise õigus PKMS § 33 järele aegub 10 aasta jooksul, arvates maksustamisele või täiendavalt maksustamisele kuuluva pärandivara valdamisele asumise päevast. Aegumine katkeb pärijate vahel vaidluse tekkimisel pärimisõiguste või pärandivara jagamise kohta kuni vaidluse lõpetamiseni.

Makustamiskorraldis evib materjälset jõudu nii maksustajale kui ka maksukohuslasele, sellest momendist, kui see kätte antud viimasele. Siit peale ei saa enam täiendada ega parandada sisulist külge, olgu vast tehniliste vigade parandamine - küll lubab AMS. § 86 otsuseid, mis pole avalikult teatavaks tehtud või asjaosalisele teada antud, muuta igal ajal, otsuse teinud ametasutise kui ka järelvalve korras kõrgema asutise <sup>poolt.</sup> Maksudetalituse direktoril kui järelvalve organil on õigus järelvalve korras ära muuta maksustamiskorraldust; 1/ mis tehtud mittevõimse ametasutise poolt, 2/ mille tagajärjeks oleks kriminaalselt karistatav tegu, 3/ mi-

da tegelikult võimatu teostada, 4' mis on niisegased, et võimatu on aru saada neis sisalduvaist korraldusist, 5' mis ilmselt on seadusvastased või muude puuduste tõttu on tühised. Muudel juhtudel saab seda muuta vaid vaide korras. Maksu määramise kohta teeb maksuinspektor maksustamisotsuse 'maksustamiskorralduse', milles peab olema märgitud: 1' otsuse tegija, 2'otsuse tegemise aeg, 3' maksustamise alus ja põhjused, 4' maksumäär, 5' maksu tasumise aegja kord, 6' maksu tasumata jätmise tagajärjed, 7' otsuse peale kaebamise kord.

Pärandimaksu, kus maksu tasumise kohustuse tekkimine nõuab tingimusteta maksustamiskorraldist, nimetatakse tingimusteta määratavaks maksuks.<sup>18'</sup>

18' vt. J. Vaabel, lk.126.

ga päri f/ Sooritusmenetlus.

Kui maksukohuslane on kindlaks tehtud ja on ilmnenu, et maksukohustus on olemas, siis pärast vastavat maksustamiskorraldust ja selle kättetoimetamist adressaadile - järgneb sooritusmenetlus. Kirjade kättetoimetamine sünnib AMS. põhjal. Pärijad, testamenditaitjad või hooldajad on kohustatud tasuma maksu kahes ühesuuruses osas: esimese osa hiljemalt kolmanda kuu viimasel päeval ja teise osa hiljemalt kuuenda kuu viimasel päeval, arvates vastava maksustamisotsuse kättesaamise kuust. Kui pärand läheb üle ühele pärijale omandiks, teisele aga kasutamiseks, siis tasub kasutaja oma maksu ettenähtud tähtpäeval 3 ja 6 kuud omanik aga alles 3 kuu kestusel peale kasutamise lõppu. Seda maksu võib kindlustada vastava märkega või hüpoteegi sissekandmisega vastavale varale. Kohus annab välja ärakirja kohtuotsusest

või kinnitatud testamendi ühes vastava pealkirjaga pärijale, testamenditäitjale või hooldajale, samuti kinnitusjaoskonnad kinnistavad kinkelepingute põhjal üleminevad omandiõigused ainult maksuinspektori tõendiste esitamisel, et pärandi või kingimaksu summa on tasutud, kindlustatud või pikendatud, ajatatud või kustutatud või on tunnustatud maksuvabaks. Kui välisriigiga sõlmitud konventsiooni põhjal välismaalase päranditomp antakse vabariigi diplomaatilise esindaja kätte hoiule, siis maks arvutatakse ja nõutakse sisse enne vara hoiuleandmist. Tähtajaks tasumata maksusummad loetakse maksuvõlaks ja nõutakse sisse administratiivsissenõudmise korras. Viivitusprotsente võetakse 1 % kuus. Mitu ühist maksuvõlgnikku vastutavad maksu tasumise eest solidaarselt. Kaasvõlgnik, kelle vastu on pööratud kogu maksunõudmine, võib paluda et sissenõudmine jaotatakse võrdselt kõigi nende kaasvõlglaste vahel. Maksuvõla sissenõudmisele isikuilt, kes seaduse järgi vastutavad maksu ta-

sumise eest, asutakse siis, kui pole võimalik nõuda võlga sisse maksukohuslaselt eneselt.

Maksunõuded kustuvad, kui nende sissenõudmisele ei asuta 10 aasta jooksul, arvates päevast, mil võis asuda maksu sissenõudmisele. See aegumine katkeb maksuvõla sissenõudmisele asumisel.

Uuesti alanud aegumise tähtaeg on 10 aastat. Üldiselt on sooritusmenetluse juures PKM<sup>s</sup> suhtes rakendatud MKS § 109. - § 123.

Juhul, kui maksuvõla sissenõudmine võiks viia võlgniku majapidamise raskusse, siis võib maksukohuslase palvel pikendada ja ajatada protsendita või 1/2 % kuus maksuvõla tasumine, kusjuures võib nõuda tagatisi. Pikendamist ja ajatamist otsustab 1/ maksuinspektor, kui maksuvõla summa ei ületa 500 kr., 2/ Maksudetalituse direktor, kui võlasumma ei ületa 5000 kr. ja 3/ Majandusminister, kui see ületab 5000 kr. Nende maksuvõlgade tähtaega võib pikendada või ajatada ka

üle 5 a., kuid mitte üle 10 aasta. Seda võib teha ka siis, kui määratud maks ei ole muutunud veel maksuvõlaks. Kinnisvarade üleminekuilt määratud pärandimaksu tasumise tähtaega võib pikendada 2 aasta võrra.

Sundsissenõudmine toimub administratiiv sissenõudmise seaduse kohaselt.

#### IV O S A.

#### 6. Õ i g u s k a i t s e.

Õigusnormidega antakse kodanikkudele kätte teatud õigussfäär, kus nad vabalt võivad oma suvangu kohaselt teotseda. Kuid sellest on vähe, sest juhul, kui keegi rikub siiski teise õigusi, mis siis? Selleks on loodud olukord, et isikul,

kelle õigussfääri on tungitud, on antud õigus pöörduda kohtu poole, et taastada rikutud õigust. Varem, kui kehtisid ainult tava- ja moraalinormid, ei suudetud kaitsta oma õigussfääri, sest need normid polnud suutelised lahendama eluvahekordi nõuetaval määral. Meie nimetame võimalust, mis kodanikule on kindlustatud seaduse alusel, -pöörduda kohtu poole - rikutud olundi endistamiseks, õiguskaitseks. Et õiguskaitse oleks oluline, siis peavad organid, mis seda teevad ka sõltumatud olema sellest organist, kelle aktide seaduspärasuse üle nad otsustavad. Õiguskaitseks pole võimalik pida da seda, kui pöördutakse aktiandja enda või ta ülemuse poole, et revideerida akti, see on vaid formaalne õiguskaitse, mitte sisuline.

a/ Vaidemenetlus.

Õiguskaitse teostub kõigepealt vaide näol otsustavale asutisele, palvega võtta asi ümber-

otsustamisele. Vaide esitamise ja otsustamise kord moodustab vaidemenetluse. Vaidega antakse maksumääratud organile võimalus end kontrollida ja kui ta leiab, et on eksinud, saab ta vea parandada, ilma et oleks vaja teist organit tegevusse rakendada. MKS. § 64 ütleb, et maksustamisotsuse peale võivad maksukohuslased ja maksu tasumise eest vastutajad isikud esitada vaideid, paludes võtta otsus ümberotsustamisele. Need esitatakse maksustamisotsuse teinud maksuinspektorile 2 nädala jooksul, arvates otsuse saamise päevast. Vaided peavad olema kirjalikud ja neist peab selguma, kes on esitaja, millise otsuse vastu vaieldakse ja mida ta palub. Vaide esitamine suspendeerib otsuse sooritamise seniks, kuni vaie pole lahendatud. Maksuinspektor võib nõuda ka tagatist. Vaided on vabad tempelmaksust. Vaide otsustab inspektor, kelle otsuse peale on vaie esitatud. Vaide otsustamisega tühistub esialgne otsus kõigi tagajärgedega.

b. Kaebemenetlus.

Kuna subjektiivsete õiguste kaitse vaide korras pole küllaldane, siis osutub vajalikuks selle teostamine erapooletu sõltumatu kaebe-organiga kaudu. Kord, mille järgi toimub kaebuse esitamine erikaebeasutisele, kaebuste arutamine ja otsustamine selle asutise poolt moodustabki kaebemenetluse. Nimelt, kui maksukohuslane ei jää rahule otsusega, mis tehtud vaide puhul, siis võib ta esitada kaebe maksupeakomiteele 2 nädala vältel, arvates kaevatava otsuse saamisest. Kaebuse võib esitada maksukohuslane ise, maksu eest vastutaja või volinikud. Kaebus peab olema kirjalik ja sellest peab selguma kes kaebab, kelle ja millise otsuse peale kaevatakse, mida kaebaja nõuab, kas kaevatakse terve otsuse peale või osade peale 'milliste osade' ning põhistused, millele taotlus rajatud. Kaebusi võib esitada ainult

otsuse selle osa vastu, mille kohta oli antud vaie. Kui kaebus ei vasta nõuetele, siis seistab inspektor selle ning annab 2 nädalat aega kaebajale vigade kõrvaldamiseks, arvates teate saamisest. Kui selle aja vältel ei parandata puudusi, siis inspektor ei saada kaebust maksupeakomiteele edasi, vaid see lisatakse maksustamistoimetusele juurde MKS. § 76 korras kaebed saadetakse maksupeakomiteele maksudetalituse direktori kaudu. Kaebe esitamisel pole suspensiivset, vaid on devolutiivne toime. Ei pane maksu sissenõudmist seisma. Kui kaebaja seda soovib, siis tuleb esitada vastav palve maksudetalituse direktorile, kes võib põhjendatud juhul seistada sissenõude kuni kaebuse läbivaatamiseni - nõudes tarbekorral ka kindlustuse. Peakomitee otsustab kaebuse kõigi olevate andmete põhjal ja saadab oma motiveeritud otsuse ära kirjana kaebajale ja maksudetalituse direktorile ühe kuu jooksul, ar-

inspektor on kord teinud maksustamiskorralduse

vates otsuse kuulutamisest. Maksupeakomitee otsuse peale võib kaevata administratiiv-kohtukorras riigikohtule ühe kuu jooksul, arvates motiveeritud otsuse saamise päevast.

### 7. Ümberotsustamismenetlus ja tagantjärele maksustamine.

Ümberotsustamismenetlus on kord, mille järgi toimub asjade ümberotsustamisele võtmise algatamine, lubamine vastavate instantside poolt ümberotsustamisele võtmiseks ja asja otsustamine, kui see evib erisusi võrreldes eelmise menetlusega. Ümberotsustamine tuleb kasutusele aktide juures, mis on lõplikult omandanud kehtivuse, s.o. 1/ kui on lõplikult otsustatud akti vaieldavus kaebe korras või 2/ kui on möödunud tähtaeg vaide või kaebuse tõstmiseks. Kui maksuinspektor on kord teinud maksustamiskorralduse

ja see on vastavale maksukohuslasele kätte antud, siis seda enam tagasi võtta ei saa. Siin ilmneb n.n. aktide õigusjõud, mis seisab selles, et asjaosalistel puudub võimalus kõrvaldada akti toimimust oma tahte järele. Ent siiski võivad ilm- neda asjaolud, mis võiksid muuta antud maksusta- miskorraldust, kuna aga seda harilikus korras enam teha ei saa, siis tulebki kasutada ümberot- sustamise-menetlust. Selle menetluse juures tu- levad rakendamisele MKS ettenähtud põhimõtted. Ümberotsustamist võivad paluda maksu<sup>dx</sup>talitus, mak- sukohuslane ja maksu eest vastutavad isikud /MKS § 100/. Maksukohuslase suhtes on aga takistus - uute asjaolude ilmsiks-tuleku puhul ei või ta paluda ümberotsustamist siis, kui ta tavalise hoole juures oleks võinud selgitada need asjaolud ka esialgsel maksustamismenetlusel, eriti aga juh- tumil, kui need asjaolud oleksid selgunud teade- test ja tõenditest, mille esitamist temalt nõuti, kuid mis ta jättis täitmata. Kitsenduseks on ka

asjaolu, et asja ümberotsustamisele võtmist saab teostada ainult maksupeakomitee otsusel, kes peab kaalutlema, kas see on põhjendatud asjaolu või mitte. Teiselt poolt on ümberotsustamine võimalik ainult juhtumil, kui selguvad asjaolud, millel on oluline tähtsus korraldise suhtes, uuteks asjaoludeks loetakse ka kinkelepingu tühistamist enne kinnistamist, siis kohuotsuse põhjal pärandiäravõtmine ning juhtumid, kus pärijal üldse pole võimalik asuda pärandi tegelikult valdamisele.

Maksustamisotsust ei või otsustada ümber, kui selle tagajärjel maksumäär ei muutuks - üldse või muutuks vähem kui 20 kr. võrra. Ümberotsustamise palvete esitamise ajaks on kaks kuud, arvates päevast, mil algatajale selgus uus asjaolu, sai teatavaks maksustamiskorraldis või mil jõustus kriminaalkohtu otsus akti või tunnistuse valekstunnistamise suhtes. Maksukohuslase ja maksude eest vastutaja palved esitatakse selle asutise kaudu, kelle otsuse ümberotsustamist palutakse.

See saadab palve edasi ühes toimetusega ja oma seletusega maksupeakomiteele ja riigikohtule kui ümberotsustamisele kuulub maksupeakomitee otsus. Palves ja ettepanekus tuleb märkida, millise korralduse või selle osa ümberotsustamist palutakse ja millistel põhjustel. Juurde tulevad lisada kõik dokumendid, millele on rajatud palve või ettepanek ja nende ärakirjad. Maksustamiskorralduste ümberotsustamist võib alгатada või paluda viie aasta jooksul, arvates vastava maksustamiskorraldise jõusse astumisest.

Maksustamisel võib ka esineda vahelejäänud või ebaõigelt maksuvabaks loetud maksukohuslasi või maksustamise esemeid, et need ei jääks maksustamata, siis võib asjaolude selgumisel need võtta maksustamisele tagantjärele. See aga ei ole lubatud, kui maksustamismenetluse alguseni on möödunud viis aastat, arvates päevast, mil seaduse järgi pidi algama maksustamismenetlus.

L õ p p s õ n a.

Vaadeldes kehtivat pärandi- ja kingimaksu seadust, näeme et see on palju avaram kui vana pärandimaksu seadus. Uus seadus on pärandimaksu laiendanud ka kingi ja tasuta võõrandamise lepingule. Nii kinnis- kui ka vallasvara kinklepingult võetakse maksu samal määral nagu päranduse üleminekul - see maks oleneb suguluse astmest ja on progressiivne varanduse väärtusele alates 2 % - 30 % varanduse väärtusest. Selline maksustamine eeldab kodanikes suurt riigimaksude maksmiseks valmisolekut.

PKMS § 8 ütleb, et ülemineval varal lasuvad võlad arvatakse maha ainult siis, kui kreditori ja võla tegelik olemasolu on kindlaks tehtud ja et varanduse väärtusest arvatakse maha ainult isiklikud tõendatud võlad.

Maksustamise seadused ei arvestagi iga kord tsiv. seadustega - vaid lahendavad mõningaid küsimusi iseseisvalt, nt.: kui tsiv.sead. tunnistavad juriidilise vahekorra pooltele ja kolmandatele isikutele maksvaks ja kohustavaks, seni kui pole kohtu poolt seda muudetud või tühistatud. Vahekord, mille kohta öeldakse, et see on praesumptio iuris, siis võib aga siin maksuinspektor ilma kohtuta tunnistada seda olematuks.

Küsimuse, kas lepinguosalisel on õige ostuhinna kindlaks fikseerinud, otsustab maksuinspektori algatusel komisjon, milles ta on esimees. Kui pooled on varjanud õiget väärtust, hinda, siis lahendab selle maksuinspektor ja lepinguosalisel langevad karistuse alla, mis kindlustab kahekordse maksu suuruse. Tsiviilõiguses nõudmise õigus aegub 10 a. jooksul päevast, mil õigus tekkis. PKMS. järele aegub fiskuse nõudmise õigus pärandimaksu kohta, mitte selle õiguse tekkimise s.o. päranduse avanemise päevast, vaid maksustamisele

kuuluva päranduse valdamisele asumise päevast. Tsiviil-õiguse järgi, kui nõudja tahab teostada oma nõuet 10 aasta pärast selle tekkimist, peab ta tõendama, et aegumine on katkestatud ja et temal on nõudmise õigus, s.t. onus probandi la-sub temal - siin aga võlglasel. Et kohustusest vabaneda, peab ta tõendama, et nõudja õigus on aegunud ja selle asjaolu hindamine kuulub maksuinspektorile. Meil on ikka enam maksvusele tulnud põhimõtte, et maksuseadused paljudel juhtudel ei arvesta tsiviilõiguse norme ja nendest loodud vahekordi. Maksuametkonnale on antud avaramad võimalused maksustamise aluseks olevaid tsiviilõiguslikke küsimuste lahendamiseks.

Pärandi- ja kingimaks kuulub riigi reaaltulude hulka, mis laekudes riigikassasse jäävad ka riigi käsutusse, ilma et riigil tekiks sellest mingisuguseid kohustusi tagasimaksuks, nagu see on vajalik kassatulude puhul. Kui vaadelda PKM§. siis näeme, et siin esineb võrdlemisi väi-

kesi kõikumisi. Majanduselu konjunktuurilised muudatused ei ole siin peaaegu üldse suutnud mõjundada tulude püsivat laekumist. Meie võime seda maksutulu pidada paindumatuks tuluks, mis omakorda on tähtis eelarve suhtes. Kui vaadelda nt. 1936/37 aasta eelarvet maksutulude alal, siis andis P.K.M tulu 0,5 miljoni krooni, olles suuruselt 8 kohal. Selle maksu alal, mis ise seistes väljaspool turukäivet, ei ole translatsioon võimalik.

4. Pärandi- ja kingimaksu seadus. RT 1935, 103, 109.

5. Administratiivmenetluse seadus. RT 1936, 1, RT 1938, 37.

6. Administratiiv sissenõudmise seadus.  
RT 1932, 2, 15, 11, 91.  
RT 1936, 29, 189.

7. Maksustamiskorralduse seadus.  
RT 1932, 1, 2, 638, 371.  
RT 1934, 477, 478.  
RT 1936, 171, 736.

8. Ralti Eraseaduse III lõidu.

OSUNDATUD MATERJAL.

1. Juhan Vaabel, Eesti Riigi Maksundusõiguse Põhiprobleeme, Tartu 1934.
2. Merk, Steuerschuldrecht, Jena 1926.
3. Gerloff und Meisel, Handbuch der Finanzwissenschaft II Band, Tübingen 1927, lhk. 310.
4. Pärandi- ja kingimaksu seadus, RT 1935, 103, 109.
5. Administratiivmenetluse seadus. RT 1936, 4. RT 1938, 37.
6. Administratiiv sissenõudmise seadus. RT 1932, 2, 15, 11, 91. RT 1936, 29, 189.
7. Maksustamiskorralduse seadus. RT 1932, 1, 2, 698, 371. RT 1934, 477, 478. RT 1936, 171, 726.
8. Balti Eraseaduse III köide.