



MAKSU- JA TOLLIAMET

Teenuste maksustamine

Sisukord

Teenuse käibe tekkimise koht	3
<i>Käibe tekkimise koht on Eesti</i>	3
<i>Käibe tekkimise koht ei ole Eesti</i>	6

Teenuse käibe tekkimise koht

Alates 1. jaanuarist 2010. a on oluliselt muutunud reeglid, mille alusel määratakse teenuste osutamisel käibe tekkimise koht. Teenuse maksustamise põhireegli kohaselt maksustatakse teenused saaja asukohariigis. Teenuse saaja maksab oma riigis ära käibemaksu ehk teenustele kohaldatakse pööratud maksukohustust. Käibemaksuseaduses on nimetatud ka teenused, millele ei kohaldata pööratud maksukohustust.

Teenuste käibe tekkimise koha määramist mõjutab ka asjaolu, kas teenuse saaja on isik, kes ei ole registreeritud maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena või on ettevõtlusega mittetegelev ühendusevälise riigi isik.

Kui teenuse osutaja on registreeritud käibemaksukohustuslasena Eestis ja osutab teenust Eesti käibemaksukohustuslase numbri all, määratletakse nende teenuste osas käibe tekkimise koht Eesti käibemaksuseaduse kohaselt. Vt ka Kokkuvõtte teenuste käibe tekkimise koha määramisest ning VD aruandel deklareerimisest

Käsiraamatu artikli viimane uuendus 08.01.2025

Käibe tekkimise koht on Eesti

TEENUSED, MILLE OSUTAMISEL ON KÄIBE TEKKIMISE KOHT EESTI JA MIS MAKSUSTATAKSE EESTIS

Alates 1. jaanuarist 2010. a on muudetud KMS-i § 10 „Teenuse käibe tekkimise koht”. KMS § 10 lõikes 1 sätestatu kohaselt on teenuse käibe tekkimise koht Eesti, kui teenust osutatakse Eestis registreeritud maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele või kui teenust osutatakse Eestis oleva asukoha või püsiva tegevuskoha kaudu isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik (välja arvatud KMS § 10 lõigetes 2, 4 ja 5 sätestatud juhtudel).

KMS § 10 lg 2 sätestab loetelu, mil teenuse käibe tekkimise koht on Eesti:

- 1) teenus on seotud Eestis asuva kinnisasjaga, sealhulgas ehitamine, hindamine või hooldamine või kinnisasja võõrandamiseks, ehitamise ettevalmistamiseks või korraldamiseks osutatav teenus ning majutusteenus;
- 2) osutatakse Eestis kultuuri-, kunsti-, spordi-, haridus-, teadus- või meelelahutusteenust või messi ja

näitusega seotud teenust isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik. Teenuse hulka arvatakse ka asjaomase ürituse korraldamine ja kõrvalteenuse osutamine;

2¹) osutatakse Eestis kultuuri-, kunsti-, spordi-, haridus-, teadus- või meelelahutusüritusele või messile või näitusele sissepääsu teenust või sissepääsuteenusega seotud kõrvalteenust teise liikmesriigi maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele või ettevõtlusega tegelevale ühendusevälise riigi isikule;

3) Eestis osutatakse reisijateveo teenust, kaasa arvatud reisijate isikliku pagasi ja isikliku transpordivahendi vedu;

4) Eestis osutatakse restorani- ja toitlustusteenust, välja arvatud § 10 lõike 2 punktis 5 ja § 10 lõike 4 punktis 5 sätestatud juhul;

5) osutatakse ühenduse territooriumil toimuva reisijateveo ajal restorani- ja toitlustusteenust vee- või õhusõiduki pardal või rongis, mis väljub Eestist rahvusvahelisele reisile;
(KMS-i § 10 lõike 2 punktis 5 sätestatu kohaselt on käibe tekkimise koht Eesti, kui ühenduse territooriumil toimuva reisijateveo ajal osutatakse restorani- või toitlustusteenust vee- või õhusõiduki pardal või rongis, mis väljub Eestist rahvusvahelisele reisile ning KMS-i § 10 lõike 4 punktis 5 sätestatu kohaselt ei ole käibe tekkimise koht Eesti, kui vee- või õhusõiduk või rong väljub teisest liikmesriigist rahvusvahelisele reisile.)

6) transpordivahend antakse lühiajaliselt üürile, rendile või kasutusvaldusesse Eestis;

6¹) transpordivahend antakse üürile, rendile või kasutusvaldusesse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik ja kelle asu- või elukoht on Eestis, välja arvatud KMS § 10 lõike 2 punktides 6 ja 6² ning § 10 lõike 4 punktis 4¹ sätestatud juhtudel;

(Eeltoodud punkti kohaselt on transpordivahendi pikaajaliselt üürile, rendile või kasutusvaldusesse andmisel nimetatud isikule teenuse käibe tekkimise kohaks **teenuse saaja asu- või elukoht**. Kui eelnimetatud teenuse saaja asu- või elukoht on Eestis, on teenuse käibe tekkimise koht seega samuti Eesti).

6²) huvi- või lõbusõidulaev antakse Eestis üürile, rendile või kasutusvaldusesse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik ja teenuse osutaja asukoht või püsiv tegevuskoht on Eestis, välja arvatud § 10 lõike 2 punktis 6 sätestatud juhtudel;

(Erandiks on huvi- ja lõbusõidulaevade pikaajalise renditeenuse osutamine, mil teenuse käibe tekkimise kohaks on teenuse osutaja asukoht või püsiv tegevuskoht, kui laev tegelikult sellest asukohast või püsivast tegevuskohast antakse rendilevõtja käsutusse. Seega on teenuse käibe tekkimise koht Eesti, kui huvi- või lõbusõidulaev antakse Eestis pikaajaliselt üürile, rendile või kasutusvaldusesse

üalnimetatud isikule ning teenuse osutaja asukoht või püsiv tegevuskoht on Eesti).

7) tehakse tööd Eestis asuva vallasasjaga või hinnatakse Eestis asuvat vallasasja ja teenust osutatakse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik;

8) Eestis osutatakse kaubaveoteenust, kaasa arvatud kaubaveoga seotud transpordivahendi vedu, või korraldatakse sellist kauba vedu isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik. Sätet ei kohaldata lõike 2 punktis 9 ja KMS § 10 lõike 4 punktis 6 sätestatud juhul;

9) osutatakse kauba Eestist teise liikmesriiki vedamise teenust, kaasa arvatud kaubaveoga seotud transpordivahendi vedu, või korraldatakse sellist kauba vedu isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik;

(KMS § 10 lõike 2 punktis 9 sätestatu kohaselt on käibe tekkimise koht Eesti, kui osutatakse kauba Eestist teise liikmesriiki vedamise teenust ning KMS § 10 lõike 4 punktis 6 sätestatu kohaselt ei ole käibe tekkimise koht Eesti, kui osutatakse teisest liikmesriigist Eestisse või väljaspool Eestit kaubaveoteenust. Kui teenuse saaja on isik, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreeritud ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik, siis on käibe tekkimise koht riik, kust vedu alguse saab.)

10) osutatakse kaubaveoga seotud kõrvalteenust Eestis isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik;

11) vahendatakse tehingut või muud toimingut, mille käibe tekkimise koht on Eesti ning vahendamisteenust osutatakse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik.

Loetelu punktides 2 ja 7–11 nimetatud teenuste puhul on käibe tekkimise koht Eesti:

- ✓ **kui teenust osutatakse Eestis isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik;**
- ✓ **kui teenust osutatakse Eestis käibemaksukohustuslasena või piiratud käibemaksukohustuslasena registreeritud isikule (KMS § 10 lõikes 1 sätestatu kohaselt).**

Eesti maksukohustuslasest isik, kes osutab ülalnimetatud teenuseid Eestis, on kohustatud ka maksu tasuma ja deklareerima Eestis. Juhul, kui teenuse osutaja on välisriigi isik, kellel Eestis puudub püsiv tegevuskoht, tekib teenuse osutamisel Eestis maksustatav käive ning juhul, kui maksukohustuslane või

piiratud maksukohustuslane seda teenuse saamisel ei maksusta, tuleb välisriigi isikul ennast registreerida maksukohustuslasena maksustatava käibe tekkimise päevast (KMS § 19 lg 3).

Lisaks sellele on vastavalt KMS § 10¹ lõikele 1 käibe tekkimise koht Eesti, kui osutatakse Eestis asu- või elukohta omavale isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis registreeritud maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena, elektroonilise side teenust elektroonilise side seaduse tähenduses või elektrooniliselt osutatavat teenust.

(Alates 01.01.2019 ei ole käibe tekkimise koht Eesti, kui:

- 1. sellist teenust osutab ainult ühes liikmesriigis, välja arvatud Eestis, asukohta või püsivat tegevuskohta omav välisriigi ettevõtja,*
- 2. teenuse osutaja poolt oma asukoha või püsiva tegevuskoha liikmesriigist erinevate liikmesriikide maksukohustuslasena registreerimata isikutele osutatavate elektroonilise side teenuste ja elektrooniliste teenuste käive kokku ei ületanud eelmisel kalendriaastal ega ületa jooksva kalendriaastal 10 000 eurot ja*
- 3. teenuse osutaja ei ole vabatahtlikult määratlenud käibe tekkimise kohana teenuse saaja liikmesriiki.)*

Käsiraamatu artikli viimane uuendus 08.01.2025

Käibe tekkimise koht ei ole Eesti

TEENUSED, MILLE OSUTAMISEL KÄIBE TEKKIMISE KOHT EI OLE EESTI

KMS § 10 lõikes 4 on toodud loetelu teenustest, mille puhul käibe tekkimise koht ei ole Eesti ja Eesti maksukohustulase poolt osutatuna võib tekkida registreerimise kohustus teenuse osutamise riigis.

Käibe tekkimise koht ei ole Eesti, kui:

- 1) osutatakse välisriigis asuva kinnisasjaga seotud teenust, sealhulgas ehitamist, hindamist ja hooldamist ning kinnisasja võõrandamiseks, ehitamise ettevalmistamiseks ja korraldamiseks osutatavat teenust ning majutusteenust;
- 2) välisriigis osutatakse kultuuri-, kunsti-, spordi-, haridus-, teadus- või meelelahutusteenust või messi ja näitusega seotud teenust isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud

maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik. Teenuse hulka arvatakse ka asjaomase ürituse korraldamine ja kõrvalteenuse osutamine.

2¹⁾ välisriigis osutatakse kultuuri-, kunsti-, spordi-, haridus-, teadus- või meelelahutusüritusele või messile ja näitusele sissepääsu teenust või sissepääsuteenusega seotud kõrvalteenust maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele või ettevõtlusega tegelevale ühendusevälise riigi isikule.

3) tehakse tööd välisriigis asuva vallasasjaga või hinnatakse välisriigis asuvat vallasasja ning käesolevas punktis nimetatud teenuseid osutatakse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik;

4) väljaspool Eestit osutatakse reisijateveo teenust, kaasa arvatud reisijate isikliku pagasi ja isikliku transpordivahendi vedu;

4¹⁾ transpordivahend antakse välisriigis lühiajaliselt üürile, rendile või kasutusvaldusesse;

4²⁾ transpordivahend antakse üürile, rendile või kasutusvaldusesse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik ja kelle asu- või elukoht on välisriigis, välja arvatud § 10 lõike 4 punktides 4¹ ja 4³ ning § 10 lõike 2 punktis 6 sätestatud juhtudel;

(Eeltoodud punkti kohaselt on transpordivahendi pikaajaliselt üürile, rendile või kasutusvaldusesse andmisel nimetatud isikule teenuse käibe tekkimise kohaks teenuse saaja asu- või elukoht. Seega, kui teenuse saaja asu- või elukoht on välisriigis, on teenuse käibe tekkimise koht samuti selles välisriigis.)

4³⁾ huvi- või lõbusõidulaev antakse välisriigis üürile, rendile või kasutusvaldusesse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik ja teenuse osutaja asukoht või püsiv tegevuskoht on välisriigis, välja arvatud § 10 lõike 4 punktis 4¹ sätestatud juhtudel; (Erandiks on huvi- ja lõbusõidulaevade pikaajalise renditeenuse osutamine, mil teenuse käibe tekkimise kohaks on teenuse osutaja asukoht või püsiv tegevuskoht, kui laev tegelikult sellest asukohast või püsivast tegevuskohast antakse rendilevõtja käsutusse. Seega kui huvi- või lõbusõidulaev antakse eelnimetatud isikule pikaajaliselt üürile, rendile või kasutusvaldusesse välisriigis ning rendileandja asukoht või püsiv tegevuskoht on välisriigis, siis on ka teenuse käibe tekkimise koht selles välisriigis).

5) osutatakse ühenduse territooriumil toimuva reisijateveo ajal restorani- või toitlustusteenust sellise vee- või õhusõiduki pardal või rongis, mis väljub teisest liikmesriigist rahvusvahelisele reisile;

5¹⁾ osutatakse välisriigis restorani- ja toitlustusteenust, välja arvatud juhul, kui osutatakse ühenduse territooriumil toimuva reisijateveo ajal restorani- või toitlustusteenust sellise vee või õhusõiduki pardal või rongis, mis on rahvusvahelisele reisile väljunud Eestist või teisest liikmesriigist;

6) osutatakse kauba teisest liikmesriigist Eestisse või väljaspool Eestit vedamise teenust, kaasa arvatud

kaubaveoga seotud transpordivahendi vedu, või korraldatakse sellist kaubavedu isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik;

7) väljaspool Eestit osutatakse kaubaveoga seotud kõrvalteenust isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik;

8) vahendatakse tehingut või toimingut, mille käibe tekkimise koht ei ole Eesti ning vahendamisteenust osutatakse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud isik ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik.

Loetelu punktides 2, 3 ja 6–8 nimetatud teenuste puhul ei ole käibe tekkimise koht Eesti:

- ✓ **kui teenust osutatakse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud ega ettevõtlusega tegelev ühendusevälise riigi isik;**
- ✓ **kui teenust osutatakse mõnes teises liikmesriigis käibemaksukohustuslasena või piiratud käibemaksukohustuslasena registreeritud isikule (KMS-i § 10 lg 1 sätestatu kohaselt), st käibe tekkimise koht on riik, kus teenuse saaja on ennast maksukohustuslasena registreerinud.**

9) Teenuse käibe tekkimise koht ei ole Eesti, kui Eestis oleva asukoha või püsiva tegevuskoha kaudu osutatakse punktides 1–8 nimetamata ja § 10 lõikes 2 nimetamata juhtudel teenust teises liikmesriigis maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreeritud isikule või ettevõtlusega tegelevale ühendusevälise riigi isikule.

Seega ei ole käibe tekkimise koht Eesti ja teenust maksustatakse teenuse saaja asukohariigis, kui:

1. tehakse tööd Eestis asuva vallasasjaga või hinnatakse Eestis asuvat vallasasja, ja teenust osutatakse teise liikmesriigi maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele või ettevõtlusega tegelevale ühendusevälise riigi isikule;
2. Eestis osutatakse kaubaveoteenust, kaasa arvatud kaubaveoga seotud transpordivahendi vedu, või korraldatakse sellist kaubavedu ning teenust osutatakse teise liikmesriigi maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele või ettevõtlusega tegelevale ühendusevälise riigi isikule;
3. osutatakse kauba Eestist teise liikmesriiki vedamise teenust, kaasa arvatud kaubaveoga seotud transpordivahendi vedu, või korraldatakse sellist kauba vedu teise liikmesriigi maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele või ettevõtlusega tegelevale ühendusevälise riigi isikule;
4. osutatakse kaubaveoga seotud kõrvalteenust Eestis teise liikmesriigi maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele või ettevõtlusega tegelevale ühendusevälise riigi isikule;

5. vahendatakse tehingut või muud toimingut, mille käibe tekkimise koht on Eesti ning vahendamisteenust osutatakse teise liikmesriigi maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele või ettevõtlusega tegelevale ühendusevälise riigi isikule.

Teenuse osutaja Eestis maksustab käibe 0-protsendilise maksumääraga.

Lisaks sellele vastavalt KMS § 10¹ lõikele 4 käibe tekkimise koht ei ole Eesti, kui osutatakse elektroonilise side teenust või elektrooniliselt osutatavat teenust teises liikmesriigis asu- või elukohta omavale isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis registreeritud maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena.

(Alates 01.01.2019 on käibe tekkimise koht Eesti, kui:

1. sellist teenust osutab ainult Eestis asukohta või püsivat tegevuskohta omav ettevõtja,
2. teenuse osutaja poolt Eestist erinevate liikmesriikide maksukohustuslasena registreerimata isikutele osutatavate elektroonilise side teenuste ja elektrooniliste teenuste käive kokku ei ületanud eelmisel kalendriaastal ega ületa jooksva kalendriaastal 10 000 eurot ja
3. teenuse osutaja ei ole vabatahtlikult määratlenud käibe tekkimise kohana teenuse saaja liikmesriiki.)

Käsiraamatu artikli viimane uuendus 08.01.2025