

Sõiduautodega seotud käibemaksuarvestus

Sõiduautole ning selle tarbeks ostetud kaupadele ja teenustele kehtib kord, mille kohaselt sõiduautode omatarbe maksustamise asemel **piiratakse sõiduauto** (sh rentimisel, liisimisel) **ning selle tarbeks kaupade ja teenuste ostmisel makstava käibemaksu mahaarvamist**. Sisendkäibemaksu mahaarvamise üldine piirang on 50%.

Seega, **ettevõtluses kasutatava sõiduauto soetamisel või kasutuslepingu alusel kasutamisel ning selle sõiduauto tarbeks kaupade ja teenuste saamisel** arvatakse üldjuhul arvestatud käibemaksust **maha 50% sisendkäibemaksu**. Sisuliselt sõiduauto ettevõtluses kasutamise osatähtsuseks loetakse 50%.

Sisendkäibemaksu mahaarvamise piirang kehtib M1-kategooria (sh M1G) sõidukile, mille täismass ei ületa 3500 kilogrammi ja millel lisaks juhiistmele ei ole rohkem kui 8 istekohta.

Kui maksukohustuslasel on **ka maksuvaba käive või tegevus, mida ei loeta ettevõtluseks**, siis tuleb sisendkäibemaksu mahaarvamisel arvestada ka neid asjaolusid.

Sõiduautoga seotud kulud on näiteks sõiduauto mootorikütus, varuosad, hooldus, remont, parkimistasud, kulutused sõiduauto transpordile (praamipilet).

Sõiduautoga seotud kuluna ei käsitata:

- ✓ reklaami paigutuse kulusid sõidukile – need kulutused ei ole seotud sõiduki kasutamisega, vaid reklaamimisega;
- ✓ haagise ostu või renti.

Kui **ettevõttesse ostetud sõiduautoga** tehakse **lisaks töösõitudele ka erasõite**, siis kehtib kord, et ettevõtluses kasutatava sõiduauto ostmisel või kasutuslepingu alusel kasutamisel ning selle tarbeks kaupade ja teenuste saamisel arvatakse käibemaksust maha 50% sisendkäibemaksu (või vähem, näiteks kui ettevõttel on osa käivet maksuvaba). Seega sõltumata sellest, millises mahus kasutatakse ettevõtluses kasutatavat sõidukit eratarbimises, saab sisendkäibemaksu maha arvata 50% ulatuses.

Sõiduauto eratarbeks kasutamisenä ei käsitata (see tähendab, käsitatakse sõiduauto ettevõtluses kasutamisenä) töötajate transporti elu- ja töökoha vahel tööandja sõiduautoga, kui on täidetud tulumaksuseaduse § 48 lõikes 5¹ sätestatud tingimused.

Näide 1

Sõiduauto kasutatakse nii **ettevõtluses kui ka eratarbimises**. Maksustatava käibe jaoks kasutatakse seda sõiduauto 60% ulatuses ja maksuvaba käibe jaoks 40% ulatuses. Osteti mootorikütust 50 eurot + käibemaks 12 eurot. Sisendkäibemaksu saab maha arvata 3,6 eurot ($12 \times 0,5 \times 0,6$).

Näide 2

Sõiduauto kasutatakse **eranditult ettevõtluse** jaoks. Maksustatava käibe jaoks kasutatakse seda sõiduauto 60% ulatuses ja maksuvaba käibe jaoks 40% ulatuses.

Osteti mootorikütust 50 eurot + käibemaks 12 eurot.

Sisendkäibemaksu saab maha arvata 7,2 eurot ($12 \times 0,6$).

ERANDID

Käibemaksuseaduse § 30 lõikes 4 on toodud erandid, millal sõiduauto ja selle tarbeks kaupade ja teenuste saamisel makstava käibemaksu mahaarvamist ei piirata.

Erandit rakendatakse järgmistel juhtudel.

- ✓ Sõiduauto soetatakse **müügiks või rendile andmiseks**.
Oluline on, et müügiks või rendile andmiseks soetatud sõiduautosid **ise kasutusele ei võeta**. Müügiks soetatud sõiduauto muul otstarbel kasutusse võtmisel tuleb **korrigeerida soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaks**. Korrigeerimine tuleb teha maksustamisperioodil, millal maksukohustuslane müügiks soetatud sõiduauto enda tarbeks kasutusele võtab. Kui maksukohustuslane tegeleb ka sõidukite kasutusse andmisega ja müügiks soetatud sõiduauto antakse näiteks rendile, siis hakatakse 2aastast perioodi lugema sõiduauto rendile andmisest.
- ✓ Sõiduauto kasutatakse peamiselt **tasu eest sõitjateveoks või õppesõiduks**.
Maksukohustuslasel on õigus ettevõtluseks kasutatavalt sõidukilt ning selle tarbeks soetatud kaupadelt ja teenustelt **sisendkäibemaksu täies ulatuses maha arvata** ka juhul, kui sõiduauto kasutatakse peamiselt tasu eest korraldatavaks sõitjateveoks tingimusel, et maksukohustuslasel on **ühenduse tegevusluba** ja ühenduse **tegevusloa tõestatud koopia**, taksoveo puhul aga **taksoveoluba ja sõidukikaart**.
Eratarbimist maksustatakse omatarbena vastavalt KMS § 12 lõikele 7¹.
Omatarbe maksustatavaks väärtuseks nende sõiduautode kasutamise puhul on KMS § 12 lõikele 7¹ kohaselt: tulumaksuseaduse alusel arvutatud erisoodustuse hind ÷ 1,2.
Seega oma töötajale sõiduauto, mida kasutatakse peamiselt tasuliseks sõitjateveo teenuse osutamiseks või õppesõiduauto kasutada andmist maksustatakse. Erinevalt teistest sõiduautodest on nende sõidukite puhul võimalik sisendkäibemaksu maha arvata 100% ka siis, kui autot kasutatakse eratarbimises. Oluline on, et sõiduk vastaks KMS § 30 lõike 4 punktides 3 või 4 tingimustele.
Peamiselt sõitjateveoks või õppesõiduks kasutatava sõiduauto ning kuni 3500-kilogrammise

- ✓ täismassiga N1-kategooria veoauto (kaubiku) erasõitudeks kasutamisest tekkinud omatarbe maksustatavaks väärtuseks koos käibemaksuga on tulumaksuseaduse alusel arvutatud erisoodustuse hind. Muude sõiduautoode erasõitudeks kasutamisest käibemaksuseaduse kohaselt omatarvet tekkida ei saagi.
- ✓ Sõiduauto kasutatakse **eranditult vaid ettevõtluse tarbeks**. Erandit rakendatakse vaid juhul, kui ettevõtluse jaoks on sõiduauto otseselt vajalik ning seda sõiduauto kasutatakse eranditult ettevõtluse jaoks.

ARVESTUSE PIDAMINE SÕIDUAUTO KASUTUSE OSAS

Maksukohustuslane, kes rakendab eeltoodud erandeid ning on sõiduauto ja sellega seotud kuludelt sisendkäibemaksu täies ulatuses maha arvanud, **peab tagama**, et asjaomase **sõiduauto kasutamine ettevõtlusega mitteseotud sõitudeks on välistatud** ning võib jätkuvalt pidada sõiduauto kasutuse osas arvestust.

Arvestuse pidamise viisi üle otsustab ettevõtja ise – eesmärgiks on tagada ettevõtja sõiduauto üksnes ettevõtluse tarbeks kasutamine. Näiteks võib ettevõtja pidada muuhulgas **detailset arvestust ehk sõidupäevikut** või kasutada kolmanda isiku pakutavat **GPS-teenust**.

Üldjuhul peaks eranditult ettevõtluses kasutatav sõiduauto olema **pargitud töövälisel ajal ettevõtte juures**.

Ettevõtte peab otsustama:

- ✓ kuidas sõiduauto kasutatakse,
- ✓ kuidas sellist kasutamist kindlustatakse ning
- ✓ kuidas on sõiduauto kasutamist võimalik nii juhtkonnal kui ka maksuhalduril kontrollida.

SÕIDUAUTO ERATARBIMINE

Kui ettevõtluses kasutatav sõiduauto on **eratarbimises**, siis sõltumata asjaolust, kas töötaja hüvitab sõiduauto kasutamisega seotud kulud või mitte, **ei loeta** sellise sõiduauto kasutamist **eranditult ettevõtluse tarbeks kasutamiseks**.

Nimetatud kord kehtib ka ettevõttele, kelle tegevusalaks on autode kasutusse andmine ning annavad **tasu eest autosid kasutada oma töötajatele**.

Topeltmaksustamise vältimiseks **sõiduauto eratarbimist ei maksustata omatarbena** ning sõiduauto **tasu**

eest kasutada andmist maksukohustuslase töötajale, teenistujale või juhtimis- ja kontrollorgani liikmele ei loeta käibeks.

Firmaauto kasutamine isiklikeks sõitudeks maksustatakse erisoodustusega **sõiduki võimsuse alusel**.

SÕIDUAUTO SOETAMISEL TÄIES ULATUSES MAHA ARVATUD SISENDKÄIBEMAKSU ÜMBERARVESTUS

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

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

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

Näide

Sõiduauto soetatakse detsembris 2018 käibemaksuta hinnas 20 000 eurot ja soetamisel arvatakse maha 100% sisendkäibemaksust (4000 eurot). 2019. aasta juunis hakatakse sõiduautoga tegema ka erasõite – seega ei ole täidetud nõue kasutada sõiduautot vähemalt kahe aasta jooksul üksnes ettevõtluses.

Sisendkäibemaksu ümberarvestus tuleb teha 2018. aasta detsembri käibedeklaratsioonis, vähendades sõiduauto soetamisel algul mahaarvatud sisendkäibemaksu 2000 euro võrra (50% 4000-st on 2000).

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

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

SÕIDUAUTOGA SEOTUD JOOKSVATELT KULUDELT SISENDKÄIBEMAKSU MAHAARVAMISE PIIRANG

Kui sõiduautot hakatakse kasutama erasõitudeks, siis alates 01.01.2018 saab ühe aasta jooksul alates erasõitudeks kasutusele võtmise kuust sõiduautoga seotud jooksvatelt kuludelt sisendkäibemaksu

maha arvata mitte rohkem kui 50% sõltumata sellest, kas sõiduautoga ka selle üheaastase perioodi järgmistel kuudel erasõite tehakse või mitte. Maksuvaba käive ja mitteettevõtlus (näiteks MTÜ või FIE puhul) võib mahaarvamise protsenti veelgi vähendada.

Näide 1

Kui sõiduautoga, mida seni on kasutatud ainult ettevõtlusega seotud sõitudeks, tehakse esimene erasõit, siis esimese erasõidu tegemise kuust alates ühe aasta (mitte kalendriaasta, vaid 12 kuu) jooksul saab selle sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata mitte rohkem kui 50% isegi siis, kui järgmised 11 kuud pärast esimese erasõidu tegemist on auto kasutusel jälle ainult ettevõtlusega seotud sõitudeks ja see on tõendatav. See tähendab, et sisendkäibemaksu mahaarvamise piirang pärast esimest erasõitu kehtib igal juhul 12 kuud ka siis, kui järgmistel kuudel enam erasõite ei tehta.

Näide 2

Kui sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu mahaarvamisel juba rakendub 50% piirang ja lisaks sellele on äriühingul nii maksustatavat kui maksuvaba käivet ja ettevõtlusega seotud sõidud on seotud samuti nii maksustatava kui maksuvaba käibega, siis ei saa sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata 50%, vaid tuleb veel arvestada ka maksustatava käibe ja kogu käibe suhet. Näiteks kui maksustatavat käivet on 60% ja maksuvaba käivet 40%, saab sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata mitte 50%, vaid 60% 50%-st ($0,6 \times 0,5$) ehk tegelikult 30%.

Näide 3

Kui käibemaksukohustuslane on MTÜ või FIE, kellel on nii ettevõtlust kui ettevõtlusega mitteseotud tegevust ja kes sisendkäibemaksu mahaarvamisel juhindub käibemaksuseaduse § 29 lõikest 4, siis tema saab sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata vastavalt sõiduauto ettevõtluses kasutamise osatähtsusele ja mitte rohkem kui 50%. Näiteks kui FIE võtab sõiduauto soetamisel ettevõtluskuluks 40% ulatuses, saab ta selle sõiduautoga seotud kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata 40%, mitte 50%.

See nn ühe aasta reegel kehtib sõltumata sõiduauto soetamise ajast – ka sõiduautode puhul, mille soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeerimise periood on juba lõppenud. Kui korrigeerimisperiood veel ei ole lõppenud, tuleb soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeerimisel konkreetse kalendriaasta lõpul arvestada, et vähemalt ühe aasta jooksul alates erasõitudeks kasutusele võtmise kuust tuleb see sõiduauto lugeda osaliselt ettevõtluses kasutatavaks nn 50% autoks. Käibemaksuseaduse § 32 lõikesse 4 on alates 01.01.2018 ka lisatud täpsustav lause, et ettevõtluses kasutatava sõiduauto ettevõtluses kasutamise osatähtsus arvestatakse vastavalt § 29 lõikes 4 ja §-s 30 sätestatule.

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

Näide

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

Kuna juulis 2019 alustati erasõitudega, rakendub nüüd uus nn ühe aasta reegel – alates juulist 2019 kuni 2020. aasta juunikuuni saab sõiduautoga seotud jooksvatelt kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata 50% hoolimata sellest, et ajavahemikul oktoobrist 2019 kuni juunini 2020 selle autoga tegelikult erasõite

ei tehta.

2020. aasta juulis ja augustis tehakse samuti ainult ettevõtlusega seotud sõite – kuna erasõitudeks kasutusele võtmisest on nüüd juba möödas üle ühe aasta, saab nendel kuudel jooksvatelt kuludelt sisendkäibemaksu maha arvata 100%. Alates septembrist 2020 hakatakse jälle tegema ka erasõite ning alates sellest kuust on sõiduautoga seotud jooksvatelt kuludelt sisendkäibemaksu mahaarvamise ulatus jälle 50% vähemalt kuni augustini 2021.

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

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

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

Viimati uuendatud 01.07.2025