

Kasutatud kauba, originaalkunstiteose ning kollektsiooni- ja antiikeseme edasimüügi käibemaksuga maksustamise erikord

Maksukohustuslane, kes soetab kasutatud kauba, originaalkunstiteose või kollektsiooni- ja antiikeseme edasimüügi tarbeks ning ei kasuta nimetatud kaupa, võib edasimüügil järgida § 41 lõikes 3 sätestatud maksustatava väärtuse arvestamise korda, kui ta on soetanud selle kauba:

1. isikult, kes ei ole maksukohustuslane;
2. Eesti või teise liikmesriigi maksukohustuslaselt, kes ei lisanud kauba võõrandamisel kauba hinnale käibemaksu ning kes ei saanud selle kauba soetamisel tasutud sisendkäibemaksu maha arvata;
3. Eesti või teise liikmesriigi maksukohustuslaselt, kes järgib kasutatud kaupa, originaalkunstiteost ning kollektsiooni- ja antiikeset edasi müües KMS §-s 41 sätestatud käibemaksuga maksustamise erikorda.

Kasutatud kaup on kasutuses olnud vallasasi, mis on kasutatav olemasoleval kujul või pärast parandamist, välja arvatud originaalkunstiteos, kollektsiooni- ja antiikese, väärismetall ja vääriskivi.

Originaalkunstiteos on kaup, mis on nimetatud nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ IX lisa osas A, kusjuures maksukohustuslane võib originaalkunstiteosena mitte käsitada nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ IX lisa osa A punktides 5–7 nimetatud kaupu.

Kollektsiooniese on filateeliakaup, mille KN kood on 9704 00 00, ja zooloogiline, botaaniline, mineraloogiline, anatoomiline, ajalooline, arheoloogiline, paleontoloogiline, etnograafiline või numismaatiline kollektsioon või selle osa, mille KN kood on 9705 00 00.

Antiikese on üle 100 aasta vanune ese, mille KN kood on 9706 00 00.

Erikorra olemus on marginaali maksustamine, st maksustatakse üksnes maksukohustuslase poolt kauba hinnale lisatud osa. Kauba edasimüügi tehingu maksustatav väärtus on kauba müügi- ja ostuhinna vahe (marginaal), mida on vähendatud selles sisalduva käibemaksu võrra (KMS § 41 lg 3). Kuna marginaal on brutosumma ja sisaldab käibemaksu, tuleb see käibe maksustatava väärtuse leidmiseks jagada 1,24-ga.

Alates 1. jaanuarist 2022 on võimalus maksuhalduri nõusolekul (maksukohustuslase põhjendatud kirjaliku taotluse alusel) arvutada kasutatud kauba edasimüügil maksustamisperioodil deklareerimisele kuuluv maksustatav väärtus kogu selle maksustamisperioodi jooksul edasimüüdud ja soetatud kasutatud kaupade, millele rakendatakse erikorda, müügi- ja ostuhindade vahe alusel. Seega ei pea erikorda rakendav maksukohustuslane iga edasimüüdava kauba maksustatavat väärtust eraldi määrama, vaid ta määrab maksustatava väärtuse kogu maksustamisperioodi ostu-müügi tehingute

alusel. Selline maksustatava väärtuse arvutamine on põhjendatud sellistel juhtudel, kui tavaarvestus on liiga keerukas.

Erikorda saab rakendada maksukohustuslane, kelle ettevõtluseks on ülnimetatud kaupade edasimüük. Erikorda ei saa rakendada enda ettevõtluse tarbeks soetatud ning ettevõtluses kasutatud kauba edasimüümisel. Seega erikorra rakendamise oluliseks tingimuseks on, et kaup peab olema soetatud edasimüügi tarbeks ja kaup ei võeta enne edasimüüki maksukohustuslase enda ettevõtluses kasutusele.

Erikorda rakendatakse selliste kaupade edasimüügil, mis on soetatud isikult, kes ei ole lisanud kauba hinnale käibemaksu – füüsiliselt isikult vm. mittemaksukohustuslaselt või maksukohustuslaselt, kes ka ise rakendas sama erikorda (k.a teise liikmesriigi vastavatelt isikutelt).

Antud erikorra rakendamine maksukohustuslasest edasimüüja poolt on vabatahtlik.

Erikorra alusel kauba edasimüügil esitatavale arvele ei märgita käibemaksu (KMS § 41 lg 4), seega ei saa kauba soetaja sisendkäibemaksu maha arvata. Kui kaup müüakse erikorra alusel, siis on maksukohustuslane vastavalt § KMS 37 lg 8 punktile 7 kohustatud arvele märkima viite KMS §-le 41 või käibemaksdirektiivi artiklile 313. Nõuetele vastavat arvet ei pea väljastama juhul, kui kaup müüakse füüsilisele isikule isiklikuks otstarbeks.

Maksukohustuslane võib erikorda kasutada ka järgmiste kaupade edasimüügil:

- 1) ühendusevälisest riigist imporditavad originaalkunstiteosed, kollektsiooni- või antiikesemed;
- 2) originaalkunstiteosed, mille maksukohustuslane on otnud otse autorilt või autoriõiguse valdajalt või teiselt maksukohustuslaselt, kes erikorda ei rakenda.

Erikorra kasutamiseks on tarvis maksuhaldurit eelnevalt teavitada (KMS § 41 lg 5).

Kui maksukohustuslane erikorda laiemalt rakendada hakkab, peab ta seda tegema vähemalt kahe kalendriaasta vältel (KMS § 41 lg 6).

Imporditavate kaupade puhul võtab maksukohustuslane marginaali arvutamisel ostuhinnaks imporditava kauba maksustatava väärtuse koos kauba impordilt tasutud käibemaksuga (KMS § 41 lg 7).

Kuna erikorda rakendades arvatakse impordil tasutud käibemaks maha juba marginaali arvutamisel, siis tulenevalt KMS § 41 lõikest 9 impordil tasutud käibemaksu täiendavalt sisendkäibemaksuna maha arvata ei saa.

Maksukohustuslane, kes kasutab erikorda § 41 lõikes 5 toodud võimaluse alusel, ei või maha arvata käibemaksu, mille ta on tasunud originaalkunstiteose, kollektsiooni- või antiikeseme importimisel või originaalkunstiteose soetamisel autorilt või autoriõiguse valdajalt või maksukohustuslaselt, kes erikorda ei rakenda.

Kuna arvel ei ole käibemaksusummat märgitud ja kogu käibemaksuarvestus toimub üksnes ostuarvete (või muude ostudokumentide) ja müügiarvete võrdlemise põhjal, siis on erikorda rakendavale

maksukohustuslasele sätestatud kohustus pidada eraldi arvestust erikorra raames soetatud ja võõrandatud kaupade kohta. Peavad olema dokumendid, mis tõendavad kauba soetamist isikult, kes ei ole maksukohustuslane või maksukohustuslaselt kes rakendab erikorda (siis on arvel olemas juba viide erikorra rakendamisele) ning mis sisaldavad tõendavat märget selle kohta, et soetatud kaup vastab KMS § 41 lõikes 2 sätestatud kauba definitsioonile.

Viimati uuendatud 03.07.2025