MAKSU- JA TOLLIAMET

Käibemaksu arvutamine ja tagastamine

Sisukord

Käibemaksusumma arvutamine ja tasumine **3**
Maksustatavad tehingud ja toimingud **3**
Arvestatud käibemaks **6**
Käibemaksu korrigeerimine **7**
Sisendkäibemaksu mahaarvamine **8**
Sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus **9**
Sisendkäibemaksu mahaarvamise alus ja tingimused **10**
Sisendkäibemaksu mahaarvamise aeg **12**
Sisendkäibemaksu mahaarvamise piirangud **12**
Sisendkäibemaksu osaline mahaarvamine **13**
Sõiduautodega seotud käibemaksuarvestus **18**
Käibemaksu tasumine ja laekumine **23**
Käibemaksu tasumine kauba importimisel **24**
Kauba või põhivara impordi KMD-l deklareerimise luba **24**
Käibemaksu tasumine kauba maksu- või aktsiisilaost väljatoimetamisel ilma kauba võõrandamiseta **28**
Käibemaksu tasumine aktsiisikauba soetamisel teisest liikmesriigist **29**
Käibemaksu tasumine uue transpordivahendi soetamisel teisest liikmesriigist **29**

Käibemaksusumma arvutamine ja tasumine

Õigusaktid

Käibemaksuseaduse (edaspidi KMS) §-d 1, 3, 29–33 ja 38

Rahandusministri 30.03.2004 määrus nr 39 „Osaliselt mahaarvatud sisendkäibemaksu ümberarvutuse käibedeklaratsioonis kajastamise kord ja soetatud põhivara ning selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse sisendkäibemaksu korrigeerimise kord”

Viimati uuendatud 08.01.2025

Maksustatavad tehingud ja toimingud

KÄIBEMAKSU OBJEKT

Käibemaksuga maksustatakse (KMS § 1 lg 1):

1. käive, välja arvatud maksuvaba käive, mille tekkimise koht on Eesti;
2. kauba import Eestisse (KMS § 6), välja arvatud maksuvaba import (§ 17);
3. teenuse osutamine, mille käibe tekkimise koht ei ole Eesti (§ 10 lõiked 4 ja 5 ning § 10¹ lõige 4), välja arvatud maksuvaba käive;
4. KMS § 16 lõikes 3 nimetatud kauba või teenuse käive, mille maksustatavale väärtusele on maksukohustuslane lisanud käibemaksu;
   Teatud maksuvabale käibele võib maksukohustuslane oma valiku alusel lisada käibemaksu, kui on oma soovist varem maksuhaldurit teavitanud (nt kinnisasjade (v.a eluruum) käive; samuti finantsteenused, v.a kui teenus osutatakse teise liikmesriigi (piiratud) maksukohustuslasele jms).
5. kauba ühendusesisene soetamine (§ 8), välja arvatud kauba ühendusesisene maksuvaba soetamine (§ 18).

Käibemaksukohustuslane peab arvestama käibemaksu kõigilt eelpool loetletud tehingutelt ja toimingutelt, kusjuures KMS § 1 lõike 1 punktis 1 nimetatud käibe puhul peab ta arvestama käibemaksu (KMS § 3 lõige 4):

1. oma maksustamisele kuuluvalt käibelt;

2. teenustelt, mis on saadud ettevõtlusega tegelevalt välisriigi isikult, kes ei ole Eestis registreeritud maksukohustuslasena ning kellel puudub Eestis püsiv tegevuskoht, mille kaudu ta tegeleb ettevõtlusega Eestis;
3. Eestis paigaldatava või kokkupandava kauba soetamiselt ettevõtlusega tegelevalt teise liikmesriigi isikult, kes ei ole Eestis registreeritud maksukohustuslasena ning kellel puudub Eestis püsiv tegevuskoht, mille kaudu ta tegeleb ettevõtlusega Eestis;
4. kauba soetamiselt soetajana kolmnurktehingus;
5. käesoleva loetelu punktides 3 ja 4 nimetamata kauba soetamiselt ettevõtlusega tegelevalt välisriigi isikult, kes ei ole Eestis registreeritud maksukohustuslasena ning kellel puudub Eestis püsiv tegevuskoht, mille kaudu ta tegeleb ettevõtlusega Eestis;
6. teiselt maksukohustuslaselt KMS § 41¹ lõikes 2 nimetatud kauba soetamiselt.
   - Punktides 2 ja 5 on sätestatud nn üldine pöördkäibemaksukohustus, mille kohaselt on maksukohustuslasel kohustus tasuda käibemaksu ka eraldi nimetamata kauba soetamiselt ja teenuse saamiselt ettevõtlusega tegelevalt välisriigi isikult, kes ei ole Eestis maksukohustuslasena registreeritud ning kellel puudub Eestis püsiv tegevuskoht, kuid kellel tekib antud tehingu osas Eestis maksustatav käive. Välisriigi all peetakse seejuures silmas nii teist Euroopa Liidu liikmesriiki kui ka Euroopa Liidu välist riiki. Pöördkäibemaksukohustus tekib maksukohustuslasel ainult kauba või teenuse saamisel **ettevõtlusega tegelevalt** välisriigi isikult (sealhulgas füüsilisest isikust ettevõtjalt), mitte aga näiteks selliselt välisriigi eraisikult, kes ei ole ettevõtja.
   - Tulenevalt sellest üldisest pöördkäibemaksukohustusest vabaneb välisriigi maksukohustuslane Eestis maksukohustuslasena registreerimise kohustusest juhul, kui ta võõrandab kauba või osutab teenust Eesti maksukohustuslasena registreeritud isikule. Nimetatud sätet rakendatakse näiteks juhul, kui tegemist on Eestis asuva kinnisasjaga seotud teenuse saamisega välisriigi maksukohustuslaselt.
   - Sätte mõte on edendada kaupade vaba liikumist ja teenuste osutamist ning lihtsustada liikmesriikidevahelist ettevõtlust, vähendades tehinguid, mille puhul välisriigi maksukohustuslasel tekiks registreerimiskohustus Eestis ning samas tagades, et käibemaks saaks siiski Eestis makstud, kui siin maksustatav käive tekib.

Välisriigi maksukohustuslast ei käsitata tema Eestis oleva ettevõtlusega tegeleva püsiva tegevuskoha tõttu Eesti maksukohustuslasena, kui välisriigi isik ei osale maksustamisele kuuluvas tehingus või toimingus oma Eestis oleva püsiva tegevuskoha kaudu (KMS § 3 lg 3^{1}).

Näide

Prantsusmaa äriühingul Eestis registreeritud filiaal, mis aga ei tegele ettevõtlusega. Seega Prantsusmaa firma ei oma Eestis püsivat tegevuskohta. Sellest tulenevalt, juhul kui Eesti maksukohustuslane võõrandab sellele firmale kaupa või osutab üldreegli järgi maksustatavat teenust, on tal õigus esitada arve otse Prantsusmaal püsivat tegevuskohta omavale firmale 0-protsendilise määraga ja ta ei esita arvet Eestis asuvale filiaalile, sest see ei osale kaubatarnes ega teenuse osutamises.

Piiratud käibemaksukohustuslane peab maksma käibemaksu KMS § 1 lõike 1 punktides 2 ja 5 nimetatud toimingutelt (kauba import Eestisse ja ühendusesisene soetamine, välja arvatud maksuvaba import ja maksuvaba ühendusesisene soetamine) ning KMS § 3 lõikes 4 toodud loetelu punktides 2–5

nimetatud toimingutelt (KMS § 3 lg 5).

Piiratud maksukohustuslane, kes registreeriti KMS § 21 lõike 1 alusel ettevõtlusega tegelevalt välisriigi isikult seaduse § 10 lõikes 5 nimetatud teenuse saamisel, ei ole kohustatud maksma käibemaksu kauba ühendusesiseselt soetamiselt, välja arvatud aktsiisikauba või uue transpordivahendi ühendusesiseselt soetamiselt, kui kalendriaasta jooksul soetatud kaupade maksustatav väärtus ei ületa 10 000 eurot.

Lisaks eeltoodule peab käibemaksuseaduse § 3 lõike 6 kohaselt käibemaksu maksma ka:

1. võlgnik Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 952/2013, millega kehtestatakse liidu tolliseadustik, tähenduses;
2. maksukohustuslasena registreerimata isik tehingult, mille kohta ta on esitanud arve või muu müügidokumendi, millele ta on märkinud käibemaksusumma;
   Käibemaksu peab maksma ka maksukohustuslasena registreerimata isik, kes on ekslikult enda väljastatud müügiarvele märkinud käibemaksu. See tähendab, et kui isik on ostjalt arve alusel nõudnud lisaks kauba hinnale ka käibemaksu tasumist, kuigi ta ei ole käibemaksukohustuslane, tuleb see käibemaks ka riigile maksta.
3. maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isik, välja arvatud KMS § 39 lõikes 1 või 2 nimetatud isik, kes soetab uue transpordivahendi teisest liikmesriigist;
   Analoogselt KMS § 39 sätestatud esindustele, asutustele ja institutsioonidele rakenduvatele muudele käibemaksuvabastustele ja tagastustele, on ka nendes sätetes nimetatud füüsilised isikud (diplomaadid, konsulaarametnikud, erimissiooni või rahvusvahelise organisatsiooni esindajad ning NATO relvajõududesse kuuluvad isikud) vabastatud käibemaksu tasumisest teisest liikmesriigist uue transpordivahendi soetamisel. See tähendab, neil on õigus soetada uus transpordivahend maksuvabalt.
4. maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isik, kes soetab alkoholi, tubakatoodet või kütust, välja arvatud maagaasi, alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduse tähenduses (aktsiisikaup) teisest liikmesriigist, välja arvatud füüsiline isik, kes soetab aktsiisikauba isiklikuks otstarbeks;
5. kauba omanik tema poolt kauba maksuladustamise (§ 44[1]) lõpetamisel ilma kauba võõrandamiseta. Sätet ei kohaldata, kui isik oli kauba omanik ka kauba maksulattu paigutamisel, välja arvatud kauba riigisisesele käibele, importimisele või kauba ühendusesisesele soetamisele järgnenud kauba maksulattu paigutamisel, ning kaupa ei ole maksuladustamise ajal võõrandatud;
   Maksukohustust ei teki kauba omanikul oma kauba maksulaost väljatoimetamisel juhul, kui ta ise paigutas selle kauba ka maksulattu ning seda kaupa maksulaos ei võõrandatud, välja arvatud juhul, kui isik sai kasutada maksuvabastust kauba impordile, riigisisesele käibele või ühendusesisesele soetamisele vahetult järgnenud kauba maksulattu paigutamisel. Näiteks ei teki kirjeldatud maksukohustust juhul, kui isik paigutab maksulattu teatud koguse vilja, müüb seda maksulaos nullmääraga, kuid toob võõrandamata jäänud osa viljast taas maksulaost välja.
6. ajutises aktsiisivabastuses oleva aktsiisikauba omanik, kui ta toimetab aktsiisikauba aktsiisilaost välja ilma aktsiisikauba võõrandamiseta, välja arvatud aktsiisikauba toimetamisel ühest aktsiisilaost teise. Sätet ei kohaldata, kui isik oli aktsiisikauba omanik ka aktsiisikauba aktsiisilattu paigutamisel ning aktsiisikaupa ei ole aktsiisilaos võõrandatud. Kui aktsiisilaost väljatoimetatav

ajutises aktsiisivabastuses olev aktsiisikaup on ka maksuladustatud, kohaldatakse käesoleva loetelu punkti 5 ehk maksuladustamise sätteid.

Sarnaselt maksuladudele maksustatakse ka aktsiisilaosisesed tehingud ajutises aktsiisivabastuses olevate aktsiisikaupadega 0-protsendilise määraga. Maksukohustus tekib ajutises aktsiisivabastuses oleva kauba väljatoimetamisel aktsiisilaost, välja arvatud juhul, kui isik oli kauba omanik ka kauba aktsiisilattu paigutamisel ning seda kaupa ei ole aktsiisilaos võõrandatud. Eeltoodust tulenevalt tekib ajutises aktsiisivabastuses oleva aktsiisikauba omanikul kauba aktsiisilaost väljatoimetamisel ilma võõrandamistehinguta käibemaksu tasumise kohustus üksnes juhul, kui ta on selle kauba soetanud aktsiisilaos maksustatuna 0-protsendilise käibemaksumääraga. Teistel juhtudel on aktsiisilaos ajutises aktsiisivabastuses olev aktsiisikaup käibemaksuga juba maksustatud, sest kauba paigutamisel aktsiisilattu tuleb käibemaksu arvestada ja tasuda üldreeglite kohaselt. Seega ei maksustata ajutises aktsiisivabastuses oleva kauba aktsiisilaost väljaviimist omaniku poolt, kui isik oli aktsiisikauba omanik ka kauba aktsiisilattu paigutamisel ning seda kaupa ei ole aktsiisilaos võõrandatud. Samuti ei teki ajutises aktsiisivabastuses oleva aktsiiskauba aktsiisilaost väljatoimetamisel ilma võõrandamistehinguta käibemaksu arvestamise ja maksmise kohustust juhul, kui aktsiisikauba omanik toimetab aktsiisikauba ilma võõrandamistehinguta aktsiisilaost välja, kuid viib selle koheselt teise aktsiisilattu. Eeltoodud juhtudel ei ole KMS mõistes käive see, kui kauba omanik toimetab kauba aktsiisilaost välja.

Kuna kauba toimetamisel aktsiisi- ja maksulattu toimub käibemaksuga maksustamine erinevalt, tuleb olukorras, kus aktsiisilaost väljatoimetatav ajutises aktsiisivabastuses olev kaup on ühtlasi ka maksuladustatud, lähtuda maksuladustamise sätetest.

Ladustamise lõpetamisel käesoleva loetelu punktides 5 ja 6 nimetatud juhtudel deklareerib maksukohustuslane käibemaksu käibedeklaratsioonil (KMS § 29 lg 1 ja 2). Käibemaksu arvestamine ja tasumine toimub antud juhul pöördmaksustamise korras KMD real 1 ja 4 ning kui tegemist on maksustatava käibe tarbeks kasutatava kaubaga, arvatakse tasumisele kuuluv käibemaks KMD real 5 sisendkäibemaksuna ka maha, mis tähendab, et reaalset maksukohustust nimetatud tehingust ei teki.

Kui ladustamise lõpetab maksukohustuslasena registreerimata isik, siis esitab ta andmed kauba kohta ning tasub käibemaksu hiljemalt kauba maksuladustamise lõpetamise või kauba aktsiisilaost väljatoimetamise päeval vastavalt **rahandusministri 15.06.2022 määrusele nr 26** (KMS 38 lõiked 5^1 ja 8).

Ladustamise lõpetamisel käesoleva loetelu punktides 5 ja 6 toodud juhtudel on käibe maksustatav väärtus kauba soetusmaksumus või omahind või kauba harilik väärtus, kui see on soetusmaksumusest või omahinnast madalam. Maksustatav väärtus võib vastava kauba maksulattu või aktsiisilattu paigutamisel laoarvestusse kantud väärtusest väiksem olla ainult põhjendatud juhtudel (KMS § 12 lg 13).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Arvestatud käibemaks

Arvestatud käibemaks on maksukohustuslase tehtud KMS § 3 lõikes 4 ning lõike 6 punktides 5 ja 6 nimetatud tehingute või toimingute maksustatavalt väärtuselt arvutatud käibemaks (vt ka käsiraamatu jaotist **„Maksustatavad tehingud ja toimingud”**). Arvestatud käibemaksu hulka ei arvata tollieeskirjade kohaselt tasutud käibemaksu (KMS § 29 lg 2).

Käibemaksusumma arvestamisel lähtutakse KMS §-s 11 määratud käibe tekkimise päeval kehtivast maksumäärast. Kui käibemaksu arvestamiseks vajalikud andmed on väljendatud välisvaluutas, kohaldatakse KMS § 11 kohaselt määratud päeval kehtivat Euroopa Keskpanga määratud euro vahetuskurssi, v.a kauba impordi puhul. Importimisel määratakse vahetuskurss tolliväärtuse arvutamist reguleerivate ühenduse tolliseadustiku sätete kohaselt (KMS § 29 lg 13).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Käibemaksu korrigeerimine

Kauba või teenuse kohta esitatud arve tühistamisel või kauba või teenuse hinna vähendamise tõttu kreeditarve esitamisel pärast kauba või teenuse käibe tekkimise maksustamisperioodi kohta käibedeklaratsiooni esitamist, tuleb nii müüjal kui ka ostjal sellest tulenevad muudatused kajastada arve tühistamise või kreeditarve esitamise maksustamisperioodi kohta esitatavas käibedeklaratsioonis. Kreeditarvet võib esitada vaid selles viidatud konkreetse arve kohta. Sätet ei kohaldata, kui kreeditarve on esitatud kauba või teenuse eest osalise või täieliku tasumata jätmise tõttu (KMS § 29 lg 7).

Seega rakendatakse nimetatud seaduse sätet juhul, kui tehingu asjaolud muutuvad – tehing näiteks tühistatakse või muudetakse tehingu hinda ning sellest tulenevalt esitatakse kreeditarve. Antud juhul korrigeeritakse käivet ja tasumisele kuuluvat käibemaksusummat kreeditarve esitamise maksustamisperioodi kohta esitataval deklaratsioonil, mitte varasemal.

Kui **maksukohustuslane on ekslikult teinud käibedeklaratsiooni täitmisel vea** ning peab seetõttu muutma varasema kuu kohta esitatud käibedeklaratsiooni andmeid, tuleb tal KMS § 27 lõike 5 kohaselt teha parandused selles varemesitatud deklaratsioonis ning esitada varasema perioodi kohta uus, parandatud andmetega käibedeklaratsioon. Nimetatud säte kehtib seega deklareerimisel tehtud vigade suhtes – näiteks on jäetud käive deklareerimata, käivet on deklareeritud vale maksumääraga, maksustatav käive on ekslikult deklareeritud maksuvaba käibena vms. Sellisel juhul ei ole tegemist tehingu muutmise või tühistamisega, sest tehingu asjaolud jäävad samaks – maksukohustuslane peab korrigeerima eelmiste perioodide arveid üksnes käibemaksu osas.

Kui **müüjale on ostjalt raha laekunud, kuid kaupa ei ole võõrandatud või teenust osutatud**, võib müüja jätta sellelt kaubalt või teenuselt käibemaksu arvestamata juhul, kui ta on summa ostjale tagastanud (KMS § 29 lg 9). Seega ei pea tehingut käibedeklaratsioonil deklareerima, kui tehingut, mille eest ettemaks on tehtud, ei ole toimunud. Siinkohal on tingimuseks see, et ettemakstud summa tagastatakse ostjale enne käibedeklaratsiooni esitamise kuupäeva. Kui ettemaks tagastatakse pärast käibedeklaratsiooni esitamist, tehakse käibemaksu ümberarvestus kas KMS § 27 lõike 5 või § 29 lõike 7 kohaselt.

Kui **kauba käive on toimunud, kuid leping, mille kohaselt kauba omandiõigus läheb kauba lepingujärgsele kasutajale üle lepingu lõppemisel, katkestatakse** ning maksukohustuslasena registreerimata ostja tagastab kauba, võib müüja korrigeerida kauba tagastamise maksustamisperioodi eest tasumisele kuuluvat käibemaksusummat ostjale tagastatud käibemaksusumma võrra (KMS § 29 lg 8).

Seega, kui kaup müüakse tehingu alusel, milles on sätestatud kauba omandiõiguse üleminek viimase osamakse tasumisega, käsitletakse seda kauba võõrandamisena ning käibemaksukohustus tekib kauba müügihinnalt kohe kauba üleandmisel. Kui enne lepingu lõppemist kaup tagastatakse, võib müüa teha kreeditarve ning käibemaksu osas ümberarvestuse, lähtudes tegelikult osutatud teenuse maksustavast väärtusest. Antud juhul on hiljem selgunud, et tegemist ei olnud mitte kauba müügiga, vaid teenuse osutamisega. Sellisel juhul peavad sisendkäibemaksu ümberarvestuse tegema nii müüja kui ka teenuse saaja kreeditarve esitamise kuu käibedeklaratsioonil.

Käibemaksutagastusega kauba müügi ehk tax-free müügi korral võib müüja kauba müügi deklareerida nullmääraga maksustatava kauba ekspordina alles siis, kui ta on kätte saanud tolli või Politsei- ja Piirivalveameti kinnitusega kviitungi, mis tõendab, et kaup on eksporditud. Kui kauba müük tuleb deklareerida enne kviitungi tagasisaamist, peab maksukohustuslane algul deklareerima kauba müügi siseriikliku käibena ja hiljem korrigeerima kviitungi saamise kuu eest esitatavat deklaratsiooni, vähendades siseriikliku käibe summat ning deklareerides müügi nullmääraga maksustatava ekpordina KMD lahtrites 3, 3.2, 3.2.1 (KMS § 29 lg 6).

Registrist kustutamisel tasub maksukohustuslane käibemaksu võõrandamata kaubalt, mille sisendkäibemaksu ta on soetamisel maha arvanud. Kauba maksustatav väärtus on selle soetusmaksumus või selle puudumisel omahind. Võõrandamata põhivaralt soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaks korrigeeritakse vastavalt KMS § 32 lõikes 4 sätestatule (KMS § 29 lg 10). Registrist kustutamise hetkel võõrandamata kaupadelt, näiteks võõrandamiseks soetatud laos olevad kaubad, mille soetamisel on sisendkäibemaks maha arvatud, peab maksukohustuslane tasuma käibemaksu kaupade soetusmaksumuselt. Võõrandamata põhivarale tuleb rakendada põhivara sisendkäibemaksu ümberarvestuse põhimõtteid.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sisendkäibemaksu mahaarvamine

Sisendkäibemaks on maksukohustuslase poolt (KMS § 29 lg 3):

- teiselt maksukohustuslaselt soetatud või saadud kauba või teenuse eest tasumisele kuuluv käibemaks;
- imporditud kauba eest tasutud või tasumisele kuuluv käibemaks;
- ettevõtlusega tegelevalt välisriigi isikult, kes ei ole Eestis registreeritud maksukohustuslasena, saadud teenuse, mille käibe tekkimise koht on Eesti, maksustatavalt väärtuselt arvutatud käibemaks;
- ühendusesiseselt soetatud kauba, soetatud paigaldatava või kokkupandava kauba, kolmnurktehinguga soetatud kauba või muu soetatud kauba, millelt maksukohustuslane peab käesoleva seaduse kohaselt käibemaksu arvestama, maksustatavalt väärtuselt arvutatud käibemaks.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus

Maksukohustuslasel on õigus oma maksustatavatelt tehingutelt või toimingutelt arvestatud käibemaksust maha arvata maksustatava käibe tarbeks kasutatava kauba või teenuse sama maksustamisperioodi sisendkäibemaks. Samuti on maksukohustuslasel õigus maha arvata KMS § 4 lõikes 2 sätestatud ettevõtlusega seotud mittekäibena käsitatavate tehingute või toimingute ning välisriigis toimuva ettevõtluse, v.a maksuvaba käibena käsitatavate tehingute tarbeks kasutatava kauba või teenuse sama maksustamisperioodi sisendkäibemaks (KMS § 29 lg 1).

Maksuvaba käibe tarbeks ostetud kaupadelt ja teenustelt sisendkäibemaksu üldreegli kohaselt maha arvata ei saa. Erandiks on kindlustusteenus ja finantsteenused, mille osutamisel ühendusevälise riigi isikule saab sisendkäibemaksu maha arvata (KMS § 29 lg 1).

Teatud tingimustel saab maha arvata ka enne maksukohustuslasena registreerimist soetatud kaupadelt tasutud sisendkäibemaksu. Sisendkäibemaksu mahaarvamine on lubatud, kui kaubad soetati

võõrandamiseks (laos olevad kaubad) või võõrandatavate kaupade tootmiseks (tootmismaterjal). Antud juhul arvatakse sisendkäibemaks maha sel perioodil, mil vastavad kaubad maksustatava käibena võõrandati. Seega ei saa maha arvata enne maksukohustuslasena registreerimist kaupade soetamisel tasutud sisendkäibemaksu, kui kaubad võõrandati enne maksukohustuslasena registreerimist. (KMS § 29 lg 5)

Enne maksukohustuslasena registreerimist saadud teenuste sisendkäibemaksu saab alates 01.03.2014 jõustunud seaduse muudatuse alusel maha arvata nende teenuste maksustatava käibena edasiosutamise kuul (KMS § 29 lg 5^1).

Hilisem sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus on ka põhivara puhul. Enne maksukohustuslasena registreerimist soetatud põhivara puhul on õigus maksukohustuslasena selle põhivara edasisel kasutamisel arvata sisendkäibemaks maha arvestades põhivara tegelikku maksustatava käibe tarbeks kasutamise osatähtsust sisendkäibemaksu korrigeerimise perioodi jooksul. Põhivara osas, mille sisendkäibemaks on maha arvatud, tuleb järgida KMS § 32 lõikes 4 sätestatud sisendkäibemaksu korrigeerimise põhimõtteid, st juhul, kui põhivara kasutatakse osaliselt maksuvaba käibe tarbeks, tuleb mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeerida (KMS § 29 lg 5^2).

Kui kaupa või teenust kasutatakse tehingute tarbeks, mille osas on sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus (§ 29 lg 1), kuid ka ettevõtlusega mitteseotud eesmärkidel, arvatakse maha üksnes maksustatava käibe tarbeks kasutatava kauba või teenuse sisendkäibemaks.

Kui maksukohustuslase raamatupidamises ei ole võimalik nende kahe tegevuse jaoks sisendkäibemaksu eristada, määratakse sisendkäibemaksu mahaarvamise kord maksukohustuslase taotluse alusel maksuhalduri juhi otsusega, lähtudes kauba või teenuse tegelikust kasutusest (KMS § 29 lg 4).

Kui maksukohustuslane on antud juhul sisendkäibemaksu osaliselt või täielikult maha arvanud, sest eratarbeks kasutamine ei olnud nt ette teada, tuleb hilisema eratarbeks kasutamise puhul kauba kasutamine maksustada omatarbena (KMS § 2 lg 6).

Vt ka **Sisendkäibemaksu osaline mahaarvamine**

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sisendkäibemaksu mahaarvamise alus ja tingimused

Sisendkäibemaksu mahaarvamise aluseks on kauba võõrandajalt või teenuse osutajalt saadud KMS §-s 37 sätestatud nõuetele vastav arve (KMS § 31 lg 1). Muuhulgas peab müüja märkima arvele kauba või teenuse saaja nime. Müüja ei või arvele märkida ostja nime ainult KMS § 37 lõikes 9 sätestatud juhtudel, kui väljastatakse lihtsustatud arve. Sel juhul märgib arvele oma nime ostja ise. Lihtsustatud arve võib väljastada vaid reisijateveo teenuse osutamisel ning parkimisautomaadi, automaattankla makseterminali ja muude samalaadsete aparaatide väljatrükitava arve korral juhul, kui arvel olev summa ei ületa 160 eurot ilma käibemaksuta. Teise isiku (sh eraisiku) nimele väljastatud arve alusel sisendkäibemaksu maha arvata ei saa.

Pöördmaksustamisele kuuluvate tehingute korral (kauba ühendusesisesel soetamisel, paigaldatava, kokkupandava või kolmnurktehingu tingimustel kauba soetamisel ning ettevõtlusega tegelevalt välisriigi isikult muu kauba soetamisel või teenuse saamisel) ei ole muude tõendite olemasolul arve nõutav (KMS § 31 lg 2 ja 3). Muudeks tõenditeks võib olla näiteks kauba müügi või teenuse osutamise kohta sõlmitud leping, kauba saateleht jms, mis tõendab, et antud mahus ja maksumuses on kaupa või teenust saadud.

Kauba importimise korral arvatakse sisendkäibemaks maha tollideklaratsiooni alusel (KMS § 31 lg 4). Maksukohustuslasel on õigus importimisel tasutud või tasumisele kuuluv käibemaks oma maksustatavalt käibelt arvestatud käibemaksust sisendkäibemaksuna maha arvata juhul, kui imporditud kaupa kasutatakse maksustatava käibe tarbeks. Kui kauba importija/tollideklaratsioonil märgitud kauba saaja ei ole kauba omanik, võib ta kauba importimisel tasutud käibemaksu sisendkäibemaksuna maha arvata tingimusel, et kaupa kasutatakse üksnes maksustatava käibe tarbeks, seda nii importija kui ka kauba omaniku poolt. Seega võib näiteks töötleja põhimõtteliselt sisendkäibemaksu maha arvata, kuid tal peab olema tõend selle kohta, et kauba omanik on maksukohustuslane, kellel ei ole sisendkäibemaksu mahaarvamise piirangut ning et omanik kasutab kaupa üksnes ärilistel eesmärkidel.

Samas puudub kauba impordil teise isiku eest tasutud käibemaksu sisendkäibemaksuna mahaarvamise õigus tolliagentuuril, sest tolliagentuur ei või käsitada teise isiku eest tasutud või tasumisele kuuluvat käibemaksu oma ettevõtluseks imporditud kaubalt tasutud või tasumisele kuuluva käibemaksuna (KMS § 31 lg 7).

Kui kaup imporditakse ühendusevälisest riigist, mis on liidu tolliterritooriumi osa (nt Ahvenamaa), arvatakse sisendkäibemaks maha ettevõtlusega tegelevalt ühendusevälise riigi isikult saadud arve ja imporditud kauba andmetega tollideklaratsiooni vormi (KMS § 38 lg 2) alusel. Kui kauba importimisel tasumisele kuulunud käibemaksu summa tasutakse tolli järelkontrolli tulemusena tehtud otsuse alusel, arvatakse sisendkäibemaks maha tolli otsuse alusel (KMS § 31 lg 4 ja 4¹).

Alates 1. aprillist 2012 ei käsitata liisinguandja sisendkäibemaksuna liisingule antud eseme remontimiseks ja hooldamiseks saadud kaupadelt või teenustelt tasutud või tasumisele kuuluvat käibemaksu. Sätet ei kohaldata, kui liisingulepingu objektiks oleva vara remontimise ja hooldamise kohustus on liisinguandjal ning liisingutehing on maksustatud nii kauba kui ka finantsteenuse osas või liisinguandja osutab remondi- ja hooldusteenust. (KMS § 31 lg 7¹)

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sisendkäibemaksu mahaarvamise aeg

Sisendkäibemaks arvatakse maha maksustamisperioodil, millal kaup või teenus on KMS § 11 kohaselt soetatud või saadud (KMS § 31 lg 8). Seega tekib sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus üldjuhul ajal, mil müüjal tekkis mahaarvatava käibemaksu osas maksukohustus (reeglina kauba lähetamine või teenuse osutamine, samuti ettemaks) ning seda eeldusel, et deklaratsiooni esitamise ajaks on arve kätte saadud. **Alates 1. juulist 2022** kehtib **kauba soetamisel või teenuse saamisel kassapõhise käibemaksuarvestuse erikorra kasutajalt** see põhimõte (sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus tekib sellel perioodil ja selles ulatuses, mil müüjal tekib käive ja maksukohustus) **sõltumata sellest, kas ostja kasutab tekkepõhist või kassapõhist käibemaksuarvestuse korda (KMS § 31 lg 10).**

Soetatud kauba või saadud teenuse ja selle kohta väljastatud arve saamisel eri maksustamisperioodidel arvatakse sisendkäibemaks maha maksustamisperioodil, mil kauba võõrandajal või teenuse osutajal tekkis käive KMS § 11 kohaselt. Kui arve saadakse kätte pärast deklaratsiooni esitamise kuupäeva, saab sisendkäibemaksu maha arvata maksustamisperioodil, mil arve saadakse (KMS § 31 lg 9).

Kauba impordi korral arvatakse sisendkäibemaks maha maksustamisperioodil, millal toll on kauba vabastanud. Kui kauba importinud maksukohustuslane tasub käibemaksu tolliagentuuri kaudu, on tal samuti õigus sisendkäibemaks maha arvata pärast seda, kui toll on kauba vabastanud (KMS § 31 lg 6 ja 8).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sisendkäibemaksu mahaarvamise piirangud

Arvestatud käibemaksust ei arvata maha külaliste vastuvõtuks või oma töötajate toitlustamiseks või majutamiseks kasutatud kaupade ja teenuste sisendkäibemaksu, välja arvatud töölähetuses töötajate majutamine (KMS § 30 lg 1 ja 2).

Sisendkäibemaksu mahaarvamise piirangut rakendatakse, kui kulutuse tegemisel on selge, et kulutus on tehtud ülalnimetatud eesmärgil. Näiteks ei saa maha arvata vastavatel restorani- või hotelliarvetel olevat käibemaksu. Samas juhul, kui kulutus tehakse ettevõtluse eesmärgil, kuid pärast kasutatakse osa kaupa

näiteks külaliste või oma töötajate toitlustamiseks, siis arvatakse esialgu sisendkäibemaks maha ning pärast maksustatakse kulu omatarbena. Näiteks juhul, kui toitlustusettevõte toitlustab oma töötajaid ning ei ole võimalik ette näha, kui suures ulatuses tehakse kulutusi oma töötajate tarbeks.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Sisendkäibemaksu osaline mahaarvamine

Kui maksukohustuslane kasutab kaupu ja teenuseid nii maksustatava kui ka maksuvaba käibe tarbeks, arvatakse nende kaupade ja teenuste sisendkäibemaks arvestatud käibemaksust maha osaliselt. Sisendkäibemaksu osalisel mahaarvamisel on maksukohustuslasel samal kalendriaastal lubatud kasutada kas proportsionaalse mahaarvamise meetodit või otsearvestuse ja proportsionaalse mahaarvamise segameetodit.

Käibemaksuseaduse § 29 lõikes 1 sätestatu kohaselt on maksukohustuslasel õigus oma maksmisele kuuluvast käibemaksust maha arvata maksustatava käibe tarbeks, samuti ettevõtlusega seotud § 4 lõikes 2 nimetatud tehingute või toimingute või välisriigis toimuva ettevõtluse, välja arvatud maksuvaba käibena käsitletavad tehingud (§ 16), tarbeks kasutatava kauba või teenuse sama maksustamisperioodi sisendkäibemaks. Seega, kui ettevõttel on võimalik oma raamatupidamises otseselt eraldada maksustatava käibe tarbeks või maksuvaba käibe tarbeks soetatud kauba või teenuse sisendkäibemaks, siis nendelt kaupadelt ja teenustelt saab sisendkäibemaksu mahaarvamisel pidada otsearvestust.

Ülejäänud kuludelt, mida kasutatakse nii maksustatava kui ka maksuvaba käibe tarbeks, arvatakse sisendkäibemaks maha proportsionaalselt. Enamasti on sellisteks kuludeks ettevõtja üldkulud: näiteks elekter, kommunaalkulud, üür, rent jne.

Kui maksukohustuslane ei pea vajalikuks pidada sisendkäibemaksu mahaarvamisel otsearvestust, on tal õigus proportsionaalset mahaarvamise meetodit rakendada kõikidelt kaupadelt või teenustelt, mida kasutatakse maksustatava ja maksuvaba käibe tarbeks, mahaarvatava sisendkäibemaksu osas.

PROPORTSIOONI LEIDMINE, KUI SOETATUD KAUPU JA SAADUD TEENUSEID KASUTATAKSE NII MAKSUSTATAVA KÄIBE KUI KA MAKSUVABA KÄIBE TARBEKS

Sisendkäibemaksu osalisel mahaarvamisel proportsionaalse mahaarvamise meetodil lähtutakse maksukohustuslase Eestis ja välisriigis kalendriaasta jooksul tekkinud käibe, mille sisendkäibemaks on käibemaksuseaduse § 29 lõike 1 alusel mahaarvatav, ning kogu tema Eestis ja välisriigis tekkinud käibe suhtest (edaspidi maksustatava käibe ja kogu käibe suhe).

Nimetatud suhte arvutamisel ei arvestata põhivara võõrandamist sõltumata asjaolust, kas kauba võõrandamist käibemaksuseaduse § 16 lõike 3 alusel maksustatakse või mitte. Samuti ei võeta arvesse juhuslikku käibemaksuseaduse § 16 lõike 2 punktis 6 ja lõikes 2^1 nimetatud teenuste osutamist ega juhuslikku kinnisasja kaubana võõrandamist. Siia alla mahuvad nii juhusliku finantsteenuse osutamine kui ka väärtpaberite võõrandamine. Juhusliku ehk kõrvaltegevusena saab käsitleda finantsteenuse osutamist ja väärtpaberite võõrandamist juhtudel, kui ettevõtjal on olemas ka põhitegevus, millest saadavaid vahendeid kasutab näiteks laenu andmisel või väärtpaberite soetamisel. Juhusliku kinnisasja võõrandamisena saab käsitleda ühekordseid tehinguid, kus ettevõte soetab kinnisasja ja võõrandab kaubana ja ei võta ise kinnisasja põhivarana kasutusele.

Kui maksukohustuslasel on võimalik pidada otsearvestuse ja proportsionaalse mahaarvamise segameetodit, siis selle meetodi puhul eristatakse kaubad ja teenused, mida kasutatakse:

- ainult maksustatava käibe jaoks – sisendkäibemaks arvatakse maha terves ulatuses;
- ainult maksuvaba käibe jaoks – sisendkäibemaksu ei arvata maha;
- nii maksustatava kui ka maksuvaba käibe jaoks – sisendkäibemaks arvatakse maha vastavalt maksustatava käibe ja kogu käibe suhtele, lähtudes ülalnimetatud maksustatava käibe ja kogukäibe suhtest.

PROPORTSIOONI LEIDMINE SISENDKÄIBEMAKSU OSALISEL MAHAARVAMISEL PÕHIVARA, SEALHULGAS KINNISASJA, SOETAMISEL

Käibemaksuseaduse § 32 lõikes 4 sätestatu kohaselt arvatakse põhivara (sealhulgas kinnisasi) soetamisel ja selle tarbeks kauba soetamisel või teenuse soetamisel tasutav sisendkäibemaks maha põhivara või selle tarbeks kauba soetamise või teenuse saamise kuul, lähtudes põhivara maksustatava käibe tarbeks kasutamise prognoositavast osatähtsusest põhivara soetamise aastal.

Põhivara soetamisel (sh ka kinnisasi) ei arvata sisendkäibemaksu maha üldise, st eelnimetatud proportsiooni järgi, vaid lähtutakse konkreetse põhivara kasutamisest maksustatava või maksuvaba käibe või mitteettevõtluse tarbeks. Sisendkäibemaksu korrigeeritakse vastavalt põhivara tegelikule maksustatava käibe tarbeks kasutamise osatähtsusele põhivara soetamise aastast alates sisendkäibemaksu korrigeerimise perioodi jooksul. Sisendkäibemaksu korrigeerimist tuleb teha ainult nende põhivara tarbeks soetatud kaupade ja saadud teenuste puhul, mis suurendavad põhivara soetusmaksumust, ning ainult nende kinnisasja tarbeks soetatud kaupade ja saadud teenuste puhul, mis tõstavad kinnisasja raamatupidamislikku väärtust.

Sisendkäibemaksu korrigeerimise periood on kinnisasja ja sellega seotud kauba ja teenuse puhul kümme kalendriaastat ning muu põhivara ja sellega seotud kauba ja teenuse puhul viis kalendriaastat. Esimeseks kalendriaastaks loetakse ajavahemik põhivara soetamise päevast kuni jooksva kalendriaasta

lõpuni. Põhivara tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse puhul loetakse esimeseks kalendriaastaks ajavahemikku põhivara tarbeks kauba soetamise või teenuse saamise päevast kuni jooksva kalendriaasta lõpuni.

Mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeeritakse iga kalendriaasta lõpul **(vastavalt 1/10 või 1/5 ulatuses)** ning ümberarvestused kajastatakse detsembrikuu käibedeklaratsiooni lahtris 10 või lahtris 11. **Alates 2025. aastast tuleb põhivara esmasel kasutusele võtmisel korrigeerida sisendkäibemaksu täies ulatuses vastavalt põhivara tegelikule maksustatava käibe tarbeks kasutamise osatähtsusele põhivara kasutusele võtmise maksustamisperioodil ja sealt edasi juba 1/10 või 1/5 kaupa – see muudatus kehtib põhivarale, mis võetakse kasutusele 1. jaanuaril 2025 või hiljem (ka siis, kui see põhivara oli soetatud enne 2025. aasta algust).**

Näide 1

Maksukohustuslane soetas 09.01.2020 korteriomandi (kinnisasi) ilma käibemaksuta ja hakkas seda renoveerima eesmärgiga võõrandada kinnisasi uue ehitisena ja käibemaksu lisades. Kuna maksukohustuslane prognoosib käibemaksu lisamist müügil, lahutab ta renoveerimiskuludelt maha kogu sisendkäibemaksu kokku 12 000 eurot. Parendustega seotud kulutused ületavad 10 protsenti ehitise soetusmaksumust enne parendamist ja ka nende kulude puhul on sisendkäibemaksu jälgimise periood 10 aastat.

Kinnisasja renoveerimine lõpetati septembris 2020 ja anti ostja puudumisel oktoobris 2020 maksuvabalt üürile. Kuna 2020. aastal kasutas maksumaksja renoveeritud korteriomandit ainult maksuvaba käibe tarbeks, siis detsembris 2020 tuleb teha renoveerimiskuludelt maha arvatud sisendkäibemaksu ümberarvestus esimese aasta osas.

Arvestus on selline: mahaarvatud sisendkäibemaks 12 000 eurot jagatud 10 aastaga = 1200 eurot. See on summa, mis võetakse iga kalendriaasta lõpul tehtava ümberarvestuse aluseks.

Seega tuli 2020. a detsembrikuu käibedeklaratsiooni real 10 näidata summa 1200 eurot. Üürileping lõppes septembris 2021 ja sama aasta oktoobris võõrandati kinnisasi maksuvabalt, kuna kasutatud eluruumi käibele käibemaksu lisamise võimalus puudub.

Kinnisasja võõrandamisel tuli sisendkäibemaksu ümberarvestus teha võõrandamise kuul, mis tähendab, et 2021. aasta oktoobri käibedeklaratsiooni real 10 tuli näidata 10 800 eurot (9 × 1200 eurot).

Näide 2

Käibemaksukohustuslane ostis korteriomandi 2024. aasta novembris ning arvas sisendkäibemaksu täies ulatuses maha, eeldades, et hakkab seda kasutama maksustatava käibe tarbeks (käibemaksuga maksustatava majutusteenuse osutamiseks).

See äriplaan aga ei teostunud ja kui 2025. aasta veebruaris võttis maksukohustuslane korteriomandi esmakordselt kasutusele, siis maksuvaba käibe tarbeks, andes selle eluruumina pikaajalisele üürile kuni 2025. aasta lõpuni. **Seetõttu tuleb 2025. aasta veebruari käibedeklaratsioonis (real 10) maksta tagasi kogu novembris 2024 maha arvatud sisendkäibemaks ja detsembris 2025 sisendkäibemaksu uut korrigeerimist ei toimu.**

2026. aasta jaanuaris alustatakse korteris ka tegelikult majutusteenuse osutamist ja kogu 2026. aasta jooksul kasutataksegi korteriomandit ainult maksustatava käibe tarbeks (majutusteenuse osutamisel) – **2026 detsembri käibedeklaratsioonis saab uuesti maha arvata 1/10 korteriomandi sisendkäibemaksust**.

Kui põhivara võõrandamisel korrigeeritakse sisendkäibemaksu, arvestatakse põhivara ja selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse kasutamist põhivara võõrandamise aastal kuni korrigeerimisperioodi lõpuni täielikult maksustatava käibe tarbeks kasutamisena. Kui põhivara võõrandamisel on selle maksustatav väärtus alla poole vara soetusmaksumusest, siis sisendkäibemaksu korrigeerimisel ajavahemikku põhivara võõrandamisele järgnevast kuust kuni korrigeerimisperioodi lõpuni arvesse ei võeta. Kui kinnisasja maksuvabal võõrandamisel korrigeeritakse sisendkäibemaksu, arvestatakse kinnisasja ja selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse kasutamist kinnisasja võõrandamise aastal kuni korrigeerimisperioodi lõpuni täielikult maksuvaba käibe tarbeks kasutamisena.

Kinnisasja tarbeks soetatud kauba või teenuse (renoveerimiskulud) puhul loetakse esimeseks kalendriaastaks ajavahemikku kinnisasja tarbeks kauba soetamise või teenuse saamise päevast kuni jooksva kalendriaasta lõpuni (rahandusministri 30. märtsi 2004 määrus nr 39).

Vastavalt eelnevale näitele oli korteri esimene kasutusaasta (2020) maksuvaba üürikäibega ja korter võõrandati 2021. aastal maksuvabalt, seega tuleb kokkuvõttes tagastada kogu maha arvatud sisendkäibemaks.

Näide

Samadel tingimustel renoveeriti äriruume ja rendilepingud sõlmiti järgmiselt: rendileping septembrist 2020 kuni septembrini 2022 maksustatava rendikäibega, oktoobrist 2022 kuni novembrini 2023 maksuvaba rendikäibega ja detsembris 2023 võõrandatakse kinnisasi koos käibemaksuga.

Kuna 2020. ja 2021. aastal on äriruumide rendikäibele käibemaks lisatud, siis ümberarvestust ei olnud vaja teha.

2022. aastal on rendiruumide käive maksustatav perioodil 01.01–30.09 ja maksuvaba perioodil 01.10–31.12. Tegeliku kasutamise järgi kujunes 2022. aasta proportsioon nii: 75% maksustatava käibe tarbeks ja 25% maksuvaba käibe tarbeks. Ümberarvestuse alus ehk korrigeeritav summa oli 1200 eurot, sellest 300 eurot tuli näidata 2022. aasta detsembri käibedeklaratsiooni real 10 ehk riigieelarvesse tagastamisele kuulub 25% × 1200 = 300 eurot.

2023. aastal on rendiruumide käive maksuvaba perioodil 01.01–30.11 ja maksustatav alates detsembrist 2023, kui kinnisasi võõrandatakse koos käibemaksuga. Kinnisasja võõrandamisel koos käibemaksuga, arvestatakse kinnisasja ning selle tarbeks soetatud kauba või teenuse kasutamist järelejäänud perioodil, sealhulgas ka kinnisasja võõrandamise aastal, täielikult maksustatava käibe tarbeks kasutamisena. Seega arvestatakse kogu 2023. aastat maksustatava käibe tarbeks kasutamisena ning sisendkäibemaksu ümberarvestust ei ole 2023. aastal vaja teha.

SISENDKÄIBEMAKSU MAHAARVAMINE, KUI ON TEGEMIST ETTEVÕTLUSES JA MITTEETTEVÕTLUSES KASUTUSEL OLEVA TEENUSE VÕI KAUBAGA

Käibemaksuseaduse § 29 lõige 4 sätestab, et kui maksukohustuslane kasutab kaupa või teenust nii ettevõtluse tarbeks kui ka ettevõtlusega mitteseotud eesmärkidel, arvatakse maha ainult ettevõtluses maksustatava käibe tarbeks kasutatava kauba või teenuse sisendkäibemaks. KMS § 29 lõike 4 rakendamisel tuleb üldjuhul lähtuda kulupõhisest meetodist ehk puhtast otsearvestamisest, mis tähendab, et iga ostetud kaup või teenus tuleb liigitada vastavalt kasutusotstarbele ning sellest lähtuvalt teostada sisendkäibemaksu mahaarvamine.

Kui ostetud kaupu või teenust kasutatakse nii ettevõtluse tarbeks kui ka ettevõtlusega mitteseotud eesmärkidel, siis peab maksukohustuslane ise eristama iga kauba ja teenuse ettevõtluse (maksustatava käibe) tarbeks kasutatava osa ning vastavalt teostama sisendkäibemaksu mahaarvamise.

Kui maksukohustuslase raamatupidamises ei ole võimalik ettevõtluskulutusi muudest kulutustest eristada, alles siis peab ta pöörduma maksuhalduri poole taotlusega määrata sisendkäibemaksu mahaarvamise kord. Kuna KMS § 29 lg 4 ei sätesta meetodeid ega valemeid, siis maksuhaldur hindab eelnimetatud seadusesätte rakendamisel maksukohustuslase tegevuse laadi ja eripära ning maksukohustuslase ettepanekute baasil leitakse sisendkäibemaksu osalise mahaarvamise jaoks selline kord, mis on kõige sobivam ja mis annab mõistliku tulemuse sisendkäibemaksu mahaarvamisel. Kui maksukohustuslase poolt taotluse esitamisel ei ole tal veel teada laekuvaid tulusid ning maksustatava käibe osakaalu nendes tuludes, siis on maksuhalduril õigus sisendkäibemaksu mahaarvamise korra kinnitamisel näha ette ka sisendkäibemaksu kohustusliku ümberarvestuse kalendriaasta viimasel maksustamisperioodil.

Põhimõtteliselt saab proportsiooni arvutamisel võtta aluseks maksustatava käibe suhet kogukäibesse ning maha arvata ka ettevõtluse ja mitteettevõtluse tarbeks kasutatavate elektrikulude, kommunaalkulude jne sisendkäibemaksu.

Proportsiooni arvestamisel arvatakse kogukäibesse raha, mis saadakse ettevõtluses või sihtfinantseeringuna või toetusena, ehk siis kogu sissetulek, mille arvelt saab soetada kaupu ja teenuseid.

Näide

Mittetulundusühingul on nii maksuvaba käive, maksustatav käive ja ka eesmärgiline tegevus, mille tarbeks soetab kaupu või teenuseid. Kogukäibest moodustab maksustatav käive 80%. Mittetulundusühing ei ole oma raamatupidamises eraldanud maksustatava käibe tarbeks kasutatava elektrienergia, kommunaalteenuste, telefoniteenuste, üüri-/renditeenuste jms sisendkäibemaksu. Järelikult arvab ta nendelt kuludelt sisendkäibemaksu maha 80% vastavalt eelnevalt nimetatud proportsioonile.

Kokku nii maksuvaba käibe kui ka mitteettevõtluse tarbeks jääb 20% sisendkäibemaksu maha arvamata.

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 mahaarvamise 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).

Sõiduautoga seotud 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.

SISENDKÄIBEMAKSU MAHAARVAMISE NÄITED

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 12 eurot. Sisendkäibemaksu saab maha arvata 3,6 eurot (12 × 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 12 eurot.
Sisendkäibemaksu saab maha arvata 7,2 eurot (12 × 0,6).

ERANDID

Käibemaksuseaduse § 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 ÷ 1,2.
  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

- 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.

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.

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 ettevõttele, kelle tegevusalaks on autode kasutusse andmine ning 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**.

SÕIDUAUTO SOETAMISEL TÄIES ULATUSES MAHA ARVATUD SISENDKÄIBEMAKSU ÜMBERARVESTUS

Kui sõiduauto loeti soetamisel ainult ettevõtluses kasutatavaks nn 100% autoks ja arvati ostuhinnalt sisendkäibemaks maha täies ulatuses, kuid kahe aasta jooksul arvates selle soetamisest või müügiks soetatud sõiduauto enda ettevõtluses kasutusele võtmisest hakatakse seda kasutama ka isiklikeks sõitudeks, siis tuleb vähendada sõiduauto soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaksu soetamise kuu käibedeklaratsioonis.

Soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeerimisel loetakse selline sõiduauto kogu esimese kahe kasutusaasta jooksul osaliselt ettevõtluses kasutatavaks nn 50% sõiduautoks, sõltumata selle tegelikust ettevõtluses kasutamise osatähtsusest esimese kahe aasta üksikutel kuudel.

Jooksvate kulude sisendkäibemaksu tagasiulatuvalt ei vähendata ja jooksvate kulude puhul seda nn kahe aasta reeglit ei rakendata.

Näide
Sõiduauto soetatakse detsembris 2018 käibemaksuta hinnas 20 000 eurot ja soetamisel arvatakse maha 100% sisendkäibemaksust (4000 eurot). 2019. aasta juunis hakatakse sõiduautoga tegema ka erasõite – seega ei ole täidetud nõue kasutada sõiduautot vähemalt kahe aasta jooksul üksnes ettevõtluses.
Sisendkäibemaksu ümberarvestus tuleb teha 2018. aasta detsembri käibedeklaratsioonis, vähendades sõiduauto soetamisel algul mahaarvatud sisendkäibemaksu 2000 euro võrra (50% 4000-st on 2000).

Kuna jooksvate kulude sisendkäibemaksu tagasiulatuvalt ümber ei arvestata, jääb sõiduauto ja sellega seotud kulude sisendkäibemaks, sealhulgas ka soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaks (hoolimata korrigeerimisest) kuni 2019. aasta maini käibedeklaratsiooni lahtrisse 5.3.

Kui uut nn kahe aasta reeglit rakendatakse sõiduauto puhul, mille erasõitudeks kasutamist omatarbena maksustati (peamiselt sõitjateveoks või õppesõiduks kasutatud auto), siis vähendatakse tagasimaksmisele kuuluvat käibemaksusummat sõiduauto omatarbelt juba makstud käibemaksu võrra. See tähendab, et kahe aasta jooksul alates sõiduauto soetamisest kas üldse lõpeb selle kasutamine sõitjateveoks või õppesõiduks või seda enam ei kasutata peamiselt sõitjateveoks või õppesõiduks (ja kasutatakse muuhulgas ka ettevõtlusega mitteseotud sõitudeks).

SÕIDUAUTOGA SEOTUD JOOKSVATELT KULUDELT SISENDKÄIBEMAKSU MAHAARVAMISE PIIRANG

Kui sõiduautot hakatakse kasutama erasõitudeks, siis alates 01.01.2018 saab ühe aasta jooksul alates erasõitudeks kasutusele võtmise kuust sõiduautoga seotud jooksvatelt kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata mitte rohkem kui 50% sõltumata sellest, kas sõiduautoga ka selle üheaastase perioodi järgmistel kuudel erasõite tehakse või mitte. Maksuvaba käive ja mitteettevõtlus (näiteks MTÜ või FIE puhul) võib mahaarvamise protsenti veelgi vähendada.

Näide 1
Kui sõiduautoga, mida seni on kasutatud ainult ettevõtlusega seotud sõitudeks, tehakse esimene erasõit, siis esimese erasõidu tegemise kuust alates ühe aasta (mitte kalendriaasta, vaid 12 kuu) jooksul saab selle sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata mitte rohkem kui 50% isegi siis, kui järgmised 11 kuud pärast esimese erasõidu tegemist on auto kasutusel jälle ainult ettevõtlusega seotud sõitudeks ja see on tõendatav. See tähendab, et sisendkäibemaksu mahaarvamise piirang pärast esimest erasõitu kehtib igal juhul 12 kuud ka siis, kui järgmistel kuudel enam erasõite ei tehta.
Näide 2
Kui sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu mahaarvamisel juba rakendub 50% piirang ja lisaks sellele on äriühingul nii maksustatavat kui maksuvaba käivet ja ettevõtlusega seotud sõidud on seotud samuti nii maksustatava kui maksuvaba käibega, siis ei saa sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata 50%, vaid tuleb veel arvestada ka maksustatava käibe ja kogu käibe suhet. Näiteks kui maksustatavat käivet on 60% ja maksuvaba käivet 40%, saab sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata mitte 50%, vaid 60% 50%-st (0,6 × 0,5) ehk tegelikult 30%.
Näide 3
Kui käibemaksukohustuslane on MTÜ või FIE, kellel on nii ettevõtlust kui ettevõtlusega mitteseotud tegevust ja kes sisendkäibemaksu mahaarvamisel juhindub käibemaksuseaduse § 29 lõikest 4, siis tema saab sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata vastavalt sõiduauto ettevõtluses kasutamise osatähtsusele ja mitte rohkem kui 50%. Näiteks kui FIE võtab sõiduauto soetamisel ettevõtluskuluks 40% ulatuses, saab ta selle sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata 40%, mitte 50%.
See nn ühe aasta reegel kehtib sõltumata sõiduauto soetamise ajast – ka sõiduautode puhul, mille soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeerimise periood on juba lõppenud. Kui korrigeerimisperiood veel ei ole lõppenud, tuleb soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeerimisel konkreetse kalendriaasta lõpul arvestada, et vähemalt ühe aasta jooksul alates erasõitudeks kasutusele võtmise kuust tuleb see sõiduauto lugeda osaliselt ettevõtluses kasutatavaks nn 50% autoks. Käibemaksuseaduse § 32 lõikesse 4 on alates 01.01.2018 ka lisatud täpsustav lause, et ettevõtluses kasutatava sõiduauto ettevõtluses kasutamise osatähtsus arvestatakse vastavalt § 29 lõikes 4 ja §-s 30 sätestatule.

Jooksvate kulude hulka kuuluvad ka sõiduauto kasutusrendimaksed ning kasutusrendile võetud sõiduauto puhul eespool selgitatud nn kahe aasta reeglit ei rakendata.

Näide
Sõiduauto soetatakse detsembris 2018. Sõidukit kasutatakse algul 100% ettevõtluses (ja seejuures ainult maksustatava käibe tarbeks), kuid juulist kuni septembrini 2019 tehakse ka erasõite.

Kuna juulis 2019 alustati erasõitudega, rakendub nüüd uus nn ühe aasta reegel – alates juulist 2019 kuni 2020. aasta juunikuuni saab sõiduautoga seotud jooksvatelt kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata 50% hoolimata sellest, et ajavahemikul oktoobrist 2019 kuni juunini 2020 selle autoga tegelikult erasõite ei tehta.
2020. aasta juulis ja augustis tehakse samuti ainult ettevõtlusega seotud sõite – kuna erasõitudeks kasutusele võtmisest on nüüd juba möödas üle ühe aasta, saab nendel kuudel jooksvatelt kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata 100%. Alates septembrist 2020 hakatakse jälle tegema ka erasõite ning alates sellest kuust on sõiduautoga seotud jooksvatelt kuludelt sisendkäibemaksu mahaarvamise ulatus jälle 50% vähemalt kuni augustini 2021.

PEAMISELT SÕITJATEVEOKS VÕI ÕPPESÕIDUKS KASUTATAVA SÕIDUAUTO NING KUNI 3500-KILOGRAMMISE TÄISMASSIGA N1-KATEGOORIA VEOAUTO (KAUBIKU) ERASÕITUDEKS KASUTAMISEST TEKKINUD OMATARBE MAKSUSTATAV VÄÄRTUS

Alates 01.01.2018 on sellise omatarbe maksustatavaks väärtuseks koos käibemaksuga tulumaksuseaduse alusel arvutatud erisoodustuse hind. Muude sõiduautode erasõitudeks kasutamisest käibemaksuseaduse kohaselt omatarvet tekkida ei saagi.

Vastavalt tulumaksuseaduse § 48 lõikele 8 on erisoodustuse hinnaks niisugusel juhul üldreeglina 1,96 eurot sõiduki liiklusregistris märgitud mootori võimsuse ühiku (kW) kohta kuus, üle 5 aasta vanuse sõiduki puhul 1,47 eurot.

Viimati uuendatud 01.07.2025

Käibemaksu tasumine ja laekumine

KÄIBEMAKSU TASUMISE TÄHTPÄEV

Maksukohustuslane või piiratud maksukohustuslane peab tasumisele kuuluva käibemaksusumma tasuma käibedeklaratsiooni esitamise kuupäevaks, s.t maksustamisperioodile järgneva kuu 20. kuupäevaks. Samas korras peab ta tasuma käibemaksusumma, mille ta on väljastatud arvele või muule müügidokumendile märkinud seaduses sätestatut eirates (KMS § 38 lg 1).

Kui maksukohustuslasena registreerimata isik on ekslikult märkinud enda poolt väljastatavale arvele või muule müügidokumendile käibemaksusumma, on ta kohustatud arvele märgitud käibemaksusumma eelarvesse tasuma arve väljastamise kuule järgneva kuu 20. kuupäevaks (KMS § 38 lg 3).

Kui 20. kuupäev satub riigipühale või muule puhkepäevale, tuleb käibemaks tasuda puhkepäevale järgneval esimesel tööpäeval.

KÄIBEMAKSU LAEKUMINE

Käibemaks laekub riigieelarvesse.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Käibemaksu tasumine kauba importimisel

Kauba importimise korral tasutakse käibemaks vastavalt tollieeskirjades sätestatud korrale. Kauba importimisel eriterritooriumilt, mis on ühenduse tolliterritooriumi osa ning mille puhul ei toimu kauba importimist tolliseadusandluse tähenduses, esitab isik andmed kauba importimise kohta tollideklaratsiooni vormil ja maksab käibemaksu tollieeskirjades sätestatud korras (KMS § 38 lg 2).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba või põhivara impordi KMD-l deklareerimise luba

Antud säte võimaldab teatud tingimustele vastavatel ettevõtjatel kolmandatest riikidest imporditavalt kaubalt arvestatud käibemaksu deklareerida käibedeklaratsioonil (edaspidi KMD) samaaegselt selle mahaarvamise õigusega, kui kaupa kasutatakse ettevõttes maksustatava käibe tarbeks. Mis teisisõnu tähendab, et maksustatava käibega ettevõttel ei teki reaalset maksukohustust, kuna arvestatud käibemaksu saab samal KMD-l sisendkäibemaksuna maha arvata (plussi ja miinuse märkimine KMD-l). Juhul kui ettevõttel on maksuvaba käivet, saab sisendkäibemaksu maha arvata osaliselt vastavalt maksuvaba ja kogu käibe proportsioonile.

TINGIMUSED

Impordilt arvestatud käibemaksu deklareerimiseks KMD-l on seaduses sätestatud maksukohustuslasele (nt äriühing, FIE, edaspidi isik) täitmiseks järgmised tingimused (KMS § 38 lg 2^1):

1. ta on olnud registreeritud käibemaksukohustuslasena järjestikku vähemalt eelnevad 12 kuud;
2. tema eelneva 12 kuu kogukäibest on 0-protsendilise käibemaksumääraga maksustatav käive moodustanud vähemalt 50% (**alates 01.01.2019 kehtetu)**;
3. ta on eelneva 12 kuu jooksul esitanud maksudeklaratsioone üksnes elektrooniliselt **(alates 01.01.2019 kehtetu**);
4. tal ei ole eelneva 12 kuu jooksul olnud tähtajaks esitamata maksudeklaratsioone;
5. tal ei ole eelneva 12 kuu jooksul olnud maksuvõlga (**ajatatud maksuvõlga käsitleme maksuvõla puudumisena antud kontekstis**).

Isik saab kauba impordi käibemaksu KMD-l deklareerida juhul, kui on täidetud kõik tingimused ja kui maksuhaldur on tingimustele vastamist ka kinnitanud. Kui üks tingimustest ei ole täidetud, tuleb kauba impordil käibemaks tasuda tollieeskirjade kohaselt (tollideklaratsiooni alusel).

TINGIMUSED PÕHIVARA IMPORTIMISEL

Põhivara import on sätestatud erandina. Sellisel juhul ei pea olema täidetud esimesed kolm tingimust (KMS § 38 lg 2²) (**alates 01.01.2019 esimene tingimus**):

1. ta on olnud registreeritud maksukohustuslasena järjestikku vähemalt eelnevad 12 kuud;
2. tema eelneva 12 kuu kogukäibest on 0-protsendilise käibemaksumääraga maksustatav käive moodustanud vähemalt 50% (**alates 01.01.2019 kehtetu**);
3. ta on eelneva 12 kuu jooksul esitanud maksudeklaratsioone üksnes elektrooniliselt (**alates 01.01.2019 kehtetu**).

Kuid kindlasti peavad olema täidetud kaks viimast tingimust, ehk i**sikul ei tohi olla eelneva 12 kuu jooksul olnud tähtajaks esitamata maksudeklaratsioone ja eelneva 12 kuu jooksul olnud maksuvõlga.**

Juhul kui isik ei vasta KMS § 38 lõikes 2¹ nimetatud kolmele esimesele (alates 01.01.2019 esimesele) tingimusele, on maksuhalduril õigus nõuda tagatise esitamist. Tagatis esitatakse ja vabastatakse, seda kasutatakse ning selle suurus arvutatakse lähtudes maksukorralduse seaduse 12. peatükist.

Tagatist võib nõuda üksnes põhivara impordil, s.t kauba importimisel tagatist ei nõuta.

MUUDATUS KÜTUSE MÜÜJATELE ALATES 01.02.2019

Alates 01.02.2019 jõustus KMS § 38 lg 2^7 muudatus kütuse müüjale vedelkütuse seaduse tähenduses, kellel on kütuse impordi tegevusluba ja kütuse importimisel ka tagatise esitamise kohustus. Sellisel juhul ei pea kütuse müüja vastama KMS § 38 lõikes 2¹ sätestatud tingimustele. Käibemaksukohustuslasest kütuse müüja saab teavituse alusel alates 01.02.2019 kütuse impordi käibemaksu käibedeklaratsioonis deklareerimise õiguse ka siis, kui nõutud tingimused ei ole täidetud.

KAUBA VÕI PÕHIVARA IMPORDI KÄIBEMAKSU KMD-L DEKLAREERIMISE ÕIGUSE (EDASPIDI LUBA)

Kauba või põhivara impordi KMD-l deklareerimise luba saab taotleda isik, kes on kauba saaja kauba vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduurile suunamise aluseks olnud tehingu dokumentide kohaselt. Üldjuhul on importija (kauba saaja) kauba ostja. Kui tehingu dokumentides on märgitud kauba saajana kauba ostjast erinev isik, siis on importija kauba saaja.

Taotluse esitamine

Isikud, kes soovivad kauba või põhivara impordi käibemaksu KMD-l deklareerida, peavad sellest maksuhaldurit eelnevalt kirjalikult teavitama (esitama taotluse). Taotluse saab esitada ainult elektrooniliselt e-MTAs oleva infosüsteemi LUBA kaudu (valige e-MTAs „Toll" > „Õigused ja kohustused" > „Load (LUBA)").

Taotluse esitamisel tuleb valida, kas soovite taotleda:

- ✓ kauba impordi käibemaksu KMD-l deklareerimise luba (edaspidi kauba impordi luba)
- ✓ põhivara impordi käibemaksu KMD-l deklareerimise luba (edaspidi põhivara impordi luba)

Loa taotlemisel tuleb esitada järgmised andmed:

- ✓ loa taotleja andmed (nii kauba kui ka põhivara taotlus): taotleja registrikood/isikukood, taotleja ärinimi, taotleja elu- või asukoha aadress, taotleja käibemaksukohustuslasena registreerimise number (VAT number);
- ✓ loa taotleja kontaktisiku andmed (nii kauba kui ka põhivara taotlus): kontaktisiku nimi, kontaktisiku e-posti aadress, kontaktisiku telefoninumber, kütuse müüja (alates 01.02.2019);
- ✓ täiendavad andmed põhivara impordi loa taotlemisel: tähtaeg, mis perioodi jooksul antud põhivara imporditakse (maksimaalselt 3 kuud), kauba väärtus – imporditava põhivara eeldatav maksustatav väärtus (KMS § 13), kauba kirjeldus – kaubanduslik ja/või tehniline kirjeldus.

Kui isikul on kehtiv kauba impordi luba, siis põhivara importimiseks eraldi põhivara impordi luba taotleda ei ole vaja.

Tingimustele vastamise kontroll

Pärast taotluse esitamist teostab maksuhaldur isiku KMS-i tingimustele vastamise kontrolli ja kinnitab

tingimustele vastamist või tingimustele mittevastamisest 30 päeva jooksul taotluse saamisest arvates (e-MTAs olevas infosüsteemis LUBA).

Maksuhaldur võib küsida isikult lisateavet tingimuste täitmise kohta, kui tal ei ole selleks piisavalt andmeid. Tagatise nõudmise vajadusel esitatakse isikule tagatisnõue.

Loa väljastamine

Kauba impordi luba väljastatakse juhul, kui isiku poolt on täidetud **kõik viis (alates 01.01.2019 kolm) tingimust**. Kui üks tingimustest ei ole täidetud, siis luba ei väljastata. Üldjuhul väljastatakse luba tähtajatult.

Põhivara impordi luba väljastatakse, kui isiku poolt on täidetud kas **kõik viis (alates 01.01.2019 kolm) tingimust** või juhul, kui esimesed kolm (alates 01.01.2019 esimene) on täitmata, siis tagatise nõudmisel on see maksuhalduri poolt aktsepteeritud. Luba väljastatakse tähtajalisena, vastavalt taotluses märgitud tähtajale.

Loa kehtivuse pikendamine, peatamine ja kehtetuks tunnistamine

Kauba impordi loa saanud isiku puhul kontrollib maksuhaldur tingimustele vastamist igal kuul (KMS § 38 lõige 2^4; tulemused on nähtavad e-MTAs infosüsteemis LUBA). Kui ettevõte vastab tingimustele, pikendatakse kauba impordi loa kehtivus järgmise kalendrikuu lõpuni. Juhul kui ettevõte tingimustele ei vasta, peatatakse kauba impordi loa kehtivus järgmise kalendrikuu lõpuni.

Maksuhalduril on õigus peatada nii kauba kui ka põhivara impordi loa kehtivus maksumenetluse ajaks (KMS § 38 lõige 2^4).

Kauba impordi loa kehtetuks tunnistamiseks tuleb ettevõttel esitada vastav taotlus. Kuna põhivara impordi luba väljastatakse tähtajalisena (vastavalt taotluses märgitud tähtajani), siis tähtaja ületamisel tunnistatakse ka luba kehtetuks (eraldi taotlust esitada ei ole vaja).

Maksuhaldur tunnistab nii kauba kui ka põhivara loa kehtetuks isiku kustutamisel käibemaksukohustuslaste registrist (KMS § 38 lg 2^5) ning võib loa kehtetuks tunnistada maksuotsusega või kui loa kehtivus on olnud peatatud kuus kuud järjestikku (KMS § 38 lõige 2^6).

Juhime tähelepanu asjaolule, et kauba impordi loa saamiseks esitatakse taotlus üks kord, v.a juhul, kui eelneva taotluse alusel luba ei väljastatud või kui eelnev luba on kehtetuks tunnistatud.

Juhul, kui eelnev põhivara impordi luba on kehtetuks tunnistatud või kui soovitakse importida põhivara, mida loal ei ole märgitud, tuleb esitada uus taotlus.

Tollideklaratsiooni täitmine

Kauba või põhivara impordi loa kehtivuse korral märgitakse tollideklaratsiooni lisadokumendi liigiks kood „6024“ (kauba impordi luba, süsteemi poolt täidetav) või „6025“ (põhivara impordi luba, käsitsi sisestatav) ning makseviisiks „2 – KMD”.

Deklareerimine KMD-l

Kauba impordilt arvestatud käibemaks deklareeritakse kauba või põhivara impordi loa olemasolul KMD lahtris 4.1, mis on maksuhalduri poolt täidetav lahter vastavalt Impulsist (tollideklaratsioonide töötlemise süsteem) saadud andmetele. Ettevõtted ise ei saa lahtrit 4.1 täita/muuta.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Käibemaksu tasumine kauba maksu- või aktsiisilaost väljatoimetamisel ilma kauba võõrandamiseta

KÄIBEMAKSU TASUMINE KAUBA MAKSU- VÕI AKTSIISILAOST VÄLJATOIMETAMISEL ILMA KAUBA VÕÕRANDAMISETA

Kauba maksuladustamise lõpetamisel ning ajutises aktsiisivabastuses oleva aktsiisikauba aktsiisilaost väljatoimetamisel ilma võõrandamiseta tekib kauba omanikul käibemaksukohustus (KMS § 3 lg 6 p-d 5 ja 6).

Ladustamise lõpetamisel kirjeldatud olukorras deklareerib maksukohustuslane käibemaksu käibedeklaratsioonil (KMS § 29 lg 1 ja 2). Käibemaksu arvestamine ja tasumine toimub antud juhul pöördmaksustamise korras KMD real 1 ja 4 ning kui tegemist on maksustatava käibe tarbeks kasutatava kaubaga, arvatakse tasumisele kuuluv käibemaks KMD real 5 sisendkäibemaksuna ka maha, mis tähendab, et reaalset maksukohustust nimetatud tehingust ei teki.

Kui ladustamise lõpetab maksukohustuslasena registreerimata isik, siis esitab ta andmed kauba kohta ning tasub käibemaksu hiljemalt kauba maksuladustamise lõpetamise või kauba aktsiisilaost väljatoimetamise päeval vastavalt **rahandusministri 15.06.2022 määrusele nr 26** (KMS 38 lõiked 5^1 ja 8). **Erijuhtude käibemaksu deklaratsioon**

Maksukohustust ei teki kauba omanikul oma kauba maksulaost väljatoimetamisest juhul, kui ta ise

paigutas selle kauba ka maksulattu ning seda kaupa maksulaos ei võõrandatud, välja arvatud juhul, kui isik sai kasutada maksuvabastust kauba impordile, riigisisesele käibele või ühendusesisesele soetamisele vahetult järgnenud kauba maksulattu paigutamisel (KMS § 3 lg 6 p 5). Näiteks ei teki kirjeldatud maksukohustust juhul, kui isik paigutab maksulattu teatud koguse vilja, müüb seda maksulaos nullmääraga, kuid toob võõrandamata jäänud osa viljast taas maksulaost välja.

Ajutises aktsiisivabastuses oleva kauba aktsiisilaost väljatoimetamisel ei teki kauba omanikul maksukohustust juhul, kui isik oli kauba omanik ka kauba aktsiisilattu paigutamisel ning seda kaupa ei ole aktsiisilaos võõrandatud (KMS § 3 lg 6 p 6). Kuna kauba toimetamisel aktsiisi- ja maksulattu toimub käibemaksuga maksustamine erinevalt, tuleb olukorras, kus aktsiisilaost väljatoimetatav kaup on ühtlasi ka maksuladustatud, lähtuda maksuladustamise sätetest.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Käibemaksu tasumine aktsiisikauba soetamisel teisest liikmesriigist

KÄIBEMAKSU TASUMINE AKTSIISIKAUBA SOETAMISEL TEISEST LIIKMESRIIIGIST

Kui kütust (v.a maagaasi), alkoholi või tubakatooteid soetab käibemaksukohustuslasena või piiratud käibemaksukohustuslasena registreerimata isik, siis peab ta tasuma käibemaksu üheaegselt aktsiisiga alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduses sätestatud aktsiisi tasumise tähtpäevaks (KMS § 3 lg 6 p 4, § 38 lg 5).

Kui füüsiline isik soetab aktsiisikauba isiklikuks otstarbeks, siis ta käibemaksu maksma ei pea (KMS § 3 lg 6 p 4).

Maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isiku poolt aktsiisikauba teisest liikmesriigist soetamisel käibemaksu deklareerimise ja tasumise kord on kehtestatud **rahandusministri 15.06.2022 määrusega nr 26**.

Erijuhtude käibemaksu deklaratsioon

Viimati uuendatud 08.01.2025

Käibemaksu tasumine uue transpordivahendi soetamisel teisest liikmesriigist

KÄIBEMAKSU TASUMINE UUE TRANSPORDIVAHENDI SOETAMISEL TEISEST LIIKMESRIIGIST

Kui uue transpordivahendi soetaja on isik, kes ei ole käibemaksukohustuslasena registreeritud, peab ta 10 kalendripäeva jooksul transpordivahendi Eestisse toimetamise päevast arvates, kuid mitte hiljem kui transpordivahendi registreerimise päevaks, esitama Maksu- ja Tolliametile transpordivahendi soetamist tõendavad dokumendid ning tasuma käibemaksu (KMS § 38 lg 4).

Alates 01.06.2025 saab uue transpordivahendi soetust deklareerida ka Maksu- ja Tolliameti e-teenuste keskkonna e-MTA kaudu. Täpsem info: **Erijuhtude käibemaksu deklaratsioon**.

Uuelt transpordivahendilt, mida ei registreerita (nt võidusõidu mootorratas, kart jms), tuleb käibemaks tasuda 10 kalendripäeva jooksul transpordivahendi Eestisse toimetamise päevast.

Viimati uuendatud 21.05.2025