

S I S U K O R D.

Sisukord	lhk. 1
Lühendeid	" 3

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

§ 1. Allikate loend	4
-------------------------------	---

1. peatükk. M a k s u k o h u s l u s .

§ 2. Maksuolmastik	7
§ 3. Pärandi- ja kingimaksukohustus	8
§ 4. Maksukohuslane	17
§ 5. Maksuvabad erandid	19

- a) personaalsed
- b) materjaalsed

2. peatükk. M a k s u s t a m i s a l u s .

§ 6. Maksustamisalusest üldse	25
§ 7. Maksustamisalus kehtivas Pärandi- ja kingimaksu seaduses	26
§ 8. Maksustamisaluse arvutusviis pärandimaksu puhul	28

§ 9. Maksustamisaluse arvutusviis kingimaksu
puhul lhk. 33

§10. Maksustamisaluse jagamine maksuühikuisse . 36

§11. Maksustamisviisid 39

3. peatükk. M a k s u m ä ä r .

§12. Maksumäärast üldse 42

§13. Maksumäär Pärandi- ja kingimaksu seaduses . 42

§14. Personaalsed erandid maksumäära suhtes . . . 44

Osundatud teosed ja allikad 47

-----○○○○-----

A. Ehris, H. Keelaid, E. Anderson, M. Kaldre, N. Kuben, O. Karbo, P. Päll.

-----○○○○-----

L Ü H E N D E I D .

Käesolevas töös on tarvitatud järgmisi lühendeid:

- PS = Eesti Vabariigi Põhiseadus.
- PKMS = Pärandi- ja kingimaksu seadus.
- RAO = Riigikohtu Administratiivosakonna otsus.
- RTO = Riigikohtu Tsiviilosakonna otsus.
- BES = Balti-Eraseadus.
- MV = Maksudevalitsuse otsus.
- MPK = Maksupeakomitee otsus.
- RT = Riigi Teataja.

Vaabel = J. Vaabel, Eesti Riigi-maksundusõiguse
põhiprobleeme.

Piip = Prof. A. Piip, Rahvusvaheline õigus.

MSM II = Maksuseadused ja määrused II. Koostanud:
A. Ehin, H. Reelaid, E. Anderson, R. Hald-
re, N. Kuben, O. Karmo, B. Tiit.

-----0000-----

10) patendid ja proovid . . . 100.000 " " 0,13
49.150.000 kr. shk 49,2%

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

§ 1. Allikate loend.

Vaadeldes Eesti Vabariigi 1938/39.a. eelarvet¹⁾, näeme, et suure % tulude osas riik saab maksudest. Kogu eelarvest, mis on tasakaalus 99.293.406.- krooniga, moodustavad tulud maksudest 49.150.000.- krooni ehk 49,2 % kogu eelarvest, Uksikute maksude osatähtsust vaadeldes näeme, et need on erinevad, olenedes muidugi sellest, kuidas on selle suurus,

Tähtsamad neist on:

1) tollimaks	22.300.000 kr,	ehk 22,3%
2) aktsiisimaks	8.900.000 " "	8,9%
3) tempelmaks ja lõivud	5.600.000 " "	5,6%
4) tulumaks	5.100.000 " "	5,1%
5) ärimaks	3.950.000 " "	4,0%
6) kinnistusmaks	1.300.000 " "	1,3%
7) maks kapitalide %% . . .	700.000 " "	0,7%
8) mitmesugused tasumaksud	700.000 " "	0,7%
9) pärandi- ja kingimaks	500.000 " "	0,5%
10) patendid ja proovid . .	<u>100.000 " "</u>	<u>0,1%</u>
	49.150.000 kr.	ehk 49,2%

1) RT.25-1938-207.

Nagu näeme, seisab pärandi- ja kingimaks Eesti Riigimaksusüsteemis 500.000 krooniga 9. kohal, moodustades 0,5% kogu maksutuludest.

Meie kehtiva Põhiseaduse kohaselt ei saa kodanikku koormata ühegi maksuga muidu kui vastava seaduse alusel¹⁾.

Sellaseks aluseks, mille põhjal saab pärandi- ja kingimaks eksisteerida, on Pärandi- ja kingimaksu seadus, mis on antud Riigivanema poolt dekreedina 22. nov. 1935²⁾, kuid kehtima hakkas see eriseadusega, milleks osutus 18. detsembril 1935 Riigivanema poolt samuti dekreedina antud Pärandi- ja kingimaksu seaduse maksmapanemise seadus³⁾, mille § 1 põhjal PKMS hakkas kehtima 1. jaanuaril 1936. aastal.

Praksises on esile tulnud lahkarvamusi Pärandi- ja kingimaksu seaduse kehtima hakkamise aja suhtes. Nimelt on toonitatud, et RT. 109-1935, mis sisaldab PKMS maksmapanemise seaduse, polnud veel saada 3. jaanuaril Rakvere ringkonnakohtu kinnistusjaoskonnas, ja sellepärast ei võinud ka veel PKMS seal kehtida.

1) PS § 29.

2) RT. 103-1935-861.

3) RT, 109- 1935- 898.

Selle kohta on aga RAO seletanud: "...seaduse maksma-
hakkamise algus ei ole tingitud selle Riigi Teataja numbri
tegeliku saamisega, kus seadus on avaldatud, kohapealses
asutuses (Ps. § 54. Riigi Teataja seadus § 8 - RT. nr.5 -
1934. a.), vaid üksnes seaduse avaldamisest..."¹⁾.

Eelpooltoodu põhjal võime konstateerida, et PKMS maks-
mahakkamise momendiks oli 1. jaanuar 1936.a.

PKMS lähemaks teostamiseks on annud Majandusminister
määrusi, millistena eksisteerivad: 1) Majandusministri
määrus Pärandi- ja kingimaksu seaduse teostamiseks²⁾. Sel-
le määrusega Majandusminister määritleb lähemalt Pärandi-
ja kingimaksu alal andmete esitamist ja varade ümberhin-
damist.

Teise määrusena eksisteerib Majandusministri määrus
Pärandi- ja kingimaksu seaduse maksmapanemise seaduse teos-
tamiseks³⁾.

Eelpoolloeteldud seadused ja määrused on meie kehtiva

1) vt. RAO 274-II-1937

2) RT. 1-1936--4 ja RT. 39-1936-306,

3) RT. 17-1936-117.

PKMS allikaiks.

Asudes käsiteleva teemi " Maksukohustus, maksustamis-
alus ja maksumäär kehtivas Pärandi- ja kingimaksu seaduses,"
peab tähendama, et ülaltoodud allikad ei tule siinjuures
tervikuna arvesse, vaid ainult osaliselt, s.o. RT. 103-
1935-861, PKMS §§ 1-16.

1. peatükk. M a k s u k o h u s l u s .

§2. Maksuolmastik.

Maksundusõigust käsitelevas kirjanduses mõistetakse
maksuolmastiku all seadusnormis abstraktselt püstitatud
asjaolusid, millede konkreetne esiletulek ühiskondlikes
avaldusis tingib maksukohustuse tekkimise.¹⁾

Sääraseks abstraktseks asjaoluks Pärandi- ja kingi-
maksu seaduses, mille konkreetne esiletulek tingib mak-
sukohustuse tekkimise, on vara tasuta üleminek pärimise
teel või kinke tõttu surmajuhuks, samuti soodustamisel
elukindlustuslepingu põhjal, alates pärandaja surma päe-

1) Vt. Vaabel, lhk. 34.

vast. Kinkimise puhul elavate vahel on aga sääraseks asjaoluks kingi üleminek, alates kinkelepingu tegemise päevast¹⁾.

Nendest päevadest alates lasub maksukohuslasel kohustus tasuda pärandi- või kingimaks.

§3. Pärandi- ja kingimaksu kohustus.

Kehtiva PKMS järgi maksustatakse pärandimaksuga varad, mis lähevad üle tasuta:

- 1) pärimise teel (seaduse, testamendi või päranduslepingu põhjal);
- 2) kinkimise teel kinkija surma puhuks;
- 3) elukindlustuslepingu alusel kindlustusvõtja surma puhul soodustatule makstavad summad²⁾.

Oluliseks asjaoluks, et pärandimaks saaks üldse eksisteerida, on varanduse tasuta üleminek teisele isikule, sest sel korral saab juttu olla pärandamisest ja pärimisest ning selle maksustamisest pärandimaksuga.

Mida aga mõista pärandamise ja pärimise all? Balti-

1) PKMS §5. RT. 103-1935-861.

2) PKMS §1. RT. 103-1935-861.

Eraseaduses leiame: "Pärendamise all mõistetakse varandusliste suhete vahendita üleminekut pärandusejätjalt pärija peale täies ulatuses¹⁾."

Pärimise all aga mõistab seadus vahenditult sisseastumist surnud pärandusjätja varanduslikesse suhetesse täies ulatuses²⁾.

Mil viisil aga need üleminekud toimuvad, kas seaduse, testamendi või päranduslepingu põhjal, ei evi mingit tähtsust varade pärandimaksuga maksustamisel.

Praksises on aga ka esinenud juhtumeid, mil küll varandus läks pärimise teel üle, kuid pärandimaksu ei saadud siiski määrata. Pärija elas Eestis, kuid pärandaja ja varandus asusid välismaal ja varanduse üleminek pärimise teel pärandusejätjalt pärijale oli toimunud välismaal sellekohaste välismaa seaduste järgi. Nimelt see varandus oli vastu võetud pärija poolt volitatud isiku läbi välismaal ja saadetud Eestisse. Seega juba välismaal oli see varandus muutunud pärija isiklikuks varanduseks ja Eestis selle varanduse üleminekut pärimise teel ei toimunud üldse,

1) ja 2) BES § 1693.

olgugi et pärija elas Eestis. Samuti ei näe ka meil kehtivad seadused ega ka meile kohustuslikud rahvusvahelised normid ette, et välismaal päritud varanduselt, kui see pärija poolt Eestisse tuuakse, tuleks pärandimaksu võtta¹⁾.

Eriküsimus on aga see, kui pärandusejätja elab Eestis ja omab varandusi välismaal, kuid sellest edaspidi.

Pärandimaksuga saab maksustada üksnes neid varasid, mida keegi tõeliselt pärib. Nii ei saa pärandimaksuga maksustada ühisvarandust tervikuna selle pärandamisel ühele kaasomanikule. Meil BES §§ 79 ja 80 põhjal on Liivimaa linnaseduse järgi abielupooltel ühisvarandus. Kui abielupooled üksteise pärijateks osutuvad, kas testamendi põhjal või seadusejärelikul pärimise teel, tuleb pärandimaksu määramisel seda asjaolu arvestada ja maksustada ainult seda osa, mis üks abielupool teiselt tegelikult pärib ega saa pärandimaksu määrata pärandusosa pealt, mis teise abikaasa elu ajal juba pärijale kuulus²⁾.

Isegi sel juhul, kui kinnisvara omanikuna kinnistusraamatus eksisteerib üks isik võib see kinnisvara abi-

1) RAO 186-II-1934. MSM II PKMS lhk. 3/II.

2) RTO 1125-1933. MSM II PKMS lhk. 3/II.

kaasade ühisvaranduse moodustada, kui puuduvad tõendused, et see ühe abikaasa erivarandus on, sest kinnistusraamatutel on vastuvaidlematu tõestuslik jõud ainult kolmandate isikute suhtes, mitte aga asjaosaliste vahekorjade määramisel¹⁾.

Kõike eelpooltoodut kokku võttes võime ütelda, et pärandimaksuga saab maksustada üksnes neid varasid, mis lähevad üle teisele isikule pärimise teel tasuta. Selle varanduse üleminek pärijale peab toimuma Eestis ja see vara ei kuulunud enne ka ühisvarandusena pärijale.

Teised juhtumid, mil pärandimaksuga maksustatakse varad, on varanduse üleminek kinkimise teel kinkija surma puhuks ja elukindlustuslepingu alusel kindlustusvõtja surma puhul soodustatule makstavad summad.

Mis puutub viimasesse juhtumisse, siis peab tähendama, et enne 1. I. 1936 avanenud pärandite maksustamisel ei tule maksustada elukindlustuslepingu alusel kindlustusvõtja surma puhul soodustatule makstavad summad, sest PKMS maks-

1) RTO 722-1934. MSM II PKMS lhk. 4/II.

1) NY 371-K-27, II, 1936. MSM II PKMS lhk. 10/II.

mapanemise seaduse §2. põhjal rakendatakse uut seadust küll nende pärandite kohta, mis on avanenud enne 1.I.1936, s. o. maksuolmastik eksisteeris, kuid maks oli veel määrata, tähendab, sel seadusel on tagasiulatuv jõud, kuid seaduse tagasiulatuvat jõudu ei tohi laiendavalt tõlgendada, sest vana seaduse järgine maksustatud elukindlustuslepingu alusel üleminevaid summasid pärandimaksuga ja uut seadust tuleb kohaldada ainult nende objektide maksustamiseks, mis endise seaduse järgi kuulusid maksustamisele pärandimaksuga. Ka räägitakse PKMS maksmapanemise seaduse §2. ainult päranditest¹⁾.

Tähendab, pärandimaksuga saab maksustada ainult need elukindlustuslepingu alusel kindlustusvõtja surma puhul soodustatule makstavad summad, mis on avanenud pärast 1.I. 1936.

Eelpooltoodud juhtumid: pärandamine, kinkimine surma juhuks ja elukindlustuslepingu alusel vara üleminek ja nendega seotud pärandusmaks käsitelesid vara tasuta üleminekut pärandaja, kinkija või elukindlustusvõtja surma puhul.

1) PKMS §2 st. 1933-1935-1936.

1) MV 271-K-27.II.1936, MSM II PKMS lhk. 10/II.

Vara võib aga ka tasuta üle minna teise isiku omanduseks kinkimise teel kinkija eluajal kinkelepingu põhjal. Niisugusel juhtumil maksustatakse varad kingimaksuga¹⁾.

Oma iseloomult on see maks analoogiline pärandimaksule ja samad eeskirjad, mis on kehtivad Pärandi- ja kingimaksu seaduses pärandi, testamendi, pärandaja, pärija, legaadi ja legataari suhtes, rakendatakse analoogiliselt kingi, kinkelepingu, kinkija, kingisaaja, soodustuse ja soodustatu kohta²⁾. Lühidalt, kõik, mis kehtib pärandimaksu suhtes, kehtib ka kingimaksu suhtes, kui see pole teisiti määratud.

Tuleb veel tähendada, et soodustatu all PKMS-es ei tule ainult mõista isikut, kellele elukindlustuslepingu põhjal kuulub väljamaksmisele lepingus ettenähtud kindlustussumma, vaid ka kolmandat isikut, kellele kinkelepingu põhjal kingisaaja on kohustatud maksma teatud summa või andma asju või õigusi³⁾.

Eelpooltoodud varade tasuta ülemineku juhtumel maksustatakse kõik Eestis asuvad varad sõltumata pärandaja

1) PKMS §2 RT. 103-1935-861.

2) PKMS §2 RT. 103-1935-861.

3) PKMS seletuskiri, MSM II lhk. 10/II.

või pärijate riikkondsusest ja elukohast, tähtsusetu on ka see, kus riigis toimub pärijaks kinnitamine. Erandid esinevad ainult siis, kui mõnes välisriigiga sõlmitud konvetsioonis selle kohta on ette nähtud teissugused eeskirjad¹⁾.

Nii on meil Eesti Vabariigi ja Saksa Riigi vahel sõlmitud konsulaarleping (RT. 1926.a. nr. 39), mille art. XVIII §14 põhjal pärandusõiguslikud vahekorrad alluvad päranduse vallasvara suhtes selle riigi seadustele, kelle kodakondsusesse pärandaja oma surma ajal kuulus, ei puuduta aga üldse küsimust, et kas Saksamaal surnud Saksa Riigi kodanikust Eestis järele jäänud pärandusvara pealt tuleb võtta pärandusmaksu Eesti riigi kasuks mainitud vara ülemineku korral Saksa riigi kodaniku kätte pärimise teel²⁾.

On pikemata selge, Eesti riigil on õigus ülaltähendatud puhul pärandusmaksu võtta, sest meie kehtiv PKMS §4 määrab: "Eestis asuvad varad maksustatakse käesoleva seaduse põhjal sõltumatult pärandaja või pärijate riikkondsuse

1) PKMS §4 RT. 103-1935-861.

2) RTO 807-1932, MSM II PKMS lhk. 12/II.

sest ja elukohast..." Pole ka eelpool mainitud konsulaar-
lepingus mingit keeldu selleks.

Vastavalt eeltoodule on ka meie RTO 1932.a. seletanud
toetudes sel ajal kehtinud Pärandusmaksu Seaduse §28: "Ära
surnud väljamaalaste pärandus Eesti Vabariigi piirides,
vaatamata selle peale, kas see väljamaalasele või Eesti
Vabariigi kodanikule pärandatakse, käib pärandusmaksu alla
harilikudel alustel..." Kuna sellest mingit erandit kon-
sulaarlepingus tehtud ei ole, siis ei vabane ka pärija ko-
hustusest tasuda Eesti Vabariigi seaduste järgi Eestis asu-
va pärandusvara pealt võetavast pärandusmaksust, olgugi
et ta Saksamaal juba "kõik riigimaksud" on tasunud¹⁾.

Ei tohiks kahtlustolla, et mainitud RTO ei omaks jõu-
du tänapäeval, sest kehtiva PKMS §4 on analoogiline selle-
aegse Pärandusmaksu Seaduse §28-le.

Lahkarvamisi võib tekkida PKMS §4. mainitud "Eestis
asuvad varad" ümber, kuid selle kohta on seletatud vastava
kirjanduse põhjal, et 1) kinnisvarad asetsevad selles riig-
is, mille piirides need tegelikult asetsevad. See on ül-

1) RTO 807-1932, MSM II PKMS lhk. 12/II.

dine tunnustatud seisukoht, et kinnisvarad alluvad nende asukoha seadusele. Nii määrab ka Code Civil, art. 2, lõige 2: "Kinnisvarad, ka need, mida valdavad välismaalased, alluvad Prantsuse seadustele. Sedasama määravad ka Austria ja Itaalia seadused ja seesama põhimõtte kehtib ka Inglismaal, kus otsese normi puudusel on rakendatud kinnisvarade kohta igal pool *lex rei sitae*"¹⁾ 2) Hüpoteegia loetakse selles riigis asetsevaks varaks, mille piirides asetseb kindlustav kinnisvara. 3) Muud nõudmised - selles riigis asetsevaks varaks - mille piirides asetseb vastava aktsiaseltsi või osahisuse valitsemisekeskus. 5) Raha ja muud väärtused - selles riigis asetsevaks varaks - mille piirides need asetsevad alatiselt või igatahes mitte ajutiselt²⁾.

Samuti on Eesti Vabariigil õigus pärandimaksu määrata kinnisvarale, mis asetseb välismaal, kuid mille omanik elas alatiselt Eestis ja suri ka Eestis ja kelle pärijad elutsevad Eestis, sest maksustamisele kuuluvaks varaks loetakse pärandaja kogu aktiiv-vara (PKMS §7). Seda, et selle

1) Vt. Piip, lhk. 407

2) MV 145-K-24.IX.1935 MSM II PKMS lhk. 12/II.

vara hulka ei loetaks välismaal asetsev pärandaja kinnisvara, ei ole seaduses ette nähtud, siis pole ka seda ette nähtud, et ainult Eestis asuvad varad loetakse maksustamisele kuuluvaiks varadeks¹⁾.

§4. Maksukohuslane.

See, kes on kohustatud täitma maksusumma ülekande ja kellelt toimub sundsissenõudmine juhtumil, kui kohustust ei täideta vabatahtlikult, on maksukohuslane²⁾.

Sääraseks isikuks kehtivas PKMS on pärija ja kaaspärijad, kuid viimased vastutavad pärandimaksu tasumise eest ülimalt pärandist saadud osa suurusest, kuna pärija vastutab aga pärandimaksu tasumise eest piiramata ühes kogu pärandiga³⁾.

Järelikult pärija vastutab pärandimaksu tasumise eest kogu pärandi- ja oma isikliku varaga.

võib ette tulla juhtumeid, kus pärijaks määratud isikul on ebasoodus pärandit vastu võtta, Selleks on BES §2622

näinud ette päranduse omandamise tingimuseks pärimiseks

1) MV 30-k-19.VII.1937 MSM II PKMS lhk. 10/II.

2) Vt. vaabel lhk. 46.

3) PKMS §6 RT. 103-1935-861.

kutsutud isiku tahteavalduse pärandust vastu võtta. See tahteavaldus, kui ta on kindlasti väljendatud, on pärijale kohustav (BES §§ 2625 ja 2637), ei evi ka tähtsust hiljem see, et pärija oli eksiarvamisel saadava osa suuruse kohta (BES § 2637)¹⁾.

Järelikult, kui pärijaks kutsutud isik on kindlasti oma tahet väljendanud pärandust vastu võtta, siis ei ole tal enam õigust hiljem päranduse vastuvõtmisest lahti ütelda ja ta moodustab maksukohuslase, kes vastutab pärandimaksu tasumise eest.

Kui pärandi pärijaiks on mitu isikut, siis võetakse pärandimaksu kõigilt, vastavalt muidugi nende osadele, ja siinjuures ei evi mingit tähtsust asjaolu, kas osa pärijaid on tarviliseks pidanud pärimisõiguste kindlaksmääramiseks pöörduda kohtu poole, osa aga on päranduse ilma kohtu vastu võtnud, ja viimastel siis ei tuleks pärandimaksu maksta. See ei seisa kooskõlas PKMS üldise mõtte ja sihiga, sest selles ei ole expressis verbis mingisugust

1) RTO 259-1929.MSM II PKMS lhk.1/II.

2) PKMS §6 RT. 103-1935-861.

3) Vt. Vaabel lhk. 47.

erandit tehtud säärastele pärijatele¹⁾.

Kinkimise puhul elavate vahel on maksukohuslaseks kingi saaja, kuid maksuvõla tasumise eest kinkija vastutab temaga solidaarselt²⁾.

§5. Maksuvabad erandid.

PKMS näeb ette hulk erandeid, mil vara tasuta üleminek ei allu pärandi- ega kingimaksuga maksustamisele. Võime jagada need personaalseiks ja materjaalseiks erandeks. Esimeste all mõistetakse isikuid, kes seaduse vastavate mõistete kohaselt alluksid küll maksukohustusele, kuid keeda seaduseandja personaalseil eeldusil tahab vabastada sellest kohustusest. Teiste all mõistetakse erandeid, mis on seaduses määratud, millal ei teki maksukohustust, olgu- gi et tuleb esile maksuolmastik³⁾.

a) Personaalsed erandid.

Nii varad, mis lähevad pärandamise või kinkimise teel üle riiklikele, territoriaal-omavalitsuslikele, heatege- li-

1) RTO 548-1931, MSM II PKMS lhk. 2/II.

2) PKMS §6 RT. 103-1935-861.

3) Vt. Vaabel lhk. 47.

kele, teaduslikele, hariduslikele ja usulistele asutustele, on vabad pärandi- ja kingimaksuga maksustamisest, kusjuures nende asutuste lähemad tunnused, mis ülalmainitud loendi alla mahuvad, määrab Majandusminister¹⁾.

Nii näit. on Majandusminister oma resolutsioonis 30.I.1936.a. määranud, et Eesti Evangeeliumi Lutheri-Usu Kiriku Sisemisjoni Selts tuleb lugeda sääraseks usuliseks asutuseks, kellele pärandatud või kingitud vara ei kuulu maksustamisele pärandi- ega kingimaksuga²⁾.

Nagu ülaltähendatud asutuste loetelust näha kuuluvad siia sellased asutused, mis taotelevad õiguslikke ja sotsiaalse hääolu sihte.

Samuti ei kuulu maksustamisele sõja korral riigikaitse kohustuste täitmisel surma saanud isikute varad, mis lähevad üle kas pärandaja abikaasale, ülenevaile või alanevaile sugulastele, adopteeritud lastele ja nende alanevaile sugulastele³⁾.

Tuleb tähele panna, et selle alusel on ainult nende pärandajate või kingijate vara tasuta üleminek maksuvaba,

1) PKMS §3 p.1 RT. 103-1935-861.

2) MV 242-K-31.I.1936. MSM II PKMS lhk. 11/II.

3) PKMS §3 p.2. ja PKMS §14 p.1. RT. 103-1935-861.

kes on saanud riigikaitse kohustuste täitmisel surma sõja korral, sest seaduseandja on seda expressis verbis toonitunud, Järelikult rahu või mässu ajal riigikaitse kohustuste täitmisel surmasaanud isikute varade tasuta üleminek ei ole maksuvaba. Ülemineva varanduse suurus ei oma siin mingit tähtsust.

b) Materjaalsed erandid.

PKMS §14 jagab pärijad ja kingisaajad kolme järku:

1. järgu moodustavad pärandaja abikaasa, ülenevad või alanevad sugulased, adopteeritud lapsed ja nende alanevad sugulased¹⁾. 2. järgu moodustavad pärandaja minija, väimees, võõraspoeg või -tütar, õde või vend (nii lihased õed või vennad kui ka poolõed või -vennad) ja õe ja venna lapsed²⁾. 3. järgu moodustavad kõik ülejäänud isikud³⁾.

Kui läheb pärandamise või kingi teel üle §14 p.1. tähendatud isikuile pärandaja kodune sisseseade, kui selle koguväärtus ei ületa 2.000 kr. ega toonud pärandajale tulu ega olnud äriesemeks ega kuulunud kinnisvara või käitluse päraldiste hulka, siis sel juhul see üleminek on mak-

1) PKMS §14 p.1. RT. 103-1935-861.

2) PKMS §14 p.2. RT. 103-1935-861.

3) PKMS §14 p.3. RT. 103-1935-861.

suvaba¹⁾). Sellase varanduse üleminek mainitud isikuile on alati maksuvaba, olenemata muu päranduse suurusest, nagu on seletanud Maksupeakomitee: "Käesoleval korral pärandus läks üle pojale, sellepärast PKMS §3 p.3. kohaselt koduse sisseseade väärtus kuni 2.000 kr. ei kuulu maksustamisele, olenemata muu pärandusosa suurusest²⁾."

Mida aga mõista koduse sisseseade all, siis selle kohta on seletanud RTO, et siia ei kuulu, nagu arvatakse, talu elus- ja eluta inventaar³⁾, küll aga kuulub siia, nagu võime järeldada MPK otsusest: korteri sisseseade ja seljariihed⁴⁾.

Kui aga sellane kodune sisseseade läheb üle teistele peale §14 p.1. näidatud isikuile, siis pole see üleminek enam maksuvaba, sest PKMS §3 p.3. ütleb, et see tasuta üleminek on kehtiv vaid §14 p.1. loendatud isikute suhtes.

Samadele isikutele elukindlustuslepingulisel alusel kindlustusvõtja surma puhul makstav kogusumma, kui see ei ületa 2.000 kr., on vaba pärandi- ja kingimaksust. §14 p.2.

1) PKMS §3 p.3. RT. 103-1935-861.

2) MPK 806-R-1937 MSM II PKMS lhk. 11/II.

3) RTO 429-1930. MSM II PKMS lhk. 11/II.

4) MPK 1689-R-1936, MSM II PKMS lhk. 11/II.

või p. 3. ettenähtud isikuile ülemineku korral on sellane summa maksuvaba vaid siis, kui kogusumma ei ületa 500 kr.¹⁾

Kui §14 p.1. ettenähtud isikuile peale eelpoolloeteldud varanduste, s.o. kodune sisseseade kuni 2.000 kr. ja elukindlustuslepingu alusel üleminevad summad kr. 2.000, läheb üle veel muud varandust, mille väärtus kokku ei ületa 1.000 kr., siis on seegi maksuvaba pärandi- ja kingimaksust. Samuti on muu üleminev vara maksuvaba, kui see läheb üle §14 p.2. või p. 3. ettenähtud isikuile ega ületa koguväärtuses 500 kr.²⁾

Maksudevalitsus on seletanud, et needsamad maksust vabastamise määrad vastavalt §14 p.1. ja §14 p.2. ja p.3. ettenähtud isikute suhtes kehtivad ka legaatide kohta, sest viimaste jaoks ei ole nähtud ette teissugust määra ega ka seda, et PKMS §3 p.5. nende kohta ei oleks kehtiv³⁾.

Lõppeks on veel vabad pärandi- ja kingimaksust legaadid, mis koosnevad ülalpidamise andmise kohustusest na-
tuuras⁴⁾.

1) PKMS §3 p.4. RT. 103-1935-861.

2) PKMS §3 p.5. RT. 103-1935-861.

3) MV 260-K-12.II.1936, MSM II PKMS lhk. 11/II.

4) PKMS §3 p.6. RT. 103-1935-861.

Viimase all mõeldakse ainult ülalpidamise andmist valmis söögina pärija lauas. Kui aga legaadina on määratud kindlad hulgad põllupidamise saadusi, siis see ei ma- hu enam PKMS §3 p.6. ettenähtud legaadi mõistesse ja kuu- lub maksustamisele üldisel alusel Pärandi- ja kingimaksu seaduse §§ 10 ja 12 alusel¹⁾.

Lühidalt kokku võttes pärandimaksuvabad erandid võib ütelda, et pärandi või kingi üleminek ei kuulu maksusta- misele:

1) kui pärijaiks või kingisaajaiks on üldhuvisid ja sotsiaalset heaolu taotelevad asutused;

2) lähemaile sugulasile üleminev sõja korral riigi- kaitsekohustuste täitmisel surma saanud isikute vara. Neil kahel juhtumil pärandi või kingi suurus ei evi mingit täht- sust.

3) Lähemaile sugulasile üleminev sisseseade 2.000 kroo- nini, elukindlustuslepingulisel alusel makstav kogusumma 2.000 kroonini + muud üleminevad varad 1.000 kroonini. See-

1) MPK 956-R-1937 MSM II PKMS lhk. 11/II.

1) vt. Vaabel lhk. 51.

ga lähemale sugulasile ülemineva vara kogusumma, vastavalt eelpooltoodud jaotusele, on 5.000 kr. suuruses maksuvaba.

4) Kaugemaile sugulasile elukindlustuslepingulisel alusel makstav kogusumma 500 kroonini + muud üleminevad varad samas suuruses.

5) Legaadid, mis koosnevad ülalpidamise andmisest valmis söögina pärija lauas.

2. peatükk. M a k s u s t a m i s a l u s .

§6. Maksustamisalusest üldse.

Maksundusõigust käsitleavas kirjanduses mõistetakse maksustamisaluse all seaduses määrateldud alust, mille põhjal toimub maksusumma arvutamine¹⁾.

Mõnikord on maksustamisalus määratud kindla asjaoluna, mille määramiseks pole vaja enam mingeid erilisi operatsioone. Nii, näit., on maksustamisaluseks tollimaksude alal kaal või esemete arv, kuid paljudel juhtumitel on maksustamisalus ise keeruka arvutamise tulemus, nagu, näit.,

1) vt. Vaabel lhk. 51.

tulumaksu puhul. Siin peab seadus määritelema maksustamis-
aluse eelaluse, millest lähtub arvutamine, ja siis arvutus-
viisi, millega saavutatakse maksustamisalus. Määriteles
maksustamisalust, jaotavad seadused selle sageli üksikuisse
osadesse, nagu, näit., tulumaksu puhul, kus esimene 1.000 kr.
moodustab esimese osa, teine 1.000 kr. - teise osa jne.
Neid maksustamisaluse osi nimetatakse maksuühikuiks¹⁾.

§7. Maksustamisalus kehtivas Pärandi- ja
kingimaksu seaduses.

Ülaltoodu, mis kehtib tulumaksu suhtes, on kehtiv
täiel määral ka PKMS suhtes. Ka siin on määritletud seadus
eelaluse, arvutusviisi ja jaganud maksustamisaluse mak-
suühikuisse.

Nii on siin maksustamise eelaluseks kogu pärandaja
aktiiv-vara ühes selle vaieldavate osadega maksukohustuse
tekkimise päeval ning tema surma puhul elukindlustusle-
pingu põhjal soodustatule väljamakstav summa²⁾.

Maksukohustuse tekkimise päevaks on aga päranduse-

1) vt. Vaabel lhk. 51.

2) PKMS §7 RT. 103-1935-861.

jätja surmapäev, nagu juba eelpool on tähendatud. Lühidalt: maksustamise eelalusena tuleb arvesse võtta kogu pärandaja aktiiv-vara tema surmapäeval.

Mis puutub pärandaja surma korral elukindlustuslepingu põhjal soodustatule üleminevasse summasse, siis on siin Maksudevalitsus seletanud, et PKMS §1 p. 3, §5. ja 7. põhjal kuulub pärandimaksuga maksustamisele kindlustussumma, mis tasuta läheb üle soodustatule. Kui pärandaja ise on elukindlustuslepingu sõlminud ja määranud soodustatu, siis ei ole kahtlust, et kindlustussumma kuulub maksustamisele. On aga pärandaja elu tema nõusolekul kindlustanud teine isik, kes on ka kindlustussumma saajaks, s.o. soodustatuks, kuid on ühtlasi ise ka preemiat maksnud, siis sel juhtumil kindlustussumma ei tule maksustamisele, sest puudub tasuta üleminek, kuna soodustatu maksis ise preemiat. Kui aga pärandaja elu oli kindlustatud teise isiku poolt, soodustatu on aga kolmas isik, siis kuulub kindlustussumma maksustamisele, sest soodustatu saab selle summa tasuta. Samuti on lugu siis, kui sureb keegi, kes kindlustas teise isiku elu, s.t. oli kindlustusvõtjaks ja tema pärijad ei soovi jätkata preemiate maksmist ning lõpetavad

lepingu, saades kindlustusseltsilt tagasi n.n. tagasiostuväärtuse, sest see kuulus pärandajale, läks aga neile üle tasuta¹⁾.

Eelpooltoodu on eelaluseks, millest lähtutakse vastava arvestusviisi abil maksualuse arvutamiseks ja lõpuks selle jagamiseks maksuühikuisse.

§8. Maksustamisaluse arvutusviis pärandimaksu puhul.

Nagu eelpool tähendatud on maksustamise eelaluseks pärandaja kogu aktiiv-vara ühes selle vaieldavate osadega tema surmapäeval ning elukindlustuslepingu põhjal soodustatule väljamakstav summa. Kuid sellest maksustamisele kuuluva aktiiv-vara väärtusest arvatakse maha

- 1) pärandaja tasumata ravikulud;
- 2) pärandaja matmiskulud usaldusväärses suuruses²⁾.

Kuna p.l. toodud kulude mahaarvamisel ei saa tekkida peaaegu kuragi kahtlusi nende suuruse kohta, sest ravikulud saab täieliselt dokumentaalselt tõendada, siis p.2.

1) MV 260-K-12.II.1936 MSM II PKMS lhk. 16/II.

2) PKMS §8 p. 1. ja p. 2. RT. 103-1935-861.

toodud matmiskulud on oma iseloomult sellased, et pole võimalik hankida tõendavaid dokumente kõigi üksikute kuluste kohta, seepärast tuleb kohtul alati selgitada, kas pärijate poolt ülesantud matmiskulud pole ilmselt liialdatud. Tuleb arvesse võtta surnu seltskondlikku seisukohta, tema jõukust, kohalikke kombeid ja traditsioone, mis mõnikord paisutavad matmiskulud kindlasti suureks, kuid kohalik traditsioon on niivõrd põline, et seda peab arvestama.

Ka huaristi või mälestusmärgi hankimiskulud kuuluvad matmisekulude hulka, sest meil on üldiselt kehtivaks kombeks püstitada lahkunud inimese hauale kas rist või mõni muu mälestusmärk¹⁾.

Nii näeme, et need kulud olenevad täiel määral pändaja seltskondlikust seisukohast ja jõukusest ning tuleb igal üksikjuhul selgitada, kas antud juhul need pole ilmselt liialdatud.

Eelpooltoodud seisukohti õigustab veel seegi, et seaduseandja pole fikseerinud seaduses matmiskulude ülemmäära. Sest kui matmiskulude all mõelda ainult neid kulusid, mis

1) RTO 997-1933, RTO 1318-1933, RTO 823-1934. MSM II
PKMS lhk. 17/II.

on laiba mulda paigutamiseks ilmtingimata tarvilised, oleks neid lihtne fikseerida, sest matmiseks ilmtingimata tarvilised kulud oleksid kõigil juhtumel enam-vähem ühesuured, olenemata surnu varanduslikust seisukorrast või ta kuuluvusest ühte või teise seltskonna-kihti¹⁾.

3) Maksustatavast aktiiv-vara väärtusest arvatakse maha pärandaja maksuvõlad riigile ja omavalitsustele²⁾.

Nende kulude fikseerimine ei tekita raskusi, sest neid kõiki on võimalik dokumentaalselt tõendada.

4) Kuulub mahaarvamisele teenijaile pärandaja poolt maksmata jäänud töötasud³⁾.

Neid maksmata jäänud töötasusid ei tohi kohus arvestada ainult pärijate poolt pärandusdeklaratsioonis antud andmel, vaid kohus on kohustatud igal niisugusel juhtumil nõudma pärijailt vastavate tõenduste esitamist, mis kinnitaksid tähendatud võlgade olemasolu⁴⁾.

5) Arvatakse maha ülemineval varal lasuvad võlad

1) RTO 827-1933, MSM II PKMS lhk. 16/II.

2) PKMS §8 p.3. RT. 103-1935-861.

3) PKMS §8 p.4. RT. 103-1935-861.

4) RTO 1318-1933, MSM II PKMS lhk. 18/II.

Ühes intressidega maksukohustuse tekkimise päevani, ainult neid võlgu kindlustava vara väärtusest, kui kreditor ja võla tegelik olemasolu on tehtud kindlaks¹⁾.

Tuleb tähendada, et sageli on sellased üleminevad kinnisvarad koormatud obligatsioonidega, mis on panditud võla kindlustuseks kreditorile, siis kuulub mahaarvamisele üleminevast varast pärandaja surmapäeval ainult tegelik obligatsiooniga kindlustatud võlg, mitte aga obligatsiooni summa, nagu sageli ekslikult arvatakse, ja kui kinnisvara koormav obligatsioon oli juba pärandusjätja surmomendil ta enda käes, kuid kinnistusregistrist see oli veel kustutamata, siis ei saa neid võlgu üleminevalt varalt maha arvata, sest tuleb arvata, et juhtumil, kui obligatsioon on juba kinnisvara omaniku enda käes, siis võlg, mille kindlustuseks see oli antud, on tasutud²⁾.

Tähtis on ka, et need võlad oleksid tekkinud enne maksukohustuse tekkimist, s.o. enne pärandaja surmapäeva³⁾.

S.t. kuigi, näiteks, obligatsioon eksisteeris enne päran-

1) PKMS §8 p.5. RT. 103-1935-861.

2) RTO 932-1932, MSM II PKMS lhk. 18/II.

3) RTO 1252-1934, MSM II PKMS lhk. 19/II.

dusejätja surmapäeva, kuid kinnistati alles pärast tema surma, siis ei saa seda lugeda pärandaja kinnisvaral lasuvaks võlaks, sest kinnisvara polnud koormatud pärandaja surmomendil¹⁾. Küll aga saab niisugust võlga lugeda pärandaja isiklikuks võlaks, mis samuti kuulub mahaarvamisele aktiivvarast, sest

6) arvatakse maha pärandaja isiklikud tõendatud võlad ja korrapäraselt peetud äriraaamatutes näidatud äri- võlad surmapäevaks²⁾.

Isikliku võla tõenduseks pole küllaldane mõne eraisiku allkiri, et pärandaja jäi temale võlgu, vaid pärija peab esitama tõenduseks võla algdokumendi või tõestatud ära kirja³⁾. Äri- võlgade tõestuseks on küllaldane korrapäraselt peetud äriraaamatute esitamine⁴⁾.

Pärandaja aktiiv-varast arvatakse maha ka pärandaja võlad pärijale, kuid ainult siis, kui need on tekkinud vähimalt kolm kuud enne pärandaja surmapäeva ja kui pärandusejätja allkiri on seaduslikus korras tõestatud või kui

1) RAO 104-II-1937 MSM II PKMS lhk. 20/II.

2) PKMS §8 p.6. RT. 103-1935-861.

3) RAO 340-II-1934. MSM II PKMS lhk. 21/II.

4) MPK 1079-R-1936. MSM II PKMS lhk. 23/II.

alkkiri on antud vekslil, sõltuvalt usaldusväärsest võla-
vahekorrast¹⁾.

Nii on PKMS §8 täpselt ja purgivalt loendanud kõik
maksud, kohustused ja pärandaja võlad, mis pärandivara
väärtusest pärandimaksu määramisel tuleb maha arvata. Li-
saks kõigi eelpooltoodute kohta kehtib nõue, et need võ-
lad arvatakse maha vaid siis, kui need kohtu veendumuse
järgi on kindlasti tõestatud, s.o. kui kohus ei kahtle,
et võlad olid tõesti olemas. väljaspool neid PKMS §8.
piire ettetoodud asjaolusid ei saa mingil tingimusel ar-
vesse võtta maksustamisaluse arvutamisel²⁾.

Sel viisil arvestatud pärandaja järele jäänud ak-
tiiv-vara moodustab maksustamisaluse, mille põhjal mää-
ratakse pärandimaks.

§9. Maksustamisaluse arvutusviis kingimaksu
puhul.

Pärimise puhul, nagu eelpool näha, oli lubatud terve
rida mahaarvamisi pärandi väärtusest. Kinkimise puhul ela-

1) PKMS §8 p.6. RT. 103-1935-861.

2) RTO 32-R-1935 ja 514-R-1935, MSM II PKMS lhk. 22/II.

vate vahel lubatakse mahaarvamisi aga teha ainult kahel alusel:

1) arvatakse maha kinkelepingus ettenähtud kingisaaja kohustused kinkija vastu, ja

2) samadel tingimustel kui pärandamise juureski, ka ülemineval varal lasuvad võlad, kuid need peavad olema tekkinud vähimalt üks aasta enne kinkelepingu tegemist¹⁾.

Selle põhjal kohustused, mis kingisaaja endale võtab kolmandate isikute kasuks, ei kuulu kingi väärtusest mahaarvamisele²⁾.

Igal juhtumil ei saa isegi maha arvata kingi väärtusest kingisaaja kohustusi kinkija vastu, nagu Maksupeakomitee seda on seletanud. Nimelt kinkija matmiskulusid ei saa maha arvata kingi väärtusest, olgugi et matmiskohustus iseendast on küll kingisaaja kohustus kinkija vastu, muidugi sel juhtumil, kui see kinkelepingus on ettenähtud, kuid see kohustus on tingiv kohustus, mille täitmine teatavail tingimusil võib ka ära jääda. Pärandi- ja kingimaksu seaduse §8 p.2. põhjal võib maha arvata ainult

1) PKMS §9 RT. 103-1935-861.

2) MV-K. 12.II.1936, MSM II PKMS lhk. 23/II.

kantud kulud¹⁾.

Edasi, kinkimise puhul elavate vahel saab maha arvata ainult ülemineval varal lasuvad võlad, mitte aga ka kinkija isiklikud võlad, nagu pärandamise puhul. Sel ajal on olemas mõte ja see vahe pole sattunud mitte juhuslikult seadusesse. Nimelt kinkelepingu üheks oluliseks tunnuseks on teatud väärtuse tasuta üleminek kinkijalt kingisaajale. Kui nüüd ülemineva varaga on kindlustatud mingi võlg, siis selle vara väärtus ületab harilikult võla summa, ja kui seadus lubab kingil lasuvad võlad maha arvata, siis sel eeldusel, et kingisaajale siiski läheb üle mingisugune osa varandusest tasuta. Kui aga arvesse võtta ka isiklikud võlad, siis võib asi kujuneda sellaseks, et kingisaaja poolt endale võetud kohustused on niisama suured kui kingiobjekti väärtuski, ning siin ei saaks olla siis enam juttu kinkimisest. Seepärast ei lubagi seadus kinkija isiklikkude võlgade mahaarvamist kingiobjekti väärtusest kahepoolsete lepingute juures²⁾.

Nende lubatud mahaarvamiste kaudu saavutatakse alus,

1) MPK 1446-R-1936, MSM II PKMS lhk. 23/II.

2) MPK 2073-R-1936, MSM II PKMS lhk. 23/II!

mis on maksustamisaluseks kingimaksu määramisel kinkimise puhul elavate vahel.

§10. Maksustamisaluse jagamine maksuühikuisse.

Nagu eelpool tähendatud (vt. Maksustamisalus) jaotavad seadused maksustamisaluse sageli üksikuisse osadesse, milliseid nimetatakse maksuühikuiks.

Ka kehtivas Pärandi- ja kingimaksu seaduses on läbi viidud sellane maksustamisaluse jaotamine maksuühikuisse. Viimased omakord on jaotatud kolme gruppi: esimene grupp kehtib pärandi üleminekul otsejoones sugulasile, teine grupp kehtib pärandi üleminekul külgsjoone sugulasile ja kolmas, pärandi üleminekul kõigile muile isikuile.

Esimese grupi maksustamisaluse jaotus maksuühikuisse on järgmine:

Ühele isikule ülemineva pärandi väärtus on

	kuni	2.000	kr.
üle 2.000	"	4.000	"
" 4.000	"	6.000	"
" 6.000	"	10.000	"
" 10.000	"	20.000	"

1) PKMS § 10 p. 1. RT. 103-1935-861.

2) PKMS § 10 p. 2. RT. 103-1935-861.

üle 20.000 kr.	kuni 30.000 kr.
" 30.000 "	" 40.000 "
" 40.000 "	" 60.000 "
" 60.000 "	" 80.000 "
" 80.000 "	

Nii esineb selles grupis kümme maksustamisühikut, alates 2.000 krooniga ja lõpetades üle 80.000 krooniga¹⁾.

Teine grupp jaguneb samuti kümnesse ühikusse, kuid ühikute jaotus on siin erinev esimesest grupist järgnevalt²⁾.

Ühele isikule ülemineva pärandi väärtus on:

	kuni 1.000 kr.
üle 1.000 kr.	" 3.000 "
" 3.000 "	" 6.000 "
" 6.000 "	" 10.000 "
" 10.000 "	" 20.000 "
" 20.000 "	" 30.000 "
" 30.000 "	" 40.000 "
" 40.000 "	" 60.000 "
" 60.000 "	" 80.000 "
" 80.000 "	

1) PKMS §14 p.1. RT. 103-1935-861.

2) PKMS §14 p.2. RT. 103-1935-861.

Kolmas grupp jaguneb aga üheteistkümnesse ühikusse järgnevalt¹⁾:

Ühele isikule ülemineva varanduse väärtus on

		kuni	1.000	kr.
üle	1.000	kr.	"	3.000
"	3.000	"	"	6.000
"	6.000	"	"	10.000
"	10.000	"	"	15.000
"	15.000	"	"	20.000
"	20.000	"	"	30.000
"	30.000	"	"	40.000
"	40.000	"	"	60.000
"	60.000	"	"	80.000
"	80.000	"	"	"

Maksuühikute erinev koostis ja nende jaotamine kolme gruppi on seletatav sellega, et seaduseandja on tahtnud soodustada lähemat pärijat. Nimelt maksuühikud on aluseks maksumääradele maksusummade arvutamisel, ja nagu näeme, on esimese grupi puhul esimene maksuühik palju suurem kui

1) PKMS §14 p.3. RT. 103-1935-861.

teise grupi juures, kuid maksumäärad on aga ümberpöörduvalt, nagu edaspidi näeme, Sel viisil on soodustatud lähemaid sugulasi pärandi- ja kingimaksu puhul, kuna sellasel arvestusviisil nemad maksavad suurema maksuühiku puhul vähem pärandi- või kingimaksu kui kaugemad sugulased väiksema maksuühiku puhul.

§11. Maksustamisviisid.

Pärandi- ja kingimaksu seaduse põhjal maksustatava vara maksustamisviisid on lähemat käsitlust leidnud sama seaduse §§ 10-13.

Varade üleminekul mitmele isikule arvutatakse maks igaühe osalt eraldi¹⁾.

See vaade kehtis ka juba vanas Pärandusmaksu seaduses, mille §5 järgi pärand üle minnes mitmele pärijale, tuli nende osad eraldi välja arvata ja eraldi maksustada²⁾.

Samuti toimitakse siis, kui ühe pärandi suhtes kindlitatakse pärijaiks jagamatult mitu isikut või mõnel muul puhul pole üksikule pärijale üleminev pärandiosa kindlaks

1) PKMS §10 1 lõige. RT. 103-1935-861.

2) RTO 688-1927. MSM II PKMS lhk. 25/II.

määratud, käies tsiviilseadustes pärandi jagamiseks ettenähtud eeskirjade järgi¹⁾.

Uus on aga see, et pärandaja abikaasa pärandiosale arvatakse juure ainult täisealistele lastele langeva osa kasutamise väärtus²⁾.

Vana Pärandusmaksu seaduse põhjal maksustati abikaasale kuuluvat kõigi laste osade kasutamiseõiguse väärtust, vaatamata kas nad olid täisealised või mitte. Muidugi polnud see õiglane, sest olgugi et abikaasa kasutab alaealiste laste osi, selle-eest ta on aga kohustatud neid ise kasvatama, koolitama ja ülalpidama. Neil eeldustel vabastati pärandimaksust abikaasale kuuluva alaealiste laste osade kasutamiseõiguse väärtus. Nüüd maksustatakse vaid täisealiste laste osade kasutamiseväärtust, sest nende vastu on vara kasutava abikaasa kohustused väiksemad ja pealegi kasutab ta täisealiste laste tööjõudu. Alaealisiks lasteks loetakse need lapsed, kes pärandaja surmapäeval veel tsiviilseaduse põhjal olid alaealised³⁾.

1) PKMS § lo. 2. lõige. RT. lo3-1935-861.

2) do

3) PKMS seletuskiri, MSM II PKMS lhk. 24/II.

Samuti maksustatakse eraldi varad, mis lähevad üle ühele isikule omandiks, teisele aga eluaegseks, tähtjaliseks või tingimuslikuks kasutamiseks, kusjuures abikaasa kohta kehtib ikka eelpooltoodu¹⁾.

Edasi, kui pärijal lasub kohustus (legaat) maksta summasid või välja anda asju või õigusi kolmandaile isikule, ta peab tasuma ka selle maksu, mis on määratud legaatidelt, kuid tal on õigus seda summat kinni pidada enne legaadi täitmist või legataarilt hiljem sisse nõuda. Legaatide väärtus arvatakse maha pärijale ülemineva osa väärtusest²⁾.

Seega pärija on kohustatud maksma pärandimaksu kogu pärandilt, juurde on arvatud ka ^{maks} maksustatavalt legaatidelt, kuid viimaseid summasid võib ta kinni pidada enne legaadi täitmist või hiljem legataarilt sisse nõuda.

kui on selgunud vara maksustatava väärtuse summa ja selle maksustatavad osad, siis need ümardatakse alati sadadeks kroonideks, kusjuures summa lõpposa kuni 50 kr. ei arvestata, üle 50 kr. aga loetakse loo krooniks.

1) PKMS § 11 . RT. 103-1935-801.

2) PKMS § 12. RT. 103-1935-801.

3. peatükk. M a k s u m ä ä r .

§12. Maksumäärast üldse.

Maksundusõigust käsitlevas kirjanduses mõistetakse maksumäära all kas mingit kindlat summat või mingit protsentarvu arvates kas kogu maksustamisaluselt või maksuühikult, mille ülekandmine on tehtud kohuslikuks¹⁾.

Maksuseadustes on leidnud kasutamist mõlemad moodused maksumäärana, nii kindel summa kui ka protsentarv ja isegi ühes ning samas maksuseaduses esineb kord maksumäärana mingi kindel summa, teisel jälle protsentarv. Sellane on, näit., meie kehtiv Tempelmaksu seadus, mille maksutariifis allkirjade tõestamisel võetakse maksu 20 snt. igelt tõestamiselt, s.o. kindel summa, abielu varanduse lanutamise lepingutelt aga 2% lepingu summast²⁾, s.o. protsentarv.

§13. Maksumäär Pärandi- ja kingimaksu seaduses.

Kehtivas PKMS esinevad maksumääradena üksnes prot-

1) Vt. Vaabel lhk. 51.

2) Tempelmaksu seaduse tariif nr. 11 ja 12. RT. 45-1928-262.

TABEL Nr. 1.

Kui pärijaiks on:

abikaasa, ülenevad või alanevad sugulased, adopt. lapsed ja nende alanevad sugulased.		minija, väimees, vöö- raspöeg või tütar, õde või vend, pool õde või vend, õe ja venna lapsed.		kõik ülejäänud isikud.	
Maksuühikud.	m. määr	Maksuühikud.	m. määr	Maksuühikud.	m. määr
k. 2000kr	2%	k.1000kr	5%	k.1000kr	10%
ü. 2000kr. " 4000 "	3%	ü.1000kr " 3000 "	6%	ü.1000kr " 3000 "	12%
" 4000 " " 6000 "	4%	" 3000 " " 6000 "	7%	" 3000 " " 6000 "	14%
" 6000 " " 10000 "	5%	" 6000 " "10000 "	8%	" 6000 " "10000 "	16%
" 10000 " " 20000 "	6%	"10000 " "20000 "	9%	"10000 " "15000 "	18%
" 20000 " " 30000 "	7%	"20000 " "30000 "	10%	"15000 " "20000 "	20%
" 30000 " " 40000 "	8%	"30000 " "40000 "	12%	"20000 " 30000 "	22%
" 40000 " " 60000 "	9%	"40000 " "60000 "	14%	"30000 " "40000 "	24%
" 60000 " " 80000 "	10%	"60000 " "80000 "	16%	"40000 " "60000 "	26%
" 80000 "	12%	"80000 "	18%	"60000 " "80000 "	28%
				"80000 "	30%

sentarvud, kusjuures igale maksuühikule vastab isesugune protsentarv, s.o. maksumäär. Mida suurem on maksuühik, seda suurem on ka maksumäär ja mõlemad on koostatud nii, et on soodustatud lähemat pärijat.

Nagu eelpool nägime, olid maksuühikud jaotatud kolme gruppi, arvestades pärija sugulusastet pärandajaga, siis samuti maksumääradena esinevad protsentarvud on jaotatud ka kolme gruppi, kusjuures samuti on aluseks võetud pärija sugulusaste pärandajaga¹⁾, nagu näeme juuresolevast tabelist.

Võrreldes toodud tabeli põhjal maksumäärasid näeme, et kõige enam on soodustatud esimese grupi-, kõige vähem aga viimase grupi pärijad. Kui esimese grupi pärija maksab 10.000 kr. maksustamisaluselt 5% pärandimaksu ehk 500 kr., siis teise grupi pärijal on sellesama maksustamisaluse juures 8% ehk 800 kr. ja kolmanda grupi pärijal on see 16% ehk 1.600 kr.

Kui tähistame kr. 500 arvuga 1, siis saame järgmise suhte:

$$1 : 1,6 : 3,2.$$

Seega maksab teise grupi pärija keskmiselt poolteist korda

1) PKMS §14. RT. 103-1935-861.

rohkem pärandimaksu sellesama maksualuse juures kui esimese grupi pärija ja kolmanda grupi pärija maksab kaks korda rohkem kui teise grupi pärija, See kõik on tingitud seaduseandja tahtest soodustada lähemat pärijat.

§14. Personaalsed erandid maksumäära suhtes.

Peale eelpooltoodud jaotuse esineb veel mõni erandjuhtum PKMS, mis ei mahu eelpooltoodud tabelisse. PKMS §15 ütleb, et vara üleminekul pärandaja abikaasale alandatakse pärandimaksu 50% või 25% juhtumil, kui tal abielust pärandajaga on elus vähimalt kaks last või kui nende vanuse aastate vahe ei ületa 15 aastat ja kui nende abielu kestis vähimalt 5 aastat.

Soodustuse osaliseks on saanud ka pärandaja tööline või teenija temale ülemineva pärandiosa või legaadi suhtes kuni 2.000 kr., makstes pärandimaksu sel juhtumil 2%. Alles seda summat ületava pärandiosa puhul võetakse temalt pärandimaksu §14 ettenähtud alusel, s.o. tal tuleks maksta 12%¹⁾.

1) PKMS § 15. RT. 103-1935-861.

Needsamad soodustused on kehtivad ja nendesamade isikute suhtes kingi puhul elavate vahel, sest PKMS §2 teine lõige ütleb, et kingi, kinkelepingu, kinkija, kingisaaja, soodustuse ja soodustatu kohta on kohaldatavad eeskirjad, mis selles seaduses on ette nähtud vastavalt pärandi, testamendi, pärandaja, pärija, legaadi ja legataari suhtes. Sellesama seaduse §6 järgi on otseseks maksukohuslaseks pärija (pärandimaksu suhtes) ja kingisaaja (kingimaksu suhtes). Ja kui §15 sisaldab eeskirja, mis annab teatava soodustuse pärijale kui maksukohuslasele, siis §2. teise lõike juhatusel tuleb seda eeskirja kohaldada ka kingisaaja kui maksukohuslase suhtes. Ka ei näe seadus ette kingimaksu kohta eraldi maksumäärasid, vaid §14 järgi võetakse kingimaksu pärandimaksu kohta ette nähtud määral¹⁾.

Juhtumil, kui pärijate sugulusvahekorda pärandajaga pole võimalik kindlaks teha, siis arvutatakse maksu §14 p.3 ettenähtud määrade alusel²⁾. S.o. võetakse maksu kõi-

1) RAO 487-II-1936, MSM II PKMS lhk. 27/II.

2) PKMS §16. RT. 103-1935-861.

ge kõrgemal määral, III grupi tabeli järgi 10% - 30%, ole-
nedes maksustamisühiku suuruselt.

- RT. 109-1935-861. Pärandi- ja kingimaksu seadus.
- RT. 109-1935-898. Pärandi- ja kingimaksu seaduse maku-
panemise seadus.
- RT. 1-1936-4. Majandusministri määrus Pärandi- ja
kingimaksu seaduse teostamiseks.
- RT. 39-1936-368. - do -
- RT. 17-1936-117. Majandusministri määrus Pärandi- ja
kingimaksu seaduse makspanemise
seaduse teostamiseks.
- Salti Era-seadus.
- oOoOo-----
- J. Vaabel: Eesti Riigi-maksundusõiguse põhipro-
bleem.
- Prof. A. Piip: Rahvusvaheline õigus.
- A. Ehin, H. Reelaid,
E. Anderson, R. Hald-
re, N. Kuben, O. Kar-
mo ja S. Tiit: Maksuseadused ja määrused II.
Eesti Vabariigi Põhiseadus.
- RT. 45-1938-262. Tempelmaksu seaduse tariif nr. 11 ja 12
- RT. 25-1938-207. Eesti Vabariigi tulude ja kulude eeb-
arve 1938/39. aastaks.

Osundatud allikad ja teosed.

- RT. 103-1935-861. Pärandi- ja kingimaksu seadus.
- RT. 109-1935-898. Pärandi- ja kingimaksu seaduse maksmapanemise seadus.
- RT. 1-1936-4. Majandusministri määrus Pärandi- ja kingimaksu seaduse teostamiseks.
- RT. 39-1936-306. - do -
- RT. 17-1936-117. Majandusministri määrus Pärandi- ja kingimaksu seaduse maksmapanemise seaduse teostamiseks.
- Balti Era-seadus.
- J. Vaabel: Eesti Riigi-maksundusõiguse põhiprobleeme.
- Prof. A. Piip: Rahvusvaheline õigus.
- A. Ehin, H. Reelaid,
E. Anderson, R. Halde,
re, N. Kuben, O. Kar-
mo ja B. Tiit: Maksuseadused ja määrused II.
Eesti Vabariigi Põhiseadus.
- RT. 45-1928-262. Tempelmaksu seaduse tariif nr. 11 ja 12.
- RT. 25-1938-207. Eesti Vabariigi tulude ja kulude eelarve 1938/39. aastaks.