

Diplomitöö

392228

Prof. J. Vaobel'ile  
hindamiseks.

18.09.40. y. Kaduv.

K. V.  
TARTU ÜLIKOOLI  
ÕIGUSTEADUSKOND  
28. Sept 1940  
Nr 229  
TARTU

SISUKORD.

VARADE VÄÄRTUSTAMINE

MAKSUSTAMISEL

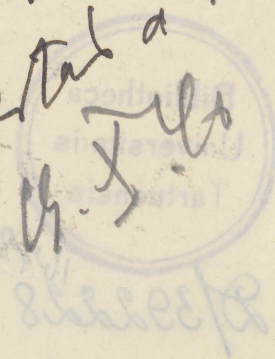
Lõpetanud õigusteaduse 12. XII 40. a.

A. A. 18911

Ilmar Kuuskma  
matr. nr. 13649

Two months before  
the end of the year 1894

the end of the year 1894  
the end of the year 1894  
the end of the year 1894



John

Kirjandus.

S I S U K O R D .

1) Ernst Blumenstein, Schweizerisches Steuerrecht,

I S i s s e j u h a t u s .

§ 1. Väärtustamisest maksustamisel üldse.

II V a r a d e v ä ä r t u s t a m i n e .

§ 2. Väärtustamise menetlus liiklemismaksude puhul.

a) Pärandi- ja kingimaks

b) Kinnistusmaks

c) Tempelmaks

§ 3. Väärtustamise menetlus valdusmaksude puhul.

a) Tulumaks

b) Ärimaks

## Kirjandus . . .

- 1) Ernst Blumenstein, Schweizerisches Steuerrecht, Erster Halbband, Tübingen, 1926
- 2) Albert Hensel, Steuerrecht, Berlin, 1933
- 3) Juhan Vaabel, Eesti riigi-maksundusõiguse põhiprobleeme, Tartu, 1934
- 4) Maksuseadused ja määrused I, Tallinn, 1937
- 5) Maksuseadused ja määrused II, Tallinn, 1937

# VARADE VÄÄRTUSTAMISEST MAKSUSTAMISEL ÜLDSE.

## I Sissejuhatus.

Maksukohustusvahetuse eeldab õigussuhte olemasolu

rahe normiaddressaad. vahel, mis põhineb Põhiseadusele ja Põhiseaduse alusel antud eriseadustele ja -määrustele. Vastav

Kaubanduse ja panganduse kiire areng viimasel

aastakümnel on eriti suurt tõuget andnud maksuseaduste

süsteematiliseks väljatöötamiseks. Nii fiskuse kui ka

maksnike huvides on tähtis, et riigi poolt määratavad

maksud mitmesugustel erijuhtudel oleksid kindlapiiri-

liselt määritletud ja baseeruksid vastavalt erinormel -

seadusil. See omakorda tagab maksnikele veende, et kelle-

gile pole tehtud ülekohtu ühe või teise maksu määramisel

ja jätab neile õiguse seadusega ettenähtud korras vastu-

vaidlemiseks maksu suuruse üle. Seega on mõlemad pooled

võrdselt seotud maksuseadustega, kusjuures õiguskaitse

küsimuse lahendavad selleks ettenähtud kohtuinstantsid.

Esitatav töö püüab anda osalise ülevaate maksun-

dusõiguslikus normistikus käsitletavate probleemide üle

ja hõlmab ühtlasi ka mõningaid varade väärtustamise

juhte kehtivate maksuseaduste kohaselt.

# § 1. V A R A D E V Ä Ä R T U S T A M I S E S T

## M A K S U S T A M I S E L Ü L D S E .

Maksukohustusvahekord eeldab õigussuhte olemasolu kahe normiadressaadi vahel, mis põhineb Põhiseadusele ja Põhiseaduse alusel antud eriseadustele ja -määrustele. Vastavates seadusnormides on täpsalt määritletud maksuolmastik, maksukohuslane, maksustamisalus ja maksumäär. Puuduks üks neist maksukohustusvahekorda tekitavaist alustest, poleks meil üldse olemas mingit kohustusvahekorda, või oleks see puudulikult konstrueeritud mis nõuaks täpsustamist. Maksukohustusvahekord tekib siis, kui maksukohustust tingivad asjaolud esile kerkivad riigi territooriumi piires. Kuid selline maksukohustuse tekkimine on liiga kitsapiirilisel määritletud, kuna maksukohuslase isik poleks allutatud riigivõimule, mille tagajärjel fiskusel jääks saamata personaalse pidepunkti puudumisel suuri summasid. Sellepärast ongi kehtivais normes võetud pidepunktiks maksuolmastik ja maksukohustusvahekord allutatud riigivõimule maksukohuslase isiku kaudu.

Seega pole tähtis, kas maksuolmastik avaldub riigi territooriumil või mitte, sest personaalne pidepunkt (lex personalis) võimaldab maksukohustusvahekorra tekkimist maksuolmastiku esiletulekuga ka väljaspool meie riigi terri-

tooriumi. <sup>1</sup> Maksundusõiguslikus normistikus on maksuseadusel tähtsamaks ülesandeks luua kahe normiaddressaadi vahel õiguslik alus maksukohustusvahekorra tekkimiseks. Eel<sup>o</sup>po<sup>o</sup>l vaatlesime maksuseaduste konstitutsioonilisi aluseid ja neid pidepunkte, mis loovad aluse maksukohustusvahekordade korraldamisel. Nüüd aga peatume selle juures, kes on eelmainitud normiaddressaadid ja missugune on nende õiguslik vahekord.

Siin on meil tegemist õigustus- ja kohustusadressaadiga, kusjuures õigustusadressaat on õigustatud nõudma ja kohustusadressaat kohustatud teostama teatud sammet, milline kohustus on otseselt väljendamist leidnud maksuseadustes ja mis seisneb rahalise ekvivalendi õiguspärases ülekandmises tulundushüvelise vastutasu eelduseta.<sup>1</sup> Õigustusadressaati, kelleks osutub riigimaksundusõiguses riik, nimetatakse maksunõudjaks, kohustusadressaati - maksukohuslaseks.<sup>2</sup>

Maksuseadus fikseerinud lähemalt maksukohuslase ja määritletud maksu~~ad~~mastiku, peab looma maksustamise aluse, mille põhjal arvutatakse maksusumma, mis kuulub tasumisele fiskusele. Peale selle me võime leida maksuseaduses kindlaid

1 Vt. V a a b e l , Põhiprobleeme, lk. 32

2 Vt. " " lk. 45

maksusummasid ja protsentarve, mida me nimetame maksumääradeks, ning maksustamisaluse osi - maksuühikuteks.

Maksuolmastikena esinevad mitmesugused ühiskondlikud, majanduslikud ning õiguslikud avaldised, nagu näiteks teotsemine äri alal, kinnisvara ost-müük ja valdamine, tulu saamine teatud ajavahemikus, kinkimine, pärimine jne.<sup>3</sup>

Prof. Blumenstein liigitab maksud o t s e s t e k s ja k a u d s e i k s : " Otse sed maksud määratakse kindlaks ilma et selle juures arvestatakse maksustatava objekti laadi või omadust, kuna kaudsete maksude juures maksu suurus sõltub igal üksikul juhul objekti iseloomust ja omadusist."<sup>4</sup> Olenedes maksuolmastiku muundusist ja mitmest muust faktorist, tuleb ka maksuolmastikku vastavalt individualiseerida, tarvitades pidemõistena ajavälde või momenti, et seda klassifitseerida ja vahet teha eriiselooga maksude vahel. Eesti riigi-maksundusõiguslikus normistikus leiamegi mitmesuguseid maksude liike. Perio<sup>o</sup>diliste maksude juures on lähtutud ajavältest, kus eritunnusena esineb see, kas maksuolmastikud on kestva või perioodilise ilmega. Maksuolmastikud aga, mis juba oma avaldusis on individualiseeritud ja on oma laadilt üksiknähted, selliste olmastikega makse meie

<sup>3</sup> Vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lk. 47

<sup>4</sup> Vt. Blumenstein, Schweizerisches Steuerrecht, lk. 216

nimetame ühekordseteks maksudeks. Maksuolmastikkude alusel, mis omavad teatavaid ühiseid jooni, võime eristada maksude gruppi, millede juures olmastiku määramisel omavad olulist tähendust pidemõistetena isik ja valdusmomendid, mitmesugused õigusliku liiklemise üksiknähtused, esinegu need sündmustena, toimingutena või tehingutena ning mitmesugused muud olmastikud, klassifitseeritakse maksud mitmesse gruppi, nagu: valdusmaksud, liiklemismaksud, aktsiisimaksud, tollimaksud ja lõivud.

## II V A R A D E V Ä Ä R T U S T A M I N E .

### § 2. V ä ä r t u s t a m i s e m e n e t l u s l i i k l e m i s m a k s u d e p u h u l .

#### a) Pärandi- ja kingimaks.

Pärandimaksuga maksustatakse mitmesugused varad, mis lähevad üle tasuta, nagu pärimise teel, kas seaduse, testamendi või pärimislepingu põhjal, kinkimise teel kinkija surma puhuks ja elukindlustuslepingu alu-

sel kindlustusvõtja surma puhul soodustatule makstavad summad.

Kingimaksuga maksustatakse aga niisugused varad, mis lähevad üle tasuta kinkimise teel elavate vahel.

Eestis asuvad varad maksustatakse PKMS põhjal sõltumatult pärandaja või pärijate riikkondsusest ja elukohast, samuti sõltumatult sellest, kus riigis toimub pärijaks kinnitamine. Ülemineku korral pärimise teel või kinke tõttu surma puhuks, samuti soodustamisel elukindlustuslepingu põhjal, tekib pärandimaksu kohustus arvates pärandaja surmapäevast. Kinkimise puhul elavate vahel aga tekib maksukohustus arvates lepingu tegemise päevast.

Pärandimaksuga maksustamisele kuuluvaks varaks loetakse kogu pärandaja aktiiv-vara selle vaieldavate osadega maksukohustuse tekkimise päeval ning tema surma puhul elukindlustuslepingu põhjal soodustatuile väljamakstav summa. Maksustamisele kuuluva aktiiv-vara väärtusest arvatakse maha:

- 1) pärandaja tasumata ravikulud;
- 2) pärandaja matmiskulud usaldusväärses suuruses;
- 3) pärandaja maksuvõlad riigile või omavalitsustele;

4) pärandaja poolt teenijaile maksmata jäänud töötasud; 5) ülemineval varal lasuvad võlad ühes intressidega maksukohustuse tekkimise päevani juhul, kui kreditor ja võla tegelik olemasolu on tehtud kindlaks, kusjuures need summad arvatakse maha ainult neid võlgu televõlgade kindlustava vara väärtusest; 6) pärandaja isiklikud tõendatud võlad ja tema korrapäraselt peetud äriramatutes näidatud ärivõlad surmapäevaks; pärandaja võlad pärijatele arvatakse maha ainult siis, kui need on tekkinud vähemalt kolm kuus enne pärandaja surmapäeva ja kui pärandaja allkiri on seaduslikus korras tõestatud või kui allkiri on antud vekslil sõltuvalt usaldusväärsest võlavahekorras.

30. Üleminekuil kinkimise teel elavate vahel arvatakse kingi väärtusest maha ainult kinkilepingus ettenähtud kingisaaja kohustused kinkija vastu.

30. Mitmele isikule üleminevailt varadelt arvutatakse maks igapähe osalt eraldi. Vara maksustatava väärtuse summa ja selle maksustatavad osad ümmardatakse sadades kroonides, kusjuures summa lõpposa kuni 50 kr. ei arvestata,

kuna summa üle 50 kr. loetakse 100 krooniks.

Maksu suurus oleneb sugulusastmest pärandaja ja pärija vahel ning suureneb progressiivselt. Maksu võetakse järgmisel määral varadelt, mis lähevad üle pärandaja abikaasale, ülenevatele või alanevatele sugulastele, samuti ka adopteeritud lastele ja nende alanevatele sugulastele järgmise tabeli alusel, kui ühele isikule ülemineva pärandi väärtus on:

kuni	2.000 krooni, siis	2%
üle 2.000 kr. "	4.000 " "	3%
" 4.000 " "	6.000 " "	4%
" 6.000 " "	10.000 " "	5%
" 10.000 " "	20.000 " "	6%
" 20.000 " "	30.000 " "	7%
" 30.000 " "	40.000 " "	8%
" 40.000 " "	60.000 " "	9%
" 60.000 " "	80.000 " "	10%
" 80.000 " "		12%

Toodud tabel on antud PKMS § 14 p.1 ainult lähimatele sugulastele üleminevalt varalt pärandimaksu väljaarvamise kohta. Summadelt 2.000 - 80.000 kr. võetakse

maksu 2 - 12% suuruses, kuna kaugemaile sugulasile üleminevalt varalt võetakse juba märksa suuremat maksu: varadelt, mis lähevad üle pärandaja minijale või väimehele, võõraspojale või -tütrelle, õele või vennale ja õe või venna lastele, on maks 1.000 kr. kuni 80.000 kr.-ni, vastavalt summa suurusele 5 - 18% ja varadelt, mis lähevad üle kõigile muile isikuile, keda eespool pole mainitud, samas summalises progressioonis 10 - 30%.

PKMS näib eriti soodustavat pärandaja abikaasat, kus § 15 alusel alandatakse pärandimaksu 50% võrra, kui tema abielust pärandajaga on elus vähemalt kaks last, või 25% võrra, kui nende vanuse aastate vahe ei ületa 15 a. ja kui nende abielu on kestnud vähemalt viis aastat.

#### Varade ümberhindamine.

Kui PKMS § 17, 18 või 19 ettenähtud kõrgem seaduslik hinne ületab maksukohuslase arvates vara tõelise väärtuse, siis ta on õigustatud vara üleminekul või kahe nädala kestusel, arvates maksustamisotsuse kättesaamisest, nõudma vastavalt maksuinspektorilt selle ümberhindamist. Ümberhindamist kohapealse ülevaatuseta toimetab maksuinspektor tarbekorral asjatundjate kaasabil maksukohuslase poolt

esitatud ja enda poolt kogutud andmete alusel. Ümberhindamist kohapealse ülevaatusena, milleks maksukohuslane peab avaldama kindlat soovi, toimetab komisjon, kelle eesistujaks on maksuinspektor ja kaasistujaks: PKMS § 17 nimetatud varade ja § 18 nimetatud väljaspool linna piire asuvate varade ümberhindamisel - maainsener ja Põllutöökoja esindaja või neile vastavad ametisikud; linna piires asuvate varade ümberhindamisel - linna arhitekt ja linna hindaja või neile vastavad ametisikud ning laevade ümberhindamisel Veeteede Talituse esindaja ja üks Kaubandus- Tööstuskoja esindaja. Komisjoni poolt tehtud hindamine võetakse maksustamisel aluseks. Ümberhindamine kohapealse ülevaatusena teostatakse maksukohuslase kulul. Tasu maksab ümberhindamist paluja enne ümberhindamist maksuinspektori deposiiti Majandusministri poolt määratud taksi suuruses.

Ümberhindamine eelpooltoodud korras võib toimuda ka maksuinspektori algatusel, kui vara väärtus on ilmselt kõrgem seaduslikust hindest või vara teatav osa seaduslikus hindes ei sisaldu. Ümberhindamise algatuseks on vajalik Maksudetalituse direktori igakordne luba. Sel korral toimub ümberhindamine igal juhul riigi kulul.

## b) Kinnistusmaks.

Varade üleminekul ühelt isikult teisele täisomandiks või üldse kinnistusvalduse muutmisel, välja arvatud PKMS §§ 1 ja 2 ettenähtud üleminekid, võetakse riigi heaks maksu kinnistusmaksu nimetuse all. Üldiselt võetakse kinnistusmaksu ainult neilt aktidelt, millede alusel üle läheb kinnisvara. Vallasvaradelt võetakse seda maksu aga ainult kogu akti põhjal ülemineva vara hinnalt eraldamata vallasvara kinnisvarast. Vallasesemetelt ning vallasvaradelt ei võeta kinnistusmaksu, kui need lähevad üle aktide alusel eraldi kinnisvarast.

Samuti võetakse kinnistusmaksu ka mitmesugustele põllumajanduslikkudele-, manufaktuuri- ja vabrikutevõtetele erakruntrendile antud riiklikkude maatükkide lubatud viisidel võõrandamisel ning kinnistuskorras tehtavatelt kinnisvarade tähtajatu valdus- ning kasutamise õiguse, nagu põlise kruntrendi, põlisrendi, põlise riigimaade valduse õiguse j.m.s. õiguste loomise ning võõrandamise aktidelt. Kõik riiklikud ja seltskondlikud asutised alluvad kinnistusmaksule nende poolt tehtavate aktide alusel ühtlaselt eraisikutega, mispärast eraisikutelt

kinnisvarade omandamisel riigi või selliste asutiste poolt tuleb igakord püstitada eeltingimus selles suhtes, missugune pooltest võtab endale selle maksu tasumise.

Üldiselt kõigil juhtumistel võetakse kinnistumaksu 6% määral akti põhjal ülemineva kinnisvara hinnalt või aktis tähendatud summalt, sõltumata akti tegemisest osavõtivate iskute arvust. Summa kindlaksmääramiseks, millelt tuleb võtta kinnistumaksu, peavad kinnisvara üleminekuosalised avaldama akti tegemisel, südametunnistuse järgi selle tõelise hinna, alludes varjamise eest varjatud summalt kahekordse maksusumma sissenõudmisele. Kinnistumaksu võetakse kogu akti põhjal ülemineva vara hinnalt eraldamata vallasvara kinnisvarast. Kinnistumaks arvutatakse aktis nimetatud vara hinna järgi. Kui aga vara hind on vähem PKMS-es ettenähtud seaduslikust hindest, siis kinnistumaks arvatakse viimase järgi.

Kinnistumaks tasutakse kinnisvara omandiõiguse ülemineku akti enese tegemisel. Kui kinnistumaks tasumata, ei võeta akti kinnistusametites menetlemiseks vastu. Aktide tegemisel koduses korras on pooltel õigus pöörduda müüdava vara asukoha järgi kohaliku maksuinspektori poole vastava maksu arvutuse koostamiseks.

Kinnistusaktidelt võetakse riigi heaks kantselei-akti lõivu 5 krooni igalt aktilt, samuti ka laevakinnistusaktidelt. See lõiv võetakse: 1) aktidelt kinnisvara omandiõiguse ülemineku, selle õiguse kitsendamise, selle koormamise ning koormamisest vabastamise, samuti hüpoteegiga kindlustatud õiguste kohta, ja 2) eluaegsete pensionide, tulude ja maksete kohta tehtavatelt lepingutelt, kui selliste lepingute põhjal läheb tasulisel või tasuta teel üle kinnisvara omandiõigus, kas eraldi või koos vallasvaraga. Mainitud lõivu maksmisest vabastatakse aktid õppeasutiste poolt omandatavatele kinnisvaradele ning lepingud kinnisvara vahetuse kohta maade sobival piiristamisel. See lõiv võetakse notari poolt akti tegemisel, akti tegemise puhul koduses korras aga võetakse lõiv koduse akti tõestamisel notari poolt, või siis, kui sellist tõestamist pole toimetatud, akti esitamisel kinnistusmenetluseks. Laeva kinnistusaktidelt võetakse kantselei-akti lõivu nende tegemisel ja tõestamisel. Kantselei-akti lõivu tasutakse kas sularahas või kohtumarkides.

Kuidas lahendada küsimust, kui mitmel isikul on ühisomanduseks kinnisvara, ja see müüakse avalikul sund-

müügil ühe kaasomaniku võlgade rahuldamiseks ja selle seal ostab üks teine kaasomanik, kas tuleb siis kinnistuslõivu ja tempelmaksu võtta terve oksjonil pakutud kinnisvara hinnast või jälle ainult selle mõttelise osa väärtuselt, mis oli selle kaasomaniku päralt, kelle võlgade katteks kinnisvara müüdi?

Siin on meil tegemist omandusõiguse üleminekuga, mis pärast kinnisvara sundmüügi toimetuse kinnitamisel vastava akti põhjal, millega konstateeritakse omandiõiguse üleminekut endiselt omanikult ostjale, tuleb ilmtingimata võtta kinnistuslõivu. See kinnistuslõiv 6% suuruses arvutatakse kas ostu-müügi hinnalt või jälle kõrgemalt seaduslikult hinnalt, vaadates kumb neist kõrgem. Kuna ka käesoleval korral omandusõigus terve kinnisvara kohta on akti põhjal üle läinud endisele kaasomanikule - ostjale ja selle põhjal kinnistusraamatus tehakse uus sissekanne omaniku nimes, omanduse aluses kui ka ostu-müügi hinnas, siis pole ühtegi seaduslikku alust ostjat osast astu-müügi hinnast vabastada. Asjaolul, et müüdüd kinnisvarast enne oksjoni üks mõtteline osa kuulus ostjale, ei ole mingit tähtsust, sest kui kaasomanikud oleksid tahtnud pääseda terve kinnis-

vara oksjonist, oli neil võimalik tasuda oma kaasomaniku võlga. Lasid nad aga terve kinnisvara oksjonile minna, siis on neil õigus seda osta oksjonil ühel alustel teistega. Kui aga ostjalt talle enne kuulunud mõttelise osa päält kinnistuslõivu mitte võtta, siis sattuks ta oksjonil eesõigustatud seisukorda ja võiks kinnisvara omandada odavama hinnaga kui teised kreditorid, mis omakorda oksjoni pidamist raskendaks. nõuda sellest päevast;

Notarite ja kinnistusjaoskondade tegevuses kinnisvarade ülemineku kohta sõlmitavate lepingute pealt võetava kinnistumaksu viivitusprotsentide arvutamise suhtes valitses kuni 1931.a. erinevad seisukohad ja seadust tõlgendati mitmet moodi. Selle tagajärjel oli notariaalalal kujunenud lahkuminev praktika, kusjuures kinnistuslõivu tasumise tähtpäevad ning viivitusprotsentide arvutamise kord ei olnud ühtlane. Kuna see ebäühtlus raskendas Maksudetalituse järelvalve tööd ja eriti takistavalt mõjus kinnistusjaoskondade tegevusele, tekkis vajadus kiire korras kehtestada seaduse käsitamisel ühtlane kord. Sellest tingituna andis Kohtuminister ringkirja 21. aug. 1931.a. Nr. 969 all, milles järgmised juhised:

1) koduste lepingute kinnistumaksu tasumise tähtpäevaks tuleb lugeda lepingu sõlmimise päev ja viivitusprotsente tuleb KMS § 271 p. 1 kohaselt arvata sellest päevast;

2) notariaalkorras tehtavate lepingute kinnistumaksu tasumise tähtpäevaks tuleb lugeda akti tegemise päev ja viivitusprotsente tuleb kinnistumaksu tähtajal mittetasumise korral nõuda sellest päevast;

3) Maksudetalituse poolt enese algatusel järelvalve korras juurdenõutava kinnistumaksu viivitusprotsendid notariaalaktidelt tulevad arvata KMS § 271 p.2 kohaselt Maksudetalituse otsuse ära kirja kättamise päevast maksnikule;

4) avalikkudel sundmüükidel üleminevatelt kinnisvaradelt tuleb viivitusprotsente nõuda KMS §§ 269 ja 271 põhjal 1% kuus arvates ühe kuu möödumisest pärast oksjonit;

5) kinnisvarade üleminekult kohtumääruste põhjal iganemisvalduse, pärandusjaotuse jne. teel tulevad viivitusprotsendid arvata samuti 1% määral kuus, arvates kohtumääruse kuulutamise päevast kuni tasumiseni.

c) Tempelmaks.

Tempelmaksustamisele kuuluvad üldlauseliselt järgmised dokumendid ja paberid, mis TeMS-es on konkreetselt seeritult ja üksikasjalikult fikseeritud tempelmaksu tariifis:

- 1) riigi- ja omavalitsusasutustele ja nende ametnikele antavad ning nende poolt väljaantavad paberid;
- 2) Eestis kokkuseatavad ja väljaantavad igat liiki dokumendid;
- 3) Eestis omavalitsuste ja igasuguste ühingute poolt väljaantavad väärtpaberid;
- 4) väljaspool Eestit tehtud ja väljaantud dokumendid ning välismaa väärtpaberid, kui need käivad Eestis asetseva ettevõtte kohta või nende toiming tuleb Eestis täitmisele;
- 5) väljaspool Eestit asetsevate esemete kohta väljaspool Eestit tehtud dokumendid ainult siis, kui neid kasutatakse nõude esitamiseks Eesti kohtutes või muus asutuses õiguste põhjendamiseks;
- 6) väismaa väärtpaberid, kui need on Eestis

toimuvate vabatahtlike toimingute objektideks;

Maksuolma määramisel tuleb arvestada dokumendi sisu, mitte vormi. Olma ulatus on piiratud rohkete erandi- tega TeMS §§ 4 ja 12, tariifis ja isegi mõnes eriseaduses. Maksustamisaluseks on kas dokumendi ühik või poogen, kusjuures poognaks loetakse neljaküljeline paberileht, mille lehekülje suurus ei ületa 40x25 cm. ning dokumendist avalduv rahaline väärtus.

Maksumäär on kaheksugune ja erineb dokumentide liikide järgi. Dokumendi vormiline kvalifitseerimine on seetõttu siin oluline. Kui maksustamisaluseks on dokumendi ühik või 1 poogen, siis on meil tegu tariifis kindla summaga; kui alus on rahas, siis on meil tegu maksumäära juures protsendiga.

Toimingu objekti väärtuse määramisel tempelmaksustamise otstarbeks arvestatakse selle objekti kokkuleppehind toimingu sõlmimise ajal, kusjuures dokumendiosalised on kohustatud tähendama dokumendis toimingu tõelise hinna või väärtuse. Kui tasu on määratud ainetes või teos, siis arvestatakse need kohalikkude hindadega toimingu sõlmimise ajal. Kui peaks aga ilmema, et kokkuleppe hind

on väiksem kui PKMS-es (§§ 17,18 ja 19) ettenähtud sea-  
duslik hind, siis tempelmaks arvutatakse viimase järgi. Ra-  
haliste nõudmiste juures loetakse toimingu objekti hinnaks  
maksustatavas dokumendis tähendatud rahasumma, väärtpaberite  
juures Tallinna börsi kursiväärtus; pole kursiväärtus bör-  
sil noteeritud toimingu eel käiva kuu kestes, võetakse alu-  
seks Majandusministeeriumi poolt määratud ja Riigi Teata-  
jas kuulutatud hinnad; viimase puudumisel tempelmaksusta-  
takse väärtpaberid nimelise väärtuse järgi. Aktsiate, osa-  
tähtede, obligatsioonide ja muude väärtpaberite välja-  
laskmisel loetakse nende hinnaks nominaal või väljalaske-  
hind selle järgi, kumb neist suure<sup>m</sup>, kusjuures ei arvestata  
väljalaskehinnale juurdearvatud väärtpaberite tempelmaksu  
summat. Välisrahas määratud rahasummad arvatakse ümber  
Eesti rahaks Tallinna börsi kursi järgi. Kasutamissoiguste  
üheaastane hind määratakse 5% suuruses kasutatava objekti  
hinnast, kui dokumendist ei või järeldada teistsugust ka-  
sutamissoiguse väärtust.

Alalise ja eluaegse kasutamissoiguse, sunniste  
ja perioodiliste maksete hind arvatakse PKMS-es §§ 22-  
24 ettenähtud normide järgi. Ühe isiku aastase ülalpidamise

minimaalne väärtus, kui see ei ole määratud ainetes, määratakse kindlaks Majandusministri poolt iga aasta lõpuks järgneval aastal sõlmitavate lepingute kohta.

Kui peaks ilmema, et sõlmitud toimingus objekti hind on sedavõrd selgusetu, mis teeb võimatuks selle määrata ligikaudseltki, siis peab tempelmaksukohuslik isik kuu aja jooksul esitama toimingu kohta käiva dokumendi ühes ärakirjaga maksuinspektorile, kellele allub tempelmaksu tasumise järelevalve. Lepingud, millede üheks pooleks on riigi- või omavalitsusasutus või krediidi- või kindlustusasutus, ei kuulu esitamisele. Mainitud lepingud tempelmaksustatakse TeMS § 7 p. 2 ettenähtud korras.

Tempelmaks tuleb kasutada ka ühingu protokolliraamatusse kirjutatud lepingu pealt, sest seadus ei kirjuta ette juriidiliste toimingute jaoks üldiselt ja eriti teenistuslepingute jaoks mingisugust kindlat vormi selleks, et nad maksvuse omaks. Samuti vähempakkumise protokollid mitmesuguste remont- ja ehitustööde kohta, mis töövõtjate poolt alla kirjutatud, kuuluvad tempelmaksustamisele nagu vastavad lepingud. Tempelmaksu maksmise eest vastutab dokumendi pidaja ehk ettenäitaja, kellel on õiguslik huvi

selle dokumendi aine kohta ja omi õigusi rajab mainitud dokumendile<sup>5</sup>.

Tempelmaksu kohustus tekib dokumentide tegemise momendist ja sisust, excl. TeMS § 2 p.p.2 ja 3 ettenähtud erandid. Dokumendi sisu juriidiliselt kindlaksmääramine oleneb aga selle tehingu juriidilisest iseloomust, mis on olnud vastava dokumendiga fikseeritud asjaosaliste tahteavalduse objektiks ning sihiks. Säärase tehingu aluseks olnud tahteavalduse juriidilise iseloomu kindlaksmääramine võib aga toimuda ainult kehtivate tsiviilõiguse normide alusel ja TeMS loomulikult ei saa selles suhtes juriidilise tehingu sisu kindlaksmääramisel juhtnööre anda. On dokumendi sisu juriidiliselt kindlaksmääratud, siis alles tuleb pöörduda tempelmaksu seadustiku reeglite juurde, määrata nende põhjal kindlaks dokumendis väljendatud tehingu varanduslik väärtus rahas, mis õieti on selleks aluseks, millelt toimub tempelmaksu arvutamine ja võtta siis sellelt hinnalt tempelmaksu vastava tariifi numbri järgi.

Toodust nähtub, et dokumendi enese järgi ja temas sisalduvatel andmetel tuleb ka otsustada, kas doku-

<sup>5</sup> Vt. TeMS § 6 p.1

ment kuulub maksustamisele tariifi järgi või ei.  
Lepingdokumendiga võrdselt kuulub tempelmaksus-  
tamisele iga kiri, telegramm, sedel jne., mis väljendab ac-  
cepti äritoimingu kohta, kui ühe kuu jooksul pärast sar-  
nase paberi väljaandmist või ärasaatmist ei ole tehtud  
tempelmaksustatud lepingdokumenti ja kui pärast nende  
väljaandmist või kättesaamist peab algama äritoimingu  
täitmine. Peale ühaltoodu kuuluvad dokumendid tempelmaksus-  
tamisele siis, kui need kannavad väljaandja isiklikku  
või firma allkirja, olgugi see väljaantud f a c s i m i -  
l e (mehaaniliselt), kuid allakirjutaja tahtmisel või tead-  
misel. Arved aga kuuluvad tempelmaksustamisele isegi siis,  
kui need on alla kirjutamata, kuid üleantud teisele poo-  
lele maksmiseks. Toodust võib nähtuda, nagu kõik dokumen-  
did ja paberid kuuluksid tempelmaksustamisele üldisel  
alusel ja korras. Kuid seadusandja on teinud siin mõningaid  
erandeid:<sup>6</sup>

- 1) dokumendid, mille objekti väärtus ei ületa  
50 krooni, excl. igasugused arved, kviitungid, aktsiad, osa-  
tähed ja osamaksu tähed;
- 2) konkursi valitsusele ja vannutatud hooldajale

<sup>6</sup> Vt. TeMS § 4 p.p.1-19 ja § 12

maksujõuetu kreditoride poolt esitatud avaldused ja vastused nendele;

3) dokumendid sõjaväeteenistuse kohuse asjus või reservväkke teenistusse kutsumise või astumise ja teenistusest vabastamise, veo- ja liiklemisvahendite sõjaväele võtmise ja sellest vabastamise, samuti igasuguse rekvireerimise asjus;

4) Maakorralduse seaduse<sup>7</sup> § 81 ettenähtud kinnistused ja lepingud;

5) Riigihoiukassa asjaajamine ja hoiuleandjate avaldused hoiukassale;

6) Maapangale ja Pikalaenu Pangale esitatud palved ja kõik nende tegevusse puutuv kirjavahetus;

7) kirjavahetus vaestelaste- ja hoolekandekohututes;

8) kõik Hoolekande seaduse alusel tehtavad paberid ja dokumendid.

Päale eelmainitud dokumentide ja paberite on vabad tempelmaksu maksmisest järgmised asutised:

1) riigi- ja omavalitsusasutused ja ettevõtted, väljaarvatud juhud, mis ettenähtud TeMS § 1 p.3.

---

7 Vt. RT 1926, 23

2) avalikud koolid ja avalikud raamatukogud;

3) Eesti Punase Risti Selts, Vigastatud Sõjameeste Ühing ja selle osakonnad, samuti ühingud, liidud ja asutused, kes tegutsevad ainult heategeliku, hoolekandelise, haridusliku, teadusliku, kunstilise jne. sihiga.

### § 3. V ä ä r t u s t a m i s e m e n e t l u s

#### v a l d u s m a k s u d e p u h u l .

##### a) Tulumaks.

Tulumaksu alla käivad kõik füüsilised ja juriidilised isikud, kellel on Eesti Vabariigi piirides mingisugused tuluallikad. Tulumaks arvatakse maksualuse eelmise aasta kogu tulude põhjal, olgu need ükskõik missugusel kujul või missugustest allikatest saadud, nagu tulud rahalistest kapitalidest, liikumata varandustest, kaubanduslikkudest, tööstuslikkudest ja muist tulutoovaist ettevõttest, teenistus- ja töötasut, elukutselisest, isiklikust, ärilisest ja muust tulutoovast tööst.

Tulumaks arvatakse maksuaastale eelkäinud kalendriaastal saadud tulude põhjal; neis ettevõttestis aga

kus tegevusaasta ei lange ühte kalendriaastaga - tulu põhjal, mis saadud viimaselmöödaläinud tegevusaastal, enne tuludeklaratsiooni avaldamist.

Selle juures ei arvata tulude hulka mitte ainult läinud kalendri- või tegevusaastal kättesaadud tulu, vaid ka need, mis sel aastal pidid laekuma, aga laekumata jäid. Rahalise väärtusega naturaaltulud võetakse arvesse keskmise hinnaga, mis läinud aastal tuluallika asukohas olnud.

Tuludeks rahalistest kapitalidest loetakse rahalised või rahalise väärtusega tulud kapitalide mahutamisest, kusjuures arvesse ei tule need tulud kapitalidest, mis mahutatud maksualuse enda liikumata varandustesse, ettevõttesse või äridesse. Kui rahalistest kapitalidest saadud tulu korral protsendimäär tähendamata, võetakse tulumaksu väljaarvestamisel arvesse 6% suuruses aastas. Kui aga tehakse kindlaks tõelik protsendimäär, siis vastavalt sellele viimasele.

Väärtpaberitest saadavate tulude arvestamisel ei võeta nende kursiväärtuse muutumist arvesse, väljaarvatud väärtpaberid, mis sarnastele ettevõtetele kuuluvad, kellel on protsentpaberitega opereerimine äriliseks tege-

vuseks. Tulu rahalisest kapitalist, kinnisvara kasutamisest, kaubandus- ja tööstuslikkudest. Tuludeks liikumata varandustelt ja kaubandus- ja tööstuslikkudel, tööstuslikkudel ja muilt tulutoovailt ettevõtteleilt loetakse rahalised või rahalise väärtusega tulud:

- 1) liikumata varanduse suhtes - maast, metsast, veest, majadest, ehitustest jne. kui ka igasugu õigustest saadud nendele varandustele; osad osad ja laenuasutused - nendele juurde
- 2) ettevõtete suhtes - kõigist ärioperatsioonidest, kapitalist, mis väljaspool eestit, muil juurde

Tööstuslikkudest ettevõtetest saadud tulud, mis ühenduses maksualuse põllumajandusliku sisseseadega, kuid mis ärimaksu alla käivad, tulevad eraldi näidata tuludest, mis ainult põllumajandusest saadud. Tulud maavarandustest, mis kaubandusliku, tööstusliku või mõne muu ettevõtte tarvitada, arvatakse nende ettevõtete tulude hulka. Omaniku tuludeks liikumata varandustest ehk ettevõtetest, mis rendile, ehituste alla ehk mõnel teisel viisil tarvitamiseks ja kasutamiseks välja antud, loetakse rendi- või üürimaksud, kõik muud varandusel ehk ettevõttel omaniku kasuks lasuvad rahalised ja naturaalkohustused.

Maksuolma moodustab tulumaksu juures eestis

saadud tulu rahalisest kapitalist, kinnisvara kasutamisest, kaubandus-tööstuslikest ja muist tulutoovaist ettevõttest, teenistus- ja töötasu, vabakutse või muul viisil saadud tulu. Meil kategooria tulude loetlusel ei oma maksuolmana mingit tähtsust, kuigi on üksikuis mais oluline. Seda omandab ta ainult maksustamisaluse arvestamisel - Eestis saadud tulu. Ainult aktsiaseltsid, osäühisused ja laenuasutused - nende juures kuulub tulu hulka ka see, mis saadud kinnisvaradest, kapitalidest ja tehinguist, mis väljaspool eestit, muil juhtumel väljaspool- eesti arvesse ei tule. Maksuolmana esineb tulu, mis saadud maksustamise perioodi vältel ( 12 kuud) - s.o. maksustamisaastale eelnev kalendriaasta või juriidilisel isikuil aruande aasta. Maksustamisaasta on seega järgnev aasta maksustatavale aastale. Olma esiletulek ei tingi kohustust personaalseil põhjusil: riigikassa kulul ülalpeetavate riiklike asutuste, omavalitsuste, tööliste vastastikuseks kindlustuseks asutatud ühingute, vastastikuste abistamiskassade, põllumajandusliikude tootmisühingute ja muude ühistegeliste ettevõtete (kui viimaste tulu ei ületa kr. 400.-), teaduslike, kunsti- ja muude heategelike asutuste juures. Olma esiletuleks ei

põhjusta personaalset dispendatsiooni. Materjaalne erand -  
teatud tulusaamist ka ei arvestata - tulu, mis saadakse  
sõjaväelaste poolt natuuras, annetaja tulude hulgas pere-  
konnaliikme abirahana, pärandusena või kingina, vara- või  
elukinnitussummana ning tulu varanduste omandamisest või  
võõrandamisest kui ta siht pole äriline, tagasimaks leenuna,  
edasi - võidulaen, ühistegelised ettevõtted, kui saavad osa-  
makse, invaliidi paiuk, pensioni abiraha, tulu, mis saadakse  
intressidena eesti aruandvatele ettevõtetele laenatud  
kapitalidelt, kui nende andjad pole eestis ja kui nad kuu-  
luvad rahakapitali maksustusele.

Maksustamisaluse moodustab p u h a s t u l u .

Selle saavutamiseks arvestatakse mahaarvamisi üldtuludest,  
mis maksuolmana esinevad:

1) rahaliste kapitalide tulude juures - hoid-  
mise, valitsemise ja kindlustuskulud ning võetavad riigi-  
maksud;

2) kinnisvarade ja äriettevõtete tulude juures -  
tulu saamise, võtmise ja kindlustuse kulud, teenijate ja  
nende perekondade seisundi parandamise kulud, kinnisvarade  
ja vallasvarade amortisatsioon, kahjud vara hävitamisest

juhul, kui need pole kaetud kindlustussummast, lootusetud võlad, kinnisvaralt ja ettevõttelt võetavad riigi- ja omavalitsuse maksud. Peab pidama meeles, et kulusid nendelt tuludelt, mis ei tule arvestusele maksustusalusel, siis ka neid kulusid ei arvestata maha maksustusalusest. Kui mõnel lubatud kulude- tulude alal moodustavad ülejäägid, võimaldatakse kompenseerida, see jääk on maksundusaluse arvamise lähteks. 

ava 1000 kr. pealt (üle 1000 kuni	2000)	- 6%
-----------------------------------	-------	------

Päälle peelmisi mahaarvamisi arvatakse maha: 

8%
----

1) protsendid maksukohuslase võlgadelt; 

10%
-----

2) mitmed kohuslikud maksed, mida tehakse seaduse, testamendi või kohtuotsuse põhjal; 

6000)	-14%
-------	------

3) kindlustuspreemiad, mida peab oma ja pere liikmete eest tasuma; 

7500 -	10000)	-18%
--------	--------	------

4) maksuvaba miinimum - 600 krooni; 

5000)	-22%
-------	------

5) palgatuludest arvestatakse maha 20%, mitte aga üle 900 krooni. Isikud, kes alla 17 või üle 60 a. ja kooliskäijad kuni 20 aastani ehk kes arsti poolt töövõimetuks tunnistatud - arvatakse maha linnas 300 krooni, mujal (maal) 200 krooni, kolmanda ja enama lapse päält võib 50% enam maha arvata, s.o. 450 ja 300 krooni.

Tulumaksu alal tuleb rakendusele 13 maksumäär.

Maksualus jagatakse astmeisse. Igale maksustusühikule vastab eri maksumäär, mis algab 5%-ga ja lõpeb 36%-ga.

Tuludelt, mis üle tulumaksu seaduses lubatud mahaarvamiste tõusevad, võetakse maksu järgmises progressioonis:

Esimese	algaud	või	täie	1000	kr.	pealt(kuni	1000)	-	5%
	järgneva		1000	kr.	pealt(üle	1000	kuni	2000)	- 6%
"	1000	"	"	(	"	2000	"	3000)	- 8%
"	1000	"	"	(	"	3000	"	4000)	-10%
"	1000	"	"	(	"	4000	"	5000)	-12%
"	1000	"	"	(	"	5000	"	6000)	-14%
"	1500	"	"	(	"	6000	"	7500)	-16%
"	2500	"	"	(	"	7500	"	10000)	-18%
"	5000	"	"	(	"	10000	"	15000)	-22%
"	5000	"	"	(	"	15000	"	20000)	-25%
"	5000	"	"	(	"	20000	"	25000)	-28%
"	5000	"	"	(	"	25000	"	30000)	-32%
			järgneva	osa	pealt	üle	30000		-36%

b) Ä r i m a k s .

Ärimaks koosneb põhi- ja lisaärimaksust. Põhiärimaks tasutakse äritunnistuste lunastamise teel. Äritunnistused antakse välja Maksudetalituse direktori korraldusel kohalikkudest Eesti Panga osakondadest, linna- ja vallavalitsustest. Seda väljaandmist võidakse panna ka maavalitsustele nende vastastikusel kokkuleppel Maksudetalituse direktoriga, erakorralistel juhtudel isegi maksuinspektoritele või nende abidele. Äritunnistuste saamiseks nõutakse, peale maksuteadaande, eriliste, seatud vormis teatelehtede andmist iga üksiku kaubandusliku või tööstusliku asutuse kohta ühes juurdekuuluvate laoruumidega, ja iga üksiku äri kohta.

Kui ettevõtte enne äritunnistuse tähtaja lõppemist läheb üle uuele pidajale või viiakse üle teise kohta või sama omaniku teise asutusse, siis peab sellest kuuajalise tähtaja jooksul teatama kohalikule maksuinspektorile või tema abile tunnistusele märkuse tegemiseks. Märkuse tegemisel peavad tingimata olema tasutud kõik endise pidaja ärimaksuvõlad.

moodustav. Äritunnistuste lunastamise järelvalve teostamist toimetavad maksuinspektorid ja nende abid, samuti aktsiisivalve ametnikud toimetavad kas üksi või teiste kohalikku ärilist järelvalvet teostavate isikute osavõtul kaupluste ja teiste äride revideerimist, et veenduda, kas äritunnistused on õieti lunastatud.

Kaubanduslikud ettevõtted põhiärimaksu tasumiseks liigituvad 5 järku. Esimese järgu moodustavad ettevõtted, kus toimetatakse hulgimüüki, s.o. igasuguse kaubamüüki suuremalt jaolt partiide viisi, peamiselt kaupmeestele ja töösturitele. Teise järgu moodustavad jaemüügi kauplused, s.o. igasuguste kaupade jaoti-müük, nii väikekaupmeestele kui ka tarvitajatele. Kolmanda järgu moodustavad koloniaal-toiduainete jne. kauplused, kus teostub jaoti-müük tarvitajatele ühest ruumist koosnevast asutusest, mille juures peale omaniku või viimast asendava täisealise perekonnaliikme ei või olla mitte üle ühe palgalise teenija. Neljanda järgu moodustab väikesel viisil kaupade müük alalistest väikestest ruumidest (kioskidest), millel ei ole toa ilmet ega tähendust, ilma erilise laoruumita ja ilma kaupluse juures palgaliste äriteenijate pidamiseta. Viienda järgu

moodustavad veo- ja kandekauplused.

Vastavalt ülaltoodud liikidele, maksustatakse kaubanduslikud ettevõtted põhiärimaksuga järgmiselt:

1. järk . . . . .	300 krooni
2. " . . . . .	70 "
3. " . . . . .	20 "
4. " . . . . .	5 "
5. " veo- ja kandekauplus	30 "

Lisaärimaksu võetakse aktsiaseltsidelt ja muilt avaliku aruandmise korrale alluvailt ettevõtetelt, nagu täis- ja usaldusseltsingud, esimese järgu kaubanduslikud ja esimese kolme järgu tööstuslikud ettevõtted - kapitali- ja kasuprotsendimaksuna. Muilt maksuaastal teotsevailt või aasta keskel uuel avatud ettevõttelt, mis pole vabastatud lisaärimaksu maksmisest - puhtakasumaksu näol.

Kapitalimaksuga maksustatakse ettevõtted, mis kuuluvad aktsiaseltsidele ja kompaniidele, osa- ja muudele osastusseltsingutele, samuti igasugused krediitasutused, mis põhikirjade või neid asendavate eeskirjade põhjal on kohustatud andma aruandeid oma operatsioonide kohta või esitama neid aruandeid kinnitamiseks.

Kapitalimaksu võetakse 30 senti ettevõtte põhikapitali igalt sajalt kroonilt, kusjuures kapitalisummat või selle osa alla 50 krooni ei arvestata, kuid summa 50 krooni ja üle selle loetakse sajaks. Maksustamisele kuuluva ettevõtte põhikapitaliks loetakse kogu kapitali nominaalsumma, mis näidatud ettevõtte möödunud tegevusaasta aruan-des. Põhikapitaliga samaseks loetakse kokkupandud-, osa- ja muud selletaolised teda asendavad kapitalid.

Eelpoolmainitud kapitalimaksu alla käivad ettevõtted maksavad peale põhiäri- ja kapitalimaksu maksustatavast kasust kasuprotsendimaksu 4% suuruses, kui ettevõtte maksustatav kasu on alla 3% põhikapitalist, kui ettevõtte maksustatava kasu protsendiline suhe põhikapitaliga on 3% või enam. Kasuprotsendimaksu summa ei või seejuures ületada 10% maksustatavast kasust. Kasuprotsendimaks jooksvalt aastalt makstakse vastavalt puhtalt kasult kõigist ettevõtte poolt teostatud tehingutest.

Iga kaubandus-tööstusettevõtte kohta tuleb iga aasta hiljemalt 1. märtsiks esitada teateleht, milles oleks tähendatud viimase möödunud aasta läbikäik iga asutuse või üksiku tööduse kohta, selle juurde arvates ka laata-

del kauplemise, samuti - töövõtete ning hangete läbikäike. Maksukohuslase poolt esitatud teatelehed enne nende läbi-vaatamist ärimaksukomisjonis kontrollitakse selle esimehe poolt. Pärast maksukohuslaste teatelehtede kontrollimist ja eelmise aasta läbikäigu kindlakstegemist iga üksiku kaubandusliku ja tööstusliku asutuse või äri kohta määrab ärimaksukomisjon kindlaks asutuse või äri puhtakasuga maksustamisele kuuluva kasu suuruse. Puhtakasumaks makstakse Eesti panga osakonda riigikassa arvele iga aasta hiljemalt 15. septembriks ja 15. novembriks ühesuurustes osades.

Ex bibl. univ. Tart.