MAKSU- JA TOLLIAMET

Erisoodustused

Sisukord

Erisoodustusest üldiselt ... **3**
- ***Tööandja*** ... **4**
- ***Töötaja*** ... **5**
- ***Tööandjaga samasse kontserni kuuluv isik*** ... **7**

Töötervishoid ... **9**
- ***Töökeskkonnale kulutuste tegemise kohutus*** ... **10**
- ***Valdkonnad, kus võib tekkida maksukohustus*** ... **11**
  - **Riskianalüüs ja tegevuskava** ... **11**
  - **Esmaabivahendid ja ravimid** ... **13**
  - **Vaktsineerimine** ... **13**
  - **Prillid** ... **14**
  - **Töötervishoiuarsti soovitused** ... **16**
  - **Tööriided** ... **16**
  - **Tööolme, joogivesi** ... **17**
- ***Töötervishoid - KKK*** ... **18**

Tööandja sõiduauto ... **22**
- ***Erisoodustuse maksustamise kord*** ... **22**
- ***Sõidupäeviku pidamine*** ... **23**
- ***Transpordiameti teavitamine*** ... **24**
- ***Erisoodustuse deklareerimine ja maksustamine*** ... **24**
- ***Sõiduauto kasutamine eranditult ettevõtluses*** ... **25**
  - **Sõiduauto ettevõtluses kasutamise tõendamine** ... **25**
  - **Arvestuse pidamine** ... **27**
- ***Erisoodustuse tekkimine tööandja sõidukitelt*** ... **28**
  - **Mida loetakse sõidukiks?** ... **29**
  - **Erisoodustuse arvutamise kord** ... **30**
- ***Sõiduautodega seotud käibemaksuarvestus*** ... **31**
  - **Erandid** ... **32**
  - **Arvestuse pidamine sõiduauto kasutuse osas** ... **34**
  - **Sõiduauto eratarbimine** ... **34**

Töölähetus ... **35**
- ***Eesti-sisene töölähetus*** ... **36**
- ***Välislähetuse päevaraha*** ... **37**
  - **Töötaja lähetamine mitme tööandja poolt** ... **39**
  - **Päevaraha maksmise tingimused** ... **39**
  - **Päevaraha maksmine kaugsõiduautojuhtidele** ... **41**
  - **Päevaraha tööjõurendis osalevale töötajale** ... **43**
- ***Töötamine välisriigis*** ... **45**
- ***Lähetusega kaasnevad kulud*** ... **46**
- ***Lähetuse ja puhkuse ühildamine*** ... **48**
- ***Kolmanda isiku kinnimakstud lähetus*** ... **48**
- ***Teenistuslähetus*** ... **50**
- ***Ametilähetus*** ... **53**
- ***Spordilähetus*** ... **54**

Loovisiku lähetus **54**
Töölähetus - KKK **55**
Tervis ja sport **66**
Tervise- ja spordikulud **67**
Avaliku rahvaspordiürituse osavõtutasu **69**
Sportimis- või liikumispaiga regulaarse kasutamisega otseselt seotud kulud **70**
Tööandja olemasolevate spordirajatiste ülalpidamiseks tehtavad kulutused **72**
Hambaravi, taastusravi jmt teenuste kulutused **73**
Ravikindlustuslepingu kindlustusmakse **75**
Maksusoodustuse arvestus ja deklareerimine **76**
Kodukontor **76**
Kaugtöö **77**
Äriühingu kontor juhatuse liikme/töötaja kodus **77**
Füüsilisest isikust ettevõtja (FIE) töötab kodus **78**
Kodukontori kommunaalteenused **79**
Kodukontoriga seotud kulude käibemaks **79**
Töötervishoid **80**
Osalusoptsioonid **81**
Osalusoptsiooni tingimused **81**
Osalusoptsiooni maksustamine **82**
Osalusoptsiooni kolmeaastane tähtaeg **83**
Erisoodustuse hinna määramine ja maksustamine **84**
Töötaja kasu väärtpaberi võõrandamisest **87**
Isikliku sõiduauto kasutamise hüvitis **88**
Mis sõiduki eest saab maksta maksuvaba hüvitist **88**
Hüvitise maksmiseks vajalikud alusdokumendid **89**
Maksuvaba hüvitise piirmäärad **89**
Millal on sõitude hüvitamine maksuvaba **90**
Hüvitise deklareerimine **92**
Töötajate transport koju ja tööle **93**
Tööandja poolt korraldatud transport **94**
Puudega töötaja soodustused **95**
Transpordiks kasutatakse isiklikku sõiduautot **96**
Transpordiks kasutatakse tööandja sõiduautot **96**
Töölepingu alusel töötava töötaja transport **97**
Deklareerimine ja maksmine **98**
Töötajate transport - KKK **99**
Erisoodustus ja käibemaks **99**
Küsimused ja vastused **100**

Erisoodustusest üldiselt

Erisoodustuseks TuMS § 48 lõike 4 kohaselt on igasugune kaup, teenus, loonustasu või rahaliselt hinnatav soodustus, mida antakse TuMS § 48 lõikes 3 nimetatud isikule seoses töö- või teenistussuhtega, juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmeks olekuga või pikaajalise lepingulise suhtega, olenemata erisoodustuse andmise ajast, see tähendab, et erisoodustus ei pruugi olla alati seotud kehtiva lepinguga. Kokkuvõtvalt on erisoodustus osa töötasust, mis on tavaliselt makstud mitterahalises vormis. Erandina käsitletakse erisoodustusena ka üksikuid rahalisi väljamakseid ja need juhud on TuMSis täpselt sätestatud.

TuMS § 48 annab erisoodustuste näidisloetelu, mis ei ole lõplik. Seega, kui tööandja antav hüve vastab erisoodustuse tingimustele, siis kuulub see erisoodustusena maksustamisele vaatamata sellele, et konkreetset hüve ei ole nimeliselt TuMS §-s 48 kirjas.

Näide 1
Töötaja on pensionil, kuid endine tööandja peab teda juubeli puhul meeles ja teeb talle kingituse. Tegemist on ikkagi erisoodustusega, sest tööandja teeb kingituse sellepärast, et tegemist oli tema endise töötajaga.

Hüve saab käsitleda erisoodustusena, kui on täidetud järgmised tingimused, ehk tegu on hüvega, mida annab tööandja töötajale tulenevalt töösuhtest ja see on töötaja jaoks rahaliselt hinnatav.

Töötajale võimaldatava hüve käsitlemisel erisoodustusena ei oma tähtsust see, kas tööandja on osutatava hüve tarbeks ise kulutusi teinud.

Tsiviilseadustiku üldosa seaduse § 65 sätestab eseme väärtuse, milleks loetakse selle harilik väärtus, kui seaduse või tehinguga ei ole ette nähtud teisiti. Eseme harilik väärtus on selle kohalik keskmine müügihind (turuhind).

Näide 2
Tööandja saab tasuta kontserdipiletid oma lepingupartneri käest ning annab need oma töötajatele. Eeltoodu on käsitletav erisoodustusena, mille maksustatav väärtus on selliste kontserdipiletite turuhind. Seega erisoodustuse hinna määramisel lähtutakse üldjuhul erisoodustusena antud kauba või teenuse turuhinnast.

Erisoodustusena käsitletakse tööandja poolt ostetud teenuseid ja kaupu töötajatele nii füüsilisest isikust ettevõtjalt kui ka ettevõtluskonto kasutajalt.

Näide 3
Tööandja tellib oma töötajatele äpi kaudu toitu ja maksab ka kullerteenuse eest. Olenemata sellest, et kuller on ettevõtluskonto kasutaja või füüsilisest isikust ettevõtja (FIE), tekib erisoodustuselt ehk toidu ja

kullerteenuse kuludelt maksukohustus.

Erisoodustuste hulka ei kuulu rahalised väljamaksed, mida tavaliselt loetakse palgaks, lisatasuks vms väljamakseks, millelt tuleb tulumaks kinni pidada või mis ei kuulu tulumaksuga maksustamisele.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tööandja

TuMS § 48 lõike 2 kohaselt loetakse tööandjaks:

- ✓ residendist juriidiline isik
- ✓ residendist füüsiline isik
- ✓ riigi- või kohaliku omavalitsusüksuse asutus
- ✓ mitteresident, kellel on Eestis püsiv tegevuskoht (§ 7) või kellel on Eestis töötajad.

RESIDENDIST JURIIDILINE ISIK

Juriidiline isik on Eestis resident TuMS § 6 lõike 2 kohaselt juhul, kui ta on asutatud Eesti seaduse alusel. Resident on ka Euroopa äriühing (*Societas Europae*a, SE) ja Euroopa ühistu (*Societas Cooperativa Europaea*, SCE), mille asukoht on registreeritud Eestis.

Tsiviilseadustiku üldosa seaduse (TsÜS) § 24 kohaselt on juriidiline isik kas eraõiguslik või avalik-õiguslik. TsÜS § 25 lõike 1 kohaselt on eraõiguslik juriidiline isik erahuvides ja selle juriidilise isiku liigi kohta käiva seaduse alusel loodud juriidiline isik. Eraõiguslik juriidiline isik on **täisühing, usaldusühing, osaühing, aktsiaselts, tulundusühistu, sihtasutus ja mittetulundusühing.**

TsÜS § 25 lõike 2 kohaselt on avalik-õiguslik juriidiline isik riik, kohaliku omavalitsuse üksus ja muu juriidiline isik, mis on loodud avalikes huvides ja selle juriidilise isiku kohta käiva seaduse alusel.

RESIDENDIST FÜÜSILINE ISIK

TuMS § 6 lõike 1 kohaselt on füüsiline isik resident, kui tema elukoht on Eestis või kui ta viibib Eestis 12 järjestikuse kalendrikuu jooksul vähemalt 183 päeval. Isik loetakse residendiks alates tema Eestisse saabumise päevast. Samuti on resident välisteenistuses viibiv Eesti diplomaat. Residendist füüsiline isik on TuMS § 48 alusel maksukohustuslane juhul, kui ta tegutseb tööandjana (TuMS § 2 lõige 2).

Kui välislepingu alusel määratud juriidilise või füüsilise isiku residentsus erineb seaduse alusel määratud residentsusest või kui välislepingus on tulu maksustamisel ette nähtud seaduses sätestatust soodsamad tingimused, kohaldatakse välislepingut.

RIIGI- VÕI KOHALIKU OMAVALITSUSÜKSUSE ASUTUS

Vabariigi Valitsuse seaduse § 38 kohaselt on täidesaatva riigivõimu asutused valitsusasutused ning valitsusasutuste hallatavad riigiasutused. Valitsusasutused on ministeeriumid, kaitsevägi, riigikantselei ja maavalitsused, samuti ametid ja inspektsioonid ning nende kohalikud täidesaatva riigivõimu volitusi omavad asutused. Seadusega võib ette näha ka teisi valitsusasutusi.

Valitsusasutuste hallatavaid riigiasutusi moodustavad, korraldavad ümber ja nende tegevuse lõpetavad Vabariigi Valitsus või Vabariigi Valitsuse määratavas korras valitsusasutused, kui seaduses ei sätestata teisiti.

Valitsusasutused ja valitsusasutuste hallatavad riigiasutused on registreeritud riigi ja kohaliku omavalitsuse asutuste riiklikus registris.

Kohaliku omavalitsusüksuse asutused on ametiasutused ja ametiasutuste hallatavad asutused.

MITTERESIDENT, KELLEL ON EESTIS PÜSIV TEGEVUSKOHT VÕI KELLEL ON EESTIS TÖÖTAJAD

Mitteresidendi püsiva tegevuskoha tekkimist Eestis reguleerib TuMS § 7. Kui välislepingus on püsiva tegevuskoha tekkimise osas sätestatud maksumaksjale soodsamad tingimused, kohaldatakse välislepingut.

Kui mitteresidendil on Eestis püsiv tegevuskoht, maksustatakse selle püsiva tegevuskoha arvelt mitteresidendi töötajatele (sõltumata töötajate residentsusest) tehtud erisoodustused. Kui välisleping näeb erisoodustuste maksustamise osas ette soodsamaid tingimusi, kohaldatakse välislepingut. Samuti kuuluvad erisoodustusena maksustamisele mitteresidendi poolt tema Eestis asuvatele töötajatele võimaldatavad hüved.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töötaja

Töötaja erisoodustuse saajana on laiem mõiste, kui ainult töölepingu seaduses sätestatud tähenduses. Erisoodustuse seisukohast ei ole oluline, milline seadus tööalaseid suhteid reguleerib. TuMS § 48 lõike 3 kohaselt on töötaja:

- ✓ töölepingu alusel töötav isik
- ✓ ametnik (§ 13 lõige 1)
- ✓ juhtimis- või kontrollorgani liige (§ 9)
- ✓ füüsiline isik, kes müüb tööandjale kaupu pikema aja jooksul kui kuus kuud
- ✓ töövõtu-, käsundus- või muu võlaõigusliku lepingu alusel töötav või teenust osutav füüsiline isik

TuMS § 48 lõike 6 kohaselt maksustatakse erisoodustusena ka need hüved või soodustused, mida antakse eelnimetatud isiku abikaasale, elukaaslasele või otse- või külgjoones sugulasele või mida annab tööandjaga samasse kontserni kuuluv isik.

TÖÖLEPINGU ALUSEL TÖÖTAV ISIK

Töölepingu alusel töötava isikuna käsitatakse kõiki isikuid, kes on sõlminud tööandjaga töölepingu.

Töölepingu alusel töötavale isikule võimaldatud erisoodustuste maksustamisel ei oma tähtsust see, millise koormusega isik töötab, kas tööleping on erisoodustuse andmise hetkeks peatunud, kas hüved on ette nähtud töölepingus või kollektiivlepingus jne.

AMETNIK

Avaliku teenistuse seaduse (ATS) kohaselt on ametnik isik, kes on riigiga või kohaliku omavalitsuse üksusega avalik-õiguslikus teenistus- ja usaldussuhtes.

Avaliku teenistuse seaduse § 2 lg 3 nimetatud isikuid (Riigikogu liikmed, Euroopa Parlamendi liikmed, Vabariigi President, Vabariigi Valitsuse liikmed, kohtunikud, õiguskantsler, riigikontrolör, riiklik lepitaja, KOV-i volikogu liikmed, valla- või linnavalitsuse liikmed, osavalla- või linnaosavanemad) käsitlekse ametnikena tulumaksuseaduse tähenduses (TuMS § 13 lg 1).

JUHTIMIS- VÕI KONTROLLORGANI LIIGE

TuMS § 9 kohaselt on juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorganiks igasugune volitatud organ või isik,

kellel on tulenevalt vastava juriidilise isiku kohta käivast seadusest, ühingulepingust, põhikirjast või muust juriidilise isiku tegevust reguleerivast õigusaktist õigus osaleda juriidilise isiku tegevuse juhtimisel või juhtorgani tegevuse kontrollimisel.

Juhtimis- või kontrollorgan on muu hulgas juhatus, nõukogu, täis- või usaldusühingut esindama volitatud osanik, prokurist, asutaja kuni juriidilise isiku registrisse kandmiseni, likvideerija, pankrotihaldur, audiitor, revident, revisjoni komisjoni liige jt, sest loetelu ei ole lõplik. Samuti loetakse juhtimisorganiks välismaa äriühingu filiaali juhatajat ning mitteresidendi muu püsiva tegevuskoha tegevjuhti (TuMS § 9).

FÜÜSILINE ISIK, KES MÜÜB TÖÖANDJALE KAUPU PIKEMA AJA JOOKSUL KUI KUUS KUUD

Tööandjale kaupade müümisel loetakse füüsiline isik TuMS § 48 tähenduses töötajaks juhul, kui kaupu müüakse pikema aja jooksul kui 6 kuud. Ajalise kriteeriumi hindamisel lähtutakse kaupade müümise perioodi pikkusest. Kui kaupade müümine on kokkulepitud pikemaks perioodiks kui 6 kuud, loetakse füüsiline isik töötajaks alates sellise kokkuleppe algusest (sõltumata üksikute kaupade müümise sagedusest). Seega erisoodustuse andmine peab toimuma isikule, kellega erisoodustuse andjal on või on olnud ettevõtlussuhe.

TÖÖVÕTU-, KÄSUNDUS- VÕI MUU VÕLAÕIGUSLIKU LEPINGU ALUSEL TÖÖTAV VÕI TEENUST OSUTAV FÜÜSILINE ISIK

Tööandjale võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutav isik loetakse TuMS § 48 tähenduses töötajaks sõltumata sellise teenuse osutamise kestvusest.

Ülalnimetatud füüsilistele isikutele hüvede andmisel, pärast nende poolt osutatud teenuste või kaupade tarnimise lõppemist, tuleb nende isikute puhul hinnata, kas hüve anti tulenevalt olnud lepingulistest suhetest või mitte.

Erisoodustusena maksustatakse tööandja poolt ka need tehtavad või antavad hüved, mida antakse või tehakse töötaja abikaasale, registreeritud elukaaslasele, elukaaslasele või otse- või külgjoones sugulasele.

Elukaaslane on määratlemata õigusmõiste ning erisoodustuste saajatena antakse elukaaslasele abikaasaga ja registreeritud elukaaslasega samaväärne tähendus, eeldades ühist majanduslikku huvi sõltumata formaalsest seotusest. Otse- ja külgjoones sugulased on mõisted, mis tulenevad perekonnaseadusest.

Otsejoones suguluse puhul on tegemist vanemate ja lastega (ka vanavanemad, lapselapsed) ning külgjoones suguluse puhul on tegemist õdede, vendadega, tädide, onudega.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tööandjaga samasse kontserni kuuluv isik

TÖÖANDJAGA SAMASSE KONTSERNI KUULUVA ISIKU ANTUD ERISOODUSTUS

Tööandja antud erisoodustusega on tegemist ka juhul, kui seda annab tööandjaga samasse kontserni kuuluv isik.

Kontsernina käsitletakse vastavalt äriseadustikule emaettevõtjat koos tütarettevõtjatega. Seega kontserni puhul peab hüvede andmisel vahet tegema oma töötajatel ja teise kontserni ettevõtte töötajate vahel, kus erisoodustuse maksude maksja ei ole mitte formaalne andja, vaid isik, kes on hüve saaja tööandja.

Samas juhime tähelepanu, et filiaali puhul ei ole tegemist kontserniga. Filiaal on sätestatud äriseadustiku §-s 384 ja maksustamisel kohaldatakse TuMS §-s 53 sätestatut.

Töötaja peab tööandjale teatama erisoodustuse saamisest oma tööandjaga samasse kontserni kuuluvalt isikult. Kuidas töötaja tööandjale teiselt kontserni ettevõttelt saadud soodustusest teatab, tuleb tööandjal endal reguleerida, tulumaksuseaduses sellist korda kehtestatud pole. Üldjuhul suhtlevad kontserni ettevõtted omavahel ja teatavad kontsernisiseselt teise ettevõtte töötajale antud hüvest ja selle suurusest.

Kontserni puhul on erisoodustuste maksustamisel oluline eristada kolme erinevat juhtumit.

a. Kogu kontsern asub Eestis

Näiteks Eesti emaettevõte korraldab kontsernisisese teabepäeva ja kannab kogu ürituse kulu. Teabepäeva raames toimub ka toitlustamine.

Teabepäeval jaotatud materjalid (sh pastapliiats) ei ole töötajale antavad rahaliselt hinnatavad hüved – tegemist on tööks vajalike vahenditega.

Töötajate toitlustamise eest (erisoodustuselt) aga maksab maksud iga tööandja ise, vaatamata sellele, et emaettevõte kandis kogu kulu. Seega emaettevõte maksab maksud oma töötajatele tehtud erisoodustuselt, tütarettevõte aga oma töötajatele emaettevõtte poolt tehtud erisoodustuselt.

Erisoodustuse summa teadasaamiseks on kaks peamist võimalust:

- ✓ emaettevõte esitab tütarettevõttele arve, müües edasi või esitades nõude hüvitada tema töötaja toitlustamise kulud. Sellisel juhul on tütarettevõte teinud nii kulu kui tasunud sellelt maksud

- ✓ emaettevõte arvet ei esita, kuid informeerib tütarettevõtet summast, mida tuleb erisoodustusena käsitleda. Kuidas informeerimine toimub, otsustavad kontserniettevõtted omavahel ise. Tütarettevõte maksab maksud oma töötajate erisoodustuselt, vaatamata sellele, et ta tegelikult kulu teinud ei ole. Emaettevõttele jäävat kulu käsitletakse tema ettevõtlusega seotuna ning topelt maksukohustust ei teki

b. Eestis asuva kontserniettevõtte töötaja saab erisoodustuse välisriigis asuvalt kontserniettevõttelt

Näiteks Eesti tütarettevõte lähetab oma töötaja välisriiki emaettevõtte juurde. Töötaja osaleb vastuvõtul, koosolekul vms üritusel, kus muuhulgas on ka toitlustamine, kultuuriline teenindamine. Välisriigis toimub maksustamine selle riigi seadustest tulenevalt ja kui emaettevõtte tehtud kulud kuuluvad välisriigis maksustamisele (s.t kuuluvad maksustatavate tulude hulka, vaatamata sellele, et konkreetne kulu võib teatud ulatuses olla maksuvaba), siis Eesti tütarettevõttel sellelt kulult topelt maksukohustusi ei teki. Eesti tütarettevõttel tekib tema töötajale antud erisoodustuselt maksukohustus ainult siis, kui see hüve ei kuulu välisriigis emaettevõtte maksustatavate tulude hulka (nt oleks maksustatav eraisiku tasandil).

c. Eestis asuvalt kontserniettevõttelt saab hüve Eestisse tulnud välisriigi kontserniettevõtte töötaja

TuMS § 48 reguleerib Eesti tööandjate poolt nende töötajatele antud hüvesid, mida käsitletakse erisoodustustena. Kuigi tegemist on samasse kontserni kuuluva isikuga, asub teine kontserniettevõte välisriigis ja § 48 ei reguleeri välisriigis asuva kontserniettevõtte töötaja maksustamist Eestis erisoodustusena. Eesti seaduse kohaselt käsitletakse seda töötajat külalisena ja maksustamine toimub vastavalt TuMS §-s 49 sätestatule. Seega maksustamisel varasemaga võrreldes muudatusi ei ole – tegu on külaliste vastuvõtukulu või neile antud kingitustega.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töötervishoid

TÖÖTERVISHOIU KULUTUSTE MAKSUSTAMINE

Tööandja töötervishoiu-alased kohustused on sätestatud töötervishoiu ja tööohutuse seaduses ja selle alusel antud õigusaktides. Nende järgi käsitletakse tööandja poolt töötajate tervishoiule ning töötajate ohutu ja turvalise töökeskkonna tagamiseks tehtavaid kulutusi (ehk tööandja poolt oma kohustuste täitmiseks tehtud kulutusi) ettevõtlusega seotud kuludena.

Töötervishoiu teenuste osutamisega seotud kulude maksustamisel tehakse vahet, millistel juhtudel on tegemist tööandja kohustusliku kuluga, millal erisoodustuse või ettevõtlusega mitteseotud kuluga.

Vastavalt **tulumaksuseaduse § 32 lg-le 2** on kulu ettevõtlusega seotud, kui:

- ✓ see on tehtud maksustamisele kuuluva ettevõtlustulu saamise eesmärgil või
- ✓ kui kulu on vajalik või kohane sellise ettevõtluse säilitamiseks või arendamiseks ning kulu seos ettevõtlusega on selgelt põhjendatud;
- ✓ ettevõtlusega on seotud ka kõik mõistlikud ja vajalikud kulud, mida tööandja teeb tervisele ohutu töökeskkonna loomiseks ja tagamiseks ning töötervishoiu ja tööohutuse nõuete täitmiseks, sealhulgas töötervishoiu ja tööohutuse seadusest tulenevate kohustuste täitmiseks.

  Sõna „sealhulgas“ rõhutab, et maksuvaba võib olla ka selline kulu, mille tegemist töötervishoiu ja tööohutuse seadus otseselt ette ei näe, kuid mis on konteksti arvestades mõistlik ja vajalik.

Töötervishoiu ja tööohutuse seaduse §-s 13 loetletud tegevustega tehtud kulud (sh riskianalüüsi läbiviimine ja viimasest tulenevate meetmete kasutuselevõtmine) on ettevõtlusega seotud kulud ning need ei kuulu maksustamisele kui erisoodustus või ettevõtlusega mitteseotud kulu.

Näide
Tööandja on vaktsineerinud 10 töötajat ja tasunud 10 töötaja vaktsineerimise eest. Töö iseloomust tulenevalt ja töötervishoiu arsti soovituste kohaselt oli ta kohustatud vaktsineerima aga ainult 6 töötajat. Seega on 4 töötaja vaktsineerimiseks tehtud kulud erisoodustus.

Viimati uuendatud 10.03.2025

Töökeskkonnale kulutuste tegemise kohutus

Tööandja peab tegema kulutusi töökeskkonnale järgmistel juhtudel:

1. töölepingu alusel töötavate isikute ja ametnike tööle;
2. tegevteenistuses olevate kaitseväelaste teenistustingimuste ning kaitseväe, Kaitseliidu, politseiasutuste, Kaitsepolitseiameti ja päästeasutuste töötajate töö suhtes niivõrd, kuivõrd

eriseadustega või nende alusel kehtestatud õigusaktidega ei ole sätestatud teisiti;
3. kinnipeetavate tööle vanglas vangistusseaduses sätestatud erisustega;
4. õpilaste ja üliõpilaste tööle õppepraktikal;
5. juriidilise isiku juhatuse või seda asendava juhtorgani liikme tööle;
6. füüsilisest isikust ettevõtja tööle töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 12 lõigetes 7 ja 8 sätestatud ulatuses (töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 1).

Töötervishoiu ja tööohutuse seadus sätestab tööandja ja töötaja vahelised kohustused. Samuti on seadusega sätestatud isikud, keda ei käsitleta töötajatena, kuid kelle suhtes kohaldatakse seda seadust võrdselt töötajatega. Siit tulenevalt, kui tööandja on teinud kulutusi nt töövõtulepingu alusel töötavale isikule või FIE-le, kes ei tööta tööandja juures töölepingu alusel, eespool kirjeldatu ei kehti ja nendele isikutele tehtud kulud maksustatakse kui erisoodustus.

NÕUETE TÄITMISE KONTROLL

Töötervishoiu- ja tööohutuse nõuete täitmise üle ettevõttes teostab kontrolli **Tööinspektsioon**. Maksuhalduri õigused ja kohustused on sätestatud maksukorralduse seadusega ja töötervishoiu ja tööohutuse seaduse täitmise kontroll Maksu- ja Tolliameti pädevusse ei kuulu.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Valdkonnad, kus võib tekkida maksukohustus

Maksukohustus võib tekkida järgnevates peamistes töötervishoiuga seotud valdkondades: riskianalüüs ja tegevuskava, esmaabivahendid ja ravimid, vaktsineerimine, prillid, töötervishoiuarsti soovitused, tööriided, tööolme ja joogivesi.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Riskianalüüs ja tegevuskava

Tööandja kohustused on sätestatud **töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 13 lõikes 1** ja kõik nende kohustuste täitmisega seotud kulud on maksuvabad.

Tulenevalt töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 13 lõikest 1 on tööandja muuhulgas kohustatud:

1. **korraldama töökeskkonna riskianalüüsi ja vormistama kirjalikult riskianalüüsi tulemused.** Riskianalüüsi käigus selgitatakse välja töökeskkonnas esinevad ohuolukorrad, ohutegurid ja ohustatud töötajad, hinnatakse riski suurust ning esinemise tõenäosust. Töökeskkonna riskianalüüsi võib teha tööandja poolt volitatud isik või see ostetakse töötervishoiuteenusena sisse. Riskianalüüsi tulemusi säilitatakse 55 aastat.

2. **koostama kirjaliku tegevuskava** taasesitamist võimaldavas vormis, mis sisaldab meetmeid, mida on vaja rakendada töötingimuste parandamiseks ja töötajate tervisekahjustuste vältimiseks ning töövõime säilitamiseks.

   Töötervishoiu ja tööohutuse tagamiseks rakendatavad meetmed on töökorralduslikud abinõud, üldkaitsemeetmed, isikukaitsemeetmed, meditsiinilised meetmed, mille rakendamiseks sõlmitakse leping tegevusluba omava töötervishoiuarstiga.

   Töötervishoiuteenuse osutaja on Terviseametis registreeritud või Terviseameti tegevusluba omav töötervishoiuteenuseid osutav juriidiline isik või füüsilisest isikust ettevõtja.

3. **viima läbi töökeskkonna sisekontrolli**, mille eesmärk on jooksvalt kindlaks teha rakendatud meetmete piisavus, muudatused töökeskkonnas ja vajadus täiendavaks riskianalüüsi/tegevuskava või tervisekontrolli läbiviimiseks.

Soovituslikud meetmed arutatakse läbi Tööinspektsiooni spetsialisti, töökeskkonnaspetsialisti või pädeva ettevõttevälise spetsialisti ning tööandja vahel ning lisatakse tegevuskavasse tööandja nõusolekul.

Riskianalüüsi käigus selgitatakse välja töökeskkonna ohutegurid ja tegevuskavas nähakse ette igal töökohal, st ettevõtte kõikidel tegevusaladel töötajate tööohutuse ja terviseriskide vähendamiseks ning vältimiseks vajalikud meetmed. Seega ilmneb nendes dokumentides konkreetse tööandja poolt iga töökoha tööohutuse ja selle töökohal töötava töötaja töötervishoiu tagamiseks tehtavate kulude vajadus ja iseloom ning maksuhaldurile on lihtsam põhjendada juba konkreetse kulu vajadust ja seotust ettevõtlusega.

Riskianalüüsi või tegevuskava olemasolu või mitteolemasolu iseenesest ei tekita maksukohustust ega vabasta võimalikust maksukohustusest, maksukohustus tekib ikkagi lähtuvalt kulu sisust. Näiteks kui tööandja on teinud töötervishoiu kulutusi, mida ei ole võimalik seostada tema ettevõtlusega või konkreetse töötaja töö iseloomust tulenevate vajadustega, siis ei loeta neid kulusid ettevõtlusega seotuks ka siis, kui need on riskianalüüsis ja tegevuskavas välja toodud.

Samuti, kui kulu vajalikkus ei ole riskianalüüsis või tegevuskavas välja toodud, kuid ettevõtte suudab põhjendada kulu tegemise vajalikkust tulenevalt töötervishoidu reguleerivatest õigusaktidest, loetakse see kulu ettevõtlusega seotuks. Viimasel juhul tuleb arvestada sellega, et kulude ettevõtlusega seotuse

üle otsustab maksuhaldur lähtuvalt talle teadaolevatest asjaoludest.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Esmaabivahendid ja ravimid

Terviseriski vältimiseks või vähendamiseks peavad töökohas olema kaitse-, pääste- ja esmaabivahendid, ohutusmärgid ning muud ohutusvahendid (**töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 4 lg 4**).

Tööandja peab tagama töötajale esmaabi ja esmaabivahendite kättesaadavuse töökohal. Esmaabivahenditele tehtud kulud peavad olema seotud ettevõtlusega - vahendid peavad olema töötaja töö iseloomust lähtuvalt vajalikud ja mõistlikud. Sellisel juhul kohustuse täitmine maksukohustust kaasa ei too.

Kui varutud esmaabivahendite kogus ületab mõistliku piiri (nt on eelmistel aastatel sama hulga töötajate jaoks soetatud oluliselt vähem esmaabivahendeid), tekib maksuhalduril õigustatud küsimus, mis eesmärgil selline kogus esmaabivahendeid soetatud on.

Esmaabivahendite hulka ei loeta tööandja poolt töötajatele ravimite soetamist. Kui tööandja soetab töötajatele ravimeid, siis ei käsitleta tehtud kulutusi ettevõtlusega seotud kuludena ja tööandjal tuleb arvestada maksukohustusega.

Kui ettevõtjal on kohustus soetada ravimeid õigusaktidest tulenevalt, siis ravimite soetamisel maksukohustust ei teki.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Vaktsineerimine

Kui riskianalüüsi tulemused näitavad, et töökeskkond on bioloogilistest ohuteguritest mõjutatud, siis peab tööandja vältima töötaja tervise ohustamist bioloogiliste ohutegurite poolt. Tööandja peab tagama vaktsineerimise töötajatele, kes puutuvad kokku bioloogiliste ohuteguritega, mille vastu on olemas tõhus

vaktsiin. Tööandja peab konsulteerima töötervishoiuarstiga töötajate vaktsineerimise vajalikkuse ja sobivuse üle. (Vabariigi Valitsuse 5. mai 2000. a määruse nr 144 **„Bioloogilistest ohuteguritest mõjutatud töökeskkonna töötervishoiu ja tööohutuse nõuded”** § 6 lg 1, § 6 lg 2 p 7 ja lg 3).

Töötajate vaktsineerimine toimub tööandja kulul ja vaktsineerimistõend peab olema kättesaadav. Kui tööandja käitub vastavalt eespool kirjeldatule, siis maksukohustust ei teki.

Maksukohustus tekib juhul, kui vaktsineeritakse töötajaid, kelle töökeskkond ei ole mõjutatud sellest bioloogilisest ohutegurist, mille vastu teda vaktsineeritakse. Näiteks juhul, kui puukentsefaliidi vastu vaktsineeritakse kontoritöötajad, kellel riskianalüüsi alusel ei ole töökohal puukentsefaliiti nakatumise ohtu.

Kui tööandja lähetab töötaja riiki, kuhu minekuks on töötajat vaja võimalike tervisekahjustuste vastu eelnevalt vaktsineerida, siis ei ole oluline, et see risk oleks välja toodud riskianalüüsis. Riskianalüüsi koostamisel puudub reeglina piisav ülevaade sellest, kuhu töötajaid lähetada võidakse, mistõttu selliseid riske ei saa riskianalüüsis välja tuua. Tehtud kulutus on aga seotud tööandja ettevõtlusega ning maksukohustust ei teki.

COVID-19 TESTIMISTE KULUDE MAKSUSTAMISEST

Tööandjal tuleb hinnata töökeskkonnas tekkivaid riske (riskianalüüs, tegevuskava). Kui üheks riskiks on koroonaviirusesse nakatumine (töötaja puutub tööülesannete tõttu kokku teiste töötajatega, klientidega, täidab tööülesandeid nakkusohtlikus kohas, jne), siis on tööandjal viiruse levimise tõkestamiseks ja teiste töötajate ning klientide haigestumise vältimiseks võimalik maksuvabalt kompenseerida töötajate koroonaviiruse testimise kulud.

Kõiki koroonaviiruse testimise kulusid ei saa maksuvabalt hüvitada. Näiteks kui töötaja töötab kodukontoris ja soovib enda huvides teha testi, siis ei ole see kulu tehtud tööandja huvidest lähtuvalt. Kui tööandja hüvitab töötajale testimise kulu, siis on tegemist erisoodustusega.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Prillid

Vabariigi Valitsuse 15.11.2000 määrusega nr 362 **„Kuvariga töötamise töötervishoiu ja tööohutuse nõuded**" on reguleeritud tegevusalad, kus määrust saab kohaldada, tööandja kohustused, sh silmade ja nägemise ning luu- ja lihaskonna seisundi kontrolli teostamise kohustus, nõuded töökeskkonnale ja

töötamiskohtadele.

Kuvariga töötamiseks ettenähtud prillide või muude nägemisteravust korrigeerivate abivahendite (nt kuvariga tööks sobivad läätsed) soetamismaksumust loetakse ettevõtlusega seotud kuluks, kui on täidetud eespoolnimetatud määruses toodud tingimused, st kui kulu on vajalik kuvariga tööks.

Kui kokkuleppel tööandjaga on töötaja käinud töötervishoiuarsti, silmaarsti või optometristi juures kontrollis ja selgus, et töötaja vajab kuvariga töötamiseks prille või muid nägemisteravust korrigeerivaid abivahendeid, siis peab tööandja need hankima või kokkuleppel töötajaga hüvitama nende maksumuse. Tööandja hüvitab töötajale kuluhüvitise vastava tõendi – optometristi või silmaarsti retsepti või töötervishoiuarsti otsuse – alusel.

Tööandjal on võimalus suunata töötaja töötervishoiuarsti tehtavate tervisekontrollide vahepealsel ajal silmaarsti või optometristi kontrolli ja hüvitada prillid, kui töötajal on tekkinud nägemishäired.

Tööandja saab hüvitada maksuvabalt ka kontrolliga seotud kulud (nt silmaarsti või optometristi visiiditasu), välja arvatud juhul, kui töötaja külastas silmaarsti või optometristi ilma tööandjaga kokku leppimata.

Juhime tähelepanu sellele, et silmaoperatsioon ei ole nägemisteravust korrigeeriv abivahend, vaid kirurgiline lõikus või toiming, mistõttu sellise kulu hüvitamisele maksusoodustus ei laiene. Maksuvabalt on võimalik hüvitada tööks prille ka töötajatele, kes ei tööta kuvariga, kuid nende töö põhjustab silmadele koormust (õmblejad, müüjad, autojuhid jne). Prillide maksuvabaks hüvitamiseks peab olema prillide vajaduse ja töökeskkonna vahel selge seos (TTOS):

1. hinnatud on töökeskkonna riskianalüüsis töökeskkonnas esinevaid riske ning riskide mõju töötaja tervisele ja ohutusele;
2. töökeskkonna riskianalüüsi läbiviimisel on selgunud koormus töötaja silmadele;
3. riskide maandamise meetmena nähakse ette töötervishoiuarsti/silmaarsti/optometristi kontrolli kohustust ja tööks vajalike prillide kompenseerimist;
4. töötervishoiuarsti tervisekontrolli käigus on märgitud otsusele soovitusena prillide vajalikkus tööks või töötaja nõudmisel nägemishäire korral ja tööandjaga kokkuleppel hüvitatakse silmaarsti/optometristi visiiditasu ja prilli retsepti alusel prillide kulu.

Kui kuvariga tööks või ilma kuvarita tööks ettenähtud prille või muid nägemisteravust korrigeerivaid abivahendeid kasutatakse ka tööga mitteseotud tegevuseks, tuleb leida tööga seotud ja mitteseotud tegevuse proportsioonid ning abivahendite soetamismaksumus loetakse ettevõtlusega seotud kuluks vaid osaliselt, vastavalt **TuMS § 32 lõikes 3** sätestatud põhimõtetele. Ettevõtlusega mitteseotud osa loetakse erisoodustuseks, mis kuulub maksustamisele vastavalt **TuMS § 48 lõikele 4**. Juhul kui ettevõtlusega mitteseotud osa maksumuse tasub töötaja, siis tööandjal täiendavaid maksukohustusi ei teki.

Prillide kompenseerimisest saate rohkem lugeda Tööelu portaali lehelt **„Prillide kompenseerimine"**.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töötervishoiuarsti soovitused

Tööandja peab tagama, et töötaja tervis tema juures töötades ei halveneks, mistõttu selle kohustuse täitmiseks tehtavad kulud on ettevõtlusega seotud. Seega on maksuvabad sellised töötaja tervise heaks tehtavad kulud, mille vajadus tuleneb otseselt töötaja töötamisest selle tööandja juures, olenemata sellest, kas kulud on tehtud töötaja taastusravi korraldamiseks, ennetustegevuse meetmete kavandamiseks ja rakendamiseks, eesmärgiga terviseriske vältida või vähendada vmt.

Kulutusi tervisele, mida töötaja teeks ka siis, kui ta selle tööandja juures kokkulepitud tööd ei teeks, ei ole tööandjal kohustus katta. Kui tööandja seda teeb, käsitletakse kulutust erisoodustusena ning see kuulub maksustamisele.

Maksustamisele ei kuulu töötervishoiuarsti soovituse alusel töötajale tema töö iseloomust tulenevalt ennetustegevuseks või taastusraviks tehtavad kulud. Hea tava kohaselt määrab arst oma otsuses soovitused arusaadavalt (ravi kestus, kui palju protseduure jms), mis aitab arsti taotlusi mõista ja juhiseid täpselt täita.

Seega peab **arsti soovitus olema arusaadav ja täidetav** ning seotud konkreetse töötaja töö iseloomust tuleneva võimaliku tervisekahjustuse ennetamise või vähendamisega (nt arvutiga töötavale töötajale antud soovitus käia kuu aja jooksul 10 korda õlavöötme massaažis). Kui arsti soovitus on üldsõnaline, siis on tegemist erisoodustusega. Maksuhalduriga samale seisukohale on asunud ka kohtud, vt nt Tallinna Ringkonnakohtu lahend 24.11.2010, nr 3-08-1465.

Maksuvabadeks töötervishoiukuludeks ei loeta tavapäraseid tervise heaks tehtavaid kulutusi. Enda tervise eest hoolitsemine (jõusaal, aeroobika, ujumine jms) on töötaja enda kohustus ning tööandjal ei ole kohustus selliseid kulusid katta. Kui tööandja need kulud katab (sh töötervishoiuarsti soovituse alusel), siis tuleb jälgida, et kulud ei ületaks spordi- ja tervisekulude maksuvaba piirmäära (400 eurot aastas töötaja kohta).

Lugege lisaks: **Tervise- ja spordikulude maksustamisest**.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tööriided

Tööandja peab oma kulul andma töötajale isikukaitsevahendid, tööriietuse ning puhastus- ja pesemisvahendid, kui töö laad seda nõuab, ning korraldama töötajale isikukaitsevahendi kasutamise väljaõppe (**töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 13 lg 1 p 11**).

Seega ei ole tööandja poolt antav tööriietus, kaitseriietus ja isikukaitsevahendid tulumaksuseaduse mõttes erisoodustusena käsitletav olukorras, kus tulenevalt töö tegemise iseloomust on tööülesannete täitmisel vajalik kanda selleks ettenähtud tööriietust.

Üldjuhul loetakse töö- ja kaitseriieteks töö iseloomust lähtuvaid sobivaid riideid, mille puhul arvestatakse ka tööohutusega.

Tööandja peab tagama tööriietust kandvatele töötajatele riietusruumid ning välitöödel töötavatele töötajatele ka soojaku ja riiete kuivatusruumi (**töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 11 lg 3**).

Kui tööandja esitab oma töötajatele nõudeid tööl kantavate riiete osas (näiteks peavad töötajad klientide juures käima soliidses riietuses), mida ei saa käsitleda eespoolnimetatud töö- või kaitseriietena, siis peab ta arvestama maksukohustusega. Kui tööandja hüvitab n-ö soliidse riietuse soetamise kulud või tasub ise nende eest, siis on tegemist tööandja poolt töötajale rahaliselt hinnatava hüve andmisega, mida **tulumaksuseaduse § 48 lõike 4** kohaselt käsitletakse erisoodustusena.

Kui tööandja näeb ette näiteks teenindussaalides, salongides vmt kohtades töötavate teenindajate ühtse, nn firmariietuse (kostüümid või ülikonnad, pluusid, vestid, jalanõud vms) ja mida kasutatakse üldjuhul tööl, kuid mida on töötajatel võimalik kasutada ka väljaspool tööaega, siis tuleb maksustamisel lähtuda **tulumaksuseaduse § 32 lõikes 3** sätestatud põhimõttest.

See tähendab, et tööandjal tuleb määrata proportsioon tööriiete ettevõtluses kasutamise ja isikliku tarbimise vahel. Kui töötaja tasub ise isikliku tarbimise osa eest, siis maksukohustust ei ole. Kui selle eest tasub tööandja, siis on tegemist erisoodustusega. Kui tööandja tagab, et sellist riietust kasutatakse ainult töökohas (töötajad vahetavad enne töökohale asumist oma riided tööriiete vastu ja peale tööaja lõppu tagasi), siis maksukohustust ei ole.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tööolme, joogivesi

OLMERUUMID

Olmeruumid on riietus-, pesemis-, tualett- ja puhkeruumid, soojakud välitöödel, einestamisruumid ja muud elukondlikud ruumid. Olmeruumid peavad olema ehitatud ja sisustatud töötingimusi arvestades (**töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 11 lg 1 ja lg 2**)

Kui tööandja soetab puhkeruumi mööblit, sisustab kööginurga, soetab külmkapi, mikrolaineahju vms, ei ole tegemist erisoodustusega ning need on ettevõtlusega seotud kulud. Samuti ei ole vahet, kas näiteks joogiautomaadid on tööandja omandis või valduses. Kui tööandja maksab külma ja sooja joogi automaatide eest renti, siis rendikulu on ettevõtlusega seotud.

Seega ei ole oluline, kuidas tööandja need vahendid soetab, vaid see, milleks neid kasutab. Seda kõike eeldusel, et nimetatud asjad asuvad töökohtadel. Kui tööandja soetab mööblit või köögiinventari, mis ei asu töökohal, vaid kellegi isiklikus majapidamises, siis tekib maksukohustus

JOOGIVESI

Tööandja peab tagama töötajatele kvaliteetse joogivee koos ühekordsete või pestavate jooginõudega (**töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 11 lg 8**).

Kuna tegemist on tööandja seadusest tuleneva kohustusega, siis joogivee tagamine kas pudeliga, veeautomaadist või kraanist on ettevõtlusega seotud kulu ning maksukohustust ei teki. Joogiveeks loetakse ka looduslik mineraalvesi ja gaseeritud maitseta vesi.

Joogivee hulka ei arvata maitsestatud vett, sest kvaliteetne joogivesi on maitseta, värvuseta ja lõhnata.

Teine olukord on kuuma joogi automaadist saadava kohvi ja muude jookidega. Kui töötajad joogi eest ise ei tasu, vaid seda teeb tööandja, on tegemist erisoodustusega.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töötervishoid - KKK

1. Kas preventiivne tegevus töötajate tervise heaks on erisoodustus?

Kulu peab olema põhjendatav eelkõike tuginedes **TuMS § 32 lg-le 2**. Eeltoodud sättest tulenevalt kulu on ettevõtlusega seotud, kui see on tehtud maksustamisele kuuluva ettevõtlustulu saamise eesmärgil või kui see on vajalik või kohane sellise ettevõtluse säilitamiseks või arendamiseks ning kulu seos ettevõtlusega on selgelt põhjendatud. Ettevõtlusega on seotud ka kõik mõistlikud ja vajalikud kulud, mida tööandja teeb tervisele ohutu töökeskkonna loomiseks ja tagamiseks ning töötervishoiu ja tööohutuse nõuete täitmiseks, sealhulgas töötervishoiu ja tööohutuse seadusest tulenevate kohustuste täitmiseks. Näiteks kui preventiivse tegevuse aluseks on töötervishoiu ja tööohutuse seadusest ja selle alusel väljaantud õigusaktidest tulenevate kohustuste täitmine, siis selline kulu ei ole erisoodustus. Kui preventiivne tegevus ei ole põhjendatav ning töötaja sai hüve, siis on tegemist erisoodustusega.

2. Kui ettevõtja investeerib oma töötajate tervisesse rohkem, kui seadus seda ette näeb, kas siis on tegemist erisoodustusega?

Jah, kui ettevõtja teeb kulutusi töötajate tervisesse rohkem kui seadusega ette nähtud ning töötaja saab hüve, siis on tegemist erisoodustusega. Kui tegemist on **TuMS § 48 lg-s 5**[5] tervise edendamise kuludega, siis erisoodustus tekib lubatud piirmäära ületavalt osalt.

3. Kas riskianalüüsi ja tegevuskava olemasolu ettevõttes on absoluutselt vajalik töökeskkonna ja töötajate tervise edendamise kulude tegemisel, et neid ei käsitletaks erisoodustusena või lähtutakse maksustamisel ikkagi tervest mõistusest ja ettevõtte tegevusala omapärast?

Riskianalüüsi või tegevuskava olemasolu või mitteolemasolu iseenesest ei tekita maksukohustust, maksukohustus tekib ikkagi lähtuvalt kulu sisust. Näiteks kui tööandja on teinud töötervishoiu kulutusi, mida ei ole võimalik seostada tema ettevõtlusega või konkreetse töötaja töö iseloomust tulenevate vajadustega, siis ei loeta neid kulusid ettevõtlusega seotuks ka siis, kui need on riskianalüüsis ja tegevuskavas välja toodud. Samuti, kui kulu vajalikkus ei ole riskianalüüsis või tegevuskavas välja toodud, kuid ettevõtte suudab põhjendada kulu tegemise vajalikkust tulenevalt töötervishoidu reguleerivatest õigusaktidest, loetakse see kulu ettevõtlusega seotuks. Tervest mõistusest tuleb aga igal juhul lähtuda: näiteks tulenevalt **TuMS § 32 lg-st 2** peab kulu muuhulgas olema ka mõistlik ja vajalik.

4. Kui töötervishoiuarst soovitab töötajale näiteks lihaseid lõdvestavaid harjutusi ja tööandja otsustab maksta kinni töötaja ujulakaardi, kas siis on tegemist erisoodustusega?

Kui tegemist on töötajale määratud protseduuridega, siis maksustamisele ei kuulu. Hea tava näeb ette, et arst määrab ravi arusaadavalt (ravi kestus, protseduuride arv jne) nii, et arsti taotlus on mõistetav ja ravijuhised täidetavad. Tööandja peab kulude hüvitamiseks aru saama kulu vajalikkusest ja seosest tema ettevõtlusega.

Tööandjal on võimalik ujulakaardi maksumust töötajale hüvitada maksuvabalt kuni 400 euro ulatuses aastas, kui tervise- ja spordikulude hüvitamist võimaldatakse kõikidele töötajatele (**TuMS § 48 lg 5**[5]).

5. Kui tööandja täidab seadusest tulenevaid töötajate tervise kontrolli ja taastuse kohustusi, nt vaktsineerib töötajad gripi vastu ilma töötervishoiuarsti soovituseta, kas siis on tegemist erisoodustusega?

Töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 8 kohaselt kuuluvad bioloogiliste ohutegurite hulka bakterid,

viirused, seened jm bioloogiliselt aktiivsed ained, mis võivad põhjustada nakkushaigust, allergiat või mürgistust. Kaitseks töökohas toimivate bioloogiliste ohutegurite eest peab tööandja võtma tarvitusele abinõud, arvestades ohuteguri nakatamisvõimet. Bioloogilistest ohuteguritest mõjutatud töökeskkonna töötervishoiu ja tööohutuse nõuded on kinnitatud Vabariigi Valitsuse 05.05.2000. a määrusega nr 144, mille **§ 6 lg 3** kohaselt **peab tööandja konsulteerima töötervishoiuarstiga** töötaja vaktsineerimise vajalikkuse ja sobivuse üle. Seega, kui tervishoiuarst leiab, et töötajate vaktsineerimine on vajalik, siis ei kuulu antud kulud maksustamisele erisoodustusena.

6. Kas Maksu- ja Tolliamet käsitleb prillide hüvitamist tööandja poolt oma töötajale erisoodustusena?

Tööandja võib töötajale kompenseerida kuvariga töötamiseks ettenähtud prillide või muude nägemisteravust korrigeerivate abivahendite (nt arvutiga tööks sobivad läätsed) soetamismaksumust maksuvabalt juhul, kui tööandja poolt on täidetud kõik alljärgnevad tingimused:

1. riskianalüüsist tulenevas tegevuskavas on sätestatud abinõud kuvariga töötamisest tekkiva nägemisteravuse vähendamise ennetamiseks;
2. täidetud on Vabariigi Valitsuse 15.11.2000. a määruse nr 362 **„Kuvariga töötamise töötervishoiu ja tööohutuse nõuded"** toodud vastavad tingimused;
3. tööandja suudab tõendada, et kuvariga töötamiseks ettenähtud prille või muid nägemisteravust korrigeerivaid abivahendeid töötajate poolt tööga mitteseotud tegevuseks ei kasutata;
4. töötajad on silmade kontrolli läbiviimiseks suunatud töötervishoiuarsti, silmaarsti või optometristi poole.

Nimetatud abivahendite soetamismaksumust saab maksuvabalt hüvitada juhul kui nende tegemise kohustus tuleneb seadusest või muudest normatiivaktidest, abivahendite valik, maksumus ja kasutamine on tööandja poolt reguleeritud ning kulu on vajalik töötajal kuvariga tööks.

Kui kuvariga tööks ette nähtud prille või muid nägemisteravust korrigeerivaid abivahendeid kasutatakse ka tööga mitteseotud tegevuseks, tuleb leida tööga seotud ja mitteseotud tegevuse proportsioonid ning abivahendite soetamismaksumust saab maksuvabalt hüvitada vaid osaliselt vastavalt tulumaksuseaduse § 32 lg 3 sätestatud põhimõtetele. Tööga mitteseotud kulutuste osa loetakse erisoodustuseks juhul kui töötaja seda osa tööandjale ei hüvita.

Juhime tähelepanu sellele, et silmaoperatsioon ei ole nägemisteravust korrigeeriv abivahend, vaid kirurgiline lõikus/toiming, mistõttu sellise kulu hüvitamisele maksusoodustus ei laiene.

7. Kas töötajate tervisekontrolli kulud võib olenemata summa suurusest kuludesse kanda ja erisoodustusmaksu mitte tasuda?

Seadus ei sätesta tööandja korraldatud töötajate tervise kontrollimise piirmäärasid, küll aga piirab ära kohustused. Kulutuse seos ettevõtlusega peab olema põhjendatud ning dokumentaalselt tõendatud.

8. Kuvariga töötamise määruses on kirjas, et juhul kui töötaja vajab kuvariga tööks prille, siis on tööandja kohustatud hüvitama prillide maksumuse. Kasutuses olevad prillid muutuvad ajaga kasutamiskõlbmatuks – neid kriibitakse, need purunevad, tuhmuvad jms. Kuidas toimub prillide eest hüvitamine tööandja poolt, kui töötaja soovib prillid vahetada uute vastu?

Tööandjal on võimalus hüvitada prille, kui töötaja soovib olemasolevad prillid uute vastu välja vahetada, sest need on muutunud kasutamiskõlbmatuks.

Tööandja peab prillide maksumuse hüvitamisel lähtuma mõistlikkuse põhimõttest ning hüvitama prillide maksumuse siis, kui töötajal esinevad nägemishäired ning tööülesannete täitmiseks kuvariga on uued prillid või muud nägemisteravust korrigeerivad abivahendid vajalikud.

9. Kas töötajatele joogivee ostmine ja joogiautomaadi rent on erisoodustus?

Vastavalt töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 11 lg 8 kohaselt peab tööandja tagama töötajatele nõuetele vastava kvaliteetse joogivee ja ühekordsed või pestavad jooginõud. Maksustamisel ei oma tähtsust, kas tööandja tagab joogivee voolava veega kraanist või veeanumatest, oluline on, et tegu on nõuetele vastava joogiveega.

Seega töötajatele kvaliteetse joogivee tagamine ei ole erisoodustus, samuti nagu jooginõude soetaminegi. Kuid maksuvabastus ei laiene maitsestatud veele, sest kvaliteetne joogivesi on värvuse, lõhna ja maitseta vesi.

Joogivee automaadi rent, nagu ka kohviautomaadi rent, on ettevõtlusega seotud kulu ja maksustamisele ei kuulu. Kui tööandja maksab kohviautomaadis kasutatava joogi eest, siis on tegemist erisoodustusega. Kui töötajad maksavad joogi eest ise, siis ei ole tegemist erisoodustusega.

10. Äriühing rendib oma töötajatele kasutamiseks kuumajoogiautomaate, samuti on büroohoones töötajatele ettenähtud söökla, mille köögitehnika on renditud. Kas tasutud rendimaksete puhul on tegemist erisoodustusega?

Töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 11 lõike 1 kohaselt loetakse olmeruumiks ka einestamisruumi ja sama paragrahvi lõike 2 kohaselt peavad töötajate olmeruumid (sh einestamisruum) olema sisustatud. Seega kuumajoogiautomaatide ja söökla köögitehnika renti ei saa käsitleda erisoodustusena. Kui tööandja maksab joogiautomaatides kasutatava joogi (kohvi, tee jne) eest, siis on tegemist erisoodustusega. Kui töötajad maksavad joogi eest ise, siis ei ole tegemist erisoodustusega. Samuti ei käsitleta erisoodustusena külmikute, mikrolaineahjude vms vara soetamist.

11. Kas töötajale saab hüvitada silmade kaitseks, silmapinge vähendamiseks sinise valguse eest kaitsvaid prille kuvariga tööks?

Kui tööandja on töökeskkonna riskianalüüsi alusel tuvastatud, et töötaja väsimuse ning silmade koormuse vähendamise eesmärgil oleks vaja *blue light blocking* prille kuvariga tööks või *blue light blocking* prille on soovitanud töötervishoiuarst tervisekontrolli otsuses, siis on tööandjal võimalik prille hüvitada maksuvabalt.

Kui töötervishoiuarst on vastava soovituse oma otsuses teinud, siis töötaja ei saa selle alusel nõuda prillide hüvitamist, sest töötervishoiuarsti soovituste täitmine on tööandjale vabatahtlik. Küll aga saab töötaja nõuda, et terviseriskid oleksid maandatud. Seega võib tööandja riske maandada ka mõne odavama, kuid sama efektiivse ja sama tulemust andva meetmega, kui on prillid.

12. Kas tööandja saab hüvitada maksuvabalt (töötajatele, kes töötavad kuvariga) silmatilkade (niisutajad) maksumuse?

Tööandja peab ostma kunstpisarad või hüvitama nende maksumuse, kui:

1. tööandja on näinud töökeskkonna riskianalüüsis ühe võimaliku meetmena, kuidas vähendada töötajate silmade kuivust, ette kunstpisarad;
2. töökeskkonna riskianalüüsis ei ole ühe meetmena välja toodud, kuid töötervishoiuarst on näinud kunstpisarate vajaduse ette tervisekontrolli otsuses;
3. vajadus on kirjas nii töökeskkonna riskianalüüsis kui ka tervisekontrolli otsuses.

Eeltoodud juhul loetakse ostetud/töötajatele hüvitatud kunstpisarate maksumus ettevõtlusega seotud kuluks, mida ei maksustata (TTOS § 13 lg 1).

Tööandja ei pea hüvitama kunstpisaraid, kui vastav meede puudub riskianalüüsis või töötervishoiuarst pole tervisekontrolli raames pidanud vajalikuks.

Tööandja võib aktsepteerida ka optometristi/silmaarsti tõendit, mis näeb ette, et töötajal oleks vaja silmade kuivuse vähendamiseks kunstpisaraid ning töötajatele need hankida või hüvitada nende maksumuse maksuvabalt. Optometrist/silmaarst teeb otsuseid eesmärgiga parandada töötajate nägemist, seega kui ta soovitab kunstpisarate kasutamist, on see töötaja silmade ja nägemise heaks.

Olukorras, kus tööandja optometristi/silmaarsti otsust ei aktsepteeri või on kahtlus, kas töötajal on vaja siiski kunstpisaraid, on tööandjal õigus suunata töötaja töötervishoiuarsti poole.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tööandja sõiduauto

Erisoodustus tekib tööandja sõiduauto erasõitudeks kasutamise võimaldamisel. See tähendab, et ei ole oluline tööandja sõiduauto kasutamine erasõitudeks, vaid sõiduauto kasutamise võimaldamine. Samuti ei ole oluline tööandja sõiduauto kasutamisel erasõitude hüvitamine, sest see ei muuda erisoodustuse maksustamist.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Erisoodustuse maksustamise kord

Tööandja omandis või valduses oleva sõiduauto töö-, ameti- või teenistusülesannete või tööandja ettevõtlusega mitteseotud tegevuseks kasutamise võimaldamisel on erisoodustuse hind:

- ✓ uuel sõiduautol 1,96 eurot kW kohta kuus
- ✓ üle 5 aasta vanusel sõiduautol 1,47 eurot kW kohta kuus.

Sõiduauto mootori võimsuse (kW) leiate **Transpordiameti liiklusregistrist** või sõiduauto registreerimistunnistuselt (tehnilisest passist).

Hübriidsõiduautode puhul on aluseks Transpordiameti liiklusregistris või tehnilises passis märgitud sisepõlemismootori maksimumvõimsus (kW).

Elektriautode ja gaasiautode puhul on samuti aluseks Transpordiameti liiklusregistris või tehnilises passis märgitud mootori võimsus (kW).

Erisoodustuse hinda on võimalik arvutada kilovatipõhiselt ka kaubiku (N1-kategooria sõiduki) puhul, mida tööandja võimaldab kasutada erasõitudeks.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sõidupäeviku pidamine

Erasõite ei ole võimalik arvestuse alusel hüvitada ja seetõttu ei ole sõidupäeviku pidamine vajalik. Kui aga tööandja soovib tõendada sõiduauto kasutamist üksnes ettevõtluses ja töösõitude tarbeks, siis on võimalik sõidupäevikut pidada (nt elektroonilist GPS-sõidupäevikut vm).

Kui on tõendatud, et tööandja võimaldab sõiduautot kasutada üksnes töösõitudeks, siis erisoodustust ei teki. Kuna erisoodustuse maksustamine ei olene sõiduauto kasutamisest erasõitudeks ja erasõite ei ole arvestuse alusel võimalik hüvitada, siis juhul kui tööandja ka rendib sõiduauto töötajale soodus- või turuhinnaga, siis erisoodustuselt tulumaksu tasumise kohustus tekib ikka kilovatipõhise arvestuse alusel.

Kui autorendifirma või liisinguandja rendib oma töötajale kui kliendile sõiduautot rendituruhinnaga, siis ei teki autorendifirmal või liisinguandjal erisoodustuselt tulumaksu tasumise kohustust.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Transpordiameti teavitamine

Kui tööandja ei võimalda enda sõiduauto kasutamist erasõitudeks, siis teavitab ta sellest Transpordiametit.

Kui firma rendib sõiduautot teisele firmale või eraisikule, siis tuleb Transpordiameti liiklusregistris teha märge selle kohta, et sõiduautot kasutatakse üksnes tööülesannete täitmiseks. Rendileandja ei saa tagada seda, et rentnik teeb autoga ainult töösõite. Kui rentnik võimaldab oma töötajatel sõiduautot kasutada ka erasõitudeks, siis sõltumata Transpordiameti liiklusregistri märkest tuleb rentnikul sõiduauto erisoodustuselt maksud deklareerida ja tasuda.

Transpordiametit saab teavitada **e-teeninduse** kaudu ja **Transpordiameti teenindusbüroodes**.

Transpordiametit tuleb teavitada ainult M1-kategooria sõidukite (sõiduautode) töösõitudeks kasutamisest. N1-kategooria sõidukite (kaubikute) kasutamisest teavitama ei pea.

Kui Transpordiameti andmetel on firma omandis või kasutusel kehtiva kindlustusega sõiduautod ning neid kasutatakse üksnes tööülesannete täitmiseks, siis palume üle kontrollida, et töötamise registris (TÖR) oleksid tööd tegevad isikud ning TSD lisal 1 ja 2 deklareeritud töötasu väljamaksed. Töösõitude tegemise eelduseks on äriühingus töötavad töötajad.

Kui Transpordiametit ei ole teavitatud/puudub vastav märge, siis tööandja võimaldab töötajatel kasutada firma sõiduautot erasõitudeks. Seega on vajalik täita TSD lisas 4 kood 4040 "Tööandja sõiduauto kasutamise võimaldamine töö-, ameti- või teenistusülesannetega või tööandja ettevõtlusega mitteseotud tegevuseks" ning tasuda maksukohustus.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Erisoodustuse deklareerimine ja maksustamine

ERISOODUSTUSTE DEKLAREERIMINE

Erisoodustused deklareeritakse maksudeklaratsiooni vormi TSD lisal 4 iga järgneva kuu 10. kuupäevaks. Tööandja sõiduauto kasutamise võimaldamine deklareeritakse TSD lisas 4 koodil 4040 "Tööandja sõiduauto kasutamise võimaldamine töö-, ameti- või teenistusülesannetega või tööandja ettevõtlusega mitteseotud tegevuseks". Erisoodustuse maksukohustus tasutakse tavapäraselt TSD alusel.

ERISOODUSTUSTE MAKSUKOHUSTUS

Erisoodustuse maksukohustus arvutatakse sõiduauto võimsuse järgi, mis uuel sõiduautol on 1,96 eurot kW kohta ja üle 5 aasta vanusel sõiduautol 1,47 eurot kW kohta.

Näide 1
Uue 190 kW võimsusega sõiduauto puhul on erisoodustuse hind 1,96 × 190 = 372,40 eurot ning sellelt arvutatakse maksud järgmiselt:
tulumaks 372,40 × 22/78 = 105,04 eurot
sotsiaalmaks (372,40 + 105,04) × 33% = 157,56 eurot,
maksukohustus kokku on 105,04 + 157,56 = 262,60 eurot.

Näide 2
Uue 90 kW võimsusega sõiduauto puhul on erisoodustuse hind 1,96 × 90 = 176,40 eurot ning sellelt arvutatakse maksud järgmiselt:
tulumaks 176,40 x 22/78 = 49,75
sotsiaalmaks (176,40 + 49,75) x 33% = 74,63
maksukohustus kokku on 49,75 + 74,63 = 124,38 eurot.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sõiduauto kasutamine eranditult ettevõtluses

Kui äriühing soovib sõiduauto soetuselt ning kasutusega seotud kuludelt maha arvata 100% sisendkäibemaksu ning mitte tasuda makse erisoodustuselt, peab olema tagatud, et sõiduautot ei ole võimalik kasutada ettevõtlusega mitteseotud eesmärgil.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sõiduauto ettevõtluses kasutamise tõendamine

Väite, et ettevõttes on tagatud sõiduauto eranditult ettevõtluses kasutamine, võib äriühingu esindaja esitada ka vaid suuliselt ning see on üheks tõendiks sõiduauto kasutusega seotud asjaolude kontrollis. Kuid sellist väidet võib pidada üldsõnaliseks, kui ei ole võimalik kindlaks teha, kuidas ning millisel viisil konkreetselt on tagatud sõiduauto eranditult ettevõtluses kasutamine. Kuigi seadus ei selgita, milliste tõenditega peab maksumaksja tõendama kulutuse seotust ettevõtlusega (ja maksustatava käibega), on kohtud selgitanud, et maksumaksja peab korraldama oma ettevõtlustegevuse nii, et majandustehingud oleksid nõuetekohaselt dokumenteeritud ja maksukohustuse väljaselgitamiseks olulised asjaolud oleksid kontrollitavad [1]. Lisaks on kohus öelnud, et majandustehingud võivad olla tõendatud üksnes ka arvetega, kuid sel juhul peavad need olema selged, usutavad ja konkreetsed [2].

[1] Riigikohtu 04.06.2013 otsus nr 3-3-1-15-13
[2] Tallinna Ringkonnakohtu 22.10.2010 otsus nr 3-09-773

Samad tingimused kehtivad ka sõiduautodega seotud kulutustelt (sh soetuselt) sisendkäibemaksu mahaarvamisel ning sõiduauto eranditult ettevõtluses kasutamise tõendamisel – see tähendab, et sõiduauto kasutamine maksustamisperioodil peab olema kontrollitav ning maksuhalduri pöördumisel ka maksumaksja poolt tõendatav (on olemas ettevõtte otsus, töötajaid on teavitatud ning jälgitakse kasutamist).

Allpool on toodud lihtsustatud küsimused, millele peab eranditult ettevõtluses kasutatava sõiduauto omanik/ vastutav kasutaja **tähelepanu pöörama**, kui maksuhaldur soovib sõiduauto kasutusotstarvet kontrollida. Küsimuste loetelu ei ole ammendav.

- ✓ Kuidas on tagatud, et sõiduautot ei kasutata erasõitudeks?
- ✓ Kui suur on sõiduauto kuine läbisõit?
- ✓ Kus sõiduautot töövälisel ajal hoitakse?
- ✓ Kes sõiduautot kasutavad/kasutada võivad?
- ✓ Milline on sõiduauto kütusekulu (olukorras, kus ettevõttes on mitu sõidukit, on oluline aru saada iga konkreetse sõiduauto kütusekulu)?
- ✓ Milliseid sõite on sõiduautoga tehtud – kuidas on läbisõit seotud ettevõtlusega?
- ✓ Kas sõiduautoga on saadud kontrolliperioodil trahve (liiklustrahvid, parkimistrahvid)?

- ✓ Kui sõidukeid on rohkem kui töötajaid, siis peab see olema usaldusväärselt põhjendatav.

Sellele, et tegemist ei ole eranditult ettevõtluses kasutatava sõiduautoga, viitavad järgmised asjaolud:

- ✓ sõiduauto tehnilisse passi on märgitud ettevõttega mitteseotud isikud;
- ✓ sõiduautosse on paigaldatud ettevõtlusega mitteseotud varustust (suusaboks, rattaraam, turvatool jmt);
- ✓ ettevõttes on rohkem sõiduautosid kui kasutajaid ja ei suudeta usaldusväärselt põhjendada, et autod on soetatud ettevõtlusest lähtuvalt, mitte järgides seotud isikute huve;
- ✓ ettevõttes, kus on ainult üks juhatuse liige (kes võib olla samal ajal ka ainuosanik) ning puuduvad töötajad, puudub juhatuse liikmel või tema perel muu sõiduk, millega teha erasõite.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Arvestuse pidamine

ERANDITULT ETTEVÕTLUSES KASUTATAVA SÕIDUAUTODE KOHTA ARVESTUSE PIDAMINE

Selleks, et ettevõtjal oleks lihtsam tõendada sõiduauto kasutamist ainult ettevõtluses, on abiks alltoodud arvestus. Tegemist ei ole ainsa võimalusega ning ettevõtja võib kasutada tõendamiseks ka muud usutavat viisi.

- ※ Ettevõtja otsustab, kas temale kuuluvate sõiduautodega võib teha erasõite või mitte. Otsusest tuleb teavitada ka töötajaid.
- ※ Ettevõtja koostab eranditult ettevõtluses kasutatavate sõiduautode kohta autode kasutamiskorra. Tegemist on ettevõtte sisemise dokumendiga, milles on sõiduautoga seotud temaatika selgelt fikseeritud ning kontrollimisel on ettevõttel see koheselt esitada.
  Autode kasutuskorras on:
  - ✓ sätestatud, et isiklikud sõidud ei ole lubatud;
  - ✓ nimetatud sõiduki hoiukoht töösõitude välisel ajal ning kui hoiukoht erineb äriühingu

- tegevuskohast, siis on toodud majanduslik põhjendus, miks on otstarbekas sõidukit just nimetatud kohas hoida.

- fikseeritud, kes sõidukit kasutavad ning kas ja kuidas on kasutus korraldatud (nt kas töötajatega on koostatud kasutuse kohta lepingud, kus on märgitud tingimused; kui sõidukit kasutavad mitmed töötajad, siis kuidas on korraldatud võtmete tagastamine, jmt).

Lisaks kasutuskorra sisseseadmisele tuleb jälgida ka autode tegelikku kasutust. Näiteks kui kasutuskord näeb ette, et ettevõttele kuuluvate sõiduautodega ei tohi teha erasõite ning need tuleb parkida tööpäeva lõpus ettevõtte parklasse, siis peaks see olema ettevõtja poolt ka kontrollitav.

Kontrollitavuse tagamiseks võib kasutuskorra juures pidada sõiduauto osas arvestust näiteks autodesse paigutatud GPSi alusel või järgmiste näitajate kohta:

- läbisõidumõõdiku (odomeetri) alg- ja lõppnäidu igakuine fikseerimine, et oleks võimalik kindlaks teha kuine läbisõit;

- klientide, koostööpartnerite jmt nimed ja aadressid, kelle juurde/pärast on sel kuul sõidetud (kui see info on leitav mujalt, siis topeltarvestus vajalik ei ole);

- selgitus töösõitude kohta, kui need kattuvad osaliselt ka isiklike huvidega. Näiteks kodus käimised/parkimised (kui tegemist on eranditult ettevõtluses kasutatava sõiduautoga, aga ühel õhtul on vaja minna koju, sest sealt minnakse varahommikul otse lähetusse).

Arvestuse pidamiseks on mitmeid võimalusi, näiteks on võimalik kasutada automaatse teekonna arvestuse süsteeme/rakendusi või sõidupäevikut, millest või millele lisatavate tõenditega on võimalik näidata sõitude seotust ettevõtlusega (näiteks on märgitud sõidu eesmärgiga seotud klientide nimed, lisatud on tankimise info, nii saab võrrelda kütusetšekkide arvu ja tankimiste arvu.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Erisoodustuse tekkimine tööandja sõidukitelt

Vastavalt tulumaksuseaduse (TuMS) § 48 lõikele 4 loetakse erisoodustuseks igasugust kaupa, teenust, loonustasu või rahaliselt hinnatavat soodustust, mida antakse töötajale seoses töötamisega tööandja juures. Muuhulgas on erisoodustuseks ka sõiduki tasuta või soodushinnaga kasutada andmine.

Erisoodustuse maksustamise eesmärgiks on maksustada võrdselt töötajale nii rahaliselt kui mitterahaliselt antavad hüved. Oluline on märkida, et erisoodustusena maksustatakse just töötaja rahaline tulu, mitte tööandja kulu. Seega võib mõnikord juhtuda, et tööandja polegi (otsest) kulutust teinud, kuid erisoodustus on siiski antud ja maksukohustus tekkinud.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Mida loetakse sõidukiks?

Tööandja sõidukiks loetakse tööandja valduses olevat sõidukit – olgu see siis tööandja omandis, soetatud liisingulepingu alusel, renditud, kasutuses (tasuta) kasutusvalduse lepingu alusel vmt. Oluline on asjaolu, et sel ajal kui sõiduk antakse töötaja käsutusse, on see tööandja omandis või valduses.

Kuna TuMS ei käsitle eraldi, mida loetakse sõidukiks, lähtutakse sõiduki mõiste sisustamisel õigusaktidest, kus nimetatud mõiste sätestatud on. Vastavalt liiklusseadusele on sõiduk teel liiklemiseks ettenähtud või teel liiklev liiklusvahend, mis liigub mootori või muul jõul. Seega ei oma erisoodustuse tekkimisel vahet asjaolu, mis konkreetset tüüpi/kategooriaga sõidukiga tegu on. Kas tegu on sõiduautoga, veoautoga, bussiga, ATV-ga, mootorrattaga, traktoriga jne – juhul kui tööandja lubab tema omandis või valduses olevat sõidukit töötajal tasuta või soodushinnaga kasutada töötaja erasõitudeks, tekib erisoodustus ning ühtlasi ka maksukohustus.

Tööandja sõiduautode (M1- ja M1G-kategooria sõidukite) puhul on seadusandja maksukohustuse arvutamiseks kehtestanud erireeglid. Põhjuseks on asjaolu, et tööandja sõiduauto töötajale kasutada andmine on väga levinud ning maksukohustuse arvutamine vara kasutada andmise üldreeglite kohaselt oleks maksumaksjale liialt koormav.

Tööandja kaubiku (N1-kategooria sõiduk) puhul on seadusandja maksukohustuse arvutamiseks andnud maksumaksjal võimaluse valida, kas erasõitude erisoodustuse hind leitakse:

1. rendile andmise turuhinna alusel,
2. rendile andmise turuhinna ja soodushinna vahe alusel või

3. erisoodustuse arvestamise aluseks võetakse sõiduki mootori võimsus ning vanus. Uutel sõidukitel on erisoodustuse hind 1,96 eurot sõiduki liiklusregistris märgitud mootori võimsuse ühiku (kW) kohta kuus. Üle viie aasta vanuse sõiduki puhul on erisoodustuse hind sõiduki mootori võimsuse ühiku (kW) kohta 1,47 eurot.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Erisoodustuse arvutamise kord

MILLINE ON ERISOODUSTUSE ARVUTAMISE KORD SÕIDUKITE PUHUL, MIS EI OLE SÕIDUAUTOD?

Selleks, et maksukohustust õigesti arvutada, tuleb lähtuda rahandusministri poolt kehtestatud **erisoodustuse hinna määramise korrast**. Nimetatud määruse § 2 lõike 1 kohaselt, kui erisoodustuseks on tööandja omandis või valduses oleva vara, sh sõiduki (v.a sõiduauto) tasuta või soodushinnaga kasutada andmine töö-, ameti- või teenistusülesannete või tööandja ettevõtlusega mitteseotud tegevuseks, loetakse **erisoodustuse hinnaks selle vara rendile andmise turuhind või rendile andmise turuhinna ja soodushinna vahe**. Turuhind on hind, mida sarnastel tingimustel omavahelistes tehingutes kasutavad omavahel sõltumatud osapooled, näiteks sõidukite puhul hind ja tingimused, millega sõidukeid rendivad oma klientidele sõidukite rentimisega tegelevad ettevõtted. Maksustatakse kogu erisoodustuse hind.

Rahandusministri määrus ei sätesta seda, kuidas peaks tööandja talle kuuluvate sõidukite töötajatele isiklikeks sõitudeks kasutada või mitte kasutada andmist dokumenteerima. Siin kehtivad üldised dokumenteerimisnõuded, ehk tööandja peab piisavate dokumentidega suutma tõendada kas ja kuidas selle sõidukiga tehtud sõidud on/olid tema ettevõtlusega seotud või mitte. Juhul kui on piisavalt dokumente veendumaks, et kõik sõidukiga tehtud sõidud olid ettevõtlusega seotud ning töötajate isiklikke (tasuta või soodushinnaga) sõite ei tehtud, ei teki ka maksukohustust.

Näide
Tööandjale kuulub N1-kategooria kaubik, millega töötaja teeb ka oma isiklikke sõite. Kuna aga tööandja töötajalt nende sõitude eest tasu ei võta, on töötaja saanud erisoodustuse – võimaluse tasuta autot kasutada.
Erisoodustuse hinna ja maksukohustuse arvutamiseks valis tööandja kaubiku rendile andmise turuhinna. Näiteks kui sellise kaubiku renditingimused ja -hind sõidukeid rentivates ettevõtetes on pikaajalisel rendil 32 eurot päevas, sõltumata tegelikust läbisõidust, saab tööandja sellest lähtuvalt erisoodustuse hinna välja arvutada. Kui töötaja kasutas kaubikut terve kuu jooksul ehk 30 päeva, saame erisoodustuse hinnaks 32 × 30 = 960 eurot.

Tulumaksukohustuseks tuleb 960 × 22/78 = 270,77 eurot ning sotsiaalmaksukohustuseks (960 + 270,77) × 33% = 406,15 eurot. Seega sellise kaubiku töötajale kuuks ajaks tasuta kasutada andmise puhul tuleb tööandjal arvestada 676,92 euro suuruse tulu- ja sotsiaalmaksu kohustusega.

Loomulikult ei ole rendifirmade renditingimused ja -hinnad alati ühesugused ning turuhinna väljaselgitamiseks peab lähtuma eelkõige sellistest tingimustest, mis on sarnased tööandja enda omadega.

Kuna vastavalt tulumaksuseadusele ja eelviidatud rahandusministri määrusele tekib erisoodustus igasuguse tööandja vara tasuta või soodushinnaga töötajale isiklikuks tarbeks kasutada andmiselt, siis ka tööandja vara, mis pole sõiduk liiklusseaduse mõistes (nt paadid, kaatrid jne) kasutada andmine võib tekitada erisoodustuse. Sellise vara kasutamise puhul arvutatakse erisoodustust samamoodi nagu sõidukite kasutamise puhul.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sõiduautodega seotud käibemaksuarvestus

Sõiduautole ning selle tarbeks ostetud kaupadele ja teenustele kehtib kord, mille kohaselt sõiduautode omatarbe maksustamise asemel **piiratakse sõiduauto** (sh rentimisel, liisimisel) **ning selle tarbeks kaupade ja teenuste ostmisel makstava käibemaksu mahaarvamist**. Sisendkäibemaksu mahaarvamise **üldine piirang on 50%**.

Seega, **ettevõtluses kasutatava sõiduauto soetamisel** või **kasutuslepingu alusel kasutamisel** ning **selle sõiduauto tarbeks kaupade ja teenuste saamisel** arvatakse üldjuhul arvestatud käibemaksust **maha 50% sisendkäibemaksu**. Sisuliselt sõiduauto ettevõtluses kasutamise osatähtsuseks loetakse 50%.

Sisendkäibemaksu maha arvamise piirang kehtib M1-kategooria (sh M1G) sõidukile, mille täismass ei ületa 3500 kilogrammi ja millel lisaks juhiistmele ei ole rohkem kui 8 istekohta.

Kui maksukohustuslasel on **ka maksuvaba käive või tegevus, mida ei loeta ettevõtluseks**, siis tuleb sisendkäibemaksu mahaarvamisel arvestada ka neid asjaolusid.

Sõiduautoga **seotud kulud** on näiteks sõiduauto mootorikütus, varuosad, hooldus, remont, parkimistasud, kulutused sõiduauto transpordile (praamipilet).

Sõiduauto **kuluna ei käsitata:**

- ✓ reklaami paigutuse kulusid sõidukile – need kulutused ei ole seotud sõiduki kasutamisega, vaid reklaamimisega;
- ✓ haagise ostu või renti.

Kui **ettevõttesse ostetud sõiduautoga** tehakse **lisaks töösõitudele ka erasõite**, siis kehtib kord, et ettevõtluses kasutatava sõiduauto ostmisel või kasutuslepingu alusel kasutamisel ning selle tarbeks kaupade ja teenuste saamisel arvatakse käibemaksust maha 50% sisendkäibemaksu (või vähem, näiteks kui ettevõttel on osa käivet maksuvaba). Seega sõltumata sellest, millises mahus kasutatakse ettevõtluses kasutatavat sõidukit eratarbimises, saab sisendkäibemaksu maha arvata 50% ulatuses.

Sõiduauto eratarbeks kasutamisena ei käsitata (see tähendab, käsitatakse sõiduauto ettevõtluses kasutamisena) töötajate transporti elu- ja töökoha vahel tööandja sõiduautoga, **kui on täidetud tulumaksuseaduse § 48 lõikes 5[1] sätestatud tingimused**, mille kohta saate lugeda rohkem „**Töötajate transport tööle ja koju tulumaksuseaduse § 48 lõikest 5¹ tulenevalt**".

SISENDKÄIBEMAKSU MAHAARVAMISE NÄITEID

Näide 1
Sõiduautot kasutakse **nii ettevõtluses kui ka eratarbimises**. Maksustatava käibe jaoks kasutatakse seda sõiduautot 60% ulatuses ja maksuvaba käibe jaoks 40% ulatuses.
Osteti mootorikütust 50 eurot + käibemaks 11 eurot.
Sisendkäibemaksu saab maha arvata 3,30 eurot (11 × 0,5 × 0,6).

Näide 2
Sõiduautot kasutatakse **eranditult ettevõtluse jaoks**. Maksustatava käibe jaoks kasutatakse seda sõiduautot 60% ulatuses ja maksuvaba käibe jaoks 40% ulatuses.
Osteti mootorikütust 50 eurot + käibemaks 11 eurot.
Sisendkäibemaksu saab maha arvata 6,60 eurot (11 × 0,6).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Erandid

Käibemaksuseaduse (KMS) § 30 lõikes 4 on toodud erandid, millal sõiduauto ja selle tarbeks kaupade ja teenuste saamisel makstava käibemaksu mahaarvamist ei piirata.

Erandit rakendatakse järgmistel juhtudel.

- Sõiduauto soetatakse **müügiks** või **rendile andmiseks**.
  Oluline on, et müügiks või rendile andmiseks soetatud sõiduautosid **ise kasutusele ei võeta**. Müügiks soetatud sõiduauto muul otstarbel kasutusse võtmisel tuleb **korrigeerida soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaks**. Korrigeerimine tuleb teha maksustamisperioodil, millal maksukohustuslane müügiks soetatud sõiduauto enda tarbeks kasutusele võtab. Kui maksukohustuslane tegeleb ka sõidukite kasutusse andmisega ja müügiks soetatud sõiduauto antakse näiteks rendile, siis hakatakse 2aastast perioodi lugema sõiduauto rendile andmisest.

- Sõiduautot kasutatakse peamiselt **tasu eest sõitjateveoks** või **õppesõiduks**. Maksukohustuslasel on õigus ettevõtluseks kasutatavalt sõidukilt ning selle tarbeks soetatud kaupadelt ja teenustelt **sisendkäibemaksu täies ulatuses maha arvata** ka juhul, kui sõiduautot kasutatakse peamiselt tasu eest korraldatavaks sõitjateveoks tingimusel, et maksukohustuslasel on **ühenduse tegevusluba** ja ühenduse tegevusloa **tõestatud koopia**, taksoveo puhul aga **taksoveoluba ja sõidukikaart**.
  Eratarbimist maksustatakse omatarbena vastavalt **KMS § 12 lõikele 7**[1].
  Omatarbe maksustatavaks väärtuseks nende sõiduautode kasutamise puhul on **KMS § 12 lõikele 7**[1] kohaselt: tulumaksuseaduse alusel arvutatud erisoodustuse hind ÷ 1,22.

  Seega oma töötajale sõiduauto, mida kasutatakse peamiselt tasuliseks sõitjateveo teenuse osutamiseks või õppesõiduauto kasutada andmist maksustatakse. Erinevalt teistest sõiduautodest on nende sõidukite puhul võimalik sisendkäibemaksu maha arvata 100% ka siis, kui autot kasutatakse eratarbimises. Oluline on, et sõiduk vastaks **KMS § 30 lõike 4 punktides 3 või 4** toodud tingimustele.

  Peamiselt sõitjateveoks või õppesõiduks kasutatava sõiduauto ning kuni 3500-kilogrammise täismassiga N1-kategooria veoauto (kaubiku) erasõitudeks kasutamisest tekkinud omatarbe maksustatavaks väärtuseks koos käibemaksuga on tulumaksuseaduse alusel arvutatud erisoodustuse hind. Muude sõiduautode erasõitudeks kasutamisest käibemaksuseaduse kohaselt omatarvet tekkida ei saagi.

- Sõiduautot kasutatakse eranditult **vaid ettevõtluse tarbeks**.
  Erandit rakendatakse vaid juhul, kui ettevõtluse jaoks on sõiduauto otseselt vajalik ning seda sõiduautot kasutatakse eranditult ettevõtluse jaoks.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Arvestuse pidamine sõiduauto kasutuse osas

Maksukohustuslane, kes rakendab eeltoodud erandeid ning on sõiduauto ja sellega seotud kuludelt sisendkäibemaksu täies ulatuses maha arvanud, **peab tagama**, et asjaomase **sõiduauto kasutamine ettevõtlusega mitteseotud sõitudeks on välistatud** ning võib jätkuvalt pidada sõiduauto kasutuse osas arvestust.

Arvestuse pidamise viisi üle otsustab ettevõtja ise – eesmärgiks on tagada ettevõtja sõiduauto üksnes ettevõtluse tarbeks kasutamine. Näiteks võib ettevõtja pidada muuhulgas **detailset arvestust ehk sõidupäevikut** või kasutada kolmanda isiku pakutavat **GPS-teenust**.

Üldjuhul peaks eranditult ettevõtluses kasutatav sõiduauto olema **pargitud töövälisel ajal ettevõtte juures**.

Ettevõte peab otsustama:

- ✓ kuidas sõiduautot kasutatakse,
- ✓ kuidas sellist kasutamist kindlustatakse ning
- ✓ kuidas on sõiduauto kasutamist võimalik nii juhtkonnal kui ka maksuhalduril kontrollida.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sõiduauto eratarbimine

Kui ettevõtluses kasutatav sõiduauto on **eratarbimises**, siis sõltumata asjaolust, kas töötaja hüvitab sõiduauto kasutamisega seotud kulud või mitte, **ei loeta** sellise sõiduauto kasutamist **eranditult ettevõtluse tarbeks kasutamiseks**.

Nimetatud kord kehtib ka ettevõtetele, kelle tegevusalaks on autode kasutusse andmine ning kes annavad **tasu eest autosid kasutada oma töötajatele**.

Topeltmaksustamise vältimiseks **sõiduauto eratarbimist ei maksustata omatarbena** ning sõiduauto **tasu eest kasutada andmist** maksukohustuslase töötajale, teenistujale või juhtimis- ja kontrollorgani liikmele **ei loeta käibeks**.

Firmaauto kasutamine isiklikeks sõitudeks maksustatakse erisoodustusega **sõiduki võimsuse** alusel.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töölähetus

Töötaja lähetusse saatmise õigused ja kohustused on sätestatud **töölepingu seaduses**. Vabariigi Valitsuse 25. juuni 2009. aasta määrusega nr 110 **„Töölähetuse kulude hüvitiste maksmise kord ning välislähetuse päevaraha alammäär, maksmise tingimused ja kord”** (edaspidi töölähetuse määrus) on sätestatud töölähetuse vormistamise ja maksuvabade kulude hüvitamine.

- ✓ Tööandja võib lähetada töötaja tööülesannete täitmiseks väljapoole töölepinguga ettenähtud töö tegemise kohta. Töölähetus ei või kesta rohkem kui 30 päeva, kui tööandja ja töötaja ei ole kokku leppinud pikemat tähtaega.

- ✓ Töötaja nõusolek ei ole vajalik, kui ta saadetakse lähetusse ajaks, mis ei ületa 30 päeva. Rasedat ja töötajat, kes kasvatab alla kolmeaastast või puudega last, võib töölähetusse saata üksnes tema nõusolekul. Alaealist töötajat saab lähetusse saata üksnes alaealise enda ja tema seadusliku esindaja eelneval nõusolekul (töölepingu seaduse § 21).

TÖÖTAJA KULUDE HÜVITAMINE

Töötajal õigus nõuda töölähetusega kaasnevate kulude hüvitamist vastavalt võlaõigusseaduse § 628 lõigetele 2–4. Kokkulepe kulude hüvitamise kohta töötasu arvelt on tühine. Töötajal on õigus nõuda töölähetusega kaasnevate kulude hüvitamist. Välislähetuse korral on töötajal õigus nõuda lisaks välislähetuse päevaraha kehtestatud tingimustel ja alammääras, kui pooled ei ole kokku leppinud hüvitamist suuremas määras (töölepingu seaduse § 40 lg 1 ja lg 2).

Töötajal on õigus nõuda tööandjalt enne lähetusse minekut lähetusega seonduvate võimalike kulude hüvitamist mõistliku aja jooksul.

Töötajal on õigus keelduda lähetusest, kui tööandja ei ole mõistliku aja jooksul ettemaksu teinud (töölepingu seaduse § 40 lg 4).

Kuna termin „mõistlik aeg" on määratlemata õigusmõiste, siis tuleks lähtuda põhimõttest, et tööandja ettemaks peaks jõudma töötajani selleks ajaks, millal töötajal tuleb osta piletid, vahetada valuuta, jne

Töölähetusega ei ole tegemist ja töölähetuse määrusega kehtestatud hüvitisi ega päevaraha ei maksta, kui töötaja teeb sõite elukoha ja töölepinguga määratud koha vahel.

Kõik töölähetusega seotud kulud hüvitatakse kulu tõendava dokumendi alusel. Seadusandja ei ole töölähetusega seotud kuludele ette näinud piirmäärasid (v.a maksuvaba päevaraha). Töölähetuse määruse § 2 lõike 3 kohaselt teeb tööandja töölähetuse kulude hüvitamiseks ja päevaraha maksmiseks kirjaliku otsuse, milles näidatakse töölähetuse sihtkoht, kestus ja ülesanne ning hüvitatavate lähetuskulude ja välislähetuse päevaraha määrad.

Kui tööandja kirjalik otsus puudub, või kui selgub, et tegemist ei olnud töölähetusega, siis tuleb kuludokumentide alusel tehtud väljamaksed maksustada ja deklareerida kui tööandja poolt töötajale antud erisoodustus. Rahalised ülekanded töötajatele maksustatakse palgatuluna.

Töölepingu seadust ja töölähetuse määrust ei saa rakendada füüsilisest isikust ettevõtjatele. Füüsilisest isikust ettevõtjale tavapärasest asukohast väljapoole sõitmisel kaasnevaid kulutusi maksuvabalt hüvitada ei saa, kuna tööülesannete tõttu kantavad kulud on tema ettevõtlusega seotud kulud.

Kulusid ei maksustata, kui tööandja tühistab töötaja välislähetuse seoses koroonaviiruse levikuga.

Ettemakstud transpordikulud, majutuskulud vms käsitletakse ettevõtlusega seotud kuludena.

Välislähetuse tühistamisel kaitseb tööandja oma töötaja tervist, mis tuleneb TTOSist (tööandjal on kohustus võtta tarvidusele meetmed ennetuseks, terviseriskide vältimiseks). Erinevate desinfitseerivate vahendite kulusid käsitletakse samuti ettevõtlusega seotud kuludena, mida ei maksustata

Viimati uuendatud 08.01.2025

Eesti-sisene töölähetus

Töötaja viibib töölähetuses juhul, kui tööandja saadab ta tööülesandeid täitma tema tavapärasest ehk kokkulepitud töötamise kohast erinevasse kohta, sealhulgas nii Eesti-siseselt kui ka Eesti-väliselt ehk välislähetusse.

Eesti-sisese töölähetuse korral ei ole võimalik töötajale maksta maksuvaba töölähetuse päevaraha. Kui tööandja otsustab riigisisesel töölähetusel ikkagi päevaraha maksta, on nimetatud väljamakse puhul tegemist töötasu osaga ja see tuleb maksustada ning deklareerida nagu töötasu (TSD lisa 1).

Töötajale tuleb hüvitada kõik mõistlikud kulud, mida töötaja on teinud tööülesande täitmisel. Mõistlikuks saab lugeda selliseid kulusid, mis on tööülesande täitmiseks vajalikud ehk ilma milleta tööülesannet täita ei saaks või kannataks oluliselt selle kvaliteet.

Töölähetuse kuludeks on näiteks:

- ✓ sõidukulud lähetuskohta;
- ✓ majutuskulud;
- ✓ parkimiskulu jne.

Eesti-sisesest töölähetusest saate rohkem lugeda **Tööelu portaalist**.

Viimati uuendatud 07.08.2025

Välislähetuse päevaraha

Välislähetuse päevaraha alammäär on 40 eurot.

Maksustamisele ei kuulu välislähetuse päevaraha määrades 75 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta (tulumaksuseaduse § 13 lg 3 p 1).

Näide 1
Töötaja on välislähetuses 03.02. Lähetus kestab ühe päeva ja töötajale makstakse välislähetuse päevaraha ühe päeva eest 75 eurot.
Sama töötaja on välislähetuses 07.02.–22.02. Lähetus kestab 16 päeva ja välislähetuse päevaraha makstakse järgmiselt:
ajavahemiku 07.02–20.02 eest (14 päeva) 75 eurot päevas
ajavahemiku 21.02–22.02 eest (2 päeva) 40 eurot päevas.

Näide 2
Töötaja on välislähetuses 20.01.–27.01. Lähetus kestab 8 päeva ja töötajale makstakse välislähetuse päevaraha 75 eurot.
Sama töötaja on välislähetuses 28.01.–12.02. Lähetus kestab 16 päeva ja välislähetuse päevaraha makstakse järgmiselt:
ajavahemiku 28.01– 31.01 eest (4 päeva) 75 eurot päevas
ajavahemiku 01.02–11.02 eest (11 päeva) 75 eurot päevas
12.02 eest (1 päev) 40 eurot päevas.

Näide 3
Töötaja on välislähetuses 04.03.–18.03. Lähetus kestab 15 päeva ja töötajale makstakse välislähetuse päevaraha 75 eurot.
Sama töötaja järgmine lähetus kestab 28.03.–14.04.2016, s.t 18 päeva ja välislähetuse päevaraha makstakse järgmiselt:
ajavahemiku 28.03–31.03 eest (4 päeva) 40 eurot päevas
ajavahemiku 01.04–11.04 eest (11 päeva) 75 eurot päevas
ajavahemiku 12.04–14.04 eest (3 päeva) 40 eurot päevas.

Näide 4
Töötaja on välislähetus 25.04.–08.07. Lähetus kestab 75 päeva ja töötajale makstakse välislähetuse päevaraha järgmiselt:
ajavahemiku 25.04–30.04 eest (6 päeva) aprillis 75 eurot päevas
ajavahemiku 01.05–09.05 eest (9 päeva) mais 75 eurot päevas
ajavahemiku 10.05–08.07 eest (ülejäänud 60 päeva) 40 eurot päevas.

Töölähetuse määruse § 4 lõike 4 kohaselt **võib** (aga ei pea) tööandja välislähetuse päevaraha määra vähendada kuni 70 protsenti, kui lähetuskohas viibimise ajal tagatakse lähetatule tasuta toitlustamine. Töölähetuse määruse § 4 lõikes 4 sätestatud päevaraha määra vähendamise võimalus ei ole seotud päevaraha maksustamisega ning on oma olemuselt tööõiguslik säte, mis võimaldab tööandjal vähendada päevaraha 12 euroni (40 x 70% = 28; 40 – 28 = 12) juhul, kui töötajale tagatakse toitlustamine.

Päevaraha maksmisel üle piirmäära tuleb piirmäära ületav osa deklareerida ja maksustada sarnaselt palgatuluga (TSD lisa 1, koodid 10–13).

Viimati uuendatud 06.08.2025

Töötaja lähetamine mitme tööandja poolt

Kui töötajal on mitu tööandjat, kes saadavad ta lähetusse samal ajal, siis on töötaja kohustatud tööandjat teavitama ka teise tööandja lähetusse saatmise otsusest ning talle määratud päevarahast (töölähetuse määruse § 6).

Kui töötaja saadavad välislähetusse mitu tööandjat üheaegselt, siis tuleb töötajale tagada vähemalt minimaalne välislähetuse päevaraha alammäär summas 40 eurot päevas. Samas kehtib mitme tööandja poolt makstud välislähetuse päevarahale maksimaalne maksuvaba määr, mis on 75 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta.

Mitme tööandja poolt üheaegselt makstava välislähetuse päevaraha maksustamise selguse tagamiseks on **töötajal kohustus** teavitada oma tööandjat ka teise tööandja lähetusse saatmise otsusest ning talle määratud päevarahast. Kui üks tööandja maksab töötajale päevaraha ja teine tööandja saab päevaraha maksmise kohta teavet, siis ei pea teine tööandja päevaraha maksma, kui lähetus toimus samal perioodil. Seda sellepärast, et kõigepealt arvestatakse esimesena lähetusse saatmise otsuse teinud tööandja makstavat päevaraha. Kui teavitatud tööandja otsustab siiski ka töötajale päevaraha maksta, tuleb arvestada asjaoluga, et mitme tööandja poolt makstud välislähetuse päevaraha maksimaalne maksuvaba määr on 75 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta. Teavitatud tööandjal on päevaraha maksmise korral võimalik arvutada välja päevaraha maksimaalset maksuvaba määra ületav osa. See kuulub teavitatud tööandja poolt maksustamisele palgatuluna.

Kui lähetusse saadetud töötaja on **kõikide teda lähetavate juriidiliste isikute juhatuse liige** ja teeb otsuse oma lähetusse saatmise kohta korraga kõikide isikute nimel, siis on tal otsustuspädevus selle üle, milline äriühing vormistab lähetuse esimesena ja saab maksta maksuvaba piirmäära ulatuses päevaraha. Ka juhatuse liikmele makstav päevaraha maksuvaba määr mitme äriühingu peale kokku on 75 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Päevaraha maksmise tingimused

Kui töötaja peab lähetusest saabudes minema saabumise päeval teise välislähetusse, saab talle maksta maksuvaba päevaraha ühekordse määra ulatuses. Töölähetuse määruse § 4 lõike 4 kohaselt välistatakse olukord, kus töötaja saab ühest välislähetusest tulles ja teise välislähetusse minnes ühe päeva eest maksuvaba päevaraha kahekordses määras.

Teeloleku ja lähetuskohas viibimise aja eest makstakse töötajale välislähetuse päevaraha, kui välisriigis asuv lähetuskoht asub vähemalt 50 kilomeetri kaugusel asula piirist, kus paikneb töö tegemise koht (töölähetuse määruse § 4 lg 1).

Töölepingu seaduse kohaselt eeldatakse, et töö tegemise koht lepitakse kokku kohaliku omavalitsuse üksuse täpsusega. Töölähetuse määruses sätestatud lähetuskoha minimaalne kaugus asula piirist, kus asub töökoht, on kehtestatud eelkõige põhjusel, et määratleda teatud minimaalne vahemaa töökoha ja lähetuse sihtkoha vahel, mille olemasolul on töötajal õigus saada tööandjalt päevaraha. Vastasel korral annaks näiteks piiriäärsest töökohast kasvõi mõne kilomeetri kaugusele teise riiki sõitmine õiguse päevaraha taotlemiseks.

Vahemaad asula piirist, kus asub töökoht ning lähetuse sihtkoha vahel on teoreetiliselt võimalik määrata kolmel viisil:
a) vahemaa õhu kaudu
b) vahemaa tegelikult läbitud teekonna kaudu
c) vahemaa tavapärase ja mõistliku ning enimkasutatava tee kaudu.

Tulenevalt nimetatud sätte eesmärgist, lähtub Maksu- ja Tolliamet selle rakendamisel vahemaast tavapärase ja mõistliku ning enimkasutatava tee kaudu.

Välislähetuse päevaraha makstakse töölähetuse määruse § 4 lõike 2 kohaselt:

- ✓ välislähetusse väljasõidu päeva eest, kui välisriiki suunduv sõiduk väljub hiljemalt kell 21.00
- ✓ välisriigist saabumise päeva eest, kui sõiduk saabub pärast kella 3.00.

Näide 1
Lähetus algab 20. jaanuaril ning välisriiki suunduv sõiduk väljub kell 20.50. Väljasõidu päeva eest makstakse päevaraha. Kui sõiduk väljuks 21.20, siis päevaraha maksuvabalt maksta ei saaks.

Näide 2
Lähetus lõpeb 23. jaanuaril ja sõiduk saabub välisriigist 24. jaanuari öösel kell 03.08. Päevaraha makstakse 23. ja 24. jaanuaril toimunud välislähetuse päevade eest. Kui sõiduk saabuks välisriigist 24. jaanuari öösel kell 02.45, saaks maksuvabalt maksta päevaraha ainult 23. jaanuari välislähetuse päeva

eest.

Töölähetuse määruses seatakse päevaraha maksmine sõltuvusse sõiduki väljumise või saabumise ajast. Seega tuleb lähtuda sõiduki **tegelikust** väljumise või saabumise ajast.

Kui lähetusse minnakse ühistranspordiga, on ühistranspordivahendi saabumise või väljumise aeg üldjuhul kattuv sõidupiletil (mis on käsitletav ühe võimaliku tõendina) märgituga. Kui sõidupiletil märgitud väljumise või saabumise aeg erineb tegelikust väljumise või saabumise ajast, võetakse arvesse tegelik aeg. Maksumaksja peab aga arvestama sellega, et tegelikku saabumise või väljumise aega tuleb tal vajadusel Maksu- ja Tolliametile ka tõendada, nt oma sõidukile pileti müünud ettevõtte kinnituskirjaga või muu tõendiga.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Päevaraha maksmine kaugsõiduautojuhtidele

Töölähetus ja välislähetuse maksuvaba päevaraha

Eesti äriühingus töötavate kaugsõiduautojuhtide (residendist ja mitteresidendist töötajate) ajutine töötamine teises riigis saab toimuda, kas:

- ✓ töölähetusena Eesti töölepingu seaduse (TLS) alusel või
- ✓ lähetatud töötajana Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 96/71/EÜ alusel.

Lisainfo Tööinspektsiooni kodulehelt

Töölähetus Kolmandate riikide töötaja lähetatud töötajana

Nii töölepingu seaduse mõistes töölähetusel viibival töötajal kui ka direktiivi mõistes lähetatud töötajal on õigus saada hüvitist lähetusega kaasnevate täiendavate kulude, näiteks reisi-, majutus- ja söögikulude katteks.

Kaugsõiduautojuhile kohaldub Eesti töölepingu seadus

Eesti äriühingu (tööandja) ja residendist või mitteresidendist kaugsõiduautojuhi (töötaja) vahel sõlmitud töölepingule kohaldub **üldreeglina** Eesti töölepinguseadus.

Seda seisukohta toetab rahvusvahelise eraõiguse seaduse (REÕS) § 35, mille lõige 1 sätestab, et töölepingu puhul ei tohi õiguse valik viia selleni, et töötajatelt võetakse kaitse, mis talle on tagatud selle riigi õiguse imperatiivsete sätetega, mis kuuluksid kohaldamisele õiguse valiku puudumisel vastavalt § 35 lõikele 2.

REÕS § 35 lõige 2 sätestab, et õiguse valiku puudumisel kohaldatakse töölepingule selle riigi õigust, kus:

1. töötaja lepingut täites harilikult oma tööd teeb, isegi kui ta ajutiselt töötab mõnes teises riigis;
2. **asub tegevuskoht, mille kaudu töötaja on tööle võetud, kui töötaja ei tööta harilikult ühes ja samas riigis**.

Sama paragrahvi lõige 3 lisab veel, et lõikes 2 sätestatut ei kohaldata, kui asjaoludest nende kogumis selgub, et tööleping on tugevamalt seotud mõne teise riigiga. Sellisel juhul kohaldatakse selle teise riigi õigust.

Praktikas on enamlevinud olukord, kus Eesti äriühingu (tööandja) **tegevuskoht asub Eestis** ja kaugsõiduautojuht võetakse tööle Eesti tegevuskoha kaudu. Samuti kaugsõiduautojuhid ei tööta harilikult ühes ja samas riigis, vaid teevad sõite erinevates riikides.

Kaugsõiduautojuhile saab vormistada töölähetust Eestist ja maksta talle maksuvaba välislähetuse päevaraha Eesti reeglite alusel

Eesti töölepinguseadus näeb ette, et töölepingu kirjalikus dokumendis sisaldub muuhulgas töö tegemise koht (§ 5 punkt 8). Töölepinguseadus räägib ainult ühest töö tegemise kohast ning seda eeldusega, et töö tegemise koht on kokku lepitud kohaliku omavalitsuse üksuse täpsusega (§ 20).

Eesti äriühing (tööandja) ja residendist või mitteresidendist kaugsõiduautojuht võivad märkida töölepingus töö tegemise kohaks Eesti Vabariigi ja konkreetsemalt tööandja tegevuskoha. Seetõttu on tööandjal võimalik ka kaugsõiduautojuhile vormistada töölähetust Eestist (TLS § 21) ja maksta talle Eesti tulumaksuseaduses sätestatud piirmääras välislähetuse maksuvaba päevaraha.

Seda ka olukorras, kus mitteresidendist kaugsõiduautojuhi töölepingule kohaldub Eesti töölepinguseadus, kuid ta töötab väljaspool Eestit ning seetõttu tema töötasu maksustatakse tulumaksuga tema elukohariigis ehk residendiriigis.

Näiteks Eesti äriühingus töötab Ukraina residendist kaugsõiduautojuht, kelle töölepingus on töökohana

---

kokku lepitud Eesti äriühingu (tööandja) tegevuskoht ning ta teeb sõite Poola, Valgevene, Ukraina vahel ja Eestis üldse ei viibi.

Eesti äriühingul on võimalik kaugsõiduautojuhile vormistada töölähetus Eestist ja maksta talle maksuvaba välislähetuse päevaraha Eesti reeglite alusel.

NB! Eesti tulumaksuseadust ei kohaldata ainult juhul, kui kaugsõiduautojuhi töösuhtele kohaldub välisriigi õigus.

Välislähetuse päevaraha peab hüvitama lähetusest tulenevad lisakulud, eelkõige katma kõrgemad toitlustamiskulud, kuid hüvitama ka muud ettenägematud reisi- ja majutuskulud, mis võivad kaugsõiduautojuhil kodust eemaloleku ajal tekkida ja mida ei ole võimalik kuludokumendiga tõendada.

Välislähetuse päevaraha maksuvaba piirmäär on:

- ✓ 75 eurot päevas välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus, ja
- ✓ 40 eurot päevas iga järgneva päeva kohta.

Tööandja ja töötaja kokkuleppel võib päevaraha maksta ka rohkem, kuid sel juhul maksustatakse piirmäära ületav osa töötasuna.

Eesti-sisesel lähetusel, päevaraha maksuvaba piirmäära ette nähtud ei ole, sest lähetus on ajaliselt lühem ja kodust eemalolek ei tekita nii palju lisakulusid. Eesti-sisesel lähetusel ei saa tööandja töötajale kuludokumentide alusel maksuvabalt hüvitada lähetusega seotud toidukulusid.

Lisainfo

Kaugsõiduautojuhi lähetamine

Viimati uuendatud 08.01.2025

Päevaraha tööjõurendis osalevale töötajale

Tööjõurendis osaleva töötaja töölähetusse saatmise ning talle maksuvaba päevaraha maksmise võimalus sõltub töö tegemise reaalsest asukohast ja töö tegemise ajast. Töötajaga sõlmitavas töölepingus peab töö tegemise asukoha fikseerima, lähtudes reaalsest töö tegemise asukohast.

Püsivalt väljaspool alalist elukohta kindlas kohas töötamise korral on elukohast eemal viibimisest tekkivad kulutused töötasu osa. Püsiva asukohaga tööd saab teha töökoha läheduses elav töötaja ning kaugemal elaval töötajal on võimalik elukohta vastavalt muuta. Sellist võimalust aga ei ole, kui töö on liikuva iseloomuga. Seega juhul, kui inimene töötab väljaspool oma alalist elukohta püsivalt kindlas kohas, peaks temaga sõlmitavas töölepingus fikseerima töö tegemise asukohana vastava töö tegemise asukoha reaalse piirkonna ning sellist töötajat ei saaks käsitleda vastavas töökohas lähetuses olevana ega maksta talle maksuvabalt päevaraha.

Näide 1 Rentimine pikemaks ajaks ühele ettevõttele
Eestis tööjõurendiga tegelev ettevõte rendib oma töötaja pikaajaliselt Soome ettevõttele. Töötajaga sõlmitavas töölepingus peab märkima töö tegemise reaalse asukoha (Soome ettevõtte asukoha piirkonna) ning sellist töötajat ei saa käsitleda Eestist Soome lähetusse läinuna ega maksta talle Soomes viibimise eest maksuvaba päevaraha.

Kui töötajat renditakse pikemaks ajaks erinevatele ettevõtetele ning töökoht ühe rendilevõtja juures ei ole püsiv, tuleb hinnata töötaja töötegemise asukoha fikseerimisel töötamise tegelikke asjaolusid.

Kui töötajat renditakse küll erinevatele ettevõtetele, kuid need asuvad ühes piirkonnas, tuleb sarnaselt eelkirjeldatud situatsioonile fikseerida töö tegemise asukohana vastava töö tegemise asukoha reaalne piirkond. Sellist töötajat ei saa käsitleda vastavas piirkonnas lähetuses olevana ega maksta talle maksuvabalt päevaraha. Kui töötajat renditakse aga erinevatesse piirkondadesse, tuleb töö tegemise asukohana töötajaga sõlmitavas lepingus fikseerida see piirkond, millega selline töötamine on enim seotud.

Näide 2 Rentimine pikemaks ajaks ühes piirkonnas asuvatele erinevatele ettevõtetele
Eestis tööjõurendiga tegelev ettevõte rendib oma töötaja pikaajaliselt mitmele Helsingis asuvale ettevõttele. Töötajaga sõlmitavas töölepingus tuleb märkida töö tegemise asukohana konkreetne piirkond (Helsingi ja sellist töötajat ei saa käsitleda Eestist Helsingisse lähetusse läinuna ega maksta talle Helsingis viibimise eest maksuvaba päevaraha.

Näide 3 Rentimine lühemaks ajaks erinevates piirkondades asuvatele ettevõtetele
Eestis tööjõurendiga tegelev ettevõte rendib oma töötajaid lühemateks perioodideks erinevates piirkondades asuvatele ettevõtetele, nt 2 kuud Eestis, 1 kuu Soomes ja 1 kuu Rootsis. Sõltuvalt asjaoludest võib töötaja viibimine Soomes ja Rootsis olla käsitletav töölähetusena, mille eest võib isikule maksta maksuvaba päevaraha. Eestis on maksuvaba päevaraha maksmine võimalik juhul, kui renditud töötaja rendilepingu järgne töökoht on kaugemal kui 50 km tema tavapärasest töökohast. Kui renditöötaja tavapäraseks töökohaks on kokku lepitud Eesti, siis eestisiseselt ei ole tegu lähetusega ning

maksuvaba päevaraha maksta ei saa.

Hindamaks seda, kas tööjõurendis osalevate töötajate puhul on lähetuse vormistamine ning maksuvaba päevaraha maksmine põhjendatud, lähtub Maksu- ja Tolliamet töö tegemise reaalsest asukohast ning maksukorralduse seaduse §-st 84. Selle kohaselt, kui tehingu või toimingu sisust ilmneb, et see on tehtud maksudest kõrvalehoidumise eesmärgil, kohaldatakse maksustamisel sellise tehingu või toimingu tingimusi, mis vastavad tehingu või toimingu tegelikule majanduslikule sisule. (Tallinna Ringkonnakohtu otsus nr 3-06-2092.)

Kui töötaja on lähetuses sõiduautoga või muu transpordivahendiga, mis ei ole käsitletav ühissõidukina, tuleb vajadusel sõiduki väljumist enne kella 21.00 või saabumist pärast kella 3.00 samuti Maksu- ja Tolliametile tõendada.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töötamine välisriigis

TÖÖTAMINE VÄLISRIIGIS

Tulumaksuga ei maksustata:

- ametnikule, töötajale või juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmele tööandja või tema asemel kolmanda isiku makstavat teenistus-, töö- või ametilähetusega seotud sõidu-, majutus- ja muude kulude hüvitist ning välislähetuse päevaraha ja välislähetustasu,
- ametniku perekonnaliikme eest makstavat nimetatud kulude hüvitist, ning
- teises paikkonnas asuvale ametikohale nimetamisega seotud kolimiskulude hüvitist

töö tegemise kohas kehtivates piirmäärades, kui töö tegemise koht asub välisriigis (tulumaksuseaduse § 13 lg 3 p 1^1).

Seega, kui töö tegemise asukoht on välisriigis ning töötaja saadetakse sealt välislähetusse, siis tuleb lähetuskulude hüvitamise maksustamisel lähtuda töö tegemise asukohariigis kehtivatest piirmääradest.

TÕEND A1

Kui töötaja välisriiki tööleminek on lühiajaline (kuni 2 aastat), siis peab tööandja taotlema töötajale Sotsiaalkindlustusametilt tõendi A1 (lisainfo **Sotsiaalkindlustusameti lehel**). Sellega tõendab välismaal ajutiselt töötav inimene sealse riigi ametkonnale, et kõik sotsiaalkindlustusmaksed tasutakse tema eest koduriigis, kus talle on tagatud kõik sotsiaalsed õigused ja hüved.

Vormi A1 alusel ei saa töölähetuse päevaraha maksta automaatselt maksuvabalt, kuna tegu ei ole töölepingu seaduse mõistes töölähetusega. Töölähetusega oleks tegu juhul, kui töötaja läheks välisriiki täitma oma tööandja huvides samu tööülesandeid, mida ta Eestiski täidab, alludes jätkuvalt siinse tööandja juhendamisele ja kontrollile.

Näide

Eesti ettevõte on sõlminud töötajaga tähtajalise töölepingu, mille kohaselt on töötaja töökohaks Soome. Ettevõte taotles töötajale tõendi A1. Sellisel juhul ei ole tegemist töölähetusega, vaid välismaale tööle asumisega ning ettevõte ei saa maksta töötajale päevaraha maksuvabalt.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Lähetusega kaasnevad kulud

MAJUTUSKULU

Töö- või ametilähetuses majutusele tehtud kulusid ei maksustata.

TRANSPORDIKULU

Lähetusega kaasnevad transpordikulud kuuluvad maksuvabalt hüvitamisele sõltumata kulu suurusest.

Kui töötaja läheb töölähetusse isikliku sõiduautoga, siis hüvitatakse kuludokumendi alusel lähetusega seonduvad kulud, sõiduauto lähetuses kasutamisega otseselt seotud ja täiendavalt tekkinud kulud, välja arvatud remondi- ja hoolduskulud (töölähetuse määruse § 2 lg 4).

Isikliku sõiduauto lähetuses kasutamise korral ei laiene töölähetuse määruse alusel makstavale hüvitisele isikliku sõiduauto hüvitise maksimaalne maksuvaba piirmäär 550 eurot. Ilma

kuludokumentideta isikliku sõiduauto kasutamise eest hüvitise maksmisel rakendub sõiduauto määruses sätestatud maksimaalne maksuvaba piirmäär. Ühele töötajale makstava hüvitise maksuvaba piirmäär on sõitude kohta arvestuse pidamise korral kuni 0,50 eurot kilomeetri kohta, kuid mitte rohkem kui 550 eurot kalendrikuus iga hüvitist maksva tööandja kohta.

Seega on tööandjal võimalik valida, kas ta hüvitab töötaja isikliku sõiduauto lähetuses kasutamise töölähetuse määruse alusel (s.t kuludokumentide alusel ilma maksimaalse maksuvaba piirmäärata) või sõiduauto määruse alusel (s.t arvestuse olemasolul maksimaalselt maksuvabalt 550 eurot kuus).

MUUD KULUD

Töötajal on õigus nõuda tööandjalt töölähetusega kaasnevate sõidu- ja majutuskulude ning tööülesande täitmisega kaasnevate muude **mõistlike kulude** hüvitamist. Need võivad olla näiteks sõidupiletite ostmise, reisikindlustuse, viisa vormistamise, välisriigis kasutava rendiauto kasutamise, parkimise, taksosõidu, pagasiveo, valuutakursside vahest tulenevad või muud sarnased kulud. Need kulud hüvitatakse töötajale kulu tõendava dokumendi alusel (töölähetuse määruse § 2).

Mõistlikeks tööga seotud kuludeks ei saa pidada selliseid töötaja poolt tehtud kulutusi, mis oleksid töötajal tekkinud sõltumata sellest, kas ta viibis töölähetuses või mitte.

VÄLISVALUUTAS TEHTUD KULUTUSTE HÜVITAMINE

Välisvaluutas tehtud kulutused hüvitatakse töötajale Eestis käibel olevas rahas, võttes aluseks kuludokumendil kajastatud või lähetuspäevale järgneval tööpäeval kehtinud Euroopa Keskpanga päevakursi, või lähtudes lähetatu tegelikult kantud kuludest (töölähetuse määruse § 2 lg 5).

Seega on tööandjal valida, kas ta hüvitab lähetatud töötajale välisvaluutas tehtud kulutused

- ✓ kuludokumendil märgitud kuupäeval kehtinud Euroopa Keskpanga päevakursi alusel, või
- ✓ lähetusest saabumise päevale järgnenud tööpäeval kehtinud Euroopa Keskpanga päevakursi alusel või
- ✓ vastavalt lähetatu poolt tegelikult kantud kulutustele (pangaväljavõtte või valuutavahetuse dokumendi alusel).

Näiteks kui töötaja on tasumisel kasutanud krediitkaarti, on tööandjal võimalus tegelike kulutuste kindlakstegemisel lähtuda töötaja krediitkaardi väljavõttest ning hüvitada sellel näidatud kulu eurodes, vajaduseta konverteerida välisvaluutas tehtud kulutusi vahetuskursi alusel.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Lähetuse ja puhkuse ühildamine

Kui töötaja ühildab lähetuse välisriiki samas välisriigis toimuva puhkusega, siis arvestatakse ja maksustatakse töötajale tehtud kulud järgnevalt.

- Kui töötaja läheb poolte kokkuleppel oma puhkuse arvelt lähetuse sihtkohta enne lähetuse algust või naaseb lähetuskohast peale lähetuse lõppu, siis jäävad puhkusepäevad päevaraha ja majutuskulude arvestusest välja, kuid sõidukulu hüvitamine on tööandja kulu, sest ka ilma puhkuseta oleks tööandja pidanud töötaja oma kulul lähetusse saatma ja lähetusest tagasi tooma.

- Kui töötaja puhkuse ajal lähetuskohta minek või sealt tulek tööandjale sõidukulu ei suurenda, siis erisoodustust ei teki. Kui sõidukulu suureneb, siis on tööandjal õigus sõidukulu maksuvabalt hüvitada lähetuse järgse kuupäeva sõidukulu ulatuses. Kallinenud sõidukulu osa (lähetuse järgse kuupäeva ja töötaja isiklikes huvides valitud kuupäeva sõidukulude vahe) tasub töötaja ise, või kui sõidukulu hüvitab tööandja, siis maksustatakse see erisoodustusena.

- Kui lähetusena vormistatakse puhkusereis, millel puudub töine eesmärk, siis maksustatakse kõik töötajale hüvitatud kulud erisoodustusena.

- Kui lähetusse minekuks soetatakse soodsama hinnaga sõidupiletid nii, et nädalavahetus jääb sisse, vormistatakse üldjuhul ka lähetus vastavalt sõidupileti kuupäevadele. Samas ei saa välistada olukorda, kus lähetus on vormistatud esmaspäevast, kuid sõidupilet on ostetud vahetult eelnevaks nädalavahetuseks, või lähetus lõppeb reedel, aga sõidupilet on ostetud pühapäevaks. Kuna tegemist on eelkõige tööandja rahaliste vahendite kokkuhoiuga (nädalalõpu eest ei maksta päevaraha ega hüvitata majutust), mitte töötajale erisoodustuse andmisega, võib lugeda sõidupiletid, mille kuupäevad on lähetusele vahetult eelnevatel või järgnevatel puhkepäevadel lähetusega seotud kuluks ja erisoodustust ei teki.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kolmanda isiku kinnimakstud lähetus

Tulumaksuseaduses ja töölähetuse määruses sisalduva kolmanda isiku poolt makstava päevaraha regulatsiooni läbivaks põhimõtteks on isiku võimalus maksta enda huvides füüsilisele isikule välislähetuse päevaraha ka situatsioonides, kus see füüsiline isik ei ole tema töötaja.

Sellisest võimalusest hoolimata peab kolmanda isiku poolt füüsilisele isikule päevaraha maksmisele eelnema selle füüsilise isiku lähetusse saatmine tema tööandja poolt. Töölepingu seaduse kohaselt saab töötajat lähetada vaid tema tööandja, mitte kolmas isik. Kolmas isik on eriregulatsiooni tähenduses üldjuhul lähetatut (töötajat või ametnikku) vastu võttev isik või asutus, kes ei ole lähetatule tööandjaks.

Kui kolmas isik soovib kasutada ettevõtte töötaja oskusi enda huvides ning tööandja ja kolmas isik saavutavad kokkuleppe, mille kohaselt on tööandja nõus saatma oma töötaja kolmanda isiku juurde või huvides lähetusse, peab lähetuse vormistama tööandja.

Töölähetuse määruse § 5 märgib, et juhul, kui töötajale maksab välislähetuse päevaraha kolmas isik, on tööandja kohustatud päevarahana maksma vähemalt töölähetuse määruse §-s 3 sätestatud alammäära (s.o 40 eurot) ja kolmanda isiku makstava summa vahe. Töötaja on kohustatud esitama tööandjale kolmanda isiku kinnituse päevaraha maksmise kohta või ise kinnitama selle saamist.

Töölähetuse määruse § 8 lõike 1 kohaselt kohaldatakse päevarahale või päevarahade summale töölähetuse määruse § 7 lõike 1 punktis 3 sätestatud piirmäära (s.o 75 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta) juhul, kui päevaraha maksab ainult kolmas isik või lisaks tööandjale ka kolmas isik, arvestades esimesena tööandja makstavat päevaraha. Seega tagatakse sellise regulatsiooniga see, et kolmanda isiku huvides lähetusse saadetud töötajale makstakse välislähetuse eest päevaraha vähemalt 40 eurot päevas ning maksustamisele kuulub päevaraha summas, mis ületab 75 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta. Seejuures võetakse esimesena arvesse tööandja makstavat päevaraha.

Üldiselt maksab töötaja oskustest huvitatud kolmas isik töötajale ise päevaraha ning kannab majutuskulud ja lähetusega seonduvad muud kulud (sõidupiletid, muud töölähetusega seotud mõistlikud kulud), kuid on võimalik, et sellised kulud kantakse ning päevaraha makstakse koos tööandjaga. Seega võib esineda olukordi, kus päevaraha maksab või majutuskulu kannab:

- ✓ tööandja
- ✓ tööandja ja kolmas isik
- ✓ ainult kolmas isik.

Kui majutuskulud ja lähetusega seotud kulud kannab või päevaraha maksab vaid tööandja, on ta kohustatud järgima piirmäärasid ning maksustama kehtestatud piirmäärasid ületavad summad.

Näide 1
Kui tööandja saadab töötaja välislähetusse ning maksab päevaraha 48 euro päevas, kuulub piirmäära ületav summa 8 eurot (48 - 40 = 8) tööandja poolt maksustamisele palgatuluna (75 euro välislähetuse päevaraha piirmäär on kuus töölähetuse kohta ära kasutatud).

Näide 2
Kui tööandja ja kolmas isik lepivad kulude kandmises kokku selliselt, et tööandja maksab töötajale päevaraha 45 eurot ning kolmas isik kompenseerib tööandjale piirmäära ületava osa (5 eurot), tuleb maksuvaba piirmäära ületav summa siiski tööandja poolt deklareerida palgatuluna (75 euro välislähetuse päevaraha piirmäär on kuus töölähetuse kohta ära kasutatud).

Näide 3
Kui kolmas isik maksab töötajale ise päevaraha piirmäära ületavas summas (nt 44,74 eurot), kuulub piirmäära ületav summa maksustamisele kui väljamakse füüsilise isikule (TSD lisa 1 väljamakse liik 51). Kolmas isik ei pea piirmäära ületavat summat palgatuluna maksustama, kuna füüsilise isiku ning kolmanda isiku vahel puudub töösuhe.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Teenistuslähetus

Teenistuslähetus on ametniku saatmine ametisse nimetamise õigust omava isiku või tema volitatud isiku korraldusel kindlaksmääratud ajavahemikus täitma teenistusülesannet väljaspool alalise ametikoha asukohta või koolitusele väljaspool alalise ametikoha asukohta (tulumaksuseaduse § 13 lg 3 p1 ja avaliku teenistuse seaduse § 44).

Lähetuse vormistamise kord ja lähetuskulude maksuvabad piirmäärad on kehtestatud Vabariigi Valitsuse 19.12.2012. aasta määrusega nr 112 „Ametniku teenistuslähetusse saatmise, lähetuskulude hüvitamise ning päevaraha maksmise tingimused ja kord ning päevaraha määr".

Avaliku teenistuse seaduse § 5 kohaselt on avalik teenistus töötamine riigi või kohaliku omavalitsuse ametiasutusese üksuse avalik-õiguslik teenistus- ja usaldussuhe ametnikuga ametiasutuse ülesannete täitmiseks, mis on avaliku võimu teostamine ning riigi või kohaliku omavalitsuse üksuse eraõiguslik töösuhe isikuga ametiasutuse ülesannete täitmiseks, mis on üksnes avaliku võimu teostamist toetav

töö.

Avaliku teenistuse seadus laieneb (kui põhiseaduse või teiste seadustega ei sätestata teisiti) ka seaduse § 2 lg-s 3 toodud isikutele (kohtunikud, riigikontrolör jne) ja seega saab ka neid isikuid saata teenistuslähetusse (avaliku teenistuse seadus § 44).

Siinkohal ei maksustata kulutusi, mida Eesti Vabariigi välisesindus teeb seoses diplomaadi osalemisega välissuhtlemise eesmärgil korraldatud diplomaatilisel vastuvõtul, kohtumisel või muul üritusel.

Ametniku teenistuslähetusse saatmise otsus tehakse kehtestatud korra alusel. Lähetusse saatmise otsuses tuleb märkida lähetuse sihtkoht, organisatsioon, kuhu lähetatav suunatakse, lähetuse kestvus, eesmärk ning lähetuskulude hüvitamise ja päevaraha määr.

Nii nagu töölähetuse puhul, on ka teenistuslähetuse puhul võimalik lähetataval ametnikul nõuda ametiasutuselt lähetuskulude katteks **avanssi** lähetuskulude eeldatavas suuruses. Töölähetuse puhul kasutatakse küll mõistet „lähetusega seonduvad võimalikud kulud," kuid lähetaja poolt väljamakstud summa olemus jääb olenemata erinevate mõistete kasutusest samaks. Kui ametnik on teavitanud ametiasutust lähetuskulude katteks avansi saamise vajadusest ja seda ei võimaldata, siis võib ametnik lähetusse minekust keelduda.

Lähetus ja lähetuskulude hüvitamine tuleb teenistuslähetuse määruse § 3 kohaselt vormistada kooskõlas ametiasutuse asjaajamist, raamatupidamisarvestust ja -aruandlust reguleerivates õigusaktides sätestatud nõuetega.

Ametiasutus hüvitab teenistuslähetuse määruse § 3 lg 3 kohaselt ametnikule dokumentaalselt tõendatud lähetusega seotud sõidu-, majutuskulud ja muud lähetusülesande täitmisega seotud kulud ning maksab lähetuses viibimise aja eest päevaraha.

Erinevalt töölähetusest on teenistuslähetusega seotud **sõidukulude** hüvitamise tingimused täpsemalt reguleeritud. Sõidukulud lähetuskohta ja tagasi alalisse teenistuskohta hüvitatakse sõidupileti või muu kulu tõendava dokumendi alusel. Sõidukuludena käsitletakse ka sõidupileti ettetellimiskulusid, lennujaama, reisija- ja väljalennumaksusid. Töölähetuse puhul kuulusid sellised kulud muu mõistliku kulu definitsiooni hulka. Teenistuslähetusega kaasnevad muud kulud hüvitatakse kulu tõendava dokumendi alusel vastavalt ametiasutuse sisesele korrale.

Tulumaksuseaduse § 13 lõike 3 punkti 1 ja teenistuslähetuse määruse § 4 kohaselt on ametnikule makstava välislähetuse päevaraha alammäär 40 eurot päevas ja ülemmäär 75 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta. Päevaraha maksuvaba piirmäära ületav osa maksustatakse palgatuluna. Sarnaselt töölähetusega on võimalus vähendada päevaraha suurust 70 protsenti, kui lähetuskohas viibimise ajal tagatakse lähetatule tasuta toitlustamine. Lähetuses toitlustamise korral saab vähendada päevaraha 12 euroni (40 x 70% = 28, 40 – 28 = 12).

Tulumaksuseaduse § 13 lõike 3 punktide 1^2–1^5 kohaselt **ei maksustata tulumaksuga erandina:**

- ✓ rahvusvahelisel tsiviilmissioonil osalemise seaduse alusel missioonil osalevale eksperdile makstavat päevaraha, mis ei ületa Euroopa Liidu Nõukogus tsiviilmissioonidele kokkulepitud päevaraha ülemmäära, ning sõidu-, majutus- ja muude kulude hüvitist;

- ✓ kaitseväeteenistuse seaduse alusel rahvusvahelises sõjalises operatsioonis osalevale tegevväelasele makstavat päevaraha, mis ei ületa käesoleva lõike punktis 1 sätestatud välislähetuse päevaraha maksuvaba piirmäära neljakordset ulatust;

- ✓ Euroopa Liidu rahastatavas mestimis- või tehnilise abi ja teabevahetuse projektis osalevale eksperdile makstavat päevaraha, mis ei ületa Euroopa Komisjoni kehtestatud päevaraha ülemmäära:

- ✓ Euroopa Liidu institutsiooni või asutuse juures riikliku eksperdi ülesandeid täitvale ametnikule või töötajale makstavat päevaraha, mis ei ületa selle institutsiooni või asutuse kehtestatud päevaraha ülemmäära, ning sõidu-, majutus- ja muude kulude hüvitist.

Kolmanda isiku huvides teenistuslähetusse saatmisel, päevaraha maksmisel mitme tööandja poolt ja välislähetusest tulemise ning teise välislähetusse minemise korral päevaraha maksmise ning päevarahade arvestamise aluseks oleva sõiduki väljumise ning saabumise aja osas kehtivad samasisulised sätted nagu töölähetuse puhul.

Ametniku lähetusse sõitmisest ja lähetuses isikliku **sõiduauto kasutamisest tulenevate kulude hüvitamise** aluseks on kulusid tõendav dokument. Lähetusse saatnud ametiasutusel on võimalus valida kahe kulude hüvitamisel võimaluse vahel:

- ✓ kas hüvitada ametnikule sõidukulud kuludokumentide alusel, või

- ✓ maksta ametnikule sõitude kohta arvestuse pidamisel kuni 0,50 eurot kilomeetri kohta, kuid mitte rohkem kui 550 eurot kalendrikuus.

Maksuvabalt hüvitatavate ja muude lähetusülesannete täitmise kulude alla ei kuulu teenistuslähetuses isikliku auto kasutamisel tekkivad remondi- ja hoolduskulud.

Välislähetustasu maksmise korral ametnikule päevaraha ei maksta, sest välislähetustasu makstakse ametnikule, kes on lähetatud välisriiki pikaajalisele välislähetusele kauemaks kui kuus kuud (Vabariigi Valitsuse 19.12.2012 määruse nr 115 „ Ametniku pikaajalise välislähetusse saatmise kord, lähetustasu lähtesummad ning lähetustasu arvutamise ja maksmise kord, lähetuskulude hüvitamise tingimused ja

kord, hüvitavate ravikulude loetelu, kaasasoleva perekonnaliikme eest välislähetustasu suurendamise ja maksmise kord ning abikaasatasu maksmise tingimused ja kord“).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Ametilähetus

Tulumaksuseaduse § 13 lõige 3 punkt 1 ja töölähetuse määrus kohalduvad ka juriidilise isiku juhimis- või kontrollorgani liikme lähetustele.

Juriidilise isiku juhtimis- ja kontrollorgani liikmed, keda ametilähetusega kaasnevate tööülesannete täitmiseks saab lähetada, on juhatus, nõukogu, täis- või usaldusühingut esindama volitatud osanik, prokurist, asutaja kuni juriidilise isiku registrisse kandmiseni, likvideerija, pankrotihaldur, audiitor, revident või revisjonikomisjon (tulumaksuseaduse § 9 lg 2).

Loetelu isikutest, kes saavad olla juhtimis- ja kontrollorgani liikmed, ei ole lõplik ja samuti loetakse juhtimisorganiks välismaa äriühingu filiaali juhatajat ning püsiva tegevuskoha tegevusjuhti. Juriidilise isiku juhtimis- ja kontrollorgani liikme puhul loetakse töökohaks koht, kus ta oma ametiülesandeid harilikult täidab. Juhtimis- või kontrollorgani liikme lähetajaks on juriidiline isik, kelle juhtimis- või kontrollorgani liige lähetatu on.

Kuigi juhtimis- või kontrollorgani liikmele rakendatakse töölähetuse määruse sätteid, on tema lähetamisel ja lähetusega kaasnevate kulude hüvitamisel siiski erisusi, võrreldes töötajate lähetamisega. Peamiseks erisuseks on see, et juhtimis- või kontrollorgani liikme lähetust ja tööülesannete täitmisest tulenevate kulude hüvitamist ei reguleeri töölepingu seadus. Nii puudub juhtimis- või kontrollorgani liikme lähetuse korral juriidilisel isikul seadusest tulenev kohustus maksta lähetatule päevaraha.

Kui juriidiline isik otsustab siiski maksta juhtimis- või kontrollorgani liikmele lähetuse korral päevaraha, siis vastavalt tulumaksuseaduse § 13 lõike 3 punktile 1 ja töölähetuse määruse § 7 lõike 1 punktile 3 ei kuulu maksustamisele päevaraha suurusega 75 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta.

Muude ametilähetusega kaasnevate tööülesannete täitmiseks tehtud kulude hüvitamise võimaluse näeb ette VÕS § 628 lõige 2. Selle kohaselt, isegi kui juhtimis- või kontrollorgani liikmega ei ole sõlmitud käsunduslepingut, peab käsundiandja hüvitama käsundisaajale mõistlikud kulud, mida käsundisaaja on käsundi täitmiseks teinud ja mida ta võis vastavalt asjaoludele vajalikuks pidada, välja arvatud siis, kui kulud tuleb katta käsundisaaja tasu arvelt.

Seega näevad tulumaksuseaduse § 13 lõike 3 punkt 1 ja töölähetuse määrus ette juhtimis- või kontrollorgani liikme lähetamise puhul (sarnaselt töötaja lähetamisega) päevaraha maksuvaba piirmäära, kuid päevaraha ja majutuskulu ning muude kulude hüvitamine on juriidilise isiku ja lähetatu kokkuleppe küsimus.

Kui juriidiline isik maksab juhtimis- või kontrollorgani liikmele päevaraha, hüvitab majutuskulu või tööülesannete täitmisega seotud kulud, olenemata sellest, et lähetatu sai juhatuse või nõukogu liikme tasu, kohaldatakse tulumaksuseaduse § 13 lõike 3 punktis 1 ja töölähetuse määruses sätestatud piirmäärasid. Kõik kulud, mida juriidiline isik otsustab lähetatule seoses ametilähetusega maksta, hüvitatakse kulu tõendava dokumendi alusel.

Ametilähetuses isikliku sõiduauto kasutamisel, puhkuse ühildamisel ametilähetusega, välislähetusest saabumisel teise välislähetusse mineku korra puhul ja päevaraha maksmisel ning kolmanda isiku huvides lähetamisel kehtivad samad põhimõtted nagu töölähetuse puhul.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Spordilähetus

Töölähetuse määruses sätestatut kohaldatakse ka spordiseaduse §-s 7 nimetatud isikutele spordilähetusega seoses makstava sõidu- ja majutuskulude hüvitise ning välislähetuse päevaraha maksustamisel.

Spordiorganisatsioonil on õigus lähetada oma liikmeks olevaid või oma liikmeks oleva spordiorganisatsiooni liikmeks olevaid sportlasi, treenereid, kohtunikke, spordiarste ning teisi spordi korraldamisega seotud isikuid põhikirjaliste eesmärkide täitmiseks väljapoole lähetatava alalise tegevuskoha asukohta (spordiseaduse § 7).

Kuigi spordiseaduse §-s 7 nimetatud isikute lähetuse korral kohaldatakse sõidu- ja majutuskulude hüvitiste ja päevarahade maksustamisel töölähetuse määrust, ei maksustata üle piirmäära makstud päevaraha palgatuluna, kuna üldjuhul puudub spordiorganisatsioonil lähetatuga töölepinguline suhe.

Üle piirmäära makstavad summad deklareeritakse deklaratsiooni TSD lisas 1 väljamakse liigiga 51

Viimati uuendatud 08.01.2025

Loovisiku lähetus

Töölähetuse määrust kohaldatakse ka loovisikute ja loomeliitude seaduses (LLS) nimetatud loovisikule tema loometööga seotud lähetusega seoses makstava sõidu- ja majutuskulude hüvitise ning välislähetuse päevaraha maksustamisel.

Loovisik on autor või esitaja, kes tegutseb kujutava või rakenduskunsti, lavakujunduse, audiovisuaalse kunsti, lavakunsti, kirjanduse, muusika või arhitektuuri alal. Loovisik kuulub ühte või mitmesse loomeliitu, mis toetab ja edendab vastavat loomeala ning toetab oma liikmeks olevate loovisikute loometegevust. (LLS ja autoriõiguse seaduse mõistes).

Vabakutseline loovisik on LLS § 3 kohaselt § 2 lõikes 1 märgitud loomealal tegutsev autor või esitaja, kes ei ole avalikus teenistuses või ei tööta töölepingu või muu püsiva iseloomuga võlaõigusliku lepingu alusel. Vabakutseline loovisik kantakse äriregistrisse. Sisuliselt on vabakutselise loovisiku puhul tegemist füüsilisest isikust ettevõtjaga ja kui vabakutseline loovisik ei saa oma loometegevusest sissetulekut, on tal õigus taotleda ja saada loomeliidu kaudu loovisiku toetust.

Töölähetuse määruses sätestatud maksimaalsed **maksuvabad piirmäärad kehtivad vaid loovisikutele.** Vabakutselisi loovisikuid sellisel viisil lähetada ning töölähetuse määruses kehtestatud maksimaalseid maksuvabasid piirmäärasid kasutada ei saa.

Loometoetuse saamise ja taotlemise kord on kehtestatud LLS §-s 16. Vastavalt töölähetuse määruse nr 110 § 1 lõikele 2, kohaldatakse nimetatud määrust LLS nimetatud loovisikule tema loometööga seotud lähetusega seoses makstavatele sõidu- ja majutuskulule ning välislähetuse päevarahale, mis ei kuulu maksustamisele vastavalt tulumaksuseaduse § 19 lg 3 punktile 10. Eeltoodu ei laiene aga loometoetust saavale vabakutselisele loovisikule.

Kuigi loovisiku lähetuse korral kohaldatakse sõidu- ja majutuskulude hüvitiste ja päevarahade maksustamisel töölähetuse määrust, ei ole üle piirmäära makstud päevaraha maksustatav palgatuluna, kuna üldjuhul puudub organisatsioonil lähetatuga töölepinguline suhe.

Üle piirmäära makstavad summad deklareeritakse deklaratsiooni TSD lisas 1 väljamakse liigiga 51.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töölähetus - KKK

1. Kui tööandja otsustab riigisisese lähetuse korral päevaraha maksta, siis kas see väljamakse kuulub maksustamisele?
Riigisisese töölähetuse korral ei ole võimalik töötajale maksta maksuvaba töölähetuse päevaraha. Kui tööandja otsustab riigisisesel töölähetusel ikkagi päevaraha maksta, on nimetatud väljamakse puhul tegemist palga osaga ja see tuleb maksustada ning deklareerida nagu palk. Kui riigisisest päevaraha maksab kolmas isik, kuulub see tulumaksuga maksustamisele nagu muu tulu ja väljamaksjal tuleb tulumaks kinni pidada.

2. Kui töötaja saabub lähetusest ja lahkub järgmisesse lähetusse samal kalendripäeval, siis kuidas maksta päevaraha?
Lähetatule saab maksuvabalt maksta ainult välislähetuse päevaraha ettenähtud piirmääras. Välislähetusest saabumise päeval teise välislähetusse mineku korral makstakse päevaraha ühekordse määra ulatuses.

3. Millist välislähetuse päevaraha summat võib vähendada kuni 70% vastavalt määruse nr 110 § 4 lõikele 4?
Välislähetuse päevaraha summat võib vähendada kuni 70% juhul, kui lähetuskohas viibimise ajal tagatakse lähetatule tasuta toitlustamine. Kuid tööandja poolt määratud välislähetuse päevaraha ei või olla väiksem kui 40 eurot. Näiteks, kui tööandja kehtestas välislähetuse päevaraha summaks miinimumnõudele vastava 40 ja töötajale tagatakse välislähetuses tasuta toitlustamine, siis võib tööandja päevaraha vähendada kuni 70%, see tähendab maksta töötajale päevarahana 12 eurot (40 x 70% = 28; 40 – 28 = 12).

4. Kui töötaja töökoht asub väljaspool Eestit ja töötaja saadetakse lähetusse, siis kas päevaraha makstakse töökoha riigi või Eesti määrade alusel?
TuMS § 13 lg 3 p 1¹ alusel makstakse lähetuskulusid nendes piirmäärades, mis kehtivad selles välisriigis, kus asub töö tegemise koht. Kui töötaja suhtes kehtib TuMS § 13 lg 4, siis lähetusega seotud väljamakseid Eestis ei maksustata.

5. Inimese tööandja asub Eestis ja töö tegemise koht on välisriigis. Ta on välisriigi resident ja maksab seal kõik oma maksud (nt Eesti äriühingu juhatuse liige). Eesti tööandja lähetab selle töötaja Eestisse. TuMS § 13 lg 3 p 1¹ kohaselt hüvitatakse lähetusega seotud väljamaksed töö tegemise kohas kehtivates piirmäärades, kui töö tegemise koht asub välisriigis. Kas Eesti tööandja jaoks on kohustus või võimalus hüvitada lähetuskulud töö tegemise kohas kehtivates piirmäärades või võib Eesti tööandja rakendada sellisel juhul TuMS § 13 lg 3 p 1 sätestatud Vabariigi Valitsuse määrusega kehtestatud piirmäärasid?
TuMS § 13 lg 3 loetleb väljamakseid, mida ei maksustata tulumaksuga. Sama lõike punktis 1¹ sätestatakse, et kui töö tegemise koht on välismaal, siis ei maksustata selles riigis kehtivates piirmäärades tehtud väljamakseid. Seega ei anna TuMS § 13 tööandjale võimalust valida, milliseid piirmäärasid ta kasutada soovib. Töö tegemise riigis kehtestatud lähetuse piirmäärasid rakendatakse selleks, et välisriigis töötaja saaks lähetuse kulud ja väljamaksed hüvitatud samadel alustel kui teised

selle riigi töötajad.

6. Millised dokumendid tuleb vormistada, et kolmas isik võiks päevaraha maksta?
Eesti tööandja peab vormistama oma töötajale lähetuse ja võib kinnitada kolmandale isikule tema poolt töötajale hüvitatava välislähetuse päevarahade suuruse. Selle alusel otsustab kolmas isik, kas tema poolt makstavalt välislähetuse päevarahalt kuulub tulumaks kinnipidamisele või saab ta selle hüvitada maksuvabalt.

7. Kas toitlustamine välisriigis on lubatud kanda kuludesse või on see erisoodustus või peab see kuuluma päevaraha sisse?
Tööandja võib välislähetuse päevaraha määra vähendada kuni 70%, kui lähetuskohas viibimise ajal tagatakse lähetatule tasuta toitlustamine.

Päevaraha antakse välislähetusel viibimise ajal muuhulgas ka toitlustamiseks. Kui tööandja katab lisaks antud päevarahale toitlustamise kulud, siis on tegemist erisoodustusega ja tööandja peab nimetatud kulutustelt maksma tulu- ja sotsiaalmaksu.

8. Kas riigisisesel lähetusel tööandja poolt kuludokumentide alusel hüvitamisele kuuluvad toitlustuskulud on Vabariigi Valitsuse 25. juuni 2009. aasta määruse nr 110 § 2 lg 1 tähenduses töölähetusega kaasnevad ja tööülesande täitmisega seotud mõistlikud kulud?
Alates 1. juulist 2009 ei ole riigisisesel lähetusel maksuvaba päevaraha ette nähtud. Samuti ei saa tööandja maksuvabalt hüvitada töötaja toitlustamiseks tehtud kulutusi. Juhul, kui tööandja hüvitab nimetatud kulud, on tegemist erisoodustusega TuMS § 48 tähenduses ja need kuuluvad maksustamisele tulu- ja sotsiaalmaksuga. Seega ei ole töötaja lähetusel toitlustamiseks tehtud kulud määruse tähenduses lähetusülesande täitmisega seotud mõistlikud kulud.

9. Kas hommikusöök hotellis, hommiku- ja/või õhtusöök laeval on erisoodustus või muu lähetusega seotud kulu?
Toitlustamine hotellides, lennukites ja laevades on väljakujunenud tava. Hommikusöök hotellis on tavapäraselt toa maksumuse hulgas, ilma et söögi hind oleks eraldi teada, mistõttu loetakse kogu summa kulude hüvitamisel majutuskuluks. On majutusasutusi, kes näitavad arvetel eraldi nii majutuse kui ka hommikuse toitlustamise kulusid, kuid samas ei ole võimalik majutust osta ilma hommikusöögita, see tähendab, et majutuse hind ei sõltu sellest, kas majutust sooviti hommikusöögiga või ilma. Sellisel juhul loetakse hommikusöök majutuskuluks mida ei maksustata erisoodustusena. Arvete sel viisil esitamine on üldiselt tingitud sellest, et antud riigis on majutusteenusel ja toitlustamisel erinev käibemaksumäär ning arve väljastaja on kohustatud need summad arvel eraldi välja tooma.

Analoogselt hommikusöögiga hotellis ei maksustata toitlustamist lennukis või laeval, kui toitlustamine kuulus piletihinna sisse, olenemata sellest, kas toitlustamist sooviti või mitte.

Juhul, kui toitlustamine telliti lisaks, osteti pardal, on selle hüvitamine tööandja poolt erisoodustus. Kui soovitakse hüvitada eelnimetatud toitlustamise kulud, tuleb nende summade võrra vähendada vastavate

päevade välislähetuse päevaraha – see tähendab, kui toitlustamise hüvitamise kulu ja makstud päevaraha kokku ei ületa välislähetuse päevaraha maksuvaba piirmäära, siis ei teki maksukohustust. Maksustamise seisukohalt ei ole vahet, kas hüvitatakse välislähetuse päevaraha asemel dokumentaalselt tõendatud toitlustuskulud või makstakse päevaraha, oluline on maksuvaba piirmäär. Töölepingu seaduse § 40 lg 2 kohaselt on töötajal õigus saada välislähetusel viibides päevaraha.

10. Kas äripartneri toitlustamine lähetuses olles on vastuvõtukulu või muu lähetusega seotud kulu?
Tegemist on vastuvõtukuluga, olenemata sellest, kas see tehakse Eestis või väljaspool Eestit, ja maksustatakse vastavalt TuMS §-le 49.

Muude lähetusülesande täitmisega seotud kuludena käsitletakse pagasivedu, sideteenuseid jms kulutusi vastavalt määruse nr 110 § 2 lg-le 2.

11. Millised kulud võib välislähetuse puhul hüvitada muude lähetusega seotud kuludena ja kuidas määratakse kindlaks maksustamisele kuuluv summa?
Töölähetusega kaasnevaks muuks mõistlikuks kuluks loetakse kõiki lähetuse toimimiseks vajalikke kulutusi, näiteks reisikindlustust, viisa vormistamist, valuutakursside vahest tulenevaid kulusid, pagasivedu või muid sarnaseid kulusid. Kulud kuuluvad kompenseerimisele kuludokumendi alusel.

12. Tööandja teeb töötajale reisikindlustuse välisriiki lähetamise ajaks. Kindlustatakse töötaja, kuid hüvitise saab tööandja. Nüüd maksab tööandja töötajale saadud kindlustushüvitise välja. Kas tööandjal tekib maksukohustus ja kui tekib, siis kas tegemist on erisoodustuse või isiku tuluga?
Töölähetusega kaasnevaks muuks mõistlikuks kuluks on muuhulgas ka reisikindlustusele tehtud kulu.

Reisikindlustuse võib sõlmida tööandja või töötaja ise. Kui selle sõlmib tööandja, siis märgib tööandja kindlustusjuhtumi hüvitamise avalduses, kellele ta hüvitise väljamaksmist soovib.

Kui tööandja märgib avaldusse hüvitise saajaks töötaja, maksabki kindlustusselts hüvitise otse töötajale ja tööandjale ei kaasne sellega täiendavaid maksukohustusi.

Kui tööandja märgib avaldusse hüvitise saajaks enda, makstaksegi hüvitis tööandjale. Kuna aga kindlustusjuhtum juhtus töötajaga – see tähendab, et tegelik kahju tekkis töötajal ja hüvitis makstakse töötaja kahjude korvamiseks – loetakse seda siiski töötajale makstud hüvitiseks. Antud juhul on tööandja ainult makse vahendaja ning sellega ei kaasne tööandjale ega töötajale maksukohustust.

13. Töötaja kasutab lähetuses kohapeal sõitmiseks rendiautot. Kuidas ja kas maksustatakse rendiauto kasutamist?
Kõik lähetusülesande täitmisega seotud muud kulud hüvitatakse kuludokumendi alusel täies ulatuses, olenemata sellest, kas tegemist on riigisisese või välislähetusega.

Oluline on töö- ja ametilähetuste seotust tööandja ettevõtlusega/põhitegevusega. See tähendab, et muude kulude hüvitamisel tuleb lähtuda nende vajalikkusest lähetusse saadetud ülesannete täitmiseks

iga konkreetse lähetuse puhul eraldi. Kui lähetusülesande täitmiseks oli vaja kasutada rendiautot, siis kuuluvad hüvitamisele kõik selle autoga kaasnevad kulutused.

14. Töötaja saadetakse Eestist välislähetusse ja ta kasutab lennujaama sõiduks taksot. Kas tegemist on sõidukuluga lähetuse lähtekohast sihtkohani või linnasisese sõiduga?
Välislähetuste puhul kuuluvad täies ulatuses hüvitamisele kõik dokumentaalselt tõendatud lähetusega seotud kulud ja sõidukulude hüvitamisel ei tehta maksustamisel vahet, kas tegemist on sõidukuluga lähetuskohast sihtkohani või linnasisese sõiduga. Oluline on, et tegemist on tööülesande täitmiseks vajaliku kulutusega.

15. Töötaja saadetakse lähetusse. Tallinna lennujaama sõitmiseks kasutab ta tööandja sõiduautot, mis on lennujaama parklas kogu lähetuse aja. Kas parkimistasu on seotud lähetusega?
Jah, selliste kulude puhul on tegemist töölähetuse sõidukuludega, millel piirmäär puudub. Kui kulude hüvitamisel rakendatakse lähetuste määrust ja kõik kulud hüvitatakse kuludokumendi alusel, ei ole vahet, kas lähetuses kasutatakse tööandja sõiduautot või ka isiklikku sõiduautot.

Isikliku sõiduauto kasutamise kulude hüvitamisel tuleb tähele panna, et ühte ja sama tööeesmärkidel tehtud sõitu ei saa hüvitada topelt, see tähendab nii lähetuse kuluna kui ka Vabariigi Valitsuse 14. juuli 2006. aasta määruse nr 164 „Isikliku sõiduauto teenistus-, töö- ja ametisõitudeks kasutamise kulude hüvitise maksmise tingimused ja piirmäärad" alusel. Kulude hüvitamisel tuleb selgelt eristada, millise määruse alusel seda tehakse.

16. Töötaja teeb välislähetuses olles makseid oma krediitkaardiga (nt maksab hotelli eest). Kas selline kommertspanga ja Euroopa Keskpanga kursivahe on lähetusega seotud kulu, mis hüvitatakse?
Töötajale kompenseeritakse Euroopa Keskpanga päevakursi ja kommertspanga kursi vahe panga väljavõtte alusel, kus on näha kommertspanga kurss. Nimetatud hüvitist käsitletakse muu lähetusülesande täitmisega seotud kuluna ja hüvitatakse koos lähetuses tehtud ja lähetusega seotud muude kuludega.

17. Töötajale on vormistatud lähetus, kuid ta sõidab igal päeval lähetuse sihtpunktist koju tagasi. Kas võib hüvitada töötaja poolt esitatud sõidupiletid iga päeva kohta lähetuse sihtpunkti ja tagasi?
Lähetuse määruses ei ole sellist sõidukulude hüvitamist ette nähtud ja seega saab antud juhul maksuvabalt töötajale hüvitada ühe sõidupileti lähetuse sihtkohta ja sealt tagasi.

18. Kuidas hüvitada lähetuse sõidukulusid, kui sõidu kuupäevad lähetuskohta ja tagasi ei ühti lähetuse otsuses toodud lähetuse algus- ja lõpukuupäevadega?
Lähetuse kulud hüvitatakse tööandja kirjaliku otsuse alusel, milles näidatakse muuhulgas töölähetuse sihtkoht ja kestus. Sõidukulud lähetuskohta ja tagasi hüvitatakse lähetatu poolt esitatud kulu tõendava dokumendi või sõidupileti alusel. Sõidupileti kuupäevad peavad üldjuhul vastama lähetuse algus- ja lõpukuupäevadele.

Kui poolte kokkuleppel läheb töötaja oma puhkuse arvelt lähetuse sihtkohta enne lähetuse algust või

naaseb lähetuskohast peale lähetuse lõppu, siis jäävad puhkusepäevad päevaraha ja majutuskulude arvestusest välja, kuid sõidukulu hüvitamine on tööandja kulu, sest ka ilma puhkuseta oleks tööandja pidanud töötaja oma kulul lähetusse saatma ja lähetusest tagasi tooma. Kui töötaja puhkuse ajal lähetuskohta minek/tulek tööandjale sõidukulu ei suurenda, siis erisoodustust ei teki.

Kui sõidukulu suureneb, siis on tööandjal õigus sõidukulu maksuvabalt hüvitada lähetuse järgse kuupäeva sõidukulu ulatuses.

Kallinenud sõidukulu osa (lähetuse järgse kuupäeva ja töötaja isiklikes huvides valitud kuupäeva sõidukulude vahe) tasub töötaja ise või kui tööandja sõidukulu hüvitab, siis kuulub see maksustamisele erisoodustusena.

Kui lähetusena vormistatakse puhkusereis, millel puudub töine eesmärk, siis maksustatakse kõik töötajale hüvitatud kulud erisoodustusena.

19. Lähetatu esitab sõidukulude hüvitamiseks sõidupileti, mille kuupäev ei vasta lähetuse algus- või lõpukuupäevale. Kas ja kuidas on õigus sõidupilet hüvitada?
Kui poolte kokkuleppel läheb töötaja oma puhkuse arvelt lähetuse sihtkohta enne lähetuse algust või naaseb lähetuskohast peale lähetuse lõppu, siis jäävad puhkusepäevad päevaraha ja majutuskulude arvestusest välja, kuid sõidukulu hüvitamine on tööandja kulu, sest ka ilma puhkuseta oleks tööandja pidanud töötaja oma kulul lähetusse saatma ja lähetusest tagasi tooma. Kui töötaja puhkuse ajal lähetuskohta minek/tulek tööandjale sõidukulu ei suurenda, siis erisoodustust ei teki.

20. Töötaja ei teavita oma tööandjat, et lähetusse minekul või sealt saabumisel ostab ta ise sõidupileti, st ühildab lähetuse puhkusega, mille sõidukulu kannab ise. Tööandja poolt ostetud pilet jääb kasutamata. Kas tööandjal tekib maksukohustus kasutamata piletilt?
Juhul, kui töötaja ühildab lähetuse oma puhkusega, siis peab ta tööandjat sellest informeerima ja teatama, millist piletit ta ei soovi.

Kui töötaja jättis tööandja informeerimata ja ei kasutanud lähetusse sõiduks või sealt saabumiseks tööandja poolt ostetud piletit, siis on töötaja oma tegevusega tekitanud tööandjale rahaliselt hinnatavat kahju, mis tuleb töötajalt sisse nõuda. Kui tööandja loobub temale tekitatud kahju sissenõudmisest, toimub maksustamine punktis 22 kirjeldatud põhimõttel.

21. Eesti ettevõtte palgal oleva isiku töö tegemise koht on Soomes ja Soomest läheb ta ka lähetusse. Sellisel juhul kehtivad Soome lähetuse reeglid ja määrad. Üheks lähetusega seotud kulude kompenseerimise liigiks on isikliku sõiduauto kasutamise hüvitis (0,4 eurot kilomeetri kohta). Kas siinkohal rakendatakse Eesti või Soome isikliku sõiduauto kasutamise maksuvabasid piirmäärasid?
Kui Soomes on kehtestatud lähetusega seotud isikliku sõiduauto kasutamise kulude hüvitis selliselt, siis tuleb maksustamisel lähtuda Soome reeglitest ja määradest.

22. Töötaja jätab välislähetusse minemata, kuid tööandja on lähetuse kulud (sõidupiletid, majutus) juba

teinud. Kas kasutamata sõidupiletid ja majutus kuuluvad sel juhul maksustamisele?
Töötaja välislähetusse saatmiseks on vaja tema nõusolekut ja välislähetusse saatmise vormistab tööandja kirjalikult. Seega saadetakse töötaja lähetusse tema nõusolekul ning lähetatu on teadlik tööandja poolt enne lähetuse algust tehtavatest kulutustest (nt broneeringud, sõidupiletid, majutus vms). Juhul, kui töötaja ei saa lähetusse minna, peaks ta tööandjat sellest esimesel võimalusel informeerima. Tööandjal on üldjuhul võimalik osa ettemaksena tehtud summadest tagasi saada.

Olukorras, kus töötaja jätab lähetusse minemata, tuleb tööandjal hinnata põhjust, miks töötaja nii käitus. Põhjuse sisust lähtudes otsustab tööandja, kas töötaja on talle tekitanud rahalist kahju või mitte ja kui on, siis millises ulatuses. Tööandjal on õigus temale tekitatud rahaline kahju (tehtud kulutuste summa) töötajalt sisse nõuda. Juhul, kui tööandja otsustab temale tekitatud rahalist kahju mitte sisse nõuda, on tegemist erisoodustusega TuMS § 48 lõige 4 punkti 9 tähenduses.

TuMS § 48 lõige 4 punkti 9 rakendamisel juhime tähelepanu, et eespool toodud sätte juures ei ole erisoodustusega tegemist juhul, kui prognoositavad mõistlikud kulud seoses rahalise nõude sissenõudmisega ületavad nõude suurust. Kuna prognoositavate kulude määramine on suures osas hinnanguline, soovitame kulude sissenõudmisest loobumisel tehtud otsuses arvestada kõiki kulude sissenõudmisega kaasnevaid kulutusi, see tähendab, et nõudest loobumise otsus peaks olema piisavalt põhjendatud ja kirjalik.

23. Millisel juhul on tööandjal õigus vormistada töötajale lähetust?
Mis on töölähetus ja keda võib lähetusse saata on reguleeritud töölepingu seadusega. Nimetatud seaduse § 20 sätestab töö tegemise koha, kus eeldatakse, et töö tegemise koht lepitakse kokku kohaliku omavalitsuse üksuse täpsusega. Sama seaduse § 21 lõige 1 sätestab, et tööandja võib lähetada töötaja tööülesannete täitmiseks väljapoole töölepinguga ettenähtud töö tegemise kohta.

Seega võib tööandja vormistada lähetuse, kui ta saadab töötaja väljapoole töölepinguga määratud töö tegemise kohta. Sellega kaasneb ka tööandja kohustus lähetusega seotud kulude hüvitamisele vastavalt töölepingu seaduse §-le 40.

Vabariigi Valitsuse 25.06.2009 määrusega nr 110 „Töölähetuse kulude hüvitiste maksmise kord ning välislähetuse päevaraha alammäär, maksmise tingimused ja kord" on reguleeritud tööandja poolt lähetuse vormistamise reeglid, kulude hüvitamise kord ja maksuvabad piirmäärad. Sama määruse §1 lõige 3 sätestab, et määrust ei kohaldata hüvitistele, mida makstakse töötajale sõitude eest töötaja elukoha ja töölepinguga määratud töö tegemise koha vahel.

24. Töötajal on töölepingus kirjas, et töö tegemise piirkond on Eesti. Tööandja asukoht on Haapsalu. Kas töötajale saab vormistada lähetuse mõnda teise Eesti linna?
Kui töölepingus on kokku lepitud, et töö tegemise koht on Eesti, siis sellele töötajale töölähetust vormistada ei saa. Samuti ei saa talle maksuvabalt maksta päevaraha ega hüvitada töölähetusega seotud kulusid.
Tööga seotud kulusid on tööandjal võimalik maksuvabalt hüvitada kuludokumendi alusel vastavalt

tulumaksuseaduse § 12 lõikele 3.

Kui töö tegemise piirkond on Eesti, siis **välislähetuse** korral on töötajale võimalik maksta päevaraha maksuvabalt, kui välisriigis asuv lähetuskoht asub Eesti piirist vähemalt 50 km kaugusel.

25. Töötaja töö tegemise kohaks töölepingus on Eesti Vabariik. Lähtuvalt töötamise sisust toimubki töö tegemine üle Eesti. Kui tööandja või töötaja teeb tööülesannete täitmiseks täiendavaid kulutusi, näiteks tasub sõidukulud või majutamise (olenevalt töö iseloomust), kas tehtud kulud kuuluvad maksustamisele kui erisoodustus?
Kui töötaja teeb kulutusi töö iseloomust lähtudes – need on otseselt vajalikud tema tööülesannete täitmiseks, siis vastavalt TuMS § 12 lõikele 3 ei loeta füüsilise isiku tuluks teise isiku kasuks tehtud dokumentaalselt tõendatud kulude hüvitisi. Nimetatud kulude hüvitisi ei käsitleta ka erisoodustusena. Kui kulud teeb aga tööandja, siis on need tema ettevõtlusega seotud kulud.

Kulutusi tuleb hinnata eelkõige tööandja ettevõtlusest tulenevatest vajadustest ning kulude seotus ettevõtlusega peab olema tõendatav.

26. Kas mittetulundusühingu liiget saab saata lähetusse ja kuidas toimub kulude hüvitamine?
Mittetulundusühingute liikmeid ei ole võimalik saata töölähetusse ja maksta maksuvaba päevaraha. Juhul, kui mittetulundusühingu liikmetele makstakse sellest olenemata niinimetatud päeva- või toiduraha, siis kuulub sellelt väljamakselt TuMS § 41 punkt 13 alusel teiste väljamaksetega sarnaselt kinnipidamisele tulumaks (TSD lisa 1 väljamakse liik 55).

Erandina saab spordiorganisatsioon saata välislähetusse oma liikmeid või oma liikmeks oleva spordiorganisatsiooni liikmeks olevaid sportlasi, treenereid, kohtunikke, spordiarste ja teisi spordi korraldamisega seotud isikuid põhikirjalise eesmärkide täitmiseks. Välislähetusse saab saata ka loovisikut, kui välislähetus on seotud tema loometööga.

TuMS § 12 lg 3 kohaselt on lubatud füüsilisele isikule tasuda dokumentaalselt tõendatud kulude hüvitisi ja neid summasid ei loeta füüsilise isiku tuluks, kui need kulud on tehtud teise isiku (nt mittetulundusühingu) kasuks.

Lisainfo

Spordilähetus Loovisiku lähetus

27. Kas võib lähetada teise äriühingu töötajat nagu kolmandat isikut?
Töölepingu seaduse § 21 lg 1 kohaselt võib tööandja lähetada töötaja tööülesannete täitmiseks väljapoole töölepinguga ettenähtud töö tegemise kohta. Määruse nr 110 § 1 kohaselt saab tööandja lähetada töötajat, juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liiget (juhatuse ja nõukogu liiget, prokuristi, asutajat, likvideerijat, audiitorit, revidenti, revisjoni komisjoni liiget, välismaa äriühingu filiaali juhatajat jt). Seega saab töötaja saata lähetusse ainult tema tööandja. Kui üks äriühing soovib lähetada teise äriühingu töötajat, siis ei ole tegemist enam lähetusega.

Erandina on määruses sätestatud sportlaste ja loovisikute lähetusega seotud sõidu- ja majutuskulud ning välislähetuse päevaraha.

28. Kas teisest riigist Eesti ettevõttesse/organisatsiooni saabunud isik loetakse tulenevalt lähetuse määrusest kolmandaks isikuks?
Ei. Töö- ja teenistuslähetuse kulude hüvitamise määruste alusel loetakse kolmandaks isikuks isikut, kes tööandja asemel kannab tema töötaja lähetusega seotud kulud. Tulenevalt lähetuskulude hüvitamise korrast ja vastastikusest kokkuleppest hüvitab lähetusega seotud kulud kas osaliselt või täielikult kolmas isik.

29. Vabariigi Valitsuse 25.06.2009 määruse nr 110 „Töölähetuse kulude hüvitiste maksmise kord ning välislähetuse päevaraha alammäär, maksmise tingimused ja kord" (edaspidi *määrus*) § 4 lg 1 sätestab, et teeloleku ja lähetuskohas viibimise aja eest makstakse töötajale välislähetuse päevaraha, kui välisriigis asuv lähetuskoht asub vähemalt 50 kilomeetri kaugusel asula piirist, kus paikneb töökoht. Millisest vahemaast kahe asustatud punkti vahel tuleb lähtuda? Kas tuleb lähtuda lühimast vahemaast kahe asustatud punkti vahel või tuleb arvestada tegelikult läbitud teekonda?
Määruse § 4 lg 1 sätestatud lähetuskoha minimaalne kaugus asula piirist, kus asub töökoht, on kehtestatud eelkõige põhjusel, et määratleda teatud minimaalne vahemaa töökoha ja lähetuse sihtkoha vahel, mille olemasolul on töötajal õigus nõuda ning tööandjal kohustus maksta päevaraha. Selle sätte puudumisel tekiks võimalus nõuda päevaraha näiteks ka siis, kui töötaja sõidab töökohast vaid mõne kilomeetri kaugusele. Tulenevalt nimetatud sätte eesmärgist lähtub maksuhaldur viidatud sätte rakendamisel vahemaast tavapärase ja mõistliku ning enimkasutatava tee kaudu.

30. Vabariigi Valitsuse 25.06.2009 määruse nr 110 „Töölähetuse kulude hüvitiste maksmise kord ning välislähetuse päevaraha alammäär, maksmise tingimused ja kord" § 4 lg 2 sätestab, et välislähetusse väljasõidu päeva eest makstakse päevaraha, kui välisriiki suunduv sõiduk väljub hiljemalt kell 21.00. Välisriigist saabumise päeva eest makstakse päevaraha, kui sõiduk saabub pärast kella 3.00. Milliste tõenditega tõendatakse sõiduki väljumise või saabumise aeg, kui tegemist on töötaja isikliku või renditud sõiduautoga või kui ühissõiduki tegeliku väljumise või saabumise aeg erineb sõiduplaanis märgitust?
Kui tööandja maksab töötajale maksuvabalt päevaraha välislähetuse väljasõidu päeva eest, mil välisriiki suunduv sõiduk väljub hiljemalt kell 21.00 või välislähetusest saabumise päeva eest kui sõiduk saabub pärast kella 3.00, siis saavad maksukontrollis sellisteks tõenditeks olla erinevad maksumenetluses aktsepteeritavad tõendid.

31. Kuidas määratakse laeva või lennuki väljumise ja saabumise aeg? Kas lennuki puhul lähtuda: ajast, mil reisijad lubatakse lennukisse siseneda (väljuda), millal lennuk hakkab liikuma väravast või parkimiskohalt (saabub sinna) või lennuki õhkutõusmise (maandumise) hetkest?
Määruse nr 110 § 4 lg 2 sätestab, et päevaraha maksmine sõltub sõiduki väljumise või saabumise ajast, mis tähendab, et lähtuda tuleb sõiduki tegelikust väljumise või saabumise ajast. Üldjuhul kattub laeva või lennuki saabumise või väljumise aeg sõidupiletil (mis on käsitletav ühe võimaliku tõendina) märgitud ajaga. Kui sõidupiletil märgitud väljumise või saabumise aeg erineb tegelikust väljumise või saabumise ajast, on maksumaksjal võimalik maksukontrollis nimetatut tõendada erinevate maksumenetluses

aktsepteeritavate tõenditega.

32. Kas viidatud kellaaja piirangud (välislähetusse väljasõidu päeva eest makstakse päevaraha, kui välisriiki suunduv sõiduk väljub hiljemalt kell 21.00 ja välislähetusest saabumise päeva eest makstakse päevaraha, kui sõiduk saabub pärast kella 3.00) kehtivad ka siis, kui lähetusse saadetud töötaja ületab riigipiiri mitte sõidukis olles, vaid jalgsi – näiteks sõidab bussiga Tartust Valka, ületab piiri ja sõidab Valkast bussiga Riiga?

Piiri ületamine jalgsi või näiteks sõiduki vahetamine enne piiri kell 21.05 on käsitletavad väikese kõrvalekaldena määruses toodud nõuetest, mistõttu ei tohiks sellised asjaolud tuua kaasa päevaraha mitte maksmist. Maksuhaldur hindab iga olukorda eraldi, lähtudes sätte eesmärgist ning mõttest.

33. Kas juhul, kui töötaja viibib ühepäevases välislähetuses ning viibib välismaal kokku vähem kui 3 tundi, aga pärast kella 3.00 ja enne kella 21.00, on maksuvaba päevaraha maksmine lubatud?
Lähetuse päevaraha makstakse eelkõige tööülesannete täitmise eest lähetuses viibimise perioodil. Tööõiguslike põhimõtete kaitseks on määruses kehtestatud kokkuleppelised kellaajad, millest lähtuvalt makstakse töötajale välislähetuse päevaraha ka siis, kui ta faktiliselt ei täida lähetuses tööülesannet, vaid sõidab alles lähetuskohta või sealt tagasi. Määruse nr 110 § 4 lg 2 eelduseks on mitmepäevane lähetus. Määruses kasutatavad mõisted „väljasõidu päev" ja „saabumise päev" saavad olla võimalikud ainult mitmepäevase lähetuse puhul. Ühepäevase lähetuse korral satuvad „väljasõidu päev" ja „saabumise päev" kokku niinimetatud „lähetuse päevaga" ning sel juhul lähetuse kellaajad tähtsust ei oma.

34. Vabariigi Valitsuse 25.06.2009 määruse nr 110 „Töölähetuse kulude hüvitiste maksmise kord ning välislähetuse päevaraha alammäär, maksmise tingimused ja kord" (edaspidi *määrus*) § 4 lg 4 sätestab, et tööandja võib päevaraha määra vähendada kuni 70 protsenti, kui lähetuskohas viibimise ajal tagatakse lähetatule tasuta toitlustamine.
Kas tööandja kantud toitlustuskulud on sel juhul maksuvabad? Kas päevaraha on maksuvaba ka siis, kui tööandja kannab toitlustamise kulud ja otsustab päevaraha mitte vähendada?

Määruse § 7 lg 1 p 3 sätestab välislähetuse maksimaalse maksuvaba päevaraha piirmäärana 75 eurot ööpäevas välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta. Määruse § 4 lg-s 4 sätestatud päevaraha määra vähendamise võimalus ei ole seotud päevaraha maksustamisega ning on oma olemuselt tööõiguslik säte, mis võimaldab tööandjal vähendada päevaraha määra juhul, kui töötajale tagatakse toitlustamine kas tööandja poolt või muu isiku poolt. Välislähetuses viibiva töötaja toidukulu kandmine tööandja poolt on maksustatav erisoodustusena ja töötaja toidukulu kandmine muu isiku (nt töötajat vastu võttev isik) poolt on maksustatav välisriigis kehtivate maksuseaduste alusel.

35. Kes on Vabariigi Valitsuse 25.06.2009 määruse nr 110 „Töölähetuse kulude hüvitiste maksmise kord ning välislähetuse päevaraha alammäär, maksmise tingimused ja kord" § 5 tähenduses „kolmas isik", kes võib maksta maksuvaba päevaraha töösuhtes mitteolevale isikule?

Kolmas isik on isik, kes ei ole tööandja.

36. Kui töötajal on rohkem kui üks tööandja, siis kuidas tuvastatakse see, milline tööandja on teinud lähetusse saatmise otsuse esimesena, kui kõik otsused on tehtud samal päeval ning puuduvad andmed otsuse tegemise kellaaja kohta? Kas tuleb lähtuda otsuse vormistamise, allakirjutamise või töötajale teatavaks tegemise ajast? Kuidas käituda, kui töötajale tegi lähetusse mineku otsuse esimesena suuliselt teatavaks tööandja nr 1, aga kirjaliku otsuse on varem vormistanud tööandja nr 2? Kuidas käituda juhul, kui lähetusse saadetud isik on kõikide teda lähetavate juriidiliste isikute juhatuse liige ja teeb otsuse oma lähetusse saatmise kohta korraga kõikide isikute nimel?
Määruse nr 110 §-s 6 toodud lause konstruktsioon ei kvalifitseeri tööandjaid esmaseks ning teiseseks. Tegemist on tööõigusliku sättega, mis seab töötajale kohustuse teavitada tööandjat tema lähetusse saatmisest samal ajal mõne teise tööandja poolt.

Kui tööandja on teadlik, et ka teine tööandja maksab töötajale päevaraha, puudub sellel tööandjal sama perioodi eest päevaraha maksmise kohustus.

Kui teavitatud tööandja otsustab siiski maksta töötajale päevaraha, tuleb arvestada asjaoluga, et mitme tööandja poolt makstud välislähetuse päevaraha maksimaalne maksuvaba määr on kokku 75 eurot ööpäevas välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta.

Kuna määruse § 6 kohaselt peab töötaja teavitama tööandjat ka teise tööandja poolt määratud päevaraha suurusest, on teavitatud tööandjal võimalik enne päevaraha maksmist välja arvutada päevaraha maksimaalset maksuvaba määra ületav osa. Selline ületav osa kuulub teavitatud tööandja poolt maksustamisele palgatuluna.

Kui lähetusse saadetud isik on kõikide teda lähetavate juriidiliste isikute juhatuse liige ja teeb lähetusse saatmise kohta otsuse korraga kõikide isikute nimel, siis on sellel juhatuse liikmel otsustuspädevus selle üle, milline äriühing vormistab lähetuse esimesena ja saab maksta ka maksuvaba piirmäära ulatuses päevaraha. Juhatuse liikmele makstav päevaraha maksuvaba määr mitme äriühingu peale kokku on 75 eurot ööpäevas välislähetuse esimese 15 päeva kohta, kuid kõige rohkem 15 päeva kohta kalendrikuus ja 40 eurot iga järgneva päeva kohta

37. Kas juhul, kui lähetatud töötaja ööbib Ameerika Ühendriikides, tuleb ööpäeva arvutamisel lähtuda kogu lähetuse aja jooksul Eesti vööndiajast või tuleb arvestada ööpäeva algust ja lõppu vastavalt sellele kohale, kus lähetatu konkreetsel hetkel viibis? Kuidas toimub tundide ümardamine täisööpäevadeks? Kui töötaja viibib lähetuskohas kokku 25 tundi, kas seda võib lugeda üheks ööpäevaks, kaheks ööpäevaks või tuleb majutuskulu piirmäära jagada vastavalt tundide arvule?
Kuna ööpäev koosneb 24 tunnist ning maksimaalne maksuvaba majutuskulu piirmäär kehtib ööpäeva kohta, ei ole ümardamine tarvilik. 24 tundi on käsitletav ühe ööpäevana ning 48 tundi 2 ööpäevana.

38. Töötaja jäi välislähetuses 15. septembril haigeks (võttis haiguslehe). Esimeseks võimaluseks oli

tagasilend 18. septembril. Kas töötajale tohib maksta kolme päeva eest maksuvaba välislähetuse päevaraha, hüvitada majutuskulud ja tagasisõidupileti?
Töötajal on õigus nõuda töölähetusega kaasnevate kulude hüvitamist (TLS § 40 lg 1). Kui töötaja haigestub ja jääb haiguslehele ning pöördub haigestumise korral välislähetusest tagasi esimesel võimalusel, siis majutus- ja sõidukulude ning välislähetuse päevaraha hüvitamise nõue ei muutu. Seega saab tööandja töötajale maksta maksuvabalt välislähetuse päevaraha, hüvitada maksuvabalt majutuskulud ja tagasisõidupileti.

Tööandjal on võimalus vähendada välislähetuse päevaraha kuni 70%, kui töötaja satub haiglasse, sest haiglas on toitlustamine tagatud.

39. Töötaja saadeti välislähetusse. Seoses COVID-19 viiruse levikuga (piirid suleti) ei saanud töötaja kokkulepitud ajal välislähetusest tagasi koju sõita.
Tööandjal on võimalik:

a) pikendada töölähetust tasudes välislähetuse päevaraha, hüvitada majutuskulud ja tagasisõidu transpordikulud;

b) kokkuleppel töötajaga jätkab töötaja tööd kaugtöö vormis. Tööandjal on võimalik hüvitada töötaja majutuskulud, transpordikulud 100%, sest töötaja on sattunud antud olukorda tööandja huvidest/vajadustest lähtuvalt;

c) kokkuleppel ja töötaja soovil vormistatakse puhkus. Majutuskulude hüvitamisel on tegemist erisoodustusega. Koju tagasi sõidu transpordikulud on maksuvabad, sest tööadjal on kohustus ka töötaja välislähetusest tagasi tuua.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tervis ja sport

Erisoodustusena ei maksustata tervise edendamiseks tehtavaid kulutusi **400 euro ulatuses töötaja kohta aastas**, kui tööandja on neid võimaldanud kõikidele töötajatele.

Töötaja on:

- ✓ töölepingu alusel töötav isik;

- ✓ ametnik;
- ✓ juhtimis- või kontrollorgani liige;
- ✓ füüsilisest isikust ettevõtja, kes müüb tööandjale kaupu pikema aja jooksul kui kuus kuud;
- ✓ töövõtu-, käsundus- või muu võlaõigusliku lepingu alusel töötav või teenust osutav füüsiline isik.

Maksusoodustus **ei kohaldu** töötaja abikaasa, registeeritud elukaaslase, elukaaslase ega otse- või külgjoones sugulase, samuti tööandjaga samasse kontserni kuuluva või teise äriühingu töötaja tervise- ja spordikuludele.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tervise- ja spordikulud

Maksuvabad tervise edendamise kulud on:

1. avaliku rahvaspordiürituse osavõtutasu
2. sportimis- või liikumispaiga regulaarse kasutamisega või massaažiga otseselt seotud kulutused
3. tööandja olemasolevate spordirajatiste ülalpidamiseks tehtavad kulutused
4. kulutused teenustele, mida osutab tervishoiuteenuse osutamise tegevusloaga isik hambaravi, taastusravi, psühholoogilise ravi, füsioteraapia või logopeedilise ravi raames, ja toitumisnõustamise teenusele, mida osutab kutsega toitumisnõustaja
5. ravikindlustuslepingu kindlustusmakse

Tööandja saab maksuvabalt hüvitada tervise- ja spordikulusid kuni 400 euro ulatuses töötaja kohta aastas.

Silmas peab pidama, et:

- ✓ 400 eurot on summa k**oos käibemaksuga** ning töötaja tarbeks tehtud tervise- ja spordikuludelt **ei saa sisendkäibemaksu maha arvata**
- ✓ 400 eurot on **iga töötaja kohta aastas** ja seda summat ei saa üle kanda teistele töötajatele

- ✓ kui töötajal on **mitu tööandjat**, siis võib **iga tööandja** talle kohaldada maksusoodustust tervise- ja spordikuludele 400 euro ulatuses
- ✓ kulu kandmiseks on vajalik **kuludokument**
- ✓ vajalik on pidada **isikupõhist arvestust** (võimalik valida kas kassapõhine või tekkepõhine arvestus)
- ✓ kulude kandmine **ei ole kohustuslik**, kõike loetletut ei pea võimaldama kõikidele töötajatele
- ✓ töötaja saab hüve tulenevalt **töösuhtest** (leping sõlmitakse tulevikus, on peatunud, kehtiv või lõppenud)
- ✓ maksusoodustus **ei hõlma harrastamiseks vajalikke vahendeid** (riided, jalanõud, lauatennise reket, suusad, sh spordiseadmete ja -vahendite rent jne) **ega lisateenuseid** (nt toitlustus, transport, parkimine, riidehoid, üritusele järgnev pidulik vastuvõtt vms)
- ✓ maksusoodustus laieneb ka **väljaspool Eestit tehtud spordi- ja tervisekuludele**

Tööandja saab ise otsustada, kas ja milliseid tervise edendamise teenuseid või sportimise võimalusi ta oma töötajatele pakub. Töötaja saab jällegi ise otsustada, kas ja milliseid tervise edendamise teenuseid või sportimise võimalusi ta kasutab.

NÄIDE 1

Tööandjal on 10 töötajat, kuid neist kaks on soovinud tervise edendamise võimalust kasutada. Seega saab tööandja kanda maksuvabalt tervise edendamise kulusid kahe töötaja osas ehk 800 eurot aastas.

NÄIDE 2

Tööandja on sõlminud spordiklubi kasutamiseks lepingu summas 500 eurot kuus (st 6000 eurot aastas). Tööandjal on 20 töötajat. Kui neist 10 on soovinud sportimise võimalust kasutada, siis on maksuvaba spordiklubi kasutamise kulu 4000 euro ulatuses (10 × 400) ning tööandjal tuleb spordiklubi kasutamise kulu 2000 euro ulatuses (6000 – 4000) maksustada erisoodustusena tulu- ja sotsiaalmaksuga. Kui kõik 20 töötajat on soovinud sportimise võimalust kasutada, siis on spordiklubi kasutamise kulu maksuvaba 8000 euro ulatuses (20 × 400) ning kuna tööandja tasub 6000 eurot aastas, siis maksukohustust ei teki.

Tööandja võib kehtestada töötajatele kulude hüvitamisel erinevaid piirmäärasid, kui kulude hüvitamise võimalus tagatakse kõigile töötajatele. Piirmäära kehtestamine ei saa aga kaasa tuua olukorda, kus osadel töötajatel sisuliselt puudub võimalus kulude hüvitamisele, nt juhatuse liikmetel on kulude hüvitamise piirmäär 400 eurot aastas, aga töötajatele on piirmäär 10 eurot aastas. Sellisel juhul loetakse,

et kõigile töötajatele ei ole soodustust pakutud.

Maksusoodustus ei ole mõeldud töötajatele, kes töötavad lühiajaliste (nt ühepäevased) käsunduslepingute alusel (näiteks ajakirjandusväljaande või õppeasutuse vabakutselised kaastöötajad, õppeülesande täitjad, lõputööde kaitsmiskomisjonide liikmed, retsensendid, eksperdid, tööampsude tegijad jne). Tulumaksuseadus küll lubab neile maksuvabalt tervise edendamise kulutusi teha, kuid neile soodustuse mittepakkumist ei loeta tingimuse rikkumiseks, mis eeldab soodustuse pakkumist kõigile töötajatele.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Avaliku rahvaspordiürituse osavõtutasu

Avalik rahvaspordiüritus on kõigile huvilistele avatud üritus, kus osalejad tegelevad liikumisega või sportimisega eesmärgiga edendada tervist ja liikumisharrastust. Avaliku rahvaspordiürituse osavõtutasu on vabastatud erisoodustusest **tulumaksuseaduse § 48 lõike 5^5 punkti 1** alusel, selle olulised kriteeriumid on alljärgnevad.

- **Avalikkus.** Üritus on avatud kõigile huvilistele, mitte ühe tööandja, organisatsiooni või suletud ringi liikmetele. Lubatud on mõistlikud piirangud (registreerimine, osalemistasu, osalejate arv).

- **Eesmärk on liikumine või sportlik tegevus.** Ürituse põhifookus on kehaline aktiivsus. Liikumine või sportlik tegevus on näiteks: kõndimine, rattasõit, jooksmine, suusatamine, uisutamine, matkamine, orienteerumine, rahvaspordi formaadis pallimängud jms. Ürituse osavõtutasu võib sisaldada meelelahutust ja tagasihoidlikku toitlustust, kuid ürituse põhirõhk peab olema kehalisel aktiivsusel.

- **Suunatud tavainimestele**, sõltumata vanusest, tasemest või sportlikust ettevalmistusest. Tulemus, koht või aeg ei ole määrava tähtsusega. Üritusele võib olla iseloomulik osavõtu ajakava, reeglid, osalejate (ettevõtete ja/või inimeste) vaheliste tulemuste kõrvutamine (näiteks punktiarvestus), parimate tunnustamine, kuid tegevus ei pea ilmtingimata olema võistluslik.

- **Regulaarsus ei ole nõutav.** Rahvaspordiüritus võib olla nii ühekordne (nt rahvamatk) kui ka perioodiline (nt sari- või iga-aastane üritus).

Rahvaspordiüritused on näiteks rahvajooksud ja -maratonid; rattaretked- ja -maratonid; rahvamatkad

(jalgsi, suuskadel, tõukeratastel); avalikud orienteerumisüritused; spordi- ja liikumispäevad, kus osaleda saab igaüks; üritused, mis on suunitletud ettevõtete töötajate vahelistele sportimise tegevustele (liikumisele, võistlustele). Näiteks ITK valdkonnas tegutsevatele tööandjate töötajatele korraldatav spordivõistlus, erinevate firmade vahelised turniirid (nt võrk- või korvpalliturniir).

Rahvaspordiüritused **ei ole**: tippspordi võistlused (eliitliigad, meistrivõistlused); ettevõttesisesed spordipäevad või nendega sarnased kitsamale sihtrühmale suunatud üritused, mille eelduseks on tavaliselt üritust korraldava tööandja juures töötamine või muu võlaõiguslik suhe; peamiselt meelelahutuslikud festivalid, kus liikumine pole keskne; individuaalne spordiklubi treening ilma avaliku ürituse vormita.

NÄIDE 1

Avalikud rahvaspordiüritused on näiteks Narva Energiajooks, Eesti ööjooks, Tallinna maraton, SEB maijooks, Viljandi järve jooks, Tartu linna jooks, LHV tervisejooks ja -kõnd, Saaremaa kolme päeva jooks, Tammsaare rahvamatk, Ekströmi marss Lahemaal, Roheliste Rattaretked, Rattafest.

NÄIDE 2

Tööandja ostab oma töötajatele teenuse pakkujalt avastusretke, matka (ei ole avalik üritus). Tööandja soetatud matkal saavad osaleda omad töötajad. Avastusretke, matka kulusid ei käsitleta maksuvabade tervise edendamise kuludena.

NÄIDE 3

Töötaja esitab tööandjale hüvitamiseks rahvamaratoni pileti. Töötaja oli üritusel vaid pealtvaataja. Sellist kulu tööandja maksuvabalt kompenseerida ei saa, kuna töötaja ei olnud osaleja, vaid oli pealtvaataja.

Viimati uuendatud 06.05.2026

Sportimis- või liikumispaiga regulaarse kasutamisega otseselt seotud kulud

Sportimis- ja liikumispaiga all mõistetakse avalikke ning ettevõttesiseseid spordiklubisid, mille kasutamisega seotud kulud töötaja eest kantakse või töötajale kuludokumendi alusel hüvitatakse.

Sportimis- ja liikumispaikadeks on näiteks:

- ✓ staadionid, spordialade spetsiifilised väljakud ja saalid;
- ✓ võimlad, tehislikud väljakud, saalid, terviserajad, jalgrattateed;
- ✓ rohealad, pargid, tänavad, väljakud.

Kuna maksusoodustuse eesmärk on toetada eelkõige töötajate regulaarset tervise edendamist, ei laiene maksuvabastus olukordadele, kus tööandja soovib spordikompleksi või treeningpaika rentida lühiajaliselt, nt ettevõtte spordipäevade tarbeks.

Ettevõttesisese spordiklubi all mõeldakse ka näiteks töötajate poolt loodud mittetulundusühingut, millele makstakse liikmetasu, mille arvelt kantakse liikmete sportimiskulud.

NÄIDE

Tervise edendamise kuludeks loetakse regulaarselt osalemist rahvatantsu-, seltskonnatantsu tundides, joogatreeningus, täiskasvanute balleti-, kõhutantsutundides, ujumise trennis, aeroobikas, jõusaalis (sh spordiklubi liitumistasu), lauatennise treeningutel, saunajoogas jne. Lisaks mobiilirakenduste ja treeningvideote kulusid, mis pakuvad välja erinevaid programme sportimiseks/treenimiseks spordisaalis, terviseradadel, kodus jne.

NB! Veekeskuse, spaa, saunamaailma teenuste soetamine selliselt, kus ei tehta regulaarset sporti/treeningut, ei kuulu maksusoodustuse alla.

Massaaž

Kulutuste loetelus on **massaažiga otseselt seotud kulutused**. Massaaži all käsitletakse ka seadmega või seadme abil tehtavaid massaaže, näiteks rullmassaaž, LPG massaaž või massaaž massaažitoolil. Massaaži osutaja **ei pea** olema kantud tervishoiukorralduse infosüsteemi, samuti massaaži osutaja osas puudub kutsetunnistuse nõue.

Kõik iluhoolitsused, sh rasvaeemaldamise protseduurid, keha- ja näohoolitsused, käte ja jalgade hoolitsused (nt pediküür, maniküür), mis sisaldavad ka massaaži, on maksustatavad erisoodustusena. Iluhoolitsuste puhul ei ole tegemist maksuvaba tervise edendamise kuluga ehk massaažiga otseselt seotud kulutusega tulumaksuseaduse (TuMS) § 48 lõike 5^5 punkti 2 mõistes. Massaažisätte maksusoodustuse (**TuMS § 48 lg 5^5 p 2**) rakendamiseks peab teenus tervikuna olema massaaž.

NÄIDE

Teenus	Selgitus	Kas teenus tervikuna on massaaž ehk maksuvaba TuMS § 48 lg 5^5 p 2 mõistes
LPG, rullmassaaž	Seadme abil tehtav massaaž	Jah
Massaaž massaažitoolil	Massaažitool kasutab mehhanisme (rullikud, õhupadjad, vibratsioon) lihaste lõõgastamiseks ja vereringe parandamiseks.	Jah
EMS magnet	Aparaaditeraapia, aitab lihaseid üles ehitada, tõsta toonust ja eemaldada rasva	Ei
Cold Lipo	Rasvaeemaldamise protseduur	Ei
Thermo-C	Kehahooldus-aparaadiravi	Ei
Kavitatsioon	Rasvaeemalduse protseduur	Ei
Krüolipolüüs	Rasvaeemalduse protseduur	Ei
Pressoteraapia	Kehahooldus-aparaadiravi	Ei
Õlavöötme, dekoltee jms massaaž	Eraldi keha piirkonna massaaž	Jah
Lümfimassaaž	Massaaži eriliik	Jah
Näomassaaž	Näo piirkonna massaaž	Jah
Osteopaatia	Terviklik manuaalteraapia	Ei

Osadele teenustele, mis ei ole massaaž TuMS § 48 lõike 5^5 punkti 2 mõistes, võib laieneda taastusravi (**TuMS § 48 lg 5^5 p 4**) maksusoodustus. Tingimuste kohta lugege lähemalt artiklist „**Hambaravi, taastusravi jmt teenuste kulutused**”.

Viimati uuendatud 21.04.2026

Tööandja olemasolevate spordirajatiste ülalpidamiseks tehtavad kulutused

Maksusoodustus laieneb tööandja olemasolevate spordirajatiste ülalpidamiseks tehtavatele kulutustele (v.a investeeringud). Maksuvabastuse piirmäära ulatuses saab tööandja olemasolevaid rajatisi ülal pidada. Piirmäära suuruseks on samuti 400 eurot aastas töötaja kohta ning kasutada saab nende töötajate piirmäära, kes tööandja spordirajatisi kasutavad.

Näide
Spordirajatised on staadion ja spordiväljakud, liuväli, väliujula, motodroom, motoringrada, velodroom, hipodroom, golfiväljak, supelrannarajatis, trampliin, rollerirada. Maksuvabastus laieneb ka hoonetele ja nende osadele, mis ei ole spordirajatised (nt spordisaal).

Spordirajatiste ülalpidamiseks tehtavate kuludena käsitatakse näiteks ruumide ülalpidamisega otseselt seotud kulusid, milleks võivad olla nii tervise edendamiseks kasutatava ruumi ja seadmete remont, koristamine kui ka jooksvad kulud, nagu elekter ja vesi.

Juhime tähelepanu, et erisoodustuse hinnaks ei ole võrreldava jõusaali kasutamise turuhind, vaid selle ülalpidamisele tegelikult kuluvad summad.

Näide
Tööandja on oma ruumidesse loonud ettevõtte töötajatele kasutamiseks jõusaali, mida regulaarselt kasutab 10 töötajat. Ruumide ja seadmete hoolduseks ning koristamiseks kulub 200 eurot kuus, lisaks 150 eurot vee- ja elektrikulu, kokku 350 eurot kuus ehk 4200 eurot aastas. Kuna 10 töötaja aastane maksuvaba piirmäär on 10 × 400 = 4000 eurot, kuulub maksustamisele piirmäära ületav osa ehk 200 eurot.

Kui tööandja rajab kontorisse spordisaali ja ostab saali uusi vahendeid või seadmeid, käsitatakse tehtud kulu ettevõtlusega seotud väljamaksena, mida ei maksustata.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Hambaravi, taastusravi jmt teenuste kulutused

HAMBARAVI, TAASTUSRAVI, PSÜHHOLOOGILINE RAVI, FÜSIOTERAAPIA, LOGOPEEDILINE RAVI, TOITUMISNÕUSTAMINE

Tulumaksuseaduse § 48 lg 5^5 p 4 järgi erisoodustusena ei maksustata järgmisi töötaja tervise edendamiseks tehtavaid kulutusi 400 euro ulatuses töötaja kohta aastas, kui tööandja on neid võimaldanud kõikidele töötajatele: kulutusi teenustele, mida osutab tervishoiuteenuse osutamise tegevusloaga isik hambaravi, taastusravi, psühholoogilise ravi, füsioteraapia või logopeedilise ravi raames, ja toitumisnõustamise teenusele, mida osutab kutsega toitumisnõustaja.

Nimetatud kulutuste maksubavaks hüvitamiseks peavad olema täidetud kaks keskset tingimust:

- ✓ erisuse alla liigituvad üksnes tervishoiuteenuse osutamise tegevusloaga majandusüksuste osutatavad teenused ja
- ✓ teenused peavad olema piiritletud kindla raamiga – erisuse alla liigituvad üksnes teenused, mida osutatakse hambaravi, taastusravi, psühholoogilise ravi, füsioteraapia või logopeedilise ravi raames, ja toitumisnõustamise teenusele, mida osutab kutsega toitumisnõustaja.

Tervishoiuteenuse osutajal peab olema tervishoiuteenuse osutamise tegevusluba ning toitumisnõustamise korral rakendatakse kutsenõuet.

Tervishoiuteenuse osutamise tegevusloa olemasolu saab kontrollida **Terviseameti kodulehel olevast registrist**. Juhul kui osutatakse toitumisnõustamist, siis rakendatakse toitumisnõustaja ja/või toitumisterapeudi kutsenõuet. See tähendab, et toitumisnõustajal võib olla toitumisnõustaja kutsetunnistus või toitumisterapeudi kutsetunnistus või mõlemad kutsetunnistused. Kutse olemasolu on võimalik kontrollida **Kutsekoja vastavast registrist**.

Hambaravi

Kõiki hambaravi teenuseid võib maksuvabalt hüvitada 400 euro ulatuses töötaja kohta aastas. Hüvitatavate teenuste osas erisused puuduvad. Hambaproteesimine, implantaadi paigaldamine, soodapesu ehk pärlipesu, ortodontia, hammaste valgendamine, hambapigmendi eemaldamine jne – kõik hambaravi teenused on hüvitatavad tulumaksuseaduse § 48 lg 5^5 p 4 alusel.

NB! Hambaravi teenuse osutajal peab olema tervishoiu teenuse osutaja tegevusluba.

Taastusravi jt teenused

Teenuste spekter on lai – sätte sõnastuse järgi on hõlmatud kõikide taastusravi kontekstis tegutsevate spetsialistide teenused, sh nt tegevusterapeutide ja psühholoog-nõustajate osutatavad teenused, osutatagu neid siis kas nn individuaalteenusena või kompleksteenuse kontekstis. Taastusravi erialal võib olla põhjendatud konsulteerimine teiste erialade spetsialistidega (psühhiaatrid, oftalmoloogid,

ortopeedid) ning ka selline töötajale osutatud teenus on kooskõlas sätte eesmärgiga ja seega ei maksustata seda erisoodustusena. Sarnaselt on võimalik rahastada psühholoogilise ravi kontekstis lisaks kliinilistele psühholoogidele ka psühholoog-nõustajate või ka vaimse tervise õe teenuseid. Psühholoogilise ravi osutamine võib toimuda nii eriarstiabi, perearstiabi kui ka psühholoogilise ravi iseseisva osutamise raames.

Viimati uuendatud 14.07.2025

Ravikindlustuslepingu kindlustusmakse

Kokkuleppel töötajatega on tööandjal võimalik sõlmida ise ravikindlustuslepinguid kindlustusseltsidega võimalike tekkivate ravikulude katmiseks või siis kompenseerida töötajatele kuludokumentide alusel tehtavad maksed maksuvabalt maksusoodustuse piirmäära ulatuses.

Vabatahtlik ravikindlustus on vajalik eelkõige nendele, kes mingil põhjusel ei ole kaetud Tervisekassa ravikindlustusega või ei saa/soovi seda eraldi Tervisekassast osta.

Eraravikindlustus on mõeldud enamasti neile, kes:

- ✓ ei pea Tervisekassa teenuseid piisavaks
- ✓ soovivad kasutada eraraviasutusi
- ✓ vajadusel saavad minna välismaale ravile

> **Näide**
> Tööandja sõlmib Tervisekassa pakutava ravikindlustuslepingu isikule, kellel ei ole riiklikku ravikindlustust (nt teenust osutatakse võlaõigusliku lepingu alusel ning kuine tasu on madalam, kui sotsiaalmaksu minimaalse kohustuse aluseks olev kuumäär).

Ravikindlustuslepingu kohaselt kohustub kindlustuslepingu üks pool (kindlustusandja) kindlustusjuhtumi toimumisel hüvitama tekkinud kahju, maksma kokkulepitud summa või täitma lepingut muul moel ja teine pool (kindlustusvõtja) kohustub tasuma kindlustusseltsile kindlustusmakseid (**VÕS § 422**).

Kindlustustegevuseks on kindlustuslepingu alusel kindlustusriskide ülevõtmine ja kindlustusjuhtumi

korral kahju hüvitamine (**KindlTS § 2 lg 1**). Kindlustustegevusega tegelemiseks peab äriühingul olema tegevusluba. Eestis asutatud äriühingule annab tegevusloa Finantsinspektsioon.
Kindlustusasutused

Viimati uuendatud 08.01.2025

Maksusoodustuse arvestus ja deklareerimine

MAKSUSOODUSTUSE ARVESTUS

Kui kulu tegemise (hüve saamine) periood ja selle eest tasumine langevad eri aegadele, siis tööandja peab valima viisi, kuidas arvestust pidada: kas peetakse arvestust lähtuvalt aastas tehtud kulust (tegevusest) või väljamaksest. Tööandjal tuleb valitud meetodit kasutada järjepidevalt läbi aasta ning kõikide töötajate puhul.

DEKLAREERIMINE

Maksuvaba piirmäära ületav summa deklareeritakse vormil TSD lisa 4 koodil 4120, mis esitatakse iga järgneva kuu 10. kuupäevaks. Erisoodustuse maksukohustus tasutakse tavapäraselt vormi TSD alusel.

Vormi INF 14 **III osas** deklareeritakse kalendriaasta jooksul katnud või hüvitanud maksuvabad tervise edendamise kulud piirmäära ulatuses (**tulumaksuseaduse § 48 lõikes 5**[5]) kokku ning töötajate arv, kellele on kalendriaasta jooksul kaetud või hüvitatud kulusid.

Vormil INF 14 ei näidata **töötervishoiu ja tööohutuse seaduse § 13 lõikest 1** tulenevaid kohustuslikke kulusid, sest need kulud on ettevõtlusega seotud ja neid ei deklareerita.

MAKSUKOHUSTUS

Erisoodustuse hind arvutatakse piirmäära ületavalt osalt.

Näide
Tööandja on sõlminud spordiklubi kasutamiseks lepingu summas 500 eurot kuus (6000 eurot aastas). 10 töötajat kasutavad pakutud võimalust. 10 töötaja aastane maksuvaba piirmäär on 10 × 400 eurot = 4000 eurot. Maksustamisele kuulub 6000 – 4000 = 2000 eurot nii tulu- kui ka sotsiaalmaksuga.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kodukontor

Kodukontori mõiste hõlmab kaugtööd, tööandja nõusolekul mõnikord kodust töötamist, tööandja asukohas töötamist, füüsilisest isikust ettevõtjana kodus töötamist.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kaugtöö

Kaugtöö puhul lepivad tööandja ja töötaja kokku, et töötaja teeb tööd, mida tavapäraselt tehakse tööandja ettevõttes, väljaspool töö tegemise kohta, sealhulgas töötaja elukohas (**töölepingu seaduse § 6**).

Töötaja kaugtööle suunamisel on tööandjal valida, kas ta transpordib vajalikud töövahendid (nt laud, tool, kuvar) töötajale koju või soetab töötajale uued vahendid. Kui töökoha sisseseadmisel vara ei lähe töötaja omandisse (vara on tööandjal arvel vallasvarana), siis vara üleandmist ei maksustata. Kui kokkuleppel tööandjaga töötaja ostab vajalikud töövahendid ise, siis tööandja saab maksuvabalt hüvitada ainult need kulud (kuludokumendi alusel), mis on seotud tööga, s.t kasutatakse töö tegemise eesmärkidel. Kui otsustatakse töösuhte lõpetamisel/kontorisse tagasi kolimisel, et vara jääb töötajale, siis tuleb leida vara turuhind ning maksustada vara hind erisoodustusena. Kui töötaja hüvitab tööandjale vara maksumuse, siis maksukohustust ei teki.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Äriühingu kontor juhatuse liikme/töötaja kodus

Äriühingul on kontor juhatuse liikme/töötaja kodus (edaspidi *töötaja*).

Kodukontoriga seotud kulud peavad olema ettevõtlusega seotud, s.t vajalikud töö tegemiseks ning dokumentaalselt tõestatud. Kui korterist või majast, varast on kasutusel osa isiklikuks otstarbeks ja osa ettevõtluseks, siis tuleb leida proportsioon.

Proportsiooni aluseks võetakse:

1. tegelik kasutus;
2. pindala suhe – ettevõtluses kasutatav ja isiklikuks tarbes olev osa;
3. ajaline määratlus (kui pindala suhet ei saa rakendada) – kui suures ulatuses toimub ettevõtlusega tegelemine ja kuivõrd isiklik;
4. kui proportsiooni määramine on keeruline, siis 50% on ettevõtluseks ja 50% on isiklik kasutus.

Soovitatav on fikseerida vastavad proportsioonid kirjalikus kokkuleppes. Töötajale tehtavate väljamaksete aluseks on perioodilised kuludokumendid, kuhu on soovitatav märkida kulude hüvitatavad proportsioonid ja summad.

Kui töötaja kasutab isiklikke sisseseadeid (mööbel, tehnika), siis maksukohustust ei teki. Kui soetatakse kontorisse töövahendeid, siis on maksuvabad ainult need kulud, mida kasutatakse töö tegemiseks. Eeltoodu kehtib ka siseviimistluse osas (maksuvaba on ainult töökohaks kasutamise viimistluse kulu). Kui sisustuselemendid omavad esteetilist väärtus ka ülejäänud kodu jaoks, siis tuleb leida proportsioon. Kui ettevõte kannab kogukulu, siis isikliku tarbimise osa maksustatakse erisoodustusena.

Seega kodukontoriga seotud kulud, mida maksuvabalt hüvitada saab, peavad olema ettevõtlusega seotud ehk vajalikud töö tegemiseks kodukontoris. Hüvitada saab näiteks elektrienergia-, vee- ja kanalisatsiooni, prügiveoteenuse-, kütte-, internetiteenuste jms kulusid. Kui äriühing hüvitab kulud, mis ei sõltu eluruumi kasutamisest töötamiseks, vaid tekivad eluruumi omamisest, maksustatakse need erisoodustusena ja deklareeritakse TSD lisas 4. Sellised eluruumi omamise kulud on nt laenumakse ja -intressid, maamaks, kindlustus jms kulud.

Kui töötaja/juhatuse liige otsustab oma kodus olevat ühte tuba, mida ta kasutab ettevõtte kontorina, rentida **ettevõttele** ja **maksta endale selle eest tasu**, siis ettevõttel tuleb tulumaks väljamakse tegemisel kinni pidada ja deklareerida väljamakse tulu- ja sotsiaalmaksudeklaratsiooni TSD lisas 1 väljamakse liigiga 50.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Füüsilisest isikust ettevõtja (FIE) töötab kodus

Ettevõtlusega tegelemisel tuleb eraldada isiklikus tarbimises olev vara ettevõtluses kasutatavast varast. Tihti on vara ettevõtlusega seotud vaid osaliselt. Olenevalt varast saab seda kasutusotstarbe järgi mõttelisteks osadeks jagada ja leida just ettevõtluses kasutatava osa suurus.

Selleks, et leida/kindlaks määrata iga üksiku vara ettevõtluses kasutatava osa, tuleb:

- ✓ eristada kõik varad ja kaubad, mida kasutatakse eranditult ettevõtluses;
- ✓ eristada varad ja kaubad, mida FIE kasutab lisaks ettevõtlusele ka isiklikul otstarbel (nende puhul tuleb määrata ettevõtluse ja eratarbe proportsioonid);
- ✓ määrata proportsioonid nendele varadele ja kaupadele, mida lisaks ettevõtlusele kasutavad isiklikul otstarbel nii FIE kui tema perekonnaliikmed (nende puhul tuleb määrata ettevõtluse ja eratarbe proportsioonid). Isiklikul otstarbel ja/või FIE perekonnaliikmete poolt vara kasutatavat osa ei ole võimalik FIE ettevõtluskuludena tuludest maha arvata.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kodukontori kommunaalteenused

Kodukontoris töötamisel saab tööandja hüvitada töötajaga kokkuleppel kulusid, mis seonduvad töötaja kodu kasutamisega töö tegemiseks, nagu näiteks kulud elektrile, sideteenustele, veele jms. Selliste kulude kandmist töötegemiseks ei käsitleta töötaja eluasemekulude katmisena ning erisoodustusena, kuid hüvitatavate kulude proportsioon peab olema tööandja poolt põhjendatud ja kantavad kulud dokumentaalselt tõendatud. Seega tuleb eelnevalt tööandja ja töötaja vahel kokku leppida, kui suur osa kodukuludest seondub kodukontoriga. Kuna maksuvaba on kulud, mis on seotud tööga, siis tuleb kommunaalkulude arvel kõik kulud liikide kaupa üle vaadata ja hinnata, mis kulud ja millises ulatuses on seotud töö tegemisega.

Näiteks internetikulusid on võimalik hüvitada maksuvabalt ainult tööks kasutamise osas, samas kommunaalarvel märgitud ühistu remondilaenu summat ei ole võimalik maksuvabalt töötajale hüvitada.

Kodu kontorina kasutades saab ka FIE kommunaalkulud kanda oma kuludesse selles osas, mis seonduvad kodu kasutamisega töö tegemiseks. Kulude proportsioon peab olema põhjendatud ja dokumentaalselt tõendatud. Kommunaalkulude arvelt tuleb kõik kulud liikide kaupa üle vaadata ja hinnata ning vastav proportsioon leida.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kodukontoriga seotud kulude käibemaks

Käibemaksukohustuslasena registreeritud äriühing saab sisendkäibemaksu maha arvata kaupadelt ja teenustelt, kui arve on suunatud äriühingule ja selle peal on äriühingu nimi. Kui kodukontoris viibiv töötaja teeb ise kulud ja tööandja hüvitab kokkuleppel nimetatud kulud, siis kuludokumentidel olevat käibemaksu ei saa maha arvata ja kulud hüvitatakse töötajale koos käibemaksuga.

Kui tööandja on soetanud sellist vara, mis on raamatupidamises arvel põhivarana ja vara ei tagastata pärast kodukontoris töötamise lõpetamist tööandjale, siis tuleb vara tasuta kasutada andmist või võõrandamist maksustada omatarbena (**käibemaksuseaduse § 4 lg 1 p 2**). Kui töö kontorisse tagasikolimisel tagastatakse tööandjale kogu tema poolt soetatud vara, mis on kasutuses kodukontoris, siis jätkub tavapärane põhivaralt mahaarvatud sisendkäibemaksu arvestus.

Kui tööandja on otsustanud osa kodukontori tööks vajalikke lepinguid sõlmida enda nimel, näiteks internetiteenuste leping, siis on õigus sisendkäibemaksu maha arvata ja töötaja poolt isiklikuks kasutuses olev osa maksustatakse omatarbena.

Kui tööandja teeb töötaja kodukontoris konkreetse kinnisasjaga seotud kulutusi, näiteks ruumi remont, püsivalt kinnitatud valgustid, küttekehad jms, siis nendelt kulutustelt ei ole õigus sisendkäibemaksu maha arvata.

Töötaja soovil võib need kulud käibemaksuga talle edasi müüa – siis on õigus ka sisendkäibemaksu maha arvata. Kui käibemaksukohustuslasena registreeritud FIE soetab kodukontori jaoks kaupu ja teenuseid, siis sisendkäibemaksu saab maha arvata vastavalt nende ettevõtluses kasutamise osatähtsusele.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töötervishoid

Kaugtöö võimaldamisel peavad tööandjad töötervishoiu ja -ohutuse seisukohast arvestama, et ka kodukontoris tuleb teha tööd ohutult ning töö tegemisel peab töötaja täitma töötervishoiu ja -ohutuse nõudeid.

Lisainfo

Kaugtöötaja töötervishoid ja -ohutus

Viimati uuendatud 08.01.2025

Osalusoptsioonid

Maksu- ja Tolliamet määratleb **tulumaksuseaduse (TuMS) § 48 lõike 5**[3] mõistes **osalusoptsiooni kui** tööandjaga sõlmitud **tuletislepingut**, mis annab töötajale **õiguse** (mitte kohustuse) osta optsiooni väljaandjalt või müüa optsiooni väljaandjale alusvara lepingus kindlaksmääratud täitmishinnaga ja lepingus fikseeritud tähtajal.

Osalusoptsiooni alusvaraks on osalus tööandjas või tööandjaga samasse kontserni kuuluvas äriühingus. Osalusoptsiooni eesmärk on kaasata töötajaid osanike/aktsionäride ringi ning tõsta seeläbi töötajate produktiivsust ja efektiivsust ja vähendada tööjõuvoolavust.

Osalusoptsiooniga ei ole tegemist, kui optsiooni andmisel on **ette teada**, et töötaja ei saa osalust tööandjas või tööandjaga samasse kontserni kuuluvas äriühingus, vaid tööandja maksab töötajale alusvaraks olnud väärtpaberite hinna. Sellisel juhul on väljamakse käsitletav töötasuna või lisatasuna, millelt kuuluvad tasumisele kõik tööjõumaksud.

Osalusoptsiooni andmist ei loeta erisoodustuseks. Osalusoptsiooni andmisel ei teki maksukohustust.

Videosalvestis „Osalusoptsioonid”

Viimati uuendatud 02.03.2026

Osalusoptsiooni tingimused

Osalusoptsiooni olulised tingimused on:

- ✓ optsiooni **andmise hetk** ehk osalusoptsiooni lepingu sõlmimise kuupäev või tööandja osalusprogrammi (nt *employee stock purchase plan* ehk ESPP või *restricted stock unit* ehk RSU)

- tingimustes kokkuleppimise kuupäev,
- optsiooni **alusvara** ehk osalus (aktsia/osa) tööandjas või tööandjaga samasse kontserni kuuluvas äriühingus,
- **alusvara arv** ehk kindlaksmääratud aktsiate arv / osa nimiväärtus,
- optsiooni **täitmishind (realiseerimishind)** ehk kindlaksmääratud aktsia hind / osa väärtus,
- optsiooni **täitmise (realiseerimise) tähtaeg** ehk periood optsiooni andmisest kuni täitmiseni, maksustamisel on oluline perioodi kestus vähemalt 3 aastat,
- optsiooni **täitmise (realiseerimise) hetk** ehk kuupäev kui töötaja kasutab optsioonist tulenevat osaluse omandamise õigust ja saab optsiooni vastu alusvara,
- optsiooni **preemia** ehk töötaja poolt optsiooni eest makstud summa. Optsiooni preemia ei ole kohustuslik.

Kui optsioonileping ei ole digitaalselt allkirjastatud ega notariaalselt kinnitatud, on tööandja kohustatud esitama lepingu või info tööandja osalusprogrammiga liitumise osas Maksu- ja Tolliametile e-posti aadressil **ariklient@emta.ee** 5 tööpäeva jooksul selle sõlmimisest arvates.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Osalusoptsiooni maksustamine

Osalusoptsiooni **maksustamine toimub** (**TuMS § 48 lg 5**[3] alusel):

- **optsiooni võõrandamisel** enne selle täitmist või
- **optsiooni täitmise**l (st alusvara ostmisel või müümisel).

Osalusoptsiooni võõrandamine enne selle täitmist loetakse erisoodustuseks ja seda sõltumata optsiooni täitmise kolmeaastasest tähtajast või osalusoptsiooni võõrandamise hetkest. Töötajal on kohustus tööandjat teavitada optsiooni võõrandamisest. Tööandjal tekib maksukohustus tehtud erisoodustuselt.

Osalusoptsiooni täitmine ehk alusvaraks oleva osaluse omandamine **enne 3 aasta möödumist** optsiooni andmisest **loetakse erisoodustuseks**. Tööandjal on tehtud erisoodustuselt maksukohustus.

Vähemalt kolmeaastase tähtajaga optsioonilepingu kehtivuse ajal **erandina**, kui

- ✓ kogu osalus tööandjas või tööandjaga samasse kontserni kuuluvas äriühingus võõrandatakse (nn *full exit* olukord) või
- ✓ töötajal tuvastatakse täielik töövõimetus või töötaja sureb,

ei loeta erisoodustuseks optsiooni alusvaraks oleva **osaluse omandamist ulatuses, mis vastab proportsionaalselt optsiooni hoidmise ajale** enne eelnimetatud sündmust.

Erisoodustuseks ei loeta üksnes olukorda, kus **kogu osalus** (100%) tööandjas või tööandjaga samasse kontserni kuuluvas äriühingus võõrandatakse. Osalisele osaluse võõrandamisele erand ei laiene!

Osalusoptsiooni täitmist ehk alusvaraks oleva osaluse omandamine **pärast 3 aasta möödumist** optsiooni andmisest **ei loeta erisoodustuseks**. Töötajal tekib tulevikus kasu väärtpaberite võõrandamisest!

Viimati uuendatud 08.01.2025

Osalusoptsiooni kolmeaastane tähtaeg

Optsiooni **alusvara muutmise korral** arvestatakse kolmeaastast tähtaega esialgse optsiooni andmisest arvates, kui alusvara muutub näiteks:

- ✓ kontserni ümberkorraldamise või ühingu ühinemise/jagunemise/ümberkujundamise tõttu;

- ✓ kontsernis töötaja töökohavahetuse tõttu (näiteks tööandja asendab alusvara osalusega samasse kontserni kuuluvas äriühingus);
- ✓ kogu osaluse võõrandamise tõttu (näiteks tööandja uus omanik asendab alusvara);
- ✓ fondiemissiooni tulemusena. Kuna fondiemissioon viiakse läbi omakapitali arvel täiendavaid sissemakseid tegemata, siis on sisuliselt tegemist omakapitali ümberkorraldamisega ja raamatupidamisliku toiminguga. Osa- või aktsiakapitali suurendamisel väheneb samaaegselt omakapitali bilansirida, mille arvelt fondiemissioon läbi viiakse (kasum, ülekurss) ning ühingu vara ja bilansimaht jäävad endiseks.

Kuna töötaja omandab optsioonilepingu täitmise hetkel reaalse osaluse tööandjas või tööandjaga samasse kontserni kuuluvas äriühingus, siis osalusoptsiooni olulisi tingimusi ei muudeta ning kolmeaastase tähtaja lugemine ei katke. Kui töötajaga sõlmitakse sisuliselt uus osalusoptsiooni leping ja uutel tingimustel, siis algab uus kolmeaastase tähtaja lugemine.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Erisoodustuse hinna määramine ja maksustamine

„Erisoodustuse hinna määramise kord“ on kehtestatud Rahandusministri 13.01.2011 määrusega nr 2 (edaspidi *määrus*).

Kui erisoodustuseks on **osalusoptsiooni võõrandamisel** saadud tulu, siis **loetakse erisoodustuse hinnaks osalusoptsiooni turuhinna ja tööandjale makstud optsioonipreemia vahe** (**määruse § 7 lg 1**).

Kui töötaja tööandjale optsioonipreemiat ei maksnud, siis loetakse erisoodustuse hinnaks osalusoptsiooni turuhind.

Kui erisoodustuseks on **osalusoptsiooni alusvaraks oleva osaluse omandamisel** saadud tulu, siis **loetakse erisoodustuse hinnaks osaluse turuhinna ja realiseerimishinna vahe, millest on maha arvatud tööandjale makstud optsioonipreemia** (**määruse § 7 lg 2**).

Seega kui optsiooni andmisest ei ole möödunud 3 aastat ja optsioon täidetakse (realiseeritakse), siis on tööandjal kohustus erisoodustusena maksustada töötaja poolt omandatud alusvaraks oleva osaluse

- ✓ turuhind või
- ✓ turuhind, millest on lahutatud töötaja tasutud optsiooni täitmishind (realiseerimishind) ja/või optsioonipreemia.

Praktikas on esinenud olukordi, kus kogu osalus (100%) tööandjas võõrandatakse (nn *full exit* olukord) ning optsioonid lõpetatakse ja täidetakse (realiseeritakse) enne 3 aasta möödumist tingimusel, et **töötaja ei saa** optsiooni lõpetamisel ja realiseerimisel enam **osalust, vaid osaluse väärtusele vastava rahalise väljamakse**. Seda seetõttu, et uus omanik (investor) omandab kogu osaluse (100%) ega jätka optsiooniprogrammiga. Kuna uus omanik ei kaasa töötajaid omanike ringi, siis ei ole põhjendatud ka osaluse vormistamine töötaja(te) nimele üksnes selleks, et see koheselt uuele omanikule (investorile) võõrandada. Maksuhaldur lähtub taolises olukorras tehingu sisust ja asub seisukohale, et **erisoodustusena ei maksustata rahalist väljamakset ulatuses, mis vastab optsiooni hoidmise ajale**. Rahaline väljamakse, mis ületab optsiooni hoidmise aega, maksustatakse erisoodustusena.

NÄIDE

Samuti on esinenud olukordi, kus **osaliselt osalus** (alla 100%) tööandjas võõrandatakse ja/või poolte kokkuleppel optsiooni kasutamise õigusest ja täitmise kohustusest loobutakse ning töötajale tehakse rahaline väljamakse (makstakse hüvitist). Sel juhul maksustatakse rahaline väljamakse **täies ulatuses erisoodustusena**.

Erisoodustus deklareeritakse TSD lisas 4 koodidel 4080–4083.

Kui töötaja täidab oma tööülesandeid Eestis ja tema töötasu maksustatakse nii tulumaksu kui ka sotsiaalmaksu ja -maksetega Eestis, siis kuulub ka töötajale tehtud erisoodustus maksustamisele tulu- ja sotsiaalmaksuga Eestis.

Kui mitteresidendist töötaja täidab oma tööülesandeid välisriigis ja tema töötasu maksustatakse nii tulumaksu kui ka sotsiaalmaksu või -maksetega välisriigis, siis ei kuulu ka töötajale tehtud erisoodustus maksustamisele Eestis. Tööandjal võib tekkida maksukohustus välisriigis.

Tulevikus kui töötajal tekib kasu väärtpaberite (omandatud osaluse) võõrandamisest, on tal õigus tööandja poolt **TuMS § 48** alusel erisoodustusena tulumaksuga maksustatud summa arvesse võtta väärtpaberite soetamismaksumusena (**TuMS § 38 lg 8**). Soetamismaksumuse arvestamisel on aluseks tööandja tõend.

NÄITEID ERISOODUSTUSE HINNA ARVUTAMISEST

Praktikas on esinenud olukordi, kus optsioonilepinguga on töötajal õigus optsioon realiseerida ja osalus omandada enne 3 aasta möödumist optsiooni lepingu sõlmimisest ning seda tingimusel, et töötaja tasub (hüvitab) optsiooni realiseerimisel tööandjale osaluse omandamisega seotud maksukohustuse.

Taolises olukorras kujuneb erisoodustuse hinna arvutuskäik vastavalt tööandja ja töötaja vahelisele kokkuleppele ning töötaja poolt tööandjale tasutud osaluse soetamismaksumusele. Maksukohustuse ja osaluse soetamismaksumuse arvutamiseks saab praktikast tuua kaks näidet.

Näide 1

Tööandja ja töötaja vahel on sõlmitud kokkulepe, et töötaja tasub tööandjale erisoodustuse hinnalt **arvestusliku** (n-ö hüpoteetilise) **maksusumma**. Näiteks:

- ✓ omandatud osaluse turuhind ehk erisoodustuse hind on 1000 eurot;
- ✓ töötaja tasub tööandjale erisoodustuse hinnalt 1000 eurolt arvestusliku maksusumma 705,13 eurot (1000 × 22/78 = 282,05 eurot; 1282,05 × 33% = 423,08 eurot; tulumaks 282,05 eurot + sotsiaalmaks 423,08 eurot = 705,13 eurot);
- ✓ kuna töötaja tasus (hüvitas) tööandjale 705,13 eurot, siis tööandja jaoks kujuneb maksustatav erisoodustus 294,87 eurot (1000 – 705,13 = 294,87);
- ✓ tööandja deklareerib ja tasub erisoodustuselt 294,87 eurolt tegeliku maksusumma 207,92 eurot (294,87 × 22/78 = 83,17 eurot; 378,04 × 33% = 124,75 eurot; tulumaks 83,17 eurot + sotsiaalmaks 124,75 eurot = 207,92 eurot);
- ✓ omandatud osaluse turuhind ehk erisoodustuse hind on 1000 eurot.

Töötajal on õigus arvestada osaluse soetamismaksumusena 1000 eurot, st tööandjale tasutud 705,13 eurot + erisoodustusena maksustatud 294,87 eurot.

Kui tulevikus töötaja müüb osaluse nt 2500 euro eest, siis tema kasu kujuneb 2500 – 1000 = 1500 eurot.

Osaluse soetamismaksumus peab olema dokumentaalselt tõendatud ning oluline on, et tööandja annab töötajale erisoodustusena maksustatud summa kohta tõendi.

Näide 2

Tööandja ja töötaja vahel on sõlmitud kokkulepe, et töötaja tasub tööandjale erisoodustuse hinnalt **tegeliku maksusumma**. Näiteks:

- ✓ omandatud osaluse turuhind ehk erisoodustuse hind on 1000 eurot;
- ✓ maksustatav erisoodustus tööandja jaoks 586,47 eurot on leitav järgmiselt: 1000 eurot on

- erisoodustuse ja maksukulu summa kokku ehk protsentuaalselt 170,513% (erisoodustuse hind 1000 eurot ehk 100% + maksusumma erisoodustuselt 705,13 eurot ehk 70,513%); seega erisoodustus (100%) tööandja jaoks on 1000 eurot × 100% ÷ 170,513% = 586,47 eurot;

- maksustatav erisoodustus tööandja jaoks on 586,47 eurot ning maksusumma sellelt on 413,53 eurot (586,47 × 22 ÷ 78 = 165,41; 751,88 × 33% = 248,12; tulumaks 165,41 eurot + sotsiaalmaks 248,12 eurot = 413,53 eurot);

- töötaja tasub (hüvitab) tööandjale erisoodustuse hinnalt 1000 eurolt tegeliku maksusumma 413,53 eurot (1000 euro „seest“ 586,47 eurolt arvutatud maksukohustus: 586,47 × 22 ÷ 78 = 165,41; 751,88 × 33% = 248,12; tulumaks 165,41 eurot + sotsiaalmaks 248,12 eurot = 413,53 eurot);

- kuna töötaja hüvitas tööandjale 413,53 eurot, siis tööandja jaoks kujuneb maksustatav erisoodustus 586,47 eurot (1000 – 413,53 = 586,47);

- tööandja deklareerib ja tasub erisoodustuselt 586,47 eurolt tegeliku maksusumma 413,50 eurot.

Töötajal on õigus arvestada osaluse soetamismaksumusena 1000 eurot, st tööandjale tasutud 413,53 eurot + erisoodustusena maksustatud 586,47 eurot.

Sarnaselt esimesele näitele, kui tulevikus töötaja müüb osaluse nt 2500 euro eest, siis tema kasu kujuneb 2500 – 1000 = 1500 eurot.

Osaluse soetamismaksumus peab olema dokumentaalselt tõendatud ning oluline on, et tööandja annab töötajale erisoodustusena maksustatud summa kohta tõendi.

Mõlemad näited ja arvutuskäigud on praktikas võimalikud.

Viimati uuendatud 21.08.2026

Töötaja kasu väärtpaberi võõrandamisest

Töötajal tekib tulumaksukohustus kasult väärtpaberite võõrandamisest (**TuMS § 15 lg 1**). Töötaja kasu (kahju) väärtpaberite (omandatud osaluse) võõrandamisest arvutatakse **müügihinna ja soetamismaksumuse vahena** (**TuMS § 37 lg 1**).

Töötaja saab soetamismaksumusena arvesse võtta **TuMS § 48** alusel erisoodustusena või välisriigis tulumaksuga maksustatud summa (nt tööandjaga samasse kontserni kuuluva välisriigi äriühingu puhul) ja/või töötaja poolt tasutud optsioonipreemia ja osaluse realiseerimishinna.

Soetamismaksumus peab olema dokumentaalselt tõendatud.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Isikliku sõiduauto kasutamise hüvitis

KELLELE SAAB MAKSTA MAKSUVABA HÜVITIST?

Vabariigi Valitsuse 14.07.2006. a määrusega nr 164 (edaspidi *määrus*) kehtestatud korra alusel saab maksta hüvitist sõiduauto kasutamisel tööalaste sõitude puhul:

- ametnikule (ametnikuks loetakse tulumaksuseaduse (TuMS) mõttes ka avaliku teenistuse seaduse § 2 lõikes 3 nimetatud isikud nagu näiteks kohaliku omavalitsuse üksuse volikogu liige, valla- või linnavalitsuse liige, kohtunik, Riigikogu liige jt);
- töötajale (töölepingu seaduse tähenduses) ja
- juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmele (TuMS § 9 tähenduses).

Seega näiteks äriühingu omanikule või võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutavale isikule viidatud määruse alusel maksuvaba hüvitist maksta ei saa. Kuid neile on võimalik juriidilise isiku huvides tehtud kulutused hüvitada TuMS § 12 lg 3 alusel, kui need on dokumentaalselt tõendatud.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Mis sõiduki eest saab maksta maksuvaba hüvitist

Hüvitist saab maksta **sõiduauto kasutamise eest, mis ei ole tööandja omanduses ega valduses**. Seega ei pea sõiduauto olema kasutaja isiklikus omanduses, kuid tuleb tõendada selle kasutusõigust.

Kasutamisõigus on fikseeritud sõiduki registreerimistunnistusel. Sõiduautoks loetakse M1- ja M1G-kategooria sõidukeid.

Kui hüvitist makstakse puudega isikule, võib erandina hüvitada igasuguse mootorsõiduki kasutamise kulud. Mootorsõidukiks loetakse liiklusseaduse (§ 2) kohaselt mootori jõul liikuvat sõidukit. Sõiduk on teel liiklemiseks ettenähtud või teel liiklev liiklusvahend, mis liigub mootori või muul jõul.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Hüvitise maksmiseks vajalikud alusdokumendid

MILLISED ON HÜVITISE MAKSMISEKS VAJALIKUD ALUSDOKUMENDID

Hüvitise maksmiseks peab olema vormistatud tööandja kirjalik otsus, käskkiri või korraldus, milles näidatakse hüvitist saava isiku andmed, hüvitise suurus ja sõidu kuupäev või periood, mille jooksul tehtud sõite hüvitatakse. Kirjalikule otsusele lisatakse sõiduauto kasutamisõigust tõendava dokumendi koopia. Otsuse võib teha ka pikema perioodi kohta kui üks kalendrikuu.

Maksuvaba hüvitist on võimalik maksta ainult siis, kui töösõitude kohta peetakse arvestust ehk sõidupäevikut. Sõidupäevik peab sisaldama sõiduautot kasutava isiku andmeid, sõiduauto riikliku registrimärgi andmeid, läbisõidumõõdiku alg- ja lõppnäitu iga töösõidu korral ning sõidu kuupäeva ja eesmärki iga sõidu korral. See, millisel kujul sõidupäevikut peetakse, nt kas paberil või elektrooniliselt, ei oma tähtsust – oluline on, et see sisaldaks eelnimetatud andmeid. Sellest tulenevalt ei saa maksuvaba hüvitist maksta tulevaste sõitude eest, vaid ainult juba tehtud sõitude eest.

Kui isikliku sõiduauto kasutamise hüvitist makstakse ilma arvestust pidamata, on väljamakse näol tegemist palgatuluga, mis tuleb deklareerida isikustatult TSD lisal 1 (mitteresidendi puhul lisal 2).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Maksuvaba hüvitise piirmäärad

Sõidupäeviku alusel saab hüvitada töösõite kuni 50 senti kilomeetri kohta, kuid mitte rohkem kui 550 eurot ühes kalendrikuus tehtud sõitude eest. See tähendab, et tööandja võib kehtestada ka madalama kilomeetri hinna, nt 20 senti, kuid maksuvabastuse tingimuse täitmiseks ei tohi ületada kumbagi piirmäära. Seega kui hüvitise kilomeetri hinnaks on määratud näiteks 1 euro, on maksustatav kilomeetri piirhinda ületav osa, ehk 50 senti ja seda sõltumata sellest kui suur on hüvitise summa kokku.

Hüvitist saab maksta töötajale ka summeeritult ehk ühes kalendrikuus kassapõhiselt rohkem kui 550 eurot, kuid on oluline, et ühe kuu kohta ei arvestataks hüvitist üle ettenähtud piirmäära.

Piirmäärasid ületav hüvitise summa loetakse erisoodustuseks. Kui kalendrikuu kohta tuleb arvestusliku hüvitise summa suurem kui piirmäär, arvestatakse erisoodustus iga kuu kohta eraldi ja erisoodustus tuleb deklareerida selles kuus, millal hüvitise väljamaksmine toimus.

Füüsiline isik võib arvestuse olemasolu korral saada maksuvaba hüvitist ka mitmelt tööandjalt, seejuures rakendatakse 550 eurost ülempiiri iga tööandja kohta eraldi. Hüvitis sisaldab kõiki auto tavapärase kasutamisega seotud kulutusi (sh kütus, kindlustus jne), välja arvatud teenistus-, töö- või ametiülesannete täitmisel makstavat parkimistasu.

Määruses kehtestatud kilomeetrihind ja maksuvaba piirmäär ei ole seotud tegelike kuludega (kuludokumentidega). TuMS § 12 lg 3 sätestab küll, et füüsilise isiku tulu ei ole teise isiku kasuks tehtud dokumentaalselt tõendatud kulu hüvitis, kuid lisab ka, et seda lõiget ei kohaldata hüvitisele, mille maksmisele on kehtestatud eraldi tingimused ja piirmäärad. Kuna isikliku sõiduauto kasutamise eest makstavale hüvitisele on kehtestatud eraldi tingimused ja piirmäärad, siis kuludokumentide alusel isikliku sõiduauto kasutamise hüvitamine (nt rehvivahetuse, jooksva remondikulu vms tasumine) on erisoodustus (**TuMS § 48** ja **rahandusministri 13.01.2011 määruse nr 2 „Erisoodustuse hinna määramise korra**“ § 6), välja arvatud teenistus-, töö- või ametiülesannete täitmisel makstav parkimistasu.

Erandina saab kuludokumendi alusel isikliku sõiduauto kulutused hüvitada, kui minnakse isikliku sõiduautoga lähetusse ning nende kulude hüvitamisel lähtutakse nn lähetuste määrustest: **Vabariigi Valitsuse 25.06.2009 määrusest nr 110** või **Vabariigi Valitsuse 19.12.2012 määrusest nr 112**.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Millal on sõitude hüvitamine maksuvaba

MILLAL ON TÖÖ- JA ELUKOHA VAHELISTE SÕITUDE HÜVITAMINE MAKSUVABA

Kui üldiselt töö ja elukoha vahelisi sõite töösõitudeks ei loeta ning neid maksuvabalt hüvitada ei saa, siis teatud tingimuste täitmisel on see siiski võimalik. Elu- ja töökoha vahelisi sõite saab töösõitudena käsitleda, kui ühistransporti kasutades ei ole võimalik seda teekonda läbida mõistliku aja- või rahakuluga. Samuti, kui töölepinguga töötaja elukoht asub vähemalt 50 kilomeetri kaugusel töökohast (TuMS § 48 lg 5[1]). Sellisel juhul näidatakse sõidupäevikus sõidu eesmärgina sõidud töö ja elukoha vahel ning neid saab maksuvabalt hüvitada üldise piirmäära (550 eurot) ulatuses.

Puudega isikule saab hüvitada piirmäärade ulatuses elu- ja töökoha vahelised sõidud, kui nende kohta peetakse arvestust ning kui ei ole võimalik kasutada ühistransporti või kui selle kasutamine põhjustab isiku liikumis- ja töövõime olulist langust.

Kodust tööle ja tagasi sõite ei saa maksuvabalt hüvitada põhjendusega, et inimesel on lihtsam ja mugavam sõita elu- ja töökoha vahel isikliku sõiduautoga kui kasutada ühiskondlikku transporti.

Maksuvabalt on võimalik hüvitada elu- ja töökoha vahelisi sõite juhul, kui see on eelkõige vajalik tööandjale tema tegevuse toimimiseks. See tähendab, et elu- ja töökoha vaheliste sõitude hüvitamisel prevaleerib üldjuhul tööandja poolne huvi ning tööandja peab seda suutma vajadusel põhjendada. Igale inimesele hüvitise maksmist tuleb eraldi hinnata tulenevalt inimese elukohast, töökohustustest, tööpäeva algusest, ühistranspordi kasutamise võimalustest jne. Kõiki neid asjaolusid kogumis hinnates saab tööandja otsustada, kas inimese kodust tööle ja tagasi sõitude maksuvaba hüvitamine on põhjendatud või mitte.

Näide
Töötajaga on sõlmitud kokkulepe, et töötaja on valmis 24/7 (valveaeg) lahendama ettevõtluse käigus tekkivaid probleeme, n-ö kriisisituatsioone. Kas sellisel juhul saab töö- ja koduvahelised sõidud lugeda töösõitudeks? Valveaeg on aeg, mil töötaja ei ole kohustatud täitma tööülesandeid, aga on kohustatud olema kokkulepitud tingimustel valmis tööandja korralduse alusel tööülesandeid täitma asuma. Kuna valveajal ei saa töötaja täiel määral puhkamisele keskenduda ning peab olema vajadusel valmis koheselt tööülesandeid täitma, on õigustatud valveaja eest palga maksmine 1/10 ulatuses kokkulepitud töötasust.Valveaega saab rakendada töötaja ja tööandja kokkuleppe. Seega kriisiolukordade lahendamised (valveaeg) on seotud ettevõtlusega nagu ka tööeesmärkidel sõidud väljapoole igapäevast töö tegemise kohta ja seejärel sinna tagasi. Sellisel juhul loetakse töö- ja koduvahelised sõidud töösõitudeks. Tähelepanu tuleb pöörata aga sellele, et puht formaalselt töötajatele kriisiolukordade reguleerimise kohustuse panemine ei anna õigust kõiki töö ja kodu vahelisi sõite maksuvabalt hüvitada. Selline kohustus peab olema sisuline, lähtuma tööandja tegelikust vajadusest ning vastama ka töötaja tööülesannetele. Täiendavat informatsiooni töötajate transpordi korraldamise kohta leiate juhisest „**Töötajate transport tööle ja koju tulumaksuseaduse § 48 lõikest 5[1] tulenevalt**".

Viimati uuendatud 08.01.2025

Hüvitise deklareerimine

Residendist juriidiline isik, riigiasutus või kohaliku omavalitsuse üksuse asutus, füüsilisest isikust tööandja ning Eestis püsivat tegevuskohta omav või tööandjana tegutsev mitteresident, kes on kalendriaasta jooksul teinud füüsilisele isikule auto kasutamise eest hüvitise väljamakseid (k.a puudega isikule), on kohustatud järgneva aasta 1. veebruariks esitama deklaratsiooni INF 14.

Vormi INF 14 esitamiseks:

- ✓ sisenege e-MTAsse
- ✓ valige rubriik „Aruanded" ning valige loetelust „INF 14"
- ✓ deklaratsioonide loetelu lehel vajutage nupule „Lisa uus deklaratsioon“
- ✓ valige „IV kvartal".

Vormil INF 14 deklareeritakse hüvitise summad koos piirmäära ületava osaga.

Näide 1
Tööandja korralduses on kirjas, et töötajale hüvitatakse isikliku sõiduauto kasutamine tööülesannetel sõidupäeviku pidamisel. Jaanuarikuus hüvitati töötajale isikliku sõiduauto kasutamine kogusummas 600 eurot (1200 km × 0,5 eurot) ja sama summa kanti ka töötajale üle. Milline summa tuleb deklareerida vormi TSD lisas 4 ja vormil INF 14?
Vormi TSD lisas 4 tuleb näidata summa 50 eurot (600 – 550) ja vormil INF 14 summa 600 eurot.

Näide 2
Tööandja korralduses on kirjas, et töötajale hüvitatakse isikliku sõiduauto kasutamine tööülesannetel summas 550 eurot. Sõidupäevikut ei peeta. Milline summa tuleb deklareerida TSD lisas 4 ja vormil INF 14?
Vormi TSD lisas 4, INF 14 ei deklareerita midagi, kuna sõidupäevikut ei ole peetud. Summa 550 eurot on käsitletav palgatuluna ja deklareeritakse vormi TSD lisas 1.

Näide 3

Tööandja korralduses on kirjas, et töötajale hüvitatakse isikliku sõiduauto kasutamine tööülesannetel sõidupäeviku pidamisel. Veebruarikuus hüvitati töötajale isikliku sõiduauto kasutamine kogusummas 409,44 eurot (744,44 km × 0,55 eurot) ja sama summa kanti ka töötajale üle. Milline summa tuleb deklareerida vormi TSD lisas 4 ja vormil INF 14?
Vormi TSD lisas 4 tuleb näidata summa 37,22 eurot (744,44 km × 0,05 eurot) ja vormil INF 14 summa 409,44 eurot.

Näide 4
Tööandja korralduses on kirjas, et töötajale hüvitatakse isikliku sõiduauto kasutamine tööülesannetel sõidupäeviku pidamisel. Märtsikuus hüvitati töötajale isikliku sõiduauto kasutamine kogusummas 675 eurot (1500 km × 0,45 eurot) ja sama summa kanti ka töötajale üle. Milline summa tuleb deklareerida vormi TSD lisas 4 ja vormil INF 14?
Vormi TSD lisas 4 tuleb näidata summa 125 eurot (675 – 550) ja vormil INF 14 summa 675 eurot.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töötajate transport koju ja tööle

TÖÖTAJATE TRANSPORT TÖÖLE JA KOJU TULUMAKSUSEADUSE § 48 LÕIKEST 5¹ TULENEVALT

Töötaja on:

- ✓ töölepingu alusel töötav isik
- ✓ ametnik (**tulumaksuseaduse § 13 lõige 1**)
- ✓ juhtimis- või kontrollorgani liige (**tulumaksuseaduse § 9**)
- ✓ füüsiline isik, kes müüb tööandjale kaupu pikema aja jooksul kui kuus kuud
- ✓ töövõtu-, käsundus- või muu võlaõigusliku lepingu alusel töötav või teenust osutav füüsiline isik

Erisoodustuseks ei loeta kulutusi töötajate transpordile tööle ja koju, kui:
1. ühistransporti kasutades ei ole võimalik seda teekonda läbida mõistliku aja- või rahakuluga;

2. puudega töötajal ei ole võimalik kasutada ühistransporti või ühistranspordi kasutamine põhjustab liikumis- ja töövõime olulist langust;
3. tööandja korraldab **töölepingu alusel töötava töötaja** transporti sõidukiga, millel on vähemalt kaheksa istekohta või bussiga liiklusseaduse tähenduses;
4. **töölepingu alusel töötava** töötaja elukoht asub vähemalt 50 kilomeetri kaugusel töökohast.

Kuna maksusoodustus ei laiene automaatselt kõigile tööandja poolt töötajate elu- ja töökoha vahelise transpordi korraldamisele tehtud kuludele, siis on vajalik määratleda tehtud kulutuse vastavus **tulumaksuseaduse § 48 lõikes 5**[1] sätestatud põhimõtetele.

Alates 1. jaanuarist 2020. a ei maksustata erisoodustusena töötajate elu- ja töökoha vaheliseks transpordiks kasutatud ühistranspordi piletikulu.

Maksusoodustus laieneb kõikidele töötajatele (töölepingu alusel töötav töötaja, ametnik, VÕS-lepingu alusel töötav või teenust osutav isik, juhtimis- või kontrollorgani liige ja füüsiline isik, kes müüb tööandjale kaupu pikema aja jooksul kui kuus kuud).

Ühistranspordi piletikulu hüvitamisel:

1. elu- ja töökoha vahemaa ei ole oluline,
2. kulu saab hüvitada ainult kuludokumendi alusel.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tööandja poolt korraldatud transport

Maksusoodustuse rakendamiseks on vajalik pidada arvestust ning sellest peavad selguma kõik olulised faktid maksusoodustuse rakendamiseks. Nimetatud sätte rakendamisel mängib olulist rolli mõiste „ühistranspordi kasutamise mõistlik aja- või rahakulu" sisustamine.

Ebamõistlik aja- või rahakulu võib olla tingitud järgmistest asjaoludest:

- ✓ töötajal puudub võimalus ühistranspordiga töö ja kodu vahel sõita, kuna tööpäev algab või lõpeb ajal, millal ühistransport ei tööta (nii vahetustega töö korral kui ka olukorras, kus tööpäev on pikenenud lähtuvalt tehtud ületunnitööst);

- ✓ töökoht asub piirkonnas (kohas), millel puudub ligipääs ühistranspordiga;

- ✓ ühistransport on küll kättesaadav, kuid ebamõistlik aja- või rahakulu tekib olukorras, kus ühistranspordil puudub otsene marsruut töökoha ja kodu vahel ning sõiduks tuleb kasutada näiteks arvukaid ümberistumisi. Samuti võib esineda olukordi, kus näiteks päevasel ajal on busside graafik selline, et ühistranspordi kasutamisega kaasneks ebamõistlik ajakulu (töötaja peab oluliselt varem enne tööpäeva algust tööle sõitma või saab oluliselt hiljem pärast tööpäeva lõppu koju või tekitavad ümberistumised olulise aja kulu võrreldes kogu vahemaa läbimisele kuluva ajaga ning töötaja töö iseloomust tulenevalt ei ole võimalik kasutada libiseva kellajajaga tööaja algust või lõppu).

Määravaks ei saa pidada asjaolu, et ühistranspordi kasutamisel jõutakse sihtkohta võrreldes sõiduautoga sõites oluliselt hiljem. Võrdlust ei peeta mitte sõiduauto ja ühistranspordiga liikumise ajakulu vahel, vaid võrdlusel võetakse aluseks tavapärane ühistranspordiga liikumisele kuluv aeg (nt kui on tegemist linnasisese marsruudiga, siis peakski arvestama, et linnas kulub ühistransporti kasutades 10 kilomeetri läbimiseks oluliselt rohkem aega kui kaugliiniga maanteel sõites). Teatavasti on ühistranspordiga liigeldes peatuste tegemine tavapärane, mistõttu ka selleks kuluvat aega ei saa iseenesest lugeda ebamõistlikku ajakulu tekitavaks asjaoluks. Seega aja kulu mõistlikkuse hindamisel on üksnes võrdlus kiireima võimaliku liikumisvahendiga (nt sõiduauto, lennuk) kohatu. Kiireima liiklusvahendiga võrdlemise korral laieneks maksusoodustus enamikule Eestis tegutsevatele tööandjatele, kuid antud sätte eesmärgiks oli maksusoodustuse andmine siiski neile tööandjatele, kes korraldavad nende töötajate transporti, kellel on olnud elukohajärgse töökoha leidmise võimalused piiratud (eeskätt maapiirkonnas) ning teises piirkonnas asuvale töökohale jõudmine on kehvast ühistranspordi korraldusest tingituna seotud ebamõistlike aja- või rahakuludega.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Puudega töötaja soodustused

Tööandjal on võimalus maksta puudega töötajale hüvitist mootorsõiduki kasutamise eest vaid juhul, kui puudega töötajal ei ole võimalik kasutada töö- ja elukoha vahel liikumiseks ühistransporti või ühistranspordi kasutamine põhjustab liikumis- ja töövõime olulist langust.

Isikliku sõiduauto kohta kehtestatud tingimused ja piirmäärad kehtivad ka puudega isiku poolt kasutatava mootorsõiduki kohta: ühele isikule makstava hüvitise maksuvaba piirmäär on arvestuse

pidamisel 0,50 eurot kilomeetri kohta, kuid mitte rohkem kui 550 eurot kalendrikuus iga hüvitist maksva tööandja kohta. Puudega isikule saab maksta mootorsõiduki kasutamise eest hüvitist vaid juhul, kui ta sõiduauto või mootorsõiduk ei ole tööandja omanduses või valduses.

Elukoha ja töökoha vahelisi sõite saab hüvitada vaid arvestuse pidamisel. Arvestust pidamata ei ole võimalik mootorsõiduki kasutamise eest hüvitist maksuvabalt maksta.

Viimati uuendatud 17.01.2025

Transpordiks kasutatakse isiklikku sõiduautot

Kui töötajale hüvitatakse isikliku sõiduautoga tööle sõitmise kulud, kuna tema elukohast töökohta ei ole võimalik ühistransporti kasutades tööpäeva alguseks jõuda, tuleb lähtuda isikliku sõiduauto kasutamise kulude hüvitamise reeglitest, st tuleb pidada tööülesannetega seotud sõitude kohta arvestust (k.a sõit tööle/koju), kui soovitakse kalendrikuus hüvitada maksuvabalt kuni 550 eurot.

Kulude hüvitamise kord ei nõua tööandjale tegelike kulude tõestamiseks kuludokumentide esitamist.

Lisaks hüvitusele ei ole täiendavat bensiinikulude hüvitamist töötajale isikliku sõiduautoga tööle sõitmisel ette nähtud ja sellisel juhul loetakse need kulud erisoodustuseks.

Küll aga on võimalik hüvitada maksuvabalt parkimistasud, kui parkimine oli seotud tööülesannete täitmisega.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Transpordiks kasutatakse tööandja sõiduautot

Kui ühistransporti kasutades ei ole võimalik kodu-töö-kodu vahelist teekonda läbida mõistliku aja- või rahakuluga, siis loetakse sõidud ettevõtlusega seotuks ja ei loeta erisoodustuseks.

Sõidupäeviku vms pidamise kohustus puudub, kuid maksumaksja peab igal konkreetsel juhul suutma tõestada ja põhjendada, et töötaja sõitu tööle ja koju ei loeta erisoodustuseks. Äriühingu juhatuse otsus, et firma katab töötajate sõidukulud elu- ja töökoha vahel, ei ole piisavaks asjaoluks maksuvabastuse rakendamiseks.

Kui sõidukit ei võimaldata kasutada töötajatel erasõitudeks ning ettevõtte sõiduautot kasutatakse ainult ettevõtluse eesmärgil (sh tööle-koju-tööle sõidud, mis loetakse ettevõtlusega seotuks), tuleb teha vastav märge Transpordiametis.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töölepingu alusel töötava töötaja transport

Lisaks eelnevale on töölepingu alusele töötavate töötajate transportimiseks täiendavad maksusoodustused.

Maksusoodustus laieneb ainult ettevõtlusega tegelevatele tööandjatele, mittetulundusühingutele, sihtasutustele ja avalik-õiguslikele juriidilistele isikutele. Maksusoodustus ei laiene avalikule sektorile.

Tööandjal on võimalus valida, kas:

1. kasutatakse töötajate elu- ja töökoha vaheliseks transpordiks bussi või vähemalt kaheksa istekohaga sõidukit. Töötajate elukoha kaugus töökohast ei ole määrav (st töötajaid saab transportida bussiga näiteks ka ühe asula piires).

2. kasutatakse tööandja omandis või valduses olevat sõiduautot (töötaja elukoht asub vähemalt 50 kilomeetri kaugusel töökohast)

3. hüvitatakse transpordi kulud kuludokumendi alusel sõltumata transpordiliigist (töötaja elukoht asub vähemalt 50 kilomeetri kaugusel töökohast)

4. töötaja kasutab isiklikku sõiduautot (töötaja elukoht asub vähemalt 50 kilomeetri kaugusel töökohast)

Kui tööandja ja töötaja lepivad kokku, et töötaja kasutab isiklikku sõiduautot, siis on tööandjal võimalus

valida, kas:

- ✓ töö- ja koduvahelised sõidud hüvitatakse isikliku sõiduauto kasutamise hüvitamise määruse alusel (sõidupäeviku alusel, kuni 550 eurot kuus) või

- ✓ kuludokumendi alusel (kütusetšekid)

Eeltoodu laieneb ka olukorrale, kui töölepinguline töötaja sõidab tööle näiteks Kiievist ja Tallinnast Kiievisse oma elukohta tagasi.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Deklareerimine ja maksmine

DEKLAREERIMINE

Isikliku sõiduauto kasutamise eest tasutav hüvitis üle piirmäära deklareeritakse maksudeklaratsiooni vormi TSD lisal 4 ja esitatakse järgneva kuu 10. kuupäevaks. Erisoodustuse maksukohustus tasutakse tavapäraselt vormi TSD alusel.

Deklaratsioonis INF 14 tuleb tööandjal märkida kalendriaasta jooksul füüsilisele isikule arvestuse pidamisel isikliku sõiduauto kasutamise eest tegelikult (sh ka erisoodustusena deklareeritud) makstud hüvitiste summad. Deklaratsioon esitatakse järgmise aasta 1. veebruariks.

MAKSUKOHUSTUS

Maksukohustus tekib, kui töötajale makstakse isikliku sõiduauto kasutamisel sõitudeks tööle-koju (ettevõtlusega seotud) hüvitist üle piirmäära.

Näide
Töötaja esitas raamatupidajale sõidupäeviku, mille kohaselt on töötaja kasutanud isiklikku sõiduautot töötegemiseks (sh ettevõtlusega seotud töö ja kodu vahelised sõidud) ja läbinud ühes kuus 1500 km (1500 × 0,50 = 750). Maksuvaba piirmäära ületav summa 750 − 550 = 200 eurot tuleb deklareerida kui

isikule võimaldatud erisoodustus, millelt kuulub tasumisele nii tulu- kui ka sotsiaalmaks.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töötajate transport - KKK

1. Kas taksoga öösel töölt koju sõit, kui töö iseloom seda nõuab, on erisoodustus või mitte?

Kui töörežiimi tõttu ei ole töötajal võimalik tööle tulekuks või koju minekuks kasutada ühiskondlikku transporti, siis sellisel juhul ei loeta dokumentide alusel taksoga tööle tuleku sõidukulude katmist erisoodustuseks.

2. Kui inimene elab kohas, kus ühistransporti ei käi, kas siis ametiautoga tööle ja töölt koju sõit ei ole enam erisoodustus? Millised dokumendid selle põhjendamiseks tuleks vormistada?

Kui töökoht asub kohas, millega puudub ühistranspordi ühendus või tulenevalt töörežiimist ei sobi kellaajad, siis on võimalus kasutada maksuvabalt tööandja sõiduautot sõitudeks elu- ja töökoha vahel. Kuid antud juhul tuleb vajadusel maksuhaldurile tõendada, et sel kellaajal ei olnud võimalik ühiskondlikku transporti kasutades tööle või töölt koju saada.

3. Kui ettevõte organiseerib ja kompenseerib oma tööliste transpordi tööle, kes ühiskondlikku transporti kasutades sõidaksid maha nt 2/3 oma palgast (töötaja seisukohalt ebamõistlikult palju, otstarbekam oleks mitte tööl käia), on erisoodustus või mitte?

Kas kulutus loetakse erisoodustuseks või mitte, ei sõltu konkreetse töötaja töötasust.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Erisoodustus ja käibemaks

Käibemaksukohustuslane saab sisendkäibemaksu maha arvata **oma ettevõtluses maksustatava käibe tarbeks kasutatavalt kaubalt või teenuselt. Oma töötajate isiklikelt kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata ei saa isegi siis, kui vastav kulu tööandja poolt kaetakse või töötajale hüvitatakse, kuid vastavalt**

tulumaksuseadusele erisoodustust ei teki.

Sisendkäibemaksu ei saa maha arvata ei töötaja poolt töö- ja elukoha vaheliseks sõiduks kasutatud rongi, bussi vm ühistranspordivahendi piletilt ega ka töötajate terviseedendamise kuludelt. Samuti ei saa sisendkäibemaksu maha arvata oma töötajale kinkimiseks ostetud lõikelilledelt (kuigi lillede kinkimist töötajale erisoodustusena ei käsitata), sest lillede ostmine töötajale kinkimiseks ei ole maksustatava käibe tarbeks tehtud kulu.

Kui ettevõtte vara hulka kuuluv kaup, mille soetamisel on sisendkäibemaks maha arvatud, võõrandatakse tasuta või antakse isiklikuks tarbeks tasuta kasutada maksukohustuslase töötajale, teenistujale või juhtimis- või kontrollorgani liikmele, tekib tasuta võõrandamisest või tasuta kasutada andmisest käibemaksuga maksustatav omatarve. Omatarbe korral on maksustatav väärtus kauba soetusmaksumus või selle puudumisel omahind.

Erisused ettevõtte vara hulka kuuluvate sõiduautode ja kaubikute tasuta kasutada andmisest tekkiva omatarbe käibemaksuga maksustamisel

Viimati uuendatud 08.01.2025

Küsimused ja vastused

ERISOODUSTUSTE KÜSIMUSED JA VASTUSED

1. Kas töötaja auto soodushinnaga või tasuta parkimine töökoha juures on erisoodustus?

Kui töötaja saab töökoha juures parklas või parkimismajas sõiduautot parkida tasuta või soodushinnaga, siis on maksustamisel oluline välja selgitada, kas hüve (tasuta või soodushinnaga parkimine) annab tööandja või iseseisev kolmas isik. Kui hüve annab tööandja, siis on tegemist erisoodustusega, kui hüve annab aga kolmas isik, siis ei ole tegemist erisoodustusega.

Näiteks kui töötaja saab sõiduautot soodushinnaga parkida büroohoone, parkla või parkimismaja omaniku hinnapoliitikast tulenevalt, siis ei ole hüve andjaks tööandja ning tal ei teki erisoodustuselt maksukohustust. Seda ka juhul, kui parkimiskohtade jagamine ja teenuse eest tasumine toimub tööandja kaudu.

Kui aga töötaja sõiduauto tasuta või soodushinnaga parkimise kulu kannab tööandja, siis on ka hüve andjaks tööandja ning tal tekib erisoodustuselt maksukohustus.

2. Kas lillede soetamine tööruumide kaunistamiseks loetakse erisoodustuseks?

Kui lõikelilli/lillepotti on kasutatud kontoriruumi kaunistamiseks, ei saa olla tegemist erisoodustusega. Üldjuhul ei loeta kontoriruumide töökeskkonnale tehtud mõistlikke ja tavapäraseid kulutusi ka ettevõtlusega mitteseotud kuludeks.

3. Kas töötajale kingitud lilled on erisoodustus?

Tulumaksuseaduse § 48 lõige 4 sätestab erisoodustuse mõiste, mille kohaselt on erisoodustuseks igasugune kaup, teenus, loonustasu või rahaliselt hinnatav soodustus, mida antakse töötajale seoses töö- või teenistussuhtega, juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmeks olekuga või pikaajalise lepingulise suhtega, olenemata erisoodustuse andmise ajast.

Lillede kinkimisel peab tööandja hindama, kas tegemist on töötaja jaoks rahaliselt hinnatava hüvega või mitte. Kui tegemist on rahaliselt hinnatava hüvega, on see erisoodustus. Kui aga rahaliselt hinnatavat hüve ei teki, ei ole ka erisoodustust. Näiteks lõikelillede saamine ei ole töötaja jaoks üldjuhul rahaliselt hinnatav hüve. Samas võib aga nt suure potilille kinkimine olla töötaja jaoks rahaliselt hinnatav, kui töötaja kasutab potilille edaspidi nt oma kodus sisustuselemendina.

4. Ettevõte maksab alaealisele toetust/elatisraha kuni tema täisealiseks saamiseni. Alaealise ema oli kuni surmani ettevõtte töötaja. Tööandja maksab toetust surnud töötaja lesele, lastele vm perekonnaliikmele. Kas tegemist on erisoodustuse või annetusega?

Füüsilisele isikule makstavaid toetusi, olenemata sellest, millisel eesmärgil nad on makstud, käsitletakse **tulumaksuseaduse § 12** tähenduses isiku tuluna ja üldjuhul kuulub tulumaks kinnipidamisele toetuse väljamaksja juures. Küsimuses esitatud isikutele makstavaid toetusi sotsiaalmaksuga ei maksustata, sest saajal puudub töösuhe.

Füüsilisele isikule tehtud sularaha väljamakseid üldjuhul **tulumaksuseaduse § 48** tähenduses erisoodustusena ei käsitleta.

Erisoodustuseks loetakse väljamakseid, mis on tehtud üle rahandusministri või Vabariigi Valitsuse määrustest kehtestatud piirnormide. Samuti on erisoodustus see, kui tööandja on loobunud töötajalt rahalise nõude, nt antud laenu, sissenõudmisest vmt.

5. Äriühing rendib üheks kuuks korteri oma juhatuse liikmele. Ta peab kinni rendile andja renditulust tulumaksu ja maksab erisoodustuse tema poolt tasutud rendilt. Kuid äriühing peab tasuma rendile andjale ka tagatisraha, mis rendile andja poolt äriühingule tagastatakse kui korter vabastatakse. Kas ja kuidas maksustatakse tagatisraha?

Tagatisraha andmisel äriühingul maksukohustust ei ole. Tagatisraha võtab rendile andja võimalike kulude katteks, mida rentnik võib talle tekitada, näiteks ei maksa ära kommunaalmakseid korteris elatud aja eest, rikub korterit nii, et see vajab peale seda remonti vms. Kas tagatisraha maksustatakse või mitte, selgub pärast rendilepingu lõppemist. Kui rendile andja tagastab äriühingule tagatisraha, siis ei järgne maksukohustust. Kui juhatuse liige lahkub korterist ilma kommunaalmakseid tasumata ja tagatisraha

läheb nende kulude katteks, muutub tagatisraha erisoodustuseks selles kuus, millal rendile andja pidi selle tagastama.

Seega, kui rendileandja ei tagasta tagatisrahana antud summat või tagastab selle osaliselt, tuleb vaadata igat konkreetset juhtumit eraldi. Äriühing peab välja selgitama põhjuse, miks tagatisraha ei tagastata ja vastavalt sellele toimub ka maksustamine, st lähtuvalt majanduslikust sisust.

6. Kas maksustamisel on vahet, kui kulutus tehakse firma omanikule (aktsionär, osanik vms) või kui firma omanik on ka selle firma juhtimis- või kontrollorgani liige või töötaja?

Äriühingu omaniku tulu on dividend ja siinkohal ei ole maksustamisel vahet, kas ta on või ei ole samal ajal ka selle äriühingu juhtimis- või kontrollorgani liige või töötaja.
Muude füüsilisele isikule tehtud kulude osas on oluline, milline on juriidilise isiku ja füüsilise isiku vaheline seos ning maksustamisel lähtutakse sellest.

Kui äriühingu omanik on samal ajal ka **tulumaksuseaduse § 48 lõikes 3** loetletud isik (töölepingu alusel töötav isik, juhtimis- või kontrollorgani liige, füüsiline isik, kes müüb tööandjale kaupu pikema aja jooksul kui kuus kuud ja töövõtu-, käsundus- või muu võlaõigusliku lepingu alusel töötav või teenust osutav füüsiline isik), siis tuleb maksustamisel lähtuda eelkõige sellest.

Näiteks kui äriühingu omanikule, kes on samal ajal ka juhatuse liige, tehti juubeli puhul kingitus, siis maksustatakse kingitus tulumaksuseaduse § 48 alusel. Kui äriühingu omanikule, kes ei ole § 48 lõikes 3 nimetatud isik tehti juubeli puhul kingitus, siis maksustatakse kingitus **tulumaksuseaduse § 49** alusel.

7. Firma A juht käis lõunat söömas ja arutamas koostöövõimalusi firma B juhiga. Samas on firma B juht firma A töötaja abikaasa. Kas toitlustusarvet käsitleda kui erisoodustust või vastuvõtukulu?

Tulumaksuseaduse § 48 lõike 6 kohaselt loetakse erisoodustuseks ka soodustused, mida tööandja annab sama paragrahvi lõikes 3 nimetatud töötaja (vt punktis 1 nimetatud isikud) abikaasale, vanemale või lapsele. Äriühingu A juhi toitlustuskulu loetakse igal juhul erisoodustuseks. Äriühingu B juhi korral tuleb lähtuda sisust – kas tegemist oli tööalase nõupidamisega või tuleneb äriühingu B toitlustuskulu katmine siiski sellest, et tegemist on äriühingu A töötaja abikaasaga.

8. Kas firma peab erisoodustust kajastama, kui omanik annab firmale intressita laenu?

Ei, kui füüsiline isik annab juriidilisele isikule laenu, ei ole mingil juhul tegemist erisoodustusega. Sellisel juhul tekib juriidilisel isikul kohustus füüsilise isiku ees ja laenu andja otsustab kas ta annab laenu intressiga või ilma intressita.

9. Kas käsunduslepingu alusel teenuse osutamiseks (nt koolitusel lektorina esinemine) tehtud kulud (nt transport, majutus, materjalikulu) saab teenust osutavale füüsilisele isikule maksuvabalt hüvitada?

Käsundi täitmisega seotud dokumentaalselt tõendatud kulud saab käsundiandja maksuvabalt hüvitada **tulumaksuseaduse § 12 lg 3** alusel. Soovitame hilisemate vaidluste ärahoidmiseks teenustasule lisanduvad eraldi hüvitatavad kulud käsunduslepingus eelnevalt kokku leppida, kuna **võlaõigusseaduse §**

628 lg 2 kohaselt on käsundiandjal kohustus hüvitada lisaks teenustasule ainult mõistlikud kulud, mida käsundisaaja on teinud käsundi täitmiseks ja mida ta võis vastavalt asjaoludele vajalikuks pidada.

Lisaks eeltoodule on vajalik märkida, et tulumaksuseaduse § 12 lg 3 rakendamine majutus- ja transpordikulude hüvitamisel on mõeldud eeskätt juhtudeks, kus kulutus on ühekordse iseloomuga ning kus isikuga töölepingut sõlmida ei ole mõistlik või isiku füüsilisest isikust ettevõtjana käsitlemine on administratiivselt koormav. Kui lektoriga sõlmitakse käsundusleping pikema perioodi peale (sarnane töölepinguga), ei pruugi olla majutus- ja transpordikulude maksuvaba hüvitamine õigustatud, vaid need on käsitletavad pigem erisoodustusena tulumaksuseaduse § 48 mõttes kui tööle-koju-tööle sõidu või eluasemekulude hüvitamisena.

10. Kas erisoodustusena tulumaksuseaduse tähenduses on käsitletav tööandja poolt oma töötajale põhitegevuse raames osutatav teenus, millele on kehtestatud erinevad hinnad, sõltuvalt töötajate grupist, kellele teenust osutatakse? Kuidas arvutatakse erisoodustuse hind?

Tulumaksuseaduse § 48 lõike 7 kohaselt on rahandusministri 13.01.2011 määrusega nr 2 kehtestatud „Erisoodustuse hinna määramise kord", mille **§ 2 lg 2** sätestab, et juhul, kui erisoodustuseks on asja, väärtpaberi, varalise õiguse või teenuse, mille realiseerimine (osutamine) on tööandja põhitegevuseks või üheks põhitegevustest, tasuta üleandmine, siis loetakse erisoodustuse hinnaks müügihind, millega sarnane asi, väärtpaber, varaline õigus või teenus realiseeritakse (osutatakse) samas koguses ning samal ajal kolmandale, tööandjaga mitteseotud isikule.

Seega on tegemist erisoodustusega ja erisoodustuse hinna määramisel tuleb lähtuda samast hinnast ja tingimustest, millega tööandja osutab sama teenust oma klientidele.

11. Kas Eestisse tööle asuvale töötajale kolimiskulude hüvitamine on erisoodustus?

Kui Eestist vastava eriala spetsialisti ei ole võimalik värvata, tööandja seab nõude (ei ole töötaja soov) Eestisse kolida ning ei võimalda teha välisriigist kaugtööd, siis töötaja Eestisse kolimiskulud (sh asjaajamise kulud) loetakse ettevõtlusega seotud kuludeks, mida ei maksustata erisoodustusena, sest vastavate kulude hüvitamine on eelkõige tööandja huvides ning vajalikud töötaja Eestis tööle asumiseks.

Töötaja pereliikmete kolimiskulude hüvitamine ei ole töötaja tööle asumiseks tööandjale vajalikud. Seega, kui pereliikmete kolimiskulud (sh asjaajamise kulud) on selgelt eristatavad, siis on tegemist erisoodustusega. Perekonnaliikmete kolimiskulud on maksuvabad vaid juhul, kui töötaja kolimiskulud ei kalline pere asjade kaasavõtmisel (nt renditakse üks konteiner, kus on nii töötaja kui ka perekonnaliikmete asjad ning kolimisteenuse/renditud konteineri summa sellest ei muutu).

Kuna töötaja kolib elama Eestisse ning tema elukoht on Eestis, siis ei ole tööandjal võimalik maksuvabalt töötajale eluasemekulusid hüvitada. Eluasemekulud (nt üür ja kommunaalkulud) maksustatakse erisoodustusena.

12. Kui tööandja maksab sõiduauto erisoodustust, sest tööandja sõiduautoga tehakse töö- ja erasõite, siis mis saab mootorsõidukimaksust? Kas see on tööandja kui sõiduauto omaniku/vastutava kasutaja

kulu? Või annab tööandja mootorsõidukimaksu (100%) tasumisega ka töötajale hüve (erisoodustuse)?

Vt mootorsõidukimaksu **erinevad olukorrad vastus nr 5**.

Viimati uuendatud 08.01.2025