Sisendkäibemaksu mahaarvamine, kui kinnisasi või selle osa võõrandatakse või antakse üürile, rendile või kasutusse maksuvabalt

KMS § 29 lg 1 sätestab sisendkäibemaksu mahaarvamise üldpõhimõtte: **sisendkäibemaksu saab maha arvata kaupadelt ja teenustelt, mida kasutatakse maksustatava käibe tarbeks**.

Sisendkäibemaksu **ei saa maha arvata**, kui kaupa või teenust kasutatakse üksnes maksuvaba käibe tarbeks.

Kui kinnisasja soetamisel on sisendkäibemaks maha arvatud ja võetakse mingil ajahetkel kasutusele maksuvaba käibe tarbeks, tekib kohustus **mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeerida**. Sisendkäibemaksu korrigeerimise periood on kinnisasja ja sellega seotud kauba ja teenuse puhul kümme kalendriaastat ning muu põhivara ja sellega seotud kauba ja teenuse puhul viis kalendriaastat. Mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeeritakse iga kalendriaasta lõpul ning ümberarvestused kajastatakse detsembrikuu käibedeklaratsiooni lahtris 10 või lahtris 11.

Alates 2025. aastast tuleb põhivara esmasel kasutusele võtmisel korrigeerida sisendkäibemaksu täies ulatuses vastavalt põhivara tegelikule maksustatava käibe tarbeks kasutamise osatähtsusele põhivara kasutuselevõtmise maksustamisperioodil ja sealt edasi juba 1/10– see muudatus kehtib põhivarale, mis võetakse kasutusele 1. jaanuaril 2025 või hiljem (ka siis, kui see põhivara oli soetatud enne 2025. aasta algust). Täpsemalt saab lugeda jaotisest „**Sisendkäibemaksu osaline mahaarvamine**”.

Kinnisasja sisendkäibemaksu korrigeerimise reeglid on kinnitatud rahandusministri 30.03.2004 määrusega nr 39 (**RTL 2004, 39, 654**) „Osaliselt mahaarvatud sisendkäibemaksu ümberarvutuse käibedeklaratsioonis kajastamise kord ja soetatud põhivara ning selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse sisendkäibemaksu korrigeerimise kord".

Rahandusministri määruse § 3 kinnitab korra kinnisasja sisendkäibemaksu korrigeerimiseks.

1. Kinnisasja ning selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse sisendkäibemaksu korrigeeritakse iga kalendriaasta lõpul, lähtudes kinnisasja maksustatava käibe tarbeks kasutamise tegelikust osatähtsusest sellel kalendriaastal. Kui kinnisasja maksustatava käibe tarbeks kasutamise tegelik osatähtsus kalendriaastal ei erine selle kinnisasja maksustatava käibe tarbeks kasutamise prognoositud osatähtsusest kinnisasja soetamise aastal, siis sellel kalendriaastal sisendkäibemaksu ei korrigeerita.
2. Sisendkäibemaksu korrigeerimist tehakse ainult nende kinnisasja tarbeks soetatud kaupade või saadud teenuste puhul, mis tõstavad kinnisasja raamatupidamislikku väärtust.
3. Sisendkäibemaksu korrigeeritakse kinnisasja ning selle tarbeks soetatud kauba ja saadud teenuse puhul igal kalendriaastal 1/10 ulatuses sisendkäibemaksu summast.

4. Kinnisasja või kinnisasja tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse puhul loetakse esimeseks kalendriaastaks ajavahemik päevast, millal kinnisasi või kinnisasja tarbeks soetatud kaup või saadud teenus võetakse kasutuses oleva põhivarana raamatupidamises arvele, kuni jooksva kalendriaasta lõpuni.
5. Kinnisasja, mida maksukohustuslane on kasutanud ettevõtluses vähem kui kümne kalendriaasta jooksul, võõrandamisel korrigeeritakse sisendkäibemaksu kinnisasja võõrandamise kuul.
6. Kui maksukohustuslane on kinnisasja ning selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse sisendkäibemaksu kas osaliselt või täielikult maha arvanud ning võõrandab kinnisasja maksuvabalt enne kümne kalendriaasta täitumist selle soetamise päevast, arvestatakse sisendkäibemaksu korrigeerimisel kinnisasja ning selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse kasutamist järelejäänud perioodil, sealhulgas ka kinnisasja võõrandamise aastal, täielikult maksuvaba käibe tarbeks kasutamisena. Kui kinnisasi võõrandatakse koos käibemaksuga, arvestatakse kinnisasja ning selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse kasutamist järelejäänud perioodil, sealhulgas ka kinnisasja võõrandamise aastal, täielikult maksustatava käibe tarbeks kasutamisena.
7. Kui sisendkäibemaks on täielikult mahaarvatud ning kinnisasi võõrandatakse maksuvabalt enne ettevõtluse tarbeks kasutusele võtmist või esimese kalendriaasta jooksul, tuleb tagasi arvestada kogu kinnisasja ning selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse sisendkäibemaks.
8. Kui kinnisasi võõrandatakse seoses ettevõtte või selle osa üleandmisega võlaõigusseaduse tähenduses (**KMS 4 lg 2 p 1**), siis ei korrigeerita kinnisasja ning selle tarbeks soetatud kauba või saadud teenuse osas sisendkäibemaksu selle kinnisasja võõrandamise kuul.

Ettevõte või selle osa üleandmisel käibemaksukohustuslasena registreeritud isikule korrigeerib vajadusel sisendkäibemaksu ülevõtja oma detsembrikuu käibedeklaratsioonis tavakorras.

Maksukohustuslase registrist kustutamisel korrigeeritakse põhivara, sealhulgas kinnisasja sisendkäibemaksu maksukohustuslase registrist kustutamise kuul.

Kui kinnisasja soetamiselt on sisendkäibemaks täielikult või osaliselt maha arvatud ning kinnisasi antakse tasuta kasutamisele, siis tuleb **maksustada omatarvet**. Omatarve on maksukohustuslase poolt tema ettevõtte vara hulka kuuluva kauba tasuta võõrandamine ja teenuse tasuta osutamine, samuti ettevõtte vara hulka kuuluva kauba tasuta kasutamine maksukohustuslase enda, tema töötaja, teenistuja või juhtimis- või kontrollorgani liikme poolt isiklikuks tarbeks või muul ettevõtlusega mitteseotud eesmärgil (**KMS § 2 lg 6**).

NÄIDE 1

Maksukohustuslane soetas 9. märtsil 2021 korteriomandi (kinnisasi) ilma käibemaksuta ja hakkab renoveerima eesmärgiga võõrandada kinnisasi uue ehitisena ja käibemaksu lisades. Kuna ta prognoosib käibemaksu lisamist müügil, lahutab renoveerimiskuludelt kogu sisendkäibemaksu maha kokku 180 000 eurot. Parendustega seotud kulutused ületavad 10 protsenti ehitise soetusmaksumust enne parendamist ja ka nende kulude puhul on sisendkäibemaksu jälgimise periood 10 aastat.

Kinnisasja renoveerimine lõpetatakse septembris 2021 ja antakse ostja puudumisel **oktoobris 2021**

maksuvabalt üürile. Kuna 2021. aastal kasutab maksumaksja renoveeritud korteriomandit ainult maksuvaba käibe tarbeks, siis detsembris 2021 tuleb teha renoveerimiskuludelt mahaarvatud sisendkäibemaksu ümberarvestus esimese aasta osas. Arvestus on järgmine: mahaarvatud sisendkäibemaks 180 000 eurot jagatakse 10 aastaga ja saadakse 18 000 eurot, s.o summa, mis võetakse iga kalendriaasta lõpul tehtava ümberarvestuse aluseks. Seega tuleb 2021. aasta detsembrikuu käibedeklaratsiooni lahtris 10 näidata 18 000 eurot.

Üürileping lõpeb 2022. aasta märtsis ja **2022. aasta aprillis võõrandatakse maksuvabalt**, kuna kasutatud eluruumi käibele käibemaksu lisamise võimalus puudub. Kinnisasja võõrandamisel tuleb sisendkäibemaksu ümberarvestus teha võõrandamise kuul, mis tähendab, et 2022. aasta aprilli käibedeklaratsiooni real 10 tuleb näidata 162 000 eurot (9 × 18 000 eurot).

NÄIDE 2

Maksukohustuslane soetas kinnisvara 2020. aasta aprillis käibemaksusummaga 180 000 eurot ning lahutas sisendkäibemaksuna sellest maha 50% ehk 90 000 eurot. Kinnisasi on kasutusel nii maksustatava käibe kui ka maksuvaba käibe tarbeks.

1. aasta on maksustatava käibe tarbeks kasutamine 50%, sisendkäibemaksu ei ole vaja korrigeerida.

2. aasta on maksustatava käibe tarbeks kasutamine 70%. Korrigeerimise aluseks võetakse arvel näidatud käibemaks 180 000 eurot jagatuna 10 aasta peale ehk 18 000 eurot. Sisendkäibemaksuna on õigus maha arvata sellest 70% ehk 12 600 eurot. Soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaks jagatuna 10 aasta peale on 9000 eurot. Seega saab maksukohustuslane maha arvata 2021 sisendkäibemaksu korrigeerimise tulemusena 3600 eurot (12 600 – 9000), mis deklareeritakse käibedeklaratsiooni lahtris 11.

3. aasta on maksustatava käibe tarbeks kasutamine 20%. Sisendkäibemaksuna on õigus maha arvata 20% 18 000 eurost ehk 3600 eurot. Soetamisel on sisendkäibemaksu maha arvatud iga aasta kohta 9000 eurot. Seega peab maksukohustuslane käibemaksu lisaks maksma 5400 eurot (3600 – 9000), mis deklareeritakse käibedeklaratsiooni lahtris 10.

4. aasta võõrandatakse kinnisasi koos käibemaksuga. Seega 4., 5., 6., 7., 8., 9. ja 10. aastal kasutatakse üksnes maksustatava käibe tarbeks. Soetamisel on iga aasta kohta maha arvatud 50% ehk 9000 eurot.

Sisendkäibemaksu korrigeerimine tehakse võõrandamise kuul ehk saab lisaks maha arvata sisendkäibemaksu 63 000 eurot (7 × 9000), mis deklareeritakse käibedeklaratsiooni lahtris 11.

4. aasta võõrandatakse kinnisasi maksuvabalt. Samaselt eelnevaga on korrigeerimise tulemuseks 63 000 eurot, mis kuulub täiendavale maksmisele ning deklareeritakse käibedeklaratsiooni lahtris 10.

Viimati uuendatud 04.12.2025