

Diplomitöö  
473661

*Võin ametis*  
*6. II 39*

Oiguste skonna üliõpilase  
nõud L. I. v. 1939.  
matr. nr. 14887.

*1A* ~~18991~~

TULU JA LÄBIKÄIGU ÜLE-  
HINDAMINE MITTEARUANDVATE  
ETTEVÕTETE MAKSUSTAMISEL.

E.V.  
TARTI ÜLIÕPILASTE  
SISUSTEADUSKORD  
24. nov. 1938  
Nr. 213  
TARTI

*10. II 1939. loetakse null. Sõjajärgi kaotatud*

Õigusteaduskonna üliõpilase  
A r n o l d L i i v e t'i,  
matr.nr. 14287,

d i p l o m i t ö ö:

T u l u j a l ä b i k ä i g u ü l e -  
h i n d a m i n e m i t t e a r u a n d v a t e  
e t t e v ö t e t e m a k s u s t a m i s e l .

E. V.

TARTU ÜLIÕPILAS  
ÕIGUSTEADUSKONN

29. nov. 1938

N<sup>o</sup> 312  
TARTU

Novembrikuul 1938. aastal

T a r t u s .

## S I S U K O R D.

### E e s s õ n a.

#### § 1. P r o b l e e m.

Maksutulude osatähtsus valitsemisvõimuliste korporatiivsete ühikute tulusüsteemis. Maksude hulgalisusest. Käsitlusaluse teema huviobjektiks olev maksude grupp. Mainitud maksude alal esinevaid väärnähtusi tegelikus maksustamises. Kaalutlusi, mis sunnivad huvi tundma mitteamuandva ettevõtluse ja kirjeldatud väärnähtuste vastu.

#### § 2. M õ n i n g a i d j o o n i k ä s i t l u s - a l u s e i s t m a k s e s t.

##### A. Tulumaks.

Tulumaksu personaalsusest. Viimast pole ettevõtluse maksustamisel kuigipalju rõhutada, mistõttu võib rääkida tulumaksustuse ja reaalmaksustuse samasusest. Tulumaksustamisele kuuluva puhaskasu arvutamine brutotulust toimuvate mahaarvutuste kaudu. Maksukohuslase poolt teostatavast maksustamiseks vajalikust

arvepidamisest. Maksustatava puhaskasu arvutus keskmise kasuprotsendi kaudu.

B. Puhaskasumaks.

Tulumaksustuse ja puhaskasumaksustuse erinevused ei evi olulist tähtsust. Puhaskasumaksustuse elemendid: läbikäik ja keskmine kasuprotsent. Keskmise kasuprotsendi rakenduse asemel esinevaid teisi lisaärimaksustuse viise: OMS § 574 ja § 550.

C. Tööstusmaks valla-omavalitsuse heaks.

Maksu arvutuskäigust.

D. Ajutine läbikäigumaks.

Tähelepanevaid printsiipe LMS-es  
( Aj. läbikäigumaksu seadus ).

E. Trahterimaks.

Üksikuid üldjooni.

F. Formaalõiguslikke jooni.

Formaalõiguslikest normistikest.

Maksu tuvastuse alal püstitatud põhimõtteid.

Õiguskaitseorganite menetluspõhimõtteid.

§ 3. Üksikjooni tegeliku maksustuse alalt.

Kõikide käsitusosaluste maksude juures lähtu-

§ 3. Võimalikse ärimaksukomisjoni poolt püstitatud läbikäigust. Formaalõiguslikud põhimõtted ei rakendu. Jooni äriraamatute osast. Jooni muude tõendite kaalust läbikäigu kindlaks-tegemisel. Kuipalju suudab maksukohuslane end õiguskaitsemenetluse rakenduse kaudu aidata?

§ 4. Käsitletud väärnähtuste võimalikke põhjusi.

A. Võimalikke põhjusi maksuorganisatsioonis.

Jooni tulu ja läbikäiku hindavaist orga-neist: valla ja alevi tuluhindamise komis-jon; vallavolikogu; tulumaksukomisjon; ärimaksukomisjon. Põhjusi, miks viimane ei suuda ülesande kõrgusel seista, ühenduses kaasistujate isikutega ja komisjoni funktsio-neeringuga.

B. Võimalikke põhjusi tuvastusmenetluse alalt.

Andmete kogumine on jäetud erapoolikusega iseloomustatava maksuinspektori hoolde. Mak-sukohuslase teadatel puudub tarvilik sidu-vus. MKS-e 61.§-is ettenähtud võrdlusinsti-tuut.

§ 5. Võimalikke parandusi.

Keskmise kasuprotsendi mõiste revideerimisest. Enesemaksustuspõhimõttest ja arvepidamisest. Tulude ja läbikäikude hindamine Maksudevalitsusest sõltumatu instituudi kätte.

A s j a s s e p u u t u v a t k i r j a n d u s t .

A s j a s s e p u u t u v a i d õ i g u s l i k -  
k e n o r m i s t i k k e .

## E E S S Ö N A .

Prantsuse majandusteadlane Leroy-Beaulieu nimetab ettevõtjat majandusliku võitlusvälja sangariks, kes oma tegevuses tahab jõuda võiduni või surmani. See ütlus evib sügavaimat tõsidust maailma tänapäeval. Ettevõtjal ei tule üksi võitlust pidada majanduselunähtuste purustavate avaldustega, vaid frondisõdurina peab ta end kaitsma kogu ühiskonna vastu. Ei ole raske mõista, et kõik need rünnakud, mis on suunatud kodanliku maailmakorra vastu, on juhitud eeskätt temale. Sotsialistlikest õpetusist mürgistatud ühiskondlikud kihid näevad tas kõikide pahede allikat, keda tarvis hävitada.

Mainitud positsioon märgitseb vaid ettevõtja võitlusvälja üldpiire. Nende piiride seesmuses tuleb tal arvestada tuhandeid ründelähtekohti. Käesolev käsitus tahabki puudutada üht säärast lähtekohta, kust ettevõtjat rünnatakse mittevähesel määral. Selleks lähtekohaks on ettevõtjuse õiglusetu maksus-

tamine. Kuna maksustamine on riigivõimu avaldumisala ja seega õigusriikliku printsiibi kohaselt normitud tegevus, siis kui on juba juttu maksustamise õiglusest, tuleb paratamatult eeldada, et vastavalalises õiguslikus normistikus on teatud puudusi, mis säärase õigluse olukorra kujunemist või olemust võimaldab.

Need momendid- jooni ettevõtluse maksustamise alal olelevast õiglusest; teispoolt säärase õigluse võimalikke põhjusi õiguslikus normistikus on mõeldudki järgneva käsitlemise põhituumana. Peale selle on lühidalt iseloomustatud asjasse puutuvaid makse, õieti küll nende arvestuskäiku, nagu see järgneb materiaalsoiguslikust normistikust. Lõpuks on esitatud võimalikke õigusliku normistiku parandusi.

On arusaadav, et säärase mitmesuguste eesmärkide taotlemisel- kirjeldada tegelikkust, analüüsida ning kritiseerida õiguslikku normistikku ja lõpuks välja tulla õiguspoliitiliste ettepanekutega- kannatab töö väline efektsus. On tulnud loobuda ulatuslikumast maksundusõiguste adusliku literatuuri kasutamisest ja piirduda eeskätt positiivse materjaliga, kusjuures kogu töö raskuspunkt on tulnud rajada

isiklikele arvamusile. Loodetavasti pole sellega siiski astunud väärtetele teaduse suhtes. Peaks olema arvestatav, et

1) paratamatult jääks teadus nii elust maha kui ka oma arengus kängu, kui juletakse ainult teiste arvarustatud korporatiivsete ühikute tulude hanke muste ja uurimustega esile tulla,

2) paratamatult tuleks ka ülikoolilõpetajale, kes oma teadmusi väljendab üksnes vaimuilmasuuruste tsiteerimisega, asetada küsimus, mis asja tead sa siis ka ise.

arenenud maad asundavad oma sissetulekuid peaaegu puhtal kujul maksundusest. Nii näit. Inglismaal on maksutulude osatähtsus 97% riigi sissetulekust. Riikide vahelisel võrreldes näitab mainitud osatähtsuse % siiski võrdlemisi suuri kõikumisi. Siinkohal pole tarvidust nende tegurite täpsamaks vaatamiseks, millest maksutulude osatähtsus sõltab. Märkida võiks vahest ainult üht tähtsamat momenti, mis iseloomustab rahva maksude kandevõimet, nimelt keskmist töövõiljakust. Selle teguri seisukohalt ei ole Eesti olude kohta üldiselt palju head. Eesti keskmine aastasisestulek on vähen 2,5 korda taanlase, 3 korda inglase ja 7 korda ameeriklase sissetulekust. Suurene madal töövõilja-

kus ja sellega ühenduses seisov madal maksude kandevõime annab juba küllalt põhjust eeldada, et Eesti

## riigi- § 1. P r o b l e e m. tulude osatähtsus

Maksustamine, kui tähtsamaid valitsemisvõimuga varustatud korporatiivsete ühikute tulude hanke vahendeid, on üks tänapäeva enesestmõistetavaid avaldusi. Esmakäelist tähelepanu pälvib korporatiivsete ühikute tippvormi- riigi - tulude küsimus ja selles on maksundusel täita ulatuslik osa. Kapitalistlikult arenenud maad ammundavad oma sissetulekuid peaaegu puhtal kujul maksundusest. Nii näit. Inglismaal on maksutulude osatähtsus 97% riigi sissetulekust. Riikide vaheliselt võrreldes näitab mainitud osatähtsuse % siiski võrdlemisi suuri kõikumisi. Siinkohal pole tarvidust nende tegurite täpsamaks vaatluseks, millest maksutulude osatähtsus oleneb. Märkida võiks vahest ainult üht tähtsat momenti, mis iseloomustab rahva maksude kandevõimet, nimelt keskmist tööviljakust. Selle teguri seisukohalt ei ole Eesti olude kohta öelda palju head. Eestlase keskmine aastasissetulek on vähem 2,5 korda taanlase, 3 korda inglase ja 7 korda ameeriklase sissetulekust. Säärane madal töövilja-

kus ja sellega ühenduses seisev madal maksude kandevõime annab juba küllalt põhjust eeldada, et Eesti riigi-eelarves ei saa olla maksutulude osatähtsus eriti kõrge. Tegelikku eelarvet<sup>1</sup> vaadates pole siiski ka põhjust öelda, et see eriti madal oleks. Ümmarguselt pool tuludest saavutatakse ikkagi maksest. See osa on selleks küllalt suur, et selle täiteks ei piisa üksikute maksugruppide rakendusest, vaid tuleb ikkagi silmas pidada kõiki maksustamisviise. Seepärast Eestis rakendatavate maksude kogum pole sugugi vähem laialdane, kui mõne teise puhtamal kujul maksutuludele toetuva riigi maksude kogum. On otstarbetu loetada kõiki neid makse, mis sellesse kogumisse kuuluvad. Neid esineb säärasel hulgal, et isegi nende klassifikatsioonid<sup>2</sup> on ulatuslikud.

- 
1. Vt. Eesti Vabariigi tulude ja kulude eelarvet aastaks 1938./39. aastaks ( RT-38-25-207 ).
  2. Vanemas literatuuris ( Neumann, Cossa, Schäffle, Eheb- berg ) on klassifitseerimisel esitatud pikki loendusi mitmesugusel alusel moodustatud grupest. Viimaste alusena esinevad momendid maksude otsesuses või kaudsuses, reaalsuses või personaalsuses, üld- suses või spetsiaalsuses jne.

Missuguseid makse säärases hulgalises maksude kogumis pidada tähtsamaks, see oleneb sellest, millisest vaatekohast tähtsust nähakse, kas maksust saavutatava tulu suuruse, maksu elastsuse või millegi muu järele. Käesolevale käsitlesele on tähtis vaid üsna kitsas maksugrupp. Nagu nähtub juba käsitleusalusest teemast, võivad olla huviobjektiks vaid maksud, mis seotud tulu või läbikäigu mõistega, teiste sõnadega maksud, mis arvestavad maksustamisalusena tulu või läbikäiku. Arvestades- etüheltpoolt pole praeguse teema seisukohalt tähtis vahetegemine riigi ja omavalitsuse kasuks minevate maksude vahel; teispoolt, et teema märgitseb ettevõtte tulule või läbikäigule rajatud makse-oleks vaatlusalusena esitada järgmine maksugrupp: tulumaks, lisa-ärimaks, ajutine läbikäigumaks, trahterimaks ja tööstusmaks vallaomavalitsuste heaks. See on n.n. valdusmaksest moodustatud grupp. Nendena mõistetakse makse, mille olmastikkude määramisel esinevad vajalikkude pidemõistetena isik ja valdusmomendid. Peale eelloendatud maksude kuuluvad kehtivaist maksest valdusmaksude hulka veel rahakapitalide ja kinnisvaramaksud; peale selle ärimaksustus kogu ulatuses, seega ka põhiärimaks. Viimased jäävad aga vaatlusest välja.

Rahakapitalide maksustus<sup>3</sup>tarvitab küll tulu mõistet, kuid see tulu on rahalisilt kapitalelt ja seega pole sel erilist ühist ettevõtte tuluga. Lähemat sidet ettevõttega evib vahest puhaskasumõistet kasustav kinnisvaramaksustus.<sup>4</sup> Selles maksustuses figureeriv puhaskasu erineb aga siiski tunduvalt nii hindamisviisilt kui ka organisatsioonilt sellest puhaskasu ja läbikäigu mõistest, mis on ühenduses eelpool loendatud maksudega.

- 
3. Normitud: Rahakapitalidelt võetavate maksude seadusega ( VSK-V kõide).
  4. Normitud: Maal asuvate kinnisvarade maksuseadus ( RT-33-53-420; 34-86-707; 35-106-875; 36-44-339); Väljaspool linnu ja aleveid asuvate kinnisvarade hindamise seadus ( RT-23-27-18; 24-67-22; 27-23-10; 30-57-386; 33-88-634); Linnades asuvailt kinnisvaradelt riigile võetava kinnisvaramaksu seadus ( RT-32-91-702; 36-42-331); peale selle juurdekuuluvad juhatuskirjad ja määrused.

küsitluse puudutamata. Mis puutub aga põhiärimaksu, siis viimane ei tule kõne alla seetõttu, et sel pole kehtival kujul peaaegu mingit tegemist tulu ja läbikäiguga<sup>5</sup>.

Peale selle, nagu nähtub püstitatud teemast, piirdub käsitluse alla võetud maksude vaatlus sellega, kui võrd ta puudutab mitteamuandvat ettevõtlust, kus juures esikohal asetseb tulu ja läbikäigu hindamisküsimus. Milleks säärane piiratud vaatlusväli ja mis on siis mainitud hindamisküsimuse juures erilist? Lühidalt on asi järgmine.

Aastat-aastasse peab ettevõtjaskond taluma seda, et neid ei maksustata nende poolt ülesantud tulu ja läbikäigu alusel, vaid hoopis uue, maksuasutise poolt hindamise teel määratud summa alusel. Selles hindamises ilmneb alati maksukohuslase poolt ülesantud tulu

---

5. Viimane tuleb põhiärimaksustuses teatud kaudselt kaudsel arvesse õige piiratud ringi ettevõtete juures ärijärgu määramisel, milline ise on maksustamisaluseks. Nimelt trahterite juures, kus ärijärgu määramisel tuleb arvestada, kas ruumide üüri või trahterimaksu suurust. Kuna viimane on rajatud läbikäigule, siis võib läbikäik ka ärijärgu määramisel osa eten-

või läbikäigu ulatuslik suurendamine. Kuni 100- protsendine suurendus on üsna tavaline, kuid esineb ka juhtumeid, kus säärane suurendus ulatub kuni 500 protsendini. Üldiselt ja eriti ulatuslikult andis end suurendamistendents käesoleval maksuaastal tunda. Riigi Teatajas on avaldatud uus Ärimaksu seadus<sup>6</sup>. Kuigi viimases pole veel õieti midagi päris kindlaks määratud, on oodata nende arutluste alusel, mis ühenduses uue ärimaksustuse elluviimisega, et põhiärimaksustuses toimuvad ulatuslikud muutused. Senine osalt sisuliste osalt vormiliste tunnuste alusel teostatud ettevõtete ärijärgesse jaotus on asendumas järgese jaotusega läbikäigu alusel. Selles nähakse maksuasjatundjate poolt tervitatavat reformi, kusjuures seda tõsiselt taotleb ka Kaubandus-tööstuskoda. Siin peab küll kahjuks nentima, et praegusel juhtumil Kaubandus-tööstuskoda ettevõtluse huvide kaitse eesmärgil tegelikult taotleb ettevõtlusele uut lööki.

---

dada. Edasi töövõtete ja hangete juures, kus ärijärk määratakse vastavalt töövõtete ja hangete rahalisele suurusele ( OMS § 449 II lisa).

6. RT - 38- 39- 353.

Viimase kindlaks saabumistunnusmärgiks võibki pidada eelmainitud käesoleva-aastast ulatuslikku läbikäigu suurendamistendentsi. Maksuamet näib sellega kindlustada tahtvat, et ettevõtted võimalikult kõrgema ärijärgu ja sedavõrd kõrgema põhiarimaksu alla langeksid.

On arusaadav, et säärase hindamistehingute kaudu muudetakse seaduse täpse tähe järele mitte eriti kõrgeid maksud üsna aukartust äratavaks osaks ettevõtja tõelisest sissetulekust. Paljurõhutatud kõikide õigus õiguskaitsele suudab maksukohuslast vähe aidata. Mainitud maksude alal õiguskaitsemenetluse esimene aste- vaidemenetlus- on kujunenud peaaegu vormitaiteks, millises menetluse osas ettevõtjaskond arvestab seda kui enesestmõistetavat asja, et ta taotlus jäetakse tagajärjeta, või siis muudetakse maksustamiskorraldist sääraselt, et selleläbi saavutatav maksumuudatuse vähenemine oma väiksuse tõttu ei kata kinni säärase vaidleja sõidukulu, kes on ilmunud kaugemalt vaideinstantsi seletusi andma. Kuid ka kaebeasutis pole maksukohuslasele palju saavutada. Kogu ettevõtjaskonnale pähekulunud vormelid, millega vaideinstants motiveerib vaide tagajärjeta jätmist- "Maksukohuslase

poolt esitatud andmed ei ole usaldusväärsed"; Kogutud andmete alusel"; "Võrreldes teiste samalaadsete ettevõtetega" jne.- kujutavad endast sambaid, mida vaevalt suudetakse kõigutada nii Maksupeakomitees (tööstusmaksustuse alal jaoskonnakohus) kui ka Riigikohtus.

Tõeliselt pole küll kirjeldatud suurendamis- ning ülehindamisnähtused seotud üksnes mittearuandva ettevõtlusega. Ühel või teisel kujul tuleb selle all kannatada, näit. kas või vabakutselise tegevuse alale kuuluvail isikuil, kes ka teinekord peavad tunnustama, et maksuamet nende tuluhindeid on püstitanud taevatähtede järele. Ja nii mõnelgi korral ei pääse vaidlusvahekorrist mööda ka aruandev ettevõtlus. Kuid ulatuslikumat taluvust tuleb ikkagi osutada mittearuandval ettevõtlusel. Näit. vabakutselisel tegevusel tuleb kokku puutuda ainult ühe sissetulekute hindega tegeleva maksuga, nimelt tulumaksuga, kuna mittearuandva ettevõtluse suhtes sai neid loetatud viis. Aruandval ettevõtlusel tuleb küll kohata umbes samu makse, kuid selle olukord on mitmeti teissugune, nii et hindamis-tegevus, vähemalt mitte säärasel kujul nagu mittearuandva ettevõtluse suhtes, otseselt ei esine. Peale selle mitte üksi see, et mittearuandva ettevõtluse alal

tuleb ülehindamisnähtusi rohkemal määral kohata kui muil alul, ei räägi kaasa selles, et vaatlust on piiratud üksnes mitteamuandva ettevõtlusega, vaid siin on arvestada teisigi kaalutlusi. Selles suhtes aga olgu vahest eeskätt püstitada mõningaid küsimusi ja siis neile vastata.

Kas käsitletav probleem ei ole liiga kitsas? Kas maksab esile tuua erilisi arutlusi ühe ühiskonna kihi pärast, kellel niikuinii on paremad teenimisvõimalused kui rõhuval rahva osal? Mis paha võiks olla sellest, et riigile katsutakse hankida rohkem sealt, kust võtta on, pealegi kus kirjeldatud maksuasutiste teguviis ei ilmesta erilist uut väärarengut maksustamises, vaid on esinenud juba aastakümneid? Neile küsimusile olgu vastata õiguse, rahvamajanduse ja riigipoliitiliselt seisukohalt.

Eesti riigi põhikord on rajatud kindlalt sõnastatud õigusriiklikele põhimõttele. Selline põhikord nõuab, et leiaksid kindlat rakendust PS-es püstitatud printsiibid. Siinkohal ei evi tähtsust loendada kõiki õigusriigi poliitilisest ideoloogiast kui ka PS-est otseselt järgnevaid printsiipe<sup>7</sup>. Olgu alla kriip-

---

7. Viimaste täpsam analüüs on näit. antud: A.-T. Kliimann, Haldusprotsess, § 3 lit. c ja seal loendatud kirjandus.

sutada vaid õiguse ühtluse ja võrdsuse põhimõtteid. Viimane ei nõua et kõiki kodanikke maksustataks võrdselt, kuid ei ole mõeldav, et teatud kodanikkude grupp oleks asetatud olukorda, kus neid fiskuse huves erivõtetega surutakse. Seda kriipsutab veel eraldi alla avalikkude teenistujate õiguspärase teotsemise põhimõte.

Edasi on PS-e 29., 124. ja 127.§-is<sup>8,9</sup> püstitatud

8. Harilikult tarvitatakse küll normi tsiteerimisel ümberpöördud vormelit, s.t. märk "§" numbri ees, kusjuures käänamisel lisandatakse käändelõpp numbrile. Vastavalt märgitakse näit. ülal tsiteeritud normi PS § 127-s. Selline märkimine võib olla aga teinekord segadust sünnitav. Näit. märkides "§ 23-e järel" ei ole sugugi võimatu, et võõras, selle asemel et lugeda "paragraaf kahekümne kolme järel", tõlgitseb seda nii, et loeb "paragraaf kahekümne kolme lit.e järel". Seepärast et ära hoida säärast mitmeti tõlgitsemist, on sobivam tarvitada ümberpöördud vormelit, millega võimaldub lisada käändelõpp märgi "§" järel, seega "23.§-i järel". Nominatiivis, kus mingit käändelõppu liita ei tule, võib muidugi ja lihtsuse pärast tulebki tarvitada harilikku

tatud maksustamist otseselt puudutavad eeskirjad. Neis on öeldud: "Ühtki avalikku maksu ega koormatist ei või kellelegi peale panna muidu kui seaduse alusel" (§ 29 I l.) ja "Neil (kohalikel omavalitsusil) on õigus seaduse alusel oma ülesannete täitmiseks võtta makse ning peale panna koormatise" (§ 124 II l.). Mõlemal juhul on väljendus lihtne ja lühike. Jääb järele ainult küsida, missuguseile nõudeile peab vastama maks, mis on peale pandud seaduse alusel. Ei või olla kahtlust, et säärane maks peab ilmtingimata vastama kahele tingimusele: üheltpoolt ta peab olema peale pandud seaduses ettenähtud isikute kontingendile ja teispoolt seaduses ettenähtud suuruses. Ei vasta maks neile tingimustele, siis on tegemist, kas äranägemise või mõnel muul alusel, kuid mitte seaduse alusel pealepandud maksuga. Seadus ise, mis mainitud tingimusi maksu suhtes ei suuda anda, ei ole üldse maksu-  
lekkikku võib püstitada äranägemusliku hinnanise  
vormelit- näit. "MPS § 26 p.3", mitte "MPS 27. § 3.p.". 9. Viimane norm (§ 127) on võrreldes endise PS-ega kehtivasse PS-se uuelts juurde tulnud. See määritleb maksustamise alal sama põhimõtet, mis eelmisedki §-id, seda aga kutsealaste omavalitsuste suhtes. Eraldi seda normi pole mõtet puudutada.

seadus PS-e mõttes, seetõttu ei või olla rakendatav ja peaks kuuluma kasseerimisele.

Neid tingimusi lähemalt kaaludes, on mõistetav, et üheltpoolt isikute kontingent ei ole püstitav mingi enumeratiivse loenduse kaudu, mis võib kannatada lünkade all, vaid seadus annab teatud elemendid, mis lasevad maksukohuslaste ringi määritleda. Teispoolt pole ka mingit tarvidust, et seadus peaks andma otse mingi konkreetse maksusumma, vaid piisab, kui ta annab elemendid selle summa määritlemiseks. Käsitluse alla võetud maksude seadused teevadki seda, andes elementidena maksusumma arvestusaluse ja arvestuskäigu. Arvestusaluseks, nagu sellest on juba ükskord juttu, on käesoleval korral tulu või läbikäik. Järelikult, et oleks tegu põhiseadusepärase maksustusega, peab antud maksude alal seaduses püstitatud maksusumma arvestusalus leidma kindlat rakendust. Kui tulu ja läbikäiku võib püstitada äranägemusliku hindamise järele, siis ei ole tegu seaduses kindlaksmääratud suurusega maksusumma rakendusega ja järelikult mitte põhiseaduspärase maksustusega.

Mitte küll enam maksuküsimusi reguleerivalt, kuid seisukohalt, millist suhtumust tuleb ettevõtlusse avaldada, annavad järeldusi teha §§ 24 ja 84. Need §§

ei võimalda teist järeldust teha, kui et PS omistab ettevõtlusele kõrgeltmärgitava tähtsuse. Esimeses §-is on märgitud, et majandusliku elu korraldamisel on sihiks loovate jõudude elustamine ja üldise jõukuse arendamine. Teises §-is, mis määritleb Riiginõukogu koosseisu, on ettevõtluse alale kuuluvate kutsealaliste omavalitsuste poolt ettenähtud sama palju esindajaid kui meie riigi vaieldamatu põhialusepõllumajanduse alale kuuluvate kutsealaliste omavalitsuste poolt. Järelikult PS on omistanud ettevõtlusele sama fundamentaalse tähtsuse, mis põllumajanduselegi ja annud tarviliku hulga esinduskohti seadusandlikus kogus, et ettevõtlus saaks normide loomingu oma eluhuve tarvilisel määral esile tõsta. Teispoolt, märkides loovate jõudude elustamist ja üldise jõukuse arendamist, on sellega kaheldamatult alla kriipsutatud, et ettevõtluse arengule tuleb kõigekülgselt kaasa aidata.

Kuna juba PS omistab ettevõtlusele erilise tähtsuse, siis ei saa ükski ettevõtjaskonna eluhuvesse puutuv küsimus olla vähetähtis. Veel vähem saab seda olla käesoleva käsitlemise aluseks olev probleem. Maksustamine pole ükski eluhuve riivav, vaid kui see seotud väärnähtustega, siis on see juba lõikav.

Edasi olgu eelpüstitatud küsimusile mõne sõnaga vastata rahvamajanduslikult seisukohalt. On kindlaks põhimõtteks, et maks peab jääma sääraseisse mõõdukuse piiresse, et see oleks vabalt kaetav tulust. Paisutatakse maks liiga kõrgele, siis ei piisa enam tulust ja maksu tasumist tuleb teostada varanduse arvel. Kui aga maks kandub varanduse arvele, siis sellega alustub maksu põhiallikate hävimine, mis avaldub eramajanduse laostumise kujul. Tagajärjeks on muidugi maksude aegajaline kokkukuivamine. Käesoleva käsitlemise alused maksud, nagu tähendatud eelpool, ei ole seaduses ettenähtud suuruse kohaselt säärased, et neid tuleks tasuda viimsete võimaluste piires, vaid on üsna mõõdukad. Ometi maksustamisaluse ülehindamise kaudu on neid makse teinekord paisutatud sääraselt, et ainult laenutehingu kaudu on suudetud maksu tasumisega toime tulla. Säärane laen aga märgitseb ettevõtte laostumise algust.

Lõpuks olgu mõni sõna riigipoliitiliselt seisukohalt. Ettevõtlus ei kujuta üksi riigi majanduslikku kandesammast, vaid sel alal tegelev inimkiht on tähtsamaid omariikluse ja demokraatia ideoloogia kandjaid. Et maailmas pole veel meie idanaabri eeskujul

Selle kandepositsiooni määramisel pole tarvis kaaluda vaielda ulatuse ning tähtsusega ideelist meelsust. Ettevõtja eluhuvid on seotud ettevõttega ja seepärast ka meelsuse avaldamise alused on sidemes ettevõttega.

Et ettevõtte võiks soodsalt areneda, selleks on tarvilik, et ta asuks vastavalt valitud inimasulate ringis, vastavas põllumajandussaaduste tootmispiirkonnas, vastavas maaarete leiurajoonis jne. Ühesõnaga ettevõtte arengu soodsus eeldab mitmekülgsest valitud keskkust. Kõigi muude keskuste kõrval etendab poliitiline keskus tähtsat osa ettevõtte ja ettevõtluse arengus. Vabrikud võivad ju kerkida <sup>ja</sup> kaubanduses võidakse laiendada, olenemata sellest, kas on tegemist totalitaarsele, autoritaarsele või demokraatlikule printsiibile rajatud režiimiga. Paistab isegi, et kui riigivõim tugineb kõike komandeerida suutvaile aluseile, siis on piiramatud võimalused ettevõtluse arendamiseks. Ent siin just vahe seisabki: ühel pool on tegemist arenguga, teispool arendamisega. Demokraatlik režiim annab voli ning võimalusi arengule võimukorralduse järkjärgulisel viimistlemisel, rahvastiku sotsiaalsel ning poliitilisel kihistumisel, rahvuskultuuri vormumisel ja lõpuks ettevõtluse kujundumisel. Mida aga tähendab arendamine vägevõimulises režiimes?

Ei oodata kihistumist, vaid kihistatakse, ei vormimist, vaid vormitakse ja ettevõtluses ei kujundumist, vaid kujundatakse. Viimases osas ollakse ühepoolt ülisuuteline arengu tulemusi ootavate režiimide kõrval: majanduskava, mis näit. ette kirjutab tööstustegevuse kolmekordse suurendamise, võidakse tõesti teostada. Ent teispoolt ettevõtlus on kaotanud osaliselt või täiesti selle kaju, mida mõistetakse eraettevõtluse all. Selles olundis nimetada veel ettevõtjat majandusliku võitlusvälja lahingmeheks oleks ironiseerimine. Ettevõtjal pole kindlust oma loomingut pühendada suurettevõtlusele - võib olla tunnustatakse see tarvilikuks riigistada. Kuid sama vähe kindlust on tegelemiseks väike- või keskettevõtluse alal, sest võibolla tunnustatakse see ettevõtluse vorm tarbetuks energia raiskamiseks, mis tuleb kaotada.

Seepärast eeltoodut arutlust pikemalt jätkamata tohiks väita, et ettevõtja oma meelsuses võib olla üksnes demokraatia eest võitleja ja seda mitte mõne uude idee, vaid oma eluõiguse pärast. Ettevõtja teab, et ainult arengu ning evolutsiooni jõudu tunnustavas režiimis võib ta täita oma majandusliku võitlussangari osa. Seega ettevõtjaskond moodustab kihi, kelles ka meie demokraatial tuleb näha üht kindlamat garanti oma püsivusele.

Seejuures ei tohi aga unustada, et ka raudseim meel-  
sus võib variseda, kui esinevad nähtused, mis tungivad  
meelsuse kandjate elulisesse huvässe. Neisse huvesse  
tungib puudustega seotud maksustus üsna sügavale.

-----

meelsust tahetakse arvestada, siis tuleb seda hoida.  
Ja see on võimalik seeläbi, kui asutakse võitlusse  
kõigi nende pahede vastu, mis võiksid tekitada kibes-  
tust.

### Tulumaks.

Tulumaksust pole otsustatud, kas tuleb võtta  
liht. Tulumaks on otsustatud võtta ja see  
võetakse maksimaalselt 10% võrra, mis on  
seda ja juriidilist, mis on võtta võetakse  
gussid tuleb võtta, mis on võtta võetakse  
datud võtta, mis on võtta võetakse ring.  
Kuna võetakse, mis on võtta võetakse  
teeb 10% võtta, mis on võtta võetakse  
võetakse võtta, mis on võtta võetakse  
[ 2. §-i all võtta, mis on võtta võetakse  
tabavuse, mis on võtta võetakse võtta võtta  
neb võtta, mis on võtta võetakse võtta võtta  
tõhendus. Võtta võtta võtta võtta võtta  
suunamine võtta, mis on võtta võetakse võtta võtta  
kõrre võtta võtta võtta võtta võtta

Tulumaks võtta 10-20-30% ja see võtta  
võtta võtta võtta võtta võtta

23. §-2. Mõningaid joonikäsitsel rida makslusealuseist makseest.

#### A. Tulumaks.

Tulumaksustus pole otseselt ettevõtlusele tüüpiline. Tulumaks on eeskätt isikuid arvestav ja üks üldisemaid makse, kuna ta alla käivad kõik füüsilised ja juriidilised isikud, kellel Eestis mingisuguseid tuluallikaid, väljaarvatud TMS<sup>11</sup>-e 2.§-is loendatud kitsas isikute, küll aga laiem asutiste ring. Kuna viimaseilt ei saa maksu nõuda, siis siinkohal teeb TMS erandi oma süsteemis, lugedes maksu alla käivaks nende vabastatute päralt olevad ettevõtted (2.§-i all toodud tähendus), suunates sellega maksubaravuse ka otseselt osale ettevõttest. Muidu esineb ettevõtte vaid maksukohuslase ühe tuluallika tähenduses. Tulumaksu tabavuse eeskäeline isikuile suunamine leiab allakriipsutamist TMS-e 5.§-is, mille järele eralepinguliste täis- ja piiratud osuühisuste

11. Tulumaksu seadus (RT-20-63/64-184 ja hilisemad muudatised, täiendised ning kaotised).

tulu loetakse maksustamisel üksikute osanikkude tuluks. Kuna üheltpoolt TMS-e 19., 22., 22<sup>1</sup>. ja 23. §-i alusel toimub maksustata tulu arvutamisel rida mahaarvamisi isiku arvel; teispoolt, et tulumaks on progressiivne maks, siis on tulumaks üksikisiku päralt oleva ettevõtte suhtes tunduvalt raskem kanda kui eralepingulise osaühingu päralt oleva ettevõtte suhtes. Vastavalt sellele esineb tüüpilise võttena kõrge tulumaksustuse vastu võitlemiseks osaühingu moodustamine lähissugulasist või tuttavaist, mille juures aga sisuliseks peremeheks jääb ikkagi endine omanik. Või kui ettevõtja omandusse kuulub mitmeid ettevõtteid, siis kasustatakse osaühingu moodustamise asemel üksikute ettevõtete teisele nimele ülekirjutamist, samal sugulustutvuspriinitsiibil.

Mainitud tulumaksu põhimõtte tõttu - pöördumine eeskätt isiku poole - kuulub tulumaks n.n. personaalsete maksude gruppi. Viimaste headustena märgitakse:

- 1) Parim võimalus isiku kandejõudu arvestada.
- 2) Suur stabiilsus maksustuse kaudu saavutatavais tuludes, kuna isiku kandejõud on pikkamisi kõikuv.
- 3) Riigil on võimalus raskeil silmapilgel kandejõudu pingutada ja sellega sissetulekuid suurendada.

Tegelikult, kui piirduda ettevõtluse tulumaksustuse vaatlusega, ei ole esile tuua kuigipalju momente, mis eristaksid tulumaksu ülejäänud ettevõtlusele tüüpilisist, n.n. reaalseist maksest. Vaatamata sellele, et TMS räägib eeskätt isikuist, on lugu ettevõtjaskonna tulumaksustamisel ikkagi säärane, et esiplaanile kerkib ettevõtte oma sissetulekutega. Nagu reaalseste maksude juures, nii ka tulumaksustamisel on esmakäeliseks lähtepunktiks ettevõtte läbikäik.

Igatahes ei avaldu tulumaksu personaalsus ettevõtjaskonna maksustamisel muus, kui et läbikäigust saavutatud põhialusele- ettevõtte tulule- liidetakse summakesi ettevõtja tegevuse ja majapidamise kõrvalharudelt, teispoolt tehakse mahaarvestisi ettevõtja ja ta perekonna eksisteerimist võimaldavate summade näol. Enamikul juhtumel viimased juurde- ja mahaarvestised väiksete puudu- või ülejääkidega katavad üksteist. Kui maksustamisele kuuluv tulu ei ületa 400 kr.

Tulumaksustamisel omaksvõetud praksis aitab veelgi tasandada vahet reaalmaksustuse suhtes, eriti tulumaksu ja lisaärimaksu, mis mitteamuandva ettevõtluse maksustamisel esineb puhaskasumaksu nime all, vahel.

Tulumaksu, mis oma tähtajalt on hilisem kui puhaskasumaks<sup>12</sup>, määramisel kasutatakse ärimaksukomisjoni poolt puhaskasumaksustusel püstitatud andmeid ja hinnanguid. On arusaadav, et selleläbi muutuvad tulumaks ja puhaskasumaks peaaegu identseteks.

Säärasest identsusest järgnevalt pole ettevõtluse tulumaksustusele võimalik juurde pookida erilisi personaalmaksustuse häid või halbu külgi, kuna viimased on tulumaksustuse juures samasugused kui reaalsete maksude juures. Sellega evib tulumaks ettevõtluse suhtes ka täiesti ühtlast toimet<sup>13</sup> viimati mainitud maksudega.

Kuna üheltpoolt TMS ei tunne ettevõtete suhtes vabastusi ja teispoolt personaalsete dispensatsioonidena ettevõtluse alal tulevad arvesse ainult põllumajanduslikud ühistegelised tootmisühingud ja peale selle muud ühistegelised ettevõtted piiratult, nimelt kui maksustamisele kuuluv tulu ei ületa 400 kr.

---

12. Vastavad tähtajad vt. TMS § 49 ja OMS § 559.

13. Antud termin on tarvitatud "mõjuavalduse" tähenduses.

( § 2 lit.f),siis võib üldiselt lugeda kogu mitteamu-  
andvat ettevõtlust tulumaksualuseks,muidugi nende  
eranditega,kus ettevõtete väiksuse tõttu maksustata-  
vat tulu üldse ei eksisteeri.

TMS-e 3.§-i järele on tulumaksustuse lähtekohaks  
maksukohuslase resp. ettevõtja eelmise aasta kogutu-  
lud.Eeldades ettevõtjat,kelle tegevus ja eluala on  
rajatud üksnes ettevõttele,on vaatlusobjektiks ette-  
võtte tulu.Selle all tuleb mõista tulu,mis on saavu-  
tatud kõigist ärioperatsioonest ( § 10 p.2).  
Viimane kattub osa ettevõtete suhtes otseselt läbi-  
käiguga.Läbikäiguga kattumisega on tegemist tööndus-  
like ettevõtete juures,mis töötlevad võõraid saadusi,  
nagu igasugused remonttöökojad,ümbruskonna põllupi-  
dajaile töötavad veskid jne., või teostavad lihtsalt  
tasutehinguid,nagu veoettevõtted,töövõtted jne.

Puhtkaubanduslike ja kaubanduslike tehinguid  
sooritavate töönduslike ettevõtete (oma materjali-  
de töötlemine) tulu erineb enesestmõistetavalt läbi-  
käigust,sest tuluks saab ikkagi olla vaid see vahe-  
summa,milline saavutatakse kaubanduslike tehingute  
juures sisseostu ja väljamüügi hindade vahelt.<sup>14</sup>

14. On arusaadav,et ka selle vahesumma arvutamiseks  
tuleb ikkagi lähtuda läbimüügist (-käigust).

Edasine tähelepanu omistub kuludele, millised kuuluvad kogutulust mahaarvamisele. Viimaste enumeratiivne loend on antud TMS-e 11. §-is ja Rahaministri juhatuskirjas selle §-i käsitamise kohta.<sup>15</sup> Siia lisandub veel võla-%-ide mahaarvutamisel § 19 lit. a. See loend on küllalt täielik ja haarab enam-vähem kõik otseselt ettevõttesse puutuvad kulud, peale ettevõtte täiustamisele ja võlgade kustutusele kulutatud summade, millised ei kuulu mahaarvamisele ( § 12 ). Peale nende mahaarvutuste brutotulust oleks kindlaks tehtud ettevõtte puhaskasu. Maksustatava tulu saavutamiseks toimuvad viimase<sup>1</sup>st veel mõningad mahaarvutused tulumaksu personaalmomentide alusel. Nende mahaarvutiste loetelu on antud, nagu juba märgitud eelpoolses sissejuhatuses, 19. §-i ülejäänud litterais ja 21., 22., 22<sup>1</sup>. ja 23. §-is. Selle kõrval tuleb arvestada personaalmomendest tingitud juurdearvutisi, nimelt tulu isiklikust ja oma perekonnaliikmete ettevõttes kaasatöötamisest.

Peale nende arvutuste teostamist on saavutatud maksustatav tulu, millest maksuks minev osa on määritletav 21. §-is antud progresseeruva protsendi alusel

koostatud tabeli kohaselt. Määritletud summa on 22<sup>2</sup>. ja 22<sup>3</sup>. §-i kohaselt, kas kohe maksuks või kuulub 10- protsendilisele vähendusele, kusjuures alla 5- kroonine summa jäetakse üldse maksuks määramata.<sup>16</sup>

Eeltoodud arvestusekäiku ei teosta ettevõtja. Viimase osa piirdub andmete andmisega, mille teostus on korraldatud "Määrusega teadete esitamise kohta tulumaksu alal"<sup>17</sup>. Selle kohaselt tuleb mitteamuandvate ettevõtete valdajail esitada andmeid vastavalt formulaarblanketel. Neist tähtsaim on tuluteadaanneblanketil vorm B nr.2 ( § 3 ). Täiendavat otstarvet

---

16. TMS-e 22<sup>2</sup>. ja 22<sup>3</sup>. §-is on asi sõnastatud küll pisut keerulisemalt. § 22<sup>2</sup> loendab isikute grupi, kelle suhtes näeb ette 10- protsendilise maksumatsumma suurenduse. § 22<sup>3</sup> näeb aga kõikide suhtes ette 10- protsendilise maksumatsumma vähenduse. Sellega nivelleerub 22<sup>2</sup>. §-is ettenähtud suurendus. Järelikult esineb, kas maksumatsumma samaks jätmise või vähenduse isikute suhtes, keda § 22<sup>2</sup> ei loenda.

17. RT-35-101-840; 38-4-20.

täidavad: teatis tasude ja pensionide kohta-blanketil vorm B nr. 4 ( § 10 ) ja elanikkude nimekiriblanketil vorm B nr. 1 ( § 1 ).

Ühenduses teadete esitamise kohustisega tulude ja kulude kohta, tekib küsimus, milline peab olema arvepidamine, mille alusel teateid antakse. Tulumaksuõiguslikust normistikust ei selgu aga muud, kui et igal maksukohuslasel peaks küll mingisugune arvepidamine olema, sest vastaskorral võidakse langeda trahvi alla teadete puudulikkuse pärast (Tulumaksualal teadete esitamise m. § 20, § 22). Kas see arvepidamine peab olema teostatud üksiktehingute, päevade, nädalate või kuusissekannete alusel, selles pole selgust.

Eelmärgitu oli küsimus teadete andmiseks vajaliku arvepidamise kohta. Säärasel arvepidamisel pole muud tähtsust, kui et maksukohuslane saaks anda teateid, mis ei oleks tunnustatavad puudulikeks. Meie õiguslikule normistikule vastavalt ei teated ega selle aluseks olev arvepidamine seo veel maksumäärajat. Mis viimast seob, selleks on juba eriliselt kvalifitseeritud arvepidamine ja nimelt täielik ning maksustamisel vastuvõetavaks tunnustatud raamatupidamine.

Mõlemaid momente- nii täielikkust kui ka vastuvõetavust- tuleb alati koos arvestada. Täielik raamatupidamine ei pruugi veel olla vastuvõetav. Õieti tuleb arvestada peaaegu üksi subjektiivset- vastuvõetavuse- momenti, kuna maksumäärajale on selles osas omistatud üsna piiramatu suvalisus, mistõttu objektiivne- täielikkuse- moment tahaplaanile jääb. Säärasele subjektiivse momendi domineerimisele vastavalt on kujunenudki olukord, et mitteamuandva ettevõtluse alal esineb vastuvõetav raamatupidamine harukordsena. Olgugi et paljudel korral on kulutatud tohutut energiat raamatupidamise täielikkuse saavutamiseks, on see ometi leidnud mittevastuvõtmist, või siis vastuvõtmist vaid osaliselt.

Kuna maksukohuslase poolt esitatud teateil ja nende aluseks oleval arvepidamisel puudub siduvus, teispoolt siduv arvepidamine erilise kvalifikatsiooni tõttu esineb haruldusena, siis on arusaadav, et mitteamuandva ettevõtluse alal tulumaksu tuvastamisel etendab peaaegu ainumääravat osa hindamine. Viimast ei tuleks teostada üksi tulude osas, vaid ka enamuse mahaarvatavaid kulusid vajaksid hindamist. Kuna kulude loend pole sugugi väike, oleks hindamistegevus

Üsna ulatuslik. Tegelikult teostab säärast ulatuslik-  
ku tööd ettevõtluse alal puhaskasu määramisel üksnes  
valla ja alevi tuluhindamise komisjon, kuna viimase  
jaoks ei võimalda tulumaksuõiguslik normistik teist  
teed. Maksukomisjon aga säärast pikka hindamiste ri-  
da sammuma ei hakka. Maksukomisjon hindab ettevõtte  
suhtes üksnes läbikäiku, teostades puhaskasu määra-  
mist tulumaksustuse mõttele otse mitteomase keskmise  
kasuprotsendi alusel. Mainitud kasu-% on püstita-  
tud lisaärimaksustusekonstruktsioonis. Selle mõte sei-  
sab selles, et teatud üksikuil ettevõtluse alal tege-  
levad ettevõtted saavutavad enam-vähem ühtlast kasu,  
nii et võib rääkida paberikaupluste, metallitööstuste  
jne. keskmistest kasudest. Arusaadavalt tuleb kasu  
mõista %- vahekorras sissetulekuga. Lisaärimaksustuse  
alal figureeriv keskmine kasu-% on püstitatudki selle  
vahekorra näitajana. Selle kasuprotsendiga määratakse  
siis ka puhaskasu tulumaksustamisel. Kuna keskmine  
kasu-% on püstitatud vaatekohalt, et kõik kulud on  
arvestatud, siis on puhaskasu määramistoiming lihtne:  
hinnata vaid läbikäik, rakendada keskmine kasu-% ja  
puhaskasu ongi käes; mingisuguste kulude eraldi maha-  
arvutust ei ole.

Üksikjoonelisemalt on tulumaksu arvutuskäik keskmise kasuprotsendi rakendusel järgmine. Nagu juba tähendatud ettevõtte puhaskasu määratakse läbikäigust keskmise kasuprotsendi kaudu. Saadud summast arvatakse maha sellelt puhaskasult makstud riiklikud ja kogukondlikud maksud, peale tulumaksu.<sup>18</sup>

Juurde liidetakse eelpoolmärgitud personaalmomentide alusel arvestatav tulu isiklikust ja oma perekonnaliikmete ettevõttes kaasatöötamisest. Asub ettevõtte oma ruumes tuleb veel eraldi tuluna liita ruumide üüri väärtus,<sup>19,20,21</sup>

---

18. Riigikohtu otsus- 72- 1922.

19. Riigikohtu Administratiivosakond seletab (240-1928):

On maksukohuslase äriruumid omas majas, siis tuleb nende ruumide üüri väärtus arvestada eraldi tuluna kinnisvarast. Vastupidine seisukoht ei ole kooskõlas TMS § 6-ga ja peale selle osutuks selle tagajärjel maksukohuslased, kelle äriruumid omas majas, eesõigustatud seisukorras olevateks võrreldes maksukohuslastega, kellel äriruumid üüritud.

20. Eelmises punktis tsiteeritud seisukohale analoogselt tuleks töenduslike ettevõtete juures, millel oma masinad, eraldi tuluna liita nende masinate

Viimane arvutatakse kinnisvarade puhaskasu arvutamise määruse<sup>22</sup> alusel. Edasi järgnevad personaalomendele rajatud mahaarvutused. Nii mahaarvutused TMS-e 19. §-i litterate b, c, ja d alusel, kui nende summade kohta on esitatud maksukohuslase poolt eraldi tõendid<sup>23</sup>. TMS-e 21., 22. ja 22<sup>1</sup>. §-is ettenähtud

---

üüri väärtus. Tegelikult aga pole märgata olnud, et seda maksustamisel teostataks. Vähemalt mitte Viljandi, Pärnu ja Valga maksuinspektsiooni piirkonnas, kust olen käesoleva käsitluse jaoks vajalikke tegelikku maksustamisse puutuvaid andmeid kogunud.

21. Muidugi kui maksukohuslasel peaks olema peale ettevõtte veel teisi tuluallikaid (rahalisi kapitale, põllumajapidamine jne.), siis kuuluksid liitmisele tulud ka neist teisist allikaist.

22. RT- 36-30-201; 37-22-185.

23. Tõendite esitamise kohustust küll õiguslik normistik otse ei tunne. Kuid arvestades, et 1) maksukohuslase teated ei evi siduvust; 2) ei järgne kauskilt, et maksuasutisele endale oleks tõendite kogumine obligatoorne; on seisukord säärane, et tõendite esitamine on maksukohuslasel oma huves paratamatu, vastakorral jääks maksukomisjoni su-

mahaarvutused, peale 22.§-is leiduva arstliku töö-  
võimetuse tõendi, tõendamist ei vaja.

Peale käsitletud mahaarvutuste maksustatava tulu  
kindlakstegemisel üldiselt muid mahaarvutusi enam ei  
järgne. Mõeldav oleks veel võlaprotsentide mahaarvami-  
ne TMS-e 19.§-i lit.a alusel, kui on tõendatav võla  
sõltumatus ärilisest tegevusest. Säärane tõendusvõima-  
lus on ettevõtjal aga vaevalt leitav.<sup>24</sup> Näit.võlg,  
mis on ettevõtjale langenud käendajana või vastutaja-  
na, peaks olema tunnustatav ärilisest tegevusest sõl-  
tumatuks võlaks. Kuna aga vastutussummade juures on  
nõudevõimalus kolmandalt isikuilt, siis tuleks ees-  
kätt tõendada võla kättesaamise lootusetust kolman-  
dalt isikuilt. On see tehtud, siis võib antud võlga  
juba samastada TMS-e 11.§-i 5.p.-is ettenähtud lae-  
nuga. Kuna viimatimainitud laenu loetakse keskmises  
kasuprotsendis arvestatuks ja järelikult pole maha-  
arvutatavad, siis pole seda ka sarnased summad; ei  
mainitud vastutusvõlg ise ega ta protsendid.

---

va asjaks, kas ta teeb mahaarvutusi või mitte.

24. Iseasi on muidugi see, kui ettevõtjal on peale  
ettevõtte veel teisi tuluallikaid, mil juhul ta  
saaks tõendada, et võlg on ühenduses nende teiste  
tuluallikatega.

ettevõtte B. Puhaskasumaks.

Ärimaksu seadus<sup>25</sup> tunneb nelja sisuliselt erinevat maksu: 1) põhiärimaks, 2) puhaskasumaks e. lisaärimaks mitteamandvaid ettevõttele; 3) kapitalimaks; 4) kasuprotsendimaks - kaks viimast koos moodustavad aruandvate ettevõtete lisaärimaksu. Järelikult puhaskasumaksustus on vaid osa ärimaksustusest.

Nagu juba eelpool sai tähendatud, et ei tulumaksustusele omistatav personaalsus ega ärimaksustusele omistatav reaalsus, ei tingi veel olulist vahet nende kahe maksustuse vahel. Erinevused on märgitavad vaid üsna vähest kaalu evivate pisiteguritena. Nii on eeskätt märkida, et ärimaksustus ei tunne tulumaksustuse juures käsitletud personaalmomendele rajatud juurde ja mahaarvutusi. Edasi oleks veel erinevus märgitav maksukohustusvahekorras esinevas vastutusküsimuses. Ja nimelt personaalsele iseloomule vastavalt piirdub vastutus tulumaksustuses üksnes maksukohuslasega. Ärimaksustuses reaalmomendele vastavalt tuleb vastutuse lasuvust näha eeskätt ettevõttel. Et vastutus seisab

---

25. Antud Otsemaksude seaduses - OMS (VSK V köide - 1914. a. väljaanne). Seaduse juures tuleb arvestada rohkeid hilisemaid muudatusi.

ettevõttega ühenduses, siis tuleb ettevõtte valdusõiguse üleminekul uuel valdajal kanda vastutust eelmise valdaja ärimaksu eest ( OMS § 487). Peale säärase valdusõigusjärglaste vastutuse on püstitatud OMS-e 575. §-i teises lõikes veel piiratudringiline kaasvastutus.

Kui ära jätta mõned ülejäänud maksu arvutusega ühenduses olevad peensused, siis õieti ka peale eeltoodu rohkem erinevust tulumaksustuse ja ärimaksustuse vahel märkida polegi.

Edasi olgu mõningaid jooni märkida puhaskasumaksust üksi. Selle maksu põhielementideks on läbikäik ja keskmine kasu-%, milliseid sai juba puudutatud tulumaksustusküsimuses, kus neid rakendatakse vastavalt ärimaksu seaduses püstitatud mõistele. Läbikäigu mõiste annab OMS § 546. Selle järele on üldiselt öeldult läbikäiguks müügitehinguid sooritavas ettevõttes aastane läbimüük ja tasutehinguid ( võõraste saaduste töötlemine või lihtsalt võõraste talituste täitmine nagu veoettevõtte, ehitusettevõtte jne.) sooritavas ettevõttes aastane koguteenistus.

Keskmisest kasuprotsendist räägib OMS § 542. Selle järele on keskmise kasuprotsendi konstrueeringus arves-

se tulev:

- 1) Ettevõtete kasu üksikuis riigiosis. Arvestub selle läbi, et esialgsed kasuprotsendimäärad määrab iga äri- maksukomisjon eraldi oma tegevuspiirkonnas kindlaks.
- 2) Ettevõtete kasu üksikuil tegevusalul. Arvestub ettevõtete grupesse jaotuse ja igale grupile eraldi kasuprotsendi määramise läbi.
- 3) Ettevõtete kasu teatud ajaperioodil. Arvestub selle läbi, et kasuprotsendimäärad püstitatakse iga kahe aasta tagant uuesti.

Seega keskmise kasuprotsendi konstrueeringus peaks olema arvestatud kõik tähtsamad momendid, nii et keskmine kasu- % peaks näitama üsna lähedaselt tegelikku kasu. Seda arvamust tahab aidata süvendada ettevõtluse kaunis peensuslik jaotus kasuprotsendimäärade tabelis<sup>26</sup>. Kõigepealt on püstitatud eritabelid töenduslikule ja kaubanduslikule ettevõtlusele. Neist töendusliku ettevõtluse jaotuses on püstitatud 11 üld- ja 165 alajao- tist, kusjuures on antud erinevad protsendimäärad oma materjali töötlemise (läbimüük) ja võõra materjali töötlemise ( brutotöötasu) alal. Veel ulatuslikum on

---

26. Praegu kehtivad määrad: RT-38-46-431 ja 432.

kaubandusliku ettevõtluse jaotus, kus on 19 üld- ja 144 alajaotist. Seejuures on püstitatud erimäärad hul- gimüügi, jaemüügi ja väikemüügi alal.

Eelkirjeldatud ulatuslik objektiivsete momentide rõhutamine keskmise kasuprotsendi konstrueeringus, ei põhjusta siiski veel rääkida keskmise kasuprotsen- di õiglusest. Objektiivsete momentide kõrval on tähtis osa subjektiivsel momendil: kes selle keskmise kasu- protsendi püstitusest osa võtavad. Ja see püstitus ei toimu kaugeltki maksukohuslaste huve eriti silmaspi- davate organite poolt. Teispoolt on asi selline, et keskmise kasuprotsendi mõiste on üldse raskelt mahu- tatav tegelikkusse. Olgu tegemist kuitahes peensusliku ettevõtluse grupesse jaotusega, individuaalsed erine- vused jäävad igale ettevõttele ikkagi: üks ettevõte võitleb suurte võlgadega, teisel pole neid üldse; üks tööstus töötab masinatega, mille amortisatsioonimäär on 5,0%, teine aga on omandanud tugevama konstruktsi- ooniga masinad ja seetõttu samaks määraks võib-olla ainult 1%; ja nii leidub teisigi sääraseid ulatuslik- ke individuaalseid erinevusi. Kõik see mõjub aga kaasa, et on küllaltki põhjust rääkida keskmise kasuprotsendi ebaõiglusest. Viimane läheb isegi niikaugemale, et teine-

kord arvutatakse keskmise kasuprotsendi kaudu ulatuslik puhaskasu ettevõttele, mis tegelikult on töötanud puhaskahjuga.

Peale keskmise kasuprotsendi alusel toimuva maksustuse on püstitatud veel kaks teistsugust maksustamisvõimalust. Nii on OMS-e 574.§-i alusel täis- ja komandiitseltsinguil, kui ka esimese järgu kaubandus- ja kolme esimese järgu tööstusettevõtete valdajail õigus avaldada Maksudevalitsusele soovi, et neid maksustatakse puhaskasumaksu asemel kapitali- ja kasuprotsendimaksuga, s.t. aruandvate ettevõtete lisaärimaksuga. Antud õigus on ühenduses tingimusega, et suudetakse tõendada põhikapitalide suurust ja esitada õigeid aruandeid vastavalt aruandvate ettevõtete jaoks seatud eeskirjule.

Teine võimalus on ettenähtud 550.§-is. Selle järel võib puhaskasumaksustust toimetada ka tõeliselt saadud kasu järel, kui see on raamatupidamise alusel tuvastatav.

Ilma pikemata on selge, et neile kahele võimalusele vaatamata, on määrav osa ikkagi keskmise kasuprotsendi alusele rajatud maksustusel. Esimene võimalus puudutab üksnes suurettevõtlust, millest enamasti niikuinii kuulub aruandvate ettevõtete hulka. Teine

võimalus on ühenduses maksukomisjoni poolt vastu-  
võetavaks tunnustatud raamatupidamisega. Et säärast  
raamatupidamist mitteamuandva ettevõtluse alal harva  
esineb, seda sai juba tulumaksuküsimuse vaatlusel  
alla kriipsutatud.

Maksukohuslase poolt puhaskasumaksu asjas tar-  
vilikkude teadete esitamine on korraldatud vastava  
määrusega.<sup>27</sup>

C. Tööstusmaks valla omavalitsuse heaks.

Nagu juba pealkirjast järeldada võib, käib  
antud maksu alla ettevõtlus, mis on esiteks tööndus-  
lik ja teiseks valla piires.

Maks on rajatud läbikäigule. Puhaskasu määramist  
siin ei toimu, vaid maksuks minev osa arvutatakse  
otse läbikäigust maksuprotsendi kaudu. Viimase ülem-  
määrad leiduvad Siseministri poolt kokkuleppel Ma-  
jandusministriga antud määruse<sup>28</sup> 1. §-i lisa. Kuna  
mainitud lisa on konstrueeritud ettevõtluse grupesse  
jaotuse poolest üldjoones samaselt keskmiste kasu-  
protsendimäärade tabelile, s.t. püstitab erinevad,

---

27. RT-34-6-49.

28. Valla omavalitsusmaksude määramise aluste ja ülem-  
määrade määrus ( RT-37-35-331; 38-51-474)

teatud keskmised maksuprotsendid ettevõtluse üksikuil tegevusalul, siis võib tööstusmaksu arvestuskäiku pidada isegi ratsionaalsemalt konstruituks kui puhaskasumaksu arvestuskäiku. Vastavalt ettevõtluse grupele püstitatud erinevate maksuprotsendimäärade kaudu on tabatav sama moment, mis erinevate kasuprotsendimäärade aluselgi ja järelilikult puhaskasumaksu arvestuskäigus leiduv vahepealne puhaskasu määramine moodustab ülearuse toimingu. Et keskmisi kasuprotsente muudetakse teatud ajaperioodi järele, siis sama on teostatav ka maksuprotsentidega.

#### D. Ajutine läbikäigumaks.

Juba nime kaudu on ka käesoleva maksu puhul selge, et tegemist on läbikäigule rajaneva maksuga. Antud maksu alla käivad ettevõtted on määratud **LMS-e**<sup>29</sup> 1. ja 2. §-is. Neist langeb osa maksu alt välja vastavalt 4. ja 5. §-is loendatud dispensatsioonidele.

Maksuks mineva osa arvutamine toimub sarnaselt tööstusmaksustusele otse läbikäigust maksuprotsendi

---

29. Ajutine läbikäigumaksu seadus ( RT-36-47-372;

37-47-427)

kaudu. Erinevuseks on, et maksuprotsendimäärade püstitusel ei ole teostatud erilist ettevõtluse grupesse jaotust. Erinevad protsendimäärad on püstitatud eeskätt vaid vastavalt tehinguile ja nimelt läbimügist ( müügitehingud) - 0,5%-i ja talitusilt (tasutehingud) - 2%-i. Mõningad erandlikud määrad on antud 13. §-is.

Kuna LMS on üks uuemaid meie maksundusõiguslikus normistikus, siis on ta ehituselt kui ka mõistete täpsuselt maksuseaduse konstrueerimistehnika üsnäköpseid saavutusi. Teispoolt on selles seaduses rakendatud mõningaid tähelepanevaid printsiipe. Viimasteist oleksid märgitavad:

1) Võimaldada kõigi ettevõtjate poolt teostatavat arvepidamist. Korrapärase raamatupidamise puudumisel on lubatud piirduda päevaste läbikäikude ülesmärkimisega pidevalt peetavas raamatus või kaustas. Erandlikult on maksuinspektoril õigus lubada piirduda nädalaläbikäikude ülesmärkimisega kui päevaste läbikäikude ülesmärkimine osutub ettevõtjale äärmiselt raskeks.

2) Teatavapiirilise enesemaksustusprintsiibi rakendus. Igal 1. apr., 1. juul., 1. okt. ja 1. jaan. arvutab

maksukohuslane ise viimasel möödunud kalendrivee-  
randaastal saavutatud läbikäigu alusel maksusumma  
ja tasub selle ( § 16 ).

3) Maksu osakaupa tasumise printsiip. Nagu nähtub  
eelmisest punktist tasutakse maks neljas osas.

Need on igatahes printsiibid, mille rakendus ka  
eelpoolkäsitletud maksude suhtes ei oleks olnud  
otstarbetu.

#### E. Trahterimaks.

Trahterimaksuga maksustatakse ärimaksustamise-

le kuuluvaid trahteriärisid. Viimaste loetelu annab

TrMS<sup>30</sup> § 1. Maksustamisaluseks on ärimaksu seaduse  
eeskirjule vastav läbikäigusumma TrMS-e 4. §-i tei-  
ses ja kolmandas lõikes ettenähtud erinevustega.

Maksukohuslane ise arvutab TrMS-e 5. §-is ettenäh-  
tud maksuprotsendimääradele vastavalt iga möödunud  
kalendrikuu läbikäigu alusel maksusumma ja tasub

selle. Eelmisel maksuaastal läbikäigusumma tuvasta-  
miseks vastavõetava arvepidamise puudumisel, tasub  
ettevõtte kuumaksu vähemalt ühele kuule vastava  
proportsionaalse osa suuruses maksuinspektori poolt

---

30. Trahterimaksu seadus ( RT-35-109-899 )

viimatimääratud maksusummast ( § 6 ).Maksu korrapärase laekumise kindlustamiseks on ette nähtud tagatise maksmine Maksudevalitsuse deposiiti ( § 12 ) ja antud Maksudevalitsuse Direktorile korraldusõigus ettevõtte sulgemiseks,mille trahterimaks ei ole tasutud või nõutav tagatis tähtajaks täiendatud (§ 18).

#### F.Formaalõiguslikke jooni.

Formaalõigusliku normistiku alal tuleb eeskätt arvestada MKS<sup>31</sup> -ust.Peale valla tööstusmaksustuse kehtib viimane kõigi eelpoolkäsitletud maksude alal. MKS-e kõrval on vähemas ulatuses arvesse tulevad õiguskaitselise alal AKK<sup>32</sup> ja maksuasutiste ning- ametnikkude teotsemise sättimisel AMS<sup>33,34</sup>. Mõlemad viimased normistikud on MKS-e kui haldusala erinormistiku suhtes üldseadusiks ja järelilikult tulevad kohaldamiseks, kas õiguskaitselise või maksuasutiste, -ametnikkude teotsemise sättimisel sedavõrd,kuivõrd MKS ei määra

31.Maksustamiskorralduse seadus (RT-32-1-1 ja hilisemad muutused).

32.Administratiivkohtukord (RT-19-10-I-23) ja hilisemad muutused).

33.Administratiivmenetluse seadus (RT-36-4-25).

34.Muidugi tuleb meeles pidada,et peale AKK-a ja viite-

teisiti, või kui võrd MKS-es vastavad normid puuduvad.

Siinkohal olgu esitada üksikuid põhimõtteid maksu tuvastuse ja õiguskaitsemenetluse alult.

Kõigepealt tuvastusküsimuses:

1) Ulatuslik uurlemine.  
Maksuinspektori ülesandeks on hoolitseda selle eest, et maksukohusluse kindlakstegemiseks ja maksu määramiseks vajalikud andmed oleksid küllaldased (MKS § 54). Selle teostuseks inspektorid on varustatud laialdase õigusega teadete nõudmiseks isikult, kui ka riigi- ja omavalitsusasutisilt; õigustatud kas ise või nende volitusel alluvad ametnikud toimetama ülevaatusi kohapeal, samuti vaatlema äri- ja arveraamatuid ning dokumente kaubandus- ja tööndusettevõtteis. Peale selle loendab seadus veel teisigi õigusi.

2) Erapooletus.

Teadete hankimisel kogub inspektor peale riigikassa huves tähtsate andmete ka neid andmeid, mis kõnelevad maksukohuslase kasuks. Samuti veel teistegi joontega seaduse poolt alla kriipsutatud.

3) Maksukohuslaste huve esindava olluse osavõtt maksustamisest.

---

AMS-e on veel teisigi n.n.funktsionaalselt või viitedada pole mõtet.

Teostatud tulu- kui ka ärimaksukomisjones kaas-  
istujate näol.

4) Kollegiaalsuse põhimõtte maksukomisjones.

Otsustajaks on komisjon, mitte selle esimees-  
maksuinspektor või MKS-e 3.§-is ettenähtud juhtu-  
meil abiinspektor või Maksudevalitsuse Direktori  
poolt seks määratud ametnik. Komisjoni esimehele on  
antud vaid teatud ülekaal, nagu see on teostatud  
kõigis teisiski kollegiaalsuseprintsibile raja-  
tud asutisis.

Peale selle võiks esitada veel teisigi vähema-  
ulatuslikke põhimõtteid maksustamisorganisatsiooni  
ja -menetluse alalt. Siinkohal olgu siiski piirdu-  
da eeltoodutega, kuna nende suhtes on tagapool näida-  
tud, et tegelikus maksustuses ei figureeri neist  
õieti lõhnagi.

Õiguskaitset iseloomustavate põhimõtete loen-  
damistarvidust siinkohal pole. Märkida olgu vaid  
õiguskaitse organite — maksumääraja vaideinstantsi-  
na → Maksupeakomitee → Riigikohtu Administrat-  
iivosakond — menetluspõhimõtteid. Nimelt vaideins-

---

liselt seonduvaid seadusnorme. Kuna käesoleval käsit-  
lusel pole viimastega midagi tegemist, siis neid loen-  
dada pole mõtet.

tants teotseb tavalises halduslikus tuvastusmenet-  
luses. Maksupeakomitee teotseb tuvastusmenetluses  
apellatsiooninstantantsina ja otsustab meritoorsuse  
põhimõttel. Lõppinstantants - Riigikohtu Administratiiv-  
osakond - teotseb kassatsiooninstantantsina<sup>35</sup> ja ot-  
sustab kassatoorsuse põhimõttel.

35. On püstitatud küll eriseisukohti, nagu teotseks  
Riigikohtu Administratiivosakond maksunduslikus  
õiguskaitsemenetluses revisjoniinstantantsina. Kuid  
arvestades, et Riigikohtu Adm.-os. ise kunagi pole  
põhõttele tulnud end Maksupeakomitee suhtes revis-  
joni instantantsiks tunnustada ja et üldprintsipiis  
Riigikohtu Adm.-os. teostab kõikide kohtulikkude  
haldusinstantantside funktsionaalset kontrolli kas-  
satsiooninstantantsina, siis pole põhjust kahelda, et  
see ka maksundusalal nii on, püstitatagu siis  
võimaliseid tahes teoreetilisi arutlusi.

olema kui komisjoni enda hinnang. Kõll aga tunneb  
end ärimaksukomisjoni selle hinnanguga seotud ole-  
vat, kui selle juures on teostatud arvamusel ole-  
ma maksustuse alalt.

Eelnevas käsitluses selgus, et kõikide käsitle-  
tavate maksude aluseks mitteamuandva ettevõtluse  
maksustamisel osutub läbikäik. Kuigi maksumäärava-  
te organite näol on tegemist tulumaksustuse alal-  
tulumaksukomisjoni, puhaskasumaksu alal- äri-  
maksukomisjoni, tööstusmaksu alal- vallavolikogu-  
ga ja ajutise läbikäigu- ning trahterimaksu alal-  
maksuinspektoriga, tuleb tegelikult arvestada ai-  
nult ärimaksukomisjoni. Viimase poolt püstitatud  
läbikäik rakendatakse kõigi teiste maksumäärajate  
poolt. Erandeid juhtub vaid tööstusmaksustuse alal,  
kus maksuinspeksioonist sõltumatu vallavolikogu,  
arvestades oma suuremat kohalikkude olude tund-  
mist, kui seda võib eemalasuv ärimaksukomisjon, määrab  
läbikäigu oma hindamisel. Kuigi mainitud kohalikkude  
olude tundmist arvestades, tuleks eeldada valla-  
volikogu hinnangu suuremat autoriteeti, ei oma  
see hinnang siiski mingit siduvust ärimaksukomisjo-  
ni suhtes, kui see peaks maksukohuslasele soodsam

olema kui komisjoni enda hinnang. Küll aga tunneb end ärimaksukomisjon selle hinnanguga seotud olevat, kui selle juures on teostatud samasugune ülehindamine, nagu seda tavatseb ärimaksukomisjon ise arendada.

Ehkki tulumaksukomisjon ja vallavolikogu on rajanud oma maksustuse ärimaksukomisjoni läbikäigu hinnangule, s.t. nad on end sidunud puhaskasumaksustusega, ei seo neid ometi ilma õiguskaitse menetluse alustamiseta puhaskasumaksu hilisemad muutused. Seepärast huvitav olukord: ärimaksukomisjoni poolt teostatud läbikäigu ülehinnangu tõttu peab ettevõtja, kel tegemist ühesamale läbikäigule rajatud puhaskasumaksu, tulumaksu ja tööstusmaksuga, alustama selleks, et saavutada ainsat sihti- läbikäigu alandamist, korraga kolm õiguskaitsemenetlust. Sellega tuleb esineda ühesuguste asjaolude ja kaalutlustega kolmes vaires või kaebuses. Ilma pikemata on selge, et säärane olukord on pentsik. Seepärast peaks maksuseadusi revideeritama kindlasti selliselt, et kui maksustamisel lähtutakse puhaskasumaksustuse andmeist, siis tuleksid arvesse kõik puhaskasumaksu hilisemad muutused, ilma et valet või kae-

bust oleks tarvis esitada. Säärane põhimõte ongi ju-  
ba sõnastatud trahterimaksustuse alale kuuluvas  
normistikus (Trahterimaksu s.-e elluviimise ja teos-  
tamise m.<sup>36</sup> § 2). Ülehindamise suurusest ja ulatusest sai räägi-  
tud sissejuhatuses. Kui aga rääkida ülehindamisest,  
siis peab paratamatult arvestama olukorda, kus on  
lahkumine maksumääraja poolt püstitatud läbikäigu  
ja maksukohuslase poolt antud andmete vahel. Järe-  
likult uue läbikäigu püstitamisel pidi eeldatama  
maksukohuslase poolt antud andmete ebaõigsust. Eba-  
õigete andmete esitamise eest näeb MKS ette raha-  
trahvi kuni 500 kr. ja korduvalt juhtumel kuni  
1000 kr. ( § 147 ). Tulumaksu asjus teadete esitami-  
se kohta käiv määrus § 22<sup>37</sup> püstitab koguni täpsus-  
määra, kui palju võib eksida tulude deklareerimisel  
ja nimelt see ei tohi ületada 100 kr. Maksumääraja  
aga püstitab rahuliku südamega 100% suurema läbi-  
käigu kui see maksukohuslase poolt deklareeritud,  
ilma et hakkaks mingisugust trahvi määrama. Et mak-  
suamet sallib sääraseid suuri kelmusi, kus tegemist  
poole tulude varjamisega, ilma trahvi määramata, on

---

36. RT-36-5-36

37. RT-38-4-20

enam kui kummaline.

Samasugune lugu nagu trahvimääramisega, on nii mitmeigi teise seaduses märgitud asjaga, mida tegelikuses ei teostata või teostatakse hoopis vastassuunas. Olgu jälgida maksustamistegevust eelpoolpüstitatud formaalõiguslike pühimõtete seisukohalt. Eeskätt maksuinspektori erapooletuse küsimus. Iga tahes laialdase mitteamuandva ettevõtjaskonna ringis vaevalt leidub isikut, kes üldse usuks, et säärane erapooletus võiks figureerida. Maksuinspektor on Maksudevalitsuse koosseisu kuuluv isik. Kui suur on üldse Maksudevalitsuse erapooletus ja kodaniku huvide arvestus, seda näitab kujukaimalt meie alkoholipoliitika. Vaevalt võib uskuda, et Maksudevalitsusel oleksid vähemselged alkoholi ujutuse hukutavad tagajärjed kui näit. Eesti Karskusliidul. Näib aga nii, et Maksudevalitsus on enim valmis sellega leppima, et rahvas alkoholisse upuks, kui et võtta alkoholi müügikorraldust revideerimisele riigikassa sissetulekuid ähvardavalt seisukohalt. Sama lugu on ka Maksuinspektori erapooletusega. Viimane ei piirdu üksnes riigikassa huvide kaitsmisega, vaid katsub rakendada kõiki võimalikke võtteid, kuidas aga kõrgemat maksu

peale suruda.

Kuigi maksukomisjonis on kaasistujate näol maksu- maksjaid esindav ollus ning kollegiaalsuse print- siibile rajatud ehituse alusel peaks olema tegemist komisjoni, mitte inspektori menetlusega, ei ole ometi kuidagi võimalik eristada, et komisjoni tegevuses ka kaasistujate mõju kuski avalduks. Komisjonikaasistu- jad võiksid ju tulla ka vahest ideele, et miks tuleb enamust maksukohuslasi arvestada ebaausatena, kes oma tulusid varjavad. Või jälle tulumaksukomisjon, kui ta näeb, et ärimaksustuse alal on läbikäik tundu- valt kõrgemalt hinnatud kui see maksukohuslase poolt deklareeritud, võiks vahel ka püstitada tulumaksus- tuse alal erineva läbikäigu. Ei TMS ega MKS seo tulu- maksukomisjoni ärimaksukomisjoniga, vaid ta on ette- nähtud iseseisva hindajana, miks peaks ta siis alati püstitama samasuguse läbikäigu, nagu see hinnatud ärimaksustuse alal? Kõik see on seletatav vaid selle- ga, et domineerib täielikult maksuinspektor ja kaas- istujad ei tule arvessegi. Säärase inspektori ainumää- ravuse arvesse tuleb eeskätt kirjutada alatist läbi- käikude ülehindamist ja et ta on ühel määral otsus- tav nii äri- kui ka tulumaksukomisjonis, sellest siis,

et nende komisjonide hinnangud alati ühtivad.

Nii maksuinspektsiooni erapooletuse kui ka mak-  
suvastustusmenetluse iseloomustamiseks, olgu siin-  
kohal esitada mõningaid jooni äriraaamatute osast  
maksustamisel. Äriraaamatute suhtes mõõduandvaid nor-  
me püstitab KS<sup>38</sup>. Viimane omistab ühtlasi äriraaama-  
tuile üsna kaaluvate dokumentide tähtsuse (KS § 681  
j.t.). Maksuinspektori ees muutub see kaal aga üsna  
tühiseks. Juba eelpool sai alla kriipsutatud, et pea-  
osa etendab raamatute vastuvõetavaks tunnustamine  
ja viimases osas võidakse talitada peaaegu täiesti  
suvaliselt. Raamatute tagasilükkamiseks pole tarvi-  
dust põhjusi otsida sellest hiigelsuurest põhjuste  
sarjast, milliseid oli loodud juba ex-Vene seaduste;  
rahaministeeriumi ning senati seletuste kaudu tohu-  
tu arv ja mille hulk omariikluse päevil veelgi on  
täienenud. Kui mõni säärane põhjus leitakse, siis see  
ka püstitakse. Ei leita aga ühtegi põhjust, talitatak-  
se lihtsalt: tunnustatakse raamatud mitteusaldus-  
väärseiks. Kui siis raamatud tunnustataksegi vastu-

---

38. Kaubandusseadus (VSK-XI köide ja hilisemad muutu-  
sed).

võetavaiks, kujuneb sageli olukord sääraseks, et ettevõtja peab üle elama vihameelt asjaolu pärast, et ta üldse raamatuid esitas. Lugu seisab sääraseil juhtumel selles, et raamatuid kasustatakse küll tulude ja läbikäigu kindlakstegemiseks, kuid kulusid nende järele ei arvestata. Tagajärjeks on maksu kujunemine kõrgemaks, kui see võib-olla oleks tulnud ilma raamatute esitamiseta keskmise kasu- protsendi järele maksustades. Enim kannatajaiks raamatute tagasilükkamisel on need ettevõtjad, kes korraliku raamatupidamise teostamiseks on kasutanud palgalist raamatupidajat. Viimast on peetud eeskätt maksustamise huves, kuna ettevõtja enda otstarbeks oleks jätkunud lihtsast päevaraamatust, millesse ta oleks ise sissekandeid teinud. Raamatute tagasilükkamisel ilmneb asjaolu, et ettevõtja on raamatupidaja palga näol pidanud teiste maksude kõrval uue erimaksu ohverdama. Peale äriraatute võivad maksu tuvastamisel esineda teisedki tõendid. AMS-e 53. §-i<sup>39</sup> alusel peaks eeldama väga avarat

---

39. AMS § 53. Administratiivmenetluses võib kasutada tõendusena kõike seda, mis aitab kaasa asja olus- tiku selgitamisel.

tõendmaterjali. Tegelikult on aga piiratud ainult nende tõendite lubamisega, milliseid maksustamis- menetluse alal loendab MKS.S.t. äriraaamatute kõrval võivad esineda paiklik ülevaatus, asjatundja arvamus ja kirjalikud tõendid. Seega jäävad ära teisil tuvastusalul tähtsat osa etendavad tõendid, nagu seda on tunnistajate ja ümbruskondsete isikute öeldised. Lähemal vaatlusel säärane tõendmaterjali piiramine maksukohuslase huvide seisukohalt siiski erilist osa ei etenda, sest kui juba äriraaamatutega ei suudeta läbikäiku näidata, siis vaevalt suudab seda teha ükskõik milline muu tõend.

Ettevõttes vaatluse alla paikliku ülevaatus, siis teatud asjaolud on ju küll selle kaudu tuvastatavad. Näit. OMS § 545 loeb ettevõtte läbikäiku näitavaiks tunnuseiks:

1) Kaubandusettevõtete suhtes - kaupade paigutusruumid, laod kaasaarvatud ja aastaüür tähendatud ruumide eest; ettevõttes teenivate isikute arv ja nende aastatasu ühes ülalpidamisega; tunnused, mis on aluseks äritunnistuse lunastamiseks OMS-e 449. §-i II lisa kohaselt.

2) Töendusettevõtete suhtes - aasta jooksul teotse-

nud valmistusmasinate ning -riistade arv ja jõud; tööliste ning teenijate arv ja nende aastatöötasu ühes ülalpidamisega; saavutatud toorainete ja aasta kestel valmistatud ning müüdud toodete hulk.

Peab ütleva, et enam-vähem kõik eeltsiteeritud §-is loendatud asjaolud on paiklikul ülevaatusel kontrollitavad, iseasi on aga palju need asjaolud suudavad läbikäiku iseloomustada. Praeguse kõrgelt mehhaniseeritud liikluse juures kaupade paigutusruumid vaevalt iseloomustavad millegagi ettevõtet ja eriti just väikeettevõtet. Liiklusvõrk toob iga-päev ettevõtjale värske kauba kätte, mistõttu pole tarvis muret tunda laoruumide pärast ja kaupasid asjata seisutada. Kuna pole ulatuslikke ruume tarvis, siis ei ütle ka ruumide üür midagi; iseloomustab vahest ehk ainult ettevõtte asukoha soodsust. Samuti kahtlane tunnus on äriteenijate arv. Et ettevõtet üldse pidada, selleks peab teatud arv äriteenijaid olema. See teatud arv võib ju olla suuteline teostama 100 000-kr.-ilist läbimüüki, kuid tegelikult võib-olla piirdus läbimüük siiski 10 000 kr.-iga. Täiesti märgist mööda läheb aga mõte otsida läbikäigu hindeks aluseid äriteenijate töötasust. Viimane oleneb elava tööjõu turust, mitte ettevõtte läbi-

käigust. (Iseasi muidugi kui palk on rajatud provisioonisüsteemile). Sama vormilist ning väheütlevat iseloomu kannavad ka ülejäänud OMS-e 449. §-i II lisa kohaselt arvesse tulevad tunnused.

Enam märki tabavad on tööndusettevõtete läbikäiku näitavad tunnused, kui paiklikul ülevaatusel kindlaks teha masinate töötlusvõime, siis on ju aastaproduktsioon arvutatav. Siin tuleb aga silmas pidada, et arvutatav on just aastaproduktsioon, vastavalt ettevõtte vahetpidamatule läbiaastasele töötamisele. Kuid jällegi eriti väiketööstuste traagika seisab selles, et neil säärast vahetpidamatut tööd ei jätku. Enamuses nad seisavad suurema osa aastast ja töötavad vaid hooajaliselt. Ja nende ettevõtete suhtes pole paiklikul ülevaatusel kindlaks tehtav mitu töötundi päevas neil ühel või teisel ajavahe-  
mikul on olnud. On arusaadav, et säärase ettevõtete suhtes teostatav paiklik ülevaatus võib anda vaid ettevõtja kahjuks rääkivaid tulemusi. Arvutatakse muidugi aastaproduktsioon, kusjuures kellelgi meelde ei tule kuigi pikki töövaheaegu arvestada, ja siis leitakse, et läbikäigu hinnang on ettevõtjale ülearugi soodne, kuna tööstuse produktsioonivõime on

kaugelt suurem. Täiesti õigeks läbikäiku näitavaks tunnuseks on aasta kestel valmistatud ning müüdüd toodete hulk. Kuid selle ümber just vaidlus pöörlebki. Paiklikul ülevaatusel ei ole võimalik näha aasta kestel valmistatud ning müüdüd tooteid. Minnakse ikkagi üle eelkirjeldatud aastaproduktsiooni arvutamisele. Edasi asjatundja arvamus. Vähe on neid ettevõtteid, kes selle kaudu suudaksid selgust tuua läbikäigu hinnangusse. Eduga oleks see tarvitatav vahest ettevõtteis, kus on olemas mõningad alused, millele asjatundja arvamust rajada. Näit. veoettevõtteis on sääraseks aluseks autode kilomeetrimõõtjad. Mõõtjal näidatud kilomeetrite arvu järele võib asjatundja üsna täpsalt auto teenistust määrata. Samaselt tööndusettevõtteis, mis töötavad elektrivoolul, on võimalik asjatundjal arvutada voolumõõtjal näidatud tarvitatud elektri hulga alusel ettevõtte töötundide arvu. Viimasest on juba lihtne läbikäiku kindlaks teha. Teisi sääraseid näiteid pole aga igatahes enam kuigi palju tuua. Vaevalt võib asjatundja midagi öelda näit. selle kohta, kas vaidlusaluse III järku kaubandusettevõtte läbimüük on 10 000 kr.,

või on see 5000 kr. Kas V järgu võõraid saadusi töötleva veskitööstuse läbikäik on säärane, nagu see maksuameti poolt hinnatud, või on ta poole vähem. Nii on lugu ka teiste ettevõtete suhtes.

Mis puutub kirjalikesse tõenditesse, siis pole nende juures mõtet pikemalt peatuda. Kuigi kirjalike tõendeid on võimalik ette kujutada mitmesuguseid, siis vähe on küll sääraseid, mis ettevõtte läbikäiku kuigi mõõduandvalt ilmestaksid. Prevaleerivad tähtsust näit. peaksid evima ametlikud dokumendid, kuid kust võiks maksukohuslane leida säärast, mis käiks läbikäigu kohta. Otseselt läbikäigu kohta käivatena võiks märkida kvitungeid, kuid viimaseid ei arvesta maksuamet harilikult üldse.

Siin olgu veel märkida, millist osa võiksid etendada läbikäigu hinnangu suhtes eelpoolmärgitud muud tõendid - ümbruskondsete küsitlemine ja tunnistajate öeldised - mille suhtes küll sai tähendatud, et neid maksustamismenetlusel<sup>40</sup> ei võimaldata. Võib öelda, et õieti mitte midagi andev on ümbruskond-

---

40. Ühenduses tõenditega oleks küll õigem rääkida vaidemenetlusest, kuid et vaidemenetlus on tavaline halduslik menetlus, siis võib tõendite küsimust siduda ka maksustamismenetluse mõistega.

sete küsitlemine. Neist võib ju mõni üldjoon selguda ettevõtte töötarbijaskonna või kaubatarbijaskonna suuruse kohta, kuid pole selgitatav, kas ettevõtte läbikäik kaldub vaidlusaluste tuhandete kroonide võrra alla või ülespoole.

Mis puutub tunnistajaisse, siis üsna lähedaid seletusi võiksid asjas anda ettevõtte töölised ja teenijad, kuid nende suhtes kerkib esile taandamis-küsimus.

Kokkuvõttes eeltoodut tuleb igatahes nentida, et kui ärraamatud on leidnud mittevastuvõtmist, siis on vähe võimalusi tuua selgust läbikäigu ulatuse kohta teiste tõendite kaudu.

Edasi olgu käesolevas osas puudutada mõne sõnaga õiguskaitseküsimusega ühenduses olevaid asjaolusid. Ehkki käsitlusaluste maksude alal on peamiseks ajendiks õiguskaitsemenetluse algamiseks läbikäigu ülehindamine, taotellakse veel sageli madalama kasuprotsendimäära rakendust. Juba eelpool sai allakriiputatud, et keskmine kasuprotsent ei arvesta ettevõtte individuaalseid erinevusi ja seetõttu arvutatakse keskmine kasuprotsent kaudu teinekord ulatuslik puhaskasu ka säärasele ettevõttele, mis tegelikult

töötanud kahjuga. Säärase fiktiivse puhaskasu püstituse vastu annab küll õiguslik normistik teatud soodustuse. Nimelt OMS § 553 märgib, et olenevalt ebasoodsaist tingimustest, mis tingitud ettevõtte enesomadusist, kui ka ajutisest või juhuslikest olukorrist, on õigus ärimaksukomisjonil keskmist kasu-%-i alandada. Muidugi kui seda tehakse ärimaksu alal, siis rakenduks see ka tulumaksu alal. On juba ettearvatav, et vähe võib leida neid juhtumeid, kus säärrast kasuprotsendi alandamist teostatakse maksukomisjoni poolt vastutulelikus vaimus. Ennem küll juhtub vastupidist, s.t. rakendatakse tsiteeritud normi seda osa, mis võimaldab keskmise kasuprotsendi kõrgendamist. Seetõttu tulebki, eriti neil juhtumel, kus ettevõtte on tegevusse rakendatud suurte krediitidega, esineda õiguskaitsemenetluses kasuprotsendi alanduse taotlusega. Kuigi viimases peaks olema hõlpsam rahuldust leida kui läbikäigu alandamise taotluses, sest ettevõtte krediitide ulatus on ju kergesti tõestatav, siis tegelikult ei teostu kasuprotsendi alandus ikkagi mitte muidu, kui on saavutatud rahuldus peataotluses, s.t. alandatud läbikäiku. Selles pole ka midagi iseäralikku, sest kui tunnustatakse

üle hinnatud läbikäik õigeks, siis pole ettevõtte oma võlgade poolest sugugi ebasoodsas seisundis. Seega õiguskaitsemenetluse peatumaks on ikkagi võistlus läbikäigu suuruse ümber.

Siinkohal ei tarvitse pikemalt iseloomustada vaidemenetlust. Selles osas pole maksukohuslasel kuigipalju saavutada. Lihtsalt öeldult pole ju vaidemenetlus muud kui õiguse taotlemine vastasvõistjalt. Ja vastasvõistjad teineteise õigust nii kergelt ei tunnusta. Edaspidist õiguskaitsemenetluse jätkumist, s. t. kaebamisel tööstusmaksustuse alal ja oskonnakohtusse ja teiste maksude alal Maksupea- komiteesse - iseloomustab maksu määranud poole igapidi soodsam seisund, ehkki on tegemist materiaalse töö avastuse põhimõttele rajatud menetlusega, mis rõhutatud järgmiselt:

1) Jaoskonnakohus on õigustatud kasutama kõiki mõeldavaid vahendeid endapoolsete lisatõendite kogumiseks.<sup>41</sup> On õigustatud nõutama eraisikuilt ja -organisatsioonelt, samuti haldus- ja kohtuasutisilt vajalikkude dokumentide esildamist või teadete and-

---

41. Riigikohtu Adm.-os.toimetused 1929-638.

mist. On õigustatud omal algatusel ette kutsuma tunnistajaid, küsitama übruskondseid, pärima oskrite arvamust jne.<sup>42</sup>

2) Samuti MKS-e 80., 88. ja 89. §-ist ei järgne muud, kui et Maksupeakomitee on õigustatud kasutama kõiki mõeldavaid vahendeid endapoolsete lisatöendite hankimiseks.

Kõigest sellest pole maksukohuslasele nimetamisväärset kasu. Kui vähe kõik need töendid aitavad läbikäiku selgitada, sai äsja eelpool iseloomustatud. Siit kujunebki olukord, et maksumäär ajal poolel ei tarvitse teha muud, kui rõhutada kaebasutise ees oma seisukohta, et läbikäik on määratud õiglase hindamise teel kõigi kogutud andmete põhjal ja sellest harilikult piisabki, et maksukohuslane protsessi kaotab, olgugi et viimane on kuhjanud töendeid ja kaalutlusi. Nii on maksukohuslase seisukord säärane, et kui ta tahab kaebemenetluse kaudu midagi saavutada, siis peab ta toetuma mitte niivõrd töendusile, kui eeskätt apelleerima kaebasutise südame-tunnistusele. S.t. katsuma kaebasutist vastutuleli-

---

42. AKK § 20 ja 21.

kuks muuta, selleks kasustades isegi haleda näo tege-  
mist, et viimane taotluse oma südametunnistuse järe-  
le õigeks võtaks.

Mis puutub kaebemenetluse jätkamisse kaebusega  
Riigikohtu Administratiivosakonnale, siis tuleb sil-  
mas pidades, et viimane teotseb Maksupeakomitee suh-  
tes kassatsiooninstanttsina. Kuna kassatsioonimenet-  
luses alama astme tuvastust ümber tuvastatakse vaid  
juriidilisest küljest, siis saadakse kaevata üksnes  
vormilisel põhjusil ( TsKS<sup>43</sup> § 793 ). Järelikult otse  
põhjusel, et läbikäiku ei ole õieti hinnatud, ei saa  
üldse kaevata, kuna vastavalt TsKS-e 11. §-ile ei saa  
esitada sisulisi väiteid ega tõendeid. Tavaliselt on  
asi siiski kassatsiooninstanttsi viidav. Kuigi pole  
põhjusena esitada normi väärakendust, väärtõlgendust  
või pädevuse rikkumist, on põhjusena ikka kuidagi esi-  
tatav faktilise tõendusmaterjali moondamine, s.t.  
kaebus menetlussätete rikkumise põhjendusel. Säärase  
kaebuse puhul kaotab tuvastusmenetlus Riigikohtu Ad-  
ministratiivosakonnas koguni oma kassatsioonilise  
ilme, kuna paratamatult tuleb asuda faktilise tõendus-  
materjali kontrollimisele. Seega omandab asja arutus

---

43. Tsiviilkohtupidamise seadus ( VSK- XVI köide ).

üsna ulatusliku kujul, kuid kehtib sama reegel, mis juba korduvalt märgitud: maksukohuslast aitab kõik see vähe. Kui juba eelnevais instantsses oli tõendusmaterjal vähepakkuv, siis mida uut suudab sellest Riigikohtu Administratiivosakondki välja lugeda.

Tööstusmaksustuse alal, kus kaevatakse jaoskonnakohtu otsusele ja seega rakendub Riigikohtu Administratiivosakonnas revisjonimenetlus, on küll kaebamise alused avaramad, kuid reegel jääb ikkagi samaks: ega seeläbi maksukohuslane saavuta suuremaid eeldusi läbikäigu alanduse taotlusele rajatud protsessi võitmiseks.

mistiku ja looleks ka kindlasti üht ja teist, siit ja sealt. Siinkohal olgu siiski need põhjused esitada vaid järgnevalt alult: A. Maksustuseorganisatsioon; B. Maksu taastusmenetluses.

#### A. Võimalikke põhjusi maksustuseorganisatsioonis.

Nagu sellest on juba juttu olnud, on organisatsiooniks käsitletavate maksude alal: tulumaksustuses - tulumaksukomisjon, kellele abiks valla ja alevi - tuluhindamise komisjonid; puhaskäsitlusmaksustuses - kärimaksukomisjon; tranterite ja aj. läbikäigumaksus-

tuses - maksuinspektor; tulumaksustuses - valla-

§ 4. K ä s i t l e t u d v ä ä r n ä h t u s t e

Olgu võimalikke põhjusi.

Hakates juurdlema põhjuste kallal, mis tingivad säärast ebaloomuliku olukorda, kus üht aktiivsemat ning riigipoliitiliselt tähtsamat rahvakihtiettevõtjaskonda koormatakse maksudega olematute ja teinekord otse fantastiliselt ülehinnatud läbi käikude alusel, ilma et maksukohuslased end milleliikmed on ju maksustate hüljast ja seepärast nende huve esindav olgu, siis peab juba vastust et sellest organist võetavate maksude paljusest likkust loota. Siin ei saa mõelda mingi valla- ja alevivolikogu, kui komisjoniliikmete valija, koosseisu vastlusest. Volikogu on valla või alevi elanikkonda (õigemini küll kodanikkude) esindus. Kuna elanikkond

valla A. Võimalikke põhjusi maksustusorganisatsioonis.

Nagu sellest on juba juttu olnud, on organiteks käsitletavate maksude alal: tulumaksustuses - tulumaksukomisjon, kellele abiks valla ja alevi tuluhindamise komisjonid; puhaskasumaksustuses - ärimaksukomisjon; trahteri- ja aj.läbikäigumaksus-

tuses - maksuinspektor; tööstusmaksustuses - valla-  
volikogu.

Olgu vaatlust alustada valla ja alevi tuluhin-  
damise komisjoniga. Viimase koosseisu määrab TMS  
§27. Selle järele koosneb komisjon valla- või ale-  
vivanemast esimehena, valla- või alevisekretärist  
ja valla- või alevivolikogu poolt maksumaksjate hul-  
gast 1 aastaks valitud 3 liikmest. Kuigi esimesel  
pilgul pole komisjonile erilist ette heita, sest  
liikmed on ju maksumaksjate hulgast ja seega vii-  
maste huve esindav ollus, siis näitab lähem vaatlus,  
et sellest organist pole ettevõtjal palju heataht-  
likkust loota. Siin ei saa mööda minna valla- ja ale-  
vivolikogu, kui komisjoniliikmete valija, koosseisu  
vaatlusest. Volikogu on valla või alevi elanikkude  
(õigemini küll kodanikkude) esindus. Kuna elanikkond  
vallas moodustub eeskätt põllupidajaist ja kehvast-  
tikust, siis tuleb ka volikogus eeskätt viimaste saadi-  
kuid otsida. Alevivolikogus<sup>44</sup> vastavalt elanikkonna

---

44. Küsimus alevi tuluhindamise komisjoni ümber ei  
pälvi küll erilist tähelepanu, sest pärast uut Lin-  
naseadust (RT-38-43-404) pole meil enam aleveid.

koosseisule tuleb näha kehvastikusaadikute enamus, kelle kõrval võivad esineda mõningaalt kitsaalt huvialult pärinevad ettevõtjate - esindajad nagu väikekaupmehed, käsitöölised jne., peale selle alevi majaomanikkude esindajad. On arusaadav, et tuluhindamise komisjoni liikmed valitakse nende poliitiliste ning sotsiaalsete kihtide hulgast, kes volikogus enamuses. Järelikult pääsevad valla tuluhindamise komisjoni põllupidamise ja kehvastiku<sup>45</sup> huvialult pärinevad isikud ja alevi tuluhindamise komisjoni kehvastiku ja majaomanduse ning võibolla ka pisiettevõtjate huvialult pärinevad isikud. Kehvastiku suhtumust ettevõtjasse ei tarvitse palju iseloomustada. Sotsialistlikud õpetused on juba selle eest hoolitsenud, et ettevõtjas nähakse eksploatatorit, kes teenib kehvastiku tööjõu arvel suurejoonelisi kasusid. Seega kui ettevõtja esitabki andmeid, mis näitavad, et ta on koguni kahjuga töötanud, siis pole see muud kui vale. Teatud määral aitab

---

45. Siinkohal on mõeldud kehvastiku ja kehvastiku all kapitali mitteevivat, oma tööjõust elatuvat rahvastikku. Seega ei iseloomusta siinmõeldud kehvastikut, et ta ei võiks olla tulumaksukohuslane ja seega hindamise komisjoni mitte pääseda.

ju kehvastiku suhtumust tasakaalustada komisjonis leiduv kapitaliga seotud element, s.t. vallas maaomandit ja alevis majaomandit esindav element, kuid ettevõtlusega ühenduses olevaist küsimusist pole ka sellel elemendil palju aimu. Eriti ei suudeta ette kujutada töönuettevõtteis valitsevaid, suuri kulusid. Nii juhtub sageli, et volikogu tööstusmaksustades võõraid saadusi töötlevat ettevõtet püstitab läbikäigu näit 10000 kr. Tuluhindamise komisjon võttes lähtealuseks sama läbikäigu jõuab aga harilikult veendumusele, et kui antud ettevõttel juba 5000 kr. kuludeks arvestada, siis rohkem neid ikka ei võiks olla ja püstitab puhaskasu 5000 kr. Sellega on aga pandud üsna kõigutamatu alus läbikäigu ülehindamisele. Ärimaksukomisjon hinnates läbikäiku ei hakka jälgima, missuguse läbikäigu alusel püstitas tuluhindamise komisjon 5000-kroonise puhaskasu. Ta konstateerib vaid antud puhaskasu olemasolu. Edasi teeb ta kindlaks ettevõtte kohta püstitatud keskmise kasuprotsendi ja arvutab siis läbikäigu. Ütleme, et antud ettevõtte keskmiseks kasuprotsendiks on 20. Järelikult 5000-kroonise puhaskasu juures on ettevõtte läbikäik 25000 kr. ja sää-

rane läbikäik püstitataksegi ärimaksukomisjoni poolt. Edasi rakendab sama läbikäiku ka tulumaksukomisjon. Astub nüüd ettevõtja säärase kõrge läbikäigu vastu vaidlusse, siis ei tarvitse maksukomisjonel teha muud kui osundada tuluhindamise komisjoni puhaskasu hinnangule. Võiks ju öelda, et ettevõtja esitagu TMS-e 45. §-i kohaselt vaie juba tuluhindamise komisjonile, kuid säärasest vaidest on ikkagi vähe kasu, kui mainitud komisjon asub kindlalt seisukohal, et kulud ei või olla antud juhul üle 5000 kr.

Eeltoodud lühikesest tuluhindamise komisjoni kohta püstitatud arutlusest peaks piisama järelduse tegemiseks, et selle komisjoni näol on tegemist oma ülesande kõrgusel mitteseisva, tarbetu ning asjatuid segadusi sünnitava asutisega, keda oleks olnud aeg juba ammu kaotada.

Mis puutub tööstusmaksustajasse - vallavolikogusse, siis ei saa siin tuua erilist teist iseloomustust, kui see juba tuluhindamise komisjoni kohta antud. Volikogu koosseisu momendest tingitud asjaolusid tuleb isegi veel otsemalt arvestada kui tuluhindamise komisjoni suhtes.

Ilma pikema seletuseta võib märkida igatahes

kindlat tarvidust tööstusmaksustuse kaotuse järele. Ühelt poolt dikteerib seda ühtluse puudumine omavalitsustulude jagunemises, teiselt poolt ühtluse puudumine maksukoormise kandmises. Esimeselt seisukohalt vaadates ei ole raske aru saada, et need vallaomavalitsused, kelle piirkonnas asub suuri tööstusi, saavutavad kõrgeid tulusid, kuna teised, kelle piirkonnas tööstusi ei leidu, pole mainitud tulude asemel võtta midagi. Teiselt seisukohalt on märkida, et suuremate tuludega ning rikkam vallaomavalitsus rakendab madalaid maksuprotsendimääri, kuna aga piiratud tuludega omavalitsus rakendab maksimaalsed määrad. Siit siis tuleb, et samaseis tingimuses asetsevad ettevõtted on ühes omavalitsuspiirkonnas madalamalt, teises kõrgemalt maksustatud.

Järgnevalt olgu tähelepanu omistada äri- ja tulumaksudomisjonele. Nagu juba varemalt märgitud, on mõlemas komisjonis ühine esimees: kas maksuinspektor või MKS-e 3. §-is ettenähtud juhtumel abiinspektor või Maksudevalitsuse Direktori poolt seks määratud ametnik. Kaasistujate kohta on eeskätt märkida, et nende komplekteerimisküsimuses on seadusandlus aegade jooksul teinud tähtsaidki

muudatusi, see aga ei tähenda veel, et kaasistuja-  
instituut oleks suudetud ülesande kõrgusele viia.  
Praegu nimetab kaasistujad ja nende asetäitjad kõi-  
gisse ärimaksukomisjonesse Kaubandustööstuskoda  
isikute hulgast, kes vastavad järgmisile tingimu-  
sile<sup>46</sup>: 1) vähemalt kahekümne viie aastane; 2) Eesti  
kodanik; 3) teotsenud ettevõtluse alal vähemalt 3  
aastat; 4) ärimaksukohuslane; 5) elanud vähemalt 2  
aastat vastava maksuinspektori tegevuspiirkonnas;  
6) äri pole administratsiooni alune ega tunnustatud  
maksujõuetuks; 7) pole karistatud MKS-e 146. §-i  
põhjal; 8) hääleõiguslik omavalitsuse valimisel.

Tulumaksukomisjoni - kaasistujad oma komplektee-  
rimiselt erinevad vastavalt sellele, kas on tege-  
mist linna-, maa- või segakomisjoniga. Nagu nähtub  
määrusest ärimaksu- ja tulumaksukomisjonide kohta<sup>47</sup>  
tuleb Eesti riigi valdavamas osas arvestada sega-  
komisjone. Arvuliselt on komisjonide vahekord: sega-

---

46. MKS § 8 ja Kaubandustööstuskoja seadus (RT-24-  
148-90; 25-111/112- 69; 35-15-140 I) § 10 ja  
§ 17 teine lõige.

47. RT-32-5-42; 32-15-119; 32-18-137; 35-102-847;  
37-18-14.

komisjone 12; linnakomisjone 7; maakomisjone 2. Igas komisjoniliigis, mis koosneb peale esimehe kolmest kaasistujast, figureerib ettevõtluse esindajana üks Kaubandustööstuskoja poolt nimetatud kaasistuja, kes peab vastama eelpoolpüstitatud tingimustele, millele lisaks peab olema tulumaksukohuslane. Teised kaasistujad vastavalt komisjoni liigile määrab kas Põllutöökoda või valib maa- või linnavolikogu. Mis puutub viimaseisse kaasistujaisse, siis on selge, et ettevõtluse huvialadega ei ole seotud Põllutöökoja esindaja. Kuid vaevalt on seda ka maa- või linnavolikogu esindaja, sest viimane valitakse ikkagi vastavalt volikogu poliitilisile ja sotsiaalseile kihistusele, kus aga ettevõtlusel pole säärast osa, et ta esindaja valituks osutuks. Tegelikult ei vaja käesoleva käsitlemise seisukohalt tulumaksukomisjoni koosseis ja kuivõrd seal ettevõtluse huvid esindatud pikemat analüüsi. Nagu juba korduvalt märgitud esineb tulumaksukomisjon valdava mitteamuandva ettevõtluse osajuures, kelle puhaskasu määratakse keskmise kasu protsendi alusel, passiivse instantsina, kes raskendab ärimaksukomisjoni hinnangut. Seega tuleb tähele-

panu omistada üksnes ärimaksukomisjonile.

Tegelik maksustus konstateerib täiel rindel, et ärimaksukomisjonikaasistujad ei seisa, või nad ei saa seista ülesande kõrgusel, kuigi nad peaksid olema eelpool loendatud tingimusile vastavalt täiemääralsed ettevõtluse huvide esindajad. Säärase olukorra aluseiks olevaist põhjusist võiks märkida üheltpoolt momente ühenduses kaasistujate isikutega ja teispoolt momente, mis ühenduses komisjoni funktsioneeriringuga. Esimeselt seisukohalt võiks võimalike põhjustena arvestada:

- 1) Kaasistujaid ei vali otse ettevõtjaskond ega ka Kaubandustööstuskoda, vaid seda teeb viimase juhatuse<sup>48</sup>. Seega kandub kaasistujate määramine kitsasse kabinetiringi, kel puudub tarvilik ülevaade isikutist, kes oleksid suutelised ettevõtluse huve tarvilisel määral kaitsma.
- 2) Maksukomisjonis kaasistujaina figureerivad ettevõtjad on ikkagi piiratud huvialaga. On kaasistujaks näit. vürtspoodnik, siis säärasel isikul on vähe ettekujutust nahakaupmehe, vorstitöösturi või

---

48. Kaubandustööstuskoja juhatuskiri ( RT-31-41-287; 33-93-703) § 11 lit. i.

ükskõik missuguse teise ettevõtja asjust. Sääraseks piiratuks jääb ka igalt teiselt ettevõtluse alalt pärineva kaasistuja huviala. Järelikult tõuseb selle läbi komisjoni esimehe kui "universaalse asjatundja" osatähtsus. Sellest ülesaamiseks peaks komisjone asutama ettevõtluse üksikute tegevusalade järgi ja vastavalt alult siis määrata kaasistujaid. Säärane võimalus on aga raskesti teostatav, kuna siis peaks igas jaoskonnas ärimaksukomisjonile määrama kümneid erisuguseid koosseise.

Eelèsitatud põhjusi ei või siiski kuigi otsustavaiks lugeda. Peamist põhjust tuleb otsida komisjoni funktsioneerimise ringust. Selles suhtes tuleb näha eeskäelist viga Maksudevalitsuse koosseisu kuuluva isiku asetusest komisjoni esimehe kohale, millega maksukohuslase vastaspool on tehtud otsustajaks. Kui jättagi otsustamismoment välja põhjendusel, et seda võivad kaasistujad oma häältega muuta nii ja teisiti, siis algab häda ometi arutluskäigus. On üldiselt tuntud kõigist protsessidest, kuidas vastasvõistjad katsuvad teineteist lüüa, mängu pannes advokaadilist nõksudekunsti, vastaspoole segadusse viimiseks. Selle kunsti teinekord otse rabav mõju prot-

sessi tulemusse on vaieldamatult kindlaks tehtud vandekohtuis. Maksukomisjonikaasistujad ja vandekohtunikud on aga enamvähem ühe mütsi alla viidavad suurused, kellest ühelgi peaaegu alati pole vastavat ettevalmistust, et suuta eristada, millal tegemist segadusest õngitsetud argumendiga, millal tõde nentiva faktiga. Varustatud rikkalikkude kogemustega maksuküsimusis evib maksuinspektor harilikult täielist üleolekut maksukohuslase suhtes ja on seetõttu suuteline viimase andmeid, kaalutlusi ning argumente kõigipidi pareerima, olgu siis maksukohuslase esitised suulised või kirjalikud. Säära- ne pareerimisoskus leiab kõigutamatult tüseda toetuspunkti ja maksmapääsemise võimaluse komisjoni- esimehe positsioonist. Kuna esimehena on ta asja arutluse juht, siis on arutlus tema tahte järgi suunatav.

Arutlusel olevast asjast on kaasistujail eeskätt niipalju ülevaadet, kui võrd komisjoni esimees andmeid on kogunud ja kui võrd ta neid suvatseb esitada. Komisjon ei tarvitse ju piirduda esitatud andmetega ja võib nõuda täiendavaid andmeid, kuid seda saab ta ikkagi teha vaid komisjoni esimehe - maksu-

inspektori kaudu. Et kaasistujad saaksid ise andmeid hankida ja uurlemist korraldada, säärast võimalust õiguslik normistik ei tunne. Järelikult maksuinspektori kohta püstitatud täielikult ebamõeldava erapooletuse printsiibi alusel on inspektor tehtud maksukohuslase huvide kaitsjaks, mitte kaasistujad. Ilma et tarvitseks veel erilisi kommentaare lisandada, on selge, et säärases olukorras ei saagi kaasistujail suuremat osatähtsust olla kui protokollele nime alla kirjutada.

#### B. Võimalikke põhjusi tuvastusmenetluse alalt.

Eeskätt ühe tähtsama põhjusena tuleks näha äsja eelpoolmärgitud andmete kogumise jätmist erapoolikusega iseloomustatavale maksuinspektorile.

Jätkuvalt oleks märkida, et maksukohuslase poolt esitatud teadetele, ei ole omistatud tarvilikku siduvust ja edasi võrdlusandmete küsimust.

Maksukohuslase poolt teadete esitamisel ei näi muud tähtsust olevat, kui et vastakorral langeks maksukohuslane MKS-e 147. §-i põhjal trahvi alla teadete mitteesitamise pärast. Eelpool oli juba sellest juttu, et trahvitoimetust ebaõigete andmete

esitamise pärast ei järgne harilikult ka siis, kui maksumääraja poolt peaks poole suurem läbikäik püstitatama, kui see maksukohuslase poolt üles antud. Siin peaks kindlasti õiguslikus normistikus olema obligatoorne seisukoht, et kui maksuasutis ei võta aluseks maksukohuslase teateid sissetulekute kohta, siis esinetaks ka trahvimismenetlusega. Kuigi selle läbi võibolla asetatakse maksukohuslane veelgi raskemasse seisukorda, siis teatud voorused käiksid sellega ikkagi kaasas. Tuleks arvata, et trahvimise obligatoorsus seoks maksumäärajat suurema vastutustundega läbikäikude hindamisel. Kui obligatoorse trahvimise juures jätkata praegust massilist läbikäikude suurendamist, siis tuleks esineda ka massiliste trahvimistega ja see peaks maksuinspektorigi sundima mõtlema, kas siis kõik ettevõtjad on säära-  
sed antud, et esinevad ebaõigete teadetega.

Järgnevalt olgu puudutada võrdlusandmete küsimust. MKS § 61 märgib, et hindamisel kasutatakse ühtlasi "asjakohaseid võrdlusi teistes samalaadilistes asjades kindlakstehtud andmetega." Järelikult kui näit. võrrelda teatud saadusi muutava kaupluse läbimüüki teise samasuure ning samal müügiialal teotseva

kaupluse läbimüügiga, või teatud saadusi töötleva tööstuse läbikäiku teise samasuure ning samal töötlusosalal teotseva tööstuse läbikäiguga, siis on meil tegemist asjakohase ning samalaadilises asjas kindlakstehtud andmete võrdlusega. Küsimuseks aga jääb, millal on säärane võrdlus õigustatud ja kas see üldse mingeid õiglasid andmeid anda suudab. Enamvähem märki võib võrdlus minna teatud ettevõtluse alul, kui seda võrdlust siduda kindlate eeltingimustega: näit. võrreldes sama võimsusega masinatega, sama jõuallikaga, samal töötlusosalal teotsevate tööstuste läbikäiku, kui neist on teada, et nad on töötanud ühtlase koormatusega võrdse ajavahemiku. Teisil juhtumel läheb aga arvestatavate eeltingimuste arv niivõrd suureks, et säärane võrdlus, mis annaks õiglasid tulemusi, oleks raskesti teostatav. Et aga õiguslik normistik üldse ei korralda võrdluse eeltingimusi, siis teostab maksuamet võrdlust otsekohe, kui vaid on täidetud samalaadsuse tingimus. Et säärasest võrdlusest ammutatakse hoopis ebaõiged andmeid, selle kohta ei tarvitse tuua palju näiteid. Kaks poodi võivad olla varustatud täpsalt ühesuguse kaubahulgaga ja asetseda kõrvuti,

kuid teise läbimüük võib olla ometi poole vähem lihtsalt sel põhjusel, et üks poodnik meeldib rahvale rohkem kui teine. Täiesti ühesuguseis tingimuis asetsevail veskitööstusil võib olla ometi tunduvalt erinev läbikäik, sel tähelepandamatul põhjusel, et ühe juures on veskiliste ooteruum piisut parem kui teisel või viinapood ligemal kui teisel. Nii on lugu ka teiste võrdlustega, kus loendamatu individuaalsete erinevuste hulk räägib kaasa selleks, et võrdlus ei suuda anda õiglasi andmeid.

Oma praegusel kujul on võrdluseinstituut maksukohuslasile raskeks nuhtluseks, kuna maksumääraja kipub võrdlust kasustama igal võimalikul juhtumil. Seepärast tuleks kas võrdluseinstituut üldse kaotada või selle jaoks püstitada kindlaid eeskirju, mis näitaksid, millal on võrdlus võimalik.

## § 5. Võimalikke parandusi.

Võimalikest ja vajalikest parandusist materiaalõiguslikus normistikus tuleks eeskätt rääkida keskmise kasuprotsendi suhtes, kuna viimane on üheks aluseks olematute puhaskasude püstitusele. Keskmise kasuprotsendi ärajätmine oleks ühenduses raskustega, kuna siis tuleks ka iga pisiettevõtte juures puhaskasu määramisel arvestada pika kulude reaga. Tuleks iga ettevõtte juures eraldi hinnata iga üksikut kulu. See ei paisutaks maksuameti töökoormat üksi suureks, vaid tuleks teha ka palju tarbetut tööd. On ju palju kulusid säärased, mis ühetaoliste ettevõtete juures on üsna ühtlased. Niisuguseid kulusid võiks väga hästi arvestada keskmise kasuprotsendi kaudu. Kuid tuleb kindlalt rõhutada, et keskmise kasuprotsendi kaudu võib arvestada ainult kulusid, mis tõesti ühtlased on. Kulud, mis iga ettevõtte juures individuaalsed, peavad kuuluma eraldi mahaarvutusele. Praegusel kujul kasuprotsendi viga selles seisabki, et see tahab arvestada ka individuaalseid kulusid. Puhaskasu arvutus-

käik ei muutuks palju keerukamaks, kui kasuprotsent ümber korraldada ainult ühtlaste kulude alusele, kuna enne kasuprotsendi rakendust kuuluksid eraldi mahaarvutusele järgmised individuaalsed kulud:

- 1) Ettevõtte võlaprotsendid. See mahaarvutus soodustaks ühtlasi aktiivsust ettevõtluse arengus ja õigustaks ettevõtteid töösse rakendama krediitidega, hoolimata vähesest omakapitalist. Praegust olukorda, kus võlgadega ettevõtet maksustatakse samas ulatuses kui võlgadeta ettevõtet, tuleb pidada ülekohtuseks.
- 2) Ettevõtte kindlustuskulud. See mahaarvutus aitaks ühtlasi võidelda alahinnalise kindlustamise maania vastu ja õigustaks ettevõtteid täies väärtuses kindlustama, mis kaasa aitaks ettevõtluse stabiilsele arengule.
- 3) Kahjud ettevõtte varanduste hävinguist, niipalju kui neid kindlustustasu ei kata.
- 4) Kui ettevõtte ruumid üüritud või kogu ettevõtte renditud, siis vastav üüri- või rendisumma. Selle mahaarvutuse tegemisel muidugi jääb rakendamata järgmises punktis märgitud hoonete või kogu ettevõtte amortisatsioon.

5) Hoonete ja sisseseade amortisatsioon, Sisse-  
seade, eriti tööstusettevõtete masinate amorti-  
satsiooni eraldi mahaarvutuse otstarbeks ei või  
kahelda, kuna masinate iga on niivõrd erinev, et  
amortisatsiooni protsendimäär võib kõikuda 1-100.  
Kuid ka hoonete iga, vastavalt sellele kas on te-  
gemist kivi-, sega- või puuehitisega, on sel määral  
erinev, et hoonete amortisatsiooni ei ole otstarbe-  
kohane arvestada keskmises kasuprotsendis.

6) OMS-e 519. §-i 3.p.-is märgitud heategeva ise-  
loomuga kulud.

Selle loeteluga võibki piirduda. Nimetatud maha-  
arvutused oleksid ühtlasi maksukohuslase poolt ker-  
gesti tõendatavad, väljaarvatud vahest amortisatsi-  
oonisummade tõendamine. Kõiki ülejäänud ettevõttega  
ühenduses olevaid kulusid võiks siis arvestada kesk-  
mises kasuprotsendis. Tegelikult otstarbekohasem ja  
matemaatiliselt täpsam oleks aga keskmise kasuprot-  
sendi mõiste kaotada ja selle asemele püstitada  
keskmine kuluprotsent. Viimane näitaks kui suure osa  
ettevõtte läbikäigust moodustab nende kulude summa,  
mis ei kuulu eraldi mahaarvamisele. Sellele vasta-  
valt oleks puhaskasu:

$$L - (K + E)$$

kusjuures L on läbikäik. K on keskmise kuluprotsendi kaudu määratud läbikäigu osa. E on eelpoolloendatud eraldi mahaarvutusele kuuluvate kulude summa. Edasi tuleks kogu ettevõtluse maksustuse alal rakendada enesemaksustuspõhimõtte säärasel kujul, nagu see leidnud väljendust TrMS-es ja LMS-es. S.t., et maksukohuslane ise arvutab maksusumma ja tasub selle. Kui mitte muud, siis esilepaistev psühholoogiline väärtus oleks säärase põhimõtte rakendusel kindlasti olemas. Maksukohuslane ei tunneks end riigivõimu komandeerimisalusena, vaid kodanikuna, kes täidab oma kohuseid riigi vastu kõiki siduva seaduse järele. Säärase põhimõtte üldrakendusel peab muidugi võimaldama laialdast vastutulekut arvepidamises, milleks võiksid olla küllalt otstarbekohased LMS-e 18. §-is antud alused. Järgnevalt olgu püstitada formaalõigusliku parandusena põhimõtte: ettevõtluse tulude ja läbikäikude hindamine Maksudevalitsusest sõltumatute asjatundjate komisjonide kätte. Muidugi ei ole tähtis, et selline hindamisko-

misjon korvaks täielikult Maksudevalitsuse ameti-  
kohti - maksuinspektsioone. Viimased jääksid ikkagi  
maksustuse korralliku teostuse järelevalve alale:  
jälgiks, kas ettevõtja on maksu õieti arvutanud,  
kas teostatakse tarvilikku arvepidamist, kas kõik  
läbikäigud leiavad sissekandmist. Kui on tegu arvu-  
tusvigadega maksu tasumisel ( mõeldud on olukorda,  
et ettevõtja ise maksu arvutab ja tasub), siis pa-  
randab need vead ja annab maksukorraldise puudu-  
jäänud maksuosa kohta. Seejuures võiks olla maksu-  
inspektoril õigus esineda trahvikorraldisega puudu-  
likult teostatud arvutuse pärast. Samuti õigus trahvi-  
korraldisega esineda, kui arvepidamist ei teostata  
nõuete kohaselt.

Kuid maksuinspektoril ei või olla õigust läbi-  
käigu püstitamiseks hindamise järele, juhul kui ta  
leiab, et maksukohuslase arvepidamine ei ole usaldus-  
väärne. Viimasel juhul on ju eeldatav olukord, et te-  
gemist on arvepidamise võltsimisega. Säärane asi ei  
peaks piirduma enam maksundusõiguslike, s.t. raha-  
liste sanktsioonidega, vaid siin oleks tarvidus  
tõhusamate karistuste järele ja järelikult asi peaks  
olema kriminaalkohtusse viidav. Ei oleks vahest siiski

otstarbekohane, et maksukohuslane langeks koheselt kriminaalkohtu alla, kui maksuinspektsioon nendib arvepidamise mitteusaldusväärsust. Seepärast maksuinspektor peaks pöörduma, kui tal on kahtlus maksukohuslase andmeist selguva läbikäigu suhtes, eeskätt mainitud hindamiskomisjoni poole, sellele esitades tarvilikud põhjendused ja kogutud andmed oma kahtluse kohta. See oleks ajendiks komisjoni tegevusse astumiseks. Viimane teotseks muidugi uurlemisprintsibil, s.t. ei piirduta üksi maksuinspektsiooni poolt esitatud andmetega, vaid kasustatakse kõiki mõeldavaid võimalusi omapoolsete lisatõendite hankimiseks. Komisjon asja kaaludes otsustaks, kas maksukohuslase andmed õigeaks tunnustada või mitte. Asub komisjon viimasele seisukohale, siis püstitab ta õiglase hindamise teel omapoolt läbikäigu, ühtlasi andes arvamuse selle kohta, kas maksukohuslase andmete ebaõigsus on tingitud arvepidamise võltsimisest, raskest hooletusest või vabandatavast hooletusest. Kaks esimest arvamust oleksid aluseks kriminaalkohtuliku süüdistuse tõstmiseks maksukohuslase vastu. Kriminaalkohtulik menetlus ei alustuks muidugi mitte enne, kui hindamiskomisjoni otsus

on öigusjõusse käsivanud.

ASJASSE PÜHIVAT KIRJANDUST.

(Autor - Pealkiri - Ilmunud aasta).

1. Blüch, W. u.

Sovens, W. -

Das Gewerbesteuergesetz W.  
1.XII.36. nebst Durchführungs-  
V.O., Einföhrungsg.u. Verwaltungs-  
anw. - 1938.

2. Bühler, O. -

Lehrbuch des Steuerrechts - 1927.

3. Goutti -

Die neue Gewerbesteuer- 1937.

4. Hensel, A. -

Steuerrecht - 1933.

5. Jaemmel -

Die Reichsteuergesetze - 1906.

6. Kirbt, H. -

Grundriß des Deutschen u.  
preussischen Steuerrechts - 1925.

7. Siraia -

Die Einkommensteuer - 1937.

8. Stein -

Praktischer Führer durch d.  
Reichsteuerrrecht - 1937.



9. Waabel, J -

Eesti riigimaksundusõiguse põhi-  
probleeme -

1934.

ASJASSE PUUTUVAID ÕIGUSLIKKE NORMISTIKKE.

Eesti Vabariigi Põhiseadus (PS)	RT-37-71-590
Administratiivmenetluse seadus (AMS)	RT-36- 4-25
Kaubandusseadus (KS)	VSK - XI köide
Kaubandustööstuskoja seadus	RT-24-148-90
Administratiivkohtu kord (AKK)	RT-19-10-23
Tsiviilkohtupidamise seadus (TsKS)	VSK - XVI köide
Maksustamiskorralduse seadus	RT-32-1-1
Tulumaksu seadus (TMS)	RT-20-63/64-184
Ärimaksu seadus	VSK -V köide
Ajutine läbikäigumaksu seadus(LMS)	RT-36-47-372
Trahterimaksu seadus (TrMS)	RT-35-109-899
Vallaomavalitsusmaksude määrami- se aluste ja ülemäärade m.	RT-37-35-33
Kaubandustööstuskoja juhatus- kiri	RT-31-41-287
Määrus ärimaksu - ja tulumaksu- komisjonide kohta	RT-32-5-42
Määrus kinnisvarade puhtakasu arvutamise kohta tulumaksu alal	RT-36-30-20
Määrus teadete esitamise kohta tulumaksu alal	RT-35-101-840

Määrus lisaärimaksu (puhtakasu-  
maksu) asjas teatelehtede ja teis-  
te maksustamiseks vajalikkude doku-  
mentide või andmete esitamiseks  
avalikult mitteamuandvate kauban-  
duslike ja tööstuslike ettevõtete  
tegevuse kohta

RT-34-6-49

Aj.läbikäigumaksu seaduse ellu-  
viimise ja teostamise m.

RT- 36-52-442

Trahterimaksu seaduse elluviimi-  
se ja teostamise määrus

RT- 36-5-36

Kaubanduslike ettevõtete läbi-  
müügi (läbikäigu) keskmiste kasu-  
protsentide klassifikatsiooni  
tabel 1938. ja 1939. maksuaastal

RT- 38-46-432

Tööstuslike ettevõtete läbi-  
müügi ( läbikäigu) või brutotöö-  
tasu keskmiste kasuprotsentide  
klassifikatsiooni tabel 1938. ja  
1939. maksuaastal

RT-38-46-431