

JUHEND

COVID-19 viiruse ennetamiseks ja peatamiseks kasutatavate isikukaitsevahendite jm meditsiiniliste vahendite tolli- ja käibemaksuvaba import, käibemaksuvaba ühendusesisene soetus ja siseriikliku käibe maksustamine 0%-lise maksumääraga

1. Maksuvabastuse ja 0%-lise käibemaksumäära rakendamise õiguslik alus

1.1. Import

Euroopa Komisjon (komisjon) tegi 3. aprillil 2020 otsuse¹, mille alusel võib kohaldada COVID-19 viiruse puhangu vastu võitlemiseks kasutatavate isikukaitsevahendite ning muude meditsiiniliste vahendite impordil tolli- ja käibemaksuvabastust.

Komisjoni otsus põhineb nõukogu määruse 2009/1186² artiklitel 74-80 ja nõukogu direktiivi 132/2009³ artiklitel 51-57.

1.2. Ühendusesisene soetus

Käibemaksuseaduse § 18 punkti 2 alusel on kauba ühendusesisene soetus maksuvaba juhul, kui kauba import on käibemaksuseaduse § 17 kohaselt maksuvaba. Käibemaksuseaduse § 17 kohaselt rakendatakse kauba importimisel maksuvabastust kaupadele, mille import on tollimaksuvaba vastavalt nõukogu määruse 2009/1186 artiklitele 74-80. Seega ei maksustata ka selliste kaupade ühendusesisest soetust.

1.3. Siseriiklik käive

Käibemaksuseaduse § 15 lõike 3 punkti 14 kohaselt maksustatakse 0%-lise maksumääraga kaup, mille import on maksuvaba tollimaksuvabastuse kohaldamiseks sätestatud tingimustel vastavalt nõukogu määruse 2009/1186 artikli 76 alusel kehtestatud komisjoni otsusele.

2. Maksusoodustuse tähtaeg

Maksusoodustus on tähtajaline. See kehtib 2020. aasta 30. jaanuarist kuni 31. juulini.

Euroopa Komisjon on andnud teada, et kui viirusepuhang suveks ei taandu, on komisjon valmis impordi tolli- ja käibemaksuvabastuse tähtaega pikendada. Komisjoni otsuse 2020/491 tähtaja pikendamine toob ühendusesisese soetuse ja siseriikliku käibe puhul samuti kaasa maksusoodustuse pikenemise.

3. Maksusoodustuse eesmärk

COVID-19 viiruse puhang on Maailma Terviseorganisatsiooni hinnangul kujunenud üleilmseks pandeemiaks. Viiruse tagajärgedega toimetulekul esineb Euroopa Liidu (EL) tervishoiuasutustel

¹ [Komisjoni otsus \(EL\) 2020/491, 3. aprill 2020, COVID-19 puhangu mõju vastu võitlemiseks vajalike kaupade imporditollimaksu- ja käibemaksuvabastuse kohta 2020. aastal](#)

² [Nõukogu määrus \(EÜ\) nr 1186/2009, 16. november 2009, millega kehtestatakse ühenduse tollimaksuvabastuse süsteem](#)

³ [Nõukogu direktiiv 2009/132/EÜ 19. oktoober 2009, direktiivi 2006/112/EÜ artikli 143 punktide b ja c rakendusala määratluse kohta seoses teatavate kaupade käibemaksuvabastusega nende lõplikul importimisel](#)

tõsiseid probleeme, ELi tootjad ei suuda haiglaid varustada piisava koguse isikukaitsevahendite, hingamisaparaatide jm-ga. Katastroofiks kujunenud olukorra leevendamiseks on ELi tasandil tehtud otsus, et COVID-19 puhangu vastu võitlemiseks kohaldatakse väljastpoolt ELi imporditud kaubale tolli- ja käibemaksuvabastust. Import tähendab kauba ELi välisest riigist Eestisse toimetamist ning sellele vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduuri kohaldamist⁴.

Maksusoodustus ei ole seotud ainult kauba impordiga. Käibemaksuseaduses on sätestatud põhimõtte, et kui kauba import on käibemaksuvaba, siis on käibemaksuvaba ka ühendusesisene soetus. Võrdse kohtlemise põhimõtte tagamiseks täiendati komisjoni otsusest 2020/491 lähtudes käibemaksuseadust⁵, ning kehtestati 0%-line käibemaksumäär ka siseriiklikule käibe.

4. Millistele kaupadele maksusoodustus kohaldub?

Maksusoodustust kohaldatakse kaupale, mis on mõeldud COVID-19 viiruse leviku ennetamiseks ning selle mõjude ja tagajärgedega võitlemiseks.

ELi ega Eesti õigusaktidega ei ole kehtestatud kaupade nimekirja, millele maksusoodustus kohaldub. Euroopa Komisjon on lähtunud Maailma Terviseorganisatsiooni soovitustest⁶ ja ELi liikmesriikide poolt välja toodud vajadustest ning koostanud indikatiivse loetelu kaitsevahenditest ning meditsiinitarvikutest ja -seadmetest, mis võiksid maksuvabastuse alla kuuluda. ELi nimekirjas on näiteks kaitsemaskid, kaitseprillid, kindad, kitlid, desinfitseerimisvahendid, seebid, katseklaasid, hingamisaparaadid, ultraheliaparaadid, EKG-seadmed, monitorid, ratastoolid, välihaigla telgid ja voodid. Maksusoodustuse kohaldamisel lähtub Eesti Euroopa Komisjoni koostatud nimekirjast, arvestades, et tegemist ei ole ammendava vaid soovitusliku loeteluga: [kaupade nimekirja COVID-19](#).

5. Maksuvabastus kauba impordimisel

5.1. Kellel on õigus maksuvabalt importida?

Komisjoni otsuse kohaselt on isikud, kellel on õigus maksuvabalt kaupu importida (*õigustatud isikud*):

- 1) riiklikud organisatsioonid, sealhulgas riigiasutused, avaliku sektori asutused ja muud avalik-õiguslikud asutused; ning
- 2) pädeva asutuse heakskiidetud organisatsioonid.

Riiklike organisatsioonide määratlust tuleb siin kontekstis mõista laialt. Riigiasutused on valitsusasutused (Riigikantselei, ministriumid, ametid, inspeksioonid, Kaitsevägi, Häirekeskus, Rahvusarhiiv ja Prokuratuur)⁷ ja nende hallatavad asutused (nt erinevad teadusasutused, instituudid ja keskused ning vanglad)⁸. Avaliku sektori asutused laiemalt on hõlmatud riigieelarve seaduse valitsussektori⁹ mõistega, mille alla kuuluvad lisaks eelpool toodule ka kohaliku omavalitsuse asutused ning nende hallatavad asutused¹⁰, samuti näiteks haiglad, asenduskodud ja hoolekandeadutused. Muud avalik-õiguslikud asutused saavad olla seaduse alusel asutatud avalik-õiguslikud juriidilised isikud.

⁴ [Liidu tolliseadustik, artikkel 201, vabasse ringlusse lubamine](#)

⁵ [Riigi 2020. aasta lisaelarve seadusega seonduvate seaduste muutmise seadus \(COVID-19 haigust põhjustava koroonaviiruse levikuga seotud meetmed\)](#)

⁶ [World Health Organisation, COVID-19 Critical Items List](#)

⁷ [Vabariigi Valitsuse seadus § 39 lg 3](#)

⁸ [Eesti.ee, Muud riigiasutused](#)

⁹ [Riigieelarve seadus § 2](#)

¹⁰ [Rahandusministeerium, Riigihaldus](#)

Lisaks riiklikele organisatsioonidele võivad õigustatud isikud olla ka muud organisatsioonid. Sellised pädeva asutuse heakskiidetud organisatsioonid saavad Eestis olla näiteks tervishoiuteenuse osutajad¹¹, kes omandivormist lähtudes ei kuulu avaliku sektori asutuste määratluse alla ning erinevad heategevus- ja abiorganisatsioonid, kes tegutsevad mittetulundusühingutena (MTÜ). Sellised on MTÜd, kelle töötajad või kelle tegevusse kaasatud vabatahtlikud on seotud näiteks abi vajavatele isikutele toidu jagamisega, öömaja pakkumisega, sõltlaste nõustamisega. Terviseameti soovitusi arvestades võib heategevus- ja abiorganisatsioonidel olla vajadus kasutada COVID-19 viiruse kaitseks maske vm isikukaitsevahendeid ja neid tasuta abivajajatele jagada. Seepärast on põhjendatud ja kooskõlas ülal viidatud ELi õigusaktidega tõlgendus, et heategevus- ja abiorganisatsioonid saavad olla õigustatud isikud maksuvabastuse saamisel. Siiski, otsuse, kas tegemist on organisatsiooniga, kellele saab maksuvabastust kohaldada, teeb pädeva asutusena Maksu- ja Tolliamet, kelle ülesanne on maksuvabastuse tingimusi hinnata (vt alajaotust „Maksu- ja Tolliameti otsus“). Vajadusel konsulteeritakse Sotsiaalministeeriumiga.

Ainuüksi avaliku sektori asutuse staatus või heategevus- või abiorganisatsioonina tegutsemine ei anna õigust maksuvabastusele. Samaaegselt peavad täidetud olema ka muud maksuvabastuse tingimused. Vt alajaotust „Millistele kaupadele maksuvabastus kohaldub?“ ja „Kellele ja millisel otstarbel kasutamiseks on kaubad mõeldud?“.

Kaupu võib importida õigustatud isik ise või teine isik õigustatud isiku eest. Väljendit „õigustatud isiku eest“ tuleb Euroopa Komisjoni suuniste kohaselt tõlgendada laialt, mis tähendab seda, et kaup võib importida ka näiteks äriühing õigustatud isikule (vt allpool toodud näide 1). Reeglina eeldab selline tehing eelnevat tarnelepingut või muud kirjalikku kokkulepet, mis näitab, et kaubad tarnitakse õigustatud isikule. Maksu- ja Tolliamet saab tollivormistuse teha ja maksuvaba importi lubada juhul, kui koos tollideklaratsiooniga esitatakse lisadokumendid, mis tõendavad allpool toodud näite 1 puhul äriühingu ja haigla vahel sõlmitud kokkulepet, et kaubad tarnitakse haiglale COVID-19 viiruse vastaseks võitluseks.

Näide 1

Haigla (õigustatud isik) on sõlminud hankelepingu Eesti äriühinguga 400 000 kaitsemaski tarnimiseks. Äriühing impordib kaubad ELi välisest riigist. Impordideklaratsiooni teeb äriühing haigla eest ning maksuvabastust saab kohaldada, kui haigla kinnitab hankelepingu olemasolu ja kaitsemaskide vastuvõtmist.

Näide 2

Valitsuskabineti 02.04.2020 otsusega tehti riigihalduse ministrile ülesandeks koordineerida riigis desinfitseerimis- ja isikukaitsevahendite varude soetamist ja vastavate hangete läbiviimist. Rahandusministeerium sõlmib hankelepingud äriühingutega X, Y ja Z, kes kaubad ELi välisest riigist Eestisse impordivad. Impordideklaratsioonid teevad äriühingud Rahandusministeeriumi eest. Riigile soetatud isikukaitsevahendid (riigivara) jagatakse tasuta valitsuskomisjoni otsuses täpsustatud kohalike omavalitsuste kriisikomisjonidele, kes jagavad isikukaitsevahendid omakorda kohalikele tervishoiuteenuse osutajatele ja hoolekandeesutustele.

Kui kaubad impordib õigustatud isiku eest äriühing, on tungivalt soovitatav, et enne tollivormistuse tegemist kontrollib õigustatud isik kauba nõuetele vastavust ning kinnitab, et soovib selle kauba äriühingult vastu võtta.

¹¹ [Tervishoiuteenuste korraldamise seadus § 4](#)

5.2. Kellele ja millisel otstarbel kasutamiseks on kaubad mõeldud?

Maksuvabastust saab kohaldada ainult sellisele kaubale, millel on üks järgmistest kasutusotstarvetest:

- 1) kaubad jagatakse tasuta isikutele, keda COVID-19 haiguspuhang mõjutab või ohustab;
- 2) kaubad jagatakse tasuta isikutele, kes on seotud COVID-19 haiguspuhangu vastu võitlemisega;
- 3) kaubad antakse COVID-19 haiguspuhangust mõjutatud või ohustatud isikutele tasuta kasutamiseks ning kaup jääb samal ajal kauba importinud riikliku organisatsiooni omandisse;
- 4) kaupu kasutavad COVID-19 haiguspuhangust mõjutatud või ohustatud isikuid abistavad üksused abistamistegevuse ajal.

Näited

Punktis 1 nimetatud isikud on näiteks haigla patsiendid ja kohaliku omavalitsuse sotsiaaltöötajad.

Punktis 2 nimetatud isikud on näiteks haigla personal.

Punkt 3 – hingamisaparaate kasutatakse haiglas patsientide ravimisel. Hingamisaparaadid on haigla omandis.

Punktis 4 nimetatud üksus on näiteks Päästeamet, kes on peaministri korraldusega määratud korraldama desinfitseerimis- ja isikukaitsevahendite maakondadesse laiali vedu ja abivajajateni toimetamist ning Kaitseliit, kes on kaasatud abistamistegevustesse Saaremaal.

5.3. Maksu- ja Tolliameti otsus

Maksuvabastust ei kohaldata automaatselt, vaid selle aluseks on Maksu- ja Tolliameti otsus. Maksuvabastust taotleb õigustatud isik tollideklaratsiooniga, millele märgib maksuvabastuse lisakoodi (C26) ning lisab maksuvabastuse alust tõendavad dokumendid. Enne tollideklaratsiooni kinnitamist ja kauba vabastamist (maksuvabastuse otsuse tegemine) kontrollib Maksu- ja Tolliamet, kas maksuvabastuse tingimused on täidetud.

Kontrollitakse:

- 1) kas importija on õigustatud isik või kui importija tegutseb õigustatud isiku eest, siis kas on olemas tarnekokkulepet tõendavad dokumendid;
- 2) milline on kaupade kasutuseesmärk;
- 3) kas kaubad on sellised, mis on mõeldud COVID-19 viiruse vastu võitlemiseks või selle tagajärgede kõrvaldamiseks.

5.4. Tõendid, lisadokumendid

Maksuvabastuse saamise tingimuste täitmise hindamiseks on Maksu- ja Tolliametil õigus küsida dokumente. Dokumente ja teavet on vaja näiteks selleks, et välja selgitada, kas isik kvalifitseerub õigustatud isikuks (eelkõige heategevus- ja abiorganisatsioonide puhul), kas on olemas tehinguid tõendavad hankelepingud, kauba vastuvõtmis-üleandmisaktid, [kinnituskirjad](#) vm tehingu asjaolusid tõendavad dokumendid. Viidatud lisadokumendid esitatakse Maksu- ja Tolliametile enne tollivormistust. Vt ka alajaotust [„Kellel on õigus maksuvabalt importida?“](#).

Näide

Rahandusministeerium esitab Maksu- ja Tolliametile kinnituskirja, mille kohaselt kõik Rahandusministeeriumiga sõlmitud lepingute alusel hangitud isikukaitsevahendid jagatakse tasuta kasutamiseks COVID-19 viiruse vastase võitlusega seotud riigiasutustes, kohaliku omavalitsuse asutustes, tervishoiuasutustes, sotsiaalhoolekandeadasutustes ja teistes viiruse tõrje seisukohalt kriitilise tähtsusega organisatsioonides. Kirja allkirjastab riigihalduse minister.

5.5. Maksuvabalt imporditud kauba võõrandamine

Õigustatud isik võib maksuvabalt imporditud kaupu võõrandada (tasu eest või tasuta) teisele õigustatud isikule¹² (vt alajaotust [„Kellel on õigus maksuvabalt importida?“](#)), st isikule, kellel oleks olnud samamoodi õigus kaupu maksuvabalt importida. Sellest tuleb enne tehingu tegemist Maksu- ja

¹² Nõukogu määruse 2009/1186 artikkel 78.

Tolliametile kirjalikult teada anda. Kaupade üleandmise ja vastuvõtmise kohta tuleb koostada akt. Maksu- ja Tolliametil on õigus aktiga ning muude tehingut kajastavate dokumentidega tutvuda, et veenduda, kas kaupade kasutamise eesmärk on kooskõlas maksuvabastuse tingimustega.

Näide

Haigla A on õigustatud isik, kes on importinud COVID-19 viiruse vastu võitlemiseks kasutatavat meditsiinivarustust patsientide raviks. Kuna maksuvabastuse tingimused on täidetud, kohaldatai tolli- ja käibemaksuvabastust. Haigla A importis kaupu 100 ühikut. Kaks nädalat hiljem selgub, et Eesti haiglal B oleks hädasti vaja 30 ühikut sama kaupa. Haigla A saab haiglale B appi tulla ning müüa 30 ühikut haiglale B. Haigla A saadab Maksu- ja Tolliametile haigla poolt pädeva isiku allkirjastatud kirja, mis sisaldab vajalikku teavet (millised kaubad, mis koguses, kellele, mis eesmärgil kasutamiseks). Kauba vastuvõtmist haigla B poolt tõendab üleandmis-vastuvõtmise akt.

6. Maksuvabastus kauba ühendusesisesel soetamisel

Kauba ühendusesisesel soetamisel on maksuvabastuse rakendamise tingimused samad, mis on vajalikud maksuvabastuse saamiseks kaupade importimisel. Maksuvabastust rakendatakse, kui kõik järgmised tingimused on täidetud:

- 1) soetatakse juhise punktis 4 märgitud kaupu;
- 2) kauba soetajaks on isik, kes vastab juhise punktis 5.1 toodud tingimustele;
- 3) kaupa kasutatakse juhise punktis 5.2 toodud otstarbel.

Kauba ühendusesisesel soetamisel maksuvabastuse rakendamisel käibemaksukohustuslane või piiratud maksukohustuslane ise hindab, kas kõik tingimused maksuvabastuse rakendamiseks on täidetud. Küsimuste korral on soovitatav pöörduda Maksu- ja Tolliameti poole. Eriti tuleb tähelepanu pöörata sellele, kas ollakse õigustatud isik (nt riigi või kohaliku omavalitsuse asutus, tervishoiuteenust osutav isik, hooldekodu) ja kas tuuakse neid kaupu COVID-19 viiruse vastu võitlemiseks või selle tagajärgede kõrvaldamiseks. Kui tuuakse neid kaupu edasimüügiks, siis maksuvabastus ei rakendu, sõltumata sellest, kellele neid võõrandatakse.

Erinevalt kauba importimisel rakendatavast maksuvabastusest ei kohaldata kauba ühendusesisesel soetamisel maksuvabastust juhul, kui vastavat kaupa tuuakse õigustatud isiku eest. Kauba ühendusesisene soetus on maksuvaba vaid juhul, kui kauba soetaja on õigustatud isik. Maksusoodustust saab rakendada siis, kui teise liikmesriigi maksukohustuslane on kauba õigustatud isikule võõrandanud ning arvele on kauba saajana märgitud õigustatud isiku käibemaksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimise number.

Kui kauba soetaja ei ole õigustatud isik, kuid võõrandab toodava kauba edasi õigustatud isikule, siis on ühendusesisene soetus maksustatav. Käibemaksukohustuslane, kes kauba edasi võõrandab, saab kauba soetamisel tasutud käibemaksu maha arvata. Seega sel juhul käibemaksukohustuslane deklareerib käibedeklaratsioonil nii kauba soetamisel tasutud käibemaksu kui ka maha arvamisele kuuluva sisendkäibemaksu. Kauba võõrandamisel saab rakendada 0%-list käibemaksumäära juhul, kui eelnevalt nimetatud tingimused kauba, selle saaja ja kasutusotstarbe osas on täidetud.

7. Kauba siseriiklikul võõrandamisel 0%-lise käibemaksumäära rakendamine

Käibemaksumäära 0% rakendamise tingimused siseriikliku käibe puhul on samad, mis on vajalikud maksuvabastuse saamiseks kaupade importimisel ja kauba ühendusesisesel soetusel. Maksumäära 0% rakendatakse, kui kõik järgmised tingimused on täidetud:

- 1) võõrandatakse juhise punktis 4 märgitud kaupu;
- 2) kaup võõrandatakse isikule, kes vastab juhise punktis 5.1 toodud tingimustele;
- 3) isik, kellele kaup võõrandatakse, kasutab seda kaupa juhise punktis 5.2 toodud otstarbel.

Sarnaselt maksuvabastuse kohaldamisele kauba ühendusesisesel soetusel hindab kauba võõrandaja ise, kas 0%-lise maksumäära rakendamiseks on kõik tingimused täidetud. Küsimuste korral on soovitatav pöörduda Maksu- ja Tolliameti poole. Kui maksukohustuslane maksustab kaupa 0%-lise määraga, siis peab vastavalt käibemaksuseaduse § 37 lõike 8 punktile 1 märkima arvele ka viite käibemaksuseaduse sättele, mille alusel on käibemaksumäär 0%. Antud juhul tuleb viidata käibemaksuseaduse § 15 lõike 3 punktile 14. Kui kauba võõrandaja ei ole kindel selle kauba kasutamise otstarbes, siis kauba saaja selgitab kauba võõrandajale kirjalikult, milleks kaupa kasutatakse.

Kuna kauba võõrandamist maksustatakse 0%-lise käibemaksumääraga, siis maksustatakse selle määraga ka vastavate kaupade annetused õigustatud isikutele.

Kauba võõrandamist õigustatud isikule maksustatakse 0%-lise maksumääraga ka juhul, kui kauba importimisel on rakendatud maksuvabastust (nt on imporditud õigustatud isiku eest). Sellisel juhul tuleb täita juhise punktis 5.5 toodud nõuded (vt „Maksuvabalt imporditud kauba võõrandamine“).

Käibemaksuseaduse muudatus, millega täiendatakse seaduse § 15 lõiget 3 punktiga 14 jõustub 22.04.2020. a, aga kohaldatakse tagasiulatuvalt alates 30.01.2020. a kooskõlas komisjoni otsusega 2020/491. Kui kaup, mis vastab 0%-lise käibemaksumääraga maksustatava kauba tingimustele, on varasemalt maksustatud 20%-lise maksumääraga ning sellekohane arve on väljastatud, siis saab käibemaksumäär 0% rakendada juhul, kui väljastatud arve tühistatakse kreditarvega ja esitatakse uus arve käibemaksumääraga 0% (käibemaksuseaduse § 29 lõige 7).

**Maksu- ja Tolliameti kontakt:
kauba impordi maksuvabastusega seotud küsimustes**

E-post: tollinfo@emta.ee
Kontakttelefon: 8800 814

kauba ühendusesisesel soetusel ja 0%-lise määraga rakendamise seotud küsimustes

E-post: ariklient@emta.ee
kontakttelefon: 8800 812