

Maksuvaba käive tavapärase ettevõtluses, sh kinnisasjadega seotud teenused

Maksuvaba käive tavapärase ettevõtluses, sh kinnisasjadega seotud teenused

Käibemaksuseaduses on sätestatud ka loetelu teenustest ja kaupadest, mille käive on maksuvaba.

Tegemist ei ole enam sotsiaalse iseloomuga tegevustega, vaid tavalise ettevõtlusega.

Maksuvaba on:

1) kindlustusteenus, sealhulgas edasikindlustus- ja kindlustusvahendusteenus.

Kindlustusvahendusteenuse olemus on välja toodud kindlustustegevuse seaduse §-s 2. Maksuvaba on kindlustusteenus, sealhulgas edasikindlustus- ja kindlustusvahendusteenus, mis vastab kindlustustegevuse seaduses sätestatule.

Kindlustustegevuse seaduse kohaselt nimetatakse kindlustusmaaklerina või -agendina tegutsemist kindlustusvahenduseks. Kindlustustegevuse seaduse §-d 174, 175 ja 176 sätestavad kindlustusvahenduse kriteeriumid, mis on aluseks kindlustusvahendusteenuse määratlemisel.

Tulenevalt Euroopa Kohtu otsusest kohtuasjas C-42/22 – olukorras, kus kindlustusandja on hüvitanud sõiduki hävimise või kahjustamise korral sõiduki tavalise hinna täielikult ning sõiduki omandiõigus läheb üle kindlustusandjale, **kindlustusandja poolt sellise sõiduki realiseerimine ei ole käsitatav kindlustustegevuse osana ja seega maksuvaba käibena**. Sellise sõiduki võõrandamine käibemaksukohustuslasena registreeritud kindlustusandja poolt kuulub käibemaksuga maksustamisele. Kuna varem oli maksuhaldur seisukohal, et selline tegevus on maksuvaba kindlustusteenuse osa ja seisukoht on muutunud põhjusel, et Euroopa Kohtu otsused on osa Euroopa Liidu õigusest, millest Eesti maksuhaldur oma tegevuses juhindub, siis tuleb uut tõlgendust rakendada **mitte hiljem kui 1. juulist 2024**. Lugege lähemalt: [Avariilise sõiduki võõrandamine kindlustusettevõtja poolt](#)

2) **kinnisasja või selle osa üürile, rendile või kasutusvaldusse andmine**. Majutusteenuse osutamisele ning sõidukite parkimismaja või parkimiskoha, statsionaarselt paigaldatud seadme või masina või seifi üürile, rendile või kasutusvaldusse andmisele maksuvabastust ei kohaldata.

Kinnisasja või selle osa üürile, rendile või kasutusvaldusse andmine on üldjuhul maksuvaba käive. Maksuhaldurit teavitades on õigus kinnisasja teenusele käibemaksu lisada, väljaarvatud eluruumi üürile, rendile või kasutusvaldusse andmisel. Nimetatud teenuste puhul on tegemist kinnisasjaga seotud teenustega, mille maksustamisel rakendatakse kinnisasja asukohariigi seadusandlust. Seega, kui on

teavitatud kinnisasja teenusele käibemaksu lisamisest, ei ole maksustamise seisukohalt oluline, kellele teenust osutatakse, kas Eesti isikule või mitteresidendile.

Teavitamise korral peab maksukohustuslane sellist kinnisasja teenuse käivet maksustama esimesest maksustamisperioodist alates vähemalt kahe aasta jooksul.

Kinnisasja üürile andmist tuleb eristada **majutusteenuse osutamisest**, mis on maksustatav käive.

Kinnisasja kasutusvalduse puhul on samuti tegemist teenusega, mis on KMS § 16 lg 2 p 2 alusel maksuvaba käive ja maksustatav juhul, kui sellest on enne käibe toimumist samal maksustamisperioodil või varem kirjalikult teavitatud maksuhaldurit.

3) **kinnisasi või selle osa**. Maksuvabastust ei kohaldata kinnisasjale, mille oluline osa on ehitise ehitusseadustiku tähenduses või ehitise osa, mis võõrandatakse enne ehitise või selle osa esmast kasutuselevõttu või esmakordselt ühe aasta jooksul pärast esmast kasutuselevõttu (01.01.2025 jõustunud muudatus); ega kinnisasjale, mille oluline osa on oluliselt parendatud ehitise või selle osa ning mis võõrandatakse enne ehitise või selle osa parendamisele järgnevat taaskasutuselevõttu või esmakordselt ühe aasta jooksul pärast parendamisele järgnenud taaskasutuselevõttu (01.01.2025 jõustunud muudatus), ning ehitusmaale. Ehitise või selle osa on oluliselt parendatud, kui parendustega seotud kulutused ületavad vähemalt 10% ehitise või selle osa soetusmaksumust enne parendamist.

Parendusega seotud kulutusi võrreldakse ainult kinnisasjal asuva ja renoveeritava ehitise maksumusega, mitte kogu kinnisasja maksumusega (maahind + ehitis).

Kinnisasja mõiste käibemaksuseaduses

Kinnisasja mõiste käibemaksuseaduse tähenduses on ära toodud käibemaksuseaduse § 2 lõikes 3. **Kinnisasjana** käsitatakse kinnisasja tsiviilseadustiku üldosa seaduse tähenduses, hoonestusõigust ja tehnoõrku või -rajatist asjaõigusseaduse tähenduses, ehitist kui vallasasja asjaõigusseaduse rakendamise seaduse tähenduses ja korteriomandit ning korterihoonestusõigust korteriomandi- ja korteriühituseaduse tähenduses.

Kui reeglina on kinnisasjade käive maksuvaba, siis uute ja olulisel määral parendatud ehitiste ja hoonestamata kruntide müüki maksuvabaks käibeks ei loeta. Kinnisasja reeglite kohaselt on maksuvaba või maksustatav ka ehitise kui vallasasja käive. Vastavalt ehitusseadustiku § 3 lõikele 1 on ehitise inimtegevuse tulemusel loodud ja aluspinnasega ühendatud või sellele toetuv asi, mille kasutamise otstarve, eesmärk, kasutamise viis või kestvus võimaldab seda eristada teistest asjadest. Ehitised jagunevad hooneteks ja rajatisteks. Hoone on väliskeskkonnast katuse ja teiste välispiiretega eraldatud siseruumiga ehitise. Rajatis on ehitise, mis ei ole hoone. Ehitise mõiste ei seonu iseenesest kasutusloa olemasoluga või kandega ehitisregistris. Niikaua, kui maatükil asuv hoone on „terviklik asi”, st tal on katus, siseruumid ja välispiirded, on tegemist maatükiga, millel asub ehitise. Tavapärastelt kasutuselevõetud ehitisega maatüki võõrandamine maksuvaba käive käibemaksuseaduse § 16 lõike 2 punkt 3 alusel.

Käibemaksuseaduse kohaselt käsitatakse kinnisasjana ka hoonestusõigust asjaõigusseaduse tähenduses, seega hoonestusõiguse seadmist maale vaadeldakse maksustamise mõttes samaselt kinnisasja võõrandamisena.

Uue ehitise ja selle aluse maa võõrandamine

Uue ehitisena maksustatakse ka kinnisasi, mille oluline osa on oluliselt parendatud ehitis või selle osa, kui parendustega seotud kulutused ületavad vähemalt 10 protsenti ehitise või selle osa soetusmaksumust enne parendamist.

Näiteks kui ehitise või selle osa soetusmaksumus (ilma maahinnata) oli enne parendamist 100 000 eurot ja parendustega seotud kulutusi tehti vähemalt 110 000 euro (soetusmaksumus 100 000 eurot + 10% sellest) eest ning ehitis või selle osa võõrandatakse enne parendamisele järgnevat taaskasutuselevõttu või esmakordselt ühe aasta jooksul pärast parendamisele järgnenud taaskasutuselevõttu, ei kohaldata võõrandamisel maksuvabastust. Juhul kui parenduskulud on võrdsed ehitise soetamismaksumusega või jäävad alla 110 000 euro antud näite puhul, ei ole kohustust maksustada ehitise või selle osa võõrandamise käivet ka juhul, kui parendatud ehitist või selle osa enne võõrandamist uuesti kasutusele ei võeta või võetakse uuesti kasutusele ühe aasta jooksul enne parendamisele järgnenud esmakordset võõrandamist.

Ehitusmaa mõiste käibemaksuseaduses

Vastavalt käibemaksuseaduse § 2 lõike 3 punktile 1 on ehitusmaa selline kinnisasi tsiviilseadustiku üldosa seaduse tähenduses, millel ei asu ehitist, välja arvatud tehnovõrku või -rajatist, ja mis on projekteerimistingimuste, detailplaneeringu või riigi või kohaliku omavalitsuse eriplaneeringu kohaselt ehitamiseks kavandatud või mille kohta on esitatud ehitusteatis või mille katastriüksuse sihtotstarve on üle 50 protsendi elamumaa või ärimaa või need ühiselt.

Käibemaksuseaduse § 16 lõike 2 punkti 3 kohaselt ei kohaldata ehitusmaale maksuvabastust. Kui kinnisasjal on üksnes kasutuses olevad tehnovõrgud või -rajatised asjaõigusseaduse tähenduses, siis on tegemist ilma ehitiseta maatükiga, mille võõrandamist tuleb maksustada nagu ehitusmaa võõrandamist. Tehnovõrgud ja -rajatised asjaõigusseaduse tähenduses on eraldi kinnisasad, mis kuuluvad kolmandatele isikutele ning ei ole võõrandatavad maatüki omaniku poolt.

4) Eesti Vabariigi kehtiv postimaksevahend, kui seda müüakse nimiväärtuses.

Maksuvabastus ei laiene filateelsel eesmärgil müüdavatele postmarkidele, samuti kehtivatele postmarkidele, mida müüakse nimiväärtusest kallimalt.

5) **väärtpaber**, välja arvatud väärtpaber või osalus, mis annab selle omanikule käesoleva paragrahvi lõike 2 punkti 3 teises lauses nimetatud kinnisasja või selle osa omandiõiguse või selle omanikuna kasutamise ja käsutamise õiguse, ning alates 01.05.2018 ka välja arvatud kasvuhoonegaaside heitkoguse ühik atmosfääriõhu kaitse seaduse § 137 lõike 1 tähenduses.

Väärtpaberi mõiste tuleneb väärtpaberituru seaduse § 2 lõikest 1. Väärtpaber on võõrandatav varaline õigus, seega on väärtpaber teenus.

Väärtpaberite võõrandamisel moodustab maksuvaba käibe väärtuse kogu väärtpaberi võõrandamisel saadav tasu (sh ka väärtpaberi enda maksumus). Sellistele väärtpaberitele, mis annavad uuea käsitatava kinnisasja või selle osa omandiõiguse või selle omanikuna kasutamise ja käsutamise õiguse, ei laiene väärtpaberite maksuvabastus. Selliste osaluste ja väärtpaberite käibe tuleb maksustada, kuna majandusliku sisu poolest on tegemist uue kinnisasja võõrandamisega sarnase tehinguga. Ühe näitena võib siin tuua hooneühistu osaluse võõrandamisega. Osalus hooneühistus ei anna ühistu liikmele küll hoone kindlaksmääratud osa, nt korteri omandiõigust, kuid tegelikkuses saab hooneühistu liige oma liikmelisust, mis annab korteri ainukasutusõiguse, kasutada ja käsutada nagu omanik, nt saab oma liikmelisust võõrandada ja pantida. Eraldi liikmelisuse kuuluvuse kohta esitajaväärtpaberit ei anta, küll aga toimub liikmeks saamine reeglina notariaalse tehingu alusel.

Kui tegemist on ainult osaluse või väärtpaberite võõrandamisega või siis tehakse nendega mitterahaline sissemakse, aga sellega ei kaasne kinnisasja juriidilise või asjaõigusliku omandi üleminekut teisele isikule, st teisele isikule ei lähe õigus kasutada või käsutada kinnisasja omanikuna, on tegemist väärtpaberite tavapärase maksuvaba käibega.

6) loteriipilet ja hasartmängu korraldamine (välja arvatud kaubandusliku loterii korraldamine) ning sellise osavusmängu korraldamine, mille ainus võimalik võit on võimalus uuesti osaleda samas mängus.

Hasartmänguteenus sisaldab ka loterii korraldamist ja loteriipiletite võõrandamist. Hasartmängude korraldamine on reguleeritud hasartmänguseaduses. Hasartmänge võib korralda ainult vastavat tegevusluba omav isik. Maksuvabastust ei kohaldata kaubandusliku loterii korraldamisele ning sellise osavusmängu korraldamisele, mille ainus võimalik võit on võimalus uuesti osaleda samas mängus.

7) investeeringukuld, investeeringukulla võõrandamise või võõrandamislepingu sõlmimisega seotud teenus või nende käibega seotud teenus, mida osutab teise isiku nimel ja arvel tegutsev agent.

Investeeringukulla maksuvabastuse alus on käibemaksudirektiivi artiklites 344–356 sätestatud investeeringukulla maksustamise erikord. Käibemaksuseaduse § 32 lõikes 7 on sätestatud, milliste kaupade ja teenuste soetamisel tasumisele kuuluvat käibemaksu võib investeeringukulla maksuvaba käivet teostav maksukohustuslane sisendkäibemaksuna käsitada. Seda sõltumata asjaolust, et teenuseid ja kaupu soetatakse maksuvaba käibe jaoks. Teatud juhtudel võib investeeringukulda ja sellega seotud teenuste käivet ka valiku alusel maksustada § 16 lg 3 punkti 4 alusel.

8) kaup, mille soetamisel puudus õigus sisendkäibemaksu mahaarvamiseks, välja arvatud juhul, kui kaup on soetatud enne, kui soetaja registreerus maksukohustuslasena või kui kauba soetamisel arvati sisendkäibemaks maha osaliselt.

Maksuvabastust ei rakendata sellise kauba müügil, kus kaup soetati enne soetaja maksukohustuslasena registreerimist, sel juhul saab rakendada hilisemat sisendkäibemaksu mahaarvamise õigust (võõrandamiseks või tootmismaterjalina soetatud kaupade osas § 29 lg 5). Maksuvabastust ei rakendata ka juhul, kui maksukohustuslasel oli kauba soetamisel õigus osa sisendkäibemaksust maha arvata.

Viimati uuendatud 06.11.2025