

Ma prof. J. Vaabel'ile hindamisena.  
13. 11. 39. Wader.

E. V.  
TARTU ÜLIKOOLI  
ÕIGUSTEADUSKONN

Diplomitöö  
392272

13. nov. 1939  
№ 526  
TARTU

MAKSUKOHUSTUSE LÖPPEMINE

Maksustamiskorralduse seaduse alusel

Õigusteaduskonna üliõpilase Karl Allikas'e  
diplomitöö.

Õigusteaduskonnape  
V. K. arvestat  
Tartu  
13. 11. 39

A. B.

~~2372~~

-- 1939.a.--

S i s u k o r d.

Sisukord.....	2.
Lühendid.....	3.
§ 1. Sissejuhatus.....	4.
1. peatükk Maksude tasumine.....	7.
§ 2. Maksude tasumine maksustamiskorraldisega.....	7.
§ 3. Maksude tasumine maksustamiskorraldiseta.....	14.
§ 4. Maksude tasumise vahendid.....	24.
2. peatükk.	
§ 5. Maksuvõlgade sissenõudmine sundkorras.....	27.
3. peatükk.	
§ 6. Maksuvõlgade pikendamine ja ajatamine.....	35.
4. peatükk.	
§ 7. Maksuvõlgade kustutamine.....	37.
5. peatükk.	
§ 8. Maksuvõlgade aegumine.....	43.
Osundatud teosed.....	46.

L ü h e n d e i d.

- AkMS - Aktsiisimaksu seadus.
- ASS - Administratiiv-sissenõudmise seadus.
- Lisaraha seadus - Avalikkude maksu- ja maksutrahvivõl-  
gade sissenõudmisel võetava lisaraha  
seadus.
- MKS - Maksustamiskorralduse seadus.
- KMS - Kinnistusmaksu seadus.
- PkMS - Pärandi- ja kingimaksu seadus.
- RAO - Riigikohtu Administratiiv Osakond.
- RkMS - Rahakapitalidemaksu seadus.
- RT - Riigi Teataja.
- RTL - Riigi Teataja Lisa.
- TeMS - Tempelmaksu seadus.
- TMS - Tulumaksu seadus.
- ToS - Tolliseadus.
- VSK - Vene Seaduste Kogu.
- Vt. - vaata.
- ÄMS - Ärimaksu seadus.

## § 1. S i s s e j u h a t u s .

Käesolevas töös vaadeldakse maksukohustust 1) momendist mil maksukohustus on lõplikult kindlaks tehtud vastavate maksumääramise instantside poolt ja kuulub realiseerimisele või 2) on vastavas seaduses ettenähtud maksuolmastiku esiletulekuga tekkinud maksukohustus, mis tuleb realiseerida seaduses ettenähtud korras (näit. põhiarimaksu juures).

Maksukohustuse loomulikuks lõppemise viisiks on maksu tasumine, sest see lõppemise viis on kõigi maksuseaduste eesmärk. Peaasjalikult tasumise teel ka maksukohustus lõppeb, kas siis tasutakse maks maksukohuslase poolt vabatahtlikult või nõutakse maksuvõlg sisse sunniteel vastavate sissenõude asutuste kaasabil.

Paljude maksude, eriti otsemaksude juures maksukohustuse realiseerimise tähtaeg erineb tunduvalt maksukohustuse tekkimise ajast. Maksutähtajad määratakse hilisemad maksukohustuse tekkimisest, et anda maksukohuslasele võimalust oma maksukohustuse ulatuse ja määra täpseks kindlakstegemiseks maksuprotsessi teel.

Maksukohustuse tekkimise ajana on siin mõeldud maksuolmastiku esiletuleku aega, mitte aga maksukohustuse kirjalikku fikseerimist maksuasutuste poolt, mis sünnib hiljem. Sellel ajavahemikul võib maksukohuslane sattuda maksuraskustesse, nii et temal maksutasumine enam ei osutu võimalikuks ja sel puhul võib maksukohustus lõppeda maksuvõla kustutamisega.

Maksukohustus võib ka lõppeda maksuolmastiku äralangemise läbi. See sünnib sel teel, et maksukohuslase vaide või kaebuse põhjal vastavad instantsid vabastavad maksukohuslase maksukohustusest põhjusel, <sup>et</sup> maksuolmastiku, mis põhjustaks maksukohustuse, pole esile tulnud. Seda viimast juhust pole käesolevas töös pikemalt puudutatud põhjusel, et see kuulub rohkem maksuprotsessi hulka. Käesolevas töös käsitatakse maksukohustust, mis lõplikult fikseeritud maksuasutuste poolt, s.o. vaide- ja kaebetähtajad möödunud ja maksukohustus seadusjõustunud.

Käesolevas töös on vaadeldud maksukohustuse lõppemise viisid ühes maksuvõlgade pikendamise ja ajatamisega, mis on ettenähtud MKS V-das osas §§ 109 - 120, 123, 135, 136, 141-145 <sup>1</sup>, sealjuures on tasumise osas käsitatud

---

1. Vt. Maksustamiskorralduse seadus - RT~~X~~ 1932, 1, 1, RT~~X~~ 1932, 91, 698, RT~~X~~ 1934, 55, 477, RT~~X~~ 1936, 27, 171, RT~~X~~ 1936, 92, 726.

üksikuid makse eri-maksuseaduste ja administratiiv-sissenõudmise seaduse järgi.

Kuni Maksustamiskorralduse seaduse kehtima hakkamiseni 1.II.1932.a. olid maksukohustuse lõppemist korraldavad normid laiali paisatud üksikuisse maksuseadustesse. Maksukohustuse peamist lõppemise viisi, maksutasumist, korraldavad eri-maksuseadused ka peale MKS kehtima hakkamist peaasjalikult tasumise korra ja aja suhtes, ja see on ka loomulik, sest MKS kui üldseadus ei saa ette näha iga üksiku maksu tasumise tähtaega ja tasumise korda. Iga üksik maks oma iseloomult kui ka maksupoliitiliselt seisukohalt tingib eri tähtajad tasumiseks, samuti tasumise korra.

Muud maksukohustuse lõppemise viisid, nagu kustutamine ja aegumine, samuti ka maksu tasumisele eelnevad maksuvõla pikendamine ja ajatamine olid korraldatud igas üksikus maksuseaduses erinevalt. Samuti polnud ühtlustatud ka maksu sissenõudmise kord maksu eest vastutajailt.

Kuni maksuasutuste reformini 1929.a. polnud maksuasutuste tegevus koordineeritud. Maksuasutused rakendasid ja tõlgendasid seadusi erinevalt. Sel alal paranes olukord pärast maksuasutuste reformi, eriti aga Maksustamiskorralduse seaduse kehtima hakkamisega, mis andis

ühtlustavad normid ka maksukohustuse lõppemise alal.

1. P e a t ü k k.

M A K S U T A S U M I N E.

§ 2. Maksu tasumine maksustamiskorraldisega.

Maks kuulub tasumisele, kui on esile tulnud maksukohustus. Maksukohustus tekitab seaduses ettenähtud maksuolmastiku<sup>2</sup> esile tulekuga.

Maksukohustuse tekkimine ei tingi alati kohe maksutasumise kohustuse tekkimist, vaid maksutasumise kohustuse tekkimiseks on vajalik mõnel juhul veel eriline maksustamisotsus resp. maksustamiskorraldis<sup>3</sup>, mille kättesaamisega tekib maksukohuslasel maksutasumise kohustus.

Nagu ülemaal tähendatud, tekib maksukohustus maksuolmastiku esile tulekuga. Mõnede maksude, näiteks tulumaksu, puhtakasumaksu, pärandimaksu alal tähendab maksukohustuse tekkimine ainult riigi nõudeõiguse tekkimist<sup>4</sup>. Näiteks tulu- ja puhtakasumaksu juures - tulu saamine või äripidamine, pärandimaksu juures aga - pärandi avamine

---

2. Vt. J. Waabel, 'Eesti riigi-maksundusõiguse põhi-probleeme', lhk. 47-51. ✓

3. Vt. märke 2. tähendatud teose lhk. 122-123. ✓

4. Vt. märke 2. tähendatud teose lhk. 124. ✓

toovad kaasa kohustuse esitada seaduses ettenähtud sellekohased deklaratsioonid ja muud teadaanded, kuid maksu tasumise kohustust veel ei tekki. Maksutasumise kohustus tekkitab alles sellekohase maksustamiskorraldise, maksuseadustes nimetatud maksustamisotsuse, kättesaamisega.

Maksutasumise kohustuse seisukohalt jagunevad maksud kolme gruppi<sup>5</sup>. Esimese grupi moodustavad maksud, kus maksustamiskorraldis on tingimusteta nõuetav. Siia kuuluvad näit. tulumaks, puhtakasumaks, pärandimaks, tollimaks. Teise grupi moodustavad maksud, kus maksustamiskorraldis tuleb esile alles järelvalve korras. Näit. kapitali- ja kasuprotsendimaksu, kinnistumaksu, põhiärimaksu, rahakapitalidemaksu ja tempelmaksu juures tekib maksukohustuse esile tulekuga kohe maksutasumise kohustus. Kui maksukohustus on täidetud puudulikult või jäetud hoopis täitmata, siis alles järgneb maksustamiskorraldis. Kolmandasse gruppi kuuluvad maksud, kus maksustamiskorraldis ei tule esile isegi järelvalve korras. Maksutasumise kohustus tekib siin maksukohustuse esile tulekuga, siia kuuluvad aktsiisimaksud.

---

5. Vt. J. Vaabel - Eesti riigi maksundusõiguse põhi-  
probleeme lhk. 126. ✓

Eelistatav on olukord, kus maksutasumine järgneb maksustamiskorraldisele. Maksustamiskorraldises märgitakse kaebekord, maksutasumise kord ja sellepärast on kodanikul oma kohustuse täitmine kergendatud, samuti ka, kui kohustus on vaieldav, maksustamiskorraldise kättesaamise momendiga siduda oma õiguskaitse tekkimise momenti. Maksutasumise puhul, millele ei eelne maksustamiskorraldist, on nõuetav kodanikelt hea maksuseaduste tundmine, kui ei taheta langeda maksuseaduste rikkumise pärast karistuse alla maksutrahvi näol.

MKS § 62 määrab ära nõuded, millele peab vastama maksustamisotsus resp. maksustamiskorraldis. Maksustamisotsuses märgitakse:

- 1) otsuse tegija,
- 2) otsuse tegemise kuupäev,
- 3) maksustamisalus ja seadus, mille põhjal see alus on määratud,
- 4) maksumäär,
- 5) maksutasumise aeg ja kord,
- 6) maksu tasumata jätmise tagajärjed ja
- 7) otsuse peale kaebamise kord.

Maksutasumise seisukohalt on tähtsad punktid 4,5 ja 6, kus juures peab tähendama, et maksusumma mainimine otsuses on olulise tähtsusega ja selle puudumine teeb otsuse

kehtetuks, punktid 5 ja 6 aga pole olulised ja nende puudumine ei tee otsust kehtetuks, vaid punkt 5. puudumine tingib seda, et ei tekki tasumise kohustuse mittetäitmisega seonduvaid järeldusi, nagu viivitusprotsentide ja lisaraha tasumine<sup>6</sup>.

Maksude gruppi, mille tasumise kohustus tingib maksustamiskorraldist, kuuluvad tulumaks, puhtakasumaks, pärandi- ja kingimaks, tollimaks.

Tulumaksuseaduse § 64<sup>7</sup> põhjal on maksutasumisetähtajad 30.sept. ja 30.nov. ühesuurustes osades, neil maksumisajal aga, kellele maksulehed on kätte saadetud pärast 1.juulit, on maksutasumise tähtajad I osa - 2 kuu ja II osa - 3 kuu jooksul maksulehe kättesaamisest arvestes. Üldreeglina kehtivad maksutasumise tähtajad 30.sept. ja 30.nov. tingivad eelduse, et maksulehed oleks välja saadetud hiljemalt 1.juuliks<sup>8</sup>. Seadus märgib nimelt "välja saadetud" ning ei tee tasumisetähtaega siduvaks maksulehe kätteandmisest. Sellest järelduvalt maksuasutused ei loe ennast kohustatuks vaieluse puhul tõendama maksulehe kättesaamist maksukohuslase poolt. Tähtis on ainult

---

6. Vt. J.Vaabel - Eesti riigi maksundusõiguse põhi-  
probleeme lhk.157-158.

7. Vt. TMS - RT. 1920,63/64, 184 ühes muudatustega  
RT. 1922,78,43.

8. Vt. TMS § 49 - RT 1922,78,43.

asjaolu, et maksuleht oleks seatud korras ja hiljemalt 1-ks juuliks välja saadetud. Sellele seisukohale on asunud ka Riigikohus<sup>9</sup>.

Üldjoontes sama kord on kehtiv ka puhtakasumaksu juures. ÄMS § 566<sup>10</sup> järgi on maksutähtajad neile ettevõteteile, kellele maksulehed välja saadetud 15.juuniks<sup>11</sup>, 15.sept. ja 15.nov. ühesuurustes osades. Ettevõtted, kellele maks määratud pärast 15.juunit, tasuvad maksu I poole 2 kuu ja II poole 4 kuu jooksul pärast maksumääramise teatelehe kättesaamist.

Ka puhtakasumaksu juures massilisel maksustamisel, mis toimub kuni 15.juunini, seob seadus maksutasumise tähtajad maksulehtede väljasaatmisega. Pärast 15.juunit maksustatud ettevõtete maksutasumise tähtajad olenevad aga maksulehe kättesaamisest.

Maksulehe kohta on ÄMS § 559 püstitatud nõue, et maksuleht vastaks maksustamisotsuse resp. maksustamiskorraldise nõuetele.

Erandina tuleb puhtakasumaks tasuda ka ilma maksustamiskorraldiseta välismaalastel ja alaliselt välismaal

---

9. Vt. RAO ots.210-II-1930 ja RAO ots.54-II-1936 väljendatud Maksuseadused ja Määrused, Kommentaarid II A.Ehin ja t. II rühm lhk.67/II.

10.Vt. Otsemaksude muudat. seadus ärimaksu osas RT. 1928,44,256.

11.Vt. ÄMS §559 - RT 1928,44,256.

asuvail Eesti kodanikel, kes ajutiselt tulevad Eestisse ärilisel otstarbel<sup>12</sup>. Neil tuleb puhtakasumaks tasuda Kr.50.- iga Eestis viibitud kuu eest, kusjuures esimese kuu eest peavad maksu tasuma piiril politseile või tolliametnikule. Maksustamiskorraldist siin ei järgne ning maksu tasumata jätmise korral järgneb kohe maksu administratiiv-korras sissenõudmine.

Üldreegli järgi on maksukohuslastele jäetud teatav aeg maksu vabatahtlikult tasumiseks seaduses määratud tähtaegadel, kuid erandina tuleb puhtakasumaks tasuda ka enne maksutähtpäevade kätte jõudmist ärimeestel, kellel Eestis alalist asukohta ega varandust pole, välismaale sõidu puhul<sup>13</sup>.

Ka pärandi- ja kingimaksu juures<sup>14</sup> tekib maksutasumise kohustus maksustamiskorraldise kättesaamisega. Erandina PKMS § 35-ga on maksutasumise kohustus edasi lükatud juhul, kui pärand läheb ühepärilijale omandiks, teisele aga kasutamiseks, siis omanik tasub oma osa maksu alles peale kasutamise lõppu. Kuna kasutamine on tihipeale määratud eluaegne, siis on maksutasumine edasi

---

12. Vt. ÄMS muudatuste seaduse § 16 RT.1923,44,66.

13. Vt. ÄMS muudatuste seaduse § 17 RT.1923,44,66.

14. Vt. Pärandi- ja kingimaksu seadus - RT. 1935, 103,861.

lükatud mitme aastakümne peale. PKMS § 36 põhjal võib küll maksu kättesaamist kindlustada märke või hüpoteegi sissekandmisega vastavale varale, kuid fiskusel on tulusaamine pika aja peale edasi lükatud ja ka kasutamise lõpu kindlaks tegemine on sageli raskendatud.

Maksustamiskorraldist tingivaks maksuks on ka tollimaks<sup>15</sup>. Maksustamiskorraldis kannab siin revideerimiseakti nime<sup>16</sup>. Erandina nimetatakse maksustamiskorraldist ka tolliinspektori otsuseks ToS § 200, 201 ette nähtud juhul, nimelt kui tekib arvutus- või kirjutusvea tõttu vähem võetud tollimaksu juurdenõudmine.

ToS § 193 ja 196 järgi on maksutasumise kohustus kolme kuu möödumisel sisseveo päevast arvates, kuid igal juhul tuleb maks tasuda enne esemete tollikorraldusest väljaviimist. Majandusministrile on ToS § 196 antud õigus tasumise tähtaega edasi lükata kuni 6 kuuni eksport saadusi valmistavaile ettevõtetele. ToS § 197 järgi võetakse võlgu jäänud tollimaksu pealt viivitusraha lisatollimaksu näol  $\frac{1}{2}$  % kuus.

---

15. Vt. Tolliseadus RT.1936,74,605.

16. Vt. ToS § 192.

§ 3. MAKSUDE TASUMINE MAKSUSTAMISKORRALDISETA. §

Maksustamiskorraldiseta tasutavate maksude juures esineb kaks gruppi: 1) maksud, kus maksustamiskorraldis järgneb maksu tasumata jätmise või vähemal määral tasumise puhul ja 2) maksud, kus maksustamiskorraldis ei tule esile mingil tingimusel.

Esimesse gruppi kuuluvad kapitali- ja kasuprotsendimaksud, kinnistusmaks, rahakapitalide maksud, põhiärimaks ja tempelmaks.<sup>17</sup> Nimetatud maksud tasutakse maksukohustuse esiletulekul maksuseadustes määratud tähtaegadel. Nende maksude õigeaegne ja seaduslikul määral tasumine eeldab maksuseaduste tundmist. Nimetatud maksukohustuslaseks on peamiselt äriühinnad, kellel maksudega tihedamalt tegemist, Kapitali- ja kasuprotsendimaksu ning rahakapitalide maksu juures pealegi enamuses avalikult aruandmisele kuuluvad ettevõtted sealhulgas krediidiasutused, kellel sunduslik raamatupidamine ja kellel vastav personal maksu väljaarvutamiseks. Kinnistusmaks aga enamuses tasutakse notarite kaudu lepete sõl-

---

17. Vt. Maksuseadused ja Määrused I A. Ehin ja t. väljaanne 1937. a. - kapitali- ja kasuprotsendimaks ning põhiärimaks ärimaksu osas raamatu II rühmas, rahakapitalide maks raamatu II rühmas, tempelmaks ja kinnistusmaks raamatu III rühmas.

mimisel. See kvalifitseeritud maksukohuslaste ring võimaldab nimetatud maksude tasumist ilma maksustamiskorraldiseta, eriti kapitali- ja kasuprotsendimaksu juures, mille väljaarvutamine on väga keeruline toiming.

Kui nimetatud maksud on jäetud tasumata või tasutud vähemal määral, siis järgnev maksustamiskorraldis puuduva maksu nõudmiseks.

Kapitali- ja kasuprotsendimaksu tasumisetähtaeg on ettenähtud ÄMS §§ 515, 523 ja 524. Maks peab tasutama ühel ajal aruande esitamisega maksuinspektorile, või kui aruanne on jäänud kinnitamata põhikirjas ettenähtud tähtaegaks, siis 2 kuu jooksul pärast seda tähtaega. Maksu vähemal määral tasumise korral järgneb ÄMS § 527 põhjal maksustamisotsus juurdenõutava maksuosa kohta, milline tuleb tasuda ühe kuu jooksul maksustamisotsuse kättesaamisest arvates. MKS § 109<sup>18</sup> põhjal võetakse tähtajaks tasumata maksusummalt, s.o. maksuvõlalt viivitusraha 1% kuus. Juurdenõutava kapitali- ja kasuprotsendimaksu tähtajal mitte-tasumise korral võetakse viivitusprotsenti pärast ÄMS § 527 ettenähtud tähtaja möödumisel.

---

18. Vt. Maksustamiskorralduse seadus ja selle seaduse maksmapanemise seadus I osa - RT.1932,1,1.

Kinnistumaksu<sup>19</sup> kohta kehtib praegusel ajal üks vananenumaid seadusi oma vormi katkendlikkuse ja ebahütluse poolest. Maksukohuslane pole seaduses otseselt kindlaks määratud. Seadusest tuleb järeldada, et maksukohuslaseks on kinnistu omandaja. MKS § 269. ettenähtud kinnisvara ülemineku puhul on ostja nimetatud maksukohuslaseks.

Maksukohustuse tekkimine langeb ühte maksutasumise kohustusega<sup>20</sup>, selleks on kinnisvara omandiõiguse ülemineku aeg. Avalikel enampakkumistel omandamise puhul on maksutasumise tähtaeg ühe kuu jooksul, krediitasutuste poolt müügi korral on tasumise tähtaeg 14 päeva ja kolm nädalat<sup>21</sup>. Samuti on erand tasumiseks tehtud väljaspool Eesti Vabariigi piiri, sõjaväes sõjaretke ja laevadel mereretke ajal koostatud kinnistusaktidelt; kõigil neil juhtudel on tasumise tähtaeg Eestisse saabumisel akti esitamisel kinnistamiseks<sup>22</sup>.

---

19. Vt. Kinnistumaksu seaduse kohta kehtiv Vene-aegne Lõivu seadus kinnistumaksu osas, mis Eestis kehtima pandud 1920.a. RT.1920,67/68, hiljem vähesed muudatused tehtud teistes seadustes RT.1932,1,2, RT.1935,103, 859 ja RT.1935,109,898.

20. Vt. KMS §§ 235 ja 268.

21. Vt. KMS § 269.

22. Vt. KMS § 270.

Eelpool nimetatud juhtudel maksu tasumata jätmise või puudulikult tasumise korral järgneb maksustamisotsus puuduva maksu sissenõudmiseks<sup>23</sup>. Juurdenõutav maks tuleb tasuda kahe nädala jooksul maksustamisotsuse kättesaamisest arvates.

MKS § 109 põhjal võetakse viivitusprotsenti 1% kuus tasumata jäänud maksusummalt - kodustelt ja notariaal aktidelt akti tegemise päevast, maksustamisotsusega juurdenõutavalt maksu summalt aga maksustamisotsuse kätteandmise ajast<sup>24</sup>.

Rahakapitalidemaksu<sup>25</sup> maksukohuslasteks on krediit-asutused, kaub.- ja tööstuslikud ettevõtted, kes on vastutavad maksu tasumise eest<sup>26</sup>, kes aga ise tõeliselt seda maksu ei tasu, vaid maksu sisse nõuavad laenajailt. Maksu tasumata jätmise korral järgneb maksuinspektori poolt maksustamisotsus, kusjuures tasumata maks nõutakse sisse ühes 1% viivitusrahaga kuus arvates maksutasumise tähtaegadest.

Ex libi. wlv. Tari.

---

23. Vt. KMS § 271.

24. Vt. KMS § 271 ja Kohtu- ja Siseministri ringkiri Rahukogude Esimeestele 21.VIII.1931.a. - Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II KMS osa lhk.23/II A.Ehin ja t. 1937.a.

25. Vt. Otsemaksude seadus Rahakapitalidemaksu osas VSK V k. 1914.a., RT.1934,46,405, RT.1937,90,738, RT.1939, 50,399.

26. Vt. RkMS §§ 620, 629 ja 631.

Põhiärimaks<sup>27</sup> on üks ärimaksu liikidest. Maksukohuslasteks on AMS § 447 nimetatud kaubanduslikud ja tööstuslikud ettevõtted. Maksukohustus tekib kaub.- või tööstusliku ettevõtte pidamisega, milline kuulub ärimaksu alla. Maksukohustuse tekkimine langeb ühte põhiärimaksu juures maksutasumise kohustusega. Samast momendist, millal hakatakse pidama ärimaksu alla kuuluvat kaub.- või tööstusliku ettevõtet, peab olema ka tasutud põhiärimaks (s.o. lunastatud vastav äritunnistus)<sup>28</sup>.

Erandina on põhiärimaksu tasumise kohustus edasi lükatud hangete ja töövõtete juures, mille summa pole ette kindlaks määratav, neil juhtudel võib põhiärimaksu tasuda pärast iga aasta möödumist, vastavalt sel aastal täidetud kohustuse osale<sup>29</sup>.

Põhiärimaksu õigel määral ja seaduslikul tähtajal tasumine on seadusega jäetud täiesti maksukohuslaste enda seaduse tundmise hoolde. Muidugi on maksukohuslasel võimalik enne maksu tasumise tähtaega maksuinspektori juures maksusummat ja tähtaega selgitada. Kuid et põhiärimaksu kohuslasteks on äriühinnad ja et maks ise perioodiline, siis maksutasumine õigel määral ja tähtajal ei tohiks raskusi teha.

---

27. Vt. märke 17.

28. Vt. AMS §§ 449 ja 479.

29. Vt. AMS § 482.

Põhiärimaksu tasumata jätmise või puudulikult tasumise korral järgneb maksustamiskorraldis maksuinspektori maksustamisotsuse näol. Seoses maksustamisotsusega saadetakse maksukohuslasele ka trahviotsus<sup>30</sup>. Maksuasutuste praktikas saadetakse maksu ja trahvi kohta ühine otsus. Sisuliselt ei saa maksustamisotsust õieti lugeda maksu-määramise otsuseks, sest maksusumma ja tasumisetähtaeg on määratud ärimaksu seadusega, otsuses ainult konstateeritakse maksu tasumata jätmist, puudulikku tasumist või peale tähtaegset tasumist. Maks ja trahv tulevad tasuda ühe kuu jooksul maksustamise- või trahviotsuse kättesaamisest. Tasumata maksusummalt võetakse viivitusraha 1% kuus<sup>31</sup> arvates otsuse kättesaamisest.

Tempelmaksu seadus<sup>32</sup> nõuab maksukohuslasilt eriti seaduse tundmist, sest tempelmaksu objektide loetelu harrab igasugu dokumente, tempelmaksu tariif on väga erinev eriliiki dokumentide juures ning ka maksutasumise täht-

---

30. Vt. ÄMS §579.

31. Vt. ÄMS § 575 - seaduses nimetatud viitustrahviks.

32. Vt. Tempelmaksuseadus RT.1928,45,262, muudatused RT.1932,1,2, RT.1932,88,676, RT.1935,43,433, RT.1935,109,898, RT.1937,4,31, RT.1937,69,577, RT.1937,81,661, RT.1937,83,678, RT.1938,30,237, RT.1938,39,360, RT.1938,82,731.

ajad on väga erinevad. Peaasjalikult on tempelmaksukohuslasiks äriringkonnad, kellel selle maksuga väga sageli tegemist ja kui pealegi pidada silmas, et tempelmaksu seaduse rikkumise eest ähvardab kõrge - kuni 10-ne kordne rahaträhv, siis need asjaolud sunnivad maksukohuslasi oma maksukohustust võtma väga hoolikalt.

Tempelmaksu juures tekib maksukohustus dokumendi tegemise momendist<sup>33</sup>. Üldiselt peab tähendama, et tempelmaksukohustus on seotud dokumendiga, ilma dokumendita pole ka tempelmaksu kohustust, suusõnalised avaldused või kokkulepped ei kuulu tempelmaksu alla.

Tempelmaksu tasumise tähtajad on väga erinevad ja on loetletud TeMS §§ 15 ja 16.

Maksukohuslasile on võimaldatud maksusumma kindlaks tegemiseks nõuda maksuasutustelt kirjalikku juhatust. Sel juhul pikeneb maksutasumise tähtpäev 7 päeva võrra kirjaliku juhatuse kättesaamisest<sup>34</sup>. Ka võib Maksude Talituse Direktor lubada asutustele ja isikutele, kellel korralik raamatupidamine tasuda tempelmaksu teatavat liiki dokumentide pealt üks kord kuus<sup>35</sup>.

---

33. Vt. TeMS § 3.

34. Vt. TeMS § 15 p.11.

35. Vt. TeMS § 17 p.19.

Kui tempelmaksustamisele kuuluva toimingu objekti hind on selgusetu, nii et tempelmaksu pole võimalik kindlaks määrata ligikaudseltki, siis tuleb tempelmaks tasuda objekti hinna selgumisel. Viimasel juhul peab dokumendi registreerima maksuinspektori juures<sup>36</sup>.

Maksu tasumata jätmise või puudulikult tasumise korral järgneb maksuinspektori maksustamisotsus MKS korras. Tavaliselt maksustamisotsus seotakse tempelmaksu seaduse kikkumise pärast määratava trahvi otsusega. Maksu ja trahvi tasumise tähtaeg on kahe nädala jooksul maksustamis- või trahviotsuse kättesaamisest. Viivitusprotsente tempelmaksu hilise tasumise pealt ei võeta.

Maksustamiskorraldiseta tasutavate maksude teise gruppi, nimelt kus maksustamisotsus mingil juhul esile ei tule, kuuluvad aktsiisimaksud tubaka- ja tubakasaa- duste, paberossi- ja sigaretikestade, sigaretipaberi, õlle, peenviina, veini, presspärimi, tulitikkude ja bensii- ni pealt<sup>37</sup>. Kuigi ka osa otsemaksude juures, näit. põhi- ärimaks, tempelmaks jne. tuleb ette maksu tasumine ilma maksustamisotsuseta, siiski erineb aktsiisimaks neist tunduvalt. Aktsiisimaksuga maksustatavate esemete valmis-

---

36. Vt. TeMS § 7.

37. Vt. Aktsiisimaksu seadus RT, 1935, 7, 54 ja Aktsiisimaksu määrus RT, 1935, 10.

tamiseks on nõuetav maksuasutuste luba. Juba selle kaudu tunnustatakse kaudselt valmistatavate esemete maksu alla kuuluvust. Seadus ja määrus ise määritlevad täpselt maksu alla kuuluvad esemed. Kuna maks tasutakse enne esemete käibeleva laskmist, siis õieti vaieldust maksukohustuse suhtes ei saa tekkida, samuti ei saa tekkida ka maksu tasumata jätmist, mis põhjustaks maksustamisotsuse koostamist. Aktsiisimaksu määramisest kui niisugusest ei saa õieti kõnelda, sest maks on seadusega määratud. Maksuasutused aktsiisimaksu määramisest aktiivselt, nagu otsemaksude juures, osa ei võta, vaid maksuasutuste tegevus piirub peaaesjalikult järelvalvega.

AkMS § 170 järgi tekib maksutasumise kohustus enne esemete käibeleva laskmist, õlle pealt aktsiisimaksu tasumise kohustus aga tekib AkMS § 145 põhjal maksueseme valmistamisel. Käibe all mõistetakse esemete liiklemist valmistuskohast tarvitajani, käibel olevaks ei loeta esemeid mis liiklevad maksuasutuste plommide või pitserite all või liiklevad maksuasutuste loaga ühest vabrikust teise, latu või tolliasutusse<sup>38</sup>.

Tavaliselt tekib maksutasumise kohustus pärast mak-

---

38. Vt. A. Eisenberg (Rauamägi), Aktsiisimaksu seadus ja määrus ühes motiividega lhk. 28.

sukohustuse tekkimisest või siis ühtuvad mõlemad kohustused oma tekkimise momendilt. Erandina aga tekib maksutasumise kohustus enne maksukohustuse tekkimist õlle pealt aktsiisimaksu võtmisel. Üldreeglina tekib maksukohustus AkMS § 169 järgi maksueseme valmimisega või välismaalt sissetoomisega. Õlle pealt maksutasumise kohustus aga tekib enne õlle valmistamiseks tarvitataivate linnaste jahvatamise algust<sup>39</sup>, seega enne maksueseme valmimist. Samasugune erand tuleb ette veel tehastele määratud aktsiisimaksu alammäära tasumise puhul,<sup>40</sup> kus maks tasutakse enne eseme valmimist, s.o. enne maksukohustuse tekkimist.

Erakorralise aktsiisimaksu tasumise korra näeb ette AkMS § 172, mille järgi esemetelt, mis kuuluvad AkMS §§ 163-166 järgi maksust vabastamisele, kuid mis mingil põhjusel siiski aktsiisimaksuga maksustatakse, tuleb maks tasuda kahe nädala jooksul maksu tasumist osutuva korraldise saamise päevast. Erakorralisena esineb see tasumise kord sellepolest, et siin maksutasumise kohustus tekib vastava korraldise kättesaamisega, mis sarnaneb osalt otsemaksude juures esile tuleva maksustamiskorraldisega, kuid maksustamisotsuseks MKS mõttes seda korraldist siiski

---

39. Vt. AkMS § 145.

40. Vt. AkMS § 175.

ei saa lugeda, sest siin ei otsustata mitte maksu määramist, vaid seda, kas seaduse tingimused on täidetud ja kas esemed on seaduse järgi maksuvabad või mitte.<sup>41</sup>

#### § 4. MAKSU TASUMISE VAHENDID.

Peaasjalikult tasutakse maksud käesoleval ajal sularahas, kuid mõnede maksude, nimelt aktsiisimaksude ja tempelmaksu juures näevad nimetatud maksuseadused ette ka maksu tasumise vahendina maksumärke. Maksumärkide maksutasumise vahendina kasutamine hõlbustab maksukohulasile ülalnimetatud maksude tasumist, seda eriti just tempelmaksu juures, ja suurel määral kergendab maksuasutuste tööd maksutasumise järelvalve suhtes.

Maksumärkidena esinevad:

- a) Tempelmaksu juures 1) tempelmargid ja  
2) tempelpaber<sup>42</sup>.
- b) Aktsiisimaksu juures 1) panderollid,  
2) margid ja  
3) templijäljendid<sup>43</sup>.

a) Tempelmaksu seadus võimaldab maksu tasumist kas sularahas või tempelmarkidega, jättes maksukohulasile

---

41. Vt. A.Eisenberg (Rauamägi) Aktsiisimaksu seadus ja määrus ühes motiividega lhk. 88-89.

42. Vt. TeMS § 17.

43. Vt. AkMS § 190.

tasumise vahendi valikus vabaduse, väljaarvatud TeMS § 17 p.17-19 ettenähtud dokumendid, millised tulevad maksustada ainult sularahas. Tempelmarkide liigid ja kujud määratakse Majandusministri poolt<sup>44</sup>. Praegu on liikvel tempelmargid väärtusega 1 snt. kuni 5 kr.<sup>45</sup>

Tempelmarkidega maksu tasumine toimub sel teel, et tempelmargid kleebitakse maksustatavale dokumendile ja margid kustutatakse kas maksukohuslase enese või vastavate ametasutuste poolt<sup>46</sup>.

Tempelpaberiga tasutakse tempelmaksu ainult vekslite pealt, kusjuures lihtvekslite juures on tempelpaberiga maksustamine obligatoorne, käskvekslite pealt võib aga tempelmaksu tasuda ka sularahas või tempelmarkidega<sup>47</sup>. Tempelpaberiga tempelmaksu tasumine toimub sel teel, et veksel kirjutatakse sellekohasele tempelpaberile, mille hind on 0,2% vekslisummast, s.o. TeMS ettenähtud vekslisummast tempelmaksu summa.

Vekslis tempelpaberid on pinnasuurusega 295x120 mm. ja hinnaga 10 snt. kuni 1000 kr., müüakse Eesti Pangast

---

44. Vt. TeMS § 26.

45. Vt. Majandusministri määrus RTL 1928.a. Nr.Nr. 83, 87, 91 ja 100.

46. Vt. TeMS § 17 ja Juhtnõõrid dokumentide ja paberite tempelmaksmise korra kohta RT.1928,58,363 ja Juhtnõõrid tempelm. sead. § 17 p.7 käsitamiseks RT.1932,71,567.

47. Vt. TeMS § 17 p.13.

või antakse Eesti Panga kaudu müügile<sup>48</sup>.

b) Aktsiisimaksu märkidest on praegu kasutamisel panderollid ja margid, templijäljendit praegu ei kasutata. Maksumärgid antakse maksukohuslasile välja Eesti Panga osakonnast tasutud aktsiisimaksu vastu maksuasutuse tunnistuse ettenäitamisel<sup>49</sup>.

Maksu tasumine maksualuselt esemelt sünnib sel teel, et panderoll või mark kleebitakse esemele enne eseme väljastamist tehasest või tolliasutusest, kus juures maksumärk peab kleebitama pakisele nii, et ilma pakise või maksumärgi rikkumata oleks võimata eset pakisest välja võtta<sup>50</sup>.

Panderolliga maksustatakse 1) tubakasaadustest - tubakas, III s. paberossid, III s. sigaretid ja tubakajahu, 2) paberossi- ja sigaretikestad ning sigaretipaber, 3) peenviin, 4) vein, 5) ~~pr~~sspärm.

Maksumärki kasutatakse ainult ülejäänud tubakasaaduste maksustamiseks<sup>51</sup>.

---

48. Vt. Majandusministri määrus veksli tempelpaberi kohta RT. 1937,87,721.

49. Vt. AkMS § 191.

50. Vt. AkMS § 192.

51. Vt. Aktsiisimaksu määrus RT.1935,10 §§ 140,160, 197, 208 ja 227.

## 2. P e a t ü k k.

### § 5. MAKSUVÕLGADE SISSENÕUDMINE SUNDKORRAS.

Kui maks ja maksutrahv on jäänud maksuseadustes ettenähtud tähtajaks tasumata, siis kuuluvad need sissenõudmisele. Mil viisil sissenõudmist teostada määrab MKS §§ 109 ja 141. Nimetatud §§-de järgi tulevad maksuvõlad ja trahvid sisse nõuda Administratiiv-sissenõudmise korras. Administratiiv korras sissenõudmist korraldab Administratiiv-sissenõudmise seadus<sup>52</sup>.

ASS § 1 määrab, et administratiiv-korras nõutakse sisse "riigi- ja omavalitsuse avalikud maksud, lõivud ja nendega seotud trahvid, viivituse- ja lisaraha ning protsendid". Seega on ASS § 1 laiemal ulatusega ja täpsem kui MKS § 109, sest viimane ei räägi viivituse- ja lisaraha de sissenõudmisest.

Administratiiv korras sissenõudmise puhul nõutakse sisse maksu- ja trahvivõla pealt veel lisaraha<sup>53</sup>. Lisaraha võetakse 5% maksu- või trahvivõlalt, kuid mitte alla ühte krooni. Lisaraha jaotatakse Maksude Talituse ja Politseitalituse vahel ja kasutatakse Majandusministeeriu-

---

52. Vt. Administratiiv-sissenõudmise seadus RT.1932, 2,15, RT.1932,11,91, RT.1936,29,189, RT.1937,9,71, RT.1937,52,466.

53. Vt. Avalikkuse Maksu- ja trahvivõlgade sissenõudmisel võetava lisaraha seadus RT.1936,55,472.

mi ja Politseitalituse ametnikele eritasu maksmiseks hoolsuse ja ületunnitööde eest.

Lisaraha seaduse § 2 järgi tekib lisaraha võtmise kohustus võla sissenõudmiseks kirjaliku korralduse tegemise päevast<sup>54</sup>.

Riigimaksu- ja trahvivõlgade sissenõudmist teostab politsei<sup>55</sup>. ASS § 9 järgi on nõuetav sissenõudmise teostamiseks sissenõudmist korraldava asutuse kirjalik nõudmine. Samas §-is on ka loetletud nõuded, millele peab nõudmine vastama ja nimelt:

- 1) kelle poolt, kellele ja mis aja eest maks määratud,
- 2) seaduslik alus administratiiv-korras sissenõudmiseks,
- 3) maksumäär ja kuhu tuleb maksta sissenõutud summa, samuti viivitus- ja lisaraha, kui neid võetakse,
- 4) märkus, et maksuvõlglane ei ole vabatahtlikult õiendanud oma maksuvõlga määratud tähtajaks.

ASS § 11 järgi võib politseiametnik nõudmise tagasi saata sissenõudmist korraldavale asutusele, kui ta leiab, et nõudmine on esitatud seadusliku aluseta.

---

54. Vt. RAO 829-II-1927 - Maksuseadused ja Määrused, Kommentaarid II A.Ehin ja t. 1937.a. "Lisaraha nõutakse mitte ainult siis, kui politsei riigivõla sisse nõudnud, vaid selle nõudmise õigus tekib juba siis, kui võlanõudmine täitmiseks oli välja saadetud"

55. Vt. Riiklikkude Asutiste Administratiiv-sissenõudmiste politsei kaudu teostamise määrus RT.1936,50,415.

Sellest §-ist selgub, et nõudmist tagasi saata võib politseiametnik ikkagi ainult siis, kui pole täidetud ASS § 9-das nõudmiste kohta ülesseatud nõudeid. Politsei võimkonda ei kuulu aga otsustamine selle üle, kas võla-summa, mille sissenõudmist politsei kaudu on nõutud, on vastava asutuse poolt õieti ja seadusepäraselt määratud<sup>56</sup>.

ASS § 15 näeb ette kaebamise korra sissenõudva ametniku tegevuse kohta, nimelt administratiivkohtu korras jaoskonnakohtunikule. Tegelikult teostavad administratiiv-sissenõudmist konstaablid, kes sissenõude korraldused saavad oma ülemuse politseikomissari käest. Konstaabli tegevuse kohta tuleb kaevata tema ülemusele - politseikomissarile. ASS § 15-das on antud õigus administratiivkohtu korras kaevata nende ametnike tegevuse vastu, kelle korraldusel sissenõudmine toimub<sup>57</sup>.

Maksuvõlgnikele võla tasumise hõlbustamiseks lubab ASS § 22 anda võla vabatahtlikult tasumiseks aega kuni ühe kuuni. Tähtaja ühe kuu piires määrab sissenõudja politseiametnik, kuid ta pole selle tähtajaga mitte seotud, sest ASS § 23 põhjal võib ta ka varem sissenõudmist teostada, kui tekib kahtlus, et võlgnik võiks vara, mil-

---

56. Vt. RAO 471-I-1932 - Maksuseadused ja Määrused  
Kommentaarid A. Ehin ja t. 1937. a.

57. Vt. RAO 685-I-1933 märge 56. tähendatud teoses.

lest saaks võlga sisse nõuda, kõrvaldada.

Võlga võib sisse nõuda võlgniku vallasvarast, väljaarvatud ASS §§ 28, 31 ja 32 loetletud vara, ja sissetulekud, ning kinnisvarast, kus juures ASS § 16 põhjal võib kinnisvarast sissenõudmist teostada ainult siis, kui puudub vallasvara, millest võiks täielikult katta võlasumma.

MKS § 110 põhjal vastutavad mitu ühist maksuvõlgnikku solidaarselt. MKS § 110 ja 111 on ühistele maksuvõlglasile tehtud soodustus selles, et kaasvõlgnik võib paluda maksuvõla jaotamist võrdselt teiste kaasvõlglastega ja eestkätt tema osa sissenõudmist. See ei vabasta teda aga vastutusest kogu võla eest, kui teistelt kaasvõlglasilt ei lähe korda võlga sisse nõuda.

Rööbiti otseste maksukohuslasiga määravad maksuseadused ära isikud, kes vastutavad maksu tasumise eest, näit. TMS § 21 põhjal esineb maksukohuslasena perekonna-  
pea tema enda, tema abikaasa ja perekonnaliikmete kokku arvatatud tulult määratud maksu suhtes. TMS § 21 märkus 1 põhjal vastutavad aga abikaasad eelnimetatud korras määratud maksu eest solidaarselt. ÄMS § 575 põhjal vastutab ühingu, seltsi või klubi einelaua ärimaksuvõla eest einelaua pidaja ja vastutav teenija. ÄMS §§ 447, 449 ja 532 järgi lasuvad ärimaksud ettevõtetel ja ette-

võtte üleandmisel jääb ettevõtte vastutavaks ettevõtte endiste ärimaksuvõlgade eest ja neid võlgu võib sisse nõuda ettevõtte uuelts omanikult.

MKS §§ 112 ja 113 määravad ära maksuvõla sissenõudmise korra maksu eest vastutajailt. MKS § 112 järgi asutakse maksuvõla sissenõudmisele vastutajailt siis, kui ei lähe korda võlga sisse nõuda maksukohuslaselt eneselt. See paragrahv on seadusesse võetud vastutajate kaitseks. Siin peab sissenõudjaasutus kõige pealt selgitama, kas on võimalik maksu sisse nõuda maksukohuslaselt eneselt, ja alles eitaval korral on õigustatud pöörama sissenõudmisega vastutaja vastu. Kuid selle juures pole tarvilik maksukohuslase maksuvõime selgitamiseks ette võtte tege- likku sundsissenõudmist, vaid aitab küllalt, kui sisse- nõudja selgitab maksukohuslase maksuvõime sissenõudmise- le asumata.<sup>58</sup>

MKS § 113 järgi vastutaja, kes juhatab kätte maksu- kohuslase enese vara või tulu Eesti Vabariigis, vabaneb võla tasumisest, sealjuures on tingimuseks et kättenäi- datud varast oleks ka võimalik võlga sisse nõuda. Selle

---

58. Vt. MKS üldkomisjoni seletus - Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II A-Ehin ja t. 1937.a.

paragrahvi sõnastusest järeldub, et vastutus jääb siiski püsima kuni võla täieliku tasumiseni.

MKS § 67 järgi vastulause paneb seisma maksustamisotsuse täitmise kuni vastulause otsustamiseni, kuid maksuinspektoril on õigus nõuda tagatist, kui ta leiab, et maksu sissenõudmine võib muutuda küsitavaks või raskendatuks, ja tagatise mitteesitamisel asuda maksustamisotsuse täitmisele. MKS § 67 võimaldab käesoleval juhul ka enne maksu võlaks muutumist ASS rakendamise maksu kindlustamise mõttes. Praktika on asunud sellele teele, et tagatise mitteesitamisel arestitakse ASS § 68 põhjal maksukohuslase vara ja maksusumma võlaks muutumisel määratakse müügile<sup>59</sup>.

ASS-és on ettenähtud ka surveabinõud maksuvõlglaste vastu, nii võimaldab ASS § 66 maksuvõlglastele, kelle võlg ületab 200 kr., sulgeda piiri välismaale sõiduks ja keelduda võlispassi väljaandmisest. Maksuvõlgnikult võetakse sel puhul allkiri ja piiri sulgemine sünnib Siseministeeriumi korraldusel. Sellest paragrahvist selgub, et nimetatud surveabinõude tarvidusele võtmine pole ilmtingimata kohustuslik, vaid oleneb maksu sisse-

---

59. Vt. Maksudevalitsuse ringkiri Nr.144-D-9.X.33. Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II A.Ehin ja t. 1937.a.

nõudmist korraldava asutuse äranägemisest. Kuigi nimetatud paragrahv räägib väljasõidu takistamisest, võib järeldada, selle §-i eeskirju välispassi mitteväljaandmise kohta võib kohaldada ka välismaal viibivate Eesti kodakonäsuses seisvate maksuvõlgnike kohta, neile mitte võimaldades välispassi pikendamist kuni maksuvõlgade korraldamiseni.

Teise surveabinõuna näeb ASS § 67 ette maksuvõlgniku maksujõuetuks tunnustamise, kui võlgniku suhtes on olemas seaduses ettenähtud maksujõuetuse tunnused. Maksujõuetuks tunnustamine toimub vastava kohtu kaudu maksuvõimetusasjade seaduses<sup>60</sup> ettenähtud korras. Rääkimata sellest, et maksujõuetuks tunnustamisega käivad kaass võlgniku suhtes teatavate seaduses ettenähtud õiguste kitsendamised, on maksujõuetuks tunnustamisel fiskuse seisukohalt see paremus, et riigi maksuvõlad sattuvad sel korral eesõigustatud seisukorda ja riigil on selle tõttu võimalus oma võlga suuremas ulatuses kätte saada.

Peale ASS-es ettenähtud surveabinõude sisaldavad ka üksikud maksuseadused norme maksuvõlgnikule surve aval-

---

60. Vt. Kaub. Kohtupidamise seaduse 3. osa (Ustav sudoproisvodstva Torgovago) - A. Buldas 1934.a.

damiseks. Nii näeb AMS juhatuskirja § 50 ette võimaluse kaub. või tööstuslikuettevõtte sulgemiseks põhiäri- maksu mitte tasumise korral nimetatud ettevõtte pealt. Samuti võib AkMS § 174 põhjal Majandusminister sulgeda maksuesemete tehase kuni aktsiisimaksu võla tasumiseni.

ASS § 8 näeb ette maksuvõlgade administratiiv-korras sissenõudmise võimaluse teise riigi kasuks Eesti Vabariigis asuvailt isikuilt võinende varadest, kuid ainult siis, kui välisriikidega on sõlmitud sellekohased konventsioonid. Seni ajani on sellekohane konventsioon sõlmitud ainult Eesti ja Läti vahel<sup>61</sup>. Selle konventsiooni põhjal võib paluda Läti Otsekoheste Maksude Departemangu korraldust võlgade sissenõudmiseks Lätis asuvailt võlgnikelt, vaatamata missuguse riigi kodanikud nad on. Konventsiooni alusel kuuluvad sissenõudmisele võlad, millised pole alla 100 kuldfrangi, ja millised on tekkinud alates 1.jaan.1934.a. määratud maksude pealt.

---

61. Vt. Eesti ja Läti vaheline maksude sissenõudmise ja maksualuste kohta teadete vahetamise konventsioon RT.1926,99,114 ja RT.1934,56,496.

### 3. P e a t ü k k.

#### § 6. MAKSUVÕLGADE PIKENDAMINE JA AJATAMINE.

Maksuvõlgade pikendamist ja ajatamist korraldavad MKS §§ 117 ja 123', kus juures maksutrahvide kohta on MKS § 143 põhjal samas asjas maksvad maksuvõlgade kohta käivad eeskirjad.

§ 117 räägib küll maksuvõla pikendamisest või ajatamisest, kuid silmas pidades, et nimetatud §-i järgi tasumise soodustust antakse maksukohuslase palvel, tähendab isiku palvel, kelle maks pole veel võlaks muutunud, ja et soodustus antakse juhul, kui sissenõudmine võiks viia võlgniku majanduslikku kitsikusse, tähendab tulevikus tekkida võiva olukorra hindamist, tuleb järeledada, et pikendamist ja ajatamist võib otsustada ka enne maksu võlaks muutumist. Tegelikult muidugi hakkab soodustus maksma maksu võlaks muutumisel<sup>62</sup>.

Teise soodustusena on pikenduse või ajatamise korral viivitusraha tasumine  $\frac{1}{2}\%$  määral kuus tavalise 1% asemel, või tasumine hoopis ilma viivitusrahata. Viivitusrahata tasumise lubamine on jäetud täiesti otsuse

---

62. Vt. Maksude Talituse Direktori ringkiri Nr. 357-1935.a. - Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II A.Ehin ja t. 1937.a.

tegija suvaliseks õiguseks, samuti ka sel korral tagatise nõudmine. Praktika on asunud sellele teele, et pikendamise ja ajatamise korral  $\frac{1}{2}\%$  viivitusraha (nimetatud pikendusprotsendiks) võtmist arvatakse ajast, millal palve esitatud (kui palve esitatud pärast maksu tasumise tähtpäeva), kuni palve esitamiseni võetakse aga viivitusraha 1% kuus.<sup>63</sup>

Kelle kompetentsi kuulub pikendamise või ajatamise palve otsustamine, määrab maksusumma:

- 1) kuni 500 kr. - maksuinspektor,
- 2) kuni 5000 kr. - Maksude Talituse Direktor, kus juures mõlemad võivad pikendada ja ajatada kuni 5 aastani, arvates tasumise tähtajast,
- 3) üle 5000 kr. ja muil juhtudel - Majandusminister kuni 8 aastani, arvates tasumise tähtajast.

Seadusest ei selgu täpsemalt, mida mõista Majandusministri kompetentsi kuuluvate "muude juhtude" all, kuid sinna võiks kuuluda näiteks summaliselt inspektori ja Maksude Talituse Direktori kompetentsi kuuluvate palvete otsustamine, kus tasumise tähtajast möödunud üle 5 aasta, millisel juhul nimetatud ametnikud pikendamist või

---

63. Vt. Maksudevalitsuse ringkiri Nr.2187- 2.II.34. Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II A.Ehin ja t. 1937.a.

ajatamist ei saa lubada. Praktikas tuleb ette maksuvõlgu, mis on üle 8 aasta vanad, ja milliseid selle tõttu pikendada ega ajatada üldse ei saa, kuid mille sissenõudmine hävitaks võlgniku majanduslikult. Kuidas sellistest juhtudest üle saada, seda seadus ei lahenda.

Pärandi- ja kingimaksu seaduse § 38 p.3 teeb MKS ettenähtud üldkorrast erandi ja võimaldab pärandi- ja kingimaksu pikendada ja ajatada kuni 10 aastani ning ülalnimetatud paragrahvis tähendatud juhul pikendada kuni kahe aastani ka ilma MKS §117 ettenähtud majandusliku tingimusega.

#### 4. P e a t ü k k.

##### § 7. MAKSUVÕLGADE KUSTUTAMINE.

Maksuvõlgade kustutamist korraldavad MKS §§ 109, 119, 120, 123' ja maksutrahvide kustutamist MKS §§ 142-145. MKS § 109 põhjal ei kuulu sissenõudmisele tähtajata summata maksusummad, mis ei ületa 1 kr.<sup>64</sup>. Käesoleval juhul ei tule esile maksuvõla kustutamist MKS §§ 119

---

64. Vt. MKS üldkomisjoni seletus "alla ühe krooni olevad maksuvõlad jäetakse sisse nõudmata ja loetakse kustunuks ning arvepidamine nende suhtes lõpetatakse asutuse poolt, kes määrab vastava maksu. § 119 ettenähtud kustutamiskorda pole tarvis võtta siin käsitlemisele" - Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II A.Ehin ja t. 1987.a.

või 120 korras, sest alla ühe kroonised võlasummad kustuvad juba seaduse põhjal. Kuid maksumäärav asutus peab siiski nende väikeste summade kohta arvepidamise lõpetamiseks koostama mingi nimekirja, milles kontateeritakse nende summade kustumist ning mõeldav on, et see nimekiri omab maksumäärava asutuse korraldise ilme, kuigi antud asutuse sisemise asjaajamise korras.

Analoogiliselt MKS § 109 ettenähtud võlgade kustumisega esineb maksuvõlgnike poolt seaduslikus korras sissenõudja ametnikukätte tasutud, kuid viimase poolt raisatud summade mahakustutamine maksuasutustes. Sel korral maksuinspektor oma otsusega kustutab maksuvõlgniku nimel püsiva võla, konstateerides selle tasumist ja raiskamist<sup>65</sup>. Ka siin nii kui § 109 juureski ei oma see maksuinspektori otsus sellist õiguslikku ilmet, kui see § 119 ette nähtud, vaid see maksuinspektori otsus on tehtud sisemise asjaajamise tarbeks.

MKS § 119 põhjal kuuluvad kustutamisele lootuseta maksuvõlad ja viivitusprotsendid. Nimetatud § ei räägi maksuvõlgade sissenõudmisel võetava lisaraha kustutamisest, kuid et ka lisaraha kuulub kustutamisele, sel-

---

65. Vt. Maksudevalitsuse Direktori ringkiri Nr. 413-1936.a. - Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid ASS osas lhk. 8/II A.Ehin ja t. 1937.a.

gub MKS § 123' <sup>66</sup>.

Kustutamist § 119 järgi otsustajate kompetentsi määrab maksuvõla summa: inspektor - mitte üle 100 kr., Maksude Talituse Direktor - mitte üle 1000 kr., Majandusminister üle 1000 kr. Mida lugeda maksuvõla summaks määrab MKS § 123' <sup>67</sup>.

§ 119 ettenähtud lootusetus ilmneb maksuvõla administratiiv-korras nõudmisel. Et võlga võiks lootusetuse puhul kustutada, peab võlgniku maksuvõimetus olema täiesti kindlaks tehtud. Lootusetust tõendavad korduvad maksuvõimetuseaktid, võlgniku surma puhul varanduse mitteleidmise akt, kohtuprotokollid maksuvahendite ettenäitamise kohta jne. <sup>68</sup>

---

66. Vt. MKS § 123' - "käesoleva seaduse §§ 117, 119, 120 ja 123 põhjal alluvuse küsimuse lahendamisel arvestatakse ainult maksusummat või selle võlga, sõltumata selle alusel arvutatud lisamaksude, viivitusprotsentide ja lisaraha summadest. Kui on tegemist ainult lisamaksude, viivitusprotsentide või lisaraha summaga, loetakse need maksusumma ja selle võla asemel alluvust määravaks".

67. Vt. märke 66.

68. Vt. Maksudevalitsuse ringkiri Nr. 952-L - 7. XII.1936.a. - Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II MKS osas lhk. 50/II A.Ehin ja t. 1937.a.

MKS § 120 põhjal kustutatakse või vähendatakse maksuvõlga või viivitusprotsente põhjusel et võla sissenõudmine hävitaks võlgniku majapidamise. Kustutamist otsustab Majandusminister, kui kustutatav maksuvõla summa ei ületa 2500 kr. Juhtudel, mis ületavad Majandusministri võimupiirid otsustab Vabariigi Valitsus. Ka selle paragrahvi juures lisaraha kustutamise ja al-  
lolvuse küsimuse lahendab MKS § 123' .

MKS § 120 sõnastusest tuleb järeldada, et võib kustutada/<sup>ka</sup> ainult viivitusprotsente, jättes põhivõla püsima. Tekib küsimus, kas selle paragrahvi põhjal on õigus kustutada lisaraha jättes põhi-(maksu)võla püsima. Lisaraha seaduse<sup>69</sup> järgi läheb osa sissenõutud lisarahast sissenõudja asutuse heaks. Võib tekkida olukord, et lisaraha on kustutatud MKS § 120 põhjal, kuid põhivõlg nõutakse administratiiv-korras sisse. Sel juhul lisaraha enam võlgnikult nõuda ei saa, sest see on kustutatud, ning sissenõudja asutus jääb temale seadusega kindlustatud sissetulekust ilma. Kas ja kuidas see küsimus on lahendatud, selle kohta puuduvad andmed. Eeltoodud juhu kohta tuleb arvata, et lisaraha kustutamise õigus siiski on ning sel puhul lisaraha sead. § 1 maksuvõla sissenõudmisel ei saa rakendada.

---

69. Vt. märge 53.

Et MKS § 120 seob kustutamise majandusliku tingimusega, siis tuleb järeldada, et kustutamine võib toimuda ainult võlgniku või võla eest vastutaja sellekohase palve põhjal, mitte aga maksuasutuse algatusel. Samuti järeldub, et kustutamise otsust võib teha alles maksu võlaks muutumisel, sest selles paragrahvis tähendatud majanduslik seisund selgub alles võla administratiiv-korras nõudmisel.

MKS § 142 järgi kustutatakse inspektori poolt trahv trahvitu surma korral. Trahv loetakse siin isiklikuks karistuseks, mis lahutamatult seotud isikuga ning ei saa üle kanda isiku surma puhul temast järgi jääva vara peale. Inspektori kompetentsi on antud kustutamine eeltoodud juhul summa peale vaatamata, kuna siin tege mist asja vormilise külje käsitlemisega.

MKS § 144 järgi võib Majandusminister vähendada või kustutada trahvi, kui vähendatav või ärajäetav trahvisumma ei ületa 2500 kr. ning MKS § 145 järgi üle 2500 kr. trahvisummade vähendamist või kustutamist otsustab Vabariigi Valitsus Majandusministri ettepanekul. Mõlema paragrahvi juures on vähendamise või kustutamise tingimuseks majanduslikud põhjused ja juurde toodud uue põhjusena - muud kaaluvad asjaolud. Seega on trahvi sum-

made vähendamise või kustutamise alus palju avaram maksuvõlgade kustutamisest. § 144 järgi võib Majandusminister kustutada või vähendada trahvi ka ilma trahvitu palveta Maksude Talituse Direktori ettepanekul. (Küsimuse otsustamist ilma trahvitu palveta soovitab Maksudevalitsus kohaldada tempelmaksutrahvide juures üürnikele, kes tempelmaksmata üürikviitungid esitavad omal algatusel maksuasutustele<sup>70</sup>).

§ 145 räägib Majandusministri ettepanekust Vabariigi Valitsusele. Riigikohtu seletuse<sup>71</sup> järgi pole Majandusminister kohustatud asja Vabariigi Valitsusele ette kandma, kui ta trahvi vähendamist või kustutamist ei poolda.

MKS §§ 120 ja 144 sõnastuse järgi kompetentsi määrab kustutatav või vähendatav maksuvõla summa. Kuna aga enne kustutamise küsimuse otsustamist ei saa ära määrata ärajäetavat summat, kompetents peab olema aga enne kustutamist selge, siis tuleb §§ 120 ja 144 tõlgendada

---

70. Vt. Maksudevalitsuse ringkiri Nr.339-G - 29. X.1934.a. Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II A. Ehin ja t. 1937.a.

71. Vt. Riigikohtu Administratiiv Osakonna ots. Nr.347-II-1935. - Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II A.Ehin ja t. 1937.a.

nii, et kompetentsi küsimuse otsustamiseks tuleb mõista vähendada või kustutada palutud maksu- või trahvisummat<sup>72</sup>.

## 5. P e a t ü k k .

### § 8. MAKSUVÖLGADE AEGUMINE.

Maksuvõlgade aegumist käsitavad MKS §§ 114-116; mak-  
sutrahvide kohta maksavad MKS § 142 põhjal maksuvõlgade  
aegumise eeskirjad.

Ülalnimetatud paragrahvidest järeldub (eriti selgub  
see § 142 sõnastusest), et aegub nõudeõigus, võlg aga ei  
kustu. Maksuasutusel tuleb seega nõudeõiguse aegumise kor-  
ral võlg arvelt maha kustutada. Kuigi aegumise korral võib  
kõnelda võla sissenõudmise lootusetusest, tuleb järeldada,  
et aegumisse korral võla mahakustutamise õigus on inspek-  
toril summa peale vaatamata, sest sel korral on tegemist  
puht vormilise küljega, nimelt aegumise konstateerimisega,  
kuna MKS § 119 ettenähtud lootusetuse puhul tuleb kustuta-  
mise otsuses asja käsitada sisuliselt, selgitades võlgni-  
ku maksuvõimet, milline asjaolu MKS § 114 ettenähtud aegu-  
mise juures üldse ei saa esile kerkida.

---

72. Vt. Majandusministeeriumi juriskonsuldi arvamus  
29.VI.1936.a. - Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II  
MKS osas, A.Ehin ja t. 1937.a.

MKS § 114 näeb ette aegumiseks 10 aastase tähtaja päevast, mil võis asuda maksu sissenõudmisele. MKS üldkomisjoni seletuse järele<sup>73</sup> tuleb sissenõudmisele asumise aja määramisel lähtuda administratiiv-sissenõudmise seadusest ja selletõttu sissenõudmisele asumise ajaks lugeda päeva, mil nõudmine jõudis sissenõudmist teostavasse asutusse või sissenõudja kätte. Selle seletusega on viidetud ASS § 9-ale.

MKS § 115 põhjal katkeb aegumine, kui asutakse maksuvõla sissenõudmisele ja uus aegumise tähtaeg on jällegi 10 aastat. Seega võib öelda, et maksuvõlad üldse ei aegu, kui aga maksuasutused küllalt hoolsalt aegumist jägivad ja enne 10.a. tähtaja lõppu nõudmise välja saadavad. Aegumine võib seega aset leida ainult maksuasutuse minetuse tõttu. Ka aegumise katkemise päeva määramisel tuleb MKS üldkomisjoni seletuse järgi küsimust käsitleda samuti nagu § 114 juures sissenõudmisele asumise aja määramisel<sup>74</sup>.

MKS § 116 järgi katkeb aegumine kui võlgnik mingil viisil tunnustab oma võlga aegumise kestvusel. See võib esile tulla võla pikendamise, ajatamise või kustutamise

---

73. Vt. Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II A.Ehin ja t. 1937.a. - MKS osa lhk. 45/II.

74. Vt. märke 73.

palvete esitamisega, võla summa kohta järelepärimisega jne.

Tempelmaksu seadus teeb aegumise suhtes erandi, nimelt TeMS § 23 põhjal tempelmaksu tasumise kohustus üldse ei aegu ning TeMS § 20 põhjal tempelmaksu trahvi sissenõudmine aegub 10 aasta jooksul määramisest. Seega tempelmaksu trahvi aegumise juures ei tule esile aegumise katkemist.

| ?  
| .

1. Eisept... (Kõnnu) ...  
-----  
2. Veel... Eesti Riigi Maksm... põhjal...

Osundatud teosed.

- A. Buldas, Maksuvõimetus asjade seadus (Kaub.kohtupidamise seaduse 3 osa) 1934.a.
- A. Ehin ja t., Maksuseadused ja Määrused I, 1937.a.
- A. Ehin ja t., Maksuseadused ja Määrused Kommentaarid II 1937.a.
- A. Eisenberg (Rauamägi) Aktsiisimaksu seadus ja määrus ühes motiividega 1937.a.
- J. Vaabel, Eesti Riigi Maksundusõiguse põhiprobleeme 1934.a.

-----