

473613

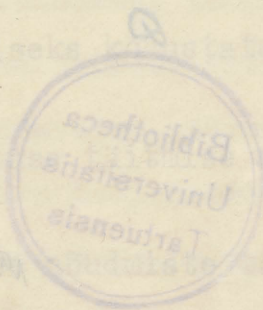
Paul Urandi

Diplomitöö

Diplomitöö

473613

12 juun. 1942
169.



A.13

7989

28. septembril 1943. Toimetanud
õigepeetseks Rooma

Urandi, P.

Handwritten notes at top: "Kõik...", "Kõik...", "1935"
Tempelmaksu seadus.

Handwritten notes at top right: "12. juuni 46", "N. 169"

Kehtiv tempel S - i - s - u - k - o - r - d vastu võetud 23. mail

1926.a. /R.R. nr.45 - 1926/, parandatud tempelmaksuseaduse muutmise ja

- | | | |
|--|-----|-------|
| 1. Tempelmaksuseadus üldiselt | lhk | 1-3 |
| 2. Maksuolmastik | " | 3-5 |
| 3. Maksustamisalus | " | 5-7 |
| 4. Maksumäär | " | 7 |
| 5. Ühes ja samas dokumendis sisalduva mitme objekti tempelmaksustamine | " | 7-8 |
| 6. Tempelmaksu maksmiseks kohustatud ja vastutavad isikud | " | 8 |
| 7. Tempelmaksu kohustuse täitmise aeg ja kord | " | 8-9 |
| 8. Tempelmaksu seaduse nõudmiste täitmise järelvalve | " | 9 |
| 9. Trahvid tempelmaksu seaduse rikkumise eest | " | 9-10 |
| 10. Tempelmaksu seaduse praegune kehtivus | " | 11 |
| 11. Tempelmaksu seaduse kriitika, eriti tema tõlgendamise seisukohalt | " | 12-21 |

Kasutatud materjal:

1. Riigikohtu tsiviilosakonna otsused.
2. Balti Eraseadus.
3. Tempelmaksu seaduse praktilisel rakendamisel omandatud kogemused.
4. Maksustamiskorralduse seadus.

Prof. M. Meiri
Kontroll
12 VI 42
Kõrvalt
15 a.

Üldriiklik rahuldus
ja võrd õig. loomistena arendam
võttes järele
1928 a.

Tempelmaksuseadus.

12. juunil 42.
N:169.

Kehtiv tempelmaksu seadus on riigikogu poolt vastu võetud 22.mail 1928.a. /R.R. nr.45 - 1928/, parandatud tempelmaksuseaduse muutmise ja täiendamise seadustega 11.nov. 1932 /RT nr.88,1932, art 676/ ja 3.maist 1935.a. /RT nr.43, 1935, art 433/.

Pääle nende on tarvilik veel tempelmaksu-trahvi-asjade ajamiseks Maksustamiskorralduse seadus /RT nr.1, 1932, art.2, eriti aga olulised II ja VII osa/. Viimasest kitsamat tähendust eviv Pärandimaksuseadus /1935/ on eriseadusena täienduseks tempelmaksu seadusele varanduste seadusliku hinna määritluse juures. Praktik ei saa mööda minna ka konkreetseid kaasusi lahendavaist määrustest, ja nimelt: a/ Juhtnöörest dokumentide ja paberite tempelmaksustamise korra kohta /RT nr.58, 1928, art.363/, b/ Juhtnöörest tempelm.seaduse § 17 p.7 käsitamiseks /RT nr.71,1932/, c/ Juhtnöörist armuandmise palvete ning elamisloa saamise palvete tempelmaksust vabastamiseks /RT nr.71,1928.a./, d/ Tsiivilkohtupidamise seadusest - kohtuasjade ajamisel. Loomulikult tuleb tegeleda ka tsiviilõigusega Balti Eraseaduse näol.

Tempelmaksu seadus hakkas maksma 1.VII.1928.a.

Seaduse maksmahakkamisega kaotasid maksvuse' Poslinite seaduse §§ 1-200 /Vene Seaduste Kogu V.kõide/, 24.VI.1918.a. tempelmaksu seadus /Verordnungsblatt nr.28, 1918.a./, seadus kantselei ja tempelmaksu nõudmise kohta läbikäimises tolliasutistega /RT nr.68,1919/, seadus tempeltariifi muutmise kohta /RT 14/15, 1920/, seadus tempelmaksu muutmise kohta /RT nr.53/54, 1920/, seadus tempelmaksu muutmise kohta /RT nr.141/142, 1920/, tempelmaksuseaduse muutmise seadused: RT nr.88, 1922.a, RT nr.197/198, 1925.a. ja RT nr.36, 1927.a. Praegukehtiva tempelmaksu seaduse ülemineku määruse p.1-es on öeldud: enne käesoleva seaduse maksmahakkamist kokkuseatud dokumendid kuuluvad endise tempelmaksu seaduse eeskirjade alla, väljaarvatud kinnituspõhised ja üüri- ning

dokumendid ja 3/ väärtpaberid. Tariife järjekorras on 56. Hilisemad muutmisseedused ühtki neist täiesti kaotanud ei ole, kuid muudatusi ja parandusi on ülalmainitud RT-te põhjal järgmiselt: tariifes 1-13, 16,19,23,30, 36-37, 40-41, 50-51 ja 54-56.

RT nr.1,1932.a. avaldatud Maksustamiskorralduse seadus on mitmel puhul maksev kaotatud §§-de ja punktide asemel.

MSKSUOLMASTIK.

Maksuolmastik ei ütle midagi sisulisest ilmest, kuna ta iseloom on vormiline. Tempelmaksu seaduses maksuolma moodustab dokument. Seega siin vormilikkus olgu eriti allakriipsutatud. Tariifis on need dokumendid üksikasjalikult loetletud, kuna üldiselt võtab neid kokku seaduse §§ 1 ja 2. Nende järele maksukohustust tingivad: 1/ riigi- ja omavalitsusasutistele ja nende ametnikkudele antavad ning nende poolt väljaantavad paberid, 2/ Eestis kokkuseatavad ja väljaantavad igat liiki dokumendid, 3/ Eestis omavalitsuste ja igasuguste ühingute poolt väljalastavad väärtpaberid, ja 4/ väljaspool Eestit tehtud ja väljaantud dokumendid ning välismaa väärtpaberid § 2 ettenähtud alus- tel. Ja § 2 põhjal: 1/ Väljaspool Eestit tehtud dokumendid kuuluvad tempelmaksustamisele: a/ niipalju kui nad käivad Eestis olevate või Eestisse saadetud objektide kohta, b/ objektide asukohast olenemata, niipalju kui Eestis täita tulevad nende läbi tõestatud toimingud, olgugi ainult ühe lepinguosalise poolt. 2/ Väljaspool Eestit asuvate objektide kohta ettevõetud juriidiliste toimingute juures, juhtudel, mis p.l lit. b ei ole ette nähtud, tekib tempelmaksu kohustus ainult siis, kui nende kohta tehtud dokumente tarvitatakse Eestis kohtusse nõude esitamiseks või kui nende alusel muul teel Eestis õigusi põh- jendatakse. 3/ Välismaa väärtpaberid /aktsiad, obligatsioonid/ kuu- luvad tempelmaksustamisele, kui nad vabatahtlike toimingute objektiks Eestis.

Olma määramisel tuleb § 3 p.1 alusel arvestada dokumentide sisu, vaatamata kuidas need nimetatud.

Olma ulatus on piiratud ülirohketega eranditega. Materjaalseid erandeid, milliseid on enam personaalseist, piiritleb § 4, tariif ja isegi mõned eriseadused, ja nimelt: Petseri- ja Narva-taguste maade kinnisvarade kinnistamise seaduse /RT nr.2,1927/ § 88 - tempelm.seaduse § 4 p.10 järgi. Maakorralduse seaduse /RT nr.23,1926/ § 81 - § 4 p.11 järgi, Riigimaade põliseks tarvitamiseks ja omanduseks andmise seaduse /RT nr.109/110, 1925/ § 22 ja Maaseaduse täiendamise ja muutmise seaduse /RT nr.95/96,1925.a./ § 8 - tariif nr.39 erandi järgi. § 4 p.17 sunnib pidevalt jälgima kehtivat hoolekande seadust.

Tariifi rohkearvuliste erandite nimetamine viiks käesoleva käsitluse liigselt pikale, seepärast nad kirjutises enamuses puuduvad. Suurem jagu on nad väga spetsiifilised, moodustades kitsapiiriliste objektide erandid. § 4 tempelmaksust vabastatud dokumendid on aga enam üldist laadi. Väljatöstmist väärivad siin p.p. 1 ja 14 kui kõige üldisemad. Nende järgi tempelmaksustamisele ei kuulu dokumendid, mille objekti väärtus ei ületa 50 krooni, välja arvatud igasugused arved, kvititungid, aktsiad, osatähed ja osamaksu tähed ja ühe ning sama asutise või ettevõtte sisemise asjaajamise dokumendid.

Personaalseid erandeid loetleb § 12. Selle järgi tempelmaksu maksmisest on vabastatud: riigi- ja omavalitsusasutised, avalikud koolid ja avalikud raamatukogud, Eesti Punase Risti selts, kaitseliit, seaduse alusel teotsevad tööliste haigekassad ja kinnitusühingud, vabatahtlikud tuletõrje ühingud, vigastatud sõjameeste ühingud, samuti kõik ühingud, liidud, sihtasutised ja sihtvarandused, mis töötavad ainult usulise, heategeva, hoolekandelise, teadusliku, karskusliku või haridusliku sihiga.

Riigi- ja omavalits. ettevõttest maksavad aga tempelmaksu: riiklikud ja omavalitsuslikud eripõhikirjade või eraldatud põhikapitali alusel teotsevad ettevõtted, kuivõrt need ei ole kutsutud ellu riikliku monopoli teostamiseks. Seega Riigi Sadamatehas, Riigi Trükikoda

ja peatselt segaaktsiaseltsiks muutuv Riigi Metsatööstus on tempelmaksukohustuslikud.

Kuid dokumendina fikseeritud toimingud, mille kontrahentideks mõni § 12 loetletud asutisist, moodustavad siiski maksuolma juhul, kui teiseks pooleks on tempelmaksukohuslik isik või asutis, kus dokument tempelmaksustatakse terves summas viimase poolt / § 13, p.2-b/. Neid juhte esineb aga harvemalt, nagu seda § 12 järgi võiks oletada, kuna tariif vabastab sageli ka maksukohustusliku poole tempelmaksust /tariif 1, erandid 19 ja 20, tariif 14, erand 7, tariif 30, erand 6, tariif 40 erand 2, tariif 52 erand 5/.

MSKSUSTAMISALUS.

Maksustamisaluse üldpõhimõtted sisalduvad §§-des 5 ja 6. Nende järgi tempelmaks oma alustes on kahte liiki: 1/ lihtne, mis võetakse kindlal määral dokumendi igalt poognalt või tervelt dokumendilt, ja 2/ proportsionaalne, mis võetakse teatud protsendi määral dokumendis väljendatud toimingu väärtuse järgi. Poognaks loetakse neljaküljeline paberileht, mille lehekülje suurus ei ületa 40 sm. pikuti ja 25 sm. laiuti. Üksikasjalikult selgub maksustamisalus tariifist.

Tariifi I. osa - kirjavahetus riigi- ja omaavalitsusasutistega ja nende ametnikega - tempelmaks on eranditult lihtne, sääljuures määritlev igalt poognalt, väljaarvatud protestid /tariif 8/, kus tempelmaksu aluseks on dokument. Seevastu tariifi II osa - varanduslike aktide ja dokumentide - tempelmaks on enamuses proportsionaalne, sama nähe ilmneb ka III osa - väärtpaberite - juures.

Proportsionaalse tempelmaksu juures peab dokumendist avalduma rahaline väärtus. Rahaline väärtus on toimingu kokkuleppehind toimingu sõlmimise ajal /§ 6 p.1/. Kuid sageli esineb juhte, kus kontrahendid jätavad rahalise väärtuse määramata, kuna selleks neil õiguslik huvi puudub. Vahetuse puhul ei ole neil oluline vahetusobjektide väärtus. Et neid juhte vältida, siis seadus selgesõnaliselt kohustab

dokumendiosalisi tähendama dokumendil toimingu tõelise hinna või väärtuse / § 6 p.1/. Kui tasu on aga määratud ainetes või teos, siis arvestatakse need kohalike hindadega toimingu sõlmimise ajal. Selle võimalusega võib dokumendi rahaline väärtus kõikuv olla, olenedes isegi poolte suvast, kuna pole ju igakord võimalikki teatud maakoha kohalikke hinde täpselt teada ega neid ka kontrollida. Väärtpaberite juures on dokumendi rahasummaks Tallinna börsi kursiväärtus. Välisrahas määratud rahasummad arvatakse ümber Eesti rahaks ka Tallinna börsi kursi järgi. Aktsiate, osatähtede ja obligatsioonide väljalaskmisel loetakse nende hinnaks nominaal või väljalaskehind, selle järgi, kumb neist suurem. Üldse on märkida, et kus pooltel on õigus määrata erinevaid hinde või täitmise ulatust, või kus mitu hinda esinevad rööbiti, alati arvatakse tempelmaks kõrgemast väärtusest. Kuid vähe sellest, et seadus kohustab arvestama dokumendis toimingu tõelist hinda, oleks see siiski suvaline, sest mõisted "tõde" ja "tõeline" on subjektiivsed ja relatiivsed. Isik võib veel näit. kinkimise toimingul arvata hinna vähema, jõutakse seega välja mitte üksnes varemmainitud õigusliku huvi puudumisele, vaid ka enda või teise poole soodustamisele. Vallasasjade suhtes ei normigi tehingu väärtust muu, kui see ebamäärane kohustus dokumendis tähendada asja tõeline hind. Igasugune konkreetne vaheleastumine seaduse poolt oleks siin ka võimatu. Kuid kinnisasjad, mille omandiõiguse ülekandmine toimub kindla seadusliku protseduuriga ja vara ise kannab ühtlasemat iseloomu, on võetud seaduse poolt konkreetsele reguleerimisele. Tempelmaksu seadus teeb siin viite Pärandimaksuseadusele. See puutub 1/ juhtu, kus kinnisvarade omandiõiguse ülemineku korral kokkuleppe hind on vähem Pärandimaksuseaduses ettenähtud seaduslikust hinnast. Sel korral tempelmaks arvatakse viimase järgi, ja 2/ alalisse ja eluaegsesse kasutamiseõigusse, kus sunniste ja perioodiliste maksete hind arvatakse pärandimaksuseaduses ettenähtud normide järgi. Seega juhised kinnisvarade ja nende kasutamise kohta on üsna piinlikud.

Muu kasutamiseõiguse aastahind on määratud kindla protsendiga kasutatava objekti hinnast, seda juhul, kui dokumendist ei või järeldada teistsugust kasutamiseõiguse väärtust. Ühe isiku aastase ülalpidamise minimaalne väärtus on määratav majandusministri poolt.

Seega eelöeldus oli ikka mingi väärtuse alus: see oli kas sõnaselgelt määratud või oli määratav teistest asjaoludest kas lihtsa ümberarvestamise /ained, töö/ või mõne muu seaduse või juhtnööri järgi, igatahes midagi ei takistanud pooli tehingu hinna kindlakstelemisel toimingu sõlmimise ajal.

Kuid toimingu objekti hind võib olla ka selgusetu, isegi niivõrt, et võimatu seda toimingu sõlmimisel määrata ligikaudseltki. § 7 käsitleb säärase juhtude menetlust. Lepingute sõlmimisel, kus summa hoopis määramata, makstakse lihttempelmaksuna 1 kroon. Hiljem aga summade selgumisel makstakse täiendavat tempelmaksu proportsionaalselt teatud ajaks selgunud summadest, arvesse võetakse ka varemõendatud tempelmaks. See § käsitleb ka puhttehnilist külge - tempelmaksustamise korda hinnaselgusetu dokumendiga, kust ilmneb ka maksustamisaluse kahesugusus. Täiesti hinnaselgusetu dokumendi maksustamisaluseks on dokumendiühik, poogen, aga juba osalise summa ilmnemisel asendatakse lihtne tempelmaks proportsionaalsega. See on silmatorkavam joon tempelmaksu seaduse maksustamisaluse juures.

MAKSUMÄÄR tempelmaksuseaduses on kahe sisuga ja erineb dokumentide liikide järgi. Dokumendi vormiline kvalifitseerimine on seetõttu siin oluline. Kui maksustusaluseks on dokumendi ühik või üks poogen, on meil tegu tariifis kindla summaga, kui alus aga rahas, siis on meil tegu maksu määramisel protsendiga.

Tempelmaksu alammääraks on 5 senti, ka proportsionaalsel maksu arvutamisel ei võeta maksu alla viie senti.

ÜHES JA SAMAS DOKUMENDIS SISALDUVA MITME OBJEKTI TEMPELMAKSUSTAMINE.

Tempelmaksu kohustus oleneb dokumentide sisust, vaatamata kuidas

need nimetatud. Selle näitena kviitungid, milles peale raha kättesaamise tõenduse on loetletud kaubad, varandused, tehtud tööd jne., mille eest raha makstud, kuuluvad tempelmaksustamisele kui vastavad arved /tariif 30/. Kviitung säärasel juhul asendab täielikult arvet, olgugi et ta kviitungiks nimetatud. Samuti võib esineda juhte, kus ühte dokumenti on fikseeritud mitu erinevat toimingut, ka siis tempelmaksustatakse iga toiming eraldi. Nii näit. kinkimisega võib kaasa da ka ost-müügi tehing, samuti ka vahetusel toimuda tegelikult ost-müügi korras omandiõiguse üleandmine. Sel juhul mitme toimingu kokkusaatus võib olla üsna varjatud, kus ainsaks pääseteeks on kogu dokumendi sisu algosadeks lahutada, algosadest aga moodustada iseisivad õiguslikud objektid.

Kuid üksikud toimingud ühes dokumendis võivad moodustada ka ühe-sama toimingu koosseisu osasid, siis võetakse tempelmaksu ainult sellelt toimingult kui tervikult. Nii näit. töövõtte lepingus võib esineda vägagi erinevaid töid, kohustusi, mis aga kokku siiski moodustavad ühe kokkulepitud tööjõu müümise.

TEMPELMAKSU MAKSMISEKS KOHUSTATUD JA VASTUTAVAD ISIKUD on ette nähtud §§-des 13 ja 14. Erasisikud ja asutised on arusaadavalt kohustuse- ja vastutusega. Kuid ka riigi- ja omavalitsusasutised oma ametnikega on vastutavad tempelmaksu tasumise üle. Maks nõutakse aga sisse erasisikult, sest riigiorganeil pole ju mõtet maksu ise tasuda, niiöelda käest-kätte. Kuigi mõned riigi rahadega töötavad ettevõtted ja segaaktsiaseltsid, kus sisuliselt peremeheks on riik, tasuvad ise tempelmaksu, tuleb neis ettevõtteis näha riigi eraõigusliku loomu avaldumist. Päälegi pole need administratiivsed asutised, vaid majanduslikke sihte taotlevad ettevõtted.

TEMPELMAKSU KOHUSTUSE TÄITMISE AEG JA KORD sisaldab juba tempelmaksu tehnilist külge, protseduuri. Seaduses on vastavad juhtnõõrid ettenähtud §§-des 15,16 ja 17. Üldreegli järele peab tempelmaks tasu-

tud olema enne dokumendi kätteandmist pooltele, välismaalt saadud dokumendid aga õigusliku huviga varustatud isikute ja asutiste poolt ühe kuu jooksul pärast dokumendi kättesaamist Eestis. Ühekuune tähtaeg võimaldab veel tempelmaksustamata või puudulikult tempelmaksustatud dokumendi vastuvõtjat maksu tasudes vabaneda tempelmaksu trahvist, kuna dokumendi väljaandjal jääb vastutus-trahv püsima. Maksustamine ise võib toimuda peale tempelmarkide kui kõigelihtsama mooduse, veel sularahaga ja tempelpaberiga. Majandusminister võib isikuile ja asutistele, kel korralik raamatupidamine, võimaldada tempelmaksu sularahas tasuda teatud liiki dokumentide juures üks kord kuus erilise korra järgi. Seda soodustust kasutatakse praegu laialt, eriti suurfirmade ja ettevõtete poolt.

Praktikuile on tempelmaksu kohustuse täitmise aeg ja kord eriti oluline.

TEMPELMAKSU SEADUSE NÕUDMISTE TÄITMISE JÄRELVALVE kuulub sise-ministeeriumile. Asjaajamise revideerimist tempelmaksu seaduse eeskirjade täitmise suhtes toimetatakse maksuinspektorite, nende abide või selleks eriti volitatud ametnike kaudu. Maksuinspektor on see asutis, kellega nii era- kui ka omavalitsuste ettevõtted on seotud kõigi sagedamini tempelmaksu alal. Tema annab ka juhtnööre seaduse tõlgendamiseks.

TRAHVID TEMPELMAKSU SEADUSE RIKKUMISE EEST on eraisikuilt, ühinguilt jne, kes vastutavad tempelmaksu tasumise eest, kümnekordsed tempelmaksu summast. Trahv järgneb mitte ainult täiesti puuduva tempelmaksu, vaid ka ebaõigel tähtajal või ebaõiges korras tasutud tempelmaksu korral. Trahv nõutakse sisse poolelt, kusjuures poole hulka kuuluvad isikud vastutavad solidaarselt. Kuid poole trahv ei või siiski ületada 5% sellest summast, mille järgi dokument kuulub tempelmaksustamisele. Selgitamiseks näide: üürilepingut, kus aastane üür üle 1.600 krooni, tempelmaksustatakse 1% üürimaksu summast terve

lepingu kestvuse aja eest /tariif nr.55,A/, lepingu mittemaksustamisel järgneb nüüd ainult viiekordne trahv, mis moodustabki 5% dokumendi summast.

Päale trahvi nõutakse sisse ka tasumata tempelmaks.

Administratiiv- ja omavalitsusametnikele antavalt ja nende poolt väljaantavalt pabereilt tempelmaksu võtmata jätmise pärast trahvitakse maksmata tempelmaksu neljakordses suuruses ametnikke, kelle süü läbi nõudmata jäänud tempelmaks. Nimetatud ametnikud võivad trahvi sissenõuda aga maksukohuslaselt. Ka nende asutiste kontrahendid - eraisikud, langevad neljakordse trahvi alla. Trahvisumma siinjuures ei või tõusta üle 2% summast, mille järgi dokument kuulub tempelmaksustamisele.

Kui riigi- või omavalitsusasutistele esitatud avaldusil, nende lisadel või nõutava vastuse jaoks puudub tempelmaks, nõutakse see sisse kahekordsel määral, kusjuures, kui sissenõutav summa on alla ühe krooni, nõutakse sisse üks kroon.

§ 19 p.9 on ettenähtud veel rida juhte, kus määratakse trahvi ebaõigel tähtajal või ebaõiges korras makstud tempelmaksu ühekordses suuruses, nagu esineb ka rohkeid kõrvalekaldumisi üldreegleist ja trahvist vabastamisigi. /§ 20/.

Raskem on olukord juhul, kui tempelmaksu määruste rikkumises süüdlased kõrvale põiklevad esitamast andmeid tempelmakstava lepingu- või toimingusumma määramiseks. Sellele järgnev tehtud tööde, hangitud materjalide ja teiste toimuste või asjade hindamine kohalike kõrgemate hindade järgi kõrgemal määral on maksuinspektorile küll õiglaseks läbiviimiseks äärmiselt raske ja tülikas. Niisugune olukord võiks esineda objekti hinna selgusetuse korral, kus lepingusummad küll hiljem selguvad, kuid maksukohuslased nende esitamisest kõrvale põiklevad.

Ka kohus tõstab neilt dokumendelt, mis temale esitatud puuduliku tempelmaksuga, üles määruse trahvi nõudmiseks. Vastav asja menetlus on ettenähtud § 21 p.2-9.

Tempelmaksu Seaduse praegune kehtivus.

Nõukogude Liidu võimu ajal, ja nimelt 6. märtsist 1941 a. piirati Tempelmaksu seaduse rakendamist. Tempelmaksu kohustusest vabastati kõik riiklikud ja ühiskondlikud (kooperatiiv) ettevõtted. Seega jäid tempelmaksu kohuslikeks ainult eraisikud ja eraettevõtted. See kord püsis kuni 19. oktoobrini 1941 a. Nimelt anti peale bolševike võimu langemist Põhja Tagala Sõjavägede Juhataja nimel Tempelmaksu määrus (Ametlik Teataja nr.2, 1941 art.13), millega Tempelmaksu seadus uuesti kehtima pandi. Tempelmaksu määrusega on seadust veidi muudetud ja täiendatud. Nii ütleb määruse § 2: "Endises Eesti vääringus väljendatud, tempelmaksu tariifi järjekorra numbrites 1-12 ja 54 ettenähtud tempelmaksu määrad ja nr. 13 ettenähtud alammäär arvatakse sellise vääringusuhte järgi, et 1 riigimark võrdub 2 kroonile. Muude lihtsa tempelmaksu määrade või alammäärade juures loetakse 1 kroon võrdseks 1 riigimargale. - Tempelmaksu seaduses esinevad maksustamise objekti väärtused loetakse kroonide asemel riigimarkades".

Ülalmärgitud paragrahvi alusel muutuvad ainult vastavad maksu-määrad, kuna maksuolmastik on jäänud endiseks.

Sama määruse § 3 muudab aga maksukohustust. Paragrahvi sõnastus on järgmine: "Isemajandamisel olevad riigi-, omavalitsuse ja ühiskondlikkude organisatsioonide ettevõtted, samuti kooperatiivorganisatsioonid on tempelmaksukohuslikud".

Maksukohustus laieneb seega isemajandamisel olevatele riigi- ja omavalitsuse ettevõtetele. Endise korra alusel maksid ainult eripõhikirja alusel töötavad riigi ettevõtted, kui neis sõnaselgelt tempelmaksu kohustusest vabastamine ettenähtud ei olnud kuna eripõhikirja puududes olid ettevõtted tempelmaksuvabad. Kehtimapan- dud kord siin enam sellist vormilist vahet ei tee.

TEMPELMAKSU SEADUSE KRIITIKA, ERITI TEMA TÖLGENDAMISE SEISUKOHALT:

Kes vähegi süüvib tempelmaksu seadusesse, peab nentima ta äärmist komplitseeritud sisu ja vormi. Et mõista üksikasjadeni ja sääljuures ülevaatlikult seaduse teksti ja tariifi mõtet, ulatust ja rakendustingimusi, peab olema tuttav maksuõiguslike, tsiviilõiguslike, protsessõiguslike ja teiste eelteadmistega Viited mainitud distsipliinide juurde on paratamatud. Lepingute üksikud liigid juhivad meid obligatsioonide valdkonda, tsiviilõiguslikud on ka kinnis- ja vallasvara mõisted ning tempelmaksu kohustuse aja määritlemine. Kohtuliku protseduuri tundmine on tarvilik õigusekaitse taotlusel. Maksuõiguse kaebe- ja järelvalve instantside tegevuse juures on teoreetiku ja rakendaja teadlik ja arusaav asjasuhtumine oluline. Kuigi seadus esitab nõudeid veel paljude teiste teaduste vallast, nagu kaubandusõigusest, pangandusest ja raamatupidamisestki, on finantsteaduse ja tsiviilseadustiku mõisted ja nende käsitletus seda määravama tähtsusega. Nende tundmiseta võib küll seaduse tegelik rakendaja õieti talitada mõne lihtsamõttelise dokumendi tempelmaksustamisel ja arusaamisel olla tempelmaksustamise korrast, kuid seda täbaram on lugu paljude teiste küsimuste teadlikul ja õigel lahendamisel. Viimatimõeldud juhud, kui nad ka arusaavatena ja lihtsatenagi esinevad, sisaldavad eneses varjatud viiteid teistele õiguslikele distsipliinidele. Kõigist öeldust ka järeldus: tempelmaksu seadus omas terves ulatuses on tajutav julgelt öeldes ainult juristele, kuid leplikumalt võib arusaamist omistada ka seadusega kauatege- lenud praktikule ja taibuerksatelegi, kusjuures aga paratamatu on juriskonsultuuri abi.

Teoorias on vaidlusi ja vaateid, eriti tsiviilõiguslike viidete tarvilikukspidamise üle, kus isegi nõutakse nende asendamist puhtmaksuõiguslike nõistetega. Kuna elu igal sammul äärmusi tasandab, kompromissiga neid lepitades, dikteerib ta teooria möödukust, ühes sellega leides õige tee tsiviil- ja maksuõiguslike printsiipide kooskõlasta-

misel. Nii seletubki tsiviilõiguslike viidete tarvilikkus, kuna finantsõiguses ei leidu küllaldaselt alusmõisteid ja meie seaduses puuduksid tarvilikud käepidemed kinnihaaramiseks.

Käesoleva seaduse juures on raske otsustada, kas kõrvalteede rohkus või alused teistest distsipliinidest, on möödukuse piirides, või on võimalik vähemate "laenudega" ka "lihtsamalt" läbi ajada. Selge on see, et meie tänapäeva elu oma vahekordade rohkusega on komplitseeritud ja seetõttu inimestelt ka nii paljunõudev. Kui kord minevikus taotluselad olid vähesed ja sageli üksteistest selgesti eraldatavad, siis nüüd kultuur on peenendanud ja ühtlasi avardanud meie horisonti, kus igas kitsas õigusealas nagu teisteski ajaga kasvunud spetsiaalalades, on eraldumine võib-olla ebapuhtam ja mõisted arendatud paljude sugemetega lähematest ja kaugematest valdkondadest. Side igatahes on tugevam, meie teritatum mõistus on annud küll täpsema redaktsiooni, nagu udune üldse hüljatakse kui ebakultuur, kuid see kõik on saavutatud vaid suure eeltööga mitmekesise materjali uurimisel. Nii hargnenud niidid kujutavad kui mingit ämblikuvörku, mis ühendatud paljude keerukate sidemetega.

Loomulikult ei saa me ka tempelmaksu seadust sedavõrt lahus vaadata omaette tervikuna ja sääljuures kuidagi konkreetselt ka määritleda sidemete üleliigsust või vähesust, sest komplitseeritud elu häirib meid oma relatiivsusega. Õieti niisuguses olustikus iga otsustamine on ikka kaheteraline.

Tempelmaksu seaduses on oluline dokument, tema vorm. Paljud kirjalikud tehingud, nagu lepingud on määritletavad vastavate normidega. Teisalt jälle igasugune kirjavahetus, avaldused jne. pole teaduse poolt defineeritud ja tempelmaksu seaduse tariif teeb iseendale ülesandeks loetleda nende avaldusvorme. Tihti säärane konkreetsete avaldusvormide loetelu lõpeb paljutähendava "jne'ga", mis võimaldab loetelust ise tuletada analoogseid dokumente. Säärane

Ja laheneb see umbes sellega, et enne "täitmiseks vastu-

konkreetsus võimaldab mitte üksnes tühikuid, s.t. juhte, kus mõni tehing ei leia endale tariifis kohta, vaid ka vööríti tõlgendamist. Siin siis kinnitus, et seadus haarab niivöört palju alasid, milliste piirjoonte ebamäärasus kogu selle rakendusala teeb veidi ähmaseks.

Küsimus oleks hädaohtlik selles, et näitaks meile dokumendi kui maksuolmastiku vormilikkuse kõrval ka ta paenlikkust, ebauhtlust, ja võib-olla viiks üldse selle maksuliigi kui niisuguse esitamisele. Seda aga meie teha ei saa ega vöigi. Paendlikkus, ebauhtlus esineb igal meie elu aladel. Vöime vaid nentida juriidiliste ja finantslike terminite kõrvuseismist ühes jooksva elu igasuguste muude "avaldistega".

Palju olulisem on aga asjaolu, kas esinevad terminid on puhtaku- julised, kas on nad meie teritatud arusaama viljana lõpuni väljaaren- datud. Siin peab ütlema, et tüüpiliste tahteavalduste kõrval esineb ka väga kitsapiirilisi moodustusi, mis vaid ühejalaga on seotud loo- gikaga ja doktriiniga. Pääle selle veel lonkav redaktsioon tihti kao- tab kõik lättejäljed.

Nii on tariif nr.43 redaktsioon tellimise kohta enam kui halb. Kuidas saab siin ilma seletuseta väljalugeda vastava ost-müügi või hankelepingu olemasolu?: "Tellimised, s.o. kirjalikud ettepanekud /nõudmised, teatused/ töövötte, hanke või teist varalist laadi käsun- di täitmiseks, kui nad täitmiseks vastu vöetud ja asendavad lepinguid" tempelmaksustatakse "nagu vastavad lepingud". Väljalugemine peab vii- ma meid lepinguni kui kahepoolsele kooskõlastatud tahteavaldusele. Aga sääljuures silmaspidades teksti, on täiesti loomulik järgmine mõttekäik: Keegi teeb kirjaliku ettepaneku muretseda talle mõni asi ja too inimene muretseski. Kuna see kirjalik ettepanek on "täitmiseks vastu vöetud", siis tellimine, resp. leping ongi saabunud. Kuid ometi säärane tegevus ei loo mingit kirjalikku lepingut ega kirjalikku leppevahekorda, kuna tehing ise on veel ühekülgne, ega tema põhjal ei saa midagi nõuda. Leping juures on oluline pakkumise vastuvött - aktsept. Ja laheneb see umbsölm sellega, et enne "täitmiseks vastu-

võetud" "kirjalikku ettepanekut" peab tingimata tellijal olema kirjalik pakkumine kauba kohta selsamalt tellimise täitjalt. Nii oleks offert ja aktsept olemas ja tellijal tekib nõudeõigus tellitud kaubale. Huvitav on, et siin pole tegu tavalise lepinguga, vaid lepingu juurde jõutakse tehingu sisu kaudu mitme dokumendiga /leping äraolejate vahel/. Kuid siiski pole meil veel käes kõik lepingu doktriini järele nõutavad tunnused, kõnealla võttes siin ost-müügi lepingu. Pakkumises kui ka tellimises võib puududa kauba hind või ka hulk, doktriini järele need kaks tegurit peavad ost-müügi lepingus alati koos esinema. Vastavalt võiks tekkida muidu veel kinkleping.

Säärase lepingukujulise tehingu juures peaks normeeritud olema aja küsimus pakkumise ja vastuvõtmise vahel. Kirjaliku pakkumise pääle võib ju kirjalik tellimine sisseantud olla pika ajavahega. Niisugusel juhul tekiks leping tellimise kuupäevaga /Balti Eraseaduse järgi tekib leping äraolejate vahel aktsepti kirjutamise, mitte kättesaamise silmapilgust/ ja ühes sellega tempelmaksamise kohustus kuu aja jooksul. Kui tellimises ei esine tellimise vastuvõtmise kirjaliku kinnituse nõudmist, on tellijal päalegi nõudeõigus. Kuid pakkujal pole võimalik enam oma kunagist pakkumist täitmisele võtta, sest siis, ütleme aasta eest ehk varemgi, võis olla ju olnud kauba müümiseks sootu teine.

Tariif nr.43, pääle oma segailmelise kuju ja väljaarendamata käikude, näeb ette veel erinevat tempelmaksustamise korda, mis on raskepärane. Mugava koduse dokumendi vorm kaob, sest tempelmarkide kustutamine toimub avalike asutiste, kas Eesti Panga, notari, maksuinspektori, vallavalitsuse ja teiste kaudu.

Või lõpuks tuleb tellimises kui niisuguses näha vaid erisugust tempelmaksu-kohustuslikku tehingut, mida seob lepinguga vaid ühesugune tempelmaksu määr? Igatahes küsimus on pähkliks teoreetikuile kui praktikuilegi.

Ka tariif nr.14 märgitud arve mõiste pole alati mitte nii kindel, kuigi see nii tundub. Teda mõistetakse tavaliselt iseenesestmõistetavalt, vormi seisukohalt. Tarvitseb vaid pealkirjaks sõna "arve", kui enam nagu midagi ei väära ta olemasolu. Kuid ometi on osutunud tariifi tarvilikuks teda kõrvalmomentidega täiendada, seega laiendades "hariliku" arve mõistet. Kviiitung leetletud kaupadega, varandustega, tehtud tööga, on arve. Siia lisandub veel teisi juhiseid.

Et asi selge pole olnud, on Riigikohuski käsitletud arve mõistet, kusjuures ta oma autoriteetse seletuse rajanud endise tempelmaksu seaduse elluviimise määruse art.21-le.

Kui harilikult dokumendi sisust arvet osatakse siiski väljalugeda võrdlemisi vaevata, siis mõningate lepingute kategooriate juures on asi sootu raskem. Siin juriidilised nüansid segamini eluliste kaalutlustega viivad meid seaduse tõlgendamise okkalisele teele.

Eri tempelmaksu määrad on isiklike teenistuslepingute ja veolepingute juures. /tariif nr.42 ja tar.51/. Vahetegu on siin oluline. Varem oli erimääradega veel veo- ja töövõttelepingud /tar.47/, kuid nüüd tempelmaksu määrade hilisemal ühtlustamisel pole enam vahetegu. Kui isiklik teenistusleping saabub inimtööjõu müümisel, siis veolepingu juures on määrav mingi veo olemasolu kas hobusega, autoga või mõne muu transportvahendiga. Aga kui tehakse leping mingiks tööteenistuseks osalise hobusekasutamise, kusjuures leping ei võimalda inimese- ja hobusetööd eraldi määritleda, tuleb selgituse saamiseks pöörduda maksuinspektori poole. Viimaselgi on otsuse langetamine raske, kuna ta peab hankima mitmesuguseid lisaandmeid ja teateid. Ja kontrahendid suures enamuses pole ometi seadusega peensusteni tuttavad, ja pöörata maksuinspektori poole, oleneb lepingu liigitlemine vaid nende endi suvast. Nad pole oma teoviisis vastutavad, kuna seadus ei näe objektihinna selguse juures kohustust maksuinspektori poole pöördumiseks.

Huvitav on vahetegu veo- ja töövõtte lepingute vahel, väljaminees tegelikus elus esinevaist juhtudest. Kui näit. on sõlmitud leping öödpäevad-käiva õlivabriku põlevkivituha vedamiseks teatud kaugusele ja teatud tingimustega, on see veo- või töövõtte leping? Küsimuse lahendamisel peaks vist arvessevõetav olema ka transportvahendite kuuluvus sellele või teisele kontrahendile.

Kuid töövõtte võib olla vahel ligilähedane ka ost-müügile /tariif nr.37/, olenevalt sellest, kas töö oma materjaliga ei sisalda enam puht vara omandiõiguse üleandmise momenti. Ost-müügi tunnused võivad olla varjatud.

Hankelepingut /tar.nr.20/ ost-müügi lepingust eristab doktriin kaunis hõlpsasti ja tabavasti. Ühtlaste tempelmaksu määrade tõttu vahetegemiseks ei ole praktilist tarvidust.

Ka üüri- ja rendilepingud tariifis nr.55 esitatud kujul on selged ja vastuvõetavad. Huvitaval kombel aga maksumäär kõigub tugevasti: 0,2 kuni 1%-ni, olenedes üüri- või rendimaksu aastasummast. Ilmselt siin on kohaldatud tulumaksu progressiivset maksutendentsi.

Kogu lepingute kategooria tariifipaigutus on juhuslik, süstemaatiline. Oleks küll parem kõik lepingud kokku võtta ühte tariifipunkti vastavate alajaotustega või teisiti kuidagi koondatult. Praegu tuleb aga tariif peaaegu otsast lõpuni läbisirvida ja ühes tariifi pealkirjadega ka kogu järgenavd tehingu iseloomustused, sest pealkirjad pole küllalt purgivald tabavad. Nüüd juhtub aga otse üllatusi, kui paljude lepinguliikide järele ja paljude ees leitakse tariifis pealkiri "Varanduslikud lepingud" /tariif nr.50/. Need on lepingud, mis tariifis ei ole eraldi ette nähtud, sääljuures on ette toodud mõned näited. Niisugune tariifipunkt kujutab endast üldist juhtnööri ja säärasena on sobiv paigutada koondatud lepingute etteotsa. Nii oleks saavutatud süstemaatiline kord ja ülevaate paremused.

Ost-müügi, resp. hankelepingute juures tempelmaksu määr arvatakse kas kinnis- või vallasvarast üheltpoolt ning kaubast teiselt poolt, "mis on määratud edasimüümiseks või ümbertöötamiseks või otsekoheks äratarvitamiseks tööstuses". Maksumäär on vastavalt kas 1% või 0,2% ostu või hankehinnast. Tuleb seega tunda kinnis- ja vallasvara juriidilisi, mitte raamatupidamise, mõisteid. Erilisi raskusi see ei näi tekitavat, sest Balti Eraseaduses leiduvad vastavad sätted. Uue Tsiviilseadustiku eelnõu definitsioonid on tabavad. Kuid ümbertöötamiseks või tööstuse äratarvitus-kauba määramine ja eristamine vallasvarast on raskeim kogu tempelmaksu seaduses üldse. Edasimüüdava kauba saab kaupmees, siin raskusi ei teki. Ümbertöötamise mõiste juures, eriti antud redaktsiooni pärast on vaja palju juurelda. Kui tekst on ... "edasimüümiseks või ümbertöötamiseks või otsekoheks äratarvitamiseks tööstuses", siis viimatitähendatud sõna "tööstuses" käib ju ainult kauba kohta "otsekoheks äratarvitamiseks". Ümbertöötamine eeldab aga ka tööstuse olemasolu, kuid võib esineda aineid, mis tööstuslikuks ümbertöötamiseks ei kuulu, nagu tsement, kustutatamata lubi jne, mis vaid ehitusmaterjaline oleks ümbertöötatav. Redaktsiooni järele neid peaksid sellistena võtma, kuid maksuinspektorid tõlgitsevad ükskõik millist ehitusmaterjali, kaasaarvatud ka tsement, lubi ja värnits, kui 1%-list vallasasja.

Kui jutt on äratarvitamiseks määratud kaubast, siis õigusteaduse seisukohad äratarvitatavate asjade kohta peaksid siin olema mööduandvad. Sellisteks oleksid asjad, mille majanduslik otstarve seisab nende otseses hävinemises, tarbimises, või teisiti - nende ainete faktiliste omaduste hävimises, nagu vili, vein, joogid jne. Kuid kuna seaduses on lisandunud veel sõna "tööstuses", siis selle liigi ulatus on hoopis väike. Tööstuse pea- ja kõrvalmaterjalid äratarvitatud asjade omadustega käiksid küll siia alla, kuid kui tööstus ise ostab neid muuks otstarbeks, siis liigituvad nad vallasasjadena. Teisalt mittetööstus, ei ka äriiline edasimüüja, näit. Teedeministeerium, ostes lepingu järgi

õlisid teedehituse masinate kütteks maanteede sillutamisel, võib nõuda lepingu tempelmaksu samuti 1% ulatuses. Muidugi vaidluse korral võib kõne alla tulla veel tööstuse mõiste sõnasõnaline analüüsimine.

Nagu näha, peab soodustavat tempelmaksu kasutaja või taotleja ost-müügi või hankelepingute juures täpselt teadma müügiastjade kasutamise otstarvet kontrahendi poolt, samuti ka viimase tegevust ettevõtjana, töösturina, jne. Et see suuri raskusi sünnitab, näitab juba see, et paljud tempelmaksustavad kõik lepingud kõrgemal määral, et seega absoluutselt hoiduda trahvivõimalustest.

Trahv ei järgne mitte ainult tempelmaksu puudumisel või selle puudulikkusel, vaid ka ebaõigel kustutamisel ja ebaõige tempelmaksustamise aja korral. Säärane tühine vormiviga, nagu arvete juures igale margile eraldi nime kirjutamine teisi marke ja valget paberit riivamata, toob juba kümnekordse trahvi. Ja esitades riigiasutistele avaldusi ilma marke juurdelisamata, kannab dokumendi esitaja jälle trahvi. Ka tempelmaksustamise protseduur, olenevalt dokumendilt, on erinev, eranditerohke, komplitseeritud, vaieldav. Riigikohtu arvukad seletused kinnitavad seda.

Nii siis, ei ole ühtki asutist ega ettevõtet, kus tempelmaksu seaduse rakendamine raskusi pole tekitanud. Vähe sellest, tempelmaksuküsimus, haarates igasugu kirjavahetust ja varalisi vahakordi, esitab enesest arusaamiseks nõude ka laiemale kodanike-ringkonnile. Sanktsioon normi ignoreerimisel osutub kõrgeks, kuni kümnekordse maksustamiseni, nii et on selge, et tempelmaksu seadust tuleb tunda, et mitte varalist kahju kanda.

Kõnealune seadus, niiöelda "rahvaseadusena" loomulikult peaks evima vastuvõetava sisu ja arusaadava redaktsiooni. Kuid mis me näeme kehtivast tempelmaksu seadusest? Seda, et seadus on tihti raskesti mõistetav seaduse rakendamist kontrollivatele asutistele, rääkimata laiaast hulgast, keda see seadus puudutab. Sellise komplitseeritud,

nüansirikka seaduse täielikuks tunnetamiseks pole ükski rahvas tarviliselt küps, ja raskused ei teki mitte ainult harvaltesinevate kaasuste lahendamisel, vaid ka kõige igapäevasemate juures, nagu nägime eelpool.

Seadustelt nõutakse täpsust ja lihtsust. Lihtsus maksuseaduse juures on eriti oluline, et igäüks mõistaks seaduse alust ja sisu oma loomuliku mõistusega. Abstraktsusega välditakse tühikuid, kuid sellise ebamäärase ja puudulikult arendatud abstraktsusega nagu siin, on saavutatud otse vastupidist - paljud esilekrkivad juhud ei leia üldse omaale paika §§-de hulgas. Neil juhtudel ainukeseks pääseteeks osutuvad ametlikud seletused ja konkretiseerivad juhtnöörid. Nagu teada, riigikohus ainsa autoriteetse kohtuna teeb seaduste rakendamisel otsusi, milliseid edaspidi aluseks võetakse. Kuid otsused on üksnes konkreetsetele juhtudele, kohtuliku asutisena Riigikohus ei anna üldinterpretatsiooni. Seletused käivad vaid protsessis kõne all oleva küsimuse kohta ja seletusi ei saa laiendavalt tõlgendada. Seadusandlus pole seni annud konkretiseerivaid juhtnööre, haldusasutiste ametnike poolt on antud küll mõned juhised ja ka eraisikud on välja annud tempelmaksu seaduse "kodifitseeritud kujul", kuid need on kas puudulikud, kohati mitteametlikud ja ei lahenda põhiküsimusi purgivald.

Asi on kujunenud selles suunas, et seaduse tõlgendamine maksuinspektorite poolt üle riigi pole mitte ühtlane. Nii võib nentida partikularismi mõningate seadusepunktide tõlgendamise seisukohalt. Sagedane konkreetsete lahenduste otsimine maksuinspektori, resp. Maksudevalitsuse abiga, ei ole ka loomulik. Ja nendelt kui spetsialistideltki saabub sageli lahendus alles pikkade kõhklustega, arutamistega.

Eeltoodut arvesse võttes, oleks vajalik tempelmaksuseaduse põhjalik reform, mida suurel määral õigustab ka seaduse lai haaravus.

Arusaadavalt peaksid püsima jääma praegukehtiva seadusega loodud populaarselt mõistetavad traditsioonid, kuna elus ei või eelistada järske üleminekuid ega soodustada eelnevate traditsioonide lammutamist. Maksumaksjate alaline ja osalt õigustatud nurin tõmbuks siis tunduvalt tagasi. Selle rahulolematuse kaotamine oleks päälegi poliitiliseks võiduks.

Tallinn, 7 juunil 1942.

P. Ilvandi