

Majutusteenuse osutamine

Maksuvabastust ei kohaldata **majutusteenuse osutamisele**. Käibemaksuseadus ei selgita, mida majutusteenuseks lugeda. Majutusteenuse mõiste leiab **turismiseaduse (TurS) § 17 lõikest 2**, mille kohaselt on majutusteenus **ajutise ööbimisvõimaluse pakkumine**. Sama paragrahvi kolmandas lõikes on nimetatud ka juhtumid, mida majutusteenuseks ei loeta.

Majutusteenuseks ei loeta:

1. ettevõtja poolt temale kuuluva vara arvel temaga töö- või teenistussuhetes olevate isikute majutamist;
2. **majutamist, mille puhul sõlmitakse eluruumi üürileping;**
3. õppeasutuse poolt õppeasutuses õppivate või töötavate isikute majutamist;
4. majutamist reisijateveoteenuse osutamiseks kasutatavas transpordivahendis;
5. erakordsetes tingimustes ööbimise võimaldamist elamuse saamise eesmärgil (vabas looduses, onnis, parvel jms).

Punktis 1 toodud „ettevõtja poolt temale kuuluva vara arvel“ tuleb mõista nii, et ettevõtjale kuuluvaks varaks loetakse ka temale kuuluvate rahaliselt hinnatavate õiguste ja kohustuste kogumit (**TsÜS § 66**), mis hõlmab ka üürilepinguid. Seega ei pea töötaja majutamiseks olev eluruum olema ettevõtja omandis, vaid võib olla ka kasutuslepingu alusel, et seda lugeda ettevõtja varaks ning selles majutamine ei ole majutusteenus.

Kuna turismiseaduses kasutatud väljendit „ajutine ööbimisvõimalus“ ei ole lahti kirjutatud ning majutusteenuse eristamine käibemaksust vabastatud eluruumi üürile andmisest on tõstatanud palju küsimusi, toome alljärgnevalt välja loetelu teenuse olemuse määratlemisel, s.o majutusteenuse ja eluruumi üüri mõistete sisustamisel tähendust omavatest asjaoludest, mida tuleks ettevõtjal kogumis hinnata, et otsustada õige maksustamisviisi. Ühelgi nimetatud asjaolul ei ole ettemääratud kindlat kaalu ning hinnata tuleb iga juhtumit eraldi:

1. **teenuse osutaja majandustegevuse terviklikku olemust** – 1) kas tegemist on majutusettevõtjaga TurS § 17 lg 1 mõistes: *Majutusettevõtte on majandusüksus, mille kaudu ettevõtja oma majandus- või kutsetegevuse raames osutab majutusteenust*; 2) kas ettevõtja tegevus kuulub **TurS § 18** (ja allpool nimetatud määruses) nimetatud majandustegevuse liikide alla; 3) kas teenust osutatakse just tema majandus- ja kutsetegevuse raames ja mitte juhuslikult (isegi kui see toimub tasu eest); 4) milline on olnud teenuse osutaja algne äriplaan (ruumide lühiajaline või pikaajaline rent);
2. **teenuse osutamiseks kasutatavate ruumide kasutamise sihtotstarvet** – kas teenust osutatakse majutusteenuste osutamiseks projekteeritud äriruumides või eluruumides; võlaõigusseaduse (edaspidi VÕS) § 272 lg 1 sätestab, et eluruum on elamu või korter, mis on kasutatav alaliseks elamiseks. Äriruum on majandus- või kutsetegevuses kasutatav ruum.
3. **teenuse osutaja poolt teenuse pakkumise/klientide leidmise viisi** – kas majutusteenuste pakkumisel kasutatakse majutusteenuste pakkujate tavapäraseid võimalusi (nt oma veebilehekülg vabade pindade ja hinnakirja kohta, pakkumised majutusteenuseid vahendavates portaalides, mis pakuvad ka broneerimisvõimalust või pigem kasutatakse ühekordseid üürikuulutusi või kokkuleppeid);

4. **teenuse osutaja poolt majutusteenuste osutamise nõuete täitmist** – 1) mis on sätestatud TurS § 19 lg 3 alusel **ettevõtlus- ja infotehnoloogiaministri määrusega nr 17**; 2) mida näeb ette **TurS § 24 lg 1 ja lg 7** (kas majutusteenuse kasutaja andmed registreeritakse ja säilitatakse kaks aastat nende täitmise päevast arvates);
5. **klientidega sõlmitavate lepingute olemasolu ja sisu** – eluruumide üürimisel on lepingute sõlmimine lepingupoolte õiguste ja kohustustega tavapärane, samas majutustevõtted enamasti registreerivad lepinguid sõlmimata majutusteenuse kasutajate andmed (majutusteenuse kasutaja nimi, sünniaeg, kodakondsus, elukohariik, majutusteenuse osutamise aeg, reisi eesmärk, temaga koos majutuvate alaealiste laste arv), mis küll ei välista lisaks ka lepingu sõlmimist, kui see sõltuvalt asjaoludest vajalik on (nt et fikseerida teenuse osutaja õigus nõuda kliendilt tekitatud materiaalse kahju kompenseerimist vmt);
6. **klientidega sõlmitavate lepingute tingimusi** – sh kas ööbimisvõimalustega kaasnevad majutusteenusele omased kõrvalteenused (nt kas ruumide omaniku poolt on tagatud täielik sisustus, sh voodipesud, rätikud, nõud jmt, koristamine, pesupesemine, toitolustus jmt) või üürilepingule omased kohustused kliendile ruumide korrashoiuks või kõrvalkulude tasumiseks (nt tarbitud elektrienergia, vee, kanalisatsiooni, kütte ja prügiveokulude tasumise kohtus, internet, televisioon, valveteenus eraldi tasu eest, tagatiraha tasumise kohustus jmt);
7. **mõlema tehingupoolle tahet ja arusaama** – kas teenuse saaja peab talle pakutavat teenust ajutiseks ööbimisvõimaluseks või üüris endale eluruumi: lepingupooltele peab olema üheselt arusaadav, et pakutakse just ajutist ööbimisvõimalust, mitte ei anta eluruumi pikemaks ajaks üürile. Majutusteenuse soetaja peab olema teadlik, et üüritav ruum ei ole tema elukoht ning talle ei laiene eluruumi üürimise kohta käivad sätted. Juhul, kui isik käsitleb ruumi oma eluruumina, siis ei ole tegemist majutusteenusega, vaid eluruumi üürile andmisega.
8. **klientidega sõlmitavate lepingute pikkust** – majutusteenus on kliendile ajutise öömaja pakkumine ning teenuse ajutisust iseloomustab mh ka teenuse ajaline mõõde. Kuigi õigusaktidest ei tulene otsest ajalist kriteeriumi, millest lähtuvalt majutusteenust ja eluruumi üürile andmist üheselt mõistetakse eristada, ei saa ajakriteeriumi teenuste eristamise puhul sootuks kõrvale jätta. Majutusteenus on ajutise iseloomuga teenus – eesmärgiks pakkuda kliendile ajutist öömaja. Samas eluruumi üürimine on pikaajaline teenus - eesmärgiks pakkuda isikule eluaset. Ehkki TurS ei sätesta ajalast piirangut mõistele „ajutine“, võib leida kaudse viite VÕS § 272 lg 4 punktist 1, mille kohaselt ei kohaldata elu- ja äriruumide üürimise kohta sätestatud majutustevõtte ruumide ning puhkamiseks mõeldud ruumide üürilepingutele tähtajaga mitte üle kolme kuu, samuti muude ruumide ajutiseks kasutamiseks sõlmitud üürilepingutele. Kuna üürilepingutele üle kolme kuu kohaldatakse seega eluruumide üürilepingute kohta sätestatud, võrdsustab VÕS § 272 lg 4 p 1 sellised majutusteenused sisuliselt eluruumi üürimisega ehk loeb need pigem ajutise ja lühiajalise teenuse asemel alalise ja pikaajalise iseloomuga teenuseks, kus üürnik saab üüritud ruume enda eluruumiks, st koduks pidada ning talle rakenduvad ka mitmesugused just elukoha üürimisega seotud sotsiaalsed laadi garantiid ja üürniku õiguste laiem kaitse. Ka TurS § 17 lg 2 muudatust puudutava eelnõu algataja on eelnõu seletuskirjas selgitanud, et TurSi ja VÕSi koosmõjus käsitletakse kuni kolm kuud kestvat majutust lühiajaliseks ehk ajutiseks, mille eesmärk ei ole pakkuda elukohta.

Maksu- ja Tolliameti hinnangul ei kvalifitseeru majutusteenuse osutamine majutustevõtte poolt pikema perioodi jooksul kui kolm kuud, automaatselt ümber maksuvabaks eluruumi üürimisega. Küll aga tuleks kolmest kuust pikemate lepingute puhul alati hinnata konkreetse ettevõtte ja tehingute eelpool

loetletud asjaolusid kogumis. Juhul kui majutusteenust osutatakse pikema perioodi jooksul, samale kliendile, eluruumideks projekteeritud korterites, lasub maksumaksjal kohustus tõendada, et tehingu sisuks on just majutusteenus, mitte aga eluruumi üürile andmine.

Viimati uuendatud 08.01.2025