

Tartu Ülikool  
Filosoofiateaduskond  
Ajaloo ja arheoloogia instituut

Kersti Tirmaste

RIIKLIKUD MAKSUD EESTI VABARIIGIS  
1920. AASTATEL

Bakalaureusetöö

Juhendaja dotsent Ago Pajur

Tartu 2013

## SISUKORD

SISSEJUHATUS .....	3
1 ÜLEVAADE MAKSUSÜSTEEMIST JA MAKSUDE ADMINISTREERIMISEST .....	8
1.1 Maksusüsteem .....	8
1.2 Maksude administreerimine .....	12
2 TULUMAKS .....	17
2.1 1920. aasta tulumaksuseadus .....	18
2.2 Tulumaksuseaduse muudatused .....	23
3 ÄRIMAKS .....	26
4 TEMPELMAKS .....	32
4.1 1928. aasta tempelmaksu seadus .....	35
5 AKTSIISID .....	38
5.1 Tubakaaktsiis .....	41
6 TOLLID .....	44
6.1 1923. aasta tolliseadustik .....	46
7 MUUD MAKSUD .....	50
KOKKUVÕTE .....	52
SUMMARY .....	56
KASUTATUD ALLIKAD JA KIRJANDUS .....	59

## SISSEJUHATUS

Benjamin Franklin on öelnud, et siin ilmas pole midagi kindlat peale surma ja maksude. Tõenäoliselt ei ole mingil viisil makse kehtestamata läbi saanud ükski riigikord. Isegi Piiblis on juttu kümnisest, näiteks Moosese 5. raamatus (5 Mo 14, 22) on öeldud: „Sa pead igal aastal andma kümnist kõigest oma külvi saagist, mis su põllul kasvab“<sup>1</sup>. Riiklik maks on riigivõimu poolt riigi kasuks kehtestatud kohustuslik makse, mis maksumaksjale otsest kasu ei anna. Maksude kaudu avalike kaupade tootmise finantseerimine on vajalik, sest tõstab ühiskonna heaolu. Riik ei saa eksisteerida, veel vähem normaalselt funktsioneerida, kui maksusüsteem ei tööta.<sup>2</sup> Ka Eesti Vabariiki luues tuli mõelda maksuküsimustele, et koguda riigi ülalpidamiseks vajalikke tulusid. Käesolevas töös on vaatluse alla võetud Eesti Vabariigi riiklikud maksud 1920. aastatel.

Eesti Vabariigi algusaastate maksusüsteemist ja maksupoliitikast on Eesti ajaloo käsitlustes räägitud vähe. Üheks põhjuseks võib olla see, et tegemist on spetsiifilise valdkonnaga, mis ei pruugi laiemale üldsusele nii suurt huvi pakkuda kui selle ala spetsialistidele. Ent kuna maksud on üheks olulisemaks riigi tulude allikaks ja maksud puudutavad kõiki inimesi, siis on autori arvates vajalik nimetatud teemat põhjalikumalt käsitleda. Samuti on maksundusküsimused oluline osa riigi majanduspoliitikast. Seetõttu on oluline 1920. aastate majanduspoliitikast ülevaate saamiseks käsitleda ka tollast maksusüsteemi. Käesoleva tööga soovibki autor anda oma panuse Eesti majanduspoliitilise ajaloo antud valdkonna paremaks mõistmiseks.

Antud töö eesmärk on analüüsida Eesti maksusüsteemi 1920. aastatel selliselt, et lugejatel tekiks arusaam, milliseid makse, kes ja mis suuruses maksuma pidi. Selleks on uuritud nii maksuaparaati kui ka konkreetsete maksudega seonduvat. Millised asutused tegelesid maksude administreerimisega? Millised olid olulisemad riiklikud maksud? Kuidas on riiklike makse puudutavates seadustest sätestatud olulisemad maksuõigussuhte elemendid? Kui suures ulatuses jäid kehtima Vene või Saksa ajast pärinevad maksuseadused? Ehkki 1920. aastate maksusüsteem kasvas osaliselt välja nii Vene aegsest kui Saksa okupatsiooni aegsest maksusüsteemist, on eelmiseid perioode käsitletud põgusalt iga maksu juures, kuna antud töö eesmärgiks on eelkõige analüüsida Eesti Vabariigis kehtestatud riiklike makse puudutavaid seadusandlikke akte. Töö

---

<sup>1</sup> Piibel. <http://www.piibel.net/?q=5Ms+14&s=22&f=k%c3%bcmnis#22>, 20.06.2012

<sup>2</sup> Elvi Ulst, Margus Hanson. Riigirahandus II. Maksundusõpetus. Tartu, 1996, lk 15-16

eesmärgi saavutamiseks on kohati tehtud võrdlusi ka tänapäevaga. Nimetatud küsimustele vastamine aitab aru saada, kuidas toimis riiklike maksude süsteem 1920. aastatel.

Käsitletavaks ajaperioodiks on valitud 1920. aastad, kuna tegemist on esimese terve kümnendiga pärast vabariigi väljakuulutamist. Esimest kahte iseseisvusaastat ei ole põhjalikumalt käsitletud, kuna tegemist oli keerulise ajaperioodiga, kus seadusloome ja maksude administreerimine täielikult veel ei toimunud. Eesti oma maksuseadusi hakati kehtestama 1920. aastast alates.

Nagu ülal mainitud, on Eesti maksusüsteemi kohta 1920. aastatel küllaltki vähe uurimusi. Lühikese kokkuvõtte Eesti Vabariigi maksudest pärast Esimest maailmasõda on teinud Aime Mäekask konverentsi „Accounting perspectives on the threshold of the 21st century“ materjalides<sup>3</sup>, kus on napisõnaliselt kirjeldanud erinevate maksude subjekti, objekti ja maksu suurust, ent samas ei ole üldse rääkinud tollimaksudest. Kuna kokkuvõtte on kirjutatud Riigi Teatajas avaldatud seaduste põhjal, siis ei ole nimetatud Aime Mäekase koostatud kokkuvõtet olulise allikana kasutatud. Teiseks uurimuseks, mis käsitleb maksundust 1920. aastatel, on Mark Sepa 2001. aasta Tartu ülikooli õpingute lõputöö „Eesti Vabariigi maksupoliitika kujunemine aastail 1918-1925“<sup>4</sup>, milles suure osa moodustab toleaegete erakondade valimisprogrammide makse käsitlevate punktide analüüs. Teises osas on räägitud maksundusprobleemide käsitlemist Asutavas Kogus ja Riigikogus. Kolmandas osas on maksutulude statistiline analüüs, mis muuhulgas sisaldab võrdlust Soomega. Ent ka selles töös puudub maksusüsteemi enda põhjalikum analüüs. Nimetatud uurimus on eelkõige hea ülevaate saamiseks erakondade makspoliitilistest seisukohtadest. Lisaks on maksundust käsitlenud Allan Aron oma bakalaureusetöös „Eesti Vabariigi Rahaministeerium 1918-1929“<sup>5</sup>, kus maksupoliitikat on käsitletud seda teostavate ametkondade kaudu. Muuhulgas on põhjalikumalt kirjeldatud Otsekoheste maksude peavalitsuse, Aktsiisi peavalitsuse ja Tolli peavalitsuse tegevust. Selle käigus on antud ka lühiülevaate otsestest ja kaudsetest maksudest. Tulenevalt eeltoodust annab Allan Aron eelkõige hea ülevaate maksunduse organisatsiooniliselt poolest ja selle arengust 1920. aastatel.

---

<sup>3</sup> Aime Mäekask. Eesti Vabariigi maksudest pärast esimest iseseisvumist. – *Accounting perspectives on the threshold of the 21st century (proceedings of the conference) October 28.-29. 1999*, Tartu, lk 155-158

<sup>4</sup> Mark Sepp. Eesti Vabariigi maksupoliitika kujunemine aastail 1918-1925. Lõputöö (juhendaja: lekt. Jaak Valge). Tartu 2001.

<sup>5</sup> Allan Aron. Eesti Vabariigi Rahaministeerium 1918-1929. Bakalaureusetöö (juhendaja: lekt. Jaak Valge), Tartu 2002.

1920. aastatel ei kehtinud erinevalt praegusest ajast maksukorralduse seadust, mis oleks raamseaduseks erinevate maksude seadustele ning loetleks kõik riiklikud ja kohalikud maksud. Ent 1920.-1929. aasta riigieelarvete põhjal saab öelda, et peamised riiklikud maksud olid tulumaks, ärimaks, tempelmaks, aktsiisid ja tollid. 1920. aastate jooksul kehtis ka teisi makse, mis andsid võrreldes nimetatud maksudega väikese osa riigieelarve tuludest. Töös on käsitletud neid riiklike makse, mis andsid riigieelarves suurema osa tuludest ja seega ka tõenäoliselt mõjutasid inimesi ja riigi majanduspoliitikat enam<sup>6</sup>.

Erinevate maksude kirjeldamisel on olulised mõisted maksu objekt, maksu subjekt ja maksumäär (maksuõigussuhte elemendid). Maksu objekt (maksustamisobjekt) on maksustamise alus. Selleks võib olla tegevuse või toimingu tulemusena tekkinud või üleantud ese või hüve. Sissetulekutelt võetavate maksude objektiks on tulu tekkimine, käibelt võetavate maksude objektiks on mingi eseme üleminek ja omandilt või kulutuselt võetavate maksude objektiks on mingi asja või õiguse omandamine või valdamine. Maksu subjekt on maksusuhte kohustatud pool ehk isik (nii füüsiline kui juriidiline isik), kes on maksuseaduses sätestatud teokoosseisu ilmlemisel kohustatud maksu maksuma või täitma muid seadusest tulenevaid kohustusi. Maksuõigussuhte kohustatud subjekti üldnimetus on maksukohustuslane. Maksumäär on aritmeetiline näitaja, mille korrutamisel maksubaasiga (konkretiseeritud maksu objektiga) saab välja arvutada konkreetse maksusumma.<sup>7</sup> Kokkuvõtvalt võib öelda, et iga maksu puhul huvitab inimesi eelkõige kes maksab, mille pealt maksab ja palju maksab. Ent üldjuhul ei ole see maksuseadustes nii lühidalt ja konkreetselt välja öeldud, sest igal reeglil on veel omad nüansid, mida tuleb silmas pidada. Sellest tulenevalt on käesolevas töös iga maksu puhul välja toodud lisaks maksu põhilistele tunnustele muud asjaolud, mis maksu maksmisel tähtsust omavad.

Makse liigitatakse mitmetel alustel. Üheks liigituse aluseks on maksu kehtestamise pädevus, mille alusel jagatakse maksud riiklikeks (seadusandlik kogu kehtestab) ja kohalikeks (kohaliku omavalitsuse üksus kehtestab). Teiseks liigituse aluseks on maksu jagamine maksukoormuse avaldumise kaudu. Otsese maksu (näiteks tulumaks) puhul langevad formaalne maksumaksja ehk seaduses sätestatud maksukohustuslane ja maksukoormuse tegelik kandja kokku. Otsese maksu puhul täidab maksumaksja

---

<sup>6</sup> Vt Lisa. Riigieelarve tulud 1920., 1923., 1926. ja 1929. aastal

<sup>7</sup> Lasse Lehis. Maksuõigus. Tallinn, 2004, lk 98-101

maksukohustuse oma nimel ja oma arvel. Kaudse maksu (näiteks tollimaks, aktsiis ning tänapäeval käibemaks) puhul täidab maksumaksja maksukohustuse oma nimel, aga teise isiku arvel. Kaudne maks liidetakse maksumaksja kauba või teenuse hinnale ning müüja „veeretab“ maksukoormuse tarbijale. Makse jagatakse ka objektiivseteks ja subjektiivseteks selle järgi, milline on maksuobjekti ja subjekti vaheline seos. Subjektiivne maks on seotud maksumaksjaga ehk isikuga, objektiivne maks aga esemega ning ei sõltu eseme omanikust või müüjast. Lisaks jagatakse makse veel maksukohustuse majandusliku baasi (tulemi-, omandi- ja tarbimismaksud), püsivuse (ühekordsed ja jooksvad maksud), täitmise viisi (määratavad, tähtajalised ja kinnipeatavad maksud), õigusnormi esitamise viisi, maksuobjekti ulatuse ja maksu kehtestamise eesmärgi järgi.<sup>8</sup> Käesolevas töös on autor käsitlenud ainult riiklike makse. Kahtlemata oli kohalike omavalitsuste finantseerimisel oluline roll ka kohalikel maksudel, ent käesoleva töö mahtu arvestades on piiratud olulisemate riiklike maksude analüüsiga.

Töö kirjutamisel on peamiste allikatena kasutatud arhiivimaterjale ja Riigi Teatajat. Kuna Riigi Teatajas avaldatakse vastu võetud seadusi ja määrusi, siis on Riigi Teatajat kasutatud seadustes sätestatust ülevaate andmiseks. Selleks, et seadusloome protsessist ja seaduste muudatuse tagamaadest aru saada, on vaja vaadata Riigikogu istungite materjale, komisjonide protokolle ja seaduste seletuskirju, mis on leitavad arhiiviallikatest. Kõik töös kasutatud arhiiviallikad on leitavad Riigiarhiivist. Arhiivifondidest on kasutatud Otsekoheste maksude peavalitsuse fondi (ERA.16), mis sisaldab Otsekoheste maksude peavalitsuse ja temale alluvate asutuste tegevuse ja funktsioonide ülevaadet ning mitmete seaduste seletuskirjasid. Lisaks on seaduste seletuskirjasid võimalik leida Riigikogu I-V koosseisu materjale sisaldavast fondist (ERA.80). Rahaministeeriumi fondi (ERA.20) on kasutatud peamiselt maksude administratiivsest poolest kirjutamiseks. Majandusministeeriumi Maksude talituse fondi (ERA.72) piirdatumiks on küll 1930.-1940. aasta, ent kuna fond sisaldab muuhulgas materjale maksuasutuste ümberkorraldamise kohta 1930. aastal, on kirjeldatud ka varem kehtinud süsteemi. Lisaks arhiivifondidele on kasutatud ka publitseeritud arhiiviallikaid. Valitsuste deklaratsioonid on osaliselt avaldatud Eesti Vabariigi sisepoliitikat

---

<sup>8</sup> Lehis. Maksuõigus, lk 45-49

käsitlevates dokumentide kogumikes<sup>9</sup> ning Riigikogu (või Asutava Kogu) protokollid on samuti kogumikuna avaldatud<sup>10</sup>.

Info kogumiseks on kasutatud ka 1920. ja 1930. aastatel ilmunud maksundusalaseid raamatuid. Ärimaksu kohta tervikliku info saamiseks oli abiks Robert Berendseni koostatud „Ärimehe käsiraamat“<sup>11</sup>, kus lisaks ärimaksule räägiti ka tulumaksust. Sarnastel teemadel kirjutas ka Aleksander Kann<sup>12</sup>. Maksude administratiivsest poolest kirjutamisel on kasutatud lisaks arhiiviallikatele 1934. aastal ilmunud raamatut „Valitsusasutiste tegevus 1918-1934“<sup>13</sup>. 1920. aastate majandus- ja tollipoliitikast ülevaate saamiseks on kasutatud Jaak Valge monograafiat „Lahtirakendamine“<sup>14</sup>. Maksundusalaste mõistete selgitamisel on kasutatud Lasse Lehise teost „Maksuõigus“<sup>15</sup>. Nimetatud raamatus on põgusalt juttu ka erinevate maksude ajaloost.

Käesolev töö koosneb seitsmest peatükist. Töö on üle ehitatud selliselt, et kõigepealt on analüüsitud maksustamisasutusi, seejärel otseseid makse ja lõpuks kaudseid makse. Esimeses osas on keskendunud maksusüsteemile ja antud ülevaade erinevatest maksuasutustest. Järgnevates peatükkides analüüsitakse erinevaid makse alustades tulumaksuga. Töö kolmas osa käsitleb ärimaksu. Neljandas osas on juttu tempelmaksust. Viies ja kuues osa annavad ülevaate vastavalt aktsiisidest ja tollidest. Seitsmendas peatükis on põgusalt käsitletud veel mõnda vähemtähtsat riiklikku maksu.

---

<sup>9</sup> Eesti Vabariigi sisepoliitika 1918-1920. Dokumentide kogumik. // *Ad fontes* 5. Koost. Jüri Ant, Eeri Kessel, Ago Pajur. Tallinn, 1999; Eesti Vabariigi sisepoliitika 1921-1929. Dokumentide kogumik. // *Ad fontes* 12. Koost. Jüri Ant, Eeri Kessel, Ago Pajur. Tallinn-Tartu, 2002

<sup>10</sup> Nt: Riigikogu III koosseisu IV istungjärk, prot 114. 15.12.1927. Tallinn, 1927

<sup>11</sup> Ärimehe käsiraamat, Koost. Robert Berendsen. Tallinn, 1927

<sup>12</sup> Aleksander Kann. Otsekoheised maksud: 1) tulumaks ja 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn, 1922

<sup>13</sup> Valitsusasutiste tegevus 1918-1934. Tallinn, 1934

<sup>14</sup> Jaak Valge. Lahtirakendamine. Eesti Vabariigi majanduse stabiliseerimine 1918-1924. Tallinn, 2003

<sup>15</sup> Lasse Lehis. Maksuõigus. Tallinn, 2004

# 1 ÜLEVAADE MAKSUSÜSTEEMIST JA MAKSUDE ADMINISTREERIMISEST

## 1.1 Maksusüsteem

Nagu sissejuhatuses mainitud, ei olnud 1920. aastatel maksukorralduse seadust, mis annaks tervikliku ülevaate kehtinud maksudest ja seega ka maksusüsteemist. Kõige parema ülevaate annavad toonased riigieelarved. Kogutavate maksude nimistu muutus mõnevõrra 1920. aastate jooksul, ent põhiosas jäi see samaks. Riigieelarvete põhjal võib öelda, et peamised maksutulude allikad olid tollid, aktsiisid (sh piirituse monopol), tulumaks, ärimaks ja tempelmaks. Oluliselt väiksema osa tuludest andsid pärandusmaks, kinnisvaramaks ja muud maksud.<sup>16</sup> Võrdluseks, 2012. aasta riigieelarvest moodustasid maksutuludest kõige suurema osa sotsiaalmaks ja käibemaks (kokku üle 50% kogu riigieelarve tuludest)<sup>17</sup>. 1920. aastatel ei olnud sotsiaalmaksu ja käibemaksu kehtestatud. Laiaulatuslik sotsiaalkindlustusmaksete süsteem on tekkinud sotsiaaliigi arengu tulemusel 20. sajandil, eriti pärast Teist maailmasõda. Käibemaks kui lisandunud väärtuse maks on suhteliselt nüüdisaegne nähtus. Esimesena kehtestati lisandväärtuse maks Prantsusmaal 1954. aastal. Eestis kehtestati lisandväärtuse maksuna toimiv käibemaks esmakordselt 1991. aastal.<sup>18</sup> Seega oli 1920. aastate riiklike maksude struktuur mõnevõrra erinev praegusest Eesti Vabariigi maksusüsteemist.

Peamisteks maksupoliitika kujundajateks võib pidada valitsust ja parlamenti, kes pidid looma Eesti oludele vastava maksusüsteemi<sup>19</sup>. Kuna maksusüsteemi kujundamisel oli oluline osa valitsusel, siis saab Vabariigi Valitsuse deklaratsioonidest aimu, millisena sooviti maksusüsteemi näha. See, milliseid sihte maksumuudatusi kavandades seati, sõltus suuresti riigi üldisest majanduslikust olukorrast. 1920. aastate alguses olid majanduspoliitika olulisemateks instrumentideks krediidi- ja tollipoliitika. Kogu Euroopas oli 1920. aastate esimesel poolel kõige pakilisemaks probleemiks rahandusliku stabiilsuse saavutamine. Teine suurem mure kogu maailmas oli rahvusvahelise kaubanduse takistus – kasvanud tollitõkked.<sup>20</sup> Sarnaste muredega tuli tegeleda ka Eestist. Seetõttu on ka tolle aja valitsuse deklaratsioonides kohati

<sup>16</sup> Vt Lisa 1. Riigieelarve tulud 1920., 1923., 1926. ja 1929. aastal

<sup>17</sup> Riigieelarve kassapõhised tulud-kulud 2006-2012 (seisuga 31.12.2012), 21.02.2013, Rahandusministeerium, <http://www.fin.ee/doc.php?109106>, 12.03.2013

<sup>18</sup> Lehis. Maksuõigus, lk 315, 357

<sup>19</sup> Sepp. Eesti Vabariigi maksupoliitika kujunemine..., lk 21

<sup>20</sup> Jaak Valge. Eesti majandus ja majanduspoliitika aastail 1920-1924. // *Kaks algust: Eesti Vabariik – 1920. ja 1990. aastad*. Tallinn, 1998, lk 80, 83



tollimaksudele suuremat tähelepanu pööratud kui muudele maksudele. Kuigi enamik erakondi omasid enne Asutava Kogu valimisi üsna sarnaseid eesmärke ning printsiipe maksukorralduse kehtestamisel, esitas tegelik olukord omad nõudmised. Kiiresti oli vaja suurendada maksutulude osa riigikassas, sest peamiseks alternatiiviks oli raha juurdetrükkimine, mis tekitaks järjest suurenevat inflatsiooni. Lisaks tuli luua võimalused ühiskonna igakülgeks arenguks. Ennekõike tähendas see toiduainete ning teiste esmatarbekaupade hindade stabiliseerimist oludele vastava tollipoliitika kaudu, kodumaisele tööstusele ning ettevõtlusele arenemiseks vajalike tingimuste loomist ning valitsemisstruktuuride ülesehitamist ja finantseerimist.<sup>21</sup>

Kuna maksude administreerimisega seotud asutuste organiseerimisega tuli alustada juba 1918. aastal pärast okupatsioonivägede lahkumist, siis võiks arvata, et Maanõukogus võeti maksude osas samuti seisukohti. Vaadates Maanõukogu<sup>22</sup> ning Maanõukogu juhatuse ja Vanemate Nõukogu protokolle<sup>23</sup>, selgub, et maksuaparaadi korraldamise ja ka maksude enda suhtes olulisi seisukohti ei avaldatud.

Asutava Kogu 26. aprilli 1919. aasta istungil andis rahaminister Juhan Kukk ülevaate riigi sissetulekutest ja mh selgitas, et 1918. aastal olid maksutulud väikesed, kuna puudus korralik maksukorraldus ja sissenõudmise süsteem. Samuti viitas ta, et ka tollel hetkel (aprillis 1919) puudus veel korralik maksusüsteem.<sup>24</sup> Ka järgnevatest valitsuse deklaratsioonidest selgub, et makse oli eelkõige vaja koguda suurte sõjakulutuste katteks ja seetõttu ei olnud esialgu võimalik pikalt erinevate maksude kehtestamise ja maksuaparaadi korralduse üle diskuteerida<sup>25</sup>.

Asutava Kogu otsusega 9. mail 1919. aastal ametisse nimetatud Vabariigi Valitsuse esimene koosseis (peaminister Otto Strandman), mis nägi rahaasjades oma põhiülesandena margale kindla aluse ja kursi loomist, deklareeris, et maksupoliitikas kavatsetakse tulevikus üle minna progressiivsele tulu- ja „varandusemaksule“. Samas pidi valitsus mõnna, et on erakordsete väljaminekute tõttu sunnitud esialgu ja ajutiselt kehtestama mitmesuguseid kaudseid makse ja aktsiise.<sup>26</sup> Nimetatud otsuste tagamaade mõistmiseks on vaja näha laiemat majanduslikku tausta. Tühi riigikassa ning

---

<sup>21</sup> Sepp. Eesti Vabariigi maksupoliitika kujunemine..., lk 21

<sup>22</sup> Maanõukogu protokollid 1-78, 01.07.1917-06.02.1919 – ERA 78.1

<sup>23</sup> Eesti Ajutise Maanõukogu juhatuse ja Vanemate Nõukogu protokollid. – ERA 78-1-49

<sup>24</sup> Protokoll nr 4 Asutava Kogu koosoleku üle 26. aprillil 1919. – ERA 15-2-5, l 18

<sup>25</sup> Eesti Vabariigi sisevalitsuse 1918-1920, lk 208-209; Asutava Kogu II istungjärk. prot 83, 21.11.1919. Tallinn, 1920, vrg 2439

<sup>26</sup> Eesti Vabariigi sisevalitsuse 1918-1920, 1999, lk 208-209

Vabadussõja finantseerimise vajadus ei jätnud kuigi palju aega diskussioonideks maksude proportsioonide ning osakaalu üle. Seetõttu jäeti mitmes valdkonnas kehtima ka nii Saksa kui Vene seadused.<sup>27</sup> Tollipoliitika osas deklareeris valitus, et Eesti margale rahvusvahelist kurssi kindlustada oli vaja edaspidi kaupade välja- ja sissevedu korraldada sellisest, et sisse ei veetaks rohkem kaupu kui välja. Seetõttu leiti, et sissevedu tuleb piirata hädavajalike tarbekaupadega ning igasuguste luksuskaupade sissevedu täielikult keelustada.<sup>28</sup>

Ka järgmine Vabariigi Valitsuse koosseis (peaminister Jaan Tõnisson) deklareeris 21. novembril 1919. aastal, et riigi suurte väljaminekute katmiseks ei ole teist teed kui maksud. Riigi suured väljaminekud olid tingitud eelkõige käimasolevast sõjast. Kulude katmiseks tuli nii otseseid kui kaudseid makse koguda. Leiti, et tulukumaks, pärandusemaks, kinnisvara maks, väärtuste juurdekasvu maks, aktsiisid, tollid jne pidid märksa suuremaid sissetulekuid andma, kui senini.<sup>29</sup> Seega oli läbi 1919. aasta põhiliseks eesmärgiks riigikassat täita ja üheks olulisemaks riigikassa täitmise vahendiks olid maksud.

Järgmine Tõnissoni juhitud valitsus deklareeris (1920. aastal) kavatsust riigi sissetulekute suurendamiseks täiendada maksusüsteemi, kehtestades uusi makse ja tõstes seniseid makse võimaluse piires.<sup>30</sup> Tõenäoliselt oli põhjuseks see, et 1920. aastal tuli sissetulekuid maksudest küllaltki vähe, ent millegi arvel oli vaja katta riigi väljaminekuid<sup>31</sup>. 1920. aastal tõstetigi näiteks põhiärimaksu määrasid (täpsemalt 3. peatükis). Ka tempelmaksu määrad tõsteti 1920. aastal kahekordseks (täpsemalt 4. peatükis).

28. novembril 1922. aastal deklareeris Vabariigi Valitsus (riigivanem Juhan Kukk), et maksusüsteemis valitsenud olukorda otseste ja kaudsete maksude osas ei olnud lähimatel aastatel võimalik põhjalikult muuta. Leiti, et otsekoheste maksude suurenemine sai toimuda järk-järgult, kusjuures rõhku tuli panna mitte niivõrd uute seaduste väljatöötamisele, vaid olemasolevate seaduste uuendamisele. Eriti kiiresti tuli valitsuse arvates muuta ärimaksu seadust. Tollipoliitika osas leiti, et sisseveotollide

---

<sup>27</sup> Sepp. Eesti Vabariigi maksupoliitika kujunemine... , lk 21-22

<sup>28</sup> Eesti Vabariigi sisepoliitika 1918-1920, lk 208-209

<sup>29</sup> Asutava Kogu II istungjärk. prot 83, 21.11.1919. Tallinn, 1920, vrg 2439

<sup>30</sup> Asutava Kogu IV istungjärk. prot 154, 31.07.1920. Tallinn, 1920, vrg 1526

<sup>31</sup> Valge. Lahtirakendamine, lk 181

vähendamine tuleks läbi viia järk-järgult, kuna seni kuni kaubandusbilanss ei olnud loomulikult tasakaalus, tuli sissevedu piirata.<sup>32</sup>

4. augustil 1923. aastal deklareeris Vabariigi Valitsus eesotsas Konstantin Pätsiga, et eesmärgiks on Vene seaduste kogu asemel uue Eesti seaduste kogu loomine. Deklaratsioonis ei ole küll üksikult kõiki seadusi nimetatud, ent võib eeldada, et see avaldus puudutas ka maksuseadusi. Maksude kohta deklaratsioonis olulisi avaldusi ei tehtud, deklareeriti vaid, et maksusüsteem korraldatakse õiglaselt, ilma selgitatama, kuidas seda teha kavatsetakse.<sup>33</sup> Tõenäoliselt ei pidanud tollased riigijuhid mingeid põhjalikke maksumuudatusi vajalikuks, kuna selleks ajaks oli maksusüsteem toimima pandud.

Järgmised olulisemad avaldused seoses maksudega tegi Vabariigi Valitsus (riigivanem Jaan Teemant) 30. juulil 1926. aastal, kui deklareeriti, et oluline on maksusüsteemi lihtsustamine, ühendades selleks mitmeid makse, viies neid üle arusaadavatele ja kindlamatele alustele ja lõpetades maksustamine maksuametkonna äranägemise järgi. Tollide osas nimetati kaitsetollide vähendamist, et inimeste elamiskulusid vähendada.<sup>34</sup> Sarnaseid põhimõtteid rõhutas Vabariigi Valitsus (riigivanem Jaan Teemant) ka 22. märtsi 1927. aasta deklaratsioonis, kus leiti, et revideerimisele tuli võtta maksuseadused maksumäärade vähendamise, maksude ühendamise ja lihtsustamise teel.<sup>35</sup> 15. detsembril 1927. aastal deklareeris valitsus eesotsas Jaan Tõnissoniga taas küllaltki sarnaseid maksupoliitika eesmärke, milleks olid maksustamise aluste ja korra revideerimine ning maksustamise arendamine lähtudes õigluse põhimõttest. Lisaks räägiti maksusüsteemi lihtsustamisest ja maksuaparaadi ümberkorraldamisest vastavalt Eesti oludele. Tollide osas leiti, et esmatarbekaupade sisseveotolle tuleb vähendada ning põllumajandustoodete väljaveotollid tuleks ära kaotada.<sup>36</sup> Mis puudutab 1927. aastal Tõnissoni poolt deklareeritud maksuaparaadi ümberkorraldamist, siis põhjalikum reorganiseerimine sai teoks alles 1930. aastal<sup>37</sup>, kui võimal oli Otto Strandmani juhitud valitsus. 24. juuli 1929. aasta Vabariigi Valitsuse deklaratsioonis oli see ka ühe eesmärgina nimetatud. Valitsus deklareeris, et maksusüsteemi kavatsetakse põhjalikult

---

<sup>32</sup> Eesti Vabariigi sise poliitika 1921-1929., lk 208-209

<sup>33</sup> Riigikogu II koosseisu I istungjärk, prot. 20, 04.08.1923. Tallinn, 1923, vrg 676-677

<sup>34</sup> Eesti Vabariigi sise poliitika 1921-1929, lk 141.

<sup>35</sup> Samas, lk 150.

<sup>36</sup> Riigikogu III koosseisu IV istungjärk, prot 114. 15.12.1927. Tallinn, 1927, vrg 853-854

<sup>37</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

revideerida võttes seejuures aluseks maksude õiglase jaotamine ning kaduma pidi omavoliline maksude määramine.<sup>38</sup>

Vaadates riigieelarveid võib siiski täheldada, et 1920. aastate jooksul maksude struktuuris olulisi muutusi ei toimunud ning erinevalt deklareeritust otseste maksude osakaalu suurendada ei õnnestunud. Kui vaadata võrdluseks 2012. aasta riigieelarvet, siis on näha, et otseste ja kaudsete maksude osakaal maksutuludes oli enam-vähem võrdne<sup>39</sup>.

## 1.2 Maksude administreerimine

1918. aastal peale okupatsioonivõimude lahkumist ja 1919. aastal, mil kestis veel Vabadussõda, ei olnud Eesti Vabariigis ühelgi alal kindlaid ja hästitoimivaid riigiasutusi luua jõutud ning sellest tulevalt oli ka maksude määramine ja sissenõudmine algeliselt organiseeritud.<sup>40</sup> Maksuasutuste kujundamisele tuli asuda viivitamatult. Kuna puudusid kogemused, seaduslikud alused ja aeg katsetamiseks, et luua asutused, mis vastaksid Eesti oludele, siis jäid alguses kehtima Vene seadused ja nendele vastavalt asuti tööle ning arendati maksuasutusi endise Vene riigi eeskujul. Olid eraldi otseste maksude, aktsiisi ja tolli maksuametkonnad.<sup>41</sup>

Maksuaparaat koosnes Otsekoheste maksude peavalitsusest, Aktsiisi peavalitsusest ja Tolli peavalitsusest, mis allusid Rahaministeeriumile<sup>42</sup>. Lisaks tegutsesid Rahaministeeriumi juures Tulumaksu peakomitee, Otsekoheste maksude peakomitee ja alates 1924. aastast Tollikomitee.<sup>43</sup> Otsekoheste maksude peavalituse ja Otsekoheste maksude peakomitee tegutsesid üheaegselt, ent nende ülesanded olid mõnevõrra erinevad. Otsekoheste maksude peavalitusel oli rohkesti erinevaid funktsioone, mida on detailsemalt kirjeldatud allpool. Otsekoheste maksude peakomitee põhiline ülesanne oli

---

<sup>38</sup> Riigikogu IV kossseisu I istungjärk, 3.koosolek, prot 24.07.1929. Tallinn, 1929, lk 13

<sup>39</sup> Riigieelarve kassapõhised tulud-kulud 2006-2012 (seisuga 31.12.2012), 21.02.2013, Rahandusministeerium, <http://www.fin.ee/doc.php?109106>, 12.03.2013

<sup>40</sup> Üldkokkuvõtteid Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, 1 25

<sup>41</sup> Maksuvalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>42</sup> 1929. aastal liideti Kaubanduse-tööstusministeerium ja Rahaministeerium ühiseks Majandusministeeriumiks ning senini Rahaministeeriumile allunud asutused (sh maksude administreerimisega seotud asutused) hakkasid alluma Majandusministeeriumile. (Valitsusasutiste tegevus 1918-1934, lk 90)

<sup>43</sup> Valitsusasutiste tegevus 1918-1934. Tallinn, 1934, lk 90

aga erinevate kaebustega tegelemine. Sinna hulka kuulusid kaebused Otsekoheste maksude peavalitsuse otsuste peale maksuinspektorite protokollide kohta ärimaksu asjus, kaebused jaoskondade maksukomiteede peale seoses maksude määramisega, kaebused maksutrahvide kohta jms. Otsekoheste maksude peakomiteega paralleelselt tegutses Tulumaksu peakomitee (ehkki tulumaks kuulub samuti otseste maksude hulka). Tulumaksu peakomitee ülesandeks oli jaoskonnakomiteede otsuste vastu esitatud kaebuste läbivaatamine.<sup>44</sup> Tollikomitee, mille ülesandeks oli tolliasutuste peale esitatud kaebustega tegelemine, tegutses kõrvuti Tolli peavalitsusega.<sup>45</sup>

Maksuaparaadi korraldamiseks loodi linnades ja maakondades 1918. ja 1919. aastal maksujaoskonnad. 1919. aasta lõpuks oli maksujaoskondade arv 23 (Tallinnas kuus, Viljandi, Pärnu ja Tartu maakonnas ning Tartu linnas kaks, Harju, Viru, Lääne, Järva, Petseri, Saare, Valga ja Võru maakonnas ning Narva linnas üks).<sup>46</sup>

Töö otseste maksude alal algas 1918. aasta lõpul, mil moodustati Otsekoheste maksude peavalitsus, mis koosnes juhatajast, asjaajast ja kahest kantseleiametnikust. Esimesed kuud kulusid kavade tegemisele ja asutuste võrgu loomisele. Süstemaatilisele maksustamistöele asuti alles 1919. aasta kevadel. Aja jooksul ametnike arv suurenes ning 1928. aastaks koosnes peavalitsus peadirektorist, kolmest direktorist ja 233 ametnikust (koos kohalike asutustega). Kohalikke asutusi oli 1928. aastaks kokku 27: iseäraline tulu- ja ärimaksu komitee (avalikult aruandvate ettevõtete maksustamiseks), kinnisvarade maksuamet ja 25 maksujaoskonda<sup>47</sup> – Tallinnas kaheksa, Tartus neli, Pärnus ja Haapsalus kaks ning Viljandis, Põltsamaal, Rakveres, Paides, Valgas, Võrus, Narvas, Petseris ja Kuressaares üks.<sup>48</sup> Otsekoheste maksude peavalitsus täitis Eesti Vabariigis neid kohuseid, mis olid Vene valitsuse ajal Otsekoheste maksude departemangul ja Kroonupalatitel, olles sellega kõrgem ja juhtiv asutus otsekoheste maksude määramise ja sissenõudmise, samuti temale alluvate ametnike tegevuse järelevalve alal.<sup>49</sup>

---

<sup>44</sup> Otsekoheste maksude peavalitsuse ja temale alluvate asutuste 1924. aasta tegevusaruanne. – ERA 20-1-388, l 34-35

<sup>45</sup> Tolliseadustik. 07.03.1923. – RT 1923, 67, lk 887

<sup>46</sup> Üldkokkuvõtted Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, l 20-21, 23, 25

<sup>47</sup> Maksujaoskonna kohta kasutati ka nimetust maksuamet.

<sup>48</sup> Maksuavalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>49</sup> Seletuskiri peavalitsuse ja temale alluvate asutuste üldtegevuse ja koosseisu tabelid erinevate andmete kohta. – ERA 16-1-77 (pag-mata)

Peavalitsuse põhiline ülesanne oli maksujaoskondade organiseerimine, nende tegevuse juhtimine ja teise instantsina otsekoheste maksude asjus kaebuste läbivaatamine. Samuti oli peavalitsuse kohustuseks teostada järelvalvet talle alluvate ametnike üle.<sup>50</sup> Lisaks olid peavalitsuse ülesanneteks seadusloome, seletuste tõlgendamine, statistika koostamine, kaebuste lahendamine, seaduserikkumise läbivaatamine jne.<sup>51</sup>

Iseäralise tulu- ja ärimaksu komitee tegeles kapitalimaksude, kasumimaksude ja tulumaksuga. Kinnisvarade maksuamet tegeles maade, hoonete, vabrikute ja tööstusettevõtete hindamise juhendite koostamise ja hindamiste läbiviimise korraldamisega. Samuti oli kinnisvarade maksuameti ülesandeks katastri pidamine.<sup>52</sup>

Maksujaoskondade ülesandeks oli äri- ja tööstusettevõtete revideerimine, tempelmaksu seaduse täitmise järelvalve, teadete kogumine isiku varandusliku seisukorra ja tulude kohta, tuludeklaratsioonide läbivaatamine, maksude määramine ühiselt komisjoniga ja igasuguste riigimakse puudutavate küsimuste lahendamine jaoskonna piires. Maksujaoskondadel olid allüksused – komisjonid ehk komiteed.<sup>53</sup>

Tolliasutused alustasid tegevust viivitamatult pärast Saksa okupatsioonivägede lahkumist.<sup>54</sup> Tolli tegevus algas Tallinna tollivalitsuses 21. novembril 1918. aastal ning Tolli peavalitsus moodustati 16. detsembril 1918. aastal.<sup>55</sup> Vabariigi algusaastail tegutses 6 tolliametit ja 3 tollivalvepunkti, viimased rohkem kohalike töösturite huvides (Loksal, Kundas, Hiiu-Kärdlas). Vene ja okupatsioonivõimude ajast pärinev tolliorganisatsioon osutus Eesti oludele mittesobivaks. Kaupade sissevedu oli vabariigi algusaastail väga intensiivne ja tolliasutuste võrku tuli täiendada ja muuta tegelikele oludele vastavaks. Seetõttu loodi juurde uusi tollipunkte ja ameteid. Kõige suuremaks paisus tolliametkond 1923. aastal mil tegutses 9 tolliametit, 6 tollipunkti ja 1 piiritollipunkt. Tolliasutuse ülesandeks oli kaupade, reisijate asjade ja erinevate

---

<sup>50</sup> Otsekoheste Maksude Peavalitsuse ja temale alluvate asutuste 1919. aasta tegevuse lühikene ülevaade. – ERA 16-1-27, 1764

<sup>51</sup> Ülevaade Otsekoheste Maksude Peavalitsuse funktsioonidest 08.02.1929. – ERA 16-1-255, 13

<sup>52</sup> Seletuskiri peavalitsuse ja temale alluvate asutuste üldtegevuse ja koosseisu tabelid erinevate andmete kohta. – ERA 16-1-77 (pag-mata)

<sup>53</sup> Samas

<sup>54</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>55</sup> Üldkokkuvõtted Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, 128

liiklusvahendite üle piiri laskmine ja seadustes ette nähtud maksude kogumine sisse- ja väljaveetatavate kaupadelt ja asjadelt.<sup>56</sup>

Aktiisivalitsus alustas tegevust detsembris 1918. aastal, mil nimetati ametisse Aktiisivalitsuse juhataja, kes pidi korraldama aktiiside kogumist Vene seaduste ja määruste alusel ning teostama piirituse monopoli<sup>57</sup>. Tegevus oli alguses raskendatud, kuna Aktiisivalitsuse arhiiv oli osalt Venemaale evakueeritud. Eestisse jäänud arhiiv oli aga Saksa okupatsiooni ajal täielikult hävitatud. Samuti puudusid kogemusega ametnikud ja tehnilised abivahendid, mis olid samuti osaliselt evakueeritud ja osaliselt kadunud.<sup>58</sup> Aktiisivalve teostamiseks jagati riik 1919. aastal kaheksaks aktiisiringkonnaks. Hiljem muudeti kulude kokkuhoiuks Haapsalus, Viljandis ja Pärnus asuvad aktiisiringkonnad iseseisvateks aktiisijaoskondadeks.<sup>59</sup>

Maksukorralduse seaduse kehtestamiseni 1932. aastal valitses maksudealaste kaebustega tegelevate asutuste osas segadus, kuna nimetatud asutused olid osalt loodud Vene, osalt Saksa ja osalt Eesti seaduste põhjal. Nii tegutsesid otseste maksude kaebestantsina äri- ja kinnisvaramaksude alal Otsekoheste maksude peakomitee ning tulumaksu alal Tulumaksu peakomitee. Lisaks neile asutustele tegeles kaebustega veel Otsekoheste maksude peavalitsus. Tempelmaksu kaebuste lahendamise õigus oli rahaministril. Tolliasjade kaebustega tegeles kuni 1924. aastani rahaminister, edaspidi Tollikomitee.<sup>60</sup>

Vene eeskujul kujundatud ja arendatud iseseisvad maksuametkonnad otsemaksude-, aktiisi- ja tollialal osutusid Eesti oludes ebaotstarbekaks ja kulukaks. Nii administratsiooni kui kohapealsete ametnike koosseis oli suur, sest kõigil kolmel ala tuli töötada eraldi. Samuti revideeriti ettevõtteid eraldi otsemaksude- ja aktiisiametnike poolt, mis tähendas suuremat koormust ettevõtetele ja ametile tööjõu ebapraktilist kasutamist. Seetõttu moodustati 1930. aastal üks ühine Maksudevalitsus. Muudatuse

---

<sup>56</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>57</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>58</sup> Üldkokkuvõtteid Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, l 31

<sup>59</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>60</sup> Valitsusasutiste tegevus 1918-1934, lk 91

tagajärjel jäi lõpuks 12 maksuametit (kõigis maakonnalinnades ja Narvas) ja 4 tolliametit (Tallinnas, Paldiskis, Kundas ja Loksal).<sup>61</sup>

Maksudevalitsuste põhiülesandeks oli riigimaksude määramine ja maksusummade laekumise järelevalve. Sellega seoses tegeles maksudevalitsus tehaste, ettevõtete, äride ja vallavalitsuste revideerimise, vaidlusküsimuste lahendamise, maksupettuste uurimise, maksutrahvide määramise, maksuvõlgade pikendamise, ajatamise ja sissenõudmisega. Samuti oli maksudevalitsuse ülesandeks maksuseaduste ja –määruste väljatöötamine, maksualaste juhendite ja selgituste andmine.<sup>62</sup>

Kokkuvõtvalt võib öelda, et 1920. aastatel oli maksude administreerimine küllaltki keeruline, kuna tegutseda tuli Vene eeskujul loodud asutuste võrgustikuga, mis tegelikkuses ei vastanud Eesti oludele. Olukord muutus 1930. aastatel kui loodi üks ühine Maksudevalitsus. Ka tänapäeval tegeleb maksude administreerimisega üks asutus, Maksu- ja Tolliamet (asub Rahandusministeeriumi alluvuses), mille haldusalasse kuuluvad nii otsesed kui kaudsed maksud (sh aktsiisid ja tollid)<sup>63</sup>.

---

<sup>61</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>62</sup> Samas, (pag-mata)

<sup>63</sup> Maksu- ja Tolliameti põhimäärus. 06.10.2008. – RTL 2008, 84, 1168, RT I 2013, 3



## 2 TULUMAKS

Tulumaks kehtestati esmakordselt Suurbritannias 1799. aastal ajutise maksuna, finantseerimaks Napoleoni vastu peetavat sõda. Seejärel kehtestati sarnaseid makse ka mitmes Mandri-Euroopa riigis, algselt ajutise maksuna, kuid 19. sajandi lõpuks muutus tulumaks püsivaks ja levinud maksuks.<sup>64</sup> Eesti Vabariigi esimene tulumaksuseadus võeti vastu 12. aprillil 1920. aastal<sup>65</sup>.

Tulumaksu võtmist plaaniti Eestis esmakordselt juba Vene ajal. Venemaal (seega ka Eestis) alustati tulumaksu kogumist 1917. aasta algusest 6. aprillil 1916 vastu võetud seaduse põhjal. Venemaal töötati tulumaksuseadus sarnaselt Suurbritanniaga välja just sõjakulutuste katteks. Teiseks põhjuseks oli see, et sooviti kaudsed maksud asendada otseste maksudega, sest otseseid makse peeti õiglasemaks. 1917. aasta tulumaks kavatseti määrata 1916. aasta tulude põhjal, ent Eesti- ja Liivimaal ei jõutudki tulumaksu suurust kindlaks määrata, kuna Vene kroonuasutused koos kõigi asjaomaste materjalidega evakueeriti. Oli küll vastu võetud määrus, mille põhjal oleks maksumaksjad pidanud ise vähemalt poole tulumaksust ära maksma, võttes aluseks andmed, mis nad oma deklaratsioonides esitanud olid. Ent tegelikkuses tegi seda väike osa maksumaksjatest, kes kartsid trahvi saamist. Ka Saksa okupatsioonivõimud ei asunud veneaegset tulumaksu sisse nõudma, kuna neil puudusid selleks materjalid. Saksa võimud andsid 1918. aastal välja oma tulumaksu määrused, mille alusel hakati tulumaksu sisse nõudma, ent ka nemad ei jõudnud sellega kuigi kaugele.<sup>66</sup>

Pärast Eesti Vabariigi välja kuulutamist algasid tööd tulumaksu alal Otsekoheste maksude peavalitsuses kohe pärast viimase asutamist. Esialgu asuti koguma Saksa okupatsioonivõimude kehtestatud sissetulekumaksu. Eesti Vabariigi tulumaksuseaduse koostamisele asus Otsekoheste maksude peavalitsus 1919. aastal. Nagu ülal mainitud, võeti seadus vastu 12. aprillil 1920. aastal. Seadust on mitmel korral muudetud, eeskätt on muudetud maksutariifi, mis esialgu tõusis kuni 66%ni lihtprogressiooni<sup>67</sup> juures.<sup>68</sup>

---

<sup>64</sup> Lehis. Maksuõigus, lk 217

<sup>65</sup> Tulumaksuseadus 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 497-506

<sup>66</sup> Kann. Otsekohesed maksud, lk 5-7

<sup>67</sup> Lihtprogressiooni puhul maksustatakse kõrgema määraga kogu maksubaasi, kui selle maht tõuseb üle teatud piiri. Astmelise progressiooni puhul rakendatakse kõrgemat maksumäära ainult maksubaasi selle osa suhtes, mis ületab määratud piiri. (Elvi Ulst, Margus Hanson. Riigirahandus II. Maksundusõpetus. Tartu, 1996, lk 31)

<sup>68</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

## 2.1 1920. aasta tulumaksuseadus

Seaduse kohaselt olid maksu subjektiks ehk maksumaksjaks kõik füüsilised ja juriidilised isikud, kellel oli Eesti Vabariigi piirides mingisuguseid tuluallikaid. Välisriikide ettevõtted (välisriikidele kodanikele nimetatud regulatsioon ei kehtinud) olid tulumaksu subjektiks ainult tulude osas, mis olid saadud Eestis.<sup>69</sup> Veneaegse seaduse ja Saksa okupatsioonivõimude määruste põhjal ei maksustatud mitte iga üksikut isikut, vaid maksu subjektiks oli perekond. See tähendab, et abikaasa ja alaealiste laste tulu arvestati perekonnapea tulude hulka.<sup>70</sup> Seega erines Eesti esimene tulumaksuseadus juba maksu subjekti defineerimise poolest varasematest Eesti alal kehtinud seadustest. Varasemalt arvestati kogu perekonna tulud kokku, ent Eesti tulumaksuseaduse põhjal maksustati iga isik eraldi.

Tulumaksu subjektiks ei olnud:

- a) välisriikide akrediteeritud esindajad, nende perekonnaliikmed ja teised nende kaaskonda kuuluvad isikud (ametnikud, teenijad), kellel ei olnud Eesti kodakondsust, ning konsulaaresindajad, kes olid selle riigi kodanikud, kelle poolt nad määratud olid, kui selles riigis oli samasugune maksuvabastus sätestatud vastavaile Eesti teenistuses olevatele isikutele;
- b) riiklikud asutused, mida peeti üleval riigikassa kulul;
- c) kogukondlikud asutused, kui neil ei olnud äriliste eesmärkidega ettevõtteid;
- d) töölisseltsid ja vastastikuseks abistamiseks asutatud abi-, haige-, matuse-, pajuki- jne kassad;
- e) teadus- ja kunstiseltsid ning heategevuslikud asutused.

Samas, kui eelmistes punktides asutused tegutsesid ärilistel eesmärkidel, maksustati tulud üldistel alustel.<sup>71</sup>

Kokkuvõtvalt võib öelda, et tulumaksu maksjateks olid kõik Eesti kodanikest füüsilised isikud ja Eestis tegutsevad ettevõtted. Tulumaksust vabastamise aluseks oli peamiselt isiku tegevuse iseloom, st maksust vabastati eelkõige asutused, millel ei olnud ärilisi eemärke ning mis tegutsesid heategevuslikul eesmärgil.

---

<sup>69</sup> Tulumaksuseadus 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 497

<sup>70</sup> Kann. Otsekohesed maksud, lk 9

<sup>71</sup> Tulumaksuseadus 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 497-498

Kui võrrelda tulumaksu subjekti praegu kehtivas tulumaksuseaduses sätestatuga, siis üldpõhimõtte on sama, et tulumaksu subjektiks on isikud, kes on Eesti tuluallikatest teeninud tulu, ent maksumaksjad on defineeritud maksu objekti kaudu mitte vastupidi ehk oluline on pigem see, et tulu on saadud Eesti tuluallikatest.<sup>72</sup>

Tulumaks arvestati maksualuse eelmise aasta kogu tulu põhjal. Tuludeks võisid olla rahalised kapitalid, kinnisvara, tulud kaubanduslikest, tööstuslikest ja muudest ettevõtetest, töötasu ning tulu muudest tuluallikatest. Seaduses oli sätestatud ka rida tulusid, mida ei arvestatud maksustatava tulu hulka. Sellisteks tuludeks olid muuhulgas abirahad, pärandused, loteriivõidud jm.<sup>73</sup>

Tuludeks rahalistest kapitalidest loeti laenuintresse, aktsiatelt saadud dividende ja väärpaberitulusid<sup>74</sup>. Sisuliselt maksustati rahaliste kapitalidena erinevatest raha paigutamise võimalustest teenitavaid tulusid. Nimetatud tuludest oli lubatud teha ka mahaarvamisi. Maha sai arvata kulud, mis olid tehtud seoses kapitalide säilitamisega. Töötasu hulka kuulusid igasugused palgatulud ja muud tööandjalt saadud tasud, sh natuuras saadud palgatulud. Kinnisvaratulude hulka kuulusid tulud, mis olid teenitud majadest, metsadest, ehitustest jms. Sellisteks tuludeks võisid olla näiteks üüritulud. Kinnisvaratuludest tehtavad mahaarvamised hõlmasid muuhulgas vara säilitamise ja hooldamisega seotud kulusid (kojamehe palk, korstnapühkija tasu jne) ning amortisatsiooni.<sup>75</sup>

Füüsiliste isikute osas on 1920. aasta tulumaksuseaduses sätestatud maksuobjekt küllaltki sarnane hetkel kehtivas tulumaksuseaduses nimetatud maksustamise alusele. Peamiseks tulumaksu objektiks on palgatulu, ent maksustatakse ka kasu vara võõrandamisest, üüritulu ja muud. Mis puudutab natuuras saadud palgatulusid, siis neid nimetatakse tänapäeval erisoodustusteks (näiteks tööandja auto kasutada andmine, tööandja tehtud kingitused jne), mis on maksustatavad tööandja tasandil. See tähendab, et inimene ise otseselt selle maksukuluga kokku ei puutu.<sup>76</sup>

Ettevõtete puhul olid tulumaksu objektiks ettevõtte üleüldine tulu tema viimase majandusaasta aruandes. Tulu arvestamiseks oli seaduses ette nähtud kindlad reeglid.

---

<sup>72</sup> Tulumaksuseadus 15.12.1999. – RT I 1999, 101, 903, RT I 2013, 20

<sup>73</sup> Tulumaksuseadus 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 498

<sup>74</sup> Kann. Otsekohesed maksud, lk 11

<sup>75</sup> Samas, lk 11

<sup>76</sup> Tulumaksuseadus 15.12.1999. – RT I 1999, 101, 903, RT I 2013, 20

Nende ettevõtete puhul, kelle majandusaasta ei olnud kalendriaasta, arvestati tulumaks tegevusaasta põhjal. Seejuures ei arvatud tulude hulka mitte ainult eelmisel kalendri- või tegevusaastal laekunud tulud, vaid ka need tulud, mis ei laekunud ja jäid sissenõudmata.<sup>77</sup>

Ettevõtete tulu hulka ei arvatud järgmiseid tulusid:

- 1) valitsuse lubatud täiendavad sissemaksed aktsia- ja osakapitali;
- 2) aktsiate ja osade nimiväärtuse ja väljalaskehinna vahe;
- 3) kindlustusseltsi poolt kindlustuspreemiate reservi arvatud summad;
- 4) riigikassast saadud summad garanteeritud protsentide maksmiseks;
- 5) raudteeseltside aktsiate ja obligatsioonide kustutamist ja summa, mis seltside poolt riigikassale kui kasusaajale maksti.<sup>78</sup>

Tänapäeval (alates 2000. aastast) ei maksustata juriidiliste isikute puhul mitte teenitud tulu, vaid tulumaksu tasumise kohustus tekib alles kasumi jaotamisel (näiteks dividendide maksmisel). Lisaks maksavad juriidilised isikud tulumaksu mitmetelt ettevõtlusega mitteseotud kuludelt (näiteks ülal mainitud erisoodustustelt, külaliste võõrustamisega seotud kuludelt jms).<sup>79</sup>

Maksuvaba tulu suuruseks oli 3000 marka aastast. Maksumäär oli progressiivne ehk mida suurem tulu, seda suurem tulumaksu protsent. Maksumäär oli vahemikus 2-66%. Näiteks tulult üle 3000 marga (kuni 6000 margani) võeti tulumaksu 2%, tulult 12 000 kuni 16 000 marka võeti tulumaksu 6% ning tulult üle 10 000 000 marga võeti tulumaksu 66%.<sup>80</sup>

Ettevõtete maksumäär leiti nii, et allesjääv kasum pärast maksustamist ei oleks väiksem kui 7% põhikapitalist (aktsiakapital, osakapital vms), milleks loeti ettevõtte majandusaasta aruandes näidatud sellenimelist summat. Välisriikide ettevõtete puhul ei olnud selleks mitte kogu ettevõtte põhikapital, vaid ainult see osa põhikapitalist, mis oli ette nähtud tegevuse jaoks Eestis.<sup>81</sup>

---

<sup>77</sup> Tulumaksuseadus 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 498

<sup>78</sup> Samas, lk 500

<sup>79</sup> Tulumaksuseadus 15.12.1999. – RT I 1999, 101, 903, RT I 2013, 20

<sup>80</sup> Tulumaksuseadus 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 500

<sup>81</sup> Samas, lk 501

Maksukohustuslasel, kelle tulu oli vähem kui 30 000 marka ja kelle ülalpidamisel oli pereliikmeid, kes olid alla 15 aasta vanad või töövõimetud ja seetõttu ilma iseseisva sissetulekuta, lubati täiendav mahaarvamine iga sellise pereliikme kohta 2400 marga ulatuses. Lisaks oli seaduses täpsustatud, et kooliskäivate laste puhul laienes maksusoodustus kuni lapse keskkooli lõpetamiseni.<sup>82</sup>

Seda, kuidas arvestada pereliikmete vanust ja kooliskäimist, selgitas Otsekoheste maksude peavalitsus oma 3. aprilli 1920. aasta kirjas maksuinspektoritele. Selgituste kohaselt tuli vanuse määramisel võtta aluseks isiku vanus 1. jaanuaril, kuna maks määrati eelmise aasta tulude põhjal. Sama põhimõtte kehtis kooliõpilaste puhul – vaadati, kas isik oli kooli nimekirjas 1. jaanuari seisuga. Töövõimetuse alusel võis maksuvabastuse määrata ainult neile inimestele, kes olid töövõimetud vanuse tõttu.<sup>83</sup>

Maksusoodustus nähti ette ka neile maksukohuslastele, kes ise või kelle pereliige oli pikka aega haige. Nimetatud isikutel vähendati taotluse esitamisel maksuprotsenti kuni 50% võrra. Haiguse korral antav maksusoodustus kehtis isikute puhul, kelle tulu oli alla 20 000 marga aastas.<sup>84</sup>

1920. aastatel kehtinud tulumaksumäär erines oluliselt tänapäevasest tulumaksumäärast. Erinevalt 1920. aastatest on praegu tulumaksumäär proportsionaalne ehk kõigile isikutele ja olenemata tulu suurusest rakendub ühesugune maksuprotsent (2013. aastal 21%). Samas maksusoodustuse saamise alused on mõnevõrra sarnased. Ka praegu on määratud kindlaks kõigile inimestele ühesuurune maksuvaba miinimum. Sõltuvalt laste arvust rakendatakse veel täiendavat maksuvabastust. Ent praegusel ajal ei ole ette nähtud maksusoodustusi haiguse korral.<sup>85</sup>

Tulumaksu tasumine toimus deklaratsioonide kaudu. Asutused, kus oli üle kümne töötaja, pidid palga väljamaksmisel 5% tulumaksu kinni pidama. Kinnipeetud summade kohta kleepis tööandja isiku maksukaardile tempelmargid kinnipeetud summa suuruses. Hiljem kui toimus tulumaksu tasumine, siis pidi isik esitama oma maksukaardi tõendamaks juba tasutud tulumaksu suurust. Kui kinnipeetud summa oli suurem kui isiku tegelik maksukohustus, siis maksti enam kinnipeetud summa tagasi või jäeti

---

<sup>82</sup> Tulumaksuseadus 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 501

<sup>83</sup> Otsekoheste maksude peavalitsuse ringkiri maksuinspektoritele 03.04.1920. – ERA 16-1-27, 1 761

<sup>84</sup> Tulumaksuseadus 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 501

<sup>85</sup> Tulumaksuseadus 15.12.1999. – RT I 1999, 101, 903, RT I 2013, 20

järgmiseks aastaks ettemaksuks. Ka kapitalitulude puhul toimus tulumaksu kinnipidamine – maksumääraks oli 10%. Kapitalituludelt kinnipeetud tulumaksu summa kohta anti maksukohustuslasele kviitung, millele oli kinnipeetud summa suuruses tempelmargid kleebitud.<sup>86</sup>

Kõik isikud ja asutused (sh riigiasutused) pidid iga aasta 15. veebruariks esitama maksuhaldurile nimekirja isikutest, kes olid neilt eelneva aasta jooksul saanud palka, pajukit või muud tasu. Lisaks pidid avaliku aruandluskohustusega ettevõtted teatama iga aasta 15. jaanuariks Otsekoheste maksude peavalitsusele osanike ja aktsionäride nimekirja. Kõik isikud ja asutused, kes eelneval aastal tulu teenisid, pidid kirjalikult oma tuludest teada andma maksuhaldurile hiljemalt 1. veebruariks (erandiks avaliku aruandluskohustusega ettevõtted, mis pidid seda tegema hiljemalt 15. maiks). Avaliku aruandluskohustusega ettevõtted pidid lisaks esitama ka aastaaruande.<sup>87</sup>

Tulumaksukomitee määras maksukohustuslase tulu kõigepealt tema enda esitatud andmete põhjal ja seejärel muude kogutud andmete põhjal. Juhul, kui maksukohustuslane ei olnud oma tulude suurust teatanud ja seda ei olnud võimalik määrata ka muude andmete põhjal, siis lähtuti maksukohustuslase väljaminekutest. Maksulehed, kus näidati tulu suurus ja maksumäär, pidid olema maksumaksjatele saadetud 1. juuliks. Maksumaksjatel oli õigus esitada vaie tulude hindamise ja maksumäära kohta kuni 1. augustini. Maksu tasuti kahes osas – 30. septembriks ja 30. novembriks. Maksu mittetasumisel arvestati viivist 1% kuus.<sup>88</sup>

Maksude tasumine ja arvestamine 1920. aastatel oli mõnes mõttes sarnane tänapäevasele süsteemile. Põhimõtet, et tulumaksu peetakse kinni, kasutatakse tänapäeval väga edukalt. Palgatulude puhul toimubki tulumaksu tasumine eelkõige kinnipidamise teel ning füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitatakse peamiselt selleks, et rakendada teatud maksusoodustusi või kui osaliselt või täielikult on töötasu teenitud välisriigis töötamise eest. Erinev on see, et tänapäeval on tulumaksu deklareerimine ja tasumine kuupõhine (va füüsilise isiku tuludeklaratsioon).<sup>89</sup>

---

<sup>86</sup> Tulumaksuseadus. 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 504

<sup>87</sup> Äri-mehe käsiraamat, lk 39

<sup>88</sup> Samas, lk 39-41

<sup>89</sup> Tulumaksuseadus 15.12.1999. – RT I 1999, 101, 903, RT I 2013, 20

## 2.2 Tulumaksuseaduse muudatused

Tulumaksuseadust tuli küllaltki vähese aja möödudes juba muuta. Esimesed muudatused, mis võeti vastu 3. septembril 1920. aastal ja 8. juunil 1921. aastal, tulenesid suuresti raha väärtuse kiirest langemisest. Seetõttu tuli suurendada seaduses sätestatud elatusmiinimumi ja vähendada maksumäärasid. Septembris 1920 kehtestati uus maksumäär vahemikus 2-50% ning maksuvaba tulu suurus tõsteti 5000 margani<sup>90</sup>. 8. juuni 1921. aasta muudatusega võeti Saksa süsteemi eeskujul kasutusele nn staafelsüsteem, mille kohaselt maksuprotsent ei ole määratud mitte tulu lõppsumma järgi, vaid tulu üksikute osade järgi suureneb.<sup>91</sup> Muudatuste kohaselt tõsteti maksuvaba tulu suuruseks 20 000 marka ning maksumäärad jäid vahemikku 5-40%.<sup>92</sup>

1922. aasta mais toimunud tulumaksuseaduse muudatuste I lugemisel Riigikogus tekitasid enam diskussiooni maksukoormuse jagamine vaeste ja rikaste kihtide vahel ning maksutulude jagamine riigi ja omavalitsuste vahel. Muudatusega taheti elatusmiinimum tõsta Tallinnas, Narvas, Petseris, Valgas ja Nõmme alevis kuni 30 000 margani aastas ning mujal kuni 20 000 margani aastas. Lisaks elatusmiinimumile oli veel kehtestatud täiendav maksuvabastus laste pealt. Jaan Piiskar (Eesti Iseseisev Sotsialistlik Tööliste Partei) avaldas arvamust, et muudatusega planeeritav maksuvaba tulu suurus (nn elatusmiinimum) oli liiga väike. Piiskar leidis ka, et maksuametnikel kulub enam aega väikeste maksude sissenõudmisele ning ei jää aega suuremate maksumaksjate tulude kontrollimiseks.<sup>93</sup> Elatusmiinimumi suuruse küsimuse tõstatas teisel lugemisel ka August Rei (Eesti Sotsiaaldemokraatlik Tööliste Partei), kes tegi ettepaneku, et Tallinnas, Narvas, Petseris, Valgas ja Nõmme alevis oleks maksuvaba tulu suuruseks kuni 70 000 marka ja mujal kuni 50 000 marka. Tema ettepanekut toetas loomulikult ka Piiskar.<sup>94</sup> Hoolimata küsimuse arutamisest elatusmiinimumi seaduse muudatusettepanekus siiski ei tõstetud ning seaduse muudatus võeti 31. mail 1922. aastal selles osas vastu esialgsel kujul. 1922. aastal muudeti ka maksumäära, mis hakkas

---

<sup>90</sup> Seadus mõnede muudatuse kohta tulumaksuseaduses. 03.09.1920. – RT 1920, 290, lk 1138-1139

<sup>91</sup> Seletuskiri seaduse eelnõu ja mõnede muudatuste kohta tulumaksu seaduses. 1921. – ERA 16-2-766, l 129

<sup>92</sup> Seadus mõnede muudatuste kohta tulumaksuseaduses. 08.06.1921. – RT 1921, 50, lk 286

<sup>93</sup> Riigikogu I koosseisu VI istungjärk, prot. 125, 26.05.1922. Tallinn, 1922, vrg 314-338

<sup>94</sup> Riigikogu I koosseisu VI istungjärk, prot. 127, 30.05.1922, Tallinn, 1922, vrg 415-424

olema 1,5-36%.<sup>95</sup> Ka maksumäära langetamine ei olnud Piiskarile meeltemööda, kuna seda ei peetud õiglaseks, et rikaste maksukohustusi vähendati<sup>96</sup>.

Lisaks eelnimetatud muudatusele sooviti muuta tulumaksu jaotamise korda kohalikele omavalitsustele. 1920. aasta seaduse kohaselt jaotati laekunud tulumaks nii, et iga linn sai tema maksujaoskonna maksumaksjatelt laekunud summast 1/5, iga maakond oma valdade ja alevite maksumaksjatelt laekunud summast 1/10 ning iga vald ja alev vastava omavalitsuspiirkonna maksumaksjatelt laekunud summast 1/10<sup>97</sup>. 1922. aastal arutati Riigikogus tulumaksuseaduse muudatusi, mille kohaselt kavatseti edaspidi eraldada 1/3 tulumaksust omavalitsustele, kusjuures sellest summast oleksid linnad saanud 35%, maakonnad 50% ning alevid ja vallad 15%. Üksikute omavalitsuste vahel oleksid summad jaotatud vastavalt elanike arvule. Taolise kavatsuse vastu astus välja Tallinna linnapea Anton Uesson, kelle arvates oluiks selline jaotus eriti ebaõiglane Tallinna suhtes, kuna: Tallinnal kui sadamalinnal olevat suuremad kulud; Tallinn olevat kehvast seisukorras (solgikraavid tänavatel, rannad halvast seisus jne); Tallinna väljaminekud olevat suuremad kui teistel linnadel. Nimetatud seisukohaga nõustus üldjoontes ka Riigikogu liige Mihkel Martna (Eesti Sotsiaaldemokraatlik Töölise Partei).<sup>98</sup> Kolmandal lugemisel tõstas Uesson taaskord tulumaksu jaotamise küsimuse ning tegi ettepaneku, et laekunud tulumaksust määratakse iga aasta 1/3 omavalitsustele, mis jagatakse selliselt, et linnad saaksid 1/3 maksust, mis on laekunud vastava linna maksujaoskonna alla kuuluvatelt isikutelt ning maakonnad 2/9 summast, mis on laekunud vastava maakonna valdadelt ja alevitelt ning vallad ja alevid saaksid 1/9 summast, mis on laekunud vastava alevi või linna maksukohustuslastelt. Seadusemuudatus antud paragrahvi osas võeti Uessoni esitatud redaktsioonis vastu.<sup>99</sup>

1924. aastal muudeti taaskord maksuvaba tulu suurus. 16. detsembril 1924. aastal Riigikogus vastu võetud muudatuse kohaselt oli tulumaksuvabamiinimumi kõigis linnades ja Nõmme alevis abielus olevatel isikutel 90 000 marka ja abielutuul ehk vallalistel, leskedel ja lahutatutel 60 000 marka aastas. Mujal oli maksuvaba tulu suurus vastavalt 60 000 ja 40 000 marka. Abikaasade eraldi maksustamisel kohaldati aga sama vabastust, mis abielus mitteolevate isikute puhul. Lisaks selle arvestati palgatulust maha

<sup>95</sup> Tulumaksu muudatuste seadus. 31.05.1922. – RT 1922, 43, lk 321-322

<sup>96</sup> Riigikogu I koosseisu VI istungjärk, prot. 125, 26.05.1922. Tallinn, 1922, vrg 314-388

<sup>97</sup> Tulumaksuseadus. 12.04.1920. – RT 1920, 184, lk 506

<sup>98</sup> Riigikogu I koosseisu VI istungjärk, prot. 125, 26.05.1922. Tallinn, 1922, vrg 314-338

<sup>99</sup> Samas, prot. 129, 31.05.1922. Tallinn, 1922, vrg 494-495



veel 20%, kuid mitte üle 60 000 marga.<sup>100</sup> Oluliseks muudatuseks võrreldes varasemaga oli see, et tulumaksuvaba miinimumi suurus sõltus selles, kas inimene oli abielus. Rahaminister selgitas oma kirjas Vabariigi Valitsusele nimetatud muudatuse kohta, et abielus olevatel isikutel ja vallalistel isikutel oli elatusmiinimumi suurus erinev ning et abielusolijatel oli see poolteist korda suurem. Seetõttu peeti vajalikuks ka tulumaksuvabamiinimumi suuruse määramist vastavalt isiku perekonnaseisusele.<sup>101</sup> Tänapäeval oleks selline lähenemine tõenäoliselt mõeldamatu, kuna see klassifitseeriks diskrimineerimiseks. Ka täiendavaid mahaarvamisi muudeti. Isik, kes pidas üleval alla 17 või üle 60 aastast isikut või töövõimetut isikut, sai täiendavat maha arvata linnades ja Nõmme alevis 30 000 marka ja mujal 20 000 marka. Lisaks maksuvaba tulu suurusele muudeti ka maksumäärasid, mis selle tulemusel olid vahemikus 5-38%.<sup>102</sup> Järgmised tulumaksuseaduse muudatused võeti vastu alles 1930. aastal.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et olulisemad tulumaksuseaduse muudatused 1920. aastatel puudutasid tulumaksuvaba miinimumi suurust, maksumäärasid ja maksutulu jagamist riigi ja kohalike omavalitsuste vahel. Nii elatusmiinimum kui ka raha jagamine kohalikele omavalitsustele tekitab ka tänapäeval elavat diskussiooni. Seega olid 1920. aastatel tulumaksu osas sarnased probleemid kui tänapäeva Eestis.

---

<sup>100</sup> Tulumaksuseaduse muutmise seadus. 16.12.1924. – RT 1924, 94, lk 866

<sup>101</sup> Rahaministrilt Vabariigi Valitsusele. 27.05.1924 – ERA 31-3-2244, (pag-mata)

<sup>102</sup> Tulumaksuseaduse muutmise seadus. 16.12.1924. – RT 1924, 94, lk 866-867

### 3 ÄRIMAKS

Ärimaksu võeti kaubandus- ja tööstusettevõtetelt, laevadelt, isiklikelt agentidelt ning ekspediitoritelt veneaegse seaduse (Otsekoheste maksude seadus, avaldatud seaduste kogu V köites 1914. aastal) alusel, mida Eesti Vabariigi ajal parandati ja täiendati. Venemaal hakati ärimaksu võtma alates 1885. aastast.<sup>103</sup>

Kõik kaubandus- ja tööstusettevõtted jagati järkudesse. Kaubandusettevõtted olid jagatud viide järku vastavalt nende käibele või äriruumide üürile. 1923. aasta ärimaksu seaduse muudatuse kohaselt kuulusid esimesse järku näiteks suurkauplused, mis ostsid aastas kaupu rohkem kui 1 000 000 marga eest ning trahterid ja apteegid, mille ruumide üür oli üle 250 000 marka aastas.<sup>104</sup>

Tööstusettevõtted olid jagatud kaheksasse järku põhiliselt tööriistade, masinate ja tööliste arvu järgi. Esimese järku kuulusid kõik vabrikud ja tehased, mille tööliste arv oli üle 1000. Aga näiteks tubakavabrikute puhul ei määratud järku mitte tööliste arvu, vaid toodangu järgi. Sellest, millisesse järku ettevõtte kuulus, sõltus makstava ärimaksu suurus. Näiteks I järku kaubandusettevõtetel oli põhiärimaks 15 000 marka aastas ning tööstusettevõtetel 30 000 marka aastas (1923. aastal).<sup>105</sup>

Ärimaks koosnes kahest osast:

1. Põhiärimaksust, mida võeti vastava järku äritunnistuse (patendi) lunastamise teel ja
2. Lisaärimaksust, mida võeti avaliku aruandluskohustusega ettevõtetelt kapitali- ja kasumiprotsendimaksu näol ning teistelt (avaliku aruandluskohustuseta) ettevõtetelt puhaskasumaksu näol.<sup>106</sup>

Ärimaksu maksmise suhtes jagunesid ettevõtted kahte liiki: avaliku aruandluskohustusega ettevõtted (aktsiaseltsid, osaihingud, kooperatiivid) ja avaliku aruandluskohustuseta ettevõtted (üksikettevõtted).<sup>107</sup> Ärimaksust olid vabastatud peamiselt ettevõtted, mille eesmärk ei olnud tulu teenimine ja ettevõtted, mis olid

<sup>103</sup> Riigikogu I koosseisu II istungjärg, prot 21, 08.04.1921. Tallinn, 1921, vrg 862

<sup>104</sup> Riigikogu I koosseisu IX istungjärg, prot. 215, 06.03.1923. Tallinn, 1923, vrg 1988-1990

<sup>105</sup> Samas, vrg 1988-1990

<sup>106</sup> Maksuvalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>107</sup> Ärimehe käsiraamat, lk 7

asutatud rahva heaks (sanatooriumid, tapamajad, haiglad jms). Lisaks olid veel ärimaksust vabastatud ettevõtted, mille eesmärgiks oli põllutöö edendamine, lõbustusasutused (näiteks teatrid).<sup>108</sup>

Alates 1923. aastast olid ärimaksust vabastatud ettevõtted, kus peale omaniku töötas üks palgaline töötaja või kaks õpilast<sup>109</sup>. 1928. aastal laiendati nimetatud soodustust selliselt, et ärimaksust olid vabastatud ettevõtted, kus töötas üks palgaline töötaja ja kaks õpilast<sup>110</sup>.

Põhiärimaksu võeti 1918. aasta kahe viimase kuu jooksul Vene normide järgi arvestades rublad markadeks (kurss: 1 rubla = 1,5 marka). 1919. aastal tõsteti äritunnistuste hinnad 5-6-kordseks. Kohalikud omavalitsuses said enda jaoks võtta põhiärimaksu 50%. 1920. aasta 22. detsembri seadusega tõsteti põhiärimaksu määrasid taaskord 5-6 korda. Ühtlasi tõsteti ka laevadelt võetavat põhiärimaksu. Lisaks anti kohalikele omavalitsustele õigust võtta 100% lisamaksu.<sup>111</sup>

Äritunnistused lunastati järgmise aasta jaoks ette, st äritunnistus pidi olema lunastatud 1. jaanuariks. Näiteks äritunnistus 1923. aastaks pidi olema lunastatud hiljemalt 1. jaanuariks 1923. Uued loodud ettevõtted said äritunnistusi lunastada ka aasta keskel, kusjuures enne 1. juulit väljastatud tunnistused kehtisid terve aasta, pärast 1. juulit väljastatud – pool aastat. Järevalvet äritunnistuste lunastamise üle teostasid maksuinspektorid, nende abid ja aktsiisiametnikud. Ent see õigus oli maapiirkondades ka vallavalitsustel ja samuti politseil. Lunastades äritunnistuse pidi ettevõtja teadvustama ka lisaärimaksu tasumise kohustust aasta lõpus.<sup>112</sup>

Kaubandusettevõtete äritunnistuste hinnad olid 1923. aastal vahemikus 300-15 000 marka, tööstusettevõtete äritunnistuste hinnad olid vahemikus 200-30 000 marka. Äritunnistuste hind sõltus ettevõtte järgust. Lisaks riigile makstavale summale, oli kohalikul omavalitsuses õigus võtta kuni 100% äritunnistuse hinnast maksu enda tarbeks, st et näiteks esimese järgu kaubandusettevõtte maksis riigile äritunnistuse eest

---

<sup>108</sup> Riigikogu I koosseis IX istungjärk, prot 215, 06.03.1923, Tallinn, 1923, vrg 1990-1991

<sup>109</sup> Seadus mõnede muudatuste kohta ärimaksu seaduses. 09.03.1923. – RT 1923, 66, lk 529

<sup>110</sup> Ärimaksu kohta käivate seaduste muutmise seadus. 25.05.1928. – RT 1928, 256, lk 440

<sup>111</sup> Üldkokkuvõtteid Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, l 21, 25

<sup>112</sup> Ärimehe käsiraamat, lk 7, 8, 10

15 000 marka ja teist sama palju veel kohalikule omavalitsusele ehk kogu kulu oli 30 000 marka.<sup>113</sup>

Lisaärimaks määrati äriettevõtte puhaskasumist. Puhaskasumaksu mitte avalikult aruandvatelt ettevõtetelt tõsteti 1919. aastast alates 15%ni ja seda hakati nõudma ka 4. järgu kaubandus- ning 7. ja 8. järgu tööstusettevõtetelt. Varem nõuti ärimaksu 1.-3. järgu kaubandusettevõtetelt ja 1.-6. järgu tööstusettevõtetelt.<sup>114</sup> Kuni 1923. aastani puhaskasumaksu protsenti ei muudetud, 1923. aastal alandati see 10%<sup>115</sup> peale ja 1928. aastal 8%<sup>116</sup> peale. Kusjuures väiksematel ettevõtetel (3. ja 4. järgu kaubandusettevõtted ja 7. ja 8. järgu tööstusettevõtted), kelle kasum oli kuni 1200 krooni, oli maksuprotsent 1928. aastast 5-7%<sup>117</sup>.

Riigile läks 10% puhaskasumist ning sellele lisaks tuli maksta ka kohalikule omavalitsusele – 10% riigile makstud summast. Näiteks II järgu kauplusel oli 1925. aastal 800 000 marka puhaskasumit. Sellest arvutati 10% riigile, so 80 000 marka, millest lahutati põhiärimaks 3500 marka, seega riigile läks kokku 76 500 marka. Nüüd oli omavalitsusel omakorda õigus kaupluseomanikult sisse nõuda 7650 marka (10% riigile läinud maksust). Seega oli näite puhul maksukohustuse suuruseks kokku 84 150 marka.<sup>118</sup>

Ettevõtte puhaskasum määrati äriraaamatute alusel. Kehtinud kaubandusseaduse kohaselt oli äriraaamatute pidamine kohustuslik. I järgu ärid olid kohustatud pidama järgmisi raamatuid:

- 1) Päevaraamat (*memorial ehk journal*), kuhu igapäevaselt märgiti äritoimingud.
- 2) Kassaraamat, kuhu märgiti raha sisse- ja väljaminekud. Kassaraamatu pidi igakuiselt kokku võtma.
- 3) Pearaamat ehk suurraamat, mis pidi võimaldama bilansi kokku panna.
- 4) Raamat saadetud kirjade ära kirjade jaoks.
- 5) Kaubaraamat, kuhu märgiti kõik ostetud, saadud, müüdüd ja saadetud kaubad koos hinnaga.
- 6) Isikute arvete raamat ehk reskontra, kuhu märgiti võlglaused ja võlausaldajad.

<sup>113</sup> Peavalitsuse tegevuse aruanne 11. november 1918-31. detsember 1922. Ärimaks – ERA 16-1-77, 1 109

<sup>114</sup> Üldkokkuvõtted Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, 1 21

<sup>115</sup> Seadus mõnede muudatuste kohta ärimaksu seaduses 09.03.1923. – RT 1923, 66, lk 529

<sup>116</sup> Ärimaksu kohta käivate seaduste muutmise seadus 25.05.1928. – RT 1928, 256, lk 442

<sup>117</sup> Samas, lk 442

<sup>118</sup> Äri-mehe käsiraamat, lk 10

- 7) Raamat, kuhu märgiti arved väljaläinud kaupade kohta.
- 8) Faktuura-raamat, kuhu märgiti saadetud kaubad.

II järgu ärid olid kohustatud pidama kaubaraamatut, kassaraamatut, reskontrat ja dokumentide raamatut, kuhu märgiti vekslid, kviitungid, lepingud jms. III järgu ärid olid kohustatud pidama kassaraamatut, kaubaraamatud ja arveraamatut, kuhu märgiti enda ja teiste võlad.<sup>119</sup> Nimetatud kohustuslikud raamatud sarnanevad tänapäevastele raamatupidamisdokumentidele. Peamised erinevused on nimetustes ja arvestuse pidamise viisis ehk tänapäeval toimub raamatupidamine üldjuhul elektrooniliselt.

Ettevõtte kasum ja kahjum määrati äriraamatute järgi ainult siis, kui nimetatud raamatute pidamine vastas raamatupidamise reeglitele. Ärimaksuseaduses oli sätestatud rida põhjusi äriraamatu tagasilükkamiseks. Tagasilükkamise põhjuseks võis olla näiteks raamatute mittetäielikkus, kärisenud lehed, raamatuid oli terve aasta kirjutatud ühesuguse tindi ja käekirjaga (kahtlus, et raamatud olid tagantjärgi täidetud). Kui ärimaksukomisjon leidis, et esitatud äriraamatud ei olnud piisavalt täpsed arvutamaks välja ettevõtte kasumeid ja kahjumeid, aga samas olid teatud määral usaldusväärsed, siis tehti raamatute põhjal kindlaks ettevõtte käive, aga ei võetud arvesse raamatus näidatud kahjusid ja kasumeid. Sellisel juhul määrati ettevõtte puhaskasu nn keskmiste puhtakasuprotsentide klassifikatsiooni tabeli alusel.<sup>120</sup>

Iga aasta alguses jagasid maksujaoskondade ärimaksukomisjonid kaubandus- ja tööstusettevõtteid otsekooste maksude peakomitee kinnitatud gruppidesse. Iga kaubandus- ja tööstusettevõtte kohta määrati eelmise aasta andmete põhjal puhaskasumi protsendinorm ette. Näiteks jaoskonna ärimaksukomisjon määras, et kübaratöökojad teenivad käibe pealt 21% puhaskasumit. Kõik maksujaoskonnad määrasid iga ettevõtte kohta puhaskasumi protsendid ja saatsid need andmed Maksude peakomiteele. Viimane leidis saadetud andmete põhjal aritmeetilise keskmise. Peakomitee vastuvõetud protsendinormid märgiti klassifikatsioonitabelisse, mis saadeti kõikidele maksujaoskondadele. Maksude peakomitee poolt kinnitatud ja tabelisse märgitud puhaskasumi protsendinorme ei saanud maksumaksjad edasi kaevata. Ka maksukomisjonid ei saanud neid protsente muuta. Keskmiste puhaskasumi protsentide

---

<sup>119</sup> Ärimehe käsiraamat, lk 10-11

<sup>120</sup> Samas, lk 11-13

klassifikatsioon oli maksukomisjonidele sisemiseks kasutamiseks ning maksumaksjatele seda ei avaldatud.<sup>121</sup>

Iga kaupluse või töökoja omanik oli kohustatud hiljemalt 1. aprilliks teatama kohalikule ärimaksukomisjonile oma ettevõtte asukohta, omaniku nime ja elukohta ning äritunnistuse numbrit ja väljaandmise kuupäeva. Samal lehel võis teatada ka eelmise aasta ärikulud, läbimüügi summa ja puhaskasumi. Samas ei olnud see kohustuslik ning ka maksukomisjon ei pruukinud teatatud andmeid arvesse võtta ning võis läbimüügi summa ise määrata. Puhaskasumimaks määrati selliselt, et leiti ettevõtte läbimüük ja klassifikatsiooni tabelist sellisele ettevõttele ettenähtud kasumiprotsent, mille põhjal arvutati välja puhaskasum, mis siis maksustati eelpool kirjeldatud viisil (10% riigile ja sellest veel 10% omavalitsusele).<sup>122</sup>

Puhaskasumimaks pidi olema määratud hiljemalt 15. juuniks ning sellest kahe nädala jooksul tuli saata maksulehed maksumaksjatele. Maksumaksjatel oli puhaskasumimaksu vaidlustamiseks aega 15. juulini. Vaide esitamise tähtaeg oli 15. juuli olenemata sellest, kas maksumaksja oli maksulehe kätte saanud või mitte. Seetõttu pidid isikud, kes 10. juuliks ei olnud maksulehte saanud, ise maksujaoskonnast uurima, kui suur maks neil tasuda tuli. Maksu tasumine toimus kolmes osas: 1. septembriks, 15. oktoobriks ja 15. detsembriks. Maksu mittetasumisel arvestati viivist 1% kuus.<sup>123</sup>

Aruandvatelt ettevõtetelt võeti lisaärimaksu aruande alusel, mis tuli esitada iseäralise tulu- ja ärimaksukomiteele ühe kuu jooksul pärast aktsionäride üldkoosolekult kinnitamist. Kapitalimaks oli 1% põhikapitalist. Kasuprotsendimaks oli 5-11,5% ettevõtte puhaskasumist, kui ettevõtte puhaskasum oli alla 20%. Kui puhaskasum oli üle 20%, siis see osa, mis ületas 20% maksustati veel täiendavalt 0,5% maksuga. Ettevõtted, mille puhaskasum oli alla 3% pidid maksma ainult põhikapitalimaksu.<sup>124</sup>

1921. aastal muudeti ärimaksu seaduses sätestatud mahaarvamiste tegemist brutokasumist, et leida maksustatav puhaskasum. Nimetatud muudatuse kohaselt võis kuludena maha arvata juhtimis- ja järevalveorganite töötasud kuni summas 60 000 marka ühe isiku kohta varasema 10 000 rubla asemel. Lisaks sätestati, et sellised kulud

---

<sup>121</sup> Ärimaksu käsiraamat, lk 14-15

<sup>122</sup> Samas, lk 15

<sup>123</sup> Samas, lk 16-17

<sup>124</sup> Peavalitsuse tegevuse aruanne 11. november 1918-31. detsember 1922. Ärimaks. – ERA 16-1-77, 109

kokku ei tohi ületada 5% ettevõtte põhikapitalist varasema 3% asemel.<sup>125</sup> Muudatuse põhjuseks oli rahakursi langus ning see, et 10 000 marka (rublad loeti markadeks) ei vastanud tegelikule tollasele juhtumis- ja kontrollorganite liikmete palgatasemele.<sup>126</sup>

Ettevõtte puhaskasumiks oli vahe, mis saadi lahutades brutokasumist äri- või tööstusettevõtte tegevuskulud. Sellisteks kuludeks võisid mh olla töötasud, reisikulud, kohtukulud, maade ja ruumide rentimise kulud, materjalikulud ja kommunaalkulud.<sup>127</sup>

Ärimaksu alla kuuluvate ettevõtete arv kõikus perioodil 1918-1934 aastas 16 000-18 000 vahel, sh 12 000-13 500 kaubanduslikku ja 4000-4500 tööstuslikku ettevõtet.<sup>128</sup>

Tänapäeval ärimaksu nimelist maksu Eestis kehtestatud ei ole. Lisaärimaksuga on mõnevõrra sarnane ettevõtete tulumaksustamine, kus ei maksustata mitte teenitud tulu, vaid jaotatud kasumit.

---

<sup>125</sup> Riigikogu I koosseisu II istungjärk, prot 22, 12.04.1921, Tallinn, 1921, vrg 931-943

<sup>126</sup> Samas, prot 19, 05.04.1921, Tallinn, 1921, vrg 728

<sup>127</sup> Samas, prot 22, 12.04.1921, Tallinn, 1921, vrg 935

<sup>128</sup> Maksuvalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

## 4 TEMPELMAKS

Tempelmaks on maks, mida võetakse kõikvõimalikelt dokumentidelt. Tänapäeval Eestis sellenimelist maksu ei tunta, ent on riike, kus endiselt võetakse tempelmaksu. 1920. aastatel võis tempelmaksu pidada üheks olulisemaks maksuks, kuna ta andis küllaltki suure osa riigieelarve maksutuludest. Tempelmaksuga oli kokkupuuteid kõigil kodanikel, eelkõige aga nendel isikutel, kes tihti juriidilisi toiminguid tegid, st kaupmeestel ja töösturitel<sup>129</sup>. Eesti Vabariigi tempelmaksu seadus võeti vastu 22. mail 1928. aastal<sup>130</sup>.

Kuni Saksa okupatsioonini kehtis Vene tempelmaksu seadus, mis koosnes 200 paragrahvist ning millele lisandus rida senati seletusi. 24. juunil 1918. aastal andsid Saksa okupatsioonivõimud välja oma tempelmaksu seaduse, mis oli lühike kokkuvõte Preisi 30. juuni 1909. aasta tempelmaksu seadusest. Nimetatud määrus sisaldas 23 paragrahvi ja määrusel oli fiskaalne eesmärk. Saksa võimud ise pidasid seadust ajutiseks abinõuks, millega lühikese aja jooksul võimalikult suured summad kätte saada. Maksumäärad olid küllaltki kõrged ja trahvid suuremad kui Preisi seaduses.<sup>131</sup> 1920. aastatel kehtisid korraga kaks seadust: okupatsiooni- ja veneaegne, millele lisandusid veel Eesti Vabariigi ajal antud määrused, mis olid laiali erinevates Riigi Teataja numbrites. Kõik see kokku lõi olukorra, kus mitte ainult harilikule kodanikule, vaid ka eriteadlastele tekitas seaduste rakendamine raskusi. Seetõttu asuti uue seaduse väljatöötamisele. Uue seaduseelnõu allikateks olid peaaesjalikult Preisi seadus, kehtiv okupatsiooniseadus, Vene seadus, eriti need Vene seaduse artiklid, mis tollel hetkel kehtisid.<sup>132</sup>

Mais 1920 avaldati Riigi Teatajas otsekoheste maksude peavalitsuse poolt koostatud tempelmaksu tariif, mille järgi tempelmaksu võtta. Nimetatud tariifi kohaselt oli näiteks arvete väärtusega 10-100 marka tempelmaksu suuruseks 20 penni iga arve pealt ning arved, mille väärtus oli üle 100 marga kuulusid maksustamisele määruga 2/10 arve summast. Tempelmaksust olid vabastatud näiteks kingitused koolidele.<sup>133</sup>

---

<sup>129</sup> Tempelmaksu seaduse seletuskiri. – ERA 80-3-498, l 167

<sup>130</sup> Tempelmaksu seadus 22.05.1928. – RT 1928, 262, lk 260-510

<sup>131</sup> Tempelmaksu seaduse seletuskiri. – ERA 80-3-498, l 277

<sup>132</sup> Samas, l 477

<sup>133</sup> Tempelmaksu tariif. – RT 1920, lk 562-564



Varasemalt 9. aprillil 1920 vastu võetud tempelmaksu seaduse muudatuse kohaselt tõsteti kõik seni kehtinud tempelmaksu määrad kahekordseks<sup>134</sup>. Nimetatud muudatus tekitas rahulolematust mõnede tempelmaksu määrade suhtes. Nõuti vekslite, tulekinnituslepingute ja rendilepingute määrade alandamist. Nimetatud nõudmist põhjendati sellega, et maksumäärade suurus takistas majanduselu edendamist.<sup>135</sup> 1922. aastal muudeti tempelmaksu seadust selliselt, et vähendati tempelmaksu norme vekslite, tulekinnituse lepingute, teenistuslepingute ja kinnisvara üürilepingute pealt.<sup>136</sup>

Esimese tempelmaksu seaduse eelnõu esitas Rahaministeerium Riigikogule 1923. aasta kevadel. Algul arutati seadust rahaasjanduse komisjonis (1923/1924. aastal), hiljem üldkomisjonis (1925/1926. aastal) ja lõpuks tempelmaksu seaduse erikomisjonis (veebruari 1927. aastal), kusjuures osa erikomisjoni liikmetest oli seaduse läbivaatamisest osa võtnud alates 1924. aastast.<sup>137</sup> Erinevatel põhjustel venis seaduse vastuvõtmine 1928. aastani. Osa põhjusi võib leida Börsikomitee juriskonsuldi Ilmar Tannebaumi arvamusest tempelmaksu seaduse eelnõu kohta. Kõigepealt arvas Tannebaum, et seaduse eelnõus puudusid tempelmaksustamise üldpõhimõtted ning seetõttu oli tariifis rida akte ja toiminguid üksikasjalikult nimetatud. Tannebaumi arvates oli tariif koostatud selliselt, et seal puudus süsteem ning mitmeid toiminguid (näiteks veoleping, ametlikud tõlked, päranduslepingud jm) olid välja jäänud. Samas ei olnud välja jäetud toimingute kohta ka selgesõnaliselt öeldud, et need ei kuulu tempelmaksuga maksustamisele. Seega puudus selge arusaam, kas seadusandja soov oligi need toimingud maksust vabastada või jäid nad mingil muul põhjusel välja. Tariifi teiseks suureks puuduseks pidas Tannebaum kõrget maksumäära.<sup>138</sup>

Uue seaduse loomisel oli mitmeid küsimusi, mis vajasis lahendamist. Neid küsimusi on lahatud põhjalikumalt 1925. aasta seletuskirjas. Esimeseks oluliseks küsimuseks oli side tempelmaksustamise aluste ja tariifi vahel, kus maksustamisobjektid olid üksikasjalikult loetletud. See küsimus lahendati nõnda, et tariif eraldati, sest eraldatud tariifi korral oli seadus paindlikum, näiteks võimaldas teha tariifis muudatusi, ilma et olnuks vaja tervet seadust muuta. Maksukohustuslane oli õigustatud nõudma, et seaduses oleks selgelt

---

<sup>134</sup> Seadus tempelmaksu muutmise kohta. 09.04.1920. – RT 1920, 137, lk 418

<sup>135</sup> Lisa nr 562. Vabariigi Valitsuse seletuskiri seadusele tempelmaksu seaduse muutmise kohta. I Riigikogu protokollide lisad. Tallinn, 1923, lk 1160

<sup>136</sup> Riigikogu I koosseisu VII istungjärk, prot 134, 19.06.1922. Tallinn, 1921, vrg 188

<sup>137</sup> Tempelmaksu seaduse seletuskiri. – ERA 80-3-498, l 167

<sup>138</sup> Börsikomitee juriskonsult Ilmar Tannebaumi arvamus tempelmaksu seaduse eelnõu kohta. – ERA 16-2-8295 (pag-mata)

loetletud maksustamisobjektid põhimõtte järgi, et mida tariifis ei olnud, see oli maksust vabastatud ka sellisel juhul, kui vabastamise alused olid seaduses üksikasjalikult loetletud.<sup>139</sup>

Tempelmaksu seaduse lugemisel Riigikogus 1928. aastal tekitasid mõned teemad hoolimata juba pikale veninud seaduse vastuvõtmise protsessist elavat arutelu. Tempelmaksu seaduse teisel lugemisel Riigikogus arutleti mitmete paragrahvide juures sõnastuse üle ning lugemise käigus tehti ka muudatusi. Sisulist diskussiooni tekitas küsimus, kas ja millises ulatuses riigi- ja kohaliku omavalitsuse ettevõtted tempelmaksust vabastatud peaksid olema. Seaduse kohaselt ei olnud tempelmaksust vabastatud riigiettevõtted, millel oli iseseisev majandustegevus (va ettevõtted monopoli teostamiseks). Werner Hasselblatt (Saksabalti Partei Eestimaal) kui tempelmaksu seaduse komisjoni aruandja selgitas, et regulatsiooni eesmärk oli tagada aus konkurents. Hoolimata mõnede Riigikogu liikmete vastuseisust võeti seadus teisel lugemisel vastu esialgses variandis.<sup>140</sup>

Jõudes teisel lugemisel tariifideni, tekitas kõigepealt diskussiooni palvekirjade tariifi suurus, mille juures arutleti ka üldisematel teemadel seoses tariifidega. Oskar Gustavson (Eesti Sotsialistlik Töölise Partei) leidis, et palvekirjade (inimeste poolt taotlused riigi- ja omavalitsusasutustele) tariif on liiga kõrgeks tõstetud ning et seda oli tehtud eelkõige selleks, et inimesed oma muredega ministeeriume ei tüütaks ning et teiste dokumentide tariifi oleks võimalik alandada. Hasselblatt on vastuseks selgitanud, et seoses raha väärtuse langusega oli vahe liht- ja proportsionaalse tempelmaksu vahel üha suuremaks läinud, kuna lihttempelmaksu võeti fikseeritud summana, proportsionaalset aga protsendina tehingu väärtusest. Samuti juhtis Hasselblatt tähelepanu asjaolule, et võrreldes veneaegse seadusega oli ette nähtud oluliselt rohkem maksuvabastatusi. Gustavsoni ettepanekuid tariifi alandamiseks teisel lugemisel vastu ei võetud.<sup>141</sup> Küll aga läksid tema ettepanekud läbi kolmandal lugemisel ning palvekirjade puhul ei kehtestatud kahe erineva suurusega tempelmaksu.<sup>142</sup>

---

<sup>139</sup> Tempelmaksu seaduse seletuskiri. – ERA 80-3-498, 1 478

<sup>140</sup> Riigikogu III koosseisu VI istungjärk, prot 152. 03.05.1928. Tallinn, 1928, vrg 76-80, 86-90

<sup>141</sup> Samas, vrg 76-80, 86-90

<sup>142</sup> Samas, prot 154. 08.05.1928. Tallinn, 1928, vrg 130-134

## 4.1 1928. aasta tempelmaksu seadus

Tempelmaksu pidid maksma nii füüsilised kui juriidilised isikud. Kui dokumendi osapoolteks olid eraisikud või eraettevõtted, siis ei määranud seadus kindlalt, kes neist pidi tempelmaksu tasuma. See olenes vastastikusest kokkuleppest.<sup>143</sup>

Terve hulk asutusi oli tempelmaksust vabastatud. Maksuvabastus laienes riigi- ja omavalitsusasutustele ja -ettevõtetele (va erijuhud); avalikele koolidele ja raamatukogudele; ühingutele, liitudele ja sihtasutustele, mis tegutsesid usulistel, heategevuslikel, hoolekandelistel, teaduslikel, karskuslikel või hariduslikel eesmärkidel; ettevõtetele ja asutustele, mille eesmärgiks ei olnud tulu saamine. Samas dokumentidelt, mille üheks osapoolteks oli tempelmaksust vabastatud asutus või ühinguga, pidi maksu tasuma teine osapool, kes ei olnud tempelmaksust vabastatud.<sup>144</sup>

Maksustamisele kuulusid tempelmaksuseadusele lisatud tariifis üksikasjalikult loetletud dokumendid:

- 1) riigi- ja omavalitsusasutustele esitatud ja nende poolt välja antud dokumendid;
- 2) Eestis koostatud ja välja antud igat liiki dokumendid;
- 3) Eestis omavalitsuste ja igasuguste ühingute poolt väljastatud väärtpaberid;
- 4) väljaspool Eestit koostatud ja väljaantud dokumendid ning välismaa väärtpaberid, kui need olid seotud toimingutega Eestis.<sup>145</sup>

Kokkuvõtvalt võib öelda, et maksustamisele kuulusid kõik dokumendid, mis olid seotud toimingutega Eestis, va erandjuhtudel, kui dokumendile rakendus maksuvabastus.

Tempelmaksude kohustus olenes dokumentide sisust mitte nimetusest. Tegemist on maksuõiguses levinud põhimõttega, et maksustamisel lähtutakse tehingu sisust mitte vormist. Dokumendi sisu juriidiline kindlaksmääramine olenes peaaesjalikult tsiviil- ja kaubandusõiguse normidest. Vormilisest küljest määras seadus, et dokumendid kuulusid tempelmaksustamisele, kui neil oli väljaandja isiklik või firma allkiri. Ühepoolsetel kohustustel aga ei pidanud allkirja olema. Samuti ei kehtinud põhimõte, et dokument kuulub tempelmaksustamisele, kui ta on allkirjastatud, arvete puhul. Arved kuulusid ka

---

<sup>143</sup> Tempelmaksu seadus ühes seletustega, praktiliste näpunäidetega, lisadega ja tähestikulise sisujuhiga. Koost. Rudolf Grünthal ja Vladimir Roslavlev. Tallinn, 1929, lk 16

<sup>144</sup> Tempelmaksu seadus 22.05.1928. – RT 1928, 262, lk 472-473

<sup>145</sup> Samas, lk 471

siis maksustamisele, kui neil puudus allkiri, aga nad olid tehingu teisele poolele tasumiseks üle antud.<sup>146</sup>

Terve hulk dokumente oli tempelmaksust vabastatud. Muuhulgas olid tempelmaksust vabastatud dokumendid, mille objekti väärtus ei ületanud 50 krooni, va arved, kviitungid jms; ettevõtte sisemised dokumendid; kirjavahetus vaeslaste- ja hoolekandekohtutes; riigiasutuste poolt välisriikide asutustega tehtud dokumendid ning mitmed muud erinevate riigiasutustega seotud dokumendid.<sup>147</sup>

Tempelmaksu oli kahte liiki. Esiteks lihtne, mis võeti kindlal määral dokumendi iga poogna või terve dokumendi pealt ja teiseks proportsionaalne, mis võeti teatud protsendina toimingu väärtuse järgi. Toimingu väärtuseks oli objekti hind toimingu sõlmimise ajal. Kui ühe ja sama toimingu kohta oli mitu ühesuguse sisuga dokumenti, maksustati ainult originaaldokument, teised eksemplarid tempelmaksustati ära kirjade kohta käiva tariifinumbri järgi. Kui dokument sisaldas mitu toimingut, maksustati iga toiming eraldi ja dokument maksustati nende tempelmaksude kogusummaga. Kui toimingu sõlmimisel mitme eri tempelmaksumäära alla kuuluva objekti kohta oli kokku lepitud üldises summas iga üksiku objekti hinda määramata, tempelmaksustati kogu toiming kõige kõrgema määra järgi. Tempelmaksu alammääraks oli 5 senti. Dokumendid maksustati tempelmarkidega, tempelpaberiga või sularahaga.<sup>148</sup>

Tempelmaksu seadus sisaldas tariifide loetelu, kus kirjeldati detailselt maksuobjekte ja neile rakenduvat maksumäära. Tariif oli koostatud selliselt, et tabada võimalikult paljusid objekte, mille vastu riigil võiks huvi olla. Rahaministerium rõhutas, et tariif ei olnud sisult täielik ning pidas võimalikuks, et tulevikus lisandub maksustamisobjekte vastavalt riigi huvidele.<sup>149</sup>

Tariifis olid tempelmaksu alla kuuluvad dokumendid jaotatud kolme ossa:

- 1) kirjavahetus ametiasutustega ja ametnikkudega;
- 2) varanduslikud aktid ja dokumendid;
- 3) väärtpaberid.

---

<sup>146</sup> Tempelmaksu seadus ühes seletustega... , lk 16

<sup>147</sup> Tempelmaksu seadus 22.05.1928. – RT 1928, 262, lk 472-473

<sup>148</sup> Samas, lk 472, 476-477

<sup>149</sup> Seletuskiri tempelmaksu seaduse eelnõu juurde. Tariifi juurde. – ERA 80-3-498, I 481-482

Iga liigi juures loetleti, missugused üksikud dokumendi sellest liigist tempelmaksu alla ei kuulunud.<sup>150</sup> Nii oli maksumaksjal kerge üles leida, missugusel määral teatud dokument tempelmaksu alla kuulus.

Ametiasutustega ja ametnikega peetava kirjavahetuse pealt võeti tempelmaksu kindlal määral poognate arvu järgi või dokumendi pealt nii kuidas iga üksiku dokumendi kohta ette oli nähtud. Varanduslike aktide ja dokumentide pealt võeti maksu proportsionaalselt dokumendis väljendatud toimingu objekti väärtusele ja mõnel juhul kindlal määral lihtsa tempelmaks näol. Üüri- ja rendilepingute pealt võeti progressiivset tempelmaksu. Progressiivset tempelmaksu põhjendati sellega, et tollel ajal oli maksustamise üldine põhimõte see, et igasugust maksu, sh tempelmaksu, võeti maksja jõukuse järgi. Üldiselt oli suurema üüri või rendi maksja ka jõukam. Samuti rõhutati, et progressiivne tempelmaks ei olnud uudne väljamõeldis. Lääne-Euroopa riikides võeti progressiivset tempelmaksu mitte ainult üürilepingute pealt, vaid ka mitmesuguste teiste dokumentide pealt.<sup>151</sup>

Tariifide loetelus oli sätestatud näiteks, et riigi- ja omavalitsusasutuste ja nende ametnike, samuti eraarstide poolt eraisikutele ja -asutustele nende eraasjus väljaantud tunnistused, load ja õiendid kuulusid maksustamisele määraga 25 senti iga poogna pealt. Nimetatud punktidele oli sätestatud ka erand, mis vabastas maksust näiteks abielu-, sünni-, surma- ja perekonnaseisutunnistused ja mitmed muud tunnistused. Kinnisvara ostu- müügilepingutele rakendus aga maksumäär 1% ostuhinnast. Osal dokumentidel oli maksumäär määratud kindla rahasummana, osal aga protsendina tehingu väärtusest.<sup>152</sup>

---

<sup>150</sup> Seletuskiri tempelmaksu seaduse eelnõu juurde. Tariifi juurde. – ERA 80-3-498, l 12, 49, 66, 481-482

<sup>151</sup> Samas, lk12, 49, 66, 482

<sup>152</sup> Tempelmaksu seadus 22.05.1928. – RT 1928, 262, lk 483-510

## 5 AKTSIISID

Aktsiisidel on pikk ajalugu. Kaupade mõõdu või kaalu järgi võetavaid makse tunti juba kõige varasemates maksusüsteemides. Keskaegses Euroopas moodustasid mitmesugused tollid ja aktsiisid põhilise osa linnade ja linnriikide maksutuludest. Eelmistel sajanditel asendasid aktsiisid universaalset käibemaksu, sest aktsiiside administreerimine oli lihtsam. Aktsiisidega on maksustatud mitmesuguseid kaupu, nii esmatarbekaupu kui ka luksuskaupu. Tänapäeval aktsiisiga üldjuhul esmatarbekaupasid ei maksustata. Aktsiisidel on lisaks tavapärasele fiskaalsele eesmärgile ka tarbimist piirav ja turgu reguleeriv iseloom. Üldjuhul piiratakse aktsiisidega tervisele või keskkonnale ohtlike kaupade tarbimist.<sup>153</sup>

Aktsiisi peavalitsus hakkas tegutsema suuremalt osalt veneaegsete seaduste järgi, millega rahvas ja aktsiisi alla kuuluvate kaupade valmistajad harjunud olid. Osalt aga tuli kuni nende muutmiseni järgida ka Saksa okupatsiooni aja seadusi.<sup>154</sup> Kuna endisi Vene seadusi oli raske kohaldada Eesti oludele, siis tuli Vabariigi esimeste aastate jooksul koostada uued seadused üksikute ainete valmistamise ja müügi kohta. Endistest Vene seadustest jäi muutumatult kehtima paberossikestade kohta käiv seadus. Teiste ainete kohta kehtestati Eestis oma seadused.<sup>155</sup>

Maksustamisele kuulusid piiritus ja viin, liköörid ja napsid, marja- ja puuviljaveinid, õlu, tubakas ja tubakasaadused, paberossi kestad ja lõigatud kestopaber, tuletikud ja presspärm. Lisaks leidis tooteid, mis ei kuulunud maksustamisele, küll aga aktsiisijärevalve alla. Selliseks tooteks oli sahhariin. Samuti kuulusid aktsiisivalve alla piiritust ümbertöötavad tehased, laki ja polituuri vabrikud jne.<sup>156</sup>

Aktsiisimaksu võeti selliselt, et aktsiisiga maksustamisele kuuluvate ainete valmistajad ise arvutasid ja tasusid maksu. Maksuasutuste põhiülesandeks oli aktsiisiga maksustamisele kuuluvate ainete tootmise ja levitamise reguleerimine lubade andmise teel, nende ainete tehaste, ladude ja müügikohtade järevalve, aktsiisimaksu korrapärase

---

<sup>153</sup> Lehis. Maksuõigus, lk 429-432

<sup>154</sup> Üldkokkuvõtted Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, I 29-30

<sup>155</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>156</sup> Üldkokkuvõtted Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, I 30

laekumise kontrollimine ja jälgimine, et maksualused aineid ei lastaks müügil ilma makse tasumata.<sup>157</sup>

1920. aastal kehtestati mõned Aktsiisivalitsuse koostatud seaduseelnõudest aktsiiside tõstmise, muutmise ja täiendamise kohta. Tähtsamad neist olid alkoholsete jookide valmistamise ja müügi seadus ning tubakamaksu seadus.<sup>158</sup>

27. aprillil 1920. aastal võeti vastu seadus piirituse ja viina müügi kohta. Kõige olulisem nimetatud seaduse punkt oli, et piirituse ja viina valmistamise ja müügi ainuõigus oli Vabariigi Valitsusel. Ehk kehtis riigi monopol. Muude üle ½% etüülalkoholi sisaldavate jookide (marja- ja puuviljaveinid, napsid, liköörid, õlu jne) müügi tarbeks valmistamise ja müügi jaoks oli vaja valitsuse luba. Seaduses oli ka sätestatud, kellele piiritust müüa võis. Näiteks võis isiklikuks tarbimiseks iga üle 20-aastane meesterahvas nimelise loa alusel osta kuus ½ toopi puhastatud 95° piiritust ehk 1 toobi 40° viina.<sup>159</sup> Alates 1. oktoobrist 1920. aastast oli piirituselt võetava aktsiisi suuruseks 15 marka kraadi veeta piirituse kohta<sup>160</sup>. 22. detsembril 1920. aastal vastu võetud seaduse kohaselt piirituseaktsiisi kohta oli aktsiisi suuruseks 25 marka kraadi veeta piirituse pealt<sup>161</sup>.

1921. aastal muudeti viinamüügi seadust, likööri ja napsi valmistamise ja müügi seadust ja töötati välja õllemüügi seadus, mis hakkas kehtima samal aastal<sup>162</sup>.

4. aprillil 1921. aastal võeti vastu seadus õlle valmistamise ja müügi kohta. Seaduse kohaselt nimetati õlleks linnastest ja meest, humalate ja pärmilisaamisega, kääritamise teel valmistatud ja üle ½% etüülalkoholi sisaldavaid jooke. Õlle valmistamine võis toimuda ainult vastava loa saanud vabrikutes. Iga õllevabrik pidi aastas vähemalt 3000 marka linnaste eest aktsiisimaksu maksta. Müügi tarbeks valmistatud õllelt võeti aktsiisi õlle keetmiseks kasutatavate linnaste eest järgmiselt: 600 marka selle osa linnaste pealt, millest valmistati õlut kangusega alla 4% ja 750 marka linnaste pealt, milles sooviti kangemat õlut valmistada.<sup>163</sup> 1925. aastal tõsteti õllelt võetavat aktsiisi. Muudatuse kohaselt võeti müügi tarbeks valmistatud õllelt aktsiisi õlle keetmiseks kasutatavate

---

<sup>157</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>158</sup> Üldkokkuvõtted Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, l 32

<sup>159</sup> Seadus piirituse ja viinamüügi kohta. 27.04.1920. – RT 1920, 192, lk 513

<sup>160</sup> Seadus piirituseaktsiisi kohta 03.09.1920. – RT 1920, 284, lk 1123

<sup>161</sup> Seadus piirituseaktsiisi kohta. 22.12.1920. – RT 1921, 5, lk 2

<sup>162</sup> Üldkokkuvõtted Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, l 33

<sup>163</sup> Seadus õlle valmistamise ja müügi kohta 04.04.1921. – RT 1921, 24, lk 170-171

linnase eest järgmiselt: 750 marka selle osa linnaste pealt, millest valmistati õlut kangusega alla 4% ja 900 marka linnaste pealt, milles sooviti kangemat õlut valmistada.<sup>164</sup>

6. septembril 1921. aastal võeti vastu seadus napside ja likööride valmistamise ja müügi kohta. Seaduse kohaselt nimetati napsideks ja liköörideks piiritusest ja meest maitseainete juurdelisamisega valmistatud jooke. Nimetatud jookide kangus ei võinud olla üle 60%. Sarnaselt õllele võis nimetatud jooke valmistada ainult vastava loa saanud vabrikutes. Müügiks valmistatud napside ja likööride pealt võeti aktsiisimaksu järgmiselt: pudeli pealt kuni 1 toobini 100 marka, poole toobi pealt 50 marka, veerandi toobi pealt 25 marka ja 1/10 toobi pealt 10 marka.<sup>165</sup>

Aktiisi võeti ka tuletikkude pealt. 1920. aastal vastu võetud määruse, millega kehtestati teatud Vene riigi aktsiisiseaduste (Seaduste Kogu V köide 1901. aasta väljaanne ja 1912. aasta järg) paragrahvide muudatused, kohaselt oli tuletikkudelt võetava aktiisi suuruseks 6 penni iga kuni 75 tikku sisaldava toosi pealt, 12 penni iga kuni 150 tikku sisaldava toosi pealt, 18 penni iga kuni 225 tikuga toosi pealt ja 24 penni iga kuni 300 tikku sisaldava toosi pealt.<sup>166</sup>

Tuletikkude maksustamine toimus panderollimise teel kuni 1924. aastani. Kuna panderollide valmistamine oli riigi jaoks kulukas ning nende kleepimine oli tuletikuvabrikute jaoks küllaltki töömahukas, siis mindi alates 1924. aastast üle uuele tuletikkude maksustamise süsteemile, mis seisnes selles, et sisemaal valmistatud tuletikkude panderollimise nõue kaotati ning tuletikuvabrikutele määrati aastane aktsiisimaks 35 000 krooni, mille tuletikuvabrikud pidid jagama omavahel vastavalt toodangu mahule. Selliselt toimus maksustamine kuni 1928. aastani, mil tuletikkudele kehtestati riigimonopol.<sup>167</sup>

---

<sup>164</sup> Õlle valmistamise ja müügi § 27 muutmise seadus 12.06.1925. – RT 1925, 37

<sup>165</sup> Seadus napside ja likööride valmistamise ja müügi kohta 06.09.1921. – RT 1921, 122, lk 473-475

<sup>166</sup> Määrus mõnesuguste aktsiisiseaduste muutmise, täiendamise ja ärakaotamise kohta 09.04.1920. – RT 1920, 139, lk 418

<sup>167</sup> Maksuvalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)



## 5.1 Tubakaaktsiis

Maksukontrolli teostati tubaka kasvatamise, tubakasaaduste valmistamise, sisse- ja väljaveo ning müügi üle. Kuni 1929. aastani oli igas tubakavabrikus alaline aktsiisiametnik, kes jälgis vabriku tegevust. Aktsiisiametniku ülesanneteks oli võtta vastu ja anda välja lehttubakat, teha perioodiliselt kindlaks paberosside kaal, kontrollida arveraamatuid, arvutada aktsiisimaksu, anda välja panderolle jne. Tubakat peeti tähtsaimaks aktsiisiga maksustamisele kuuluvaks aineks, kuna tubakalt kogutavad aktsiisimaksud moodustatid kogu aktsiisituludest suurima osa.<sup>168</sup>

Veneaegne tubakamaksu seadus põhines tubaka liikidesse jaotamisel. Saksa okupatsiooni aegse seaduse kohaselt oli aktsiisimaks tubaka, paberosside ja sigarite puhul ühesuurune vaatamata nende hinnale ja väärtusele. Nimetatud seaduseid aga ei peetud tollastele oludele sobivateks. Tubaka liigi järgi aktsiisimaksu määramist peeti võimatuks, sest puudusid korralikud tubakavabrikud ning arenenud tubakakasvatus. Lisaks toodi suurem osa tubakast välisriikidest juba pakendatult sisse. Samuti ei peetud võimalikuks jätta tähelepanuta tubaka väärtus maksustamisel, sest kõrgema väärtusega tubaka pealt oleks võinud võtta rohkem aktsiisi. Samuti ei peetud vajalikuks kehtestata tubakamonopoli sarnaselt Prantsusmaale ja Itaaliale. Tulenevalt eeltoodust peeti mõistlikuks kehtestata aktsiisimaks tubaka ja tubakasaaduste müügihinna alusel.<sup>169</sup> Kuni 1931. aastani võeti tubakasaaduselt maksu protsentuaalselt nende müügihinnast. Selline maksustamise süsteem osutus Vabariigi algusaastail kõige otstarbekamaks, sest rahakursi kõikumise tagajärjel muutusid alatasa ka tubakasaaduste hinnad.<sup>170</sup>

1920. aastal vastuvõetud tubakamaksu seaduse kohaselt võeti tubaka pealt järgmiseid makse:

- 1) aktsiis tubaka ja tubakasaaduste pealt,
- 2) patendimaks tubakavabrikutel, paberossitehastelt, tubakaladudelt ja tubakakauplustelt ja
- 3) tollimaks imporditud tubaka ja tubakasaaduste pealt.

---

<sup>168</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

<sup>169</sup> Vabariigi Valitsuse ettepanek Asutavale Kogule 29.08.1919. – ERA 844-1-6, 1 86

<sup>170</sup> Maksudevalitsuse tegevuse ülevaade vabariigi algusaastaist alates kuni 1933/34. eelarveaasta lõpuni. – ERA 72-1-96 (pag-mata)

Aktsiisi valmis tubaka ja tubakasaaduste pealt võeti protsendina nende müügihinnast. Aktsiisimaks võeti vabrikutes ja tehastes, imporditud tubaka pealt tolliametis või aktsiisivalituse poolt selleks ette nähtud kohtades.

Aktsiisi suurus oli seaduse kohaselt:

- 1) Valmistehtud (vabrikus valmistatud või välismaalt sissetoodud) tubaka pealt – 30% müügihinnast, aga mitte vähem kui 15 marka naela pealt;
- 2) Sigarite ja sigarettide pealt – 40% müügihinnast, aga mitte vähem kui 15 penni tüki pealt;
- 3) Vabrikutes valmistatud ja imporditavate paberosside pealt – 35% müügihinnast;
- 4) Paberossitehastes panderollitud tubakalt ja panderollitud kestadest valmistatud paberosside pealt – 5%, aga mitte vähem kui 5 penni tüki pealt.<sup>171</sup>

Seadusloome protsessis kaaluti ka võimalust kehtestada progressiivne maks sarnaselt Saksamaal 1920. aastal kehtestatule, ent see jäeti siiski esialgu kõrvale kuni Eesti tubakakasvatuse ja tööstuse kindlaks kujunemiseni.<sup>172</sup>

Sügisel 1920 tõsteti panderollitud tubakast ja panderollitud kestades valmistatud paberossidelt võetavat aktsiisimaksu. Seadusemuudatuse kohaselt hakkas aktsiisimaks olema 30% müügihinnalt, aga mitte vähem kui 15 penni tüki pealt.<sup>173</sup>

1928. aastal vastu võetud aktsiisimaksu määrade seaduse kohaselt hakkasid tubakatoodele kehtima järgmised aktsiisimäärad:

- 1) Valmistehtud (vabrikus valmistatud või välismaalt sissetoodud) tubaka pealt – 30% müügihinnast, aga mitte vähem kui 60 senti 400 grammilt;
- 2) Sigarite ja sigarettide pealt – 40% müügihinnast, aga mitte vähem kui 2 senti tüki pealt;
- 3) Vabrikutes valmistatud ja imporditavate paberosside pealt – 35% müügihinnast, aga mitte vähem kui 0,2 senti tükilt;
- 4) Paberossitehastes panderollitud tubakalt ja panderollitud kestadest valmistatud paberosside pealt – 30%, aga mitte vähem kui 0,2 senti tüki pealt.<sup>174</sup>

<sup>171</sup> Tubakamaksu seadus 10.04.1920. – RT 1920, 194, lk 517-522

<sup>172</sup> Seaduste eelnõud aktsiisiga maksustamise ja alkohoolsete jookide müügi korraldamise kohta. Rahaministeeriumi määrused. Kirjavahetus seaduste tõlgitsemise küsimustes. – ERA 844-1-6, 145

<sup>173</sup> Seadus paberossiaktsiisi muutmise kohta 03.09.1920. – RT 1920, 283, lk 1123

<sup>174</sup> Aktsiisimaksu määrade seadus 11.12.1928 – RT 1928, 633, lk 1178

Samuti kehtestati uus aktsiisimäär paberossi kestadele ja paberossi paberile. Kestadelt võeti aktsiisimaksu 100 kesta eest 2 krooni ja 250 kesta eest 5 krooni. Paberi puhul võeti aktsiisimaksu raamatukeste eest sisaldusega mitte üle 200 lehe ja lehe suurusega mitte üle 30 ruutsentimeetri 2 krooni.<sup>175</sup>

---

<sup>175</sup> Aktsiisimaksu määrade seadus 11.12.1928 – RT 1928, 633, lk 1178

## 6 TOLLID

Tollimaksul on pikk ajalugu. Tollimaksuga sarnaseid makse tunti juba sellistes varastes kultuurides nagu Egiptus ja Mesopotaamia. Kuna tollimaksu objekt oli kauba liikumine üle kindla kontrolljoone, siis oli maksu administreerimine väga lihtne ja seetõttu oli kõige algelisemates maksusüsteemides tollidel väga oluline osa. Tollidega võidi maksustada mitte ainult kaupade, vaid ka inimeste liikumist. Tolli seotus riigipiiridega on üsna hiline nähtus. Tänapäeval domineerib tollidel kaubanduspoliitiline eesmärk. Tollimaksude kehtestamine on tihedalt seotud väliskaubanduspoliitikaga ja majanduspoliitikaga tervikuna.<sup>176</sup> Ka 1920. aastatel oli tollidel eelkõige majanduspoliitilised eesmärgid. Sellele viitavad ka eespool kirjeldatud Valitsuse deklaratsioonid.

Eesti Vabariigi iseseisvudes võeti alguses tollimaksu Saksa okupatsiooni aegse tolliseaduse ja tariifi alusel. Ajutise Valitsuse 25. märtsi 1919. aasta määrusega kehtestati alates 1. aprillist 1919. aastast Vene tolliseadus ja Vene riigi üldine tollitariif, mille alusel võeti tollimaksu kuni 1923. aastani.<sup>177</sup> Põhjus, miks otsustati Saksa seaduse asemel Vene seaduse alusel tollimaksu koguma selgub tolliülema 9. jaanuari 1919. aasta kirjust Rahaministeeriumile. Saksa tolliseadust ja tariifi peeti puudulikuks, kuna nimetatud tariif oli välja töötatud eesmärgiga oma provintssidesse (sakslased pidasid Baltimaid oma provintsideks) kaupa importida ehk siis Saksamaalt näiteks Eestisse kaupa sisse tuua. Samuti ei sisaldanud tariif mitmeid tooteid ja mitmete kaupade osas oli tollimäär liiga madal arvestades iseseisvunud Eesti olusid. Näiteks ei olnud Saksa tariifis nimetatud tselluloosi, puumassi, sahariini jne. Tulenevalt eeltoodust soovitas tolliülem kuni Eesti oma tariifi väljatöötamiseni kehtestada Vene tariif (kinnitatud 13. jaanuaril 1903. aastal) teatavate muudatustega.<sup>178</sup>

Ajutise Valitsuse 25. märtsi 1919. aasta määrusega 1. aprillist 1919. aastal kehtestatud Vene määrad tõsteti mitmekordseks ja Vene rublad loeti Eesti markadeks. Rea kaupade, näiteks masinate, laevade, villa ja teiste tööstustoorainete ja tarbeainete tollimäärad tõsteti kolmekordseks, riidekaupadel viiekordseks ning luksuskaupadel enam kui sajakordseks. Kuigi selle tariifiga jõustunud määrad olid mõeldud ajutisena, et

---

<sup>176</sup> Lehis. Maksuõigus, lk 464

<sup>177</sup> Üldkokkuvõtteid Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, 1 28

<sup>178</sup> Tolliülema kiri Rahaministeeriumile 09.01.1919. – ERA 20-1-20 (pag-mata)

võimaldada Eesti oludele sobiv tariif välja töötada, oli vaja tariifi siiski mitmel korral muuta.<sup>179</sup> Tollimäärasid kõrgendati pidevalt seoses rahakursi langusega<sup>180</sup>.

Tollipoliitikal oli oluline osa väliskaubanduse korraldamisel. Väliskaubanduses oli 1920. aastal lubade süsteem. Väljaveost saadud välisvaluuta tuli riigile üle anda ning importöörid pidid valuuta saamiseks ja kasutamiseks taotlema litsentsi. Selline süsteem kaotati 1. maist 1921. Litsentsisüsteem kehtivuse ajal oli tollimaksudel peamiselt fiskaalne tähendus, sest tööstuse kaitse ja valuuta väljavoolu takistamine saavutati lubade süsteemiga. Ent lubade väljaandmisega ei õnnestunud loodetud eesmärki saavutada, kuna see oli tihti juhuslikku laadi.<sup>181</sup> 1921. aasta 1. maist kehtestati uus sisseveotollitariif<sup>182</sup> ning 26. maist uus väljaveotollitariif<sup>183</sup>. Mõlema tariifi tollimäärad olid esmakordselt fikseeritud Eesti markades. Kehtestatud tollitariifil oli oma otsese ülesande kõrval täita veel kaupade sisseveo reguleerija osa. Majandusliku konjunktuuri muutumise ja Eesti marga väärtuse alanemise tõttu tuli tollitariifi jätkuvalt korduvalt muuta.<sup>184</sup> Näiteks 16. juulist 1921. aastal kehtis uus tollitariif teatud kaupadele (näiteks piimapulber, nahad jpm)<sup>185</sup>.

Iseseisvuse algusaastail oli kauba suurem sissevedu paratamatu, kuna sõja-aastatel olid kaubavarud ära kulutatud. Ka polnud kodumaine tööstus veel suuteline sisemaist nõudlust rahuldama. Ent järjest suurenev import viis 1924. aastaks tasakaalust välja väliskaubanduse bilansi. Selle stabiliseerimiseks oli vaja pidurdada kauba sissevedu. 1924. aastal võeti vastu tollitariifide seadus, mille põhisisu seisnes selles, et tollimaksu võis võtta nii Eesti markades kui välisvaluutas. Viimasel juhul pidi see sisse nõutama kursi järgi Eesti markades. Tollitariife pidi maksma panema või muutma seaduseandja ehk Riigikogu, kuid valitsus võis esialgu kehtestada neid uusi tollitariife, mille muutmise eelnõu oli Riigikogule esitatud. Tegemist oli võimaluse loomisega tollimaksude valoriseerimiseks<sup>186</sup>, millega sai teostada kogu valoriseerimisaktsiooni. Oluliseks peeti ka tollimaksude kehtestamise korra muutust. Varem võis valitsus

---

<sup>179</sup> Valitsusasutiste tegevus 1918-1934, lk 97

<sup>180</sup> Valge. Eesti majandus ja majanduspoliitika... , lk 85

<sup>181</sup> Valge. Lahtirakendamine, lk 183

<sup>182</sup> Määrus sisse- ja läbiveo ning tollimaksude kohta. Tariif. – RT 1921, lk 186-204

<sup>183</sup> Määrus välja tollilubade kohta. Tariif. – RT 1921, lk 260-262

<sup>184</sup> Valitsusasutiste tegevus 1918-1934, lk 97

<sup>185</sup> Määrus kaupade väljaveo ning tollimaksude kohta. Tariif. – RT 1921, lk 366-367

<sup>186</sup> Valoriseerimine tähendab rahaväärtuse reguleerimist – tõstmist või fikseerimist. Ka makse, võlgu jms on võimalik valoriseerida, st neile kindel väärtus (kas kullas või välisvaluutas) anda. (Valge. Lahtirakendamine, lk 16)

tollimakse kehtestada oma määrusega. Pätsi valitsuse ajal oli küllaltki levinud praktika, mille kohaselt valitsus vabastas ühekordse otsusega ettevõtete taotlusel importkaupu tollimaksust. Samas olid tollimäärad terava poliitilise võitluse objektiks, sest nende muutmise kaudu said poliitikud ühtedele ettevõtetele teiste ees eeliseid anda. Muudatuse kohaselt võis valitsus esialgu ise tollid kehtestada, kuid ühtlasi pidi ta parlamendile vastava eelnõu esitama. Riigikogu pidi vastava otsuse kas heaks kiitma või tagasi lükkama ja viimasel juhul kaotasid määrusega kehtestatud tollimäärad kehtivuse. Ent juba õigepea eksis Strandman nimetatud põhimõtte vastu andes välja määruse sisseveotollide tõstmiseks 1921. aasta ajutise valitsemise korra § 12 põhjal. Määrusega kõrgendati tolle 30-75% võrra. Ent suuremat tüli sellest küsimusest siiski ei tekkinud. Kuna juunis 1924 ei suudetud marga kurssi enam hoida, siis kehtestati enamikule kaupadele 30% võrra kõrgem tollimaks ning osale kaupadele (näiteks nisutolli) lausa 275% võrra kõrgem tollimaks. Nimetatud meetmed täitsid oma eesmärgi. Import vähenes augustis 1924 eelmise kuu ja aasta sama ajaga võrreldes peaaegu kaks korda.<sup>187</sup> Lisaks tollipoliitikale olid väliskaubanduse reguleerimisel olulised kaubanduslepingud, mis sisaldasid ka tollimakse puudutavaid punkte.<sup>188</sup>

## 6.1 1923. aasta tolliseadustik

1923. aastal töötati Soome ja Rootsi tolliseadustike alusel välja Eesti esimene tolliseadustik. Arvati, et Soome ja Rootsi olud on Eesti oludele sarnasemad kui Vene olud. Uue tolliseadustikuga sooviti asjaajamist lihtsamaks teha ja üksikute tolliprotseduuride läbiviimist sedavõrd lihtsustada, et inimestel ei oleks vaja iga kord spetsialisti (deklarandi) abi paluda. Samuti sooviti tolliprotseduure kiirendada.<sup>189</sup>

Tolliseadustiku seletuskirjas toodi välja peamised uuendused, mida võrreldes varem kehtinud seadusega teha kavatseti. Näiteks kaotati ära laevade kohustuslikku läbiotsimist, mida nõudis varem kehtinud seadustik. Laeva läbiotsimine oli kohustuslik ka Rootsis ja Soomes, ent Eesti oma kogemuse põhjal leiti, et laevade sunduslik läbiotsimine ei anna soovitud tulemusi ning seda ei peetud igal juhul vajalikuks. Küll aga jäi tolliasutustele õigus laeva läbi otsida, kui selleks oli vajadus. Niisugune tarvidus

<sup>187</sup> Valge. Lahtirakendamine, lk 264-267, 291

<sup>188</sup> Valitsusasutiste tegevus 1918-1934, lk 100

<sup>189</sup> Tolliseadustik. Seletuskiri. 1923 – ERA 80-1-838, l 724-725

võis tekkida näiteks, kui pandi tähele süstemaatilist salakaubavedu. Uude seadusesse lisati ka punktid õhusõidu (lennunduse) kohta, sest see, tollal uus liikumise ja vedamise viis, oli juba rohkem levima hakanud.<sup>190</sup>

Kaupade tollilaos hoidmise, revideerimise ja tollimise kohta selgitati, et kui senini kehtinud tolliseaduses oli põhimõtte, et kauba käsutaja peab kaubad tariifi järgi deklareerima, siis uues seaduses oli ette nähtud kaupade üleandmine tollirevideerimiseks, kuid kohustusega, et kaupade puhul tuli esitada kaubaarved tollirevideerimise kergendamiseks. Kaupade tollirevideerimine oli lihtsamaks ja kergemaks tehtud. Samuti pikendati kaupade tollirevideerimiseks üleandmise tähtaega (14 päevast 3 kuuni), kuna tollel ajal oli Eesti peajasjalikult transiidi keskpäigaks ja kaupade käsutajad ei jõudnud kehtinud lühikese tähtaja jooksul kõiki tolli vormilisi nõudeid täita. Teisest küljest aga piirutati kaupade tolli järelevalve all hoidmise tähtaega – riigiladude jaoks ühe aastaga, eraladude jaoks aga kahe aastaga. Selle muudatuse eesmärgiks oli kõrvaldada liigne kauba hoidmine tolliladudes.<sup>191</sup>

Peamised tolli võetavad maksud olid järgmised:

- 1) toll, mis võeti tollitariifide põhjal sisse- ja väljaveetavate kaupade pealt;
- 2) lisatoll, mis võeti tolliseadustiku põhjal, kui kaubaomanik õigel ajal kaubadokumente ei esitanud või tollimaksu õigeks ajaks ei tasunud;
- 3) laomaks kaupade ja reisijate asjade tolliasutuse ladudes hoidmise eest;
- 4) maks kaupade tollimärkidega varustamise eest;
- 5) maks laeva sõidulubade (laevapasside) eest, mis väljastati tolliasutuste polt üheks aastaks;
- 6) kantseleimaks, mida võeti ilma tollita sisse- ja väljaveetavate kaupade pealt, transiitkaupadelt ja eraisikutele väljastatavatelt dokumentidelt;
- 7) trahvid jms.<sup>192</sup>

Tollitariifid võisid olla kolmesugused: põhitariifid, lepingitariifid ja kõrgendatud tariifid. Põhitariifi rakendati kaupadele, mis kuulusid selliste riikide maa- ja tööstussaaduste hulka, kus kehtisid Eesti kaupade suhtes samuti põhitariifid ja kus ei tehtud Eesti kaupadele erilisi soodustusi või vastupidi ei rakendatud kõrgendatud tariife. Lepingitariifid oli kasutustel nende riikidega, kellega oli sõlmitud kaubanduslepingud

---

<sup>190</sup> Tolliseadustik. Seletuskiri. 1923 – ERA 80-1-838, 1 724-725

<sup>191</sup> Samas, 1 725

<sup>192</sup> Tolliseadustik 07.03.1923. – ERA 80-1-838, 1 625

või kes rakendasid Eesti kaupadele soodustariife. Kõrgendatud tariifid võeti kasutusele kaupade puhul, mis kuulusid selliste riikide maa- ja tööstussaaduste hulka, kus Eestist sisseveetavate kaupadele kehtisid võrreldes põhitariifiga eriti kõrged tollimäärad. Tollimaksu võeti sisse- ja väljaveetavate kaupade pealt tariifide alusel, mis kehtisid kauba revideerimise päeval, va kui kohaldus mõni erimäärus või rahvusvahelistes lepingutes olid ette nähtud eritingimused.<sup>193</sup>

Tollist vabastati kaubad, mis olid tolliladustamisel või transiidil. Lisaks ei kuulunud tollimaksustamisele Eesti maa- ja tööstussaadused, mis välismaalt tagasi toodi.<sup>194</sup>

Tänapäeval puudutab tollimaks ainult nende kaupade liikumist, mis liiguvad Euroopa Liidust välja või sisse ehk näiteks kaubavahetust Venemaaga. Lisaks on tollipoliitika Euroopa Liidus ühtsustatud ning Eestis vastu võetud seadused mängivad tollide osas vähemtähtsat rolli. Ent tollimaksude määramine toimub ka Euroopa Liidus tariifistiku alusel.<sup>195</sup>

Füüsilisi isikuid puudutasid eelkõige tolliseadustikus ettenähtud piirangud asjadele, mida reisijad endaga kaasa võisid võtta. Lisaks küllaltki tavapärastele piirangutele alkoholi ja tubaka osas olid piirangud seatud ka riieale, voodipesule, hügieenitarvetele ja paljule muule. Tubakasaadusi oli lubatud ilma tollita välja viia järgmistes kogustes: tubakat mitte rohkem kui 200 grammi, paberosse, sigarillosid ja sigarette mitte rohkem kui 100 tükki iga täiskasvanud reisija kohta ja sigareid mitte rohkem kui 50 tükki reisija kohta. Alkohoolseid jooke oli lubatud ilma tollita Eestis välja viia maksimaalselt üks liiter. Nagu mainitud kehtis veel terve rida piiranguid kaasavõetavatele kaupadele. Näiteks voodipesu võis kaasa võtta mitte rohkem kui kaks vahetust ehk neli lina ja neli padjapüüri, tualett-tarbeid võis võtta igast liigist ühe, mängukaarte mitte rohkem kui 2 pakki iga reisija peale jne.<sup>196</sup>

Ka tänapäeval on reisijatele pagasis kaasa võetavatele kaupadele kehtestatud piirangud, ent need puudutavad peamiselt tubakatooteid, alkoholi ja kütust ehk erinevaid

---

<sup>193</sup> Tolliseadustik 07.03.1923. – ERA 80-1-838, l 620-621

<sup>194</sup> Samas, l 621

<sup>195</sup> Tolliseadus 13.04.2004. – RT I 2004, 28, 188, RT I 2013, 16

<sup>196</sup> Tolliseadustik 07.03.1923. – ERA 80-1-838, l 620-621, l 653-655



aktsiisikaupasad. Lisaks sõltuvad piirangud sellest, kas liigutakse Euroopa Liidu siseselt või Euroopa Liidust sisse/välja.<sup>197</sup>

---

<sup>197</sup> Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus. 02.12.2002. – RT I 2003, 2, 17, RT I 2013, 2

## 7 MUUD MAKSUD

Lisaks eelpool analüüsitud maksudele, võeti veel kinnisvaramaksu, pärandusmaksu, kinnistusmaksu, katlamaksu, raudteemaksu ja obligatsioonimaksu. Kuna nimetatud maksud andsid riigieelarve tuludest võrreldes teiste maksudega väikese osa, siis on nendest antud lühiülevaade.

Kinnisvaramaksu võeti maadelt ja hoonetelt. 1920. aastatel võeti alevites ja linnades asuvate kinnisvarade maksustamisel aluseks viimane veneaegne hindamine<sup>198</sup>. 19. jaanuaril 1920. aastal võeti vastu seadus maksustamaks kinnisvara, mis asus väljaspool linnu ja aleveid. Seaduse kohaselt maksustati kinnisvaramaksuga kõik maakondades olevad maad, hooned ja vabrikud ning töökojad koos neis olevate masinate ja lisaseadmetega. Maakondades asuvateks loeti need kinnisvarad, mis asusid väljaspool linna ja alevi asundusi ja mille pealt 6. juuni 1910. aasta Vene seaduse järgi riigi kinnisvaramaksu linnades ja alevites ei võetud.<sup>199</sup>

Kinnisvaramaksust oli terve hulk objekte ka vabastatud. Näiteks tasuta ja tuluta maa ning veepind, kõik riigile kuuluvad maad, hooned, tehased ja tööstusasutused, mis ei olnud välja üüritud; maad ja hooned, mis olid raudtee ja selle teenijate käes.<sup>200</sup>

8. veebruaril 1923. aastal võttis Riigikogu vastu seaduse kõigi väljaspool linnu ja aleveid asuvate kinnisvarade uuesti hindamiseks. Selle uue hindamise eesmärgiks oli luua ühtlane ja õiglane alus kõigi nimetatud kinnisvarade maksustamiseks kogu riigis. Hindamisele kuulusid kõik maade, metsade ja hoonete liigid ning hindamise aluseks oli tulu, mida hinnatavalt kinnisvaralt saada võidi seda tavalistel tingimustel kasutades (näiteks hoonete puhul üüri suuruse järgi, metsa puhul metsa juurdekasvu järgi).<sup>201</sup>

Pärandimaks (1920. aastatel nimetati Eestis pärandusmaksuks) on maks, millega maksustatakse vara, mis pärimise korral läheb pärandajalt pärijale<sup>202</sup>. Kuni 1920. aastani võeti pärandusmaksu Vene tsariaegsete määruste järgi. Vene pärandusmaks kuulus lõivude hulka, mis võeti kõigi tasuta üleminevate varanduste pealt. 12. aprillil 1920.

<sup>198</sup> Üldkokkuvõtted Rahaministeeriumi tegevuse kohta 1918-1922. – ERA 20-2-1, l 24

<sup>199</sup> Seadus liikumata varanduste maksu kohta maal 19.01.1920. – RT 1920, 19, l 137-141

<sup>200</sup> Samas

<sup>201</sup> Otsekoheste maksude peavalitsuse ja temale alluvate asutuste 1924. aasta tegevusaruanne. – ERA 20-1-388, l 82

<sup>202</sup> Kristi Lahesoo. Pärandimaks maailmas. – Maksmaksja. 2006. Nr 5, lk 22-25

aastal võeti vastu Eesti pärandusmaksu seadus. See seadus, välja arvatud maksu progressiivsus ja mõned vähemtähtsad muudatused, oli peaaegu sõnasõnaline koopia Vene vastaavaist määrustest.<sup>203</sup>

Pärandusmaksu suurus sõltus päritava varanduse väärtusest ja pärija isikust (abikaasa, lapsed, minia vm). See tähendab, et näiteks kui pärijaks oli surnud isiku abikaasa ning varanduse väärtus oli kuni 50 000 marka, oli pärandusmaksu suuruseks 2%. Kui sama suure varanduse päris aga näiteks minia, oli pärandusmaksu suuruseks 6%. Mida lähem sugulane pärija pärandajale oli, seda väiksem oli pärandusmaksu protsent. Pärandusmaksust vabastati varandused, mille väärtus oli alla 3000 marga, varandused, mis läksid heategevuseks, kodusisustus ning Vabadussõjas surma saanud isikute varandus. Kui pärijad oli mitu, siis arvestati pärandusmaksu iga pärija osalt eraldi.<sup>204</sup>

Tänapäeval pärandusmaksu nimelist maksu Eestis kehtestatud ei ole.

Kinnistusmaksu (kinnistuslõivu) võeti varade üleminekul ühelt valdajalt teisele notariaaltoimingu teostamisel. Katlamaksu võeti kõigilt tegutsevatelt aurukateldelt, va riigiettevõtete aurukateldelt, aurulaevadelt ja tuletõrje abivahenditelt. Eraraudtee tuludelt võeti 20% raudteemaksu. Obligatsioonide kinnistamisel võeti 5% obligatsioonimaksu. Mitmeid makse tuli tasuda kohtuprotsesside käigus.<sup>205</sup>

---

<sup>203</sup> Judex. Meie pärandusmaksu seadus. // *Õigus* 1927, nr 3, lk 65

<sup>204</sup> Pärandusmaksu seadus 12.04.1920. – RT 1920, 199, lk 579-581

<sup>205</sup> Aron. Eesti Vabariigi Rahaministeerium... , lk 34

## KOKKUVÕTE

Kõige parema ülevaate 1920. aastatel kehtinud maksudest annavad toonased riigieelarved, kuna puudus maksukorralduse seadus, mis annaks tervikliku ülevaate kehtinud maksudest ja seega ka maksusüsteemist. Kogutavate maksude nimistu muutus mõnevõrra 1920. aastate jooksul, ent põhiosas jäi see samaks. Riigieelarvete põhjal võib öelda, et peamised maksutulude allikad olid tulumaks, ärimaks, tempelmaks, aktsiisid ja tollid. Oluliselt väiksema osa tuludest andsid pärandusmaks, kinnisvaramaks ja muud maksud. Võrdluseks, 2012. aasta riigieelarvest moodustasid maksutuludest kõige suurema osa sotsiaalmaks ja käibemaks (kokku üle 50% kogu riigieelarve tuludest).

1918. aastal peale okupatsioonivõimude lahkumist ja 1919. aastal, mil kestis veel Vabadussõda, ei olnud Eesti Vabariigis ühelgi alal kindlaid ja hästitoimivaid riigiasutusi luua jõutud ning sellest tulevalt oli ka maksude määramine ja sissenõudmine algeliselt organiseeritud. Kuna puudusid kogemused, seaduslikud alused ja aeg katsetamiseks, et luua asutused, mis vastaksid Eesti oludele, siis jäid alguses kehtima Vene seadused ja nendele vastavalt asuti tööle ning arendati maksuasutusi endise Vene riigi eeskujul. Olid eraldi otseste maksude, aktsiisi ja tolli maksuametkonnad. Maksuaparaat koosnes Otsekoheste maksude peavalitsusest, Aktsiisi peavalitsuses ja Tolli peavalitsusest, mis allusid Rahaministeeriumile. Lisaks tegutsesid Rahaministeeriumi juures Tulumaksu peakomitee, Otsekoheste maksude peakomitee ja Tollikomitee. Linnades ja maakondades olid maksuaparaadi korraldamiseks loodud maksujaoskonnad. Vene eeskujul kujundatud ja arendatud iseseisvad maksuametkonnad otsemaksude-, aktsiisi- ja tollialal osutusid Eesti oludes ebaotstarbekaks ja kulukaks. Seetõttu moodustati 1930. aastal üks ühine Maksudevalitsus. Ka tänapäeval tegeleb maksude administreerimisega üks asutus, Maksu- ja Tolliamet (asub Rahandusministeeriumi alluvuses), mille haldusalasse kuuluvad nii otsesed kui kaudsed maksud (sh aktsiisid ja tollid).

Vabariigi algusaegadel ei jätnud tühi riigikassa ning Vabadussõja finantseerimise vajadus kuigi palju aega diskussioonideks maksude proportsioonide ning osakaalu üle. Seetõttu jäeti mitmes valdkonnas kehtima ka nii Saksa kui Vene seadused. Üheks esimeseks Eesti oma seaduseks sai tulumaksuseadus, mis võeti vastu 1920. aastal. Tulumaksu subjektiks olid kõik füüsilised ja juriidilise isikud, kellel oli Eesti Vabariigi piires tuluallikaid. Tulumaksust vabastamise aluseks oli peamiselt isiku tegevuse iseloom ehk maksust olid vabastatud asutused, mis ei tegutsenud ärielistel eesmärkidel.

Ühed olulisemad tulumaksu elemendid olid maksumäär ja maksuvaba tulu suurus. Esialgu oli maksuvaba tulu suuruseks 3000 marka aastas ning maksumäär oli vahemikus 2-66%. 1920. aastate jooksul muudeti nii maksuvaba tulu kui määra suurust korduvalt. Peamiselt olid nimetatud muudatused seotud rahakursi muutustega. Lisaks maksuvaba tulu suurusele ja maksumäärale oli pidevaks vaidluse objektiks maksutulu jagamine riigi ja kohalike omavalitsuste vahel. Ka nimetatud jagamise protsente muudeti 1920. aastatel mitu korda.

Teiseks olulisemaks otseseks maksuks oli 1920. aastatel ärimaks. Ärimaksu võeti veneaegse seaduse alusel, mida Eesti Vabariigi ajal parandati ja täiendati. Ärimaksu võeti kaubandus- ja tööstusettevõtetelt, laevadelt, isiklikelt agentidelt ja ekspediitoritelt. Kõik kaubandus- ja tööstusettevõtted olid ärimaksu tarbeks jagatud järkudesse. Ärimaks koosnes kahest osast: põhiärimaksust ja lisaärimaksust. Põhiärimaksu võeti äritunnistuse lunastamise teel. Äritunnistuse hind sõltus sellest, millisesse järku tunnistuse taotleja kuulus. 1923. aastal olid äritunnistuste hinnad vahemikus 300-15 000 marka. Lisaks riigil oli ka kohalikul omavalitsuses õigus võtta 100% ärimaksust veel oma tarbeks ehk sisuliselt võis äritunnistuse hinna kahega kordistada saamaks teada tegeliku maksusumma. Lisaärimaksu võeti avaliku aruandluskohustusega ettevõtetelt kapitali- ja kasuprotsendimaksu näol ja teistelt ettevõtetelt puhaskasumaksu näol. Ettevõtte puhaskasum määrati äriraamatute alusel. Riigile läks 10% puhaskasumist ning selle lisaks tuli maksta ka kohalikule omavalitsusele- 10% riigile makstud summast. Aruandvatelt ettevõtetelt võeti lisaärimaksu aruande alusel. Kapitalimaks oli 1% põhikapitalist. Kasuprotsendimaks oli 5-11,5% ettevõtte puhaskasumist, kui ettevõtte puhaskasum oli alla 20%. Kui puhaskasum oli üle 20%, siis see osa, mis ületas 20% maksustati veel täiendavalt 0,5% maksuga. Ärimaksust olid vabastatud peamiselt ettevõtted, mille eesmärgiks ei olnud tulu teenimine.

Tempelmaks oli maks, millega oli kokkupuuteid kõigil kodanikel, kuna nimetatud maksu võeti kõikvõimalikelt dokumentidelt. 1920. aastatel kehtisid Eestis korruga nii Vene tempelmaksu seadus kui Saksa okupatsioonivõimude välja antud tempelmaksu seadus ning neile lisandusid veel Eesti Vabariigis välja antud määrused. Eesti Vabariigi tempelmaksuseadus võeti vastu alles 1928. aastal. Tempelmaksustamine toimus tempelmaksu tariifi alusel, kus olid üksikasjalikult loetletud dokumendid, mida maksustada tuli. Tempelmaksude kohustus olenes dokumentide sisust mitte nimetusest. Tempelmaksu oli kahte liiki. Esiteks lihtne, mida võeti kindlal määral dokumendi iga

poogna või terve dokumendi pealt ja teiseks proportsionaalne, mis võeti teatud protsendina toimingu väärtuse järgi. Dokumendid maksustati tempelmarkidega, tempelpaberiga või sularahaga. Tariifis olid tempelmaksu alla kuuluvad dokumendid jaotatud kolme ossa: kirjavahetus ametisasutuste ja ametnikega, varanduslikud aktid ja dokumendid ning väärtpaberid.

Olulised kaudsed maksud 1920. aastatel olid aktsiisid ja tollid. Aktsiiside kogumist alustati veneaegsete seaduste alusel, ent õigepea võeti mitmes vallas vastu Eesti oma seadused. Maksustamisele kuulusid kõikvõimalikud alkohoolsed joogid, tubakatooted, tuletikud ja presspärm. Aktsiisimaksu võeti selliselt, et aktsiisiga maksustamisele kuuluvate ainete valmistajad ise arvutasid ja tasusid maksu. Maksuasutuste põhiülesandeks oli aktsiisiga maksustamisele kuuluvate ainete tootmise ja levitamise reguleerimine lubade andmise teel, nende ainete tehaste, ladude ja müügikohtade järelvale, aktsiisimaksu korrapärase laekumise kontrollimine ja jälgimine, et maksualused aineid ei lastaks müügile ilma makse tasumata. Alkohoolseid jooke võis valmistada ainult vastava loa saanud vabrikutes, kusjuures piirituse ja viina valmistamise ning müügi ainuõigus oli vabariigi valitsusel. Tubakasaadustelt võeti aktsiisimaksu protsentuaalselt nende müügihinnast.

Tollimakse võeti alguses Saksa okupatsiooni aegse tolliseaduse ja tariifi alusel, aga 1919. aastal kehtestati Vene tolliseadus ja Vene riigi üldine tollitariif, mille alusel võeti tollimaksu kuni 1923. aastani mil võeti vastu Eesti Vabariigi tolliseadustik. Tollitariifi muudeti 1920. aastate jooksul korduvalt. Muudatused olid peamiselt seotud rahakursi langusega ning vajalikud väliskaubandusbilansi tasakaalu saavutamiseks. 1923. aastal töötati välja Eesti esimene tolliseadustik. Uue tolliseadustikuga prooviti asjaajamist ning tolliprotseduuride läbiviimist lihtsustada. Peamised tolli võetavad maksud olid toll, lisatoll, laomaks, maks kaupade tollimärkidega varustamise eest, maks laeva sõidulubade (laevapasside) eest, kantseleimaks ja trahvid. Tollitariifid võisid olla kolmesugused: põhitariifid, lepingutariifid ja kõrgendatud tariifid. Tollist vabastati kaubad, mis olid tolliladustamisel või transiidil. Füüsilisi isikuid puudutasid eelkõige tolliseadustikus ettenähtud piirangud asjadele, mida reisijad endaga kaasa võisid võtta.

Lisaks eelnimetatud maksudele võeti 1920. aastatel veel kinnisvaramaksu, pärandusmaksu, kinnistusmaksu, katlamaksu, raudteemaksu ja obligatsioonimaksu, ent nimetatud maksude osakaal riigi kogutuludes oli oluliselt väiksem.

1920. aastate lõpuks oli maksusüsteem suuresti nõ paika loksunud ning maksuseaduste muudatused jäid järjest harvemaks. Samuti ei kehtestatud uusi makse ning 1930. aastal jõuti ka ühise maksuaparaadi Maksudevalitsuse moodustamiseni.

## SUMMARY

### State taxes in the Republic of Estonia in 1920s.

The subject of this study is Estonian state taxes system in 1920s. The purpose of the study is to analyse Estonian tax system in 1920s so that the readers would have an understanding which taxes had to be paid, by who and in which amount. For this, the tax institutions and certain taxes are studied. Which were the main institutions that managed taxes? Which were the most important state taxes? How were the main elements of taxes regulated in tax laws? To what extent the laws from Russian and German times remained effective? The main purpose of the study is to analyse the tax legislation of 1920s. But to certain extent it is also useful to make comparisons with current tax laws. As there has not been many studies covering the state taxes in 1920s and the taxes are substantial part of the economic affairs of the country, it is important to fill this gap.

The main sources of the study are archive documents and Riigi Teataja. Riigi Teataja is the main source for published legal acts. Archive documents give an overview of the background of legislation processes. Also the declarations of government and the protocols of parliament are important sources of information in this study. In addition different books published in 1920s, 1930s and also nowadays are used.

The study consists of seven chapters. The first chapter concentrates on the tax system and tax departments. In the following chapters different taxes are analysed starting with income tax. The third part of the study focuses on the business tax. The fourth chapter is about stamp tax. The fifth and sixth chapter deal with excise duties and customs accordingly. And the seventh chapter gives an overview of some less important taxes.

The state budgets of the 1920s give the best overview of applicable taxes. Based on the state budgets the main taxes were income tax, business tax, stamp tax, excise duties and customs. The taxes that gave smaller part of the state incomes were inheritance tax, real estate tax and other taxes.

In 1918 after the occupational authorities had left and in 1919 during the War of Liberation, the sound and well-functioning state institutions were not established yet. Therefore, the assessment and collecting of taxes was organised primitively. As there was no experience, no legal grounds and no time for experimenting for establishing



institutions that fit the Estonian environment, the Russian laws stayed in force. Also the tax institutions were established based on the Russian tax departments. There were separate tax departments for direct taxes, for excise duties and for customs. But in time these departments proved to be insufficient for Estonian environment and therefore in 1930 the joint Tax Government was established.

In the beginning of the Republic there was not much time to discuss the proportions of taxes because of the empty state treasury and the financing needs of the War of Liberation. Thus, the Russian and German laws stayed in force in many areas. One of the first Estonian own laws was the Income Tax Act that was passed in 1920. All natural persons and companies that had the sources of income within Estonia were subject to income tax. Mainly companies without business interests were not subject to income tax. Two most important elements of income tax were the tax rate and the basic exemption. Initially the basic exemption was 3000 marks and the tax rate was between 2-66%. During the 1920s these figures were changed repeatedly. These changes were mainly related to the changes of money rate. Also dividing the tax income between the state and local municipalities was the object of arguments.

The next important direct tax was business tax. Business tax was collected on the basis on Russian-time law that was amended during the times of Estonian Republic. Commercial and industrial companies, ships, personal agents and forwarding agents were subject to business tax. Business tax consisted of two parts: main business tax and additional business tax. The main business tax was collected by the redemption of patents. The price of the patent depended on the class of the company (commercial companies were divided into five classes and industrial companies into seven classes). In addition to state collected main business tax, the local municipality was allowed to take 100% of tax for their purposes. The companies with public accountability were subject to the additional business tax. The additional business tax was levied on them in the form of capital percentage tax and profit percentage tax. Other companies were subject to business tax in the form of profit tax. The capital percentage tax was 1% of the main capital. The profit percentage tax was 5-11,5% of the profit of the company.

The stamp tax was affected all people because many documents were subject to the stamp tax. In 1920s The Russian Stamp Tax Act and German occupational authorities' decrees were effective at the same time. In addition there were many decrees published by Estonian authorities. The Estonian Stamp Tax Act was passed in 1928. The stamp

tax was collected on the basis of tariff of stamp tax that had thorough list of documents that were subject to tax. There were two types of stamp tax. Firstly the simple tax, that was collected as certain amount from document and secondly the proportional one, that was collected as percentage from the value of the document. Documents were divided into three sections in the tariff: correspondence with authorities and public servants, property acts and securities.

The main indirect taxes were excise duties and customs in 1920s. In the beginning the collection of excise duties was based on the Russian-time laws, but it did not take long to pass some Estonian one excise duty laws. All kind of alcohol beverages, tobacco products, matches and yeast were subject to excise duties. The collecting of excise duties was organised so that the producers of the excise goods calculated and paid tax themselves. The main tasks of tax departments was to regulate the producing and selling of excise goods by issuing the licences, supervising the receipt of taxes and that the goods are not released without levying taxes. The alcohol beverages could be made only in the factories that had gained special licence. Moreover, the spirit and vodka could be made and sold only by the government.

The customs were collected pursuant to German occupational time Customs Act and tariff, but in 1919 the Russian Customs Act and tariff were adopted. The customs were collected on the basis of these Russian laws until 1923, when the Estonian Customs Act was passed. The customs tariff was changed repeatedly in 1920s. The changes were mainly caused by the decrease of money rate and were necessary to balance the foreign trade. The Estonian Customs Act was adopted in 1923. The aim of the new law was to simplify the customs procedures. The main taxes taken under this law were customs duty, additional customs duty, warehouse tax, the tax for the navigating licenses of ships, office tax and fines. The customs tariffs could be the main tariffs, the contractual tariffs and the elevated tariffs.

In addition to previously mentioned taxes, the inheritance tax, real estate tax, boiler tax, railroad tax etc were taken. But the percentage of these taxes in the state budget was much smaller.

By the end on 1920s the tax system was more or less working and the amendments to tax laws were not so often. Also no new taxes were introduced. The work done in 1920s led to the introduction of one joint tax department in 1930s.

## KASUTATUD ALLIKAD JA KIRJANDUS

### **Arhiiviallikad**

Riigiarhiiv (ERA)

Fond 15 Asutava Kogu Valimiste Peakomitee, Asutav Kogu.

Fond 16 Otsekoheste Maksude Valitsus.

Fond 20 Rahaministeerium.

Fond 31 Riigikantselei.

Fond 72 Majandusministeeriumi Maksude Talitus.

Fond 78 Eesti Ajutine Maanõukogu

Fond 80 Riigikogu I-V koosseis.

Fond 844 Aktsiisivalitsus.

### **Publitseeritud allikad**

Asutava Kogu II istungjärk. Tallinn, 1920

Asutava Kogu IV istungjärk. Tallinn, 1920

Eesti Vabariigi sisepoliitika 1918-1920. Dokumentide kogumik. // *Ad fontes* 5. Koost. Jüri Ant, Eeri Kessel, Ago Pajur. Tallinn, 1999

Eesti Vabariigi sisepoliitika 1921-1929. Dokumentide kogumik. // *Ad fontes* 12. Koost. Jüri Ant, Eeri Kessel, Ago Pajur. Tallinn-Tartu, 2002

Riigikogu I koosseisu II istungjärk. Tallinn, 1921

Riigikogu I koosseisu VI istungjärk. Tallinn, 1922

Riigikogu I koosseisu VII istungjärk. Tallinn, 1921

Riigikogu I koosseisu IX istungjärk. Tallinn, 1923

I Riigikogu protokollide lisad. Tallinn, 1923

Riigikogu II koosseis I istungjärg. Tallinn, 1923

Riigikogu III koosseisu IV istungjärk. Tallinn, 1927

Riigikogu III koosseisu VI istungjärk. Tallinn, 1928

III Riigikogu protokollide lisad. IV-VIII istungjärk 1927-1929. Tallinn, 1929

Riigikogu IV koosseisu I istungjärk. Tallinn, 1929

Riigi Teataja 1920–1929; 2013

Tempelmaksu seadus ühes seletustega, praktiliste näpunäidetega, lisadega ja tähestikulise sisujuhiga. Koost. Rudolf Grünthal ja Vladimir Roslavlev. Tallinn, 1929

## **Kirjandus**

Judex. Meie pärandusmaksu seadus. // *Õigus* 1927, nr 3, lk 65

Kann, Aleksander. Otsekohesed maksud: 1) tulumaks ja 2) ärimaks ja nende puudused. Tallinn, 1922

Lahesoo, Kristi. Pärandimaks maailmas. – *Maksmaksja* 2006, nr 5, lk 22-25

Lehis, Lasse. Maksuõigus. Tallinn, 2004

Mäekask, Aime. Eesti Vabariigi maksudest pärast esimest iseseisvumist. – *Accounting perspectives on the threshold of the 21st century (proceedings of the conference): October 28.–29. 1999*, Tartu, 1999, lk 155-158

Ulst, Elvi; Hanson, Margus. Riigirahandus II. Maksundusõpetus. Tartu, 1996

Valge, Jaak. Eesti majandus ja majanduspoliitika aastail 1920-1924. – *Kaks algust: Eesti Vabariik – 1920. ja 1990. aastad*. Tallinn, 1998 Lk 80-94

Valge, Jaak. Lahtirakendamine. Eesti vabariigi majanduse stabiliseerimine 1918-1924.  
Tallinn, 2003

Valitsusasutiste tegevus 1918-1934. Tallinn, 1934

Ärimehe käsiraamat. Koost. Robert Berendsen. Tallinn, 1927

## **Käsikirjad**

Aron, Allan. Eesti Vabariigi Rahaministeerium 1918-1929. Bakalaureusetöö (juhendaja  
Jaak Valge). Tartu, 2002

Sepp, Mark. Eesti Vabariigi maksupoliitika kujunemine aastail 1918-1925. Lõputöö  
(juhendaja Jaak Valge). Tartu, 2001

## **Internetiallikad**

Riigieelarve kassapõhised tulud-kulud 2006-2012 (seisuga 31.12.2012), 21.02.2013,  
Rahandusministeerium, <http://www.fin.ee/doc.php?109106>, 12.03.2013

## LISA

Riigieelarve tulud 1920., 1923., 1926. ja 1929. aastal<sup>206</sup>

1920			1923		
tulu	summa	protsent	tulu	summa	protsent
erakorralised tulud	1 326 538 300	48,22%	riigiettevõtted	2 055 219 100	33,25%
tulud riigi ettevõtetest	1 114 857 900	40,53%	piirituse monopol	991 550 000	16,04%
tulumaks	129 089 000	4,69%	erakorralised tulud	947 098 900	15,32%
äri- ja tööstusmaksud	65 295 000	2,37%	tollid	891 600 000	14,43%
tollid	35 150 100	1,28%	mitmesugused tulud	289 850 000	4,69%
tempel, kohtu ja kantselei maksud	21 913 200	0,80%	äri- ja tööstusmaks	265 500 000	4,30%
mitmesugused tasumaksud	15 390 000	0,56%	tulumaks	210 000 000	3,40%
aktsiisid tubaka seaduste pealt	14 402 000	0,52%	aktsiisid	198 270 000	3,21%
liikumata varanduste maksud	13 767 000	0,50%	tempelmaksud	189 325 000	3,06%
20% raudtee maks	5 500 000	0,20%	kinnisvaramaks	41 600 000	0,67%
aktsiisid tuletikkude pealt	2 307 500	0,08%	mitmesugust	39 936 000	0,65%
vanad maksuvõlad	2 055 000	0,07%	krepostimaks	35 050 000	0,57%
maks kapitalide ja hoiumasude pealt	1 367 900	0,05%	maks kapitali pealt	12 325 000	0,20%
aktsiisid jookide pealt	1 270 000	0,05%	patendid, kaalud ja proovid	9 100 000	0,15%
aktsiisid pärmi pealt	1 200 000	0,04%	pärandusmaks	4 100 000	0,07%
üleläinud varandustelt	603 000	0,02%			
katlamaks	266 000	0,01%			
1926			1929		
tulu	summa	protsent	tulu	summa	protsent
riigi ettevõtted ja varandused	3 080 795 100	39,71%	riigi ettevõtted ja varandused	34 465 095	36,00%
tollid	1 479 800 000	19,07%	tollid	20 276 100	21,18%
piirituse monopol	988 004 000	12,73%	piirituse monopol	15 698 000	16,40%
aktsiisid	484 405 000	6,24%	erakorralised tulud	8 669 386	9,06%
segatulud	361 960 700	4,66%	tempelmaks ja lõivud	4 901 700	5,12%
tempelmaksud ja lõivud	331 000 000	4,27%	aktsiisid	4 745 150	4,96%
äri- ja tööstusmaks	307 000 000	3,96%	tulumaks	1 406 000	1,47%
tulumaks	274 300 000	3,54%	juriidiliste isikute maksud	1 000 000	1,04%
erakorralised tulud	263 601 900	3,40%	lisaärimaks	800 000	0,84%
mitmesugused tasumaksud	51 131 700	0,66%	kinnistumaks	751 000	0,78%
kinnistumaks (krepostimaks)	45 040 000	0,58%	segatulud	699 983	0,73%
kinnisvaramaks	44 200 000	0,57%	mitmesugused tasumaksud	548 880	0,57%
pärandusmaks	19 000 000	0,24%	pärandusmaks	450 000	0,47%
maks kapitali protsentidelt	16 620 000	0,21%	kinnisvaramaks	425 000	0,44%
patendid ja proovid	12 340 000	0,16%	põhiärimaks	400 000	0,42%
			maks kapitali pealt	321 000	0,34%
			patendid ja proovid	124 550	0,13%
			trahvid ja viivituserahad	50 000	0,05%

<sup>206</sup> Eesti Vabariigi 1920. a. tulude ja kulude eelarve kokkuvõte. – ERA 15-2-769, l 2-3; 1923. a. riigieelarve ettepanek. – ERA 31-3-2216 (pag-mata); 1926/27. a riigieelarve ettepanek. – ERA 31-3-2303, l 198-206; 1929/39. a riigieelarve muudatuste ettepanek. – ERA 31-3-2422, l 53-55

**Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks**

Mina, **Kersti Tirmaste** (isikukood: 48506040256)

1. annan Tartu Ülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose

**bakalaureusetöö „Riiklikud maksud Eesti Vabariigis 1920. aastatel“,**

mille juhendaja on dotsent Ago Pajur,

1.1. reprodutseerimiseks säilitamise ja üldsusele kättesaadavaks tegemise eesmärgil, sealhulgas digitaalarhiivi DSpace-is lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;

1.2. üldsusele kättesaadavaks tegemiseks Tartu Ülikooli veebikeskkonna kaudu, sealhulgas digitaalarhiivi DSpace'i kaudu kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni.

2. olen teadlik, et punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile.

3. kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest tulenevaid õigusi.

Tartus 2. septembril 2013



(allkiri)