

E. V.

TARTU ÜLIKOOLI

ÕIGUSTEADUSKOND

9. okt. 1939.

N^o 589.

TARTU

M A K S U I N S P E K T O R I

Ü L E S A N D E D J A V Õ I M K O N D .

DIPLOMITÖÖ.

GERDA K O N D A S

stud. jur.

AA

2791

Tartus, 1939. a.

Kõrg. 27 x 39 õigustead.

S I S U K O R D

lk.

Lühendeid	3
Osundatud ja kasustatud teosed	4
§ 1. Maksuinspektor ja maksuhalduse organisatsioon	5
§ 2. Maksuinspektori õigused, kohustused ja kompetents üldiselt	8
§ 3. Maksuinspektori ülesanded maksustamismenetluses	19
§ 4. Maksuinspektori ülesanded õiguskaitsemenetluses	34
§ 5. Maksuinspektori ülesanded karistusmenetluses	46
§ 6. Maksuinspektori ülesanded sooritusmenetluses	48

LÜHENDEID.

- AMS - Administratiivmenetluse seadus.
- ASS - Administratiiv-sissenõudmise seadus.
- MKS - Maksustamiskorralduse seadus.
- RT - Riigi Teataja

Osundatud ja kasustatud teosed
(pealkirja lühend märgitud =)

EHIN, REELAID jt., Maksuseadused ja määrused.

Eesti riigi- ja omavalitsuste maksundusõiguse normistik. I köide
1937 = Ehin, Maksuseadused.

V A A B E L, Eesti riigi-maksundusõiguse põhiprobleeme. Riigimaksundusõiguse normistiku ehitus ja rakendus, 1934 = Vaabel, Põhiprobleeme.

§ 1. Maksuinspektor ja maksu-
halduse organisatsioon.

Meil toimetab maksustamist Maksudetalit-
tus, missugune teotseb Majandusministri üldjuhti-
misel. Maksudetalitust juhib direktor. Maksustamist
ei teosta Maksudetalitus aga mitte ise vahetumalt
ja otseselt, vaid MKS § 1 eeskirja kohaselt:

"Maksudetalitus teostab maksustamist maksu- ja
tollinspektorite kaudu maksudetalituse direktori
juhtimisel, korraldusel ja järelvalvel."

Seega maksustamisel on Maksudetalituse
direktoril ainult juhtiv ja korraldav osa ning
järelvalve teostamine. MKS § 1 kohaselt ei saa
ta anda maksustamiskorraldusu, vaid võib ainult
maksu- ja tollinspektore kohustada teatavaiks
maksualalisiks tegevusiks oma internsete aktega,
sest Maksudetalituse direktoril on internsete
aktide andmise õigus. Maksudetalitus teotseb
direktori juhtimisel bürokraatliku printsiibi

alusel ja vastavalt sellele Maksudetalituse aktele omistab normatiivse jõu direktor. Loomulikuks nõudeks on siin, et Maksudetalituse direktor eel- tähendatud internsete aktide andmisel peab toimima seaduse piires, kuna PS § 29 nõuab maksustamise alusena seadust, ja nii võib tema inspektore kohustada ainuüksi seaduspäraseks käitumiseks. Kuna Maksudetalituse direktori poolt antavad aktid ei konstitueeri maksukohustussuhet, vaid määritlevad ametnikkude tegevust maksustamisalal, siis on need aktid formaalsed aktid.

Maksustamise otsekohene teostamine, s.o. maksude ja trahvide määramine kuulub maksu- või tolliinspektorite kompetentsi. Käesoleva käsitluse eesmärgiks on vaadelda maksuinspektorite õigusi ja kohustusi.

MKS § 3 näeb ette a b i m a k s u i n s p e k t o r i o l e m a s o l u , k e s m a k s u i n s p e k t o r i ä r a o l e k u l n i n g j u h t u d e l , k u i m a k s u i n s p e k t o r s e a d u s l i k e l p õ h - j u s i l e i v õ i v õ t t a o s a a s j a d e a r u t a m i s e s t j a o t s u s t a m i s e s t , t ä i d a b i n s p e k t o r i k o h u s e i d . S e l

§ 2. Maksuinspektori õigused
kohustused ja kompetents
üldiselt.

Maksuinspektor on maksundusalalises haldusorganisatsioonis organiks, mille õiguseks ja ülesandeks on oma pädevuse piires teostada maksustamist. Maksuinspektor teostab neil maksustamist otseselt otsemaksude ja aktsiisi alal, määrates neil aladel maksud ja trahvid. Ka kuulub inspektoreile vaiete otsustamine ja mitmesuguste korralduste andmine. Ta juhib jooksvat tööd ja oma alluvate ametnikkude koosseisu puutuvaid asju. Valvab MKS § 124 kohaselt maksundusõiguse ja just tema kompetentsi puutuvate normide täitmise järele oma alluvuspiirkonnas jne. Nii nähtub, et maksuinspektoril on kindlad ülesanded maksuhalduse organisatsioonis ja neid võiks käsitleda järgmiselt seisukohilt: 1) maksuinspektori kompetents maksustamismenetluses, 2) maksuinspektori ülesanded õiguskaitse-menetluses, 3) maksu-

inspektori ülesanded karistusmenetluses ja 4) maksuinspektori ülesanded sooritusmenetluses.

Maksuinspektori ülesanded eelpool toodud erimenetluses leiavad üksikasjalikumat käsitlust allpool eriparagrahves.

MKS § 3 lõige II kohaselt võib maksuinspektor Maksudetalituse direktori nõusolekul panna maksustamise teostamise abimaksuinspektorile kas oma tegevuspiirkonna mõnes osas või üksikute maksude alal. See on vajalik maksustamise kiireks ja õiglaseks läbiviimiseks, sest kuna on maksuinspektoril vajalik koguda, läbi töötada ja hinnata hulk andmeid oma alluvuspiirkonna maksukohuslaste kohta. siis on selge, et inspektoril endal ei ole võimalik sooritada kõike seda tööd, vaid inspektor vajab selleks abilisi. Kuna maksuinspektor kannab vastutust kiire, otstarbeka ja täpsa maksustamise teostamise eest, siis on tal õigus töö sisemiseks korraldamiseks ja oma abilistele ülesannete määritlemiseks.

Maksuinspektori abimaksuinspektoriga

või teiste ametnikkudega asendamise seaduslikeks põhjusiks on MKS § 39 ettenähtud taandamis põhjused ja samuti võivad sellistena esineda ja haigus ja ametpuhkus. MKS § 39 loeteldud taandumispõhjused ja asjad, milles maksuinspektor samuti kui iga teine maksuhalduse ametnik peab taanduma, on järgmised: 1) asjas, mis puudutab teda ennast, tema abikaasat, sugulasi ülenevas või alanevas joones või sugulasi külgsuunas kuni neljanda astmeni või hõimlasi kuni teise astmeni, samuti isikut, kelle teenistuses ta seisab; 2) asjas, mis puudutab ta eestkostmisel või hooldamisel olevasse isikusse, ta kasulapsesse või kasuvanemasse; 3) asjas, milles ta oli või on asjaosalise seaduslik esindaja või volinik; 4) asjas, millest on huvitatud ta ise või isik, kelle volinikuks või esindajaks ta oli või on, või kes on temaga punktides 1 ja 2 nimetatud vahekorras; ja 5) asjas, mille järgi on tema vastu alatud distsiplinaar- või kriminaaltoimetus.

Eeltoodud eeskirjad on maksivad niihästi maksustamisel kui ka sellega ühenduses

seisvate asjade asjade ettevalmistusel ja järelvalvel ning maksuasjus tõstetud kaebuste arutamisel ja otsustamisel.

MKS § 39 loeteldud juhtumeil peab maksuinspektor ise taanduma ex officio. Ei peaks ta seda siiski tegema, siis võib asjaosaline nõuda tema taandamist. MKS-e järele tuleb asjaosalise all mõelda maksukohuslast, maksu eest vastutajat või nende esindajaid.

Asjaosaline võib MKS § 40 kohaselt nõuda § 39 tähendatud põhjusil ametniku (resp. maksuinspektori) taandamist enne, kui ametnik või komisjon võtab arutusele tema asja. Ametnik ei ole aga kohustatud taanduma asjaosaliste nõudel enam siis, kui ta on asjatoimetuse juba võtnud arutamisele. Hiljem võib asjaosaline nõuda taandamist ainult siis, kui taandamise põhjus tekib asja arutamise ajal. Need eeltoodud kitsendused taandamisel on seadusse võetud selleks, et aega kokku hoida ja võtta asjaosaliselt võimalus kasustada põhjuseta või kurjasti taandamisõigust. Järelvalveõigus taandamise üle

komisjones kuulub liikmete suhtes nende esimehele, s.o. maksuinspektorile. Maksuinspektorite endi taandumise järele valvab nende ülemus - Maksudetalituse direktor.

Suuremas enamuses maksuinspektor teostab oma funktsioone iseseisva ametnikuna, kuid teatud maksude määramisel toimib ta oma ülesandeid kolleegiumi liikmena *primus inter pares*'e kvalifikatsioonis. Seega teostab maksuinspektor oma ülesandeid kahesugusel viisil.

MKS § 7 määrab, et igas maksuinspektori tegevuspiirkonnas on vähemalt üks ärimaksukomisjon ja üks tulumaksukomisjon. MKS §§ 8 ja 9 kohaselt on mõlemate komisjonide esimeheks maksuinspektor või § 3 ettenähtud juhtudel abimaksuinspektor või Maksudetalituse direktori poolt selleks määratud ametnik.

Mis puutub maksuinspektori kohustusisse eeltoodud maksukomisjones, siis peab eelkõige silmas pidama, et maksunäaramine ja otsustamine sünnib kollegiaalsuse põhimõttel. Deliberatiivseks isikuks on kolleegium, sellejuures viimase liikmed on samaõiguslikud üldiselt;

siin leiab aga osaliselt rakebdust ka monokraat-
suse põhimõte. Teatavail juhtumeil omab nimelt
komisjoni esimees, s.o. maksuinspektor õigusi,
milliseid teised komisjoni liikmed ei evi.

MKS-es on expressis verbis loeteldud
järgnevad maksukomisjoni esimeeste õigused ja
kohustused: 1) Võtab igalt kaasistujalt enne
ülesande täitmisele asumist allkirja selle kohta,
et viimane kohustub hoidma saladuses kõiki temale
teatavaks saanud andmeid (MKS § 11), . 2) Peab
korda ja jälgib ülesannete korraliku täitmise
eest komisjoni istungil. Tal on õigus teha hoiat-
tusi kaasistujaile. Ülesannete korralikult mitte-
täitmisel hoiatusist hoolimata on komisjoni esi-
mehel õigus kaasistujat komisjonist eemaldada,
kandes sellest viivitamata ette Maksudetalituse
direktori kaudu Majandusministrile, kes lõplikult
otsustab tagandamise küsimuse (MKS § 12). 3)
Määrab kindlaks komisjoni istungi aja ja päeva-
korra ja teatab sellest komisjoni kaasistujaile
vähemalt 3 päeva enne istungi päeva (MKS § 13).
4) Küsimuste otsustamisel komisjonis on esimehe

häälel suurem kaal - nimelt häälte poolnemisel otsustab esimehe hääl (MKS § 13). 5) Tehtud komisjoni otsuste puhul, millega esimees ei nõustu, on temal õigus seda koos oma eriarvamusega devolveerida Maksudetalituse direktori kätte. Maksudetalituse direktoril on niisugusel juhul õigus esitada otsusele protest Maksupeakomiteele (MKS § 13). 6) Esimehe ülesandeks on asjade ettekandmine maksumisjonis (MKS § 14). 7) Samaselt on tema kohustuseks asjaajamine komisjonis (MKS § 14). 8) Komisjoni esimehele kuulub järelvalve komisjoni liikme taandumise üle.

Maksuinspektorite asukohad, nende tegevuspiirkonnad või erialad määrab MKS § 2 kohaselt Majandusminister ja avaldab Riigi Teatajas. Majandusministri määruse kohaselt (RT 1932 - 1) Maksu- ja tolliinspektorite asukohtade, tegevuspiirkondade ja erialade kohta teetsevad meil praegu otsemaksude ja aktsiisi alal maksuinspektorid. Tallinnas on erialaline maksuinspektor, ja nimelt aruandvate ettevõtete maksu-

inspektor, kelle kompetentsi kuulub kõigi aruandvate ettevõtete maksustamine kogu vabariigi piires tulu-, lisaäri-, ajutise läbikäigu- ja rahakapitalide tuludelt ja erijooksvailt arveilt võetava maksuga koos tasumise järelvalvega.

Inspektorite võimkond on määratud kas territoriaalse või erialalise printsiibi alusel; esimesel juhtumil on tegemist k o h a - l i s t e inspektoritega, teisel - e r i a l a - l i s t e inspektoritega. Mõlemad inspektorite liigid on oma õigusilt ja kohuseilt võrdsed.

Kompetentsi määritlemisel praksises esinevad vead on neljasugused: absoluutne, materiaalne, territoriaalne või subjektiivne i n - k o m p e t e n t s .

A b s o l u u t n e inkompetent on selline juhtum, kus maksustamiskorraldis või -otsus tuleb organilt, kes seda üldse ei ole õigustatud andma.

M a t e r j a a l n e inkompetents on selline, kus vastav komisjon otsustab ebaseadus-

likus koosseisus.

Territoriaalne inkompetents on selline, kus alluvussätete kohaselt teatav maksuküsimus kuulub teise, aga mitte otsustanud, kohaliku maksuinspektori võimkonda.

Subjektiiivseks inkompetentsiks on juhtum, kus vastav maksuinspektor otsustab küsimuse hoolimata sellest, et ta seaduse kohaselt peaks taanduma.

Absoluutse ja materjaalse inkompetentsi korral on antud aktid eo ipso tühised. Territoriaalse ja subjektiivse inkompetentsi puhul on vastav akt vaieldav ning tema vastu võib tõsta vaie või kaebus.

Maksustamisasjade alluvust käsitlevad MKS §§ 26 - 38. Tulumaksu juures on pidemõisteks, milline tulumaksu komisjon on kompetentne, kelle piirkonnas maksukohuslane elab. On maksukohuslane muutnud oma alalist elukohta maksustamistoimetuse kestel, siis kuulub maksustamine sellele komisjonile, kelle tegevus-

piirkonnas oli maksukohuslase elukoht ajal, mis oli määratud maksustamistoimetuse alguks. Puudub aga maksukohuslasel Eestis alaline elukoht, siis on alluvuse määrajaks tulusaamise koht. Juriidilise isiku maksustamisel loetakse viimase alaliseks asukohaks ta juhatuse asukoht, välismaise juriidilise isiku elukohaks aga on tema täisvolilise esindaja elukoht, mis teatatud vastava seaduse põhjal. **K r i m a k s u** puhul on määrav äriettevõtte asukoht, **k i n n i s - v a r a m a k s u** suhtes kinnisvara asukoht. Aktsiisivalvele alluvate ettevõtete ja **a k t - s i i s i m a k s u d e** tasumise järelevalve kuulub sellele maksuinspektorile, kelle tegevuspiirkonnas asub ettevõtte. **P ä r a n d u s m a k - s u** tasumise järelevalve kuulub sellele maksuinspektorile, kelle piirkonnas oli pärandaja viimne elukoht. Kui pärandusejätja viimane elukoht oli välismaal, siis on kompetentne see maksuinspektor, kelle tegevuspiirkonnas asub pärusvara. Kui pärandusejätjal päranduse avanemise

ajal oli mitu elukohta või kui ta viimane elukoht oli välismaal, pärusvarad aga asuvad mitme inspektori tegevuspiirkonnas, siis määrab Maksudetalituse direktor, kellele neist inspektoreist kuulub maksustamine. T e m p e l - m a k s u tasumise järelvalve kuulub maksuinspektorile tema piirkonnas.

Eeltoodud alluvuse pidemõisted on igale maksuinspektorile obligatoorsed tegevuse alustamiseks. MKS § 37 alusel on aga Majandusministril õigus üksikute maksude määramine ja võtmine, samuti ka tasumise järelvalve kas kogu riigis või teatud piirkonnas panna erilisele maksuinspektorile. Tähendatud erilise maksuinspektorina esineb meil üleriigilise pädevusega aruandvate ettevõtete maksuinspektor.

Inspektorite või komisjonide vahel tekkinud vaidlused alluvuse küsimusis maksustamise ja järelvalve suhtes otsustab Maksudetalituse direktor.

§ 3. Maksuinspektori ülesanded maksustamismenetluses.

Maksustamismenetlus on kord, mille sihiks on võimaldada maksuasutusil saada kõiki vajalikke teateid ja andmeid maksuolmastikkude esiletuleku, maksukohuslase ja maksustamisaluse kohta, korraldada saadud andmete ja teadete hindamist, nende põhjal maksukohuslase ja maksustamisaluse määramist ja maksumäära rakendamist, otsuse tuletamist sel alusel, viimase formuleerimist ja teatamist asjaosalisile¹.

Maksustamismenetlus ise erineb sisult kaheks eriliseks menetluskorraks: ammundus- ja tuvastusmenetluseks.

I Maksuinspektori ülesanded Ammundusmenetluses.

Ammundusmenetluse osas on maksu-

1) Vt. V a a b e l , Põhiprobleem, lhk. 60.

inspektori esmaseks ülesandeks üldise järelvalve teostamine ja vajalikkude teadete hankimine maksuolmastikkude esiletuleku ja maksukohuslaste üle. Selle menetluskorra oluline tunnus seisab selles, et ta kannab üldise järelvalve ja maksustamisjuhtumite avastamise ilmet. Ta esineb kõikide maksude alal, omades erilist kaalu aktsiisimaksunduskorras.

MKS § 42 annab maksuinspektorile õiguse nõuda kõigilt is kuilt või nende seaduslikelt esindajailt tarvilikke teateid vastava isiku maksukohustuse tekkimise ja maksu määramise kindlakstegemiseks. Teateid võib nõuda ka sel juhtumil, kui maksukohuslus on ainult arvatav. Neid on maksuinspektoril võimalik hankida maksukohuslasele vastava kohustava korraldise tegemisega. Teadete andmiseks peab maksuinspektor maksukohuslasele tähtaja määrama, milliseks üldreeglina on kaks nädalat, arvatesvastava korraldise kättamisest, kui pole ette nähtud teisi tähtpäevi eriseaduses (MKS § 43). Sel teel saadud andmed

peavad olema küllaldased maksuolmastiku määritlemiseks, millisest oleneb maksukohustus, samaselt peavad nad sisaldama maksustamisaluse, mis võimaldab maksusumma määritlemist.

Teatamiskohuslikud on seejuures esma-
 joones maksukohuslased ise või nende seaduslikud
 esindajad. Vastavalt sellele lasub alaealiste
 suhtes teatamiskohustus nende vanemal või eest-
 kostjail; teovõimetute, vaimuhaigete ja pillajate
 suhtes on see nende hooldajail. Juriidilise
 isiku juures täidab teatamiskohustuse üldreeglina
 juhatus.

MKS § 43 nõuab teadete andmist vormi
 järgi, kui Maksuametaliituse direktor on seesugused
 maksuma pannud. Perioodiliste maksude puhul on
 Majandusministril õigus panna isikuile kohustus
 esitada üldisi tähtajalisi teateid maksukohustuse
 ja maksustamisaluse, kui ka muude vajalikkude
 andmete kindlakstegemiseks maksuinspektorile.

Sel juhul on maksuinspektoril kohustus teostada
 järelvalvet, et tema alluvuspiirkonnas ka see

täitmist leiaks tegelikult. Eeltoodust järeldub, et maksuinspektoril on õigus nõuda teateid ainult konkreetse maksustamise puhul. Üldiste teadete andmise kohustust võib peale panna ainult Majandusministeerium.

MKS § 45 õigustab maksuinspektori peale maksukohuslase enda teateid nõudma ka kolmandailt isikuilt või asutusilt asjaolude kohta, mis viimaseile teada, kas omal algatusel või maksu - kohuslase palvel. Asutiste all tuleb mõelda siin riigi- ja omavalitsuse asutisi, kui ka eraasutisi. Seejuures tuleb silmas pidada, et krediitasutisilt võib erinevalt tavalisest korrast nõuda teateid ainult Majandusministri eriloal sel määral, kui- võrt eriseadused seda ei keela.

Teadete hankimisel kolmandailt isikuilt tuleb arvestada maksuinspektoril, et mitte kõiki isikuid ei saa kohustada teadete andmiseks.

MKS § 47 vabastab sellest kohustusest: 1) maksu- kohuslase abikaasa, tema ülenevad ja alanevad

sugulased, eestkoste- ja hoolealused ja külgjoones sugulased ning hõimlased kuni teise astmeni;

2) maksukohuslase teenijad, 3) arstid ja advokaadid, kuinõut ud teated on usaldatud neile amet-ülesannete täitmisel, ja 4) vaimulikud, kui nõutavad teated on usaldatud neile vaimulikkude ülesannete täitmisel. Peale eeltoodud isikute võivad teadete andmisest keelduda riigiteenijad, kui nende teadete andmine pole kooskõlas saladuste hoidmise kohustusega, kui ka teised isikud, kui neile seadusega keelatud nõutud teadete avaldamine.

Kogutud andmete tõelevastavust on maksuinspektoril õigus kontrollida. MKS § 48 järgi on nii temal õigus toimetada ise või selleks volitatud oma alluvate ametnikkude kaudu kohapäälset ülevaatus. Ülevaatusetele võivad kuuluda äri- ja arveraamatud kui ka dokumendid kõigis kaubanduslikes ja ka tllstuslikes ettevõtteis. Ülevaatusetele võib ülevaataav ametnik kui ka maksukohuslane kutsuda tunnistajaid. Teostatud ülevaatusete

kohta koostatakse ülevaatus kohal protokoll (MKS § 50). Kohalikke ülevaatusi, samuti äri- ja arveraamatute ning dokumentide caatlusi toimetatakse kohapeal harilikel töö- ja äritundel (MKS § 49). Kui aga eeltähendatud raamatuid pole vaja ettevõttele jooksvaks tarvitamiseks, siis võidakse nõuda nende esitamist ametiruumes. Peale muu on vaatlust toimetaval ametnikul õigus teha vajalikke ära kirju ja väljavõtteid raamatuist ning dokumendest.

Maksuinspektreil on õigus omal algatusel või asjaosalise palvel kutsuda a s j a - t u n d j a i d arvamuse avaldamiseks küsimusis, millä arutamine või hindamine nõuab erilisi teaduslikke, tehnilisi, majanduslikke või kunstilisi teadmisi (MKS § 52). Kuna asjatundjaks olemine on avalik kohustus, siis võib loobuda ainult mõjuvaid põhjusil. Kui tema asub aga kaugemal kui 15 kilomeetrit, siis ei ole ta kohustatud ilmuma. Enne ülesannete täitmisele asumist tehakse asjatundjale teatavaks, et ta on kohustatud toi-

mima oma ülesannete teostamisel erapooletult ja hoidma saladuses kõik temale ülesande täitmisel teatavaks saanud andmed. Praktikas teostatakse see nii suuliselt kui ka kirjalikult.

MKS § 53 õigustab asjaosalisi taandama asjatundjaid äri- ja arveraamatute, dokumentide ja ladude vaatlusel, kellele ta ei pea võimalikuks mõjuvaid põhjusil avaldada oma ärisaladusi. Asjatundjate kohta kehtivad taandamise üldeeskirjad - MKS §§ 39-41. Seejuures maksuinspektor ei ole kohustatud ise taandama ex officio asjatundjaid, samuti kui tunnistajaid, vaid seda teeb maksuinspektor asjaosaliste palvel, valvates ainult esitatud palve õiguspärasuse järgi (RAO 288.II 1935).

Maksuinspektori kohustuseks on hankida andmeid küllalaldisel määral maksukohusluse kindlakstegemiseks, s.t. teated maksuolmastiku kohta peavad olema vastuvaidlematud ja selged. Samuti peab andmete kogumine vastama objektiivsuse põhimõttele, mille

olemuseks on, et maksuinspektor ei pea koguma andmeid mitte ainult maksunõudja kasuks, vaid ka maksukohuslase kasuks, kuivõrt nende andmete olemasolu ja asukoht on temale teada ja kuivõrt nende esitamine pole võimalik maksukohuslasel endal (MKS § 54). Vastavalt sellele maksuinspektor on kohustatud nõudma kohtult või ametisilt dokumente, milliseile toetub maksukohuslane. Eeltoodud dokumente ei ole aga maksuinspektor kohustatud väljannõudma, kui sellest tekiks viivitus maksustamise huvide vastaselt.

On aga jäänud esitarata tõendus mõne olulise asjaolu kohta, mis on tähtis maksukohuslase huves ja see on teada maksuinspektorile, siis teatab tema sellest maksukohuslasele. Tõenduste esitamiseks määratakse tähtaeg, kui see ei tekita viivitust maksustamismenetluses (MKS § 56).

Maksukohuslase poolt esitatud tõendeid võib maksuinspektor tagasi lükata kui nad ei ole

kooskõlas seadusega või kui selgitatav asjaolu pole oluline küsimuse otsustamisel.

II Maksuinspektori ülesanded tuvastusmenetluses.

Tuvastusmenetlus tegeleb avastatud konkreetsetel juhtudel maksu kindlaksmääramisega. Ta haarab endasse need teotsemised, mille sihiks on andmete hankimine maksustamisaluste kohta, nende andmete hindamine, nende põhjal maksu määramine, otsuse tuletamine ja formuleerimine ning teatamine asjaosalisile üksikuil konkreetseil maksustamisjuhtumel. Tuvastusmenetlus domineerib nende maksude alal, kus maksu tasumise kohustus tekib vastava administratiivakti vahendusel. Selliste maksude alal, kus maksustamise kohustus tekib koos maksukohustuse tekkimisega otse seaduse sättest järelduvalt, ei esine tuvastusmenetlust üldse või ta esineb siis väga kitsais piires.

On maksuinspektori poolt küllaldaselt määralt kogutud andmeid maksukohustuse kindlaks-

tegemisel nii riigi kui ka maksukohuslase kasuks, siis asub ta maksumääramisele. MKS-e § 60 kirjutas ette otsustamisel arvestada kõigi kogutud andmetega. Täiendava eeskirja annab aga MKS § 61, mille kohaselt kui teatud juhtumitel ei lähe korda hankida maksu määramiseks vajalikke otseseid andmeid või kui need pole usaldusväärsed, siis on tal õigus maksu määrata õiglase hindamise teel andmete põhjal, mida on läinud korda koguda, või jälle kasustades analoogsete juhtumite andmeid, samuti ka atrbekorral asjatundjate arvamusi.

Maksu määramine sünnib vastava maksustamiskorraldisega (MKS § 62). Seaduses on maksustamiskorraldisega legaalselt nimetatud maksustamisotsus. Maksustamiskorraldiseks nimetame haldusakti, millega maksuasutis määrab, et maksukohuslane on seaduste järgi kohustatud tasuma maksu². Juridiliselt loomult on maksustamiskorraldis deklaratsioon.

lhk. 122 ²⁾ V t . V a a b e l , Põhiprobleeme, 33.

tiivne haldusakt, millega konstateeritakse maksuolmastiku esiletulekut maksukohuslase juures ja määratakse maksusumma kindlaks. Seejuures tuleb vahet teha maksukohustuse tekkimise ja maksu tasumise kohustuse tekkimise vahel. Maksukohustuse tekkimine ei too endagakaasa alati veel maksu tasumise kohustust, vaid selleks on vaja sageli erilist haldusakti.

Maksu tasumise kohustuse tekkimise ilme kohaselt jagunevad maksud Eestis kolme gruppi. Üks grupp makse nõuab maksu tasumise kohustuse tekkimiseks tingimusteta maksustamiskorraldist, näit. tulu-, pärandi-, maiusainetemaks jt. Teises grupis maksu tasumise kohustus tekib üldreeglina maksukohustuse esiletulekuga, ilma et maksukohuslasel oleks vaja oodata maksuinspektori korraldust. Kui aga maks on ebaõigelt arvutatud või maksukohuslus vaieldav, siis maksuinspektor on järelvalve korras siiski kohustatud andma maksukorralduse, näit. kinnistusmaks, tempelmaks

jt. Kolmanda grupi moodustavad need maksud, milleliseis maksukohustuse tekkimisega tekib ka maksu tasumise kohustus ja kus maksuinspektor ei ole õigustatud andma maksustamiskorraldist isegi järelvalve korras, näit. aktsiisimaksud.

Neid makse, mille tasumise kohustus eeldab tingimusista maksustamiskorraldist, nimetame määratavaiks makseks. Kui maksu tasumise korraldis on järgnenud järelvalve korras, siis nimetame tingimisi määratavav a i k s makseks. Kui vastava maksu puhul maksumitasumise kohustuse tekkimine ei eelda üldse maksustamiskorraldist, nimetame maksu mitte määratavaks.

Suurimad kohustused on maksuinspektoril määratavate maksude alal, kuna siin maksustamiskorraldise andmisest oleneb maksu tasumise kohustuse tekkimine. Tingimisi määratavate maksude juures on maksuinspektori esmaseks ülesandeks järele valvata ja kontrollida, kas vastav maks

on õigelt arvestletud ja tasatud. Vajaduse korral teeb maksuinspektor korräldise puuduva summa tasumiseks. Kui pole olnud eelnevat maksukorraldist, siis ei saa kohe sundkorras sisse nõudma hakata. Mittevabatahtlikult tasumisel tuleb maksuvõlg sundsooringule ASS-e alusel.

Eesti õiguses evib domineeriva tähenduse vormiline maksustamiskorraldis, vormivaba korraldis tuleb esile vaid erandlikult.

Vormiline maksustamiskorraldis baseerub üldiselt MKS §63, mille järgi vormilises maksustamisotsuses märgitakse: 1) otsuse tegija, 2) otsuse tegemise kuupäev, 3) maksustamisalus ja seadus, mille põhjal on määratud see alus, 4) maksusumma, 5) maksu tasumise aeg ja kord, 6) maksu tasumata jätmise tagajärjed, 7) otsusele kaebamise kord. Ainult mõnede maksude puhul on tehtud nõutavaks allkiri. Maksuinspektoril on õigus ära muuta maksustamiskorraldist kuni selle kätteandmiseni, s.t. maksustamisotsus astub õigusjõusse inspektori suhtes selle kättamise

momendist alates.

Maksuinspektori maksustamiskorraldise samuti kui tema teiste kirjade ja nõuete kättetoimetamise suhtes asjaosalisile annab eeskirja MKS § 150, mis ütleb, et see sünnib harilikus korras posti kaudu või AMS-e eeskirjade kohaselt. AMS-e § 35 kirjutab aga ette, et ametasutis toimetab kirjad kätte oma teenijate, kohaliku vallavalitsuse või posti kaudu, kuna aga Vabariigi Valitsuse otsusega võidakse mõnda liiki kirjade kättetoimetamist panna ka politsei peale.

MKS § 151 järgi posti kaudu harilikus korras lihtsaadetisena või väljastusteate tähtsaadetisena saadetud kirjad loetakse adresaadile kätte antuks viie päeva möödumisel kohades, kus kojukande talitus olemas, ja mujal kümne päeva möödumisel, arvates kirja postile andmise päevast, välja arvatud saadetised, mille kätteandmise aeg postiasutises eraldi selgitati.

On maksuinspektor maksustamisel vahele jätnud või ebaõigelt maksuvabaks lugenud maksukohuslase või maksuesemed, siis asjaolude selgumisel hiljem võib ta võtta need tagantjärele maksustamisele. Tagantjärele maksustamine on lubatud aktsiisimaksude alal 3 aasta ja muude maksude alal 5 aasta jooksul.

§ 4. Maksuinspektori üles-
anded õiguskaitse menet-
luses.

Õiguskaitse menetluses tuleb vaadelda maksuinspektori tegevust vastulausete, kaebuste ja ümberotsustamise puhul, sest õiguskaitse menetlus jaguneb vaide-, kaebe- ja ümberotsustamismenetlusiks.

Vaide menetluse moodustab vaide esitamine ja otsustamise kord. Vaide kohta kasustatakse positiivses õiguses tehnilise nimetusena vastulauset. Bastulause on maksukohuslase vaie tehtud maksustamiskorraldise suhtes vastavale maksuinspektorile. Selle õigustuse annab MKS § 64. Vastavalt sellele on maksuinspektoril õigus võtta sama asi ümberotsustamisele, kuid seda võib ta teha ainuüksi maksukohuslase palvel. Vastulause esitatakse maksus-

tamisotsuse teinud inspektorile kahe nädala jook-
sul, arvates otsuse saamise päevast, kui vastavas
maksuseaduses pole nähtud ette teist tähtaega.

Vastulause esitamine p a n e b s e i s
m a maksustamisotsuse täitmise kuni selle otsus-
tamiseni, omades seega suspensiivse toime (MKS
§ 67). Kui aga inspektor leiab, et otsuse täit-
mise viivitamine võib muuta küsitavaks või ras-
kendada maksu sissenõudmist, siis on tal õigus
nõuda maksukohuslaselt küllaldase tagatise esi-
tamist. Maksuinspektori poolt määratud tähtajaks
tagatise mitte-esitamisel võib asuda maksusta-
misotsuse täitmisele.

Vastulause otsustab see maksuinspektor,
kelle otsuse pääle vastulause esitatud. Esitatav
vastulause peab vastama järgmisile seaduses
otsestelt loeteldud ja seega olulistele vormilis-
tele nõuetele: vastulause peab sisaldama aval-
daja allkirja, otsuse, mille vastu maksukohuslane
vaidleb, ja mida ta oma vaidega taotleb. Kirja-

oskamatusel puhul võib alla kirjutada maksukohus-
lase palvel ka kolmas isik, missugune asjaolu
peab ära tähendatama. Kui vastulause esitatakse
seaduslike esindajate või volinikkude poolt,
ja nende volitused on puudulikud või puuduvad
hoopis, siis AMS-e sätete kohaselt tuleb määrata
tähtaeg nende puuduste kõrvaldamiseks, sest
AMS-e § 20 määrab vormivigade kõrvaldamiseks ül-
dise 7 päevase tähtaja, kusjuures maksuinspektor
peab hoiatama, et vea mitteparandamisel tähtaja
jooksul loetakse vastulause mitteesitatuks.

Vastulause otsustamisel kohaldatakse
maksuinspektori poolt MKS §§ 60-62 eeskirjad,
kusjuures juhul, kui vastulauses on puudutatud
ainult üksikuid otsuse osasid, ei võeta
arutusele küsimusi, mida vastulause ei puuduta
otseselt ega kaudselt.

Vastulause otsustamisega tühistub esi-
algne otsus kõigi tagajärgedega, kuid selle
otsuse täitmise kindlustamiseks rakendatud

abinõud jäävad jõusse kuni uue korralduseni, millised korraldused inspektor on kohustatud viivitamata tegema, vastavalt uuele otsusele.

On maksude määramine ja vastulausete otsustamine kuuluv komisjonile, siis kohaldatakse sellele vastavalt MKS-e §§ 60-69 eeskirjad.

Vastulause arutamise ajast teatatakse vastulause avaldajale vähemalt üks nädal enne arutamist selleks, et ta komisjoni istungil saaks kaitsta oma õiguslikke huvisid. Pole seda tehtud, siis ei saa asja sisulisele arutamisele võtta, vaid tuleb edasi lükata.

MKS § 159 annab maksuinspektorile õiguse uuendada temale esitatavate vastulausete möödalastud esitamistähtaegu. Tähtaegade uuendamise palved tulevad esitada kahe nädala jooksul, arvates tähtaja möödalaskmise teadasaamisest ja § 160 p. 4 ettenähtud juhtudel - kaebuse esitamise takistuse äralangemisest.

Tähtaja uuendamine on lubatud seaduses

loendatud järgmisil põhjusil: 1) kui teate või muu avalduse esitamine on viibinud mitte esitaja enda, vaid ametnikkude süü läbi, kelle ülesandeks oli avalduse kohaletoometamine; 2) kui ametiasutise kiri, mille peale pidi esitatama teade, tõendus või muu avaldus, polnud antud adressaadi enese vaid teiste isikute kätte, ilma et need isikud oleksid seaduse järgi õigustatud vastu võtma seda kirja; 3) kui eelmises punktis tähendatud kirjaga talitati AMS-e § 39 ettenähtud viisil; 4) kui viivitus teate või muu avalduse esitamises oli tingitud ettenägemata takistustest, mida vastav isik ei suutnud kõrvaldada. Loetelus ettetoodud põhjused on purgivad ja tähtaegade uuendamine mõnel muul põhjusel ei ole lubatav.

Maksukohuslase subjektiivsete õiguste kaitse huvides ei piisa õiguskaitsest vaide korras. On vajalik õiguskaitse teostamine erapooletu ja küsimust otsustanud asutisest sõltumata kaeborgani kaudu. Kord, mille järgi toimub kaebuse

esitamine erikaebeasutisele, kaebuse arutamine ja otsustamine, moodustab administratiivse kaebemenetluse. Maksuinspektori tegevuse üle on kaebeinstantseks maksuja trahviasjades Maksupeakomitee, mis asub Majandusministeeriumi juures.

Kaebused vastulausete kohta tehtud otsuste peale esitatakse Maksupeakomiteele kahe nädala jooksul, arvates kaevatava otsuse kättemise päevast. Kaebused esitatakse sama inspektori kaudu, kelle otsusele kaevatakse. Esialgse otsuse peale esitatud kaebus loetakse vastulauseks, kui sellele otsusele ei ole esitatud vastulauset, ja vastavalt sellele maksuinspektor otsustab küsimuse iseseisvalt edasisaatmata.

Kaebust võivad esitada niihästi isikud, kelle vastulausete kohta otsus tehtud, kui ka isikud, kes vastutavad maksu tasumise eest, olgugi et nad ei ole esitanud vastulauset esialgsele otsusele. Kõik isikud, kes vastutavad ühe ja sama maksu eest, võivad ka pärast kaebuse

tähtaega ühineda kaebusega, mille esitanud tähta-
ajal üks neist ja kaebusega ühinejad loetakse
kaebajaiks. Kaebusi võib esitada ainult otsuse
selle osa kohta, mille suhtes oli antud vastu-
lause.

(MKS § 75 nõuab kaebuse esitamist kirjalikult. Kaebus peab sisaldama: 1) kaebaja nime, perekonnanime ja elukoha, 2) kelle otsuse peäle kaevatakse, 3) millise otsuse peale kaevatakse. Kui esitatud kaebus ei vasta eeltoodud nõudeile, siis maksuinspektor teatab sellest kirjalikult kaebajale, pannes ette kõrvaldada puudused kahe nädala jooksul, arvates teate saamise päevast, hoiatades, et vastasel korral ei anta käiku kaebusele ja see loetakse mitteesitatuks. Nende puuduste mitte kõrvaldamisel lisandatakse kaebus maksustamistoimetusele ja loetakse mitteesitatuks ning teda ei saadeta edasi.

Kui esitatud kaebus vastav seaduses ettenähtud nõudeile, siis maksuinspektor saadab

kaebuse vastavale Peakomiteele Maksudetaõituse direktori kaudu, tarbekorral lisandades oma seletuse. Kaebuse otsustamine ei pane seisma maksustamiskorraldise täitmist.

Ka sel juhtumil kaevatakse maksuinspektori tegevusele Maksupeakomiteesse, kui inspektor keeldub arutamast asja, mis allub temale või keeldub arutamast asjas, mis allub temale, või keeldub uuendamast vastulause tähtaega, või MKS § 76 põhjal jätab andmata käigu kaebusele. Neil kordadel Maksudetalituse seisukoha järgu võib kaebust esitada ka otselt maksuinspektori vahendusega.

Maksupeakomitees kaebuse arutamise menetluse faasis on maksuinspektori ülesanded väikesed. Maksupeakomitee esimees võib nõuda temalt seletusi ja samuti kohustada teda koguma täiendavaid andmeid. Analoogselt kohtulikule menetlusele esinevad siin pooled, kelleks on kaebaja ja Maksudetalituse esindaja, viimaseks

võib teiste hulgas olla ka maksuinspektor.

Lõpliku kehtivuse omandab maksustamis-
korraldis ja teised maksuinspektori poolt antavad
aktid siis, kui on: 1) lõplikult otsustatud akti
vaieldavus kaebe korras, või 2) kui on möödunud
tähtaeg vaide või kaebuse tõstmiseks. Üldreeglim
peale kätteandmist ja vaide või kaebe-tähtaja
möödumist astub maksuinspektori poolt tehtud mak-
sukorraldus õigusjõusse ning teda ei saa kummagi
poole soovil muuta. Erandina võib maksuasutis
parandada neis korraldisis ainult kirjutus- või
arvutusvigu.

A r v u t u s v i g a d e n a võivad
esineja maksustamisaluse ebaõige numbriline mär-
kimine korraldise ära kirjas, ebaõige maksumäära
raking õigele maksustamisalusele või viga selle
korrutamisel, viga õigete maksustamisaluste
komponentide kokkuarvamisel, kui need komponendid
ise olid õiged, ja muud sellised nähtused.

K i r j u t u s v i g a on siis, kui kantakse

vale sõnu maksukorraldisse, kuna nad vastavas toimikus või korraldise originaalis esinevad õigetenena. Vigade paranamine on võimalik aktsiisimaksude alal kolme aasta, muude maksude alal viie aasta kestel, arvates akti jõustumisest.

Muul kõigil vajalikel juhtudel peab maksuinspektor kasutama maksukohuslasega ühist teed asja tühistamiseks ü m b e r o t s u s - t a m i s e l e võtmise teel. Seda ei saa teostada Maksupeakomitee otsuseta. Ümberotsustamisele võtmine on võimalik ainult: 1) kui selgunud asjaolud, millel on oluline tähtsus korraldise suhtes, 2) kui selgub, et dokument, teade või muu tõend, millele korraldis rajatud, on vale, 3) kui maksustamiskorraldis tehti maksukohuslase osavõtuta põhjusel, et ta ei teadnud maksustamismenetlust, ja 4) et ümberotsustamise puhul maksusumma peaks muutuma rohkem kui 20 krooni võrra.

MKS § 100 õigustab ümberotsustamist paluma Maksudetalitust, maksukohuslast ja maksu eest vastutajat. Maksuinspektorite otsuste

ümberotsustamise otsustab Maksupeakomitee.

Kui maksuinspektor ise avastab ümberotsustamist tingivad ajandid, siis esineb ta selle üle ettekandega Maksudetalitusele. On Maksupeakomitee otsustanud vastava küsimuse jaatavalt, siis saadab ta asja vastavale maksuinspektorile või komisjonile, kes lahendab küsimuse harilikus korras avastatud asjaolusid arvesse võttes. Maksukohuslane ei või paluda maksustamise ümberotsustamist uute asjaolude ilmsikstulekul siis, kui ta hariliku hoole juures oleks võinud selgitada need asjaolud ka esialgsel maksustamistoimetusel, eriti aga juhul, kui need asjaolud oleksid selgunud teadetest ja tõendusist, mille esitamist temalt nõuti, kuid mis ta jättis esitamata omal süül. Ümberotsustamise palve esitatakse asja otsustanud maksuinspektori kaudu, kes on kohustatud selle edasi saatma Maksudetalitusele ühes toimikuga ja enda seletusega. Ümberotsustamisele MKS § 99 alusel kuuluvad vaid maksustamiskorraldis

ja trahvikorraldis. Ümberotsustamisele ei saa võtta maksustvabastamise otsuseid, mis tehtud maksuinspektorite kui ka komisjonide poolt.

§ 5. Maksuinspektori üles-
anded maksukaristuse me-
netluses.

MKS § 124 määrab maksuinspektori kompetentsiks ka maksuseaduste rikkumise jälgimise, uurimise ja vastavate trahvide määramise. Siin kehtivad maksumääramise juhtude alluvussätted. Maksuinspektor on õigustatud nõudma politsei abi. Maksuinspektoreil on karistusmenetluses üldiselt samad õigused, mis maksude määramiselgi. Andmed seaduse rikkumise selgitamiseks peavad olema küllalaldased ja objektiivsed. Andmete küllalaldasuse tagamiseks on maksuinspektorile antud õigus nõuda süüdlaselt täiendavaid seletusi. Seletuse nõudmine on kohuslik, kui süüdistataval pole olnud võimalik anda seletusi enne trahvi määramist käesoleva seaduse § 146 alusel. Seletuste andmiseks on 7-päevane tähtaeg seletusnõude saamise päevast arvates. Maksa- ja korraldustrahvide kohta tehakse

trahviotsus. Kuni otsuse teatamiseni trahvitule võib trahvimääraja muuta ja ümber otsustada tehtud otsuse. Maksutrahvi iseloomustavaks jooneks on, et tasumise kohustus lõpeb isiku surmaga koos, kellele trahv on määratud, mille tõttu maksutrahvi ei saa nõuda pärandustombult.

§ 6. Maksuinspektori üles-
anded sooritusmenetluses.

Kord, mis korraldab maksusummade sissenõudmist sunniviisiliselt juhtumil, kui maksukohuslane ei täida kohustust vabatahtlikult seaduses määratud tähtajal, moodustab sooritusmenetluse.

Nagu eelpool juba tähendatud, tekib ühe osa maksude juures maksu tasumise kohustus ainult vastava maksustamiskorraldisega. Maksutrahvi tasumine aga eeldab alati trahvikorraldist. Üldreeglina on vabataglikuks tasumiseks tähtajaks kaks nädalat, arvates korraldise teatavaks tegemise ajast.

Tähtajaks tasumata maksusummad loetakse maksuvõlaks ja nõutakse sisse ASS-e järgi, kui need ületavad ühe krooni. Maksuvõlalt nõutakse viivitusprötsente 1 % kuus, arvates poolikud kuud terveteks.

MKS § 117 näeb ette võimaluse, et kui maksuvõla sissenõudmine võiks viia võlgniku maha-

pidamise äärmisse raskusse, siis võib maksukohus-
lase või vastutaja sellekohasel palvel pikendada
ja ajatada protsendita või $\frac{1}{2}$ % kuus maksuvõla
tasumist, kusjuures võib nõuda tagatisi.

Maksuinspektori võimkon a kuulub piken-
damise ja ajatamise otsustamine, kui maksuvõla
suurus ei ületa 500 krooni. Kui siikul on tasumata
maksuvõlad nime maksulehe järgi, siis loetakse
maksuvõla summaks maksude kogusumma kõikide maksu-
lehtede järgi. Maksuinspektor võib maksu tasumist
pikendada või ajatada kuni viie aastani, seda
arvates tasumise tähtajast. Asja otsustamiseks
maksuinspektor kogub vajalikke andmeid võlgniku
majandusliku seisukorra kohta ning võib vajaduse
korral nõuda kindlustusi. Esitatud palve rahul-
damisel teatab maksuinspektor sellest võlgnikule.
Otsustab maksuinspektor palve eitavalt, siis tea-
tab ta sellest esitajale ja saadab oma otsusest
teisiku vastavale asutisele sissenõudmise jätka-
miseks, kui võla sissenõudmine oli pandud seisma.

Maksutrahvide pikendamise või ajatamise kohta kehtivad samad eeltoodud eeskirjad.

MKS § 119 kohaselt kuulub maksuinspektori võimkonda ka maksuvõla või viivitusprötsentide ning MKS § 143 alusel ka maksutrahvide kustutamine, kui nende sissenõudmine on lootusetu ja summa ei üle 100 krooni. Kas võlg on lootusetu või mitte, selle otsustamine on jäetud maksuinspektori suvaks. Maksudetalitus oma juhtnööres inspektoreile seav siin üles siiski kindlad piirid, millal inspektorid on õigustatud maksu- või trahvivõlgasid lootusetuiks pidama. Beltähendatud juhtnöörid nõuavad, et sissenõudmiseks peavad puuduma igasugused võimalused ja väljavaated. Maksuinspektor peab oma otsusis ja ettepanekuis kustutamise üle ära tähendama motiivid.

MKS § 123¹ kohaselt alluvuse küsimuse lahendamisel MKS §§ 117, 119 ja 120 ja 123 rakendamisel arvestatakse ainult maksusummat või selle võlga, sõltumata selle alusel arvutatud lisamak-

sude, viivitusprotsentide ja lisarahade summast. Kuiaga on tegemist ainult lisamaksude, viivitusprotsentide või lisaraha summaga, loetakse need maksusumma jasele võla alluvust määravaks.

Maksuinspektori võimkonda kuulub samaselt ü l e m ä ä r a tasutud maksude ü l e - k a n d m i s e otsustamine võlgniku teiste riigi maksu- või trahvivõlgade arvele juhul, kui keegi on tasunud rohkem maksu kui ta selleks seaduse järgi oli kohustatud, või kui hõlisesemate otsusiga vähendatakse tasutud maksusummat, sõltumata ülekantava summa suurusest (MKS §§ 121 ja 121¹). MKS § 122¹ eeskirja kohaselt on maksuinspektor õigustatud ülemääramakstud summade ülekandmist või t a g a s i m a k s m i s t ainult sel juhul, kui vastav palve on esitatud hiljemalt 3 aasta ketusel, arvates summade tasumise või, maksusumma vähendamise korral, vähendamise otsuse jõustumise päevast.

Ex bibl. nr. 7001.

Juhtumil, kui aga maksukohuslane ei ole riigile võlga, siis makstakse ülemäära tasutud.

summa talle tagasi, kui ta ületab ühe krooni.
Ülemäära tasutud maksusummade tagasimaksmise
otsustamine kuulub maksuinspektori kompetentsi,
kui maksusumma ei ületa 200 krooni (MKS § 123).

- - -