

Kaupade maksustamine

Sisukord

Kaupade maksustamine	3
Kauba käibe tekkimise koht	3
<i>Kauba käibe maksustamine ja deklareerimine</i>	5
Kauba eksport	6
<i>Kauba ekspordina käsitatavad tehingud ja toimingud</i>	6
Kauba võõrandamine koos selle toimetamisega ühendusevälisesse riiki	7
Kauba eksport vabatsooni kaudu	8
Tolliprotseduuril oleva kauba eksport	8
Kauba võõrandamine koos selle toimetamisega eriterritooriumile	9
Kauba võõrandamine rahvusvahelise lennujaama ainult reisijatele ettenähtud alal asuv asuvas müügipunktis	9
Käibemaksutagastusega müük ehk tax-free süsteem	10
<i>Kauba ekspordi maksustamine</i>	11
<i>Kauba ekspordi tõendamine</i>	11
<i>Eksporditava kauba maksustatav väärtus</i>	11
Kauba import	12
<i>Imporditava kauba maksustamine</i>	13
Imporditava kauba maksustatav väärtus	13
Imporditud kauba maksustatava väärtuse muutuste kajastamine käibedeklaratsioonil juhul, kui tollideklaratsiooni ei muudeta	15
<i>Maksuvaba import</i>	18
<i>Käibemaksu tasumine kauba importimisel</i>	22
Kauba või põhivara impordi käibemaksu KMD-I deklareerimine	22
<i>Sisendkäibemaksu mahaarvamine kauba importimisel</i>	26
Kauba ühendusesisene käive	26
<i>Kauba ühendusesisese käibena käsitatavad tehingud ja toimingud</i>	28
Kaupade ühendusesisene võõrandamine	28
Kaupade toimetamine oma ettevõtluse tarbeks teise liikmesriiki	31
<i>Kauba ühendusesisese käibe tekkimise aeg</i>	32
<i>Kauba toimetamine teise liikmesriiki, mida ei käsitata kauba ühendusesisese käibena</i>	33
Kauba ühendusesisene soetus	36
<i>Kauba ühendusesisene maksuvaba soetamine</i>	39
<i>Soetamised, mida ei käsitata kauba ühendusesisese soetamisena Eestis</i>	39
<i>Ettevõtluses kasutatava vara toimetamine teise liikmesriiki</i>	41
<i>Piiratud maksukohustuslase poolt soetatud kaup</i>	42
<i>Kauba ühendusesisese soetamise maksustatav väärtus ja maksumäärad</i>	42
Kolmnurkting ja muud aheltingud	43
<i>Kolmnurktingu deklareerimise põhimõtted</i>	45
<i>Muud aheltingud</i>	47
Paigaldatava ja kokkupandava kauba maksustamine	48
Näiteid Euroopa Ühenduses kauba müügi ja soetamise deklareerimisest käibedeklaratsioonis ja ühendusesisese käibe aruandes	49
Uue transpordivahendi maksustamine	55
<i>Uue transpordivahendi soetamine</i>	56
<i>Uue transpordivahendi müük teise liikmesriiki</i>	57

<i>Uue transpordivahendi soetamisel tasutud käibemaksu erijuhul tagastamine</i>	58
Aktsiisikaupade maksustamine	59

Kaupade maksustamine

Õigusaktid

Käibemaksuseaduse (edaspidi KMS) § 2 lg-d 7–9, § 3, § 5, § 6, § 7, § 8, § 9, § 11 lg 2, § 13, § 14, § 15 lg 3 p-d 1 ja 2 ning lg 4 p 9, § 17, § 21 lg 2, § 28, § 29 lg 6, § 35 lg 7 ja lg 11, § 37 lg 3 ja lg 8 p 4, § 38 lg-d 2¹–2⁷ ning lg 4 ja lg 7, § 46 lg 16

Tolliseadus

Rahandusministri 30.03.2004 määrus nr 38 „Maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isiku poolt uue transpordivahendi ühendusesisesel soetamisel käibemaksu tasumise kord”

Rahandusministri 07.04.2004 määrus nr 66 „Reisijate liikluseks avatud rahvusvahelise lennujaama tollikontrolli tsoonis asuvas müügipunktis võõrandatava kauba ekspordina käsitamise kord”

Rahandusministri 07.04.2004 määrus nr 70 „Ühendusevälise riigi füüsilisele isikule võõrandatava kauba ekspordina käsitamise kord”

Rahandusministri 07.04.2004 määrus nr 75 „Uue transpordivahendi soetamisel tasutud käibemaksu erijuhul tagastamise kord”

Rahandusministri 10.06.2014 määrus nr 17 „Käibedeklaratsiooni vorm”

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba käibe tekkimise koht

Käibe tekkimise koht on Eesti

Kauba käibe tekkimise koht on Eesti järgmistel juhtudel (**KMS § 9 lg 1**):

1. kaup toimetatakse saajale või tehakse talle muul viisil kättesaadavaks Eestis, eksporditakse Eestist, teostatakse kauba ühendusesisest käivet või imporditakse Eestis asuvale saajale tingimusel, et kaup maksustatakse ühendusevälisest riigist imporditud kauba kaugmüügi

- käibemaksuga maksustamise erikorra alusel;
- ettevõtlusega tegelev teise liikmesriigi isik võõrandab paigaldatava või kokkupandava kauba ning paigaldab või paneb selle kokku Eestis või see kaup paigaldatakse ning pannakse Eestis kokku tema eest.
Punkti rakendumisel ei ole oluline, kas ettevõtlusega tegelev teise liikmesriigi isik on oma liikmesriigis maksukohustuslasena registreeritud või mitte, oluline on ainult see, et kaup paigaldatakse või pannakse kokku Eestis.
 - kaup, sealhulgas pardal tarbitav ja kaasamüüdav kaup, mis võõrandatakse sellise vee- või õhusõiduki pardal, mis väljub Eestist rahvusvahelisele reisile;
 - Eestis asuvalle Eesti maksukohustuslasest edasimüüjale võõrandatakse elektri-, soojus- või jahutusenergiat või võrgu kaudu maagaasi.

NÄIDE

Kui Läti maksukohustuslane võõrandab elektrienergiat Eesti maksukohustuslasest edasimüüjale või lõpptarbijale, on käibe tekkimise ja maksustamise koht Eesti ja maksukohustus (pöördmaks) tekib Eesti maksukohustuslasel.
Kui aga kauba saaja Eestis on füüsilisest isikust lõpptarbija, tuleb Läti maksukohustuslasel ennast Eestis registreerida käibemaksukohustuslasena.

- elektri-, soojus- või jahutusenergia või võrgu kaudu edastatav maagaas võõrandatakse kauba soetajale, kes kasutab seda kaupa Eestis. Kui kauba soetaja jätab kogu kauba või osa sellest kasutamata, käsitatakse kasutamata jäänud kaupa Eestis kasutatud kaubana, kui selle soetaja asukoht või püsiv tegevuskoht, mille tarbeks on kaup võõrandatud, on Eestis. Sätet ei kohaldata eelmises punktis sätestatud juhul.
- kasutatud kauba, originaalkunstiteose ning kollekttsiooni- ja antiikeseme edasimüügi käibemaksuga maksustamise erikorra või avalikul enampakkumisel müüdud kasutatud kauba, originaalkunstiteose, kollekttsiooni- ja antiikeseme müügi käibemaksuga maksustamise erikorra alusel maksustatud kaup võõrandatakse ühendusesisese kaugmüügi korras Eestist teise liikmesriiki.

Käibe tekkimise koht ei ole Eesti

KMS § 9 lõike 2 kohaselt kauba käibe tekkimise koht ei ole Eesti juhul, kui maksukohustuslane:

- võõrandab kauba ja paigaldab või paneb selle kokku teises liikmesriigis;
- võõrandab elektri-, soojus- või jahutusenergiat või võrgu kaudu edastatavat maagaasi teise liikmesriigi edasimüüjale või muule isikule, kes Eestis seda kaupa ei kasuta;
Edasimüüja esimese loetelu punkti 4 ja teise loetelu punkti 2 tähenduses on ettevõtlusega tegelev isik, kes soetatud maagaasi ja elektri-, soojus- või jahutusenergiat peamiselt võõrandab ja kellel on nende kaupade oma tarbeks kasutamine väikese osatähtsusega (**KMS § 9 lg 3**).
- võõrandab kasutatud kauba, originaalkunstiteose ning kollekttsiooni- ja antiikeseme edasimüügi käibemaksuga maksustamise erikorra või avalikul enampakkumisel müüdud kasutatud kauba, originaalkunstiteose, kollekttsiooni- ja antiikeseme müügi käibemaksuga maksustamise erikorra

alusel maksustatud kauba ühendusesisese kaugmüügi korras teisest liikmesriigist Eestisse.

Kauba ühendusesisese kaugmüügi käibe tekkimise koha määramise reeglid on sätestatud KMS §-s 10¹.

1. juulil 2021 kaotati enne seda Euroopa Liidu liikmesriikides kehtinud kaugmüügi piirmäärad. Kasutusele võeti **üldine piirmäär 10 000 eurot**, mis kohaldub kogu ühendusesisese kauba kaugmüügi (kõigisse liikmesriikidesse kokku) ja teiste liikmesriikide lõpptarbijatele osutatavate digiteenuste summaarsele käibe.

Kui piirmäära ei ületata **ja müüjal ei ole asukohta ega püsivat tegevuskohta üheski teises liikmesriigis peale oma asukohariigi**, on nende käivete maksustamisel õigus rakendada müüja asukohariigi käibemaksumäära.

Kui piirmäär on ületatud **või kui müüjal on asukoht või püsiv tegevuskoht ka mõnes teises liikmesriigis peale asukohariigi**, tuleb ühendusesisesele kaugmüügile (ning ka lõpptarbijatele osutatavatele digiteenustele) rakendada nende liikmesriikide käibemaksumäärasid, kus asuvad lõpptarbijad.

Seega on kauba käibe tekkimise koha määratlemisel oluline teada, **kus kaup võõrandamise momendil asub ja kas kaup võõrandatakse maksukohustuslasena registreeritud isikule või isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena registreeritud.**

Kui kaup asub võõrandamise momendil Eestis ja ka võõrandatakse Eesti isikule, on käibe tekkimise koht Eestis ja kaup maksustatakse tavapäraselt, st kas 9%, 24% ning mõningatel juhtudel ka 0% määraga ja maksuvabana.

Kui kaup asub võõrandamise momendil Eestis ja võõrandatakse teises liikmesriigis maksukohustuslasena registreeritud isikule ning kaup viiakse ka Eestist välja, siis maksustatakse kaup 0% maksumääraga ja maksukohustus läheb üle kauba ostjale tema asukohariigis.

Kui kaup võõrandatakse samadel tingimustel teise liikmesriigi isikule, kes ei ole maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreeritud, rakenduvad kauba ühendusesisese kaugmüügi käibe tekkimise koha määramise reeglid.

Kauba käibe maksustamine ja deklareerimine

Kauba käibe maksustamine ja deklareerimine | pdf

Viimati uuendatud 31.07.2025

Kauba eksport

Kauba eksport käibemaksuseaduse § 5 kohaselt on:

1. liidu kauba võõrandamine koos selle toimetamisega väljaspool liidu tolliterritooriumi asuvasse sihtkohta kauba võõrandaja või välisriigi isikust kauba soetaja poolt;
2. imporditollimaksudest osalise vabastusega ajutise impordi tolliprotseduuril oleva liiduvälise kauba reeksport liidu tolliterritooriumilt;
3. seestöötlemise tolliprotseduuril oleva liiduvälise kauba reeksport liidu tolliterritooriumilt või toimetamine liiduvälisesse riiki suunduvale vee- või õhusõidukile kaasavõetava varuna, varuosadena, lisavarustusena või tarbevaruna;
4. välistöötlemise tolliprotseduuriga liidu tolliterritooriumilt väljaveetud kauba võõrandamine ja selle suhtes tolliprotseduuri lõpetamine;
5. kauba võõrandamine koos selle toimetamisega kauba võõrandaja või välisriigi isikust kauba soetaja poolt ühendusevälisesse riiki, mis on liidu tolliterritooriumi osa;
6. kauba võõrandamine ühendusevälise riigi füüsilisele isikule temaga koos liikuv pagasis ühendusevälisesse riiki toimetamiseks, kui on täidetud kõik käibemaksuseaduse § 5 lõikes 2 loetletud tingimused;
7. kauba võõrandamine ühendusevälisesse riiki suunduvale reisijale rahvusvaheliseks liikluseks avatud lennujaama ainult reisijatele ettenähtud alal asuvas müügipunktis.

Kauba ekspordi täpsemad selgitused on välja toodud järgnevates alajaotustes.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba ekspordina käsitatavad tehingud ja toimingud

JÄRGMISE MENÜÜTASEME ALATEEMAD:

- ✕ Kauba võõrandamine koos selle toimetamisega ühendusevälisesse riiki
- ✕ Kauba eksport vabatsooni kaudu
- ✕ Tolliprotseduuril oleva kauba eksport
- ✕ Kauba võõrandamine koos selle toimetamisega eriterritooriumile
- ✕ Kauba võõrandamine rahvusvahelise lennujaama ainult reisijatele ettenähtud alal asuvas müügipunktis
- ✕ Käibemaksutagastusega müük ehk *tax-free* süsteem

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba võõrandamine koos selle toimetamisega ühendusevälisesse riiki

Kauba eksport on see, kui kauba võõrandaja või välisriigi isikust kauba soetaja võõrandab ja toimetab liidu kauba väljaspool liidu tolliterritooriumi asuvasse sihtkohta (KMS § 5 lg 1 p 1 mõistes).

Seega on ekspordi puhul oluline, et kauba toimetamisel liiduvälisesse riiki toimub ka kauba võõrandamine. KMSi mõistes tekib eksport kauba võõrandajal, seda ka juhul, kui tegelik kauba liidust välja toimetaja või tollideklaratsiooni vormistaja on võõrandaja poolt volitatud isik või välisriigi isikust ostja.

Võõrandaja saab käsitada tehingut kauba ekspordina siis, kui ta on võimeline tõendama, et kaup toimetati liidust väljaspool asuvasse sihtkohta. Üldreeglina on eksport see, kui võõrandaja korraldab ise kauba väljaveo liidust. Samuti saab võõrandaja käsitada tehingut ekspordina, kui kauba toimetab liidust välja välisriigi isikust ostja. Kui välisriigi isikust ostja (ostja 1) müüb kauba omakorda edasi teisele välisriigi isikule (ostja 2), kuid vormistab enda nimel (st ostja 1 nimel) kas ise või laseb oma volitatud esindajal vormistada ekspordi tollideklaratsiooni selle kauba kohta, saab Eesti maksukohustuslasest kauba võõrandaja käsitada kauba müüki samuti 0%-lise määraga maksustatava kauba ekspordina. 0%-lise määra rakendamise tingimus siinjuures on see, et Eesti ettevõtja saab kauba ostjalt 1 kas enda või tema volitatud esindaja nimel vormistatud tollideklaratsiooni koopia või andmed deklaratsiooni numbri

kohta, millega on tõendatud kauba väljaviimine liidu tolliterritooriumilt. Samuti peavad Eesti firmal olema dokumendid, millega saab tõendada, et tollideklaratsioonil on deklareeritud sama kaup, mille ta enne deklaratsiooni vormistamist müüs ostjale 1, kusjuures ekspordideklaratsioonil kajastatud kauba kogused ei tohi olla väiksemad võõrandamisdokumentidel näidatust.

Kui ostja 1 müüb kauba Eestis enne selle eksportimist järgmisele isikule ja tollideklaratsioon vormistatakse selle järgmise isiku nimel, siis Eesti firma enam võõrandamistehingut 0%-lise määraga maksustatava kauba ekspordina käsitada ei saa, vaid peab kauba maksustama sellele Eesti KMSi kohaselt kehtestatud maksumääraga. Samuti peab ta maksustama kauba sellele Eesti KMSi kohaselt kehtestatud maksumääraga, kui tal ei õnnestu kauba soetanud ostjalt 1 hankida selle kauba liidust väljatoimetamist tõendavaid dokumente.

Kauba ekspordiga on tegemist näiteks ka juhul, kui Eesti maksukohustuslane ostab kauba mõnest teisest liikmesriigist ja ekspordib selle liiduvälisesse riiki selliselt, et kaup Eestisse ei tulegi. Tegemist ei ole Eesti käibega ja ekspordi ei deklareerita Eesti käibedeklaratsioonis.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba eksport vabatsooni kaudu

Kauba ekspordi on võimalik teostada ka vabatsooni kaudu. Ekspordi eesmärgil vabatsooni toimetatav ja võõrandatav liidu kaup ning vabatsoonis olev liidu kaup, mis eksporditakse vahetult vabatsoonist kahe kuu jooksul vabatsooni toimetamisest arvates, maksustatakse 0%-lise maksumääraga (KMS § 15 lg 3 p 9).

Seega kohaldatakse kauba võõrandamisel vabatsooni 0%-list maksumäära sõltumata sellest, kas kaup võõrandatakse teisele Eesti isikule või välisriigi isikule, sh nii teise liikmesriigi kui ka ühendusevälise riigi isik. Kauba vabatsooni võõrandamise korral ei ole tegu ekspordiga, vaid 0%-lise määraga maksustatava käibega, mis deklareeritakse üksnes KMD real 3. Nullmäära rakendamise tingimuseks on, et kaup eksporditakse vahetult vabatsoonist 2 kuu jooksul alates selle sinna toimetamisest, s.t et kaup võib vabatsoonist väljuda ainult liiduvälisesse riiki ekspordina. Tehingu teinud maksukohustuslane peab olema võimeline tõendama, et kaup on nimetatud tähtaja jooksul eksporditud (tõendusmaterjal võib olla nt vabatsooni laoaarvestus, millest on näha kauba vabatsooni toimetamise ja sealt eksportimise päev, tollideklaratsiooni koopia vms).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tolliprotseduuril oleva kauba eksport

Lisaks ekspordi tolliprotseduuriga kauba Euroopa Liidust välja toimetamisele on kauba eksport KMSi mõistes ka (KMS § 5 lg 1 punktid 2, 3 ja 4):

1. imporditollimaksudest osalise vabastusega ajutise impordi tolliprotseduuril oleva liiduvälise kauba reeksport liidu tolliterritooriumilt;
2. seestöötlemise tolliprotseduuril oleva liiduvälise kauba reeksport liidu tolliterritooriumilt või toimetamine liiduvälisesse riiki suunduvale vee- või õhusõidukile kaasavõetava varuna, varuosadena, lisavarustusena või tarbevaruna;
3. välistöötlemise tolliprotseduuriga liidu tolliterritooriumilt väljaveetud kauba võõrandamine ja selle suhtes tolliprotseduuri lõpetamine.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba võõrandamine koos selle toimetamisega eriterritooriumile

Kauba ekspordina käsitatakse ka kauba võõrandamist koos selle toimetamisega kauba võõrandaja või välisriigi isikust kauba soetaja poolt ühendusevälisesse riiki, mis on liidu tolliterritooriumi osa (KMS § 5 lg 1 p 5).

Antud säte reguleerib kauba väljavedu Eestist territooriumitele, mis ei kuulu ühenduse käibemaksuterritooriumi hulka, kuid mis samas on liidu tolliterritooriumi osa. Sellised eriterritooriumid on loetletud [käibemaksudirektiivi 2006/112/EÜ](#) artiklites 6 ja 7. Eestile lähim eriterritoorium on Ahvenamaa.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba võõrandamine rahvusvahelise lennujaama ainult reisijatele ettenähtud alal asuvas müügipunktis

Peale eelnimetatu käsitatakse ekspordina kauba võõrandamist rahvusvaheliseks liikluseks avatud lennujaama ainult reisijatele ettenähtud alal asuvas müügipunktis Eestist ühendusevälisesse riiki suunduvatele reisijatele ja õhusõiduki meeskonnaliikmetele.

Kauba võõrandatakse nimetatud isikutele pardakaardi või õhusõiduki meeskonnaliikme tunnistuse ja lennuplaani alusel. Kauba eksport loetakse toimunuks pärast seada, kui kauba on ostnud ühendusevälisesse riiki suunduv reisija. Kauba müüki teise liikmesriiki suunduvale reisijale käsitatakse Eesti siseriikliku käibena, mistõttu tuleb kauba hinnale lisada käibemaks.

Rahvusvahelise lennujaama ainult reisijatele ettenähtud alal asuvas müügipunktis võõrandatava kauba ekspordina käsitamise kord on kehtestatud rahandusministri määrusega (KMS § 5 lg 6).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Käibemaksutagastusega müük ehk tax-free süsteem

Maksukohustuslane võib ekspordina käsitada ka kauba võõrandamist ühendusevälises riigis elavale füüsilisele isikule. Tegemist on nn tax-free müügiga ehk käibemaksutagastusega müügiga – müügi hetkel tuleb kauba hinnale lisada käibemaks, mis hiljem ostjale tagastatakse. Tingimused, millele tehing peab vastama, on järgmised: kaup võõrandatakse ühendusevälises riigis elavale füüsilisele isikule; kaup on ostetud samal kuupäeval samas müügikohas samalt müügifirmalt; kaupade kogumaksumus koos käibemaksuga on üle 38 euro ja ostja viib kauba avamata pakendis endaga koos liikuvast pagasis ühenduse territooriumilt välja hiljemalt kauba müügi kuule järgneva kolmanda kuu lõpuks; maksukohustuslasel on tolli või Politsei- ja Piirivalveameti kinnitus kauba ühendusest väljaviimise kohta ostja poolt (KMS § 5 lg 2).

Kauba müügil tuleb kauba hinnale lisada käibemaks. Lisaks tuleb müüjal täita käibemaksutagastusega müügi kviitung, mis antakse ostjale. Ostja peab ühendusest väljudes võtma kviitungile tollilt või Politsei- ja Piirivalveametilt kinnituse, et kaup on avamata kujul ja ettenähtud aja jooksul (kviitungi väljastamise kuule järgneva kolme kuu jooksul) ühendusest välja toimetatud. Vastava kinnitusega kviitungiga võib isik pöörduda käibemaksutagastusega tegeleva firma esinduse poole, kes talle käibemaksu tagastab. Samas on võimalus, et müüja ei ole pidanud vajalikuks lepingu sõlmimist käibemaksutagastusega tegeleva firmaga. Sel juhul tagastab ostja ise tolli või Politsei- ja Piirivalveameti kinnitusega kviitungi müüjale, kes omakorda tagastab käibemaksu ostjale.

Müüja võib kauba müügi deklareerida nullmääraga maksustatava kauba ekspordina alles siis, kui tal on tolli või Politsei- ja Piirivalveameti kinnitus, mis tõendab, et kaup on ühendusest välja viidud (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 käibena KMD lahtrites 3, 3.2, 3.2.1 (KMS § 29 lg 6).

Ühendusevälise riigi füüsilisele isikule võõrandatava kauba ekspordina käsitamise kord on kehtestatud rahandusministri määrusega.

Kauba ekspordi maksustamine

Kauba eksport on nullmääraga maksustatav käive, välja arvatud, kui eksporditakse kaupu, mille käive on KMS § 16 kohaselt maksuvaba (KMS § 15 lg 3 p 1). Kauba eksport deklareeritakse KMD ridadel 3 ja 3.2. Kauba ekspordi tarbeks soetatud kaupade ja saadud teenuste sisendkäibemaksu saab maksukohustuslane oma maksustatavalt käibelt arvestatud käibemaksust maha arvata.

Nullmääraga maksustatakse peale eksporditava kauba käibe ka kauba eksportimisega seotud teenused, nagu ühendusest väljatoimetatavate kaupade vedu, sellise veo korraldamine ja sellise kaubaveoga seotud kõrvalteenused (KMS § 15 lg 4 p 9). Kaubaveoga seotud kõrvalteenused on kauba laadimine, lossimine, käitlemine ja ladustamine veo raames, samuti kindlustamine, kaubaga seonduvate dokumentide vormistamine ja hankimine ning tolliformaalsuste teostamine (KMS § 10 lg 8).

Kauba ekspordi tõendamine

Kauba eksporti tõendatakse kauba ühendusest väljatoimetamise ja kauba võõrandamise dokumentidega. Maksuhalduril on õigus nõuda kauba eksporti tõendavaid lisadokumente (KMS § 5 lg 5).

Kauba eksporti saab tõendada selliste dokumentidega, nagu ekspordi tollideklaratsioon, saatelehed, kauba ostu-müügileping ja arve, kaubaveo saatedokumendid jne. Kauba eksporti tõendavate dokumentide loetelu ei saa olla ammendav ning maksukohustuslasel peab olema võimalik kasutada erinevaid olemasolevaid dokumente.

Müügitehingu käsitlemine ekspordina ei ole sõltuvuses kindlatest lisatingimustest, näiteks rakendatavad tarnetingimused, kaupade Eestis ladustamise aeg, ekspordideklaratsiooni koopia saamise aeg vms.

Eksporditava kauba maksustatav väärtus

Eksporditava kauba maksustatava väärtuse määramisel lähtutakse KMS §s 12 sätestatud üldistest põhimõtetest, st reeglina võetakse aluseks kauba müügihind. Samas on lisatud täpsustus, mis takistab kauba piiramatut nn „üles hindamist“ ehk kui kauba müügihind on oluliselt kõrgem antud kauba harilikust väärtusest, tuleb kauba maksustatavaks väärtuseks võtta kauba harilik väärtus, mitte kogu müügihind (KMS § 14 lg 1).

Seestöötlemise tolliprotseduuriga Eestisse sissetoodud kauba reekspordil või seestöötlemise loa alusel ekvivalentkaubast valmistatud toote eelneval ekspordil ei arvata töötlemiseks sissetoodud kauba väärtust või ekvivalentkauba väärtust maksustatava väärtuse hulka (KMS § 14 lg 2).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba import

KMSi tähenduses on kauba import:

- ✓ liiduvälise kauba vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduurile või imporditollimaksudest osalise vabastusega ajutise impordi tolliprotseduurile suunamine;
- ✓ välistöötlemise tolliprotseduuril oleva kauba suunamine vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduurile;
- ✓ muud juhud, millega kaasneb tollivõla tekkimine liidu tolliseadustiku tähenduses.

Seega käsitatakse liiduvälise kauba Eestisse toimetamist kauba impordina konkreetsete tolliprotseduuride puhul. Juhul, kui Eestisse toimetatav liiduväline kaup suunatakse esialgu mõnele eelpool nimetatud tolliprotseduurile (nt tolliladustamine, ajutine import jms), siis kauba importi KMS mõttes ja käibemaksukohustust sellelt veel ei teki.

Kauba import tekib, kui esialgne tolliprotseduur lõpetatakse ning kaup suunatakse vabasse ringlusse. Kauba import toimub Eestis, kui eelnimetatud tolliprotseduurile suunamine toimub Eestis või kui muul juhul on tekkinud tollivõlg ja kaup on toimetatud Eestisse (KMS § 6 lg 3). Kui tollivõlg on tekkinud muul juhul, kui KMS § 6 lõikes 1 sätestatud juhtudel, kuid kaup on toimetatud teise liikmesriiki või ühendusevälisesse riiki, siis kauba importi Eestis ei toimu ja käibemaksukohustust tollivõla tekkimisel Eestis ei teki.

Lisaks eeltoodule on KMS tähenduses kauba import ka liidu tollistaatusega kauba toimetamine Eestisse ühendusevälisest riigist, mis on väljaspool liidu käibemaksuterritooriumit, kuid samas liidu tolliterritooriumi osa (s.t eriterritoorium, nt Ahvenamaa, Kanaari saared; KMS § 6 lg 4).

Liiduvälise kauba vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduurile suunamist ei käsitata kauba impordina, kui sellele (KMS § 6 lg 2):

- ✓ eelnes kauba suunamine imporditollimaksudest osalise vabastusega ajutise impordi tolliprotseduurile;
- ✓ vahetult järgneb kauba toimetamine ühendusevälisesse riiki, mis on liidu tolliterritooriumi osa, ja kaup on kuni selle Eestist väljatoimetamiseni tolli järelevalve all.

Nimetatud sättega täpsustatakse kauba impordi mõistet, sätestades põhimõtte, et kauba import saab sama kauba Eestisse toimetamise osas aset leida vaid üks kord. Kauba impordi mõiste välistab kauba vabasse ringlusse lubamise, kui kaup läheb tollilaost eriterritooriumile (nt Ahvenamaale). Kuigi toll vormistab antud juhul kauba vabasse ringlusesse (sest Ahvenamaa on tolliterritooriumi osa), on käibemaksu mõttes tegemist taasväljaveoga ehk reekspordiga, kuna ühenduse käibemaksuterritooriumi hulka Ahvenamaa ei kuulu.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Imporditava kauba maksustamine

Kauba impordi maksustamisel rakendatakse imporditava kauba maksustatavale väärtusele sama käibemaksumäära, mis rakendub nimetatud kauba riigisisel müügil (KMS § 15 kohaselt kas 24% või 9%), välja arvatud kaupade maksuvaba import.

Viimati uuendatud 01.07.2025

Imporditava kauba maksustatav väärtus

Imporditava kauba maksustatava väärtuse moodustavad liidu tolliseadustiku kohane kauba tolliväärtus ja kõik importimisel tasumisele kuuluvad maksud ning muud kauba sihtkohta toimetamisega seotud kulud, sealhulgas tolliväärtusesse arvamata vahendustasu, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud kuni esimese sihtkohani Eesti territooriumil.

Esimene sihtkoht Eesti territooriumil on koht, mis on märgitud kaubaveo saatedokumendile või muule dokumendile, mille alusel kauba imporditakse. Kui seda ei ole märgitud, loetakse esimeseks sihtkohaks veose esimene laadimiskoht Eesti territooriumil.

Alates 1. juulist 2022 lisatakse imporditava kauba maksustatavale väärtusele ka kulud, mis on tekkinud seoses kauba veoga Eestist teise Euroopa Liidus asuvasse sihtkohta, kui see koht on kauba Eestisse importimise hetkel teada.

Imporditava kauba maksustatava väärtuse hulka ei arvata käibemaksu (KMS § 13 lg 7).

Reisija peab kauba impordilt maksma käibemaksu juhul, kui on importinud kaupa üle käibemaksuvaba väärtuselise piirmäära. Sel juhul moodustavad imporditud kauba maksustatava väärtuse selle ostuhind ja kõik impordimaksud. Mis teisisõnu tähendab, et maksustamisele ei kuulu mitte üksnes piirmäära ületav osa kauba maksumusest, vaid kogu kauba ostuhind koos kõigi impordimaksudega. Ostuhinna tõendab reisija maksedokumentide alusel. Kui need puuduvad või toll kahtleb põhjendatult, et deklareeritud väärtus ei vasta tegelikult makstud summale, määrab toll kauba tolliväärtuse, kasutades tolliseadustiku artiklis 74 nimetatud meetodeid (KMS § 13 lg 3²).

Kui tolliterritooriumile toimetatud **kaup on imporditud pärast selle eriprotseduurile suunamist**, ei või imporditava kauba maksustatav väärtus olla üldjuhul väiksem, kui oleks olnud selle kauba maksustatav väärtus tolliterritooriumile toimetamisele vahetult järgnenud importimisel. Kui eriprotseduurile suunatud kauba importimisel deklareeritakse väiksem maksustatav väärtus, lähtub toll komisjoni rakendusmääruse (EL) 2015/2447, millega nähakse ette Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 952/2013 (millega kehtestatakse liidu tolliseadustik) teatavate sätete üksikasjalikud rakenduseeskirjad (ELT L 343, 29.12.2015, lk 558–893), artiklis 140 sätestatust.

Kui tolliseadustiku artiklites 69–76 ja komisjoni rakendusmääruse (EL) 2015/2447 artiklites 127–146 sätestatud tingimused on täidetud ja väärtuse vähenemine tolli rahuldavalt põhjendatud, aktsepteerib toll deklareeritud maksustatavat väärtust. Kui maksustatava väärtuse vähenemine ei ole tolli rahuldavalt põhjendatud, siis määrab toll tolliväärtuse vastavalt tolliseadustiku artiklile 74 (KMS § 13 lg 4).

Teisisõnu tähendab see, et kui kauba import tekib pärast mingi muu tolliprotseduuri rakendamist (nt vabasse ringlusse suunamine pärast tolliladustamist), siis ei või imporditava kauba maksustatav väärtus üldjuhul olla väiksem kui oleks olnud kauba tolliväärtus kauba ühendusse toimetamisele järgnenud kohesel kauba impordil. Samas võib toll teatud põhjendatud juhtudel, nt pankrotivara müügi korral tollilaos, aktsepteerida ka maksustatava väärtuse vähenemist. Tollil on õigus vajadusel maksustatavat väärtust korrigeerida.

Välis töötlemise tolliprotseduuril oleva kauba importimisel liitu selle kauba liidust eksportinud isiku poolt

moodustavad maksustatava väärtuse töötlemisel lisandunud väärtus ning kõik kauba väärtusele lisandunud laadimis-, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud koos kõigi impordimaksudega.

Standardvahetussüsteemi kasutamise korral määratakse asendustoote maksustatav väärtus KMS § 13 lg 1 sätteid kohaldades, kusjuures see ei või olla väiksem kui väljaveetava kauba maksustatav väärtus (KMS § 13 lg 5).

Antud juhul maksustatakse põhiliselt töötlemisel lisandunud väärtust. See tähendab, et maksustatava väärtuse hulka ei kuulu välistöötlemisele suunatud kauba esialgne väärtus. Töötlemisega lisandunud väärtusele lisatakse maksustatava väärtuse määramisel veel juurde kauba väärtusele lisandunud laadimis-, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud koos kõigi impordimaksudega. Samas sättes on reguleeritud ka standardvahetussüsteemi kasutamise korral asendustoote impordi maksustatav väärtus, mille puhul järgitakse lõikes 1 sätestatud üldisi põhimõtteid. Sealjuures ei või asendustoote maksustatav väärtus olla väiksem kui väljaveetava kauba maksustatav väärtus. Sätet rakendatakse vaid juhul, kui kauba ühendusse importija on sama isik, kes selle kauba algselt eksportis. Kui importijaks on mõni teine isik, siis määratakse kauba maksustatav väärtus vastavalt KMS § 13 lõikele 1.

Kauba toimetamisel Eestisse ühendusevälisest riigist, mis on liidu tolliterritooriumi osa (eriterritoorium, nt Ahvenamaa, KMS § 6 lg 4), kohaldatakse kauba maksustatava väärtuse määramisel KMS §s 12 sätestatud üldisi põhimõtteid.

Imporditava kauba maksustatav väärtus ja sellise kauba veoteenuse maksustamine

Imporditava kauba maksustatava väärtuse moodustavad liidu tolliseadustiku kohane kauba tolliväärtus ja kõik importimisel tasumisele kuuluvad maksud ning muud kauba sihtkohta toimetamisega seotud kulud, sealhulgas tolliväärtusesse arvamata vahendustasu, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud kuni esimese sihtkohani Eesti territooriumil. Sellest tulenevalt arvatakse alates 1. jaanuarist 2006 imporditava kauba maksustatava väärtuse hulka ka veoteenuse kulu esimese sihtkohani sõltumata sellest, kas teenuse osutaja on arvele lisanud käibemaksu või mitte. Kui arvele on lisatud käibemaks, siis arvatakse veoteenuse maksumus maksustatava väärtuse hulka ilma käibemaksuta vastavalt KMS § 12 lg 1 sätestatule.

KMS § 15 lg 4 p 10 kohaselt maksustatakse käibemaksumääraga 0% kauba importimiseks osutatavat kaubaveoteenust, kaubaveo korraldamise teenust ning sellise kaubaveoga seotud kõrvalteenuseid, kui nimetatud kulu kuulub KMS § 13 lg 1 kohaselt imporditava kauba maksustatava väärtuse hulka.

Liidu tolliseadustiku kohaselt kuuluvad kauba tolliväärtusesse vaid imporditava kauba Euroopa Ühenduse territooriumile sisenemiskohani tehtavad kulutused. Veokulude arvamisel tolliväärtusesse lähtutakse müügitingimustena kehtestatud tarnetingimustest. Tolliseadustiku artikkel 72 punkt a sätestab, et kauba veokulud pärast selle ühenduse tolliterritooriumile toomist tolliväärtusesse ei kuulu. Impordil tasumisele kuuluva käibemaksu arvutamisel lisatakse kauba tolliväärtusele vastavalt eelnevas lõigus toodule kõik importimisel tasumisele kuuluvad muud maksud ning ka muud kauba sihtkoha toimetamisega seotud kulud.

Imporditud kauba maksustatava väärtuse muutuste kajastamine käibedeklaratsioonil juhul, kui tollideklaratsiooni ei muudeta

Tolliseaduse § 35 lg 2 kohaselt lubatakse tollideklaratsiooni muuta, kui deklareeritud andmetes ilmnenud vea tõttu on muutunud:

1. kauba märgitud kogus vähemalt 1000 kg või tolliväärtus vähemalt 1000 euro võrra;
2. tollimaksu summa;
3. aktsiisimaksu summa;
4. käibemaksu summa ja isik, kelle eest deklaratsioon on esitatud, ei ole Eesti käibemaksukohustuslane.

Juhul kui tollideklaratsioonil muudatusi ei tehta, deklareeritakse imporditud kauba tegeliku maksustatava väärtuse ja tollideklaratsioonil deklareeritud maksustatava väärtuse vahed käibemaksukohustuslaste poolt käibedeklaratsioonil.

Määruse nr 17 kohaselt kajastatakse maksustatava väärtuse vahed käibedeklaratsioonil järgmiselt:

1. summa, mille võrra suurendatakse imporditud kauba maksustatavat väärtust juhul, kui seda tollideklaratsioonil ei muudeta, kajastatakse käibedeklaratsiooni lahtris 1 või 2. Nimetatud summalt arvestatud käibemaks deklareeritakse käibedeklaratsiooni lahtris 4 ning juhul, kui tegemist on maksustatava käibe tarbeks soetatud kaubaga, arvatakse samas summas sisendkäibemaks maha käibedeklaratsiooni lahtrites 5 ja 5.1).
2. kui vähendatakse imporditud kauba maksustatavat väärtust, mida tollideklaratsioonil ei muudeta, siis maksukohustuslane, kes kasutab sisendkäibemaksu osalist mahaarvamist, korrigeerib sisendkäibemaksu vastava summa võrra käibedeklaratsiooni lahtrites 5 ja 5.1).

Seega kui tollideklaratsiooni ei muudeta ja imporditud kauba maksustatav väärtus suureneb, kajastatakse imporditud kauba maksustatava väärtuse muutused käibedeklaratsioonil. Kui imporditud kauba maksustatav väärtus väheneb, korrigeeritakse sisendkäibemaksu käibedeklaratsioonil üksnes juhul, kui kauba importimisel tasutud käibemaks on osaliselt mahaarvatud või täies ulatuses mahaarvamata. Kui kauba importimisel tasutud käibemaks on juba täies ulatuses mahaarvatud, on ka liigselt tasutud käibemaks mahaarvatud, mistõttu sisendkäibemaksu korrigeerimise vajadus puudub.

Tollideklaratsioonide andmetes ilmnenud imporditud kauba maksustatava väärtuse muutused, mida ei kajastata tollideklaratsioonil, kajastatakse jooksva kuu käibedeklaratsioonil, s.t vea ilmnemise kuul.

Allpool on toodud näited imporditud kauba maksustatava väärtuse muutuste kajastamise kohta käibedeklaratsioonil, juhul kui tollideklaratsiooni ei muudeta:

Näide 1

2025. a juulis deklareeriti imporditud kauba maksustatavaks väärtuseks 575 eurot.

2026. a jaanuaris selgus, et kauba maksustatav väärtus peab olema 705 eurot.

Nimetatud kaup soetati maksustatava käibe tarbeks. Imporditud kauba tegeliku maksustatava väärtuse ja tollideklaratsioonil deklareeritud maksustatava väärtuse vahe (705 eurot – 575 eurot) deklareeritakse

2026. a jaanuarikuu käibedeklaratsioonil järgmiselt:

Lahter 1	130 eurot
Lahter 4	31,20 eurot
Lahter 5	31,20 eurot
Lahter 5.1	31,20 eurot

Näide 2

2025. a augustis deklareeriti imporditud kauba maksustatavaks väärtuseks 2000 eurot.

2026. a veebruaris selgub, et kauba maksustatav väärtus peab olema 2300 eurot.

Nimetatud kaupa kasutatakse nii maksustamisele kuuluva kui ka maksuvaba käibe tarbeks.

Sisendkäibemaksu mahaarvamisel kasutatakse proportsiooni 60%. Imporditud kauba tegeliku maksustatava väärtuse ja tollideklaratsioonil deklareeritud maksustatava väärtuse vahe (2300 eurot – 2000 eurot) deklareeritakse 2026. a veebruarikuu käibedeklaratsioonil järgmiselt:

Lahter 1	300 eurot
Lahter 4	72 eurot
Lahter 5	43,20 eurot
Lahter 5.1	43,20 eurot

Näide 3

2025. a juulis deklareeriti imporditud kauba maksustatavaks väärtuseks (5700 eurot).

2026. a märtsis selgub, et kauba maksustatav väärtus peab olema 5500 eurot.

3.1. Nimetatud kaup soetati maksustatava käibe tarbeks: Sisendkäibemaksu käibedeklaratsioonil ei korrigeerita, sest tollideklaratsiooni alusel kauba impordilt tasutud käibemaks summas 1368 eurot on juulikuu käibedeklaratsioonil sisendkäibemaksuna juba maha arvatud.

3.2. Nimetatud kaup soetati maksuvaba käibe tarbeks:

Esialgselt tasuti tollideklaratsiooni alusel käibemaksu 1368 eurot.

Tegelikult peab tasuma käibemaksu 1320 eurot ($5500 \text{ eurot} \times 24\%$).

Seega on käibemaksu rohkem tasutud 48 eurot ($1368 \text{ eurot} - 1320 \text{ eurot}$). Kuna kaup soetati maksuvaba käibe tarbeks, siis on sisendkäibemaks täies ulatuses mahaarvamata.

Sisendkäibemaksu korrigeeritakse (suurendatakse) 48 euro võrra 2026. a märtsikuu käibedeklaratsioonil järgmiselt:

Lahter 5	48 eurot
Lahter 5.1	48 eurot

3.3 Nimetatud kaupa kasutatakse nii maksustatava (60%) kui ka maksuvaba (40%) käibe tarbeks:

Esialgselt tasuti tollideklaratsiooni alusel käibemaksu 1368 eurot.

Tegelikult peab tasuma käibemaksu 1320 eurot ($5500 \text{ eurot} \times 24\%$).

Seega on käibemaksu rohkem tasutud 48 eurot ($1368 \text{ eurot} - 1320 \text{ eurot}$), mis on maksumaksjal õigus tagasi saada.

Kuna käibedeklaratsiooni alusel on tagasi küsitud 60% tollideklaratsiooni alusel tasutud käibemaksust ($60\% \times 1368 \text{ eurot}$), sh 60% liigselt tasutud käibemaksust ($60\% \times 48 \text{ eurot}$), siis kuulub liigselt tasutud käibemaksust tagastamisele, st käibedeklaratsioonil korrigeerimisele $40\% \times 48 \text{ eurot} = 19,20 \text{ eurot}$.

Sisendkäibemaksu korrigeeritakse (suurendatakse) 16 euro võrra 2018. a märtsikuu käibedeklaratsioonil

järgmiselt:

Lahter 5 19,20 eurot

Lahter 5.1 19,20 eurot

Viimati uuendatud 01.07.2025

Maksuvaba import

Käibemaksuga ei maksustata järgmiste kaupade importi:

- ✓ kaup, mille käive on maksuvaba (§ 16);
- ✓ Eesti Panga imporditav kuld;
- ✓ Euroopa Keskpanga määratud euro vahetuskurssi omavad rahatähed ja mündid;

Maksuvabana saab importida, ühendusesiseselt soetada ja võõrandada hõbemünte, mille nominaalväärtus on eurodes või sellises valuutas, millele Euroopa Keskpank määrab vahetuskursi. Käibemaksuseadus käsitleb selliseid münte maksevahenditena, mille soetamist ja müüki ei kajastata käibedeklaratsioonis. Juhul, kui teise liikmesriigi maksukohustuslane käsitleb müntide võõrandamist kauba ühendusesisese käibena, tuleb maksuvaba soetamine näidata käibedeklaratsiooni informatiivsetes lahtrites 6 ja 6.1.

Kui hõbemüntidel puudub Euroopa Keskpanga vahetuskurss, on nende import, ühendusesisene soetamine ja müügikäive maksustatav tavakorras.

Maksuvabana käsitletakse ka pärast 1800. aastat münditud ja ametliku maksevahendina käibel olevaid või käibel olnud kuldmünte, mille puhta kulla sisaldus on vähemalt 900 tuhandikku kaaluosa ja mille müügihind ei ületa rohkem kui 80 protsendi võrra mündis sisalduva kulla hinda vabaturul.

Investeeringukullana käsitlevate kuldmüntide import, ühendusesisene soetamine ja müügikäive on maksuvaba. Käibedeklaratsioonis kajastatakse ühendusesisene maksuvaba soetamine ja maksuvaba müügikäive.

Alates 01.07.2022 on käibemaksuvabastuse alt välistatud niinimetatud meenemüntide import, ühendusesisene soetamine ja siseriiklik võõrandamine, välja arvatud investeeringukuld, mis jääb endiselt maksuvabaks. Vastavalt käibemaksudirektiivile ei või rakendada maksuvabastust sellistele müntidele ja rahatähtedele, mis on küll need emiteerinud riigis seaduslikud maksevahendid, kuid mis ei ole mõeldud maksevahendina kasutamiseks ja mida tavaliselt ka maksevahendina ei

- ✓ kasutada – nn meenemüntidele ja investeeringumüntidele, mis maksustamise seisukohalt ei ole võrdsustatud maksevahendiga, vaid neid maksustatakse kui kaupa.

Mõiste „meenemünt“ on sisustatud **Euroopa Parlamendi ja nõukogu 4. juuli 2012. aasta määruse (EL) nr 651/2012 euromüntide emiteerimise kohta artiklis 5**. Meenemünt vastab järgmistele kriteeriumidele:

1. mündi nimiväärtus erineb käibemüntide nimiväärtusest;
2. mündil esitatud kujutised ei tohi olla sarnased käibemüntide ühise külje kujutistega ning kui nende kujutised on sarnased käibemüntide mis tahes liikmesriiki tähistava küljega, saab nende üldist välimust endiselt lihtsalt eristada;
3. vähemalt kaks järgmisest kolmest omadusest – värvus, läbimõõt ja kaal – erinevad oluliselt käibemüntide vastavatest omadustest; olulise erinevusena käsitatakse seda, kui väärtused koos lubatavate hälvetega jäävad käibemüntide jaoks kehtestatud lubatud väärtuste vahemikust väljapoole;
4. neil ei ole tihedalt hammastatud serva või „Hispaania lille“ kuju.

- ✓ maksumärk;
- ✓ võrgu kaudu imporditav maagaas ja elektri-, soojus- ja jahutusenergia ning gaasi transportiva tankeriga maagaasivõrku pumbatav gaas;
- ✓ viivitamata maksuladustamisele suunatav kaup;

Alates 1. jaanuarist 2010 jõustunud muudatuse kohaselt ei pea maksuladustamisele suunatud imporditava kauba saajaks olema maksulaopidaja.

- ✓ reisija isiklikus pagasis liiduvälisest riigist Eestisse toimetatud tubakatooted ning alkohol alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduses sätestatud aktsiisivabade piirnormide ulatuses;
- ✓ reisija isiklikus pagasis liiduvälisest riigist Eestisse toimetatud KMS § 17 lg 1 p 7 nimetatata mittekaubanduslikku laadi kaup 300 euro väärtuses ning lennu- ja meretranspordi, välja arvatud eraviisiline lõbulend või eraviisiline lõbusõit merel, kasutamise korral 430 euro väärtuses. Kui kauba või kaupade koguväärtus ületab nimetatud piirnormi, kuulub käibemaksuga maksustamisele piirnormi ületava kauba väärtus tervikuna.

Mittekaubanduslikku laadi impordiga on tegemist, kui see sisaldab üksnes reisija või tema pere liikmete isiklikuks kasutamiseks või kingituseks ette nähtud kaupa ning on juhuslikku laadi. Seaduses on täpsustatud, et kui kauba või kaupade koguväärtus ületab piirnormi, siis maksustatakse käibemaksuga piirnormi ületatava kauba väärtus tervikuna. Näiteks kui bussireisija toob kaasa 200 eurot maksva mantli ning 150 eurot maksva kostüümi, maksustatakse

- ✓ käibemaksuga kostüümi väärtust 150 eurot.
- ✓ ühelt füüsiliselt isikult teisele füüsilisele isikule saadetud kuni 500 grammi kohvi või 200 grammi kohviekstrakti või -essentsi ja 100 grammi teed või 40 grammi tee-ekstrakti või -essentsi ühe kuni 45 euro väärtusega saadetise kohta.

Mittekaubanduslikku laadi saadetisega on tegemist, kui saadetise on saatnud üks füüsiline isik teisele füüsilisele isikule juhuti, sisaldab üksnes saaja või tema perekonna isiklikuks kasutamiseks ette nähtud kaupa ning mille laad ega kogus ei viita kaubanduslikule eesmärgile ja mille kauba saatja saadab kauba saajale tasuta. Ühendusevälise riigi füüsilise isiku poolt teisele füüsilisele isikule saadetava mittekaubandusliku kaubasaadetise maksuvabastuse piirväärtus on 45 eurot. Seega, kui mittekaubandusliku kaubasaadetise väärtus ületab 45 eurot, tuleb esitada kaubasaadetise kohta tollideklaratsioon ja tasuda käibemaks. Kohvile ja tee le rakendub lisaks väärtuselisele piirväärtusele (45 eurot) ka eeltoodud koguseline piirang.

Alates 01.07.2022 on täpsustatud, et käibemaksuvabastuse alla importimisel kuulub **ühelt füüsiliselt isikult teisele füüsilisele isikule saadetud mittekaubanduslikku laadi saadetis väärtusega kuni 45 eurot, alkohol või tubakatoode alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduses sätestatud aktsiisivabade piirnormide ulatuses ja tingimustel, kuni 500 grammi kohvi või 200 grammi kohviekstrakti või -essentsi ja 100 grammi teed või 40 grammi tee-ekstrakti või -essentsi kuni 45 euro väärtusega ühe mittekaubanduslikku laadi saadetise kohta.**

- ✓ **Alates 01.07.2022** ei maksustata importimisel käibemaksuga Euroopa Liidu välisest riigist Eestisse toimetatud kütust **alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduse §-s 68** sätestatud aktsiisivabade piirnormide ulatuses ja tingimustel.
- ✓ Nõukogu määruses (EÜ) nr 1186/2009, millega kehtestatakse ühenduse tollimaksuvabastuse süsteem (ELT L 324, 10.12.2009, lk-d 23–57), välja arvatud artiklites 23, 24, 42, 44–52, 57, 58 ning artiklite 67 lõike 1 punktis a ja 68 lõike 1 punktis a nimetatud kaupade ja tolliseadustiku 6. jaotise 2. peatükis nimetatud tollisoodustusega kaupade importi ei maksustata käibemaksuga tollimaksuvabastuse kohaldamiseks sätestatud tingimustel. **Alates 01.07.2022 on seda punkti täpsustatud järgmiselt: Nõukogu määruses (EÜ) nr 1186/2009, millega kehtestatakse ühenduse tollimaksuvabastuse süsteem (ELT L 324, 10.12.2009, lk 23–57), välja arvatud artiklites 23–27, 42, 44–52, 57, 58, artikli 67 lõike 1 punktis a, artikli 68 lõike 1 punktis a ja artiklites 107–111, nimetatud kaupade ja tolliseadustiku 6. jaotise 2. peatükis nimetatud kaupade importi ei maksustata käibemaksuga tollimaksuvabastuse kohaldamiseks sätestatud tingimustel.**

Seega reeglina ei maksustata käibemaksuga sellise kauba importi, mille puhul rakendatakse tollimaksuvabastust. Teatud juhtudel ei laiene käibemaksuvabastus kaupade importimisel väikese väärtusega ja mittekaubanduslikku laadi saadetistele, haridus-, teadus- ja kultuurimaterjalidele, teadustöös ja meditsiinis kasutatavatele instrumentidele ja aparaatidele.

Alates 1. maist 2010 jõustunud muudatusega maksustatakse puuetega isikute poolt isiklikuks otstarbeks imporditud kaubad, mis on sotsiaalministri 4. detsembri 2006. a määrusega nr 63 „Käibemaksumääraga 9% maksustatavad ravimid, rasestumisvastased vahendid, sanitaar- ja

- ✓ hügieenitooted, meditsiiniseadmed ning abivahendid“ kehtestatud nimekirjas, käibemaksumääraga 9% (kuni 30. aprillini 2010 rakendus käibemaksuvabastus). Puuetega isikutele mõeldud kauba importimisel on käibemaksuvabastus üksnes puuetega isikute hariduse või abistamisega seotud asutustel ja ühingutel, mitte aga puuetega isikutel endil.
- ✓ Tolliseadustiku 6. jaotise 2. peatüki 1. jaos nimetatud kaupade importi ei maksustata käibemaksuga juhul, kui kauba on reimportinud (taas-sissevedanud) sama isik, kes selle kauba on eksportinud. Nimetatud kaupade importi ei maksustata käibemaksuga ka KMS § 6 lõikes 4 (ühenduse tollistaatusega kauba toimetamist eriterritooriumilt Eestisse) nimetatud impordi puhul, kui see on kooskõlas tollimaksuvabastuse nõuetega.
- ✓ Samuti ei maksustata importimisel käibemaksuga raamatut, perioodilist väljaannet või muud teavikut, mis on saadetud raamatukogule, teadus-, arendus- või õppeasutusele ning konfiskeeritud võltsitud kaupa, mis antakse seaduse alusel üle tervishoiuteenust osutavale asutusele, hoolekandenasutusele või kohalikule omavalitsusüksusele.
- ✓ Alates 1. maist 2010 jõustunud muudatusega laiendati tervishoiu- või hoolekandenasutusele üleantavate konfiskeeritud võltsitud esemete ja nende vastuvõtjate ringi. Muudatuse kohaselt võib vajadusel tasuta kasutamiseks peale rõivaste ja jalatsite üle anda mistahes võltsitud kaupu (nt jalgrattad, püksirihmad). Tingimus on see, et esemetelt on lubamatud tähised eemaldatud ning olemas on õiguste omaja sellekohane nõusolek. Konfiskeeritud võltsitud kaupade vastuvõtja võib lisaks riigi või kohaliku omavalitsusüksuse tervishoiu- ja hoolekandenasutusele olla ka eraõiguslik sotsiaalhoolekande teenuse osutaja, nt osaühing.
- ✓ Käibemaksuga ei maksustata kauba importi liiduvälise kauba vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduurile suunamisel (tolliprotseduur koodiga 42), kui on täidetud järgmised tingimused (KMS § 17 lg 2¹ ja lg 2²):

1. kauba importija või teda esindav tolliagentuur on Eesti maksukohustuslane;
2. kaup toimetatakse pärast importi samas seisundis viivitamata teise liikmesriiki teise liikmesriigi maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele;
3. teise liikmesriiki kauba toimetamisest tekib kauba ühendusesisene käive;
4. kauba importija või teda esindav tolliagentuur tõendab importimisel kavatsust toimetada kaup teise liikmesriiki seal registreeritud maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele ning pärast toimetamist esitab tollile kauba ühendusesisest käivet tõendavad dokumendid;
5. nimetatud tingimuste mittetäitmisel tekkida võiva maksukohustuse täitmise tagamiseks on esitatud tagatis. Tagatis esitatakse ja vabastatakse, seda kasutatakse ning selle suurus arvutatakse tollieeskirjades sätestatud korras.

Antud sättes kehtestatud maksuvabastus rakendub vaid juhul, kui kõik eelpool nimetatud tingimused on täidetud.

Alates 1. aprillist 2012 võib lisaks Eestis maksukohustuslasena registreeritud kauba importijale

rakendada maksuvabastust ka välisriigi isikust importija, kes ei ole Eestis maksukohustuslasena registreeritud, esindajana tolliagentuur, kes vormistab kauba impordi tollideklaratsiooni ning tagab selle kauba lähetamise teise liikmesriiki seal registreeritud maksukohustuslasele. Teise isiku eest teostatud kauba ühendusesisese käibe deklareerib tolliagentuur. Tehing deklareeritakse erandina üksnes ühendusesisese käibe aruandel (VD), käibedeklaratsiooni (KMD) lahtris 3 0% määraga maksustatavate toimingute ja tehingute hulgas tolliagentuur seda ei deklareeri.

Kui kauba importijaks on Eesti maksukohustuslane, ei deklareeri kauba ühendusesisest käivet tolliagentuur, vaid seda deklareerib oma KMD-I ja VD-I Eesti maksukohustuslane ise.

Viimati uuendatud 01.07.2025

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 käibemaksu KMD-I deklareerimine

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

TINGIMUSED

Impordilt arvestatud käibemaksu deklareerimiseks KMD-I on seaduses sätestatud maksukohustuslasele (nt äriühing, FIE, edaspidi isik) täitmiseks järgmised tingimused (KMS § 38 lõige 2¹):

1. ta on olnud registreeritud käibemaksukohustuslasena järjestikku vähemalt eelnevad 12 kuud;
2. tal ei ole eelneva 12 kuu jooksul olnud tähtajaks esitamata maksudeklaratsioone;
3. tal ei ole eelneva 12 kuu jooksul olnud maksuvõlga.

Ajatatud maksuvõlga käsitleme antud kontekstis maksuvõla puudumisena. Nii loa taotlemisel kui ka loa kehtivuse pikendamisel on oluline tagada, et teie maksukohustused oleksid ajatatud enne kohustuste tasumise tähtpäeva. Selleks, et saaksite esitada ajatamise taotluse tuleviku maksukohustuste ajatamiseks, tuleb maksukohustused ennetähtaegselt deklareerida. Kinnitatud tasumisgraafiku puhul on oluline jälgida ajakava täitmist, jooksvate maksete tähtaegset tasumist ja et tulevased deklaratsioonid oleksid tähtaegselt esitatud. [Rohkem infot maksuvõla ajatamise kohta](#)

Isik saab kauba impordi käibemaksu KMD-I 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

Erandina on sätestatud põhivara import. Sellisel juhul ei pea olema täidetud tingimus, et isik on olnud registreeritud maksukohustuslasena järjestikku vähemalt eelnevad 12 kuud. Kindlasti peavad aga olema täidetud kaks viimast tingimust: isikul ei tohi olla eelneva 12 kuu jooksul olnud tähtajaks esitamata maksudeklaratsioone ega eelneva 12 kuu jooksul olnud maksuvõlga.

Juhul kui isik ei vasta KMS § 38 lõikes 2¹ nimetatud esimesele tingimusele (on olnud registreeritud maksukohustuslasena järjestikku vähemalt 12 eelnevat kuud), 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.

KÜTUSE MÜÜJATELE

Kütuse müüja vedelkütuse seaduse tähenduses, kellel on kütuse impordi tegevusluba ja kütuse importimisel ka tagatise esitamise kohustus, ei pea vastama KMS § 38 lõikes 2¹ sätestatud tingimustele. Käibemaksukohustuslasest kütuse müüja **saab teavituse alusel** kütuse impordi käibemaksu käibedeklaratsioonis deklareerimise õiguse ka siis, kui nõutud tingimused ei ole täidetud. (KMS § 38 lg 2⁷)

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

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

Isikud, kes soovivad kauba või põhivara impordi käibemaksu KMD-I deklareerida, peavad sellest

maksuhaldurit eelnevalt kirjalikult teavitama (esitama taotluse). Taotluse saab esitada ainult elektrooniliselt e-MTAs oleva infosüsteemi LUBA kaudu (valige e-teenuste keskkonnas **e-MTA: Toll – Õigused ja kohustused – Load (LUBA)**).

Taotluse esitamisel tuleb valida, kas soovite taotleda:

- ✓ kauba impordi käibemaksu KMD-I deklareerimise luba (edaspidi kauba impordi luba),
- ✓ põhivara impordi käibemaksu KMD-I deklareerimise luba (edaspidi põhivara impordi luba).

Loa taotlemisel tuleb:

- ✓ esitada 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);
- ✓ märgistada informatsioon kütusemüüjaks olemise kohta;
- ✓ esitada 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 tagatise nõue.

LOA VÄLJASTAMINE

Kauba impordi luba väljastatakse juhul, kui isiku poolt on täidetud kõik 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 kolm tingimust või juhul, kui esimene tingimus 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 2⁴; tulemused on nähtavad e-MTAs infosüsteemis LUBA). Kui ettevõtte vastab tingimustele, pikendatakse kauba impordi loa kehtivus järgmise kalendrikuu lõpuni. Juhul kui ettevõtte 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 2⁴).

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 lõige 2⁵) ning võib loa kehtetuks tunnistada maksuotsusega või kui loa kehtivus on olnud peatatud kuus kuud järjestikku (KMS § 38 lõige 2⁶).

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 tollideklaratsioonile lisadokumendi koodid 6024 (kauba impordi luba, süsteemi poolt täidetav) või 6025 (põhivara impordi luba, käsitsi sisestatav) ning maksmisviisiks märgib süsteem „2 – vorm KMD”.

DEKLAREERIMINE KMD-L

Kauba impordilt arvestatud käibemaks deklareeritakse kauba või põhivara impordi loa olemasolul KMD lahtris 4¹, mis on maksuhalduri poolt täidetav lahter vastavalt Impulsist (impordi tollideklaratsioonide töötlemise süsteem) saadud andmetele. Ettevõtte ise ei saa lahtrit 4¹ täita/muuta.

KMD lahtris 4¹ deklareeritava impordilt tasumisele kuuluva käibemaksusumma kohta saab koostada vastava aruande tollideklaratsioonide lõikes e-MTA andmete päringus (menüüpunkt „Registrid ja päringud” – „Minu päringud” – „Andmete päring” või „Toll” – „Impordi tollideklaratsioonid (Impulss)” ja „Impordi andmete päring”). Andmete päringu (REPORTING) kasutamiseks on vajalik pääsuõigus „Andmete päringu rakenduse (REPORTING) kasutamine” (REPORTING_CUSTOMER). Päringu tegemiseks tuleb valida mall nimega „EE1040 Maksusummade määramine MKRi tasumiseks ja/või KMDle esitamiseks”.

Sisendkäibemaksu mahaarvamine kauba importimisel

Kui imporditud kaupa kasutatakse maksustatava käibe tarbeks, on maksukohustuslasel õigus importimisel tasutud või tasumisele kuuluv käibemaks oma maksustatavalt käibelt arvestatud käibemaksust maha arvata.

Kauba importimisel arvatakse sisendkäibemaks maha tollideklaratsiooni alusel.

Kui kaup imporditakse ühendusevälisest riigist, mis on liidu tolliterritooriumi osa (eriterritoorium), arvatakse sisendkäibemaks maha ostuarve ja imporditud kauba andmetega tollideklaratsiooni vormi (§ 38 lg 2) alusel (KMS § 31 lg 4). Kui kauba importimisel tasumisele kuulunud käibemaksu summa tasutakse tolli järelkontrolli tulemusena tehtud otsuse alusel (tollideklaratsiooni ei vormistata), arvatakse sisendkäibemaks maha tolli otsuse alusel (KMS § 31 lg 4¹).

Kauba importimisel arvatakse sisendkäibemaks maha maksustamisperioodil,

- ✓ kui toll on kauba vabastanud või
- ✓ kui kauba importinud maksukohustuslane tasub käibemaksu tolliagentuuri kaudu, on tal õigus sisendkäibemaks maha arvata pärast seda, kui toll on kauba vabastanud.

Samas tolliagentuuril endal puudub õigus kauba impordil teise isiku eest tasutud või tasumisele kuuluva käibemaksu mahaarvamiseks.

Kauba või põhivara impordi käibemaksu KMD-I deklareerimise loa olemasolul deklareeritakse tasumisele kuuluv ning mahaarvamisele kuuluv sisendkäibemaks samal käibedeklaratsioonil – kauba importimise kuu käibedeklaratsioonil.

Kauba ühendusesisene käive

ÜLDPÕHIMÕTTED

Käibemaksukohustuslastena registreeritud ettevõtete omavahelisele kaubavahetusele Euroopa Ühenduse territooriumil rakenduvad maksustamisel reeglid, mis kehtivad ostja asukohamaal. Eestis maksukohustuslasena registreeritud müüja ei lisa käibemaksu kaubale, mis toimetatakse maksukohustuslasena registreeritud ostjale (või ka mille ostja toimetab) teise liikmesriiki. Käive loetakse küll toimunuks kauba võõrandamise lähteriigis (maksustatakse 0% määraga), kuid maksustamine toimub kauba sihtkohariigis ja kauba sihtkohariigis kehtivate käibemaksumäärade kohaselt. Peale kaupade võõrandamise käsitatakse kauba ühendusesisese käibena ka seda, kui maksukohustuslane toimetab kauba teise liikmesriiki oma seal toimuva ettevõtluse tarbeks.

Müüki võib käsitada ühendusesisese käibena ainult juhul, kui:

- ✓ müüja on kindel, et ostja on registreeritud maksukohustuslasena teises liikmesriigis ja müüja on märkinud arvele nii enda maksukohustuslase registreerimisnumbri kui ka ostjale teises liikmesriigis antud maksukohustuslase registreerimisnumbri ning
- ✓ kaup viiakse ühest liikmesriigist teise liikmesriiki ja
- ✓ arvel on **viidatud nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ artiklile 138** või käibemaksumäära kohaldamise aluseks olevale KMS § 15 lõike 3 või 4 vastavale punktile. KMS § 37 lg 8¹ kohaselt võib sama paragrahvi lõikes 8 sätestatud viite asendada ka muu selge ja üheselt mõistetava märkega (nt kolmnurkting, uue transpordivahendi müük, vms).

Kaubamüügi käsitamisel kauba ühendusesisese käibena on esmaoluline see, et nii müüja kui ka ostja oleksid oma liikmesriigis maksukohustuslased. Erandina nimetatust käsitatakse kauba ühendusesisese käibena **KMS § 7 lg 1 p 2** kohaselt aktsiisikauba või uue transpordivahendi võõrandamist teise liikmesriigi isikule, st nii käibemaksukohustuslasena registreeritud isikule kui ka mitteregistreeritud isikule koos selle toimetamisega Eestist teise liikmesriiki, välja arvatud aktsiisikauba võõrandamist füüsilisele isikule isiklikuks otstarbeks.

Alates 1. jaanuarist 2020 käsitatakse kauba ühendusesisese käibena nõudmiseni varuna Eestist teise liikmesriiki toimetatud kauba võõrandamist (KMS § 7 lg 1 p 4; nõudmiseni varu mõiste on sätestatud KMS § 2 lg-s 3¹).

Eestis toimuvaks kauba ühendusesiseseks käibeks ei loeta sellise kauba käivet, mis müügihetkel ei asu Eestis, vaid mõnes teises liikmesriigis. Sellisel juhul tuleb kauba müüjal arvestada selle liikmesriigi maksuseadusi, kus kaup tegelikult asub ja müüja peab teadma, kas ta on kohustatud ennast registreerima maksukohustuslasena selles teises liikmesriigis, kus kaup tegelikult müügihetkel asub (v.a kolmnurkting).

Näide

Kui Eesti maksukohustuslane müüb Soome maksukohustuslasest ostjale kauba, mis loovutushetkel asub Rootsi laos, maksustatakse müüki vastavalt Rootsi maksuseadusele ja müüja peab teadma, kas ta on kohustatud ennast registreerima Rootsis maksukohustuslasena. Samuti peab ta teadma, millistest Rootsis kehtivatest maksustamise reeglitest peab ta lähtuma.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba ühendusesisese käibena käsitatavad tehingud ja toimingud

JÄRGMISE MENÜÜTASEME ALATEEMAD

- ✕ Kaupade ühendusesisene võõrandamine
- ✕ Kaupade toimetamine oma ettevõtluse tarbeks teise liikmesriiki

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kaupade ühendusesisene võõrandamine

Kaupade ühendusesisese võõrandamise all mõeldakse kauba (vallasasja) valduse üleandmist koos õigusega kasutada kaupa ning sellega seotud hüvesid omanikuna, kus müüja, ostja või nende eest keegi kolmas isik transpordib kauba Eestist mõnda teise liikmesriiki. Kauba müüjal tuleb säilitada kauba saatelehed ja kauba teise liikmesriiki toimetamist tõendavad dokumendid. Nende abil peab ta vajadusel suutma tõendada Maksu- ja Tolliametile, et kaup on Eestist transporditud teise liikmesriiki. Kui transpordikulu suurendab kauba müügihinda, moodustavad need üheskoos kaupade ühendusesisese käibe maksustatava väärtuse ning sellisel juhul ei kuulu transporditeenuse maksumus ühendusesisese käibe aruandel eraldi teenusena deklareerimisele.

Kaup võidakse ostjale üle anda juba Eestis ja ostja võib ise hoolitseda selle eest, et kaup oleks viidud

teise liikmesriiki, näiteks oma autoga. Sellisel juhul peab müüjal olema tõendus selle kohta, et kaup on teise liikmesriiki viidud. Kauba ühendusesisest käivet tõendatakse kauba võõrandamist ja kauba teise liikmesriiki toimetamist tõendavate dokumentidega. Näiteks ostja poolt antud vabas vormis tõend, kust oleks näha, kes kaupa transpordib, millal kaup Eestist välja läheb, millise transpordivahendiga kaup välja viiakse (näiteks pakiauto registreerimisnumbriga ABC-111, laeva nimi) ja kus on kauba tarnimise lõpp-punkt, samuti muud dokumendid, näiteks veose kindlustusdokumendid jms, mis täiendavalt tõendavad kauba Eestist väljaviimist.

Näide

Eestis asuv ettevõtja müüb masina Lätis asuvalle ettevõtjale. Mõlemad ettevõtjad on oma riigis registreeritud maksukohustuslastena. Masin transporditakse Eestist Lätisse. Tegemist on kauba ühendusesisese käibega.

Eesti ettevõtja deklareerib müüki järgmiselt:

- ✓ masina müügi maksumus deklareeritakse kauba ühendusesisese käibena käibedeklaratsiooni lahtris 3 „0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud”, lahtris 3.1. „Kauba ühendusesisene käive ja teise liikmesriigi maksukohustuslasele/piiratud maksukohustuslasele osutatud teenuste käive kokku” ning lahtris 3.1.1 „Kauba ühendusesisene käive”.
- ✓ müügi maksumus deklareeritakse ühendusesisese käibe aruandes.

Arvel näidatakse nii enda kui ka Läti maksukohustuslase number, lisaks viide **nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ artiklile 138**. KMS § 37 lg 8¹ kohaselt võib sama paragrahvi lõikes 8 sätestatud viite asendada ka muu selge ja üheselt mõistetava märkega.

Näide

Eestis asuv maksukohustuslasest ettevõtja A müüb kauba Eestis asuvalle teisele ettevõtjale B, kes müüb ja toimetab kauba Leedu maksukohustuslasest ettevõtjale L. Vaatamata sellele, et kõigi kolme puhul on tegemist maksukohustuslasena registreeritud ettevõtjatega ja kaup viiakse Eestist välja, ei ole siis, kui ettevõtja A kauba võõrandab, tegemist kauba ühendusesisese käibega ja A maksustab kauba käibemaksuga vastavalt Eestis kehtivale maksumäärale. Kui ettevõtja B müüb kauba koos selle Leetu toimetamisega Leedu ettevõtjale L, on tegemist kauba ühendusesisese käibega.

A deklareerib järgmiselt:

- ✓ Käibedeklaratsioon: kauba maksustatav väärtus lahtris 1 (või lahtris 2) „24% (või 9%) määraga maksustatavad toimingud ja tehingud”, käibemaks lahtris 4 „Käibemaks kokku (24% lahtrist 1 + 20% lahtrist 1¹ + 22% lahtrist 1² + 9% lahtrist 2 + 5% lahtrist 2¹ + 13% lahtrist 2²)”
- ✓ Ühendusesisene käibe aruanne: ei esita siseriiklikult käibelt.

B deklareerib järgmiselt:

- ✓ Käibedeklaratsioon: Leetu saadetud kauba maksustatav väärtus lahtris 3 „0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud” ning lahtris 3.1. „Kauba ühendusesisene käive ja teise liikmesriigi maksukohustuslasele / piiratud maksukohustuslasele osutatud teenuste käive kokku” ning lahtris 3.1.1 „Kauba ühendusesisene käive”.
- ✓ Lahtris 5 „Kokku sisendkäibemaksu summa, mis on seadusega lubatud maha arvata” A-lt ostetud kauba hinnas sisalduv käibemaksusumma.
- ✓ Müügi maksumus deklareeritakse ühendusesisese käibe aruandes.
- ✓ Arvel näitab B nii enda kui ka Leedu maksukohustuslase numbrit, lisaks **viide nõukogu direktiivi 2006/112/EU artiklile 138**.

Teatud juhtudel ei ole koos kaubaga müüdavate teenuste puhul tegemist kauba ühendusesisese käibega, vaid teenuste maksustamise koht määratakse kindlaks teenuse osutaja riigi maksuseaduste baasil. Kui teenus loetakse osutatuks teises liikmesriigis, peab Eesti ettevõtja teadma, kas ta on kohustatud ennast registreerima maksukohustuslasena selles teises liikmesriigis või mitte.

Näide

Maksukohustuslane müüb ehitise detaile teise liikmesriigi maksukohustuslasest ostjale, kes müüb need edasi tarbijale. Eesti maksukohustuslane müüb ehitise ülespanemise teenust otse tarbijale. Sellisel juhul käsitletakse ehitise materjali müüki kauba ühendusesisese käibena, kuid ehitise ülespanemist käsitletakse kui välisriigis asuva kinnisasjaga seotud teenust.

Ehitise detailide müük deklareeritakse järgmiselt:

- ✓ käibedeklaratsiooni lahtris 3 „0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud” ja lahtris 3.1. „Kauba ühendusesisene käive ja teise liikmesriigi maksukohustuslasele / piiratud maksukohustuslasele osutatud teenuste käive kokku” ning lahtris 3.1.1 „Kauba ühendusesisene käive”;
- ✓ ehitise detailide müük deklareeritakse ühendusesisese käibe aruandes.

Eesti maksukohustuslasest ehitise ülespanija peab enda jaoks selgitama, kas teenuse osutamisest otse tarbijale tekib või ei teki vastavas liikmesriigis kohustus enda registreerimiseks maksukohustuslasena. Kui teenuse osutaja ei pea ennast registreerima maksukohustuslasena ja ta osutab teenust Eesti maksukohustuslase numbrit all kinnisasjaga seotud teenust teises liikmesriigis, **siis ehitise ülespaneku teenus on 0% käive, kuna käibe tekkimise koht ei ole Eesti (KMS § 10 lg 4) ja deklareeritakse käibedeklaratsiooni lahtris 3 „0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud”**.

Kaupade müüki Eestist saab käsitada ainult siis kauba ühendusesisese käibena, kui on täidetud KMS § 7 lg 1 toodud tingimused. Muudel juhtudel tuleb kauba müüki maksustada Eestis siseriikliku käibena. Kauba müüki teise liikmesriigi ostjale tuleb maksustada üldjuhul Eestis ka siis, kui ostja on:

- ✓ ettevõtja, kes ei avalda oma teises liikmesriigis antud maksukohustuslase numbrit;
- ✓ ettevõtja, kes ei ole ühegi liikmesriigi maksukohustuslane/piiratud maksukohustuslane;
- ✓ füüsiline isik.

Kui müüja Eestis ei ole veendunud selles, et ostja soetatud kaup Eestist välja viiakse, ei käsitata müüki kauba ühendusesisese käibena ja maksustatakse käibemaksuga selle müügi hetkel. Välisriigi maksukohustuslane võib käibemaksu tagastamist taotleda KMS § 35 „Sisendkäibemaksu tagastamine muudel juhtudel” alusel.

Kauba müümisel ühenduse välisele ostjale, kes ei ole üheski liikmesriigis registreeritud maksukohustuslasena, ei ole täidetud kauba ühendusesisesele müügile pandud tingimused ja seega ei käsitata seda ka kauba ühendusesisese müügina, vaatamata asjaolule, et kaup tegelikkuses liigub Eestist mõnda teise liikmesriiki.

Näide

Norra ettevõtte tellib kaupa Eesti firmalt ja kaup tuleb toimetada otse Soome. Arve esitatakse Norra ettevõttele. Kaup viiakse teise liikmesriiki, kuna aga ostjale esitatavad tingimused ei ole täidetud, ei ole tegemist kauba ühendusesisese käibega. Kuna kaup jääb ühenduse territooriumile, ei ole tegemist ka kauba ekspordiga ühendusevälisesse riiki. Müüja Eestis peab käsutama müüki kui siseriiklikku käivet ja lisama käibemaksu Eesti käibemaksuseaduses sätestatu kohaselt. Ostja võib käibemaksu tagasi küsida mitteresidendina. Kui Norra ettevõtte on ennast registreerinud mingis liikmesriigis maksukohustuslasena ja soetab kauba oma maksukohustuslase numbri all, tuleb müüki käsitada kauba ühendusesisese käibena.

Viimati uuendatud 01.07.2025

Kaupade toimetamine oma ettevõtluse tarbeks teise liikmesriiki

Peale kaupade müügi käsitatakse kauba ühendusesisese käibena ka kauba toimetamist teise liikmesriiki oma seal toimuva ettevõtluse tarbeks. Äriühing võib näiteks viia kaupa oma Soomes maksukohustuslasena registreeritud äriühingule, filiaalile vms kas edasimüügiks või siis ka seal toimuva ettevõtluse tarbeks.

Kauba toimetamisel teise liikmesriiki oma sealse ettevõtluse tarbeks on käibe maksustatav väärtus kauba või muu sarnase soetusmaksumus või selle puudumisel omahinna alusel tehingu tegemise ajal määratud väärtus.

Kaupade ühendusesisene toimetamine ühest liikmesriigist teise oma ettevõtluse tarbeks eeldab, et toimetamist käsitatakse teises liikmesriigis kui ühendusesisest kauba soetamist. Kuna nii tuleb toimida ka siis, kui kaup toimetatakse teise liikmesriiki muul eesmärgil kui müügiga seonduv, tuleb Eesti äriühingul üldjuhul registreerida ennast maksukohustuslasena selles teises liikmesriigis.

Näide

Eesti maksukohustuslasel on Soomes maksukohustuslasena registreeritud ehitusettevõte, kes müüb koha peal paigaldatud ehitisi. Ehitise ostjad võivad olla nii Soomes maksukohustuslasena registreeritud ettevõtjad kui ka üksikisikust tarbijad. Ehitusmaterjali toimetamist Eestist Soome käsitatakse kaupade ühendusesisese toimetamisena ühest liikmesriigist teise oma ettevõtluse tarbeks ja ehitise ülespanemist teenuse osutamisenä. Kinnistuga seonduvate teenuste müügi korral on käibe toimumise koht kinnistu asukohamaa, nii et osutatud teenus maksustatakse Soomes. Müük deklareeritakse nii:

- ✓ ühest liikmesriigist teise toimetatud ehitusmaterjali maksustatav väärtus deklareeritakse kui 0% määraga kauba ühendusesisene käive (KMS § 15 lg 3 p 2),
- ✓ ehitusmaterjali väärtus deklareeritakse ühendusesisese käibe aruandes.

Järelikult loetakse kauba ühendusesiseseks käibeks kahe liikmesriigi maksukohustuslase vahelisi tehinguid, kus kaup võõrandamise hetkel asub ühes liikmesriigis ja toimetatakse ostjale (või ka ostja poolt) teise liikmesriiki. Sealjuures käive loetakse toimunuks lähteriigis, kus kaup võõrandati, kuid maksustamine toimub kauba sihtkohariigis.

Kauba müümisel teistele isikutele, kes ei ole maksukohustuslased (näiteks füüsiline isik), kuulub kaup maksustamisele kauba võõrandamise riigis. Erandina sellest peab käibemaksu maksma oma riigis isik, kes on maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata ja soetab teisest liikmesriigist uue transpordivahendi või alkoholi, tubakatoodet või kütust (välja arvatud maagaasi), välja arvatud füüsiline isik, kes soetab selle oma tarbeks (KMS § 3 lg 6).

Alates 1. jaanuarist 2020 käsitatakse kauba ühendusesisese käibena nõudmiseni varuna Eestist teise liikmesriiki toimetatud kauba võõrandamist (KMS § 7 lg 1 p 4).

Kauba ühendusesisese käibe tekkimise aeg

Kauba ühendusesisene käive (sh nõudmiseni varuna Eestist teise liikmesriiki toimetatud kauba võõrandamine) on tekkinud kauba ostjale lähetamise või kättesaadavaks tegemise kuule järgneva kuu 15. kuupäeval või kauba eest arve väljastamise päeval, kui kauba arve väljastatakse enne kauba ostjale lähetamise või kättesaadavaks tegemise kuule järgneva kuu 15. kuupäeva (KMS § 11 lg 2).

Kui Eestist nõudmiseni varuna teise liikmesriiki toimetatud kaupa ei ole teises liikmesriigis 12 kuu jooksul arvates kauba teise liikmesriiki saabumisest võõrandatud ega ka Eestisse tagasi toimetatud, siis loetakse kauba ühendusesisene käive toimunuks 12 kuu möödumisele järgneval päeval vastavalt KMS § 7 lg 1 p 3 (KMS § 7 lg 3¹).

Kui kauba nõudmiseni varuna käsitamise tingimused (KMS § 2 lg 3¹) ei ole enam 12 kuu jooksul täidetud, loetakse kauba toimetamist teise liikmesriiki kauba ühendusesisese käibeks kauba ühendusesisese käibena mittekasutamise aluse ära langemise päeval.

Ühendusesisese käibe aruanne esitatakse maksuhaldurile kalendrikuule järgneva kuu 20. kuupäevaks (KMS § 28 lg 2).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba toimetamine teise liikmesriiki, mida ei käsitata kauba ühendusesisese käibena

Teatud juhtudel ei käsitata kauba toimetamist teise liikmesriiki kauba ühendusesisese käibena. Käibemaksuseaduse § 7 lõikes 2 on toodud loetelu tehingutest, mida ei käsitata kauba ühendusesisese käibena. Sõltumata sellest, et nimetatud tehingutest käivet ei teki, tuleb nende osas pidada eraldi arvestust vastavalt KMS § 36 „Maksukohustuslase ja piiratud maksukohustuslase kohustused arvestuse pidamisel”.

Kauba ühendusesisese käibena ei käsitata (KMS § 7 lg 2):

1. kauba ajutist toimetamist teise liikmesriiki seal teenuse osutamiseks, sealhulgas vallasasja teise liikmesriiki toimetamist üürile, rendile või kasutusvaldusse andmiseks;

Näide

Maksukohustuslane võib ajutiselt viia oma töövahendeid teise liikmesriiki seal teenuse osutamiseks, ilma et nende toimetamist teise liikmesriiki käsitataks kauba ühendusesisese käibena.

2. kauba ajutist toimetamist teise liikmesriiki kuni 24 kuuks eesmärkidel, mis vastavad imporditollimaksudest täieliku vabastusega ajutise importimise tolliprotseduuri rakendamise eesmärkidele;
Kaupa võib ajutiselt toimetada teise liikmesriiki kuni 24 kuuks. Kauba sissevedu nimetatud punkti alusel on õigustatud siis, kui kolmandatest riikidest kauba importimine nimetatud eesmärkidel on käibemaksuvaba ja kaup tolli kontrolli all. Sellist ajutist kauba toimetamist rakendatakse muuhulgas spetsiifiliste töövahendite, näituse eksponaatide, messide, õppevahendite, kirurgiliste ja laboratooriumi seadmete, suurõnnetuste tagajärgede likvideerimiseks kasutatavate vahendite jms sissetoomiseks.
3. vallasasja toimetamist Eestist teise liikmesriiki tööks vallasasjaga, sealhulgas remontimiseks, hindamiseks, töötlemiseks või kokkupanemiseks (edaspidi töö vallasasjaga), kui vallasasi toimetatakse pärast vastava teenuse osutamist vallasasja teise liikmesriiki saatnud maksukohustuslasele Eestisse tagasi (muudetud alates 1. jaanuarist 2006);
Maksukohustuslane võib saata oma ettevõtluses kasutatavat vara remontimiseks teise liikmesriiki. Toimetamist ei vaadelda ühendusesisese käibena sellisel juhul, kui kaup tuuakse tagasi lähteriiki. Juhul kui kaup tagasi ei tooda, vaid see jääb sellesse riiki, kus töö teostati, tuleb nimetatud tehingut käsitada kauba ühendusesisese käibena ühelt poolt ja kauba ühendusesisese soetamisena teiselt poolt. Vallasasja remondiga seotud tööd on muuhulgas parandus-, teenindus- ja hooldustööd, töötlemine, värvimine jms.
4. teises liikmesriigis paigaldatava või kokkupandava kauba võõrandamist;
Kauba ühendusesisest käivet puudutavaid reegleid ei rakendata müükide suhtes, kus kauba müügi- või käibemaksuseaduse alusel maksustatakse kaup selle sihtkohariigis. See puudutab ka teises liikmesriigis paigaldatava või kokkupandava kauba võõrandamist. **KMS § 2 lg 3 p 2** sätestab, et paigaldatav või kokkupandav kaup on kaup, mille võõrandaja või keegi tema eest võõrandab ja paigaldab või paneb kokku teises liikmesriigis ja mille paigaldamise või kokkupanemise maksumus ületab 5% tehingu maksustatavast väärtusest. Tehingu maksustamisel on määrav, kuidas defineerib paigaldatavat kaupa selle kauba sihtriik. Seega eeltoodud mõistes nimetatud protsendimäär on oluline ainult Eestis paigaldatava või kokkupandava kauba osas.
Kui Eesti ettevõtja müüb kaupu mõnda teise liikmesriiki ja kaubad saadetakse sinna enne nende kokkupanekut ja paigaldatakse teises liikmesriigis, ei loeta sellist kaubakäivet Eestis toimunuks ja ei deklareerita Eestis. Samas, teises liikmesriigis paigaldatava või kokkupandava kauba võõrandamisel peab maksukohustuslane teadma, kas selles teises liikmesriigis rakendatakse maksustamisel üldkorda, kus tasumise kohustus on pandud kauba müüjale või pöördmaksustamist, mille kohaselt maksab käibemaksu paigaldatava või kokkupandava kauba soetaja. Kauba käivet, mis hõlmab kokkupanekut ja paigaldust, võidakse teises liikmesriigis maksustada nii kauba kui teenuse käibena, see sõltub vastava liikmesriigi seadusandlusest. Oluline on ka teada, kas on täidetud teise liikmesriigi reeglid paigaldatavale või kokkupandavale kaubale.

Näide

Eestis asuv Eesti maksukohustuslane müüb seadme, mis pannakse kokku Rootsi ettevõttes Rootsis. Eesti ettevõtte vastutab kokkupaneku eest. Sellisel juhul määratakse Rootsi käibemaksuseaduse kohaselt seda, kas kauba käivet ja kokkupanekut Rootsis deklareeritakse eraldi või võib kogu käivet deklareerida kas kauba või teenuse käibena, samuti peab maksukohustuslane teadma, kas paigaldatavalt või kokkupandavalt kaubalt maksab käibemaksu kauba soetaja või tekib Eesti ettevõttel kohustus registreerida ennast Rootsis

käibemaksukohustuslasena ja maksustada käivet Rootsi käibemaksuga. Käive deklareeritakse Eestis ainult käibedeklaratsiooni informatiivses lahtris 9.

5. kauba ühendusesisest kaugmüüki Eestist teise liikmesriiki;

Kauba ühendusesisese kaugmüügi all mõeldakse kauba, välja arvatud uue transpordivahendi või paigaldatava või kokkupandava kauba võõrandamist ja toimetamist võõrandaja poolt või eest teise liikmesriiki seal maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isikule. Ühendusesisese kaugmüügiga on tegemist ka juhul, kui kauba võõrandaja sekkub kaudselt sellise kauba toimetamisse teise liikmesriiki seal maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isikule.

6. kauba, sealhulgas pardal tarbitava ja kaasamüüdava kauba toimetamist § 15 lõike 3 punktis 3 või 4 nimetatud vee- või õhusõidukile;

Vee- ja õhusõiduki pardale toimetatud kauba puhul tekib käive kauba võõrandamisest (mitte üksnes pardale toimetamisest), mis maksustatakse kaasamüüdava kauba puhul reisi lähteriigi standardmääraga ja pardal tarbitava kauba puhul nullmääraga (vt ka § 15 lg 3). Maksustatav käive tekib ka pardale toimetatava kauba müügist laevafirmale.

7. kauba toimetamist Eestist teise liikmesriiki selle ühendusest väljatoimetamiseks, kui kauba ekspordi tolliprotseduuri alustati Eestis ja kaup toimetatakse ühendusest välja kahe kuu jooksul, alates kauba teise liikmesriiki toimetamisest (muudetud alates 1. jaanuarist 2006);
Situatsiooni puhul, kus maksukohustuslane toimetab kauba teise liikmesriiki üksnes selle edasiseks eksportimiseks, deklareerib maksukohustuslane kauba ühendusesisese käibe asemel nullmääraga maksustatava kauba ekspordi. Tingimuseks on see, et kauba ekspordi tolliprotseduuri alustatakse Eestist, seega toimub eksport Eestist ja käibe tekkimise ajaks on päev, mil esimesena tehti üks KMS § 11 lõikes 1 nimetatud toiminguid.

8. kauba võõrandamist soetajale kolmnurktehingus;

Tegemist on KMS §-s 2 defineeritud kolmnurktehtingu erisättega, mille kohaselt seda, kui edasimüüja müüb kauba soetajale, ei käsitata kauba ühendusesisese käibena. Soetaja kolmnurktehingus maksab käibemaksu kolmnurktehinguga soetatud kaubalt KMS § 3 lg 4 alusel.

9. võrgu kaudu edastatava maagaasi või elektri-, soojus või jahutusenergia toimetamist Eestist teise liikmesriiki;

Nimetatud muudatus tuleneb Euroopa Liidu Nõukogu direktiivist 2009/162/EL, millega laiendatakse käibemaksudirektiivis sätestatud erikorda võrgu kaudu edastatava maagaasi ja elektrienergia käibe tekkimise koha määramisel ka võrgu kaudu edastatavale soojus- ja jahutusenergiale. Eesmärk on maksustada maagaasi ja elektri-, soojus- või jahutusenergia käive lõpptarbimise või edasimüüja asukoha riigis. Maagaasi ja elektri-, soojus- või jahutusenergia käibe tekkimise ja maksustamise puhul rakenduvad erisätted (vt § 9 lg 1, 2 ja 3). Maksustamine toimub sarnaselt paigaldatava ja kokkupandava kaubaga seal riigis, kus klient asub.

10. kauba toimetamist Eestist teise liikmesriiki, kui see kaup oli toimetatud Eestisse ajutiselt kuni 24 kuuks eesmärgil, mis vastab imporditollimaksudest täieliku vabastusega ajutise impordi tolliprotseduuri rakendamise eesmärkidele (alates 1. jaanuarist 2006);

Kuna KMS § 8 kohaselt ei käsitata kauba ühendusesisese soetamisena kauba ajutist toimetamist teisest liikmesriigist Eestisse kuni 24 kuuks, siis sama põhimõtte kohaselt ei teki ka kauba ühendusesisest käivet vastava sätte alusel, kui Eestisse toimetatud kaup toimetatakse tagasi teise liikmesriiki.

11. vallasasja toimetamist Eestist teise liikmesriiki, kui see vallasasi oli toimetatud Eestisse ajutiselt tööks vallasasjaga (alates 1. jaanuarist 2006);

Vallasasja ajutisel toimetamisel teise liikmesriiki selle remontimiseks (töö vallasasjaga)

maksustatakse üksnes teenuse käivet. Sellest põhimõttest tulenevalt ei teki vallasasja ajutisest Eestisse toimetamisest Eestis kauba ühendusesisest soetamist ning selle tagasitoimetamisel teise liikmesriiki ei teki ühendusesisest käivet.

12. nõudmiseni varu toimetamist Eestist teise liikmesriiki;
Nõudmiseni varu tingimustele (KMS § 2 lg 3¹) vastava kauba teise liikmesriiki toimetamist ei loeta kauba ühendusesiseseks käibeks (ühendusesisene käive tekib nõudmiseni varuna teise liikmesriiki toimetatud kauba võõrandamisel).
13. nõudmiseni varu toimetamist Eestist teise liikmesriiki, kui seda ei võõrandatud 12 kuu jooksul arvates nõudmiseni varu teise liikmesriiki saabumisest ning kui see on nimetatud aja jooksul Eestisse tagasi toimetatud;
Kui nõudmiseni varuna teise liikmesriiki toimetatud kaup jääb teises liikmesriigis võõrandamata 12 kuu jooksul selle kauba teise liikmesriiki saabumisest arvates ning see kaup toimetatakse selle aja jooksul Eestisse tagasi, siis seda kauba ühendusesiseseks käibeks ei loeta.
14. nõudmiseni varu toimetamist Eestist teise liikmesriiki, kui selle soetaja asendatakse teise maksukohustuslasega 12 kuu jooksul arvates nõudmiseni varu teise liikmesriiki saabumisest; Samuti ei loeta kauba ühendusesiseseks käibeks nõudmiseni varu teise liikmesriiki toimetamist juhul, kui 12 kuu jooksul nõudmiseni varu teise liikmesriiki saabumisest arvates asendatakse nõudmiseni varu soetaja teise maksukohustuslasega kui algselt kokkulepitud.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba ühendusesisene soetus

Kauba ühendusesisene soetamine on (KMS § 8 lõiked 1, 2, 5, 6 ja 7):

- ✓ kauba soetamine teise liikmesriigi maksukohustuslaselt koos selle toimetamisega teisest liikmesriigist Eestisse ning uue transpordivahendi soetamine teise liikmesriigi isikult koos selle toimetamisega teisest liikmesriigist Eestisse;
- ✓ ettevõtluses kasutatava kauba toimetamine teisest liikmesriigist Eestisse oma Eestis toimuva ettevõtluse tarbeks;
- ✓ kauba soetamine teise liikmesriigi maksukohustuslaselt, kui maksukohustuslane kasutab kauba soetamisel oma Eestis maksukohustuslasena registreerimise numbrit ja kaup toimetatakse võõrandaja liikmesriigist teise liikmesriiki, välja arvatud juhul, kui maksukohustuslane tõendab, et: käibemaks kauba ühendusesiselt soetamiselt makstakse selles liikmesriigis, kuhu kaup toimetati, või ta oli edasimüüja kolmnurktehingus.

Alates 1. jaanuarist 2020 käsitatakse kauba ühendusesisene soetusena nõudmiseni varuna Eestisse toimetatud kauba soetamist (st selle kauba võõrandamist Eestis; KMS § 8 lg 6).

Samuti tekib kauba ühendusesisene soetamine Eestis, kui teise liikmesriigi isiku poolt Eestisse nõudmiseni varuna toimetatud kaup ei ole 12 kuu jooksul võõrandatud ega ka lähteliikmesriiki tagasi toimetatud 12 kuu jooksul arvates kauba Eestisse saabumisest. Kaup loetakse ühendusesiseselt soetatuks 12 kuu möödumisele järgneval päeval. Sellisel juhul tekib teise liikmesriigi isikul Eestis maksukohustuslasena registreerimise ja kauba ühendusesisese soetamise deklareerimise kohustus (KMS § 8 lg 7).

Üldjuhul maksustatakse kauba ühendusesisest soetamist selles liikmesriigis, kuhu ostja kauba toimetab. Kui kaup on soetatud ettevõtluseks, on maksukohustuslasel õigus deklareerida soetatud kaubalt tasumisele kuulunud käibemaks mahaarvamisele kuuluva sisendkäibemaksuna.

Näide

Eesti maksukohustuslane E ostab kauba väärtusega 500 eurot Soomest ja toimetab kauba oma asukohariiki Eestisse. Kaup kuulub maksustamisele Eesti käibemaksuseaduse alusel.

E deklareerib järgmiselt:

- ✓ Käibedeklaratsioon: kauba väärtus 500 eurot lahtris 1 „24% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud” ning 120 eurot lahtris 4 „Käibemaks kokku (24% lahtrist 1 + 20% lahtrist 1¹ + 22% lahtrist 1² + 9% lahtrist 2 + 5% lahtrist 2¹ + 13% lahtrist 2²) ja kui tegemist on maksustatava käibe tarbeks soetatud kaubaga, siis ka lahtris 5 „Kokku sisendkäibemaksu summa, mis on seadusega lubatud maha arvata”.
- ✓ Kauba ühendusesisene soetamine deklareeritakse ka informatiivsetes lahtrites 6 „Kauba ühendusesisene soetamine ja teise liikmesriigi maksukohustuslaselt saadud teenused kokku, sh” ja 6.1. „Kauba ühendusesisene soetamine”.
- ✓ Ühendusesisese käibe aruandel kauba soetust ei deklareerita.

Ühendusesisese kauba soetamisega Eestis on tegemist ka siis, kui ostja kasutab kauba hankimisel Eestis antud maksukohustuslase numbrit ja kauba transport on alanud ühes liikmesriigis, kuid lõpeb mõnes teises liikmesriigis kui Eesti.

Näide

Maksukohustuslane A ostab kauba Saksamaalt ja korraldab kauba transpordi otse Prantsusmaale. Kui A kasutab kauba soetamisel Eesti maksukohustuslase registreerimisnumbrit, kuulub kaup maksustamisele Eesti maksuseaduse alusel Eestis, välja arvatud juhul, kui maksukohustuslane tõendab, et käibemaks ühendusesiseselt soetamiselt makstakse selles liikmesriigis, kuhu kaup toimetati, st Prantsusmaal.

A deklareerib järgmiselt:

- ✓ Käibedeklaratsioon: kauba väärtus eurodes lahtris 1 (või 2) "24% (või 9%) määraga maksustatavad toimingud ja tehingud", arvutatud käibemaks sellelt lahtris 4 "Käibemaks kokku (24% lahtrist 1 + 20% lahtrist 1¹ + 22% lahtrist 1² + 9% lahtrist 2 + 5% lahtrist 2¹ + 13% lahtrist 2²) ja lahtris 5 "Kokku sisendkäibemaksusumma, mis on seadusega lubatud maha arvata".
- ✓ Kauba ühendusesisene soetamine deklareeritakse ka informatiivsetes lahtrites lahtrites 6 "Kauba ühendusesisene soetamine ja teise liikmesriigi maksukohustuslaselt saadud teenused kokku, sh" ja 6.1 "Kauba ühendusesisene soetamine".
- ✓ Ühendusesisese käibe aruandel kauba soetust ei deklareerita.

NB! KMS § 8 lg 5 ja direktiivi 2006/112/EÜ artiklid 41–42 sätestavad käesolevas näites kirjeldatud ühendusesisese soetamise erijuhtu, kuid ei reguleeri sisendkäibemaksu mahaarvamist sellise ühendusesisese soetamise korral. Arvestades Euroopa Kohtu otsust liidetud kohtuasjades C-536/08 ja C-539/08 ei toimu arvestatud käibemaksu sisendkäibemaksuna mahaarvamine käesoleva näite korral automaatselt, vaid maksuhalduril on selle lubamiseks õigus nõuda maksukohustuslaselt A tõendeid Saksamaalt soetatud ja Prantsusmaale toimetatud kauba Prantsusmaal tekkinud käibe (näiteks Prantsusmaalt eksportimise) kohta. **Kui A müüb Saksamaalt soetatud kauba edasi Prantsusmaa maksukohustuslasele, kaup toimetatakse Saksamaalt Prantsusmaale otse lõppsoetajale ja A-l ei ole Prantsusmaal käibemaksukohustuslase numbrit - siis on tegemist kolmnurktinguga, kauba ühendusesisest soetamist käibedeklaratsioonis eeltoodud näite kohaselt ei deklareerita ja deklareeritakse ainult edasimüük kolmnurktingus ühendusesisese käibe aruandel.**

ERIKORD MAKSUSTAMISEL

Kui ostja toimetab kauba otse teise liikmesriiki ning see ei ole riik, mille maksukohustuslase numbrit ostja kasutas, võidakse kaup maksustada ka selles liikmesriigis, kuhu kaup toimetati.

Kui maksukohustuslane tõendab, et käibemaks on tasutud selles liikmesriigis, kuhu kaup toimetati või ta soetas kauba edasimüügiks kolmnurktinguga teise liikmesriigi maksukohustuslasele, ei ole tal kohustust Eestis käibemaksu tasuda.

Kui kauba ühendusesiseselt soetamiselt on käibemaks ajaliselt hilisemalt tasutud kauba toimetamisriiki, kui sellelt on käibemaksu Eestis tasutud, tekib õigus Eestis liigselt tasutud käibemaks tagasi saada. Tingimus on see, et ostja peab tõendama, et soetuse pealt on käibemaksu tasutud riigis, kuhu kaup viidi. Maksukohustuslasel tuleks parandada juba esitatud deklaratsiooni. Eelmise maksustamisperioodi deklaratsiooni parandamisel on maksukohustuslane kohustatud esitama uue, muudetud andmetega käibedeklaratsiooni (KMS § 27 lg 5). Ülalnimetatud käibemaksu topelttasumine võib ilmsiks tulla siis, kui müüja antud ühendusesisese käibe aruannet võrreldakse ostja poolt deklareeritud kaupade soetamisega liikmesriikidest.

Füüsilisest isikust tarbija ei saa olla ühendusesisese kaubanduse üks osapool. Ta ei ole maksukohustuslane muudest liikmesriikidest soetatud kauba osas, kui tegemist ei ole uute transpordivahendite soetamisega. Uute transpordivahendite soetamise osas rakendatakse erireeglit, mille kohaselt maksustatakse uued transpordivahendid riigis, kus neid kasutatakse.

Viimati uuendatud 01.07.2025

Kauba ühendusesisene maksuvaba soetamine

Teatud juhtudel on kauba ühendusesisene soetamine maksuvaba, kuigi sellele rakendatakse kõiki ühendusesisese kauba käibele kehtivaid reegleid.

Kauba ühendusesisese maksuvabast soetamisest Eestis ei teki käivet ja see deklareeritakse ainult käibedeklaratsiooni informatiivsetes lahtrites 6 ja 6.1. Kui kauba import on maksuvaba, on vastavalt maksuvaba ka sellise kauba ühendusesisene soetamine. Kauba ühendusesiseselt soetamiselt ei tule käibemaksu tasuda ka siis, kui välisriigi maksukohustuslasel oleks õigus tasutud käibemaks hilisemalt tagasi küsida.

Käibemaksuga ei maksustata (KMS § 18):

1. ühendusesisest kauba soetamist, mille käive on maksuvaba KMS § 16 alusel;
2. ühendusesisest kauba soetamist, mille import on maksuvaba KMS § 17 alusel;
3. kui välisriigi maksukohustuslane soetab kauba ühendusesiseselt, kui on täidetud KMS § 35 lõikes 1 sätestatud käibemaksu tagastamise tingimused;
4. kui teise liikmesriigi maksukohustuslane soetab kauba ühendusesiseselt kolmnurktingingu puhul;
5. ühendusesisest kauba soetamist, kui kaup suunatakse viivitamata maksuladustamisele (§ 44¹).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Soetamised, mida ei käsitata kauba ühendusesisese soetamisena Eestis

Käibemaksuseaduse § 8 lõikes 3 on sätestatud, milliseid tehinguid ei loeta kauba ühendusesiseseks soetamiseks. Ühendusesisese kauba soetamisena ei käsitata näiteks Eestis paigaldatava kauba

soetamist, kuna käive tekib Eestis. Samuti ei loeta kauba soetamiseks selle ajutist toimetamist Eestisse teenuse osutamiseks, sealhulgas vallasasja toimetamist Eestisse üürile, rendile või kasutusvaldusse andmiseks/võtmiseks.

Kauba ühendusesisese soetamisena ei käsitata (KMS § 8 lg 3):

1. kauba ajutist toimetamist Eestisse teenuse osutamiseks, sealhulgas vallasasja toimetamist Eestisse üürile või rendile andmiseks või võtmiseks;
Näiteks võib maksukohustuslane tuua ajutiselt sisse temale vajalikud tööriistad, ilma et tehingut vaadeldaks ühendusesisese kaubasoetamisena.
2. kauba ajutist toimetamist Eestisse kuni 24 kuuks eesmärkidel, mis vastavad imporditollimaksudest täieliku vabastusega ajutise importimise tolliprotseduuri rakendamise eesmärkidele;
Ettevõtjal on õigus tuua ajutiselt sisse kaupa sellistel eesmärkidel, mille puhul kolmandatest riikidest ajutiselt kauba toomisel oleks kaup tolli kontrolli all ja ei tuleks maksta impordi käibemaksu. Näiteks oleks õigustatud mitte lugeda ühendusesiseseks kaubasoetamiseks ajutiselt sisse toodud transpordivahendite, mõningate tööriistade, näituste, messide tarbeks eksponaatide toomine, õppevahendite, laboratooriumiseadmete, õnnetuste või katastroofide likvideerimiseks vajalike seadmete sissevedu.
3. vallasasja ajutist toimetamist Eestisse tööks vallasasjaga, välja arvatud juhul, kui kaup toimetatakse Eestisse selle ühendusest välja toimetamise eesmärgil;
Vallasasjaga seotud töödeks on muuhulgas remondi-, parandus-, teenindus- ja hooldustööd, töötlemine, värvimine jms. Ettevõtja igapäevasest arvestusest peab olema võimalik kindlaks teha need vallasasjad, mida teises liikmesriigis asuv käibemaksukohustuslane on toonud remontimiseks või hindamiseks. Kui vallasasja teise liikmesriiki ei tagastata, tuleb tehingut ühelt poolt vaadata kui kauba ühendusesisest müüki ja teiselt poolt kui kauba ühendusesisest soetamist.
4. Eestis paigaldatava või kokkupandava kauba soetamist teise liikmesriigi maksukohustuslaselt; Eestis paigaldatav või kokkupandav kaup on kaup, mis võõrandatakse ja paigaldatakse või pannakse kokku võõrandaja poolt või tema eest ja mille paigaldamise või kokkupanemise maksumus ületab 5 protsenti tehingu maksustatavast väärtusest. Maksukohustuslane Eestis peab arvestama käibemaksu nimetatud kaubalt KMS § 3 lõike 4 alusel.
Käibedeklaratsioon: kokkupandava kauba väärtus eurodes lahtris 1 (või 2) „24% (või 9%) määraga maksustatavad toimingud ja tehingud“, arvutatud käibemaks sellelt lahtris 4 „Käibemaks kokku (24% lahtrist 1 + 20% lahtrist 1¹ + 22% lahtrist 1² + 9% lahtrist 2 + 5% lahtrist 2¹ + 13% lahtrist 2²) ning kui tegemist on maksustatava käibe tarbeks soetatud kaubaga, siis arvatakse sisendkäibemaks maha lahtris 5 „Kokku sisendkäibemaksu summa, mis on seadusega lubatud maha arvata“. Soetatud kokkupandava kauba väärtus deklareeritakse ka informatiivses lahtris 7 „Muu kauba soetamine ja teenuse saamine, mida maksustatakse käibemaksuga“.
5. kauba ühendusesisest kaugmüüki teisest liikmesriigist Eestisse;
Kaugmüük on kauba (välja arvatud uue transpordivahendi või paigaldatava või kokkupandava kauba) võõrandamine ja toimetamine võõrandaja poolt või eest teise liikmesriiki seal maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isikule. Näiteks, kui füüsiline isik tellib kauba nn Interneti kaubamajade või postimüügifirma kaudu ja see toimetatakse talle koju kätte, ei ole tegemist kauba ühendusesisese soetamisega Eestis ning käibemaksu tasumise kohustus on välisriigi firmal.

6. kauba (välja arvatud uue transpordivahendi) soetamist füüsilise isiku poolt isiklikuks otstarbeks; Kui füüsiline isik kauba soetab, maksab käibemaksu alati müüja. Ainsa erandina ei kehti nimetatu, kui füüsiline isik soetab uue transpordivahendi.
7. kauba soetamist maksukohustuslasena registreerimata isiku poolt alla § 21 lõikes 2 sätestatud piirmäära;
Nimetatud punkti alusel ei loeta kauba ühendusesiseseks soetamiseks kauba soetamist alla 10 000 euro ühes kalendriaastas. Kui isiku ühendusesiseselt soetatud kaupade (§ 8), välja arvatud aktsiiskaup ja uus transpordivahend, maksustatav väärtus ületab kalendriaasta algusest arvates 10 000 eurot, tekib tal piiratud maksukohustuslasena registreerimise kohustus päevast, mil ta ületas nimetatud piirmäära.
8. kasutatud kauba, originaalkunstiteose, kollektsiooni- või antiikeseme soetamist teise liikmesriigi maksukohustuslaselt, kes rakendab KMS §-s 41 sätestatud maksustatava väärtuse arvestamise korda oma maksukohustuse arvestamisel teises liikmesriigis;
9. kauba soetamist soetaja poolt kolmnurk tehingus;
Kauba kolmnurk tehinguga soetamisel Eestis maksab soetaja käibemaksu KMS § 3 lg 4 p 4 alusel.
10. elektri-, soojus- või jahutusenergia või võrgu kaudu edastatava maagaasi toimetamist teisest liikmesriigist Eestisse;
Maagaasi ja elektri-, soojus- või jahutusenergia käibele rakenduvad erisätted (vt KMS § 7 lg 2 p 9; § 9 lg-d 1, 2 ja 3).
11. kauba toimetamist teisest liikmesriigist Eestisse selle ühendusest välja toimetamiseks, kui kauba ekspordi tolliprotseduuri alustatakse teises liikmesriigis ja kaup toimetatakse ühendusest välja kahe kuu jooksul, arvates kauba Eestisse toimetamisest;
Kaup loetakse ekspordituks selles teises liikmesriigis, kus tolliprotseduur alustati. Kuna kauba toimetamisel Eestisse soetamist ei teki, ei ole ka teise liikmesriigi isikul kohustust end käibemaksukohustuslasena registreerimiseks.
12. kauba toimetamist Eestisse, kui see kaup oli toimetatud teise liikmesriiki ajutiselt kuni 24 kuuks eesmärgil, mis vastab imporditollimaksudest täieliku vabastusega ajutise impordi tolliprotseduuri rakendamise eesmärkidele;
13. vallasasja toimetamist teisest liikmesriigist Eestisse, kui vallasasi oli Eestist toimetatud teise liikmesriiki ajutiselt tööks vallasasjaga;
Vallasasja ajutisel toimetamisel teise liikmesriiki remontimiseks, töötlemiseks või muu teenuse saamiseks (ühine mõiste töö vallasasjaga) maksustatakse üksnes teenuse käivet ning kauba käivet ei teki. Analoogselt ei teki ka kauba ühendusesisest soetamist selle vallasasja tagasitoomisel Eestisse. Eeltoodud tehinguid ei käsitata ühendusesisese soetamisena ainult juhul, kui tehingu puhul on täidetud konkreetsetes punktis viidatud nõuded. Kui langeb ära tehingu alus, tuleb tehingut käsitada kauba ühendusesisese soetamisena alates sellest päevast, millal viidatud nõudeid ei olnud võimalik enam rakendada (KMS § 8 lg 4).
14. nõudmiseni varu toimetamist Eestisse.
Nõudmiseni varu Eestisse toimetamist ei loeta ühendusesiseseks soetuseks. Ühendusesisene soetus tekib Eestisse toimetatud nõudmiseni varu soetamisel Eesti maksukohustuslase poolt. Juhul, kui Eestisse toimetatud nõudmiseni varu võõrandamist ei ole 12 kuu jooksul selle saabumisest arvates toimunud, tekib ühendusesisene soetus teise liikmesriigi isikul, kes nõudmiseni varu Eestisse toimetab.

Ettevõtluses kasutatava vara toimetamine teise liikmesriiki

Kauba ühendusesisese soetamisena käsitatakse ka ettevõtluses kasutatava vara viimist ühest liikmesriigist teise liikmesriiki seal toimuva ettevõtluse tarbeks.

Näide

Kui teises liikmesriigis ettevõtlusega tegelev äriühing otsustab ka Eestis hakata tegelema ettevõtlusega ja toimetab Eestisse selle jaoks oma kasutatud inventari, maksustatakse inventari hulka kuuluvat kaupa Eestis ühendusesisese kauba soetamisena. Äriühingul võib tekkida kohustus ennast Eestis registreerida käibemaksukohustuslasena.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Piiratud maksukohustuslase poolt soetatud kaup

Ettevõtjad, kes ei ole registreerinud ennast maksukohustuslastena, ja isikud, kes ei tegele ettevõtlusega, peavad ennast registreerima piiratud maksukohustuslasena, kui nende poolt Eestis soetatud kaupade (välja arvatud aktsiisikaup ja uus transpordivahend) maksustatav väärtus ületab 10 000 eurot (KMS § 21 lg 2).

Seega võivad maksukohustuslasteks saada ka näiteks ettevõtjad, kellel on ainult maksuvaba käive ja kellel puudub sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus (tervishoiu- või sotsiaalteenused). Nende suhtes rakendub piiratud maksukohustus juhul, kui kauba ühendusesisene soetamine ületab kalendriaasta algusest 10 000 eurot. Uute transpordivahendite või aktsiisikauba hankimist, samuti KMS § 8 lõikes 3 nimetatud kaupade soetamist arvesse ei võeta, kuna nende puhul ei ole tegemist kauba ühendusesisese soetamisega.

Näide

Haigla on jooksva kalendriaastal soetanud instrumente või muud haiglakaupa teisest liikmesriigist 9000 euro eest. Haigla järgmine soetus on 3000 eurot, seega on haigla kohustatud ennast registreerima piiratud maksukohustuslasena nimetatud piirmäära ületamise päevast ja maksma nimetatud hankelt käibemaksu. Piiratud maksukohustuslasena registreerimine ei anna õigust sisendkäibemaksu mahaarvamiseks. Kauba ühendusesisesel soetajal on õigus registreerida ennast piiratud maksukohustuslasena ka siis, kui eelpool nimetatud piirmäära (10 000 eurot) ei ole ületatud.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Kauba ühendusesisese soetamise maksustatav väärtus ja maksumäärad

Kauba ühendusesisest soetamist Eestis maksustatakse kas 24% või 9% maksumääraga kauba maksustatavast väärtusest. Kauba ühendusesisesel soetamisel moodustavad kauba maksustatava väärtuse kauba müügihind ning muud summad, mis tuleb kauba ostjal või kolmandal isikul seoses vastava kauba soetamisega maksta kauba müüjale (KMS § 12 lg 1). Kui müüja on kauba hinnale lisanud ka transpordikulud, maksustatakse ka need kulud koos kauba maksumusega.

Kui teise liikmesriigis ettevõtluses kasutatavat vara tuuakse Eestisse siin toimuva ettevõtluse tarbeks, arvutatakse käibe maksustatavat väärtust samaselt ühendusesisese kauba soetamisega. Käibe maksustatav väärtus on kauba soetusmaksumus või selle puudumisel omahind.

Maksustatava väärtuse hulka ei arvata Eestis või välisriigis makstavat käibemaksu. Tuleb silmas pidada, et kauba ühendusesisene soetamine tekib ja kaup kuulub Eestis maksustamisele ka siis, kui müüja on lisanud kauba hinnale käibemaksu oma liikmesriigi maksumääraga, kuid arve on väljastatud Eesti maksukohustuslase nimele ja kaup on toimetatud teisest liikmesriigist Eestisse. Selline olukord võib tekkida näiteks siis, kui ostja toimetab kauba Eestisse ise ja ei suuda kaupa ostes müüjale tõendada, et kaup teise liikmesriiki toimetatakse, mistõttu müüjal puudub õigus müügitomendil nullmäära rakendamiseks. Sellisel juhul jäetaksegi Eestis kauba maksustamisel välisriigi käibemaks maksustatavast väärtusest välja. Kui niisugune olukord tekib, peaks Eesti maksukohustuslane pöörduma kauba müüja poole uue, 0% käibemaksuga arve saamiseks ja müüjale makstud käibemaksusumma tagasisaamiseks (juhul kui ta on juba kauba eest maksnud), esitades müüjale vajadusel ka tõendid kauba Eestisse toimetamise kohta.

Maksustatavat väärtust võib vähendada ostjale kauba ühendusesiseselt soetamiselt võimaldatava hinnasoodustuse võrra, kui seda kohaldatakse kauba müümise ajal ning ärilisel eesmärgil.

Viimati uuendatud 01.07.2025

Kolmnurktehing ja muud aheltehingud

Kolmnurktehing on kauba võõrandamise tehing kolme liikmesriigi ettevõtja vahel, kes kõik on oma riigis registreeritud maksukohustuslasena. Kolmnurktehingu puhul on tegemist tehinguga, kus kaup müüakse ära kahe järjestikuse müügitehinguga ja kõik kolm osapoolt asuvad erinevates liikmesriikides.

Müügitehingu kohaselt müüb esimese liikmesriigi maksukohustuslane A (võõrandaja kolmnurktehingus) kauba teise liikmesriigi maksukohustuslasele B (edasimüüja kolmnurktehingus) ja B-lt läheb kaup edasi kolmandasse liikmesriiki C (soetaja kolmnurktehingus), kusjuures kaup toimetatakse otse esimesest

liikmesriigist (A) kolmandasse liikmesriiki (C).

Erireegli kohaselt ei pea selline ostja B, kellel puudub elukoht või tegevuskoht kauba sihtkohariigis (C) ennast kolmnurktingingu puhul sihtkohariigis (C) registreerima maksukohustuslasena. Lihtsustatud korda rakendatakse selliselt, et teine ostja (C) peab tasuma käibemaksu esimese ostja (B) kauba müügilt juhul, kui teine ostja (C) on ettevõtjana ja käibemaksukohustuslasena registreeritud riigis, kus lõpeb kauba transport ehk liikmesriigis (C). Esimese ostja (B) kauba soetamine kolmnurktinginguga ei ole käive tingimusel, et ta on arvele lisanud märkuse kauba müügi kohta kolmnurktinginguga, samuti enda ja ostja (C) käibemaksukohustuslase numbri.

Näide

Rootsi maksukohustuslane C on tellinud maksukohustuslaselt B Eestis kaupa. B-l ei ole nõutud kaupa ja ta tellib kauba maksukohustuslaselt A Prantsusmaalt, andes korralduse, et kaup tuleb otse toimetada rootslasele C. Kui A, B ja C on oma koduriigis registreeritud käibemaksukohustuslastena ja esitatud arved vastavad nõutud tingimustele, on tegemist kolmnurktinginguga, kus võib rakendada käibemaksu tasumisel kirjeldatud erireeglit.

Kolmnurktinginguna ei käsitata kauba võõrandamist juhul, kui järjestikune kaubamüük ja selle transport on korraldatud teistsugustel tingimustel.

Näiteks tuleb järgida maksustamisel üldreegleid juhul, kui:

- ✓ müügiga haakub ka mõne liikmesriigi sisene müük. Selliseid müüke tuleb käsitleda kui riigisisest üldkorras maksustatavat kaubamüüki;
- ✓ üks või mitu tehingu osapooltest ei ole registreeritud maksukohustuslasena oma liikmesriigis. Näiteks on üks osapooltest Vene firma, kes ei ole üheski liikmesriigis registreeritud;
- ✓ kaup müüakse koos selle transportimisega enam kui kolm korda. Nii näiteks neliktingus, kus kaup müüakse esimeselt müüjalt (A) teise liikmesriiki (ostjale B) edasimüügiks kolmandasse (ostjale C) ja edasi neljandasse liikmesriiki (D), kusjuures kaup transporditakse otse esimesest liikmesriigist A neljandasse liikmesriiki D. Nimetatud juhul võib ostjatel B ja C tekkida kohustus registreerida ennast käibemaksukohustuslasena liikmesriigis, kuhu kaup toimetati (D);
- ✓ riik, kuhu kaup toimetati, on Eesti (liikmesriik C) ja esimesel ostjal B on Eestis püsiv tegevuskoht. Erikorra kasutamiseks puudub vajadus, kuna ostja B on niigi oma käibelt maksukohustuslane Eestis. Küll aga saab, lähtuvalt Euroopa Kohtu otsusest kohtuasjas C-580/16, kolmnurktingingu sätteid kohaldada juhul, kui edasimüüja on käibemaksukohustuslane liikmesriigis, kust kaup lähetati, kui ta kasutab tehingu tegemisel käibemaksukohustuslase numbrit, mille on väljastanud mõni muu liikmesriik (st mitte see liikmesriik, kust kaup lähetati).

Kolmnurkteingu deklareerimise põhimõtted

Esimene müüja A deklareerib järgmiselt:

- ✓ müük B-le deklareeritakse käibedeklaratsioonis kauba ühendusesisese käibena,
- ✓ müügi maksumus deklareeritakse ühendusesisese käibe aruandes tavakäibena (mitte kolmnurktehinguna).

Teine müüja B deklareerib järgmiselt:

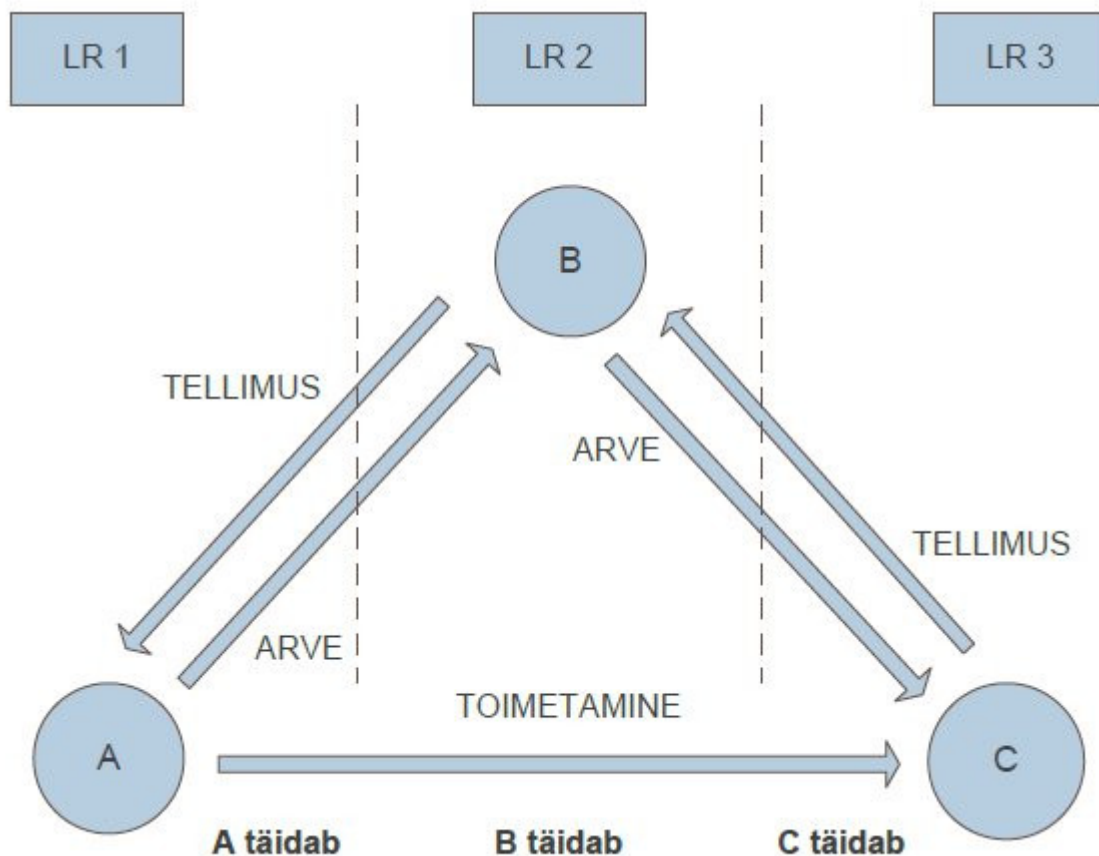
- ✓ B deklareerib C-le müüdud kaupa ühendusesisese käibe aruande lahtris „Kolmnurktehing”;
- ✓ kui B-l on ka muud kauba ühendusesisest müüki C-le, deklareeritakse need ühendusesisises käibe aruandes eraldi kolmnurkteingu käibest.

Kuid B ei deklareeri A-lt soetatud kaupa kauba ühendusesisese soetamisena ega müüki C-le käibedeklaratsioonis kauba ühendusesisese müügina.

Teine ostja C deklareerib järgmiselt:

- ✓ soetamine B-lt deklareeritakse käibedeklaratsioonis lahtris 1 või 2 (vastavalt maksumäärale);
- ✓ soetamiselt arvutatakse käibemaks käibedeklaratsiooni lahtris 4 ja
- ✓ kui on hangitud kaupa, millelt on õigus sisendkäibemaksu maha arvata, näidatakse arvutatud käibemaksu summa ka mahaarvatava sisendkäibemaksuna käibedeklaratsiooni lahtris 5 ning
- ✓ lisaks näidatakse soetamine käibedeklaratsiooni informatiivses lahtris 7.

Kolmnurkteingus kauba esimene müüja (A), esimene ostja ja teine müüja (B) ning teine ostja (C) on kõik käibemaksukohustuslased erinevates liikmesriikides. Allpool on loetletud, mida Eestis registreeritud maksukohustuslane peab deklareerima olles A (võõrandaja kolmnurkteingus), B (edasimüüja kolmnurkteingus) või C (soetaja kolmnurkteingus) olukorras.



A täidab	B täidab	C täidab
Käibedeklaratsioonis: • kauba ühendusesisese käibe lahtrites B-le müüdud kauba maksustatav väärtus (KMD read 3, 3.1 ja 3.1.1)	Käibedeklaratsioonis soetamist ja ühendusesisest käivet ei näita.	Käibedeklaratsioonis: C näitab Eestis maksustatava käibe hulgas kolmnurktehinguga kauba soetamise ja deklareerib: • kolmnurktehinguga B-lt soetatud kauba maksustatava väärtuse (KMD read 1 või 2 ja 7) • kauba soetamiselt arvutatud käibemaksu (KMD rida 4) • sama summa sisendkäibemaksuna, kui on õigus maha arvata (KMD rida 5)

A täidab	B täidab	C täidab
Ühendusesisese käibe aruandes: • B-le müüdud kauba maksustatav väärtus (VD veerg 3) • B käibemaksukohustuslase number (VD veerud 1 ja 2)	Ühendusesisese käibe aruandes: • C-le müüdud kauba maksustatav väärtus (VD veerg 4) • C maksukohustuslase number (VD veerud 1 ja 2)	Ühendusesisese käibe aruandes tehingut ei näita.
Arvele: A ja B maksukohustuslase numbrid	Arvele: B ja C maksukohustuslase numbrid	

Viimati uuendatud 08.01.2025

Muud aheltehingud

Aheltehing üldmõistena tähendab, et sama kaup võõrandatakse mitu korda järjest ja toimetatakse seejuures ühes Euroopa Liidu liikmesriigis asuvalt esimeselt võõrandajalt teises Euroopa Liidu liikmesriigis asuvale viimasele soetajale.

Käibemaksuseaduse muudatustega on alates 01.01.2020 sätestatud tehing, mis sellises tehingute ahelas on käsitatav 0% käibemaksuga maksustatava kauba ühendusesisese käibena. Üldreeglina on selleks kauba võõrandamine esimeselt võõrandajalt esimesele edasimüüjale, kellel tekib ühendusesisene soetus viimase soetaja liikmesriigis. Kõik järgmised müügitehingud maksustatakse siseriikliku käibena viimase soetaja liikmesriigis.

Kui aga esimene edasimüüja teatab esimesele võõrandajale oma kauba lähetamise liikmesriigis käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri, siis tekib 0% käibemaksumääraga ühendusesisene käive sellel edasimüüjal kauba lähetamise liikmesriigis ja selliselt edasimüüjalt kauba soetanud isikul ühendusesisene soetus viimase soetaja liikmesriigis (kui tema ei ole viimane soetaja, siis kõik järgmised müügitehingud maksustatakse viimase soetaja liikmesriigis siseriikliku käibena). Esimesel võõrandajal tekib oma liikmesriigis tavapärane siseriiklik käive.

Need seadusemuudatused ei puuduta kolmnurktehingu. Nii kolmnurkteingu mõiste kui käibemaksukäsitlus kolmnurkteingu korral jäävad ka pärast 01.01.2020 selliseks, nagu need olid enne seda kuupäeva.

Paigaldatava ja kokkupandava kauba maksustamine

Kauba ühendusesisest käivet puudutavaid reegleid ei rakendata müükide suhtes, kus kauba müügimaa käibemaksuseaduse kohaselt maksustatakse kaupa selle sihtkohariigis. See puudutab ka teises liikmesriigis paigaldatava või kokkupandava kauba võõrandamist. KMS § 2 lg 3 p 2 sätestab, et paigaldatav või kokkupandav kaup on kaup, mis võõrandatakse ja paigaldatakse või pannakse kokku võõrandaja poolt või tema eest teises liikmesriigis ja mille paigaldamise või kokkupanemise maksumus ületab 5% tehingu maksustatavast väärtusest.

Kui Eesti ettevõtja müüb kaupu mõnda teise liikmesriiki ja kaubad saadetakse sinna enne nende kokkupanekut ja paigaldamist teises liikmesriigis, ei loeta sellist kaubakäivet Eestis toimunuks ja ei deklareerita Eestis. Samas, teises liikmesriigis paigaldatava või kokkupandava kauba võõrandamisel peab maksukohustuslane teadma, kas selles teises liikmesriigis rakendatakse maksustamisel üldkorda, kus käibemaksu tasumise kohustus on pandud kauba müüjale või pöördmaksustamist, mille kohaselt maksab käibemaksu paigaldatava või kokkupandava kauba soetaja. Kauba käive, mis hõlmab kokkupanekut ja paigaldust, võidakse teises liikmesriigis maksustada nii kauba kui teenuse käibena, see sõltub vastava liikmesriigi seadusandlusest. Samuti määratletakse sihtkohariigi seaduste alusel, kas on tegemist paigaldatava või kokkupandava kauba maksustamisega sihtkoha riigis.

Näide 1

Eestis asuv Eesti maksukohustuslane müüb seadme, mis pannakse kokku Rootsis Rootsi ettevõttes. Eesti ettevõtte vastutab kokkupaneku eest. Sellisel juhul määratakse Rootsi käibemaksuseaduse kohaselt kindlaks, kas kauba käivet ja kokkupanekut Rootsis deklareeritakse eraldi või võib kogu käivet deklareerida kas kauba või teenuse käibena, samuti peab maksukohustuslane teadma, kas paigaldatavalt või kokkupandavalt kaubalt maksab käibemaksu kauba soetaja või tekib Eesti ettevõttel kohustus registreerida ennast Rootsis käibemaksukohustuslasena ja maksustada käivet Rootsi käibemaksuga.

Käive deklareeritakse Eestis ainult käibedeklaratsiooni informatiivses lahtris 9.

Kauba ühendusesisese käibe aruandes tehingut ei näidata.

KMS § 8 lg 3 p 4 kohaselt ei käsitata kauba ühendusesisese soetamisena Eestis paigaldatava või kokkupandav kauba soetamist teise liikmesriigi maksukohustuslaselt. Käibemaksu peab maksukohustuslane arvestama KMS § 3 lg 4 p 3 alusel.

Näide 2

Rootsi maksukohustuslane müüb Eesti maksukohustuslasele seadme, mille ta ka ise Eestis üles seab. Tegemist on Eestis paigaldava kauba soetamisega, mille puhul käibemaksu tasumise kohustus on

Eestis. Seadme soetamise deklareerib Eesti maksukohustuslane järgmiselt.

Käibedeklaratsioon: seadme maksustatav väärtus (nii seade ise kui ka ülespanemise teenus) käibedeklaratsiooni lahtris 1 (või lahtris 2) vastavalt maksumäärale „24% (või 9%) määraga maksustatavad toimingud ja tehingud” ning informatiivses lahtris 7 „Muu kauba soetamine ja teenuse saamine, mida maksustatakse käibemaksuga”, käibemaks lahtris 4 „Käibemaks kokku (24% lahtrist 1 + 20% lahtrist 1¹ + 22% lahtrist 1² + 9% lahtrist 2 + 5% lahtrist 2¹ + 13% lahtrist 2²)”, ning kui tegemist on maksustatava käibe tarbeks soetatud kaubaga, siis arvatakse sisendkäibemaks maha lahtris 5 „Kokku sisendkäibemaksu summa, mis on seadusega lubatud maha arvata”.

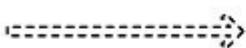
Ühendusesisene käibe aruanne: ostja ei esita kauba soetamiselt.

Viimati uuendatud 01.07.2025

Näiteid Euroopa Ühenduses kauba müügi ja soetamise deklareerimisest käibedeklaratsioonis ja ühendusesisese käibe aruandes

Märgiseletused

 toimetamine

 arve

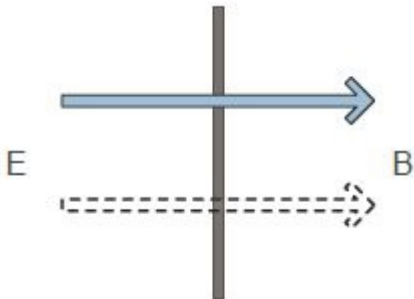
 Euroopa Ühenduse liikmesriikide vaheline piir

 Piir Euroopa Ühenduse liikmesriikide ja ühenduseväliste riikide vahel

NÄIDE 1

Kauba müük teise liikmesriigi maksukohustuslasena registreeritud ettevõtjale

E Eestis müüb seadme 15 000 euro eest B-le Belgiasse.



E müük on 0% määraga maksustatav kauba ühendusesisene käive. E näitab väljastataval arvel lisaks oma maksukohustuslase numbrile ka B maksukohustuslase numbrit, lisaks märgib käibemaksumäära 0% ja viite **nõukogu direktiivi 2006/112/EU artiklile 138**.

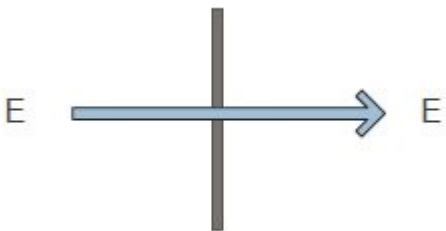
B Belgias deklareerib kauba ühendusesisese maksustatava soetamise.

Käibedeklaratsioon: E deklareerib 15 000 eurot lahtris 3 „**0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud**”, lahtris 3.1 „**kauba ühendusesisene käive ja teise liikmesriigi maksukohustuslasele/piiratud maksukohustuslasele osutatud teenuste käive kokku**” ning lahtris 3.1.1 „**Kauba ühendusesisene käive**”. Ühendusesisese käibe aruandes: „**Riigi tunnus**” BE, „**Ostja käibemaksukohustuslasena registreerimise numbril**” B antud number ja „**Kaupade maksustatav väärtus**” 15 000 eurot.

NÄIDE 2

Oma kauba viimine ühest liikmesriigist teise

E viib Eestist ettevõtluses kasutatavat vara soetushinnaga 15 000 eurot oma äritegevuse tarbeks Soome.



E vara viimist teise liikmesriiki käsitatakse E kauba ühendusesisese käibena, mida Eestis maksustatakse 0% määraga ja Soomes maksustatakse kauba ühendusesisese soetamisena. Kui E ei ole ennast Soomes maksukohustuslasena registreeritud, tuleks tal enne vara viimist seda teha.

E peab oma raamatupidamises vormistama dokumendi selle kohta, et vara on viidud teise liikmesriiki. Dokumendil peab olema märges maksumäär 0% kohta (ühendusesisene käive). E peab dokumendile märkima oma maksukohustuslase numbrid nii Eestis kui ka Soomes.

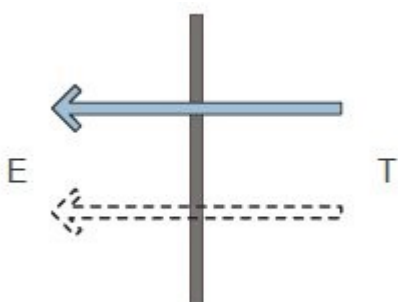
Käibedeklaratsioon: 15 000 eurot lahtris 3 „**0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud**”, lahtris 3.1 „**kauba ühendusesisene käive ja teise liikmesriigi maksukohustuslasele/piiratud maksukohustuslasele osutatud teenuste käive kokku**” ning lahtris 3.1.1 „**Kauba ühendusesisene käive**”.

Ühendusesisese käibe aruanne: „**Riigi tunnus**“ FI, E-le Soomes antud käibemaksukohustuslase number näidatakse „**Ostja käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri all**“ ja „**Kaupade maksustatav väärtus**“ on Soome viidud kaupade väärtus ehk 15 000 eurot.

NÄIDE 3

Kauba ostmine teisest liikmesriigist

Eestlane E ostab seadme 15 000 euro eest ilma käibemaksuta T-lt Saksamaalt. Seade toimetatakse Saksamaalt Eestisse.



T müüb seadme E-le ilma Saksamaa käibemaksuta, kuna E-l on Eesti maksukohustuslase number ja seade toimetatakse Saksamaalt Eestisse.

E-l tekib kauba ühendusesisese soetamise maksustatav käive Eestis.

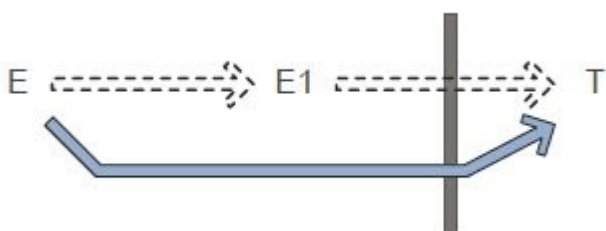
Käibedeklaratsioon: 15 000 eurot lahtris 1 (või 2) „**24% (või 9%) määraga maksustatavad toimingud ja tehingud**“, 3600 (või 1350) eurot lahtris 4 „**Käibemaks kokku (24% lahtrist 1 + 20% lahtrist 1¹ + 22% lahtrist 1² + 9% lahtrist 2 + 5% lahtrist 2¹ + 13% lahtrist 2²)**“, 15 000 eurot lahtrites 6 „**Kauba ühendusesisene soetamine ja teise liikmesriigi maksukohustuslaselt saadud teenused kokku**“ ning 6.1 „**Kauba ühendusesisene soetamine**“ ja 3600 (või 1350) eurot lahtris 5 „**Kokku sisendkäibemaksu summa, mis on seadusega lubatud maha arvata**“.

Ühendusesisese käibe aruanne: Ostja ei pea kauba soetamise kohta esitama.

NÄIDE 4

Kauba müük Eesti maksukohustuslasest ettevõtjale, kus kaup toimetatakse teise liikmesriiki

E müüb E1-le Eestis kaupa 18 600 euro eest (hind ilma käibemaksuta 15 000 eurot), kes müüb kauba edasi Saksamaale T-le. Kaup toimetatakse otse E-lt T-le Saksamaale.



Siin on tegemist tehinguga kolme maksukohustuslase vahel, kuid mitte kolmnurktehinguga, kuna tehingus osalejad ei ole registreeritud maksukohustuslasena kolmes liikmesriigis, vaid ainult kahes. Tehingut E ja E1 vahel käsitatakse siseriikliku maksustatava käibena, seega E lisab E1-le väljastatud

arvele Eesti käibemaksu. E1 vähendab üldkorras oma maksustatavalt käibelt arvutatud käibemaksu ostuhinnas sisalduva sisendkäibemaksu võrra. E1 müük T-le on 0% maksustatav ühendusesisene kauba müük, millele järgneb T poolt maksustatav kauba ühendusesisene soetamine. E1 näitab oma arvel enda maksukohustuslasena registreerimise numbri ja lisaks ostja maksukohustuslase numbri ning märgib käibemaksumääraks 0% ja viite **nõukogu direktiivi 2006/112/EU artiklile 138**.

E deklareerib järgmiselt:

Käibedeklaratsioon: 15000 eurot lahtris 1 „**24% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud**”, 3600 eurot lahtris 4 „**Käibemaks kokku (24% lahtrist 1 + 20% lahtrist 1¹ + 22% lahtrist 1² + 9% lahtrist 2 + 5% lahtrist 2¹ + 13% lahtrist 2²)**”

Ühendusesisese käibe aruanne: siseriiklikult käibelt ei pea esitama.

E1 deklareerib järgmiselt:

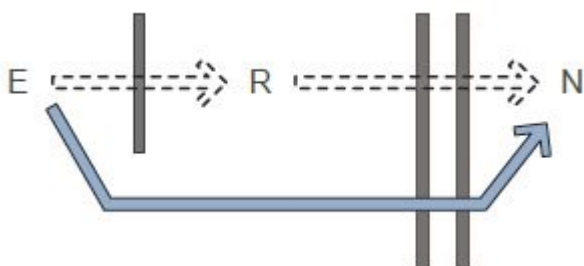
Käibedeklaratsioon: lahtris 3 „**0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud**”, lahtris 3.1 „**kauba ühendusesisene käive ja teise liikmesriigi maksukohustuslasele/piiratud maksukohustuslasele osutatud teenuste käive kokku**” ning lahtris 3.1.1 „**Kauba ühendusesisene käive**” kauba müügihind T-le Saksamaal ja lahtris 5 „**Kokku sisendkäibemaksusumma, mis on seadusega lubatud maha arvata**” E-lt ostetud kauba hinnas sisalduv käibemaks 3000 eurot.

Ühendusesisese käibe aruanne: „**Riigi tunnus**” DE, „**Ostja käibemaksukohustuslasena registreerimise numbriks**” märgib T maksukohustuslase numbri ja „**Kaupade maksustatava väärtusena**” T-le müüdud kauba väärtuse.

NÄIDE 5

Kauba müük teise liikmesriiki, kuid kaup toimetatakse ühendusevälisesse riiki

Eestlane E müüb kaupa 15 000 euroga R-ile Rootsi, kes müüb kauba edasi Norrasse. Kaup toimetatakse otse E-lt N-le Norrasse.



Kuna kaup ei viida teise liikmesriiki, vaid kolmandatesse riikidesse, ei ole tegemist kauba ühendusesisese müügi või soetamisega. E müük R-le on 0% määraga müük ühendusevälisesse riiki. R-i müüki ei maksustata, kuna kaup ei asunud müügi hetkel Rootsis. N maksab impordimaksu kauba maaletoomisel.

Käibedeklaratsioon: E deklareerib 15 000 eurot lahtris 3 „**0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud**” ja lahtris 3.2 „**Kauba eksport**”.

Ühendusesisese käibe aruanne: ei ole vaja esitada.

NÄIDE 6

Kauba müük koos selle kokkupaneku või paigaldamisega teises liikmesriigis

Eesti maksukohustuslane E müüb tehase sisseseadme koos selle paigaldamisega 2,5 miljoni euro eest T-le Saksamaale. E kohustus on ka seadme paigaldamine Saksamaal.

Kui lepingus nähakse ette müüdud kauba toimetamist koos selle paigaldamisega, maksustatakse kogu käive alati selles liikmesriigis, kus kaup kokku pannakse või paigaldatakse. Sellisel juhul rakendatakse paigaldustööde maksustamisel selle riigi seadust, kus paigaldamine toimub.

Käibedeklaratsioon: E deklareerib 2,5 miljonit eurot informatiivses lahtris 9 „**Teises liikmesriigis paigaldatava või kokkupandava kauba maksustatav väärtus**”.

Ühendusesisese käibe aruanne: ei ole vaja esitada.

NÄIDE 7

Kauba müük teises liikmesriigis ostjale, kellel puudub maksukohustuslase number

Eesti maksukohustuslane E müüb seadme 1500 euroga (käibemaksuta hind) ettevõttele T Saksamaal. T-l ei ole maksukohustuslase numbrit.

Kuna T-l ei ole maksukohustuslase numbrit ja seade viiakse Eestist välja, tuleb seadme müük maksustada Eestis. Sellest tulenevalt lisab müüja E arvele Eesti käibemaksu 24% ehk 360 eurot.

Käibedeklaratsioon: E deklareerib lahtris 1 „**24% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud**” 1500 eurot ja lahtris 4 „**Käibemaks kokku (24% lahtrist 1 + 20% lahtrist 1¹ + 22% lahtrist 1² + 9% lahtrist 2 + 5% lahtrist 2¹ + 13% lahtrist 2²)**” 360 eurot.

Ühendusesisese käibe aruanne: ei ole vaja esitada.

NÄIDE 8

Kauba müük füüsilisele isikule teises liikmesriigis koos selle kauba toimetamisega teise liikmesriiki

Kui Euroopa Liidu siseselt müüakse kaup **füüsilistele isikutele** või nendega võrdsustatud muudele isikutele **ja kui müüja korraldab ka kauba transpordi teise liikmesriiki**, on tegemist **kauba ühendusesisese kaugmüügiga**.

Ühendusesisese kaugmüügi maksustamine alates 01.07.2021

01.07.2021 kaotati ELi liikmesriikides kehtinud kaugmüügi piirmäärad. Kasutusele võeti üldine piirmäär 10 000 eurot, mis kohaldub kogu ühendusesisese kauba kaugmüügi (kõigisse liikmesriikidesse kokku) ja teiste liikmesriikide lõpptarbijatele osutatavate digiteenuste summaarsele käibe. Kui piirmäära ei ületata ja **müüjal ei ole asukohta ega püsivat tegevuskohta üheski teises liikmesriigis peale oma asukoha liikmesriigi**, on nende käivete maksustamisel õigus rakendada müüja asukohariigi käibemaksumäär.

Kui eespool toodud näite puhul ei ole E seda piirmäära ületanud ja tal ei ole teistes liikmesriikides asukohta ega püsivat tegevuskohta, saab ta kaugmüügi Taani füüsilisele isikule maksustada ja deklareerida Eestis samamoodi, nagu see toimus kuni 30.06.2021.

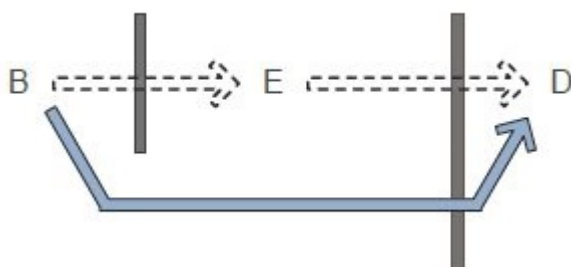
Kui E on piirmäära ületanud või ei saa piirmäära kohaldada muudel põhjustel (omab ka mõnes teises liikmesriigis asukohta või püsivat tegevuskohta), peab ta maksustama kaugmüügi Taani käibemaksumääraga. Seejuures on tal kaks võimalust:

1. registreerida end Taanis käibemaksukohustuslaseks ning deklareerida ja maksta käibemaks otse Taani maksuhaldurile või
2. liituda Eestis OSS erikorraga ning deklareerida ja maksta käibemaks selle erikorra kaudu Eestis. Lugege lähemalt **OSS-erikorra rakendamisest**.

NÄIDE 9

Kolmnurktehing

B Belgias müüb kauba E-le Eestis, kes müüb selle edasi D-le Taanis 15 000 euroga. Kaup viiakse Belgiast otse Taani.



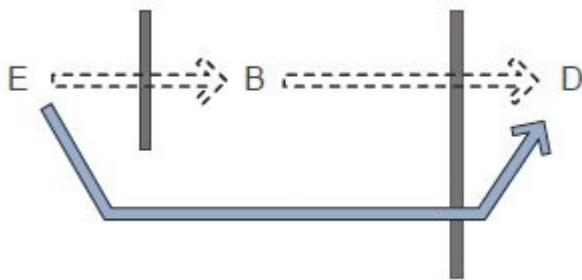
Siin on tegemist kolmnurktehinguga, kus rakendatakse erireegleid. B müüki E-le käsitatakse kauba ühendusesisese müügina. E peab andma B-le oma maksukohustuslase registreerimise numbri. E on sellisel juhul kolmnurktehingus edasimüüja, kes märgib D-le antavas arves lisaks oma maksukohustuslase numbrile ka D maksukohustuslase numbrit ja teeb viite **nõukogu direktiivi 2006/112/EU artiklile 138 ja artiklile 141 „Triangulation”** või **„Kolmnurktehing”**. Nii toimides ei pea E registreerima ennast Taanis maksukohustuslasena ning E ei pea tasuma käibemaksu kauba ühendusesiseselt soetamiselt Taanis ja kauba edasimüügilt, sest maksukohustus siirdub D-le. Käibedeklaratsioon: E kui edasimüüja ei deklareeri.

Ühendusesisese käibe aruanne: Kolmnurktehingus edasimüüja ehk antud juhul E on kohustatud esitama kauba ühendusesisese käibe aruande. E näitab aruandes **„Riigi tunnusena”** DK, **„Ostja käibemaksukohustuslasena registreerimise numbriks”** märgib D maksukohustuslase numbrit ja **„Kaupade maksustatava väärtusena”** D-le müüdud kauba väärtuse 15 000 eurot lahtris **„Kolmnurktehing”**.

NÄIDE 10

Kolmnurktehing

E Eestis müüb seadme 15 000 euroga B-le Belgias, kes müüb selle edasi D-le Taanis.



Ka antud näites on tegemist kolmnurktinguga. E müük B-le on kauba ühendusesisene müük. E märgib oma arvele peale enda maksukohustuslase numbrit ka B maksukohustuslase numbrit, samuti teeb viite nõukogu direktiivi 2006/112/EU artiklile 138.

Käibedeklaratsioon: E kui võõrandaja deklareerib lahtris 3 „**0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud**”, lahtris 3.1 „**kauba ühendusesisene käive ja teise liikmesriigi maksukohustuslasele/piiratud maksukohustuslasele osutatud teenuste käive kokku**” ning lahtris 3.1.1 „**Kauba ühendusesisene käive**” kauba müügihinna 15 000 eurot B-le Belgias.

Ühendusesisese käibe aruanne: E näitab aruandes „**Riigi tunnusena**” BE, „**Ostja käibemaksukohustuslasena registreerimise numbriks**” märgib B maksukohustuslase numbrit ja „**Kaupade maksustatava väärtusena**” B-le müüdud kauba väärtuse 15 000 eurot.

Viimati uuendatud 01.07.2025

Uue transpordivahendi maksustamine

ÜLDPÕHIMÕTTED

KMS kohaselt on uue transpordivahendi maksustamine erinev kui muu kauba käibe maksustamine. Uue transpordivahendi võõrandamine teise liikmesriigi isikule koos teise liikmesriigi toimetamisega on alati maksustatud nullmääraga ning maksukohustus tekib kõigil teisest liikmesriigist uue transpordivahendi soetanud isikutel, kaasa arvatud füüsilised isikud. Seega maksustatakse uus transpordivahend riigis, kus see registreeritakse ja seda realselt kasutama hakatakse.

Uus transpordivahend käibemaksuseaduse tähenduses on (KMS § 2 lg 7):

1. veesõiduk pikkusega üle 7,5 meetri, mis on võõrandatud enne kolme kuu möödumist esmasest kasutusele võtmisest või mis on sõitnud alla 100 tunni, välja arvatud käesoleva seaduse § 15 lõike 3 punktis 3 nimetatud merelaev;
2. õhusõiduk stardimassiga üle 1550 kilogrammi, mis on võõrandatud enne kolme kuu möödumist esmasest kasutusele võtmisest või mis on lennanud alla 40 tunni, välja arvatud käesoleva seaduse § 15 lõike 3 punktis 4 nimetatud õhusõiduk;

3. maismaa mootorsõiduk mootorimahuga üle 48 kuupsentimeetri või mootori võimsusega üle 7,2 kilovati, mis on võõrandatud enne kuue kuu möödumist esmasest kasutusele võtmisest või millega on sõidetud alla 6000 kilomeetri.

Uus on transpordivahend siis, kui ta on võõrandatud enne kolme kuu möödumist (mootorsõiduki puhul kuus kuud) esmasest kasutusele võtmisest või kui ta on läbi sõitnud vähem definitsioonis märgitud ajast või kilomeetritest.

Seega, kui on täidetud üks neist kahest tingimusest, siis on tegemist uue transpordivahendiga. Kas transpordivahend on uus või mitte, määratakse müügi momendil, mitte siis, kui see on toimetatud sihtkoha liikmesriiki. Kui transpordivahend oli „uus” müügi momendil ning müük toimus nullmääraga, tuleb ostjal sihtkoha liikmesriigis käibemaks tasuda ka juhul, kui käibemaksu tasumise ajaks ei ole enam kumbki tingimus täidetud.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Uue transpordivahendi soetamine

Uue transpordivahendi soetamine käibemaksukohustuslasena registreeritud isiku poolt

Kauba ühendusesisene soetamine on muuhulgas see, kui soetatakse uus transpordivahend teise liikmesriigi isikult koos selle toimetamisega teisest liikmesriigist Eestisse (KMS § 8 lg 1).

Käibemaksukohustuslased, sh piiratud käibemaksukohustuslased, teevad uue transpordivahendi ühendusesisesel soetamisel teisest liikmesriigist vastava käibemaksuarvestuse käibedeklaratsiooni vormil KMD ühendusesisese kauba soetamise reeglite kohaselt.

Kauba (s.t ka uue transpordivahendi) ühendusesiseselt soetamiselt arvestab käibemaksu kauba saaja, kes täidab käibedeklaratsioonil lahtrid 1 (maksustatav käive), 4 (käibemaks) ning 6 ja 6.1 (informatiivsed lahtrid kauba ühendusesisese soetuse kohta). Ühtlasi saab maksukohustuslane uue transpordivahendi soetamiselt arvestatud käibemaksu ka samal käibedeklaratsioonil vastavalt KMS §-le 29 sisendkäibemaksuna maha arvata, deklareerides selle lahtris 5, välja arvatud juhul, kui uue transpordivahendi soetab piiratud maksukohustuslane või kui maksukohustuslasel puudub sisendkäibemaksu täies ulatuses mahaarvamise õigus.

Uue transpordivahendi soetamine käibemaksukohustuslasena registreerimata isiku poolt

Kui uue transpordivahendi soetaja on isik, kes ei ole registreeritud käibemaksukohustuslasena, peab ta

10 kalendripäeva jooksul transpordivahendi Eestisse toimetamise päevast arvates, kuid mitte hiljem kui transpordivahendi registreerimise päevaks esitama maksuhaldurile 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](#).

KMS § 3 lg 6 punkti 3 kohaselt on KMS § 39 lõigetes 1 ja 2 sätestatud isikud (nt diplomaadid, konsulaarametnikud, erimissiooni või rahvusvahelise organisatsiooni esindajad, NATO relvajõududesse kuuluvad isikud jne) vabastatud käibemaksu tasumise kohustusest, kui nad teisest liikmesriigist uue transpordivahendi soetavad.

Uut transpordivahendit ei maksustata juhul, kui seda maksustati teises liikmesriigis ning tuuakse Eestisse seoses elukoha vahetamisega (ELi Nõukogu rakendusmääruse 282/2011 artikkel 2).

Viimati uuendatud 08.01.2025

Uue transpordivahendi müük teise liikmesriiki

Uue transpordivahendi võõrandamist teise liikmesriigi isikule koos selle toimetamisega Eestist teise liikmesriiki loetakse see KMS § 7 lõike 1 punkti 2 kohaselt kauba ühendusesiseseks käibeks ning maksustatakse nullmääraga. Maksukohustus tekib kõigil teisest liikmesriigist uue transpordivahendi soetanud isikutel, kaasaarvatud füüsilised isikud. Selleks, et müüja rakendaks nullmäära, peab ta olema veendunud, et uus transpordivahend viiakse riigist välja.

Vastavalt KMS § 37 lg 8 p 4 tuleb uue transpordivahendi võõrandamisel teise liikmesriiki märkida arvele andmed, mis tõendavad, et võõrandatav kaup on uus transpordivahend, samuti viide KMS § 15 lõike 3 punktile 2 või nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ artikli 138 lõike 2 punktile a.

Kauba ühendusesisene käive, st ka uue transpordivahendi müük deklareeritakse lisaks käibedeklaratsioonile ka ühendusesisese käibe aruandes. Kui ostja on teises liikmesriigis maksukohustuslasena registreerimata isik, deklareerib müüja käibedeklaratsioonil nullmääraga kauba ühendusesisese käibe, kuid ei saa kanda müüki ühendusesisese käibe aruandesse, kuna puudub ostja maksukohustuslasena registreerimise number. Seepärast peab müüja ühendusesisese käibe aruandele lisama uute transpordivahendite müügiarvete koopiad (KMS § 28 lg 5).

Teise liikmesriigi isiku mõistet KMS eraldi ei defineeri, kuid põhimõtteliselt tähendab see mõiste juriidilisi isikuid, kelle asukoht või püsiv tegevuskoht asub teises liikmesriigis ning füüsilisi isikuid, kelle alaline või peamine elukoht on teises liikmesriigis. Seega ei oma antud juhul füüsiliste isikute puhul tähtsust passis

märgitud kodakondsus või rahvus ning ka eestlane on teise liikmesriigi isik, kui elab näiteks Saksamaal.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Uue transpordivahendi soetamisel tasutud käibemaksu erijuhul tagastamine

UUE TRANSPORDIVAHENDI SOETAMISEL TASUTUD KÄIBEMAKSU ERIJUHUL TAGASTAMINE

Isik, kes soetab teisest liikmesriigist uue transpordivahendi, on kohustatud sellelt oma riigis (s.t riigis, kus transpordivahendit kasutama hakkab) maksma käibemaksu ka juhul, kui müüjale on tasutud müüja asukohariigi käibemaks.

Vältimaks käibemaksu kuhjumist, on isikul, kellel ei ole õigust sisendkäibemaksu maha arvata, õigus taotleda uue transpordivahendi soetamisel tasutud või ostuhinnalt arvutatud käibemaksu tagastamist pärast uue transpordivahendi toimetamist teise liikmesriiki, kui ta tõendab, et teises liikmesriigis on selle kauba ühendusesiseselt soetamiselt käibemaks makstud. Käibemaksu ei tagastata rohkem, kui selle uue transpordivahendi teise liikmesriiki toimetamise ajal kindlaksmääratud harilikult väärtuselt arvutatud käibemaksu ulatuses (§ 35 lg 7).

Tulenevalt rahandusministri 07.04.2004 määrusest nr 75 esitab isik taotluse uue transpordivahendi soetamisel tasutud käibemaksu tagastamiseks maksuhaldurile. Taotluses peab olema märgitud pangakonto number, kuhu tagastamisele kuuluv summa kantakse.

Taotlusele lisatakse:

1. uue transpordivahendi ostu ja müügi lepingud;
2. vastava liikmesriigi maksuhalduri kinnitatud tõend, et teises liikmesriigis on selle kauba ühendusesiseselt soetamiselt käibemaks makstud.

Maksuhaldur kontrollib taotluse ja sellele lisatud dokumentide vastavust määruses nimetatud tingimustele ning kannab tagasimaksmisele kuuluva summa taotluses nimetatud kontole **ühe kuu jooksul arvates taotluse saamise päevast**. Kui taotlusele lisatavad dokumendid esitatakse pärast taotluse esitamist, siis tagastatakse käibemaks dokumentide saamise päevast arvates ühe kuu jooksul. Kui käibemaks kantakse välisriigis asuvas krediitiasutuses olevale kontole, kannab tagastamisega seotud kulud käibemaksutagastuse saaja.

Aktsiisikaupade maksustamine

Mis on aktsiisikaup

Aktsiisikaup on kaup, millele kohaldatakse aktsiisi. Aktsiis on eriliiki maks, mida rakendatakse aktsiisikaupadele nende tarbimise vähendamiseks või reguleerimiseks.

Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduse § 1 lõige 1 ütleb, et aktsiisikaubad on aktsiisiga maksustatud alkohol, tubakatooted, kütus ja elektrienergia.

Kuidas maksustatakse aktsiisikaupu käibemaksuga

KMS § 7 lõike 1 punkti 2 järgi tekib 0% määraga maksustatav kauba ühendusesisene käive ka siis, kui aktsiisikaup võõrandatakse ja toimetatakse Eestist teise liikmesriiki ostjale, kes ei ole seal maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud, kui ei ole tegemist aktsiisikauba ühendusesisese kaugmüügiga (kui ostja on maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreeritud, kehtib ka aktsiisikauba puhul KMS § 7 lõike 1 punkti 1 üldreegel). See tähendab, nullmäära kasutamiseks ei pea olema ostjal kehtivat KMKR numbrit, kuid on oluline, et ei oleks tegemist kaugmüügiga.

Käibedeklaratsioonil (vormil KMD) deklareeritakse aktsiisikauba ühendusesisene käive, nagu ka iga teise kauba ühendusesisene käive, korraga kolmel real – 3, 3.1 ja 3.1.1. Kui ostjal ei ole oma liikmesriigis KMKR numbrit, siis ühendusesisese käibe aruandel (vormil VD) on eraldi koht, kuhu tuleb märkida, et on olnud aktsiisikauba võõrandamistehinguid teise liikmesriigi mittemaksukohustuslastele. Kui ostja on maksukohustuslane, täidetakse tavalisel viisil aruande VD tabel.

Kui tegemist on kaugmüügiga, saab kohaldada OSS-erikorda ja üldreeglina lisandub ostja liikmesriigi määraga käibemaks, erandjuhul (nn 10 000 euro reegel) võib lisanduda ka siis Eesti käibemaks.

Kaugmüük on kauba (välja arvatud uue transpordivahendi või paigaldatava või kokkupandava kauba, kuid kaasa arvatud aktsiisikauba) võõrandamine ja toimetamine võõrandaja poolt või eest teise liikmesriiki seal maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isikule.

Seejuures tasub silmas pidada, et tubakatoodete kaugmüük on vastavalt tubakaseaduse §-le 22 keelatud.

Aktsiisikaupade müük aktsiisilaost

Käibemaksuseaduse § 15 lõike 3 punkti 12 järgi on **käibemaksumäär 0%** aktsiisilattu paigutatud **ajutises**

aktsiisivabastuses oleva aktsiisikauba võõrandamisel, **kui tehinguga ei kaasne kauba aktsiisilaost väljatoimetamist**. See tähendab, et kõik tehingud, mis toimuvad **aktsiisilaos sees**, on maksustatavad 0% käibemaksumääraga.

0% määra saab kasutada ka siis, kui aktsiisikaup seoses võõrandamistehinguga toimetatakse ühest Eestis asuvast aktsiisilaost teise Eestis asuvasse aktsiisilattu (kui toimetatakse Eestis asuvast aktsiisilaost teises liikmesriigis asuvasse aktsiisilattu, on sõltuvalt ostja isikust tegemist kas ühendusesisese käibe või kaugmüügiga).

Selleks, et kaup aktsiisilaost väljumisel ei jääks käibemaksuga maksustamata, on KMS § 3 lõike 6 punktis 6 loetletud toimingud, mida tuleb maksustada käibemaksuga. Seega maksustatakse käibemaksuga kõik olukorrad, kus kaup lõpetab ajutise aktsiisivabastuse.

DEKLAREERIMINE

Aktsiisilaosisesed tehingud, mis vastavad KMS § 15 lõike 3 punkti 12 tingimustele, deklareeritakse KMD-l 0% käibemaksumääraga maksustatava käibena real 3.

Näide 1

Aktsiisilaos müüakse 10 000 liitrit kütust teisele ettevõtjale, kuid kaup jääb samasse aktsiisilattu.

Näide 2

Sama võõrandamistehing, kuid kaup viiakse ühest aktsiisilaost teise Eestis asuvasse aktsiisilattu. Tehing on samuti 0% määraga ja deklareeritakse KMD real 3.

Aktsiisikauba soetamine teisest liikmesriigist ja kauba aktsiisilaost väljatoimetamine ilma võõrandamiseta (KMS § 38 lõiked 5 ja 5¹)

Kui aktsiisikauba soetab teisest liikmesriigist isik, kes ei ole käibemaksukohustuslane ega piiratud käibemaksukohustuslane, tuleb käibemaks tasuda KMS § 38 lõike 5 järgi aktsiisi tasumise tähtpäevaks. Seda kohustust ei ole füüsilisel isikul, kes soetab aktsiisikaupa isiklikuks otstarbeks.

Näide

Kui ettevõtte ei ole käibemaksukohustuslane ja tellib alkoholitooteid teisest liikmesriigist, peab ta tasuma käibemaksu KMS § 38 lõike 5 alusel samaks tähtpäevaks, mis on aktsiisi tasumise tähtpäev.

KMS § 38 lõige 5¹ sätestab, et käibemaksu maksmise kohustus on maksukohustuslasena registreerimata kauba omanikul tema poolt kauba maksuladustamise lõpetamisel ilma kauba võõrandamiseta või ajutises aktsiisivabastuses oleva aktsiisikauba aktsiisilaost välja toimetamisel ilma võõrandamiseta. Sellise kauba maksukohustuslasest omanik deklareerib nimetatud toimingule käibedeklaratsioonil ja tasub sellelt tasumisele kuuluva käibemaksusumma nimetatud toimingule järgneva kuu 20. kuupäevaks.

KMS § 3 lõike 6 punkt 5 ütleb, et käibemaksu peab maksma ka kauba omanik tema poolt kauba

maksuladustamise (§ 44¹) lõpetamisel ilma kauba võõrandamiseta. Sätet ei kohaldata, kui isik oli kauba omanik ka kauba maksulattu paigutamisel, välja arvatud kauba riigisisesele käibe, importimisele või kauba ühendusesisesele soetamisele järgnenud kauba maksulattu paigutamisel, ning kaupa ei ole maksuladustamise ajal võõrandatud.

KMS § 15 lõike 3 punkt 11 ütleb, et käibemaksumäär on null protsenti järgmiste kaupade maksustatavast väärtusest: nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ V lisas nimetatud kaup, kui see suunatakse viivitamata maksuladustamisele või on maksuladustatud (§ 44¹) ja tehinguga ei kaasne kauba maksuladustamise lõpetamine. Sätet ei kohaldata tarbimisse lubatud kütusele alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduse tähenduses, kui kütus on paigutatud aktsiisilattu.

Aktsiisilaost kauba väljatoimetamisel ilma võõrandamiseta tekib kauba omanikul üldjuhul käibemaksukohustus. KMS § 3 lõike 6 punkti 6 järgi tuleb käibemaks tasuda siis, kui ajutises aktsiisivabastuses olev aktsiisikaup viiakse aktsiisilaost välja omaniku enda poolt. Erandiks on olukord, kus kaup toimetatakse ühest aktsiisilaost teise või kui isik oli aktsiisikauba omanik ka aktsiisikauba aktsiisilattu paigutamisel ning aktsiisikaupa ei ole aktsiisilaos võõrandatud – sellisel juhul käibemaksukohustust ei teki. Kui aktsiisilaost väljatoimetatav ajutises aktsiisivabastuses olev aktsiisikaup on ka maksuladustatud, kohaldatakse KMS § 3 lõike 6 punkti 5.

Viimati uuendatud 16.04.2026