



MAKSU- JA TOLLIAMET

Käibemaksuseaduse üldpõhimõtted

Sisukord

Käibe olemus	3
Mittetulundusühingute ja sihtasutuste käive	4
Mittetulundusühing, sihtasutus ja ettevõtlus	4
Mittetulundusühing, sihtasutus ja koolitusteenused	6
Huvihariduse maksustamine	8
Sporditeenuse maksustamine	10
Tagatisraha maksustamine	11
Käibe toimumise aeg	12
Vautšerite maksustamine	13
Toetused ja käibemaks	14
Pikaajaliste ja regulaarsete teenuste osutamise ja saamise aeg	14
Kauba ühendusesisese käibe tekkimise ja kauba ühendusesisese soetamise aeg	15
Erandsätteid uute maksukohustuslaste puhul	17
Kauba importimise aeg	17
Korduspakendi käibe tekkimise aeg	17
Kassapõhist käibemaksuarvestuse erikorda rakendava isiku käibe tekkimise aeg	18
Maksustatav väärtus	18
Sihtotstarbeline toetus	19
Kauba tasuta võõrandamine	20
Omatarve	21
Hinnasoodustused	21
Kulude hüvitamine	22
Faktooringteenus	23
Korduskasutuspakend	23
Maksuladustamise lõpetamine ja ajutises aktsiisivabastuses oleva aktsiisikauba aktsiisilaost väljatoimetamine	23
Seotud isikud ja harilikust väärtusest madalama hinnaga võõrandamine	24
Imporditava kauba maksustatav väärtus	25
Eksporditava kauba maksustatav väärtus	26
Mootorsõidukimaks ja käibemaks	27
Garantiisumma	28
Elektrienergiaga arveldamine	29
Vahendamisteenus	30

Käibe olemus

Käive on **käibemaksuseaduse (KMS) § 4** lõike 1 tähenduses:

1. kauba võõrandamine ja teenuse osutamine ettevõtluse käigus;
2. kauba või teenuse omatarve;
3. kauba toimetamine teise liikmesriiki ilma võõrandamiseta oma sealse ettevõtluse tarbeks (KMS § 7 lõike 1 punkt 3);
4. kauba sundvõõrandamine tasu eest.

Põhimõisted

Käibemaksu põhimõisted on loetletud käibemaksuseaduses.

Käibemaksuseaduse tähenduses on **kauba võõrandamine** kauba valduse üleandmine koos kauba juhusliku hävimise riisikoga ja õigusega kasutada kaupa ning sellega seotud hüvesid omanikuna, sõltumata kauba asjaõiguslikust staatusest. Võõrandamine on ka kauba üleandmine komisjonilepingu alusel ning kauba üleandmine niisuguse lepingu alusel, milles on sätestatud kauba omandiõiguse üleminek kauba lepingujärgsele kasutajale lepingu lõppemise korral (kapitalirent). Kui võõrandamisel renditingimustel ei ole lepingus omandiõiguse üleminekut sätestatud, käsitatakse seda käibemaksuga maksustamisel kui teenust (kasutusrenti). Kui kapitalirendileping ennetähtaegselt lõpetatakse ja kauba omandiõigus rendilevõtjale üle ei lähe, käsitatakse tehingut samuti kasutusrendina, mille maksustatavaks väärtuseks on kauba tegeliku kasutamise aja eest tasutud rendimaksete summa.

Teenus on ettevõtluse korras hüve osutamine või õiguse (sealhulgas väärtpaberi) võõrandamine ning tasu eest majandustegevusest hoidumine, õiguse kasutamisest loobumine või olukorra talumine. Teenuse osutamine on ka elektrooniliselt edastatav tarkvara ja teave ning ostja tellimuse kohaselt spetsiaalselt koostatud või kohandatud tarkvaraga või teabega andmekandja võõrandamine.

Käive on ka see, kui kaupu ja teenuseid tarbib tasuta isiklikult või muul ettevõtlusega mitteseotud eesmärgil maksukohustuslane, tema töötaja, teenistuja või juhtimis- või kontrollorgani liige. Kaupade ja teenuste sellist kasutamist maksustatakse **omatarbena**. Kui omatarbe moodustab maksukohustuslase poolt tema ettevõtte vara hulka kuuluva kauba tasuta võõrandamine või tasuta kasutada andmine, siis omatarbena käsitatakse nimetatut ainult juhul, kui maksukohustuslane on selle kauba või selle kauba osa sisendkäibemaksu oma arvestatud käibemaksust täielikult või osaliselt maha arvanud.

Ühendusesisese kaubanduse puhul loetakse käibeks teatud juhtudel ka seda, kui **ettevõtja toimetab kauba ilma võõrandamiseta teise liikmesriiki oma sealse ettevõtluse tarbeks**. Oma kauba toimetamisega teise liikmesriiki kaasneb reeglina teises liikmesriigis registreerimiskohustuse tekkimine kauba ühendusesiseselt soetamiselt.

Käive on ka kauba sundvõõrandamine tasu eest. Käibemaksudirektiivi artikli 14 punkti 2 a) kohaselt käsitatakse kauba käibena ametivõimude poolt ja nimel tehtud korralduse alusel või vastavalt õigusaktidele vara omandiõiguse üleminekut hüvitise eest. Käibemaksudirektiivi mõtte kohaselt tuleb käsitada võrdselt olukordi, mil võimuorgan jõuab maksukohustuslasega kokkuleppele kauba võõrandamises või kui võimuorgan kasutab sundvõõrandamise õigust.

Viimati uuendatud 07.08.2025

Mittetulundusühingute ja sihtasutuste käive

Mittetulundusühingud ja sihtasutused tegutsevad põhikirja alusel. Tavapäraselt määratakse põhikirjas oma eesmärgiline tegevus, mida finantseeritakse liikmemaksudest/toetustest ning mis ei ole ettevõtlus käibemaksuseaduse mõistes.

Käibemaksuseaduse § 2 lõike 2 kohaselt on ettevõtlus isiku iseseisev majandustegevus, mille käigus võõrandatakse kaupa või osutatakse teenust olenemata tegevuse eesmärgist või tulemustest.

Viimati uuendatud 11.09.2025

Mittetulundusühing, sihtasutus ja ettevõtlus

Mittetulundusühing (MTÜ) lähtub oma tegevuses **mittetulundusühingute seadusest** (MTÜS).

MTÜSi kohaselt on mittetulundusühing isikute vabatahtlik ühendus, mille eesmärgiks või põhitegevuseks ei või olla majandustegevuse kaudu tulu saamine. Mittetulundusühingu tulu võib kasutada üksnes põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks. Mittetulundusühing ei või jaotada kasumit oma liikmete vahel.

Sihtasutus (SA) on eraõiguslik juriidiline isik, millel ei ole liikmeid ning mis on loodud vara valitsemiseks ja kasutamiseks põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks. Ka sihtasutuse vormis tegutsemine ei välista käibe tekkimist ettevõtluse käigus, kuid erinevalt mittetulundusühingutest võib sihtasutuse tegevus olla ka täies ulatuses ettevõtlus ja käibemaksuga maksustatav.

Et otsustada, kas tegemist võiks olla majandustegevusega (ettevõtlusega), on oluline jälgida lepinguid –

kas on tegemist teenuse tellimisega või raha eraldamisega sihtasutuse või mittetulundusühingu tegevuseks. Üldjuhul peab riigiasutus teenuse saamiseks korraldama hanke, mis näitab, et tellitakse konkreetset teenust. Riigihangetes osalemise tulemusena sõlmitud lepingute alusel tehtavad tööd on käsitletavad teenuse osutamisenä, s.t ettevõtlusena käibemaksuseaduse tähenduses. Kui hanget ei korraldata ja raha eraldatakse isiku tegevuseks, näiteks teatud fondidest ilma midagi konkreetset vastu saamata, siis ei ole tegemist teenuse tellimisega ning käivet ei teki.

Näiteks nõustamisteenus on tavapärane maksustatav teenus ka juhul, kui seda osutatakse toetusrahade toel. Maksuvabana saab teenust käsitada juhul, kui nõustamine on osa mõnest maksuvabast sotsiaalteenusest (nt võlanõustamine).

Eesmärgipärane tegevus, mille jaoks MTÜ loodi, millega tulu ei teenita ja millega seoses arveid ei esitata, ei ole MTÜ ettevõtlus ja sellest ei teki maksustatavat käivet. Näiteks võib MTÜ saada toetust kohalikult omavalitsuselt oma põhikirjalise tegevuse tarbeks.

Kui aga MTÜ-l on majandustegevus, millega teenitakse tulu põhikirjaliste eesmärkide täitmiseks, tekib ka MTÜ-l ettevõtlus. Kui ettevõtluse käigus tekkinud **maksustatava** käibega ületatakse kalendriaasta algusest arvates 40 000 euro piirmäär (käibemaksuseaduse §-s 16 nimetatud maksuvaba käivet selle piirmäära hulka ei arvata), siis on MTÜ-l kohustus hakata käibemaksukohustuslaseks. Näiteks saab MTÜ kohalikult omavalitsuselt raha oma põhitegevuse tarbeks, kuid vastu osutab reklaamiteenust. Sel juhul on MTÜ jaoks tegemist juba teenuse osutamisega ettevõtluse käigus ja tuleb järgida KMSi.

MTÜ ettevõtluseks loetakse ka selline majandustegevus, mis ei ole otseselt ärilise eesmärgiga (ei ole kasumi teenimise eesmärki), vaid konkreetse tegevusega teenitud tulu üksnes katab selle tegevuse tarbeks tehtud kulud. Seda, kas tegemist on majandustegevusega või eesmärgilise tegevusega, peab MTÜ kõigepealt ise hindama.

Majandustegevus ei saa olla MTÜ põhitegevus, vaid üksnes kõrvaltegevus. Kui põhitegevuseks on muutunud ettevõtlus, siis kuulub MTÜ sundlõpetamisele MTÜS § 40 lg 1 p 2 kohaselt.

MTÜ vormis tegutsemise ajendiks ei tohi olla maksueelise saamine.

MTÜ-dele on käibemaksuseadusega kehtestatud üks erisus võrreldes äriühingutega. Käibemaksuseaduse (KMS) § 16 lõike 1 punkti 3 kohaselt on maksuvaba:

- ✓ teenus, mida mittetulundusühing tasuta või liikmemaksu eest osutab oma liikmetele, ning
- ✓ spordirajatise või spordivahendite kasutamise teenus, mida mittetulundusühing või sihtasutus osutab füüsilisele isikule.

Näiteks kui aednikke koondav MTÜ kogub liikmemaksu põhikirjaliste eesmärkide täitmiseks, et katta

kulusid, siis ei ole tegemist ärilise eesmärgiga ega ka käibega. Kui aga MTÜ müüb pileteid enda korraldatud üritusele, ei saa seda lugeda teenuse osutamiseks liikmemaksu eest, kuna piletiostjad ei ole (üldjuhul) põhikirjalised liikmed. Tantsutreening on KMSi kohaselt samuti spordirajatise (saali) kasutada andmise teenus.

Ülejäänud reeglid on äriühingutele ja MTÜ-dele samad. Ka juhul, kui MTÜ osutab koolitusteenust, peab arvestama, et maksuvaba on vaid alus-, põhi-, kutse-, kesk- või kõrghariduskoolitus, sealhulgas õppevahend, mille koolitusteenuse osutaja võõrandab teenuse saajale, üldhariduskoolitusega seotud eraõppetunni andmine ja muu koolitus, välja arvatud ärilistel eesmärkidel antav muu koolitus (KMS § 16 lg 1 p 6). Autokoolid, ujumiskoolid jms annavad küll kasulikke oskusi, kuid nende teenused on siiski käibemaksuga maksustatavad – ei ole usutav, et keegi on näiteks MTÜ vormis tegutseva autokooli liige ja kursuse eest makstav tasu on liikmemaks (Euroopa Kohtu otsused C 373/19, C 449/17).

Ärilistel eesmärkidel antud koolituse kohta saab rohkem lugeda jaotisest „**Huvihariduse maksustamine**”.

Kui MTÜ-l on lisaks põhikirjalisele tegevusele ka ettevõtlus, siis on tal sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus vaid ettevõtluse käigus tekkinud maksustatava käibe tarbeks tehtud kulutustelt (KMS § 29 lg 4). Sel juhul tuleb sisendkäibemaksu mahaarvamisel kogu MTÜ tegevusega seotud kuludelt leida proportsioon, mis näitab ettevõtluse (maksustatava käibe) osakaalu kogu tegevusest. Proportsiooni leidmise meetodi saab isik ise valida, kuid see peab olema tegelikkusele vastav. Maksuhaldur kindlasti ei nõustu, kui MTÜ lähtub müügitulude põhisest proportsiooniarvestusest ja leiab, et ettevõtluse osatähtsus kogu tema tegevusest on 100%. Kui see tõesti nii on ja MTÜ kogu tegevus on vaid ettevõtlus, siis ei tohi edasi tegutseda MTÜna.

Viimati uuendatud 30.06.2026

Mittetulundusühing, sihtasutus ja koolitusteenused

Mittetulundusühingute seaduse § 1 lõike 1 kohaselt on mittetulundusühing (MTÜ) isikute vabatahtlik ühendus, mille eesmärgiks või põhitegevuseks ei või olla majandustegevuse kaudu tulu saamine. Sõltumata sellest võib tekkida käibemaksukohustus, kui MTÜ müüb kaupa või osutab teenust ettevõtluse käigus.

Sihtasutus (SA) on eraõiguslik juriidiline isik, millel ei ole liikmeid ning mis on loodud vara valitsemiseks ja kasutamiseks põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks. Ka sihtasutuse vormis tegutsemine ei välista käibe tekkimist ettevõtluse käigus. Sihtasutuse tegevus võib olla ka täies ulatuses ettevõtlus ja käibemaksuga maksustatav – näiteks juhul, kui tegevusalaks on koolitusteenuse pakkumine.

Käibemaksuseaduse § 2 lõige 2 defineerib ettevõtluse isiku iseseisva majandustegevusena, mille käigus võõrandatakse kaupa või osutatakse teenust, olenemata tegevuse eesmärgist või tulemustest. Ettevõtluse tuvastamisel on oluline, et teenus oleks osutatud tasu eest ning teenuse osutaja ja teenuse saaja vahel on õigussuhe, millega seotud toimingud on vastastikused ning teenuse eest makstava tasu ja osutatava teenuse vahel on otsene seos.

Kui MTÜ või SA korraldab tasulisi kursusi (näiteks keelekursusi) ärilisel eesmärgil, tekib sellest maksustatav käive käibemaksuseaduse mõttes. Ärilisel eesmärgidel antav koolitus on selline, millega konkureeritakse koolitusturul ja mille eesmärgiks on tulu teenimine.

Kui MTÜ või SA on osalenud riigihankel ja sellest tulenevalt osutavad teenust, siis teenuse hinna ja osutatava teenuse vahel on seos olemas.

Koolitusteenuste maksustamine

Kuni 31.12.2005 loeti MTÜ või SA poolt osutatav koolitus alati maksuvabaks, kuid alates 01.01.2006 regulatsioon muutus ja maksustamine sõltub tehingute sisust, mitte isikust, kes koolitusteenust osutab.

Käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punkti 3 kohaselt on maksuvaba teenus, mida MTÜ liikmemaksu eest või tasuta osutab oma liikmetele. Küll aga ei ole õige kursusel osalejaid vormistada MTÜ liikmeks ja kursuse osalustasu nimetada liikmemaksuks pelgalt selleks, et käibemaksu maksmise kohustusest kõrvale hoida, maksustamine toimub lähtuvalt tehingu tegelikust sisust.

Käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punkt 6 sätestab maksuvabastuse teatud haridusteenustele – maksuvaba on alus-, põhi-, kutse-, kesk- või kõrghariduskoolitus, sealhulgas õppevahend, mille koolitusteenuse osutaja võõrandab teenuse saajale, üldhariduskoolitusega seotud eraõppetunni andmine ja muu koolitus, välja arvatud ärilistel eesmärkidel antav muu koolitus.

See maksuvabastus põhineb käibemaksudirektiivi artikli 132 lõike 1 punktidel i ja j, mis lähtuvad põhimõttest, et maksuvaba käibena käsitatakse üksnes sotsiaalse iseloomuga koolitusteenust, mitte aga ettevõtluse käigus osutatavat koolitusteenust.

Käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punkti 6 kohaselt on maksuvaba lisaks tasemeõppele (mis on alati maksuvaba), ka üldhariduskoolitusega seotud eraõppetunni andmine, seega näiteks eratunni andmisest riigieksamiks valmistumiseks tekib maksuvaba käive. Ümberõpe ja täiendõpe tasemehariduse alla ei mahu ja on selles sättes hõlmatud mõistega „muu koolitus”. Muu koolitus ei ole maksuvaba, kui seda osutatakse ärilistel eesmärkidel ja on seos osutatud teenuse ja makstava tasu vahel. Ärilit eesmärki ei välista see, et teenuse osutamisest teenitud tulu kasutatakse oma edasise tegevuse finantseerimiseks.

Näiteks autokoolid õpetavad kasulikke oskusi, kuid nende teenused maksuvabastuse alla ei kuulu.

Euroopa Kohus kohtuasjas C-449/17 (käsitles autokooli koolitusteenust, mis annab B-ja C1-kategooria sõiduki juhiloa) otsustas, et see teenus ei ole maksuvaba.

Kui MTÜ-l või SA-l tekib maksustatav käive, tuleb end **registreerida käibemaksukohustuslaseks** vastavalt käibemaksuseaduses toodud tingimustele.

Kui MTÜ või SA korraldab tasulisi kursusi (näiteks keelekursusi) ärilisel eesmärgil, tekib sellest maksustatav käive käibemaksuseaduse mõttes. Ärilisel eesmärgidel antav koolitus on selline, millega konkureeritakse koolitusturul ja mille eesmärgiks on tulu teenimine. Ärulistel eesmärgidel antud koolituse kohta saab rohkem lugeda jaotisest „**Huvihariduse maksustamine**”.

Viimati uuendatud 30.06.2026

Huvihariduse maksustamine

Kuigi sellel lehel olev juhend keskendub huvihariduse käibemaksuga maksustamisele, laienevad need põhimõtted kogu käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punktis 6 sätestatud mitteärilistel eesmärgidel antava muu koolituse maksustamisele.

Käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punkti 6 kohaselt on maksuvaba alus-, põhi-, kutse-, kesk- või kõrghariduskoolitus, sealhulgas õppevahend, mille koolitusteenuse osutaja võõrandab teenuse saajale, üldhariduskoolitusega seotud eraõppetunni andmine ja muu koolitus, välja arvatud ärilistel eesmärgidel antav muu koolitus.

Huviharidust tuleb selle sätte tähenduses lugeda muuks koolituseks. Selleks, et otsustada, kas tegu on maksuvaba käibega, on muu koolituse puhul vaja hinnata, kas teenust osutatakse ärilisel või mitteärilisel eesmärgil. **Äriühing ja füüsilisest isikust ettevõtja** osutab teenust üldjuhul ärilisel eesmärgil, seega on nende poolt osutatav tasuline huvihariduse teenus käibemaksuga maksustatav.

Kohalik omavalitsus annab huviharidust üldjuhul mitteärilisel eesmärgil. Käibemaksuseaduse § 2 lõike 2 kohaselt ei käsitata ettevõtlusena riigi-, valla- ja linnaasutuse ning avalik-õigusliku juriidilise isiku tegevust avalikes huvides, välja arvatud juhul, kui teenuse maksustamata jätmine mõjutab oluliselt konkurentsi. Euroopa Kohtu praktika kohaselt ei käsitata majandustegevusena olukorda, kus kohaliku omavalitsuse üksus, täites oma ülesannet, võõrandab kauba või osutab teenust elanikele tasuta või on tasu on soetushinnast oluliselt madalam, kuna antud olukorras ei tegutse KOV kestva tulu saamise eesmärgil (Euroopa Kohtu lahendid kohtuasjades C-276/14, C-612/21 ja C-616/21). Huvikoolide

kontekstis: kui näiteks ühe õppekoha kulu on 100 eurot, kuid tasu selle eest on 40 eurot, siis teenust käibemaksuga ei maksustata.

Mittetulundusühingu või sihtasutuse (edaspidi *ühing*) kaudu koolitusteenuse osutamisel tuleb hinnata, kas tegemist on ärilisel eesmärgil osutatava teenusega või mitte. Enne 1. jaanuari 2006 oli maksuvaba „muu koolitus, välja arvatud äriühingu või füüsilisest isikust ettevõtja osutatav koolitusteenus“. Seadust muudeti seetõttu, et mittetulundusühingu vormi kuritarvitati eesmärgiga saada maksueelis võrreldes äriühingutega (kuigi taotleti kasumit) ning selline olukord ei olnud kooskõlas Euroopa Liidu käibemaksudirektiivi (nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ) artikliga 134.

Ärilistel eesmärkidel antav koolitus on selline, millega konkureeritakse koolitusturul ja mille eesmärk on tulu teenimine ja kasutamine ühingu eesmärgiga mitteseotud viisil. Ärilise eesmärgi hindamisel ei ole ainukesteks kriteeriumideks koolitaja juriidiline vorm ega see, kas tegemist on tasulise koolitusega. Õppetasu, kohatasu, osalustasu, toetuse, annetuse, projektiraha või muu tulu saamine ei tähenda iseenesest, et huviharidust antakse ärilisel eesmärgil. Ärilise või mitteärilise eesmärgi hindamisel lähtutakse sellest, kuidas saadud tulu kasutatakse. Tulenevalt Euroopa Kohtu lahendist kohtuasjas C-174/00 (punkt 35) ei loeta ühingu poolt ärilistel eesmärkidel tegutsemiseks süstemaatilist tulu teenimist juhul, kui teenitud tulu kasutatakse tema osutatavate teenuste tarbeks ning kasumit ei jaotata.

Ärilistel eesmärkidel antava koolitusena ei käsitata koolitust, mille puhul on täidetud mõlemad alljärgnevad tingimused.

1. Ühingu kasumit ei jaotata üheski tegevuse etapis, vaid kasutatakse huvihariduse teenuse jätkamiseks ja paremaks muutmiseks.

Ühingute tulundusliku eesmärgi puudumine eeldab, et tulu ei jaotata oma liikmetele kogu tegevuse vältel, sealhulgas ühingu lõpetamisel (Euroopa Kohtu lahend kohtuasjas C-488/18 punkt 50). Mitteärilisel eesmärgil tegutsevad ühingud on näiteks tulumaksuseaduse § 11 alusel tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud ühingud. Mitteärilisel eesmärgil osutab teenust ka ühing, kes ei ole selles nimekirjas, kuid ei jaota kasumit ega paku rahaliselt hinnatavaid soodustusi oma liikmetele tegevuse üheski etapis. Põhikirjast peab nähtuma, et ühingu lõpetamisel ei jaotata vara liikmete vahel (välja arvatud asutamisel panustatud osa), vaid see antakse üle teisele samalaadsetel eesmärkidel tegutsevale ühingule, avalik-õiguslikule juriidilisele isikule, riigile või kohalikule omavalitsusele, kes peab seda kasutama võimalikult ühingu eesmärkidele vastavalt.

Kui kasumi jaotamise keeld on küll põhikirjas sätestatud, aga seda reaalselt ei järgita, ei loeta mitteärilise eesmärgi nõuet täidetuks.

2. Ühingu tulu ei kasutata ühingu liikmete, töötajate ning juhtimis- või kontrollorgani liikmete heaolu suurendamiseks.

Heaolu suurendamisena käsitatakse näiteks tulu, mida kasutatakse isiklike kulude

kompanseerimiseks, sealhulgas reiseks, mis ei ole koolitustegevusega seotud. Heaolu suurendamisena ei käsitata tasu, mis ei ületa samasuguse töö eest harilikult makstavat tasu ega mõistlikke ja dokumentaalselt tõendatud kulusid, mis on otseselt seotud õppe korraldamise, õpetajate erialase arengu, metoodilise töö, õppekavade arendamise, juhtimise või kvaliteedi tagamisega.

Huviharidusega otseselt seotud kaupu ja teenuseid maksustatakse huviharidusega sarnaselt. Nendeks on näiteks koolitusmaterjali võõrandamine ning õppekava osana esinemised, võistlused, matkad, laagrid ja näituste külastamised.

Kaupadele ja teenustele, mis **ei ole huviharidusega otseselt seotud**, maksuvabastus automaatselt ei laiene. Neile rakendatakse standardmäära, vähendatud määra või maksuvabastust lähtuvalt sellest, millise kauba või teenusega on tegemist. Näiteks, sünnipäevateenus osutamise on maksustatav käive. Ruumide rent on maksuvaba käive, välja arvatud juhul, kui Maksu- ja Tolliamet on kirjalikult teavitatud, et seda teenust soovitakse maksustada (käibemaksuseaduse § 16 lõige 3).

Mittetulundusühingute ja sihtasutuste spordiga (sh tantsimisega) tegelevate huvikoolide teenus on maksuvaba lähtuvalt käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punktist 3. Kehtiva seaduse kohaselt sporditeenust osutavatele huvikoolidele mitteärilise eesmärgi nõue ei laiene ja seetõttu seda nende puhul praegu ka ei hinnata. Kuna vastav nõue tuleneb sellegipoolest Euroopa Kohtu otsustest, on võimalik seaduse muutmine selles osas lähiajal.

Viimati uuendatud 06.08.2026

Sporditeenuse maksustamine

Käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punkt 3 sätestab erandi mittetulundusühingutele ja sihtasutustele, kes pakuvad füüsilistele isikutele spordirajatise või -vahendi kasutamise teenust (siia alla kuuluvad ka igasugused treeningtunnid, muuhulgas tantsutrennid).

Euroopa Kohus on leidnud, et maksuvabastus puudutab sporti ja kehakultuuri üldiselt, s.t see ei ole piiritletud teatavate spordialadega ega nõua ka spordiga tegelevate isikute konkreetset taset. Samuti ei oma tähendust, kas spordiala harrastatakse konkreetset viisil ehk korrapäraselt või organiseeritult või selleks, et osaleda võistlustel. Kuid see tegevus ei saa kuuluda puhtalt lõõgastumise ja puhkamise hulka (vt Euroopa Kohtu kohtuasja C-18/12 punkte 21 ja 22, veepark). Oluline on, et tegevusel on märkimisväärne kehaline osa (näiteks turniiribridž (kaardimäng) ei kuulu „spordi” mõiste alla, Euroopa Kohtu kohtuasja C-90/16 punkt 22). Golfiväljakule sissepääsuteenus on spordiga otseselt seotud teenus. Maksuvabastust rakendatakse nii klubi liikmele kui ka külastajale, kes ei ole klubi liige (Euroopa

Tagatisraha maksustamine

Kui lepingus on ette nähtud tagatisraha maksmine **ning tagatisraha saaja hoiab seda eraldi oma varast (deposiitkontol)**, ei teki tagatisraha saamisel käivet. Oluline on, et tagatisraha tuleb **raamatupidamislikult** enda vahenditest eraldi hoida.

Tagatisraha on sisu järgi raha, mis on hoiul lepingust tulenevate nõuete tagamiseks. Tagatisrahast tekib saaja jaoks käive momendil, kui tagatisrahaga tasaarveldatakse tasumisele kuuluvaid summasid.

Juhul, kui lepingus on konkreetselt ette nähtud tagatisraha tasaarveldamine kauba või teenuse hinnaga ja seda kindlasti ei tagastata, siis on see KMS § 11 mõistes juba ettemaks konkreetse kauba või teenuse eest ja käive tekib kohe ettemaksu tegemisel. Kui aga ilmneb, et tagatisraha tuleb kasutada tekitatud kahju hüvitamiseks, siis kahjuhüvitisena saadud summa ei ole tasu kauba või teenuse eest ja sellise summa laekumisest käivet ei teki.

Eluruumide ja äriruumide üürilepingute tagatisraha

Võlaõigusseaduse §-s 308 on **eluruumi** üürilepingute kohta sätestatud, et sellega seotud tagatisraha peab hoiustama krediitiasutuses oma varast eraldi. **Äriruumi** üürilepinguga seotud tagatisraha hoiustamise kohta võlaõigusseadusest sellist selget sätet ei tulene.

Siiski tuleb ka äriruumi üürilepinguga seotud tagatisraha, kui seda ei soovita käsitada ettemaksuna, **raamatupidamislikult** hoida oma käibest eraldi, kajastades selle raamatupidamises vahekontol nagu võõra raha. Sellel tingimusel ei teki tagatisraha laekumise hetkel selle laekumisest käivet, lähtudes KMS § 12 lõikest 9. Kui üürileandja esitab üürnikult sellise tagatisraha saamiseks arve, siis see arve on üksnes raamatupidamislik dokument, väljaspool käibemaksuarvestust, ning sellel käibemaksu ei näidata.

Eelduslikult kasutatakse tagatisraha üürileandja poolt alles üürivõla või muude lepingust tulenevate kohustuste tekkimisel ja kui sel juhul KMSi kohaselt käive tekib, määratakse selle tekkimise aeg üldistel alustel, mitte ei loeta tagatisraha tagasiulatuvalt ettemaksuks. Kuna käibemaksuseaduses ei ole eraldi reguleeritud äriruumi üürilepingu tagatisrahaga seonduvat, aktsepteerib maksuhaldur ka seda, kui

üürileandja on äriruumi üürilepingu tagatisraha kohta väljastatud arvele käibemaksu lisanud (seega vastavat summat ettemaksuna käsitanud) ja on arvel näidatud käibemaksusumma deklareerinud.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Käibe toimumise aeg

Käibe toimumise aeg on oluline käibemaksukohustuse deklareerimise aja kindlaks tegemiseks ning seda reguleerib käibemaksuseaduse (KMS) § 11 „Käibe tekkimise, kauba importimise, teenuse saamise ja kauba ühendusesisese soetamise aeg” ja § 44 „Kassapõhise arvestuse erikord erikorra rakendajatele”.

Käibe tekkimise aeg üldreegli alusel

Käive on tekkinud (välja arvatud ühendusesisene käive või kauba ühendusesisene soetus) või teenus on saadud päeval, mil esimesena sooritati üks alljärgnevaist toiminguid KMS § 11 lg 1):

1. kauba ostjale lähetamine või kättesaadavaks tegemine või teenuse osutamine;
2. kauba või teenuse eest osalise või täieliku makse laekumine, teenuse saamisel osaline või täielik maksmine;
3. omatarbe puhul kauba võõrandamine või teenuse osutamine või ettevõtte kauba kasutuselevõtmine maksukohustustlase enda, tema töötaja, teenistuja või juhtimis- või kontrollorgani liikme poolt või muul ettevõtlusega mitteseotud eesmärgil.

Seega ei määratleta käibe tekkimise aega arve väljastamise alusel. See aga ei tähenda seda, et arve võibki jätta väljastamata. Ostja jaoks on arve endiselt oluline sisendkäibemaksu maha arvamisel.

Eeltoodud üldreegli alusel määratakse käibe tekkimise aeg järgmistele tehingutele:

- ✓ riigisisene kauba võõrandamine ja teenuse osutamine,
- ✓ teenuse osutamine välisriigi isikule või teenuse saamine välisriigi isikult,
- ✓ kauba eksport.

Näide 1

Ettevõtte lähetab kauba ostjale 15. jaanuaril ja arve esitab 20. jaanuaril. Ostja maksab kauba eest 5. veebruaril.

Käive on tekkinud 15. jaanuaril, mil kaup lähetatakse ostjale (varaseim hetk).

Näide 2

Ettevõtte esitab kauba eest ettemaksu arve 10. veebruaril, arve alusel tasutakse 20. veebruaril.

Kaup lähetatakse ostjale 1. märtsil.

Käive on tekkinud 20. veebruaril, mil kauba eest tasutakse (varaseim hetk).

Näide 3

Ettevõtte esitab teenuse eest arve 28. veebruaril. Teenus osutatakse märtsikuus. Teenuse eest tasutakse peale tööde lõpetamist 20. märtsil.

Käive on tekkinud märtsis, kui teenus osutati ja samas kuus tasuti. Arve esitamine üksi ei määra käibe tekkimise aega.

Üldreegli alusel määratletakse käibe toimumise aega ka kapitalirendilepingu tingimustes kauba või teenuse võõrandamisel. Seega tekib kapitalirendilepingute alusel käibemaksuga maksustamise kohustus kauba müügihinnalt kauba üleandmisel, mitte perioodilistelt maksetelt.

Kui käibe tekkimise aeg on KMS § 11 lõike 1 kohaselt kauba või teenuse eest maksmine, on käive tekkinud makstud osa ulatuses.

Üldjuhul on teada, millise teenuse või kauba eest raha on makstud. Kui raha laekumisel ei ole teada, millise määraga maksustatava kauba või teenuse eest on tasutud, siis raha saamisest tekkinud käive maksustatakse standardmääraga. Kui hiljem tekib vajadus muuta maksumäära, siis saab teha ka vastava paranduse käibedeklaratsioonil.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Vautšerite maksustamine

Üldreegli alusel määratakse käibe tekkimise aeg muuhulgas ka sellise kauba võõrandamisel ja teenuse osutamisel, mille eest tasutakse osaliselt või täielikult **mitmeotstarbelise vautšeriga**. Vautšer on instrument, mille puhul on kauba võõrandajal või teenuse osutajal kohustus see vastu võtta tasuna või osana tasust kaupade või teenuste eest ja võõrandatav kaup või osutatav teenus või kauba võõrandaja

või teenuse osutaja on märgitud vautšeril või sellega seotud dokumentides, sealhulgas sellise vautšeri kasutamise tingimustes. Mitmeotstarbelised vautšerid on kõik need vautšerid, mille väljastamise ajal ei ole teada ei kauba võõrandamise või teenuse osutamise koht ega sissenõutav käibemaksusumma, mis ei võimalda vautšeriga seotud kauba või teenuse käivet vautšeri väljastamise ajal maksustada.

Üheotstarbelise vautšeriga seotud kauba või teenuse käive tekib vautšeri üleandmise päeval vautšeri väärtuse ulatuses või enne vautšeri üleandmist vautšeri eest osalise või täieliku makse laekumisel makstud osa ulatuses. Üheotstarbelise vautšeri üleandmisel teise isiku nimel tekib isikul, kelle nimel vautšer üle antakse, makstud osa ulatuses käive päeval, millal vautšeriga seotud kaup võõrandatakse või teenust osutatakse, või vautšeri eest osalise või täieliku makse laekumisel, kui see toimub enne vautšeriga seotud kauba võõrandamist või teenuse osutamist. **Vautšer on üheotstarbeline, kui vautšeriga seotud kauba või teenuse käibe tekkimise koht (KMS §-d 9, 10 ja 10¹) ja sellelt kaubalt või teenuselt tasumisele kuuluv käibemaksusumma on vautšeri väljastamise ajal teada.**

Viimati uuendatud 06.08.2025

Toetused ja käibemaks

Kauba või teenuse harilikust väärtusest madalama hinnaga võõrandamiseks sihtotstarbelise toetuse saamist ei käsitata selle kauba või teenuse eest makse laekumisena (KMS § 11 lg 3).

Käibemaks arvutatakse laekunud summalt selle arvestusega, et laekunud summa sisaldab käibemaksu. Seega:

- ✓ 24% käibemaksumääraga maksustatava tehingu puhul leitakse käibemaksusumma laekunud summa jagamisel 1,24-ga ja saadud tulemuse korrutamisel 0,24-ga;
- ✓ 13% käibemaksumääraga maksustatava tehingu puhul jagatakse laekunud summa 1,13-ga ja saadud tulemus korrutatakse 0,13-ga;
- ✓ 9% käibemaksumääraga maksustatava tehingu puhul jagatakse laekunud summa 1,09-ga ja saadud tulemus korrutatakse 0,09-ga.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Pikaajaliste ja regulaarsete teenuste osutamise ja saamise aeg

Teenuse, mille osutamine kestab kauem kui maksustamisperiood, loetakse osutatuks ja saaduks maksustamisperioodil, millal selle teenuse osutamine lõpeb. Samale ostjale regulaarselt teenuste osutamisel või kaupade võõrandamisel loetakse kauba ostjale lähetamise või kättesaadavaks tegemise või teenuse osutamise või saamise ajaks maksustamisperiood, mil lõpeb ajavahemik, mille kohta arve esitatakse või mille kestel saadud kaupade või teenuste eest tasumine on kokku lepitud, kuid mitte hiljem kui 12 kalendrikuu möödumisel. Teenuse, mille puhul maksukohustus tekib teenuse saajal, regulaarsel osutamisel pikema ajavahemiku jooksul kui üks aasta, loetakse käive tekkinuks või teenus saaduks teenuse osutamise algusest arvates iga kalendriaasta 31. detsembril, kui selle perioodi jooksul ei ole teenuste eest tasutud ning teenuste osutamist ei ole lõpetatud. (KMS § 11 lg 4)

Seega kehtivad käibe tekkimise aja määramisel erisätted nii pikaajalise teenuse ja regulaarse teenuse osutamisel kui ka pikaajalise teenuse ja regulaarse teenuse saamisel, st ka nn pöördmaksustamisel.

Kui teenuse käive tekib selle osutamisel (st teenuse eest ei tasuta ettemaksu), peab teenuse eest väljastataval arvel olema välja toodud kuupäev, mil teenuse osutamine lõppes. Müüja deklareerib käibe ja ostja sisendkäibemaksu maksustamisperioodil, mil vastavalt arvel näidatud kuupäevale teenuse osutamine lõppes. **Juhul, kui tehingu osapooled on omavahel kokku leppinud, et teenuse osutamine lõpeb üleandmis-vastuvõtuakti mõlemapoolse allkirjastamisega, siis kajastavad mõlemad osapooled tehingu akti allkirjastamise perioodi käibedeklaratsioonis ning ka arvele peab olema märgitud teenuse osutamise perioodi lõpuajana akti allkirjastamise aeg.**

Näide 1

Juhul kui teenust osutatakse 22. juulist kuni 5. septembrini 2025, loetakse teenuse osutamise ajaks september 2025.

Näide 2

Kui sõiduk antakse rendile ning lepitakse kokku, et rendi eest tuleb tasuda kalendriaasta iga kvartali viimasel kuul, siis esimese kvartali renditeenus loetakse osutatuks märtsikuul.

Samas on eeltoodud näidete puhul tegemist teenuse osutamise aja määratlemisega, mitte käibe tekkimise ajaga. Teenuse osutamise aega käibe tekkimise ajana saab käsitada ainult sellisel juhul, kui teenuse eest raha laekumine toimub ajaliselt hiljem. Kui raha kauba või teenuse eest laekub enne kauba võõrandamist või teenuse osutamist, tuleb käibemaksu arvestada maksustamisperioodil, millal raha laekus.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Kauba ühendusesisese käibe tekkimise ja kauba ühendusesisese soetamise aeg

Kauba ühendusesisese käibe tekkimise ja kauba soetamise aeg erineb KMS § 11 lõikes 1 sätestatud kriteeriumitest. Nii ühendusesisese käibe kui kauba ühendusesisese soetamise puhul loetakse käive tekkinuks kauba lähetamisele või kättesaadavaks tegemisele järgneva kuu 15. kuupäeval või arve väljastamise kuupäeval, kui see on varasem eelnimetatud 15. kuupäevast (KMS § 11 lg 2).

Seega raha saamist ei loeta käibe tekkimise ajaks juhul, kui on tegemist kauba ühendusesisese käibega või kauba ühendusesisese soetamisega.

Ühendusesisese käibe aruanne esitatakse kalendrikuule järgneva kuu 20. kuupäevaks.

Näide 1

Kui Eesti ettevõtja on müünud kaupa Saksamaale käibemaksukohustuslasele ja kaup lähetati teele augustis, tuleb müük deklareerida septembri eest esitatavas käibedeklaratsioonis. Kui arve kauba eest esitati varem, näiteks juulis, ja kaup lähetati teele augustis, on käibe toimumise aeg juuli ja deklareerida tuleb juulikuu käibedeklaratsioonis ja ühendusesisese käibe aruandel.

Näide 2

Kui Rootsi ettevõtte toimetab Eesti ettevõttele kauba juunis ja selle eest ei olnud varasemal perioodil arvet esitatud, on käive tekkinud 15. juulil ja ühendusesisene kaupade soetamine tuleb deklareerida ja käibemaks tasuda juulikuu deklaratsiooniga, mis esitatakse 20. augustiks.

Käive tervikuna loetakse tekkinuks kauba ostjale lähetamise või kättesaadavaks tegemise või teenuse osutamise päeval. Käibemaksuna deklareeritakse sel juhul summa, mis leitakse kauba või teenuse maksustatavalt väärtuselt arvutatud käibemaksusumma ja raha laekumisel arvutatud käibemaksusumma vahena.

Näide

Kui kaup maksumusega 1240 eurot (1000 eurot + 240 eurot käibemaks) lähetatakse augustis, kauba eest tasutakse osaliselt (800 eurot) juulis ning arve selle eest esitatakse juulis, tuleb käivet deklareerida juulikuu käibedeklaratsioonis 645,16 eurot ($800 \div 1,24$), käibemaksu sellelt 154,84 eurot ($645,16 \times 0,24$) ning augustikuu käibedeklaratsioonis deklareeritav käive on 354,84 eurot ($440 \div 1,24$) ja käibemaks sellelt 85,16 eurot ($354,84 \times 0,24$). Käive kokku 1000 eurot.

Juhime siinkohal tähelepanu, et KMS § 37 lg 2 kohaselt tuleb maksukohustuslasel juhul, kui käive tekib kauba või teenuse eest makse laekumisel, väljastada 7 kalendripäeva jooksul arvates makse laekumise päevast arve (nn ettemaksuarve).

Erandsätted uute maksukohustuslaste puhul

Eeltoodud põhimõtetest tuleb eristada käibe tekkimise aja määratlemist isikute puhul, kes on registreeritud maksukohustuslaseks sellise tehingu toimumise ajal, mida on alustatud enne maksukohustuslasena registreerimist.

Kui mõni KMS § 11 lõikes 1 nimetatud toimingust oli tehtud enne maksukohustuslase kohustuste tekkimist (§ 24), peab maksukohustuslane arvestama tehingu maksustatavalt väärtuselt käibemaksu vaid juhul, kui kaup lähetati ostjale või tehti talle kättesaadavaks või teenus osutati eelnimetatud kohustuste kehtimise ajal (KMS § 11 lg 5).

Näide

Kui isik registreeriti käibemaksukohustuslasena alates 1. juunist ja ta väljastab mais lähetatud kauba eest arve juunis, ei kuulu tehing käibemaksuga maksustamisele. Kui tasumine oli mais ning kaup lähetatakse juunis, tuleb tehingult arvestada käibemaks.

Kauba importimise aeg

Kauba importimisel KMS § 6 lõike 1 punktides 1 ja 2 nimetatud juhtudel on importimise aeg see päev, mil kaup vabastatakse ühenduse tolliseadustiku tähenduses, KMS § 6 lõike 1 punktis 3 nimetatud juhtudel tollivõla tekkimise päev ja KMS § 6 lõikes 4 nimetatud juhul päev, mil kaup toimetati Eestisse (KMS § 11 lg 6).

Korduspakendi käibe tekkimise aeg

Käive loetakse tekkinuks 31. detsembril sellise korduskasutuspakendi puhul, millele on pakendiseaduse alusel määratud tagatisraha ja mis ei ole arvatud kauba maksustatava väärtuse hulka ning mis on maksukohustuslasele kalendriaasta jooksul tagastamata. Käibe suurus võrdub kalendriaasta jooksul tagastamata korduskasutuspakendite tagatisraha summaga (KMS § 11 lg 7).

Seega tekib käive 31. detsembril üksnes sellise tagastamata korduskasutuspakendi puhul, mille väärtust maksukohustuslane ei ole arvanud kauba maksustatava väärtuse hulka ehk mida ei võõrandatud koos kaubaga (vt ka KMS § 12 lg 11).

Viimati uuendatud 06.08.2025

Kassapõhist käibemaksuarvestuse erikorda rakendava isiku käibe tekkimise aeg

KMS §-s 44 on sätestatud kassapõhise käibemaksuarvestuse erikord. Selle kohaselt on isikul, kelle maksustatav käive ei ületanud eelmisel kalendriaastal ega jooksva kalendriaasta algusest arvates 200 000 eurot, võimalus lähtuda käibe arvestamisel kassapõhisest printsiibist, võttes käibe tekkimise ajana päeva, kui tehti KMS § 11 lõike 1 punktis 2 või 3 nimetatud toiming (välja arvatud KMS § 44 lõikes 11 nimetatud tehingute ja toimingute korral).

Oma valikust erikorda rakendada peab isik kirjalikult teavitama maksuhaldurit enda registreerimisel maksukohustuslasena või valiku rakendamisele eelneval maksustamisperioodil või varem ja märkima kirjalikus teatises maksustamisperioodid, millest alates ta erikorda rakendama hakkab.

Kui erikorda rakendav isik võõrandab kauba tasuta, on käibe tekkimise aeg see päev, mil kaup ostjale lähetatakse või kättesaadavaks tehakse.

Juhul kui kauba või teenuse eest tasumist ei toimu võõrandamisele järgneva kahe kalendrikuu jooksul, loetakse **kuni 30.06.2022** käibe toimumise ajaks kolmanda kalendrikuu esimene päev. **Alates 01.07.2022 lähtutakse ka sel juhul käibe tekkimise aja arvestamisel kassapõhisest printsiibist, st käibe tekkimise ajana käsitatakse kauba või teenuse eest makse laekumise päeva.**

Viimati uuendatud 06.08.2025

Maksustatav väärtus

Käibe, kauba ühendusesisese soetamise ja saadava teenuse maksustatavat väärtust reguleerib **käibemaksuseaduse** (KMS) § 12, imporditava kauba maksustatavat väärtust § 13, eksporditava kauba maksustatavat väärtust § 14.

RM 30.03.2004. a määrus nr 41 „**Kauba või teenuse harilikust väärtusest madalama hinnaga võõrandamiseks maksukohustuslasele antava sihtotstarbelise toetuse maksustatava väärtuse hulka arvamise ja maksustamise kord**” (RTL 2004, 39, 656)

Üldpõhimõte

Käibe maksustatava väärtuse ning kauba ühendusesisese soetamise ja saadava teenuse maksustatava väärtuse moodustavad kauba või teenuse müügihind ning kõik muu tasuna käsitatav, mille kauba võõrandaja või teenuse osutaja kauba ostjalt, teenuse saajalt või kolmandalt isikult kauba või teenuse eest on saanud või saab. Sätet ei kohaldata KMS § 12 lõigetes 3, 6, 7¹, 10, 13 ja 14 nimetatud juhtudel (KMS § 12 lg 1).

Maksustatava väärtuse hulka arvatakse ka muud summad peale müügihinna, sealhulgas kõrvalkulud ning lõivud ja maksud (nt aktsiis ja riigilõiv), välja arvatud Eestis või välisriigis makstav käibemaks, mida kauba võõrandaja või teenuse osutaja kauba soetajalt või teenuse saajalt tehinguga seoses nõuab (KMS § 12 lg 6¹).

Samuti ei arvata kauba võõrandamisel makstavat intressi kauba käibe maksustatava väärtuse hulka (KMS § 12 lõige 8).

Viimati uuendatud 06.08.2025

Sihtotstarbeline toetus

Maksustatava väärtuse hulka arvatakse ka kauba või teenuse harilikust väärtusest madalama hinnaga võõrandamiseks antav sihtotstarbeline toetus (KMS § 12 lg 2).

Sihtotstarbeline toetus arvatakse kauba või teenuse maksustatava väärtuse hulka juhul, kui see antakse maksukohustuslasele kauba või teenuse müügihinna alandamiseks. Sihtotstarbeline toetus, mis on ette nähtud riigi-, valla- või linnaeelarves, arvatakse kauba või teenuse maksustatava väärtuse hulka vaid

juhul, kui toetuse andmine on ette nähtud konkreetsele isikule konkreetse kauba või teenuse müügihinna alandamiseks. Toetuse maksustatava väärtuse hulka arvamise ja maksustamise kord on kehtestatud rahandusministri määrusega.

Kui käibemaksukohustuslasele laekus mingi rahasumma toetusena, tuleb kõigepealt vastata kahele küsimusele:

1. kas on antud sihtotstarbeline toetus konkreetse kauba või teenuse harilikust väärtusest madalama hinnaga võõrandamiseks või üldist laadi toetus, mis ei ole seotud kindla kauba võõrandamise või kindla teenuse osutamisega;
2. kui on antud sihtotstarbeline toetus konkreetse kauba või teenuse harilikust väärtusest madalama hinnaga võõrandamiseks, siis kas see on antud riigi-, linna- või vallaeelarvest või kusagilt mujalt.

Vastavalt KMS § 12 lõikele 1 arvatakse kauba või teenuse maksustatava väärtuse hulka selle müügihind ning kõik muu tasuna käsitatav, mille kauba võõrandaja või teenuse osutaja kauba ostjalt, teenuse saajalt **või kolmandalt isikult** kauba või teenuse eest on saanud või saab. Sama paragrahvi lõike 2 kohaselt **arvatakse maksustatava väärtuse hulka ka maksukohustuslasele kauba või teenuse harilikust väärtusest madalama hinnaga võõrandamiseks antav sihtotstarbeline toetus** – seega võib sihtotstarbelise toetuse andja olla see kolmas isik, kellelt saadud tasu loetakse maksustatava väärtuse osaks.

KMS § 12 lõike 2 rakendamiseks antud rahandusministri määruses on kirjas, et **sihtotstarbeline toetus, mis on ette nähtud riigi-, valla- või linnaeelarves, arvatakse kauba või teenuse maksustatava väärtuse hulka üksnes juhul, kui toetuse andmine on ette nähtud konkreetsele isikule konkreetse kauba või teenuse müügihinna alandamiseks**. Kuna see reeglina nii ei ole (enamasti eelarves ei ole rida, millega eraldatakse mingi summa kindlale isikule kindla kauba või teenuse hinna alandamiseks), siis eelarvest antud toetus jääb maksustatavast väärtusest välja.

See tähendab, et kui see osa müüdud kauba või osutatud teenuse maksustatavast väärtusest, mis ei ole ostja poolt tasutud omaosalus, kaetakse kas eelarvelise toetusega või muu sellise toetusega, mis ei ole maksukohustuslasele antud konkreetse kauba või teenuse hinna alandamiseks, siis **moodustabki omaosalus kauba või teenuse kogu maksustatava väärtuse**.

Kui kaup või teenus kuulub käibemaksuga maksustamisele, siis ei saa käibemaksuseaduse kohaselt olla võimalust, et omaosalus võiks mitte olla käibemaksuga maksustatav. Omaosalus sellisel juhul ongi kauba või teenuse müügihind (saaja jaoks ostuhind) ja seega ka maksustatav väärtus. Kui on tegemist kauba või teenusega, mis vastavalt KMS §-le 16 on maksuvaba, siis on ka omaosalus maksuvaba, **kuid tuleb deklareerida KMD real 8 maksuvaba käibena**.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Kauba tasuta võõrandamine

Kauba tasuta võõrandamise ja kauba tasuta ühendusesisese soetamise puhul, samuti kauba ühendusesisese käibena käsitatava kauba teise liikmesriiki toimetamise korral (§ 7 lõike 1 punkt 3) on maksustatav väärtus kauba või muu sarnase kauba soetusmaksumuse või selle puudumisel omahinna alusel eelnimetatud toimingute tegemise ajal määratud väärtus (KMS § 12 lg 3).

Seega võib maksustatava väärtuse määramise aluseks võtta ka muu sarnase kauba soetusmaksumuse. Maksustatav väärtus tuleb kindlaks määrata kauba võõrandamise vms toimingu tegemise ajal. See tähendab, et kauba kunagise soetusmaksumuse või omahinna asemel tuleb maksustatava väärtuse määramisel arvesse võtta selle kauba võõrandamise või muu nimetatud toimingu tegemise ajal kehtiv tegelik hind. Tuleb võrrelda sel hetkel kehtivat sarnase või sama kauba turuhinda, millega saaks selle turutingimustel soetada. Samuti kui võrreldavat tehingut ei leita, tuleb arvesse võtta kauba seisukord ning muud asjaolud, mis mõjutavad kauba hinda. Näiteks kulumine võib vähendada kauba väärtust, samas parendustööd võivad aga kauba väärtust tõsta.

Seega määrab ettevõtte ise Toidupangale või muudele sarnastele organisatsioonidele tasuta üleantava kauba maksustatava väärtuse.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Omatarve

Omatarbe korral on maksustatav väärtus kauba soetusmaksumus või selle puudumisel omahind või teenuse omahind.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Hinnasoodustused

Kauba või teenuse maksustatavat väärtust võib vähendada hinnasoodustuse võrra juhul, kui

hinnasoodustust kohaldatakse kauba müümise või teenuse osutamise ajal ning ärilisel eesmärgil (KMS § 12 lõige 8).

Hinnasoodustuse kohaldamisel ei ole oluline, mis tingimustel soodustust antakse. Näiteks võib kauba või teenuse hind sõltuda kliendirühmast (edasimüüjad, püsikliendid), ostetavast kauba kogusest jms. Oluline on see, et soodustust saaksid kõik vastavas sihtgrupis olevad kliendid, näiteks kõik edasimüüjad, kõik püsikliendid, kõik need, kes ostavad kaupa teatud kogustes jne.

Näide

Kui kauba käibemaksuta hind on 10 000 eurot ja püsikliendile antav hinnasoodustus 500 eurot, on kauba maksustatav väärtus püsikliendile müügi korral 9500 eurot. Oluline on, et seda soodustust antakse kauba müümise ja teenuse osutamise ajal, see tähendab, et käibemaksu arvutatakse juba õigelt hinnasoodustusega hinnalt.

Kui hinnasoodustust antakse pärast kauba müümist või teenuse osutamist, siis vastavalt käibemaksuseaduse § 29 lõikele 7 saab kauba või teenuse maksustatavat väärtust muuta juhul, kui maksukohustuslane tühistab kauba või teenuse kohta esitatud arve või esitab kreditarve. Kreditarvet võib esitada vaid selles viidatud konkreetse/konkreetsete arve/arvete kohta. Nii müüja kui ka ostja kajastavad sellest tulenevad muudatused arve tühistamise või kreditarve esitamise maksustamisperioodi kohta esitatavas käibedeklaratsioonis.

Käibe maksustatavat väärtust ei saa muuta, kui aasta lõpus kantakse kauba soetajale või teenuse saajale boonuseks üle mingi summa ja selle kohta ei esitata kreditarvet koos viitega arvele (arvetele), millel näidatud kauba või teenuse maksustatavat väärtust muudetakse.

Kui kauba soetaja/teenuse saaja esitab nn boonusarve ja lisab sellele käibemaksu, tekib arve saajal probleem sellelt arvelt sisendkäibemaksu mahaarvamisega. Sisendkäibemaksu mahaarvamisel peab olema üheselt arusaadav, millist teenust või kaupa soetatakse ning teenuse või kauba seos maksustatava käibega. Ja seetõttu tuleks selliseid boonusarveid käsitleda ainult raamatupidamisdokumentidena, mis ei muuda käibemaksuarvestust.

Kauba soetaja või teenuse soetaja võib väljastada arve (kreditarve) maksukohustuslase või välisriigi maksukohustuslase poolt talle võõrandatud kauba või osutatud teenuse kohta, kui poolte vahel on selles enne käibe toimumist sõlmitud kirjalik kokkulepe ja kokkulepe sisaldab ka aktsepteerimise korda (KMS § 37 lg 5). Kui kauba müüja/teenuse osutaja ning kauba soetaja/teenuse saaja vahel ei ole sõlmitud kirjalikku kokkulepet vastavalt eeltoodule, ei ole kauba soetaja/teenuse saaja poolt väljastatava arve alusel kauba müüja/teenuse osutajal õigust tagasiulatuvalt vähendada võõrandatud kauba või osutatud teenuse maksustatavat väärtust.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Kulude hüvitamine

Maksustatav väärtus ei sisalda kauba ostjalt või teenuse saajalt tema nimel ja arvel tehtud kulude katteks tagasimaksena saadud summasid, mis on raamatupidamises kajastatud vahekontol (KMS § 12 lõige 9).

Kulude summa peab olema tõendatav. Maksukohustuslane ei või maha arvata kauba ostja või teenuse saaja nimel ja arvel tehtud kuludes sisalduvat sisendkäibemaksu (kulude käibest väljaarvamisel ole need enam maksukohustuslase maksustatava käibega seotud) (KMS § 12 lg 9).

Viimati uuendatud 30.09.2025

Faktooringteenus

Faktooringuteenuse maksustatav väärtus on lepingutasu ja arvete käitlemise tasu (KMS § 12 lg 10).

Viimati uuendatud 06.08.2025

Korduskasutuspakend

Korduskasutuspakendi (KMS § 11 lg 7) maksumust ei arvata kauba käibe maksustatava väärtuse hulka juhul, kui maksukohustuslane ei võõranda korduskasutuspakendit. Kauba maksustatava väärtuse hulka ei arvata ka pakendiseaduse alusel määratud tagatisraha (KMS § 12 lõiked 11 ja 12).

Eeltoodu puudutab ainult korduskasutuspakendeid, millele on pakendiseaduse alusel määratud tagatisraha ja mida reaalselt ettevõtetele korduskasutuseks tagastatakse. Eeltoodu tähendab ka seda, et kui korduskasutuspakendi võõrandab mõni müügiettevõtte (kauplus, söökla, bensiinijaam jne), ei arvata kauba maksustatava väärtuse hulka korduskasutuspakendi ehk pandimärgi maksumust.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Maksuladustamise lõpetamine ja ajutises aktsiisivabastuses oleva aktsiisikauba aktsiisilaost väljatoimetamine

Kauba maksuladustamise lõpetamisel või ajutises aktsiisivabastuses oleva aktsiisikauba aktsiisilaost väljatoimetamisel ilma kauba võõrandamiseta (KMS § 3 lõike 6 punktid 5 ja 6) on käibe maksustatav väärtus kauba soetusmaksumus või omahind või kauba harilik väärtus, kui see on soetusmaksumusest või omahinnast madalam. Maksustatav väärtus võib vastava kauba maksulattu või aktsiisilattu paigutamisel laovarvestusse kantud väärtusest väiksem olla ainult põhjendatud juhtudel.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Seotud isikud ja harilikust väärtusest madalama hinnaga võõrandamine

Harilikust väärtusest madalama hinnaga kauba võõrandamisel või teenuse osutamisel määratavad maksustatava väärtuse määramise põhimõtted ning reeglid on sätestatud KMS § 12 lõigetes 14–17.

Kui kaupa võõrandatakse või teenust osutatakse **seotud isikule tulumaksuseaduse mõistes**, on maksustatav väärtus turuväärtus juhul, kui kauba võõrandamise või teenuse osutamise eest makstav tasu on turuväärtusest:

1. väiksem ning kauba soetajal või teenuse saajal ei ole sisendkäibemaksu täieliku mahaarvamise õigust;
2. väiksem ning kauba võõrandajal või teenuse osutajal ei ole sisendkäibemaksu täieliku mahaarvamise õigust ning selle kauba võõrandamine või teenuse osutamine on maksuvaba käive;
3. suurem ning kauba võõrandajal või teenuse osutajal ei ole sisendkäibemaksu täieliku mahaarvamise õigust.

KMS § 12 lõiget 14 rakendatakse maksudest kõrvalehoidumise või maksustamise vältimise tõkestamiseks. Nimetatud lõiget rakendatakse ka kauba ühendusesisese soetamise puhul (KMS § 12 lõige 15).

KMS tähenduses tähendab turuväärtus kogusummat, mis kauba soetajal või teenuse saajal tuleks vaba

konkurentsi tingimustes tasuta sellise kauba soetamiseks ja teenuse saamiseks samal turustusetapil, kui kaupa võõrandatakse või teenust osutatakse, sõltumatule kauba võõrandajale või teenuse osutajale liikmesriigis, kus kauba võõrandamist või teenuse osutamist maksustatakse (KMS § 12 lõige 16).

Kui ühtegi võrreldavat kauba võõrandamist või teenuse osutamist ei leita, on turuväärtus (KMS § 12 lõige 17):

1. kauba puhul summa, mis ei ole väiksem kauba või sarnase kauba soetusmaksumusest, või selle puudumisel omahind, mis määratakse kindlaks kauba võõrandamise või teenuse osutamise ajal;
2. teenuse puhul summa, mis ei ole väiksem maksukohustuslase kogukulust teenuse osutamisel.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Imporditava kauba maksustatav väärtus

Imporditava kauba maksustatava väärtuse, välja arvatud KMS § 13 lõigetes 3–6 käsitletud juhtudel, moodustavad ühenduse tolliseadustiku kohane kauba tolliväärtus ja kõik importimisel tasumisele kuuluvad maksud (edaspidi impordimaksud) ning muud kauba sihtkohta toimetamisega seotud kulud, sealhulgas tolliväärtusesse arvamata vahendustasu, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud kuni esimese sihtkohani Eesti territooriumil.

Kuna imporditava kauba maksustatava väärtuse määramise põhimõtted tulenevad otseselt tolliregulatsioonist, võrdub imporditava kauba maksustatav väärtus üldjuhul tolliväärtusega, mis määratakse tolliväärtuse määramise meetodeid kasutades.

Kui tolliväärtus ei sisalda kõiki importimisega seotud kulutusi (nt vahendustasu, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud) kuni § 13 lõikes 2 defineeritud esimese sihtkohani, tuleb nimetatud kulud imporditava kauba maksustatavasse väärtusse siiski lisada (§ 13 lõige 1).

Esimene sihtkoht Eesti territooriumil on koht, mis on märgitud kaubaveo saatedokumendile või muule dokumendile, mille alusel kaupa imporditakse. Kui seda ei ole märgitud, siis loetakse esimeseks sihtkohaks veose esimene laadimiskoht Eesti territooriumil.

Kui reisija on importinud kaupa üle käibemaksuvaba piirmäära, moodustavad imporditud kauba maksustatava väärtuse selle ostuhind ja kõik impordimaksud. Ostuhinna tõendab reisija maksedokumentide alusel. Kui need puuduvad või toll kahtleb põhjendatult, et deklareeritud väärtus ei vasta tegelikult makstud summale, määrab toll kauba tolliväärtuse, kasutades tolliseadustiku

artiklis 74 nimetatud meetodeid.

Kui tolliterritooriumile toimetatud kaup on imporditud pärast selle eriprotseduurile suunamist, ei või imporditava kauba maksustatav väärtus olla üldjuhul väiksem, kui oleks olnud selle kauba maksustatav väärtus tolliterritooriumile toimetamisele vahetult järgnenud importimisel. Kui eriprotseduurile suunatud kauba importimisel deklareeritakse väiksem maksustatav väärtus, lähtub toll komisjoni rakendusmääruse (EL) 2015/2447, millega nähakse ette Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 952/2013 (millega kehtestatakse liidu tolliseadustik) teatavate sätete üksikasjalikud rakenduseeskirjad (ELT L 343, 29.12.2015, lk-d 558–893), artiklis 140 sätestatust. Kui tolliseadustiku artiklites 69–76 ja komisjoni rakendusmääruse (EL) 2015/2447 artiklites 127–146 sätestatud tingimused on täidetud ja väärtuse vähenemine tolli rahuldavalt põhjendatud, aktsepteerib toll deklareeritud maksustatavat väärtust. Kui maksustatava väärtuse vähenemine ei ole tolli rahuldavalt põhjendatud, siis määrab toll tolliväärtuse vastavalt tolliseadustiku artiklile 74.

Seega kui kauba import tekib pärast mingi muu tolliprotseduuri rakendamist (nt vabasse ringlusse suunamine pärast tolliladustamist), siis ei või imporditava kauba maksustatav väärtus üldjuhul olla väiksem kui oleks olnud kauba tolliväärtus kauba ühendusse toimetamisele järgnenud kohesel kauba impordil. Samas võib toll teatud põhjendatud juhtudel, nt pankrotivara müügi korral tollilaos, aktsepteerida ka maksustatava väärtuse vähenemist. Tollil on õigus vajadusel maksustatavat väärtust korrigeerida.

Välistöötlemise tolliprotseduuril oleva kauba importimisel ühendusse selle kauba ühendusest eksportinud isiku poolt moodustavad maksustatava väärtuse töötlemisel lisandunud väärtus ning kõik kauba väärtusele lisandunud laadimis-, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud koos kõigi impordimaksudega. Standardvahetussüsteemi kasutamise korral määratakse asendustoote maksustatav väärtus KMS § 13 lõike 1 sätteid kohaldades, kusjuures see ei või olla väiksem kui väljaveetava kauba maksustatav väärtus.

Kauba toimetamisel Eestisse ühendusevälisest riigist, mis on ühenduse tolliterritooriumi osa (KMS § 6 lõike 4), kohaldatakse kauba maksustatava väärtuse määramisel KMS § 12 sätteid.

KMSiga kehtestatavat maksu ei arvata imporditava kauba maksustatava väärtuse hulka.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Eksporditava kauba maksustatav väärtus

Ekspordi korral kohaldatakse kauba maksustatava väärtuse määramisel KMS § 12 sätteid, reeglina on maksustatavaks väärtuseks müügihind.

Küll aga ei tohi kaupa piiramatult nn „üles hinnata“, st kui kauba müügihind on oluliselt kõrgem tema harilikust väärtusest, tuleb nullmääraga maksustatava kauba ekspordi maksustatavaks väärtuseks deklareerimisel võtta kauba harilik väärtus.

Seestöötlemise tolliprotseduuriga Eestisse sissetoodud kauba reekspordil või seestöötlemise loa alusel ekvivalentkaubast valmistatud toote eelneval ekspordil ei arvata töötlemiseks sissetoodud kauba väärtust või ekvivalentkauba väärtust maksustatava väärtuse hulka.

Viimati uuendatud 06.08.2025

Mootorsõidukimaks ja käibemaks

Käibemaksuseaduse § 12 lõigete 1 ja 6¹ kohaselt moodustavad maksustatava väärtuse kauba või teenuse müügihind ning kõik muu tasuna käsitatav, mille kauba võõrandaja või teenuse osutaja kauba ostjalt, teenuse saajalt või kolmandalt isikult kauba või teenuse eest saab, sealhulgas ka kõrvalkulud, lõivud ja maksud (välja arvatud käibemaks).

Mootorsõiduki aastamaksu maksjaks on seaduse kohaselt sõiduki omanik või vastutav kasutaja. Kui omanik või vastutav kasutaja annab sõiduki rendile, siis mootorsõidukimaksu tasumise kohustus jääb ikkagi tema kanda. See on üks kuluartikkel, mis mõjutab hinnakujundust, ja kui mootorsõidukimaks lisatakse müüdava kauba või teenuse hinnale, kuulub ka see hinnakomponent käibemaksuga maksustamisele.

Näide

Vastutav kasutaja annab auto rendile hinnaga 500 eurot ja sellele lisandub käibemaks.

Alates aastast 2025 lepitakse kokku, et mootorsõidukimaksu võrra renditeenuse hind tõuseb.

Renditava auto aastamaks on 360 eurot, ühe kuu arvestuses seega 30 eurot.

Alates 2025. aastast on renditeenuse maksustatav väärtus 530 eurot ja kogu summale lisandub käibemaks.

Maksuvabalt on lubatud KMS § 12 lõike 9 kohaselt hüvitada vaid sellised kulud, mis on tehtud kellegi teise eest ja seejärel kompenseeritakse.

Näide

Eraisik võtab auto liisingusse (kapitalirendile). Liisinguandja ja liisinguvõtja (nimetatud eraisik) on kokku leppinud, et registreerimistasu 1000 eurot jääb ostja kanda, kuid liisinguandja tasub selle esmalt ise ja nõuab siis ostjalt sisse.

Sellisel juhul, kuna liisinguandja tegi kulutuse ostja eest, ei pea ta ostjale esitatavale sõiduki registreerimistasu hüvitamise nõudele käibemaksu lisama ja küsibki ostjalt 1000 eurot. Summa tuleb kajastada raamatupidamises vahekontol ja kulutus peab olema tõendatav.

Lisainfo

[Käibemaks ja mootorsõidukite registreerimistasu \(2.10.24\) | docx](#)

Näited mootorsõiduki registreerimistasu käibemaksuga maksustamise kohta Rahandusministeeriumi juhises

Mootorsõidukimaks

Info mootorsõidukimaksu ja registreerimistasu kohta

Viimati uuendatud 06.08.2025

Garantiisumma

Ehitusfirmadel on praktikaks, et mingi protsent lepingu kogumaksumusest jäetakse nn garantiirahaks, mis kuulub maksmisele alles pärast kõigi tööde teostamist. Teenuse tellija tasub selle kokkulepitud tähtajal, peale garantiiperioodi lõppu, mis garanteeribki selle, et ehitaja vajaduse korral puudused likvideeriks. Garantiisumma on omavahelise kokkuleppe küsimus, mida käibemaksuseadus ei reguleeri.

Vastavalt käibemaksuseaduse § 12 lõikele 1 loetakse kauba või teenuse maksustatavaks väärtuseks selle tegelik müügihind. Ehitusteenuse maksustatavaks väärtuseks, millelt tuleb käibemaks arvutada ja deklareerida käibedeklaratsioonil, ongi kogu ehitusteenuse hind, **nn garantiisumma seda ei vähenda**. Teenuse käive on tekkinud, kui teenus on osutatud (vastu võetud) ja käive on tekkinud kohe kogu teenusehinna ulatuses sõltumata maksmise tingimustest. **See tähendab, et ka garantiisumma, mille maksmiseks on antud pikem maksetähtaeg, ei muuda osutatud teenuse maksustatavat väärtust väiksemaks**. Arvel on seega maksustatavaks väärtuseks kogu teenuse hind ja arvele võib märkida ka osamaksete tasumise kokkulepitud tähtajad või milline protsent hinnast milliseks tähtajaks tuleb tasuda.

Kui garantiiperioodil teostatakse garantiitöid, näiteks kõrvaldatakse puudusi, siis see uuesti käivet ei tekita, sest käibena deklareeriti ka garantiisumma ehk teenuse maksustatav väärtus tervikuna. Seega, kui ilmnebki vajadus midagi parandada ja tellija ei pea juurde maksuma, vaid kõik ongi garantii korras, siis ei ole see ehitaja jaoks uuesti käive, vaid see on tema kulu. Sisendkäibemaksu on õigus puuduste

parandamiseks tehtud kuludelt maha arvata. Garantiisumma makstakse ehitajale kokkulepitud tähtajal. Uus käive tekib sellisel juhul, kui tehakse töid, mis ei ole tehtud garantiikorras ja mille eest peab tellija lisaks maksma, selle kohta väljastatakse uus arve.

Viimati uuendatud 12.06.2026

Elektrienergiaga arveldamine

01.08.2026 jõustub elektrituruseaduse muudatus, millega teatud isikute jaoks viiakse elektrienergiaga arveldamine üle uutele alustele. Sellest tingitult muutuvad nende isikute osas elektrienergialt nii käibemaksu kui ka elektriaktsiisi arvestamise põhimõtted.

Elektrienergiaga arveldamise üldpõhimõtted

Võrguettevõtja ja elektrimüüja arveldavad edaspidi võrgust elektrienergiat võtva ja seda võrku andva nii tarbija kui elektritootjaga kauplemisperioodidel netomõõdetud elektrienergia koguste eest. Selliselt mõõdetakse ning arveldatakse võrgu ja tarbija või elektritootja vahel kahesuunaliselt liikuvat elektrienergiat ainult juhul, kui tarbimiskohas (võrguettevõtja liitumispunktis) on kahesuunaline elektriarvesti.

Kauplemisperioodiks on 15 minutit ning selle lõpus tekib ainult üks netomõõdetud kogus: kas elektrienergia võrgust võtmine (ehk tarbimine) või selle võrku andmine. Netomõõdetud elektrienergia kogus leitakse iga kauplemisperioodi kestel (s.o iga 15 minuti lõikes) võrgust võetud ja võrku antud elektrienergia mõõdetud koguste võrdlemisel. Kui kauplemisperioodi kestel võetakse elektrienergiat võrgust rohkem, kui seda võrku antakse, loetakse vahe selle kauplemisperioodi osas tarbimiseks. Kui kauplemisperioodi kestel võrku antud elektrienergia kogus ületab võrgust võetud elektrienergia kogust, loetakse vahe selle kauplemisperioodi osas võrku andmiseks.

NÄIDE 1

Võrguettevõtja edastas 15 minuti kestel tarbijale 300 kWh elektrienergiat.

Tarbija andis sama 15 minuti kestel võrku 230 kWh elektrienergiat.

Netomõõdetud elektrienergia kogus on 70 kWh, mis loetakse tarbija tarbimiseks.

NÄIDE 2

Võrguettevõtja edastas 15 minuti kestel tarbijale 50 kWh elektrienergiat.

Tarbija andis sama 15 minuti kestel võrku 300 kWh elektrienergiat.

Netomõõdetud elektrienergia kogus on 250 kWh, mis loetakse tarbijalt võrku antuks.

Kauplemisperioodide netomõõdetud kogused liidetakse iga kalendrikuu lõpus (nt 30 päevaga kalendrikuus on kokku 2880 kauplemisperioodi), millega tekib kaks näitu: kalendrikuu kestel võrgust võetud elektrienergia üldkogus (tarbimine) ja võrku antud elektrienergia üldkogus. Neid elektrienergia üldkoguseid teist korda enam ei võrrelda (uut netomõõtmist ei toimu).

Maksustatava väärtuse ja käibemaksu arvestamine arve esitamisel kliendile, kellelt samal perioodil ka elektrit ostetakse

Kui elektrimüüja esitab arve kliendile, kes omakorda müüb elektrit elektrimüüjale, on elektrienergia, edastustasu, taastuenergiatasu, elektriaktsiisi, varustuskindluse tasu, tasakaalustamisvõimsuse tasu ja käibemaksu arvutamise aluseks seadusest tulenevalt 15 minuti pikkune kauplemisperiood. Seetõttu tekib igal 15-minutilisel kauplemisperioodil tulem vaid ühel osapoolel. Kogu kuu kauplemisperioodid liidetakse ja igakuiselt tekib tootjale ning tarbijale jätkuvalt kaks näitu: tarbimine ja tootmine.

Näiteks kui isik müüs 15 minuti pikkusel kauplemisperioodil 0,3 kWh elektrienergiat ja temale samal perioodil müüdi 0,1 kWh elektrienergiat - siis arvestatakse, et sel 15 minutilisel kauplemisperioodil on tema tulem 0,2 kWh ja elektrimüüja käibe maksustatavaks väärtuseks, millelt arvutatakse maksmisele kuuluv käibemaks, on sellel kauplemisperioodil 0,2 kWh elektrienergia müügihind.

Rohkem infot

Elektriaktsiisi arvestamine

Viimati uuendatud 23.07.2026

Vahendamisteenus

Vastavalt käibemaksuseaduse (KMS) § 2 lõikele 11 tähendab vahendamine (vahendamisteenuse osutamine) maksukohustuslase tegutsemist **nii teise isiku nimel kui ka teise isiku arvel**.

Teise isiku nimel ja arvel tegutsemiseks peavad olema täidetud vähemalt järgmised tingimused:

1. vahendaja ja kauba võõrandaja või soetaja või teenuse osutaja või saaja on kauba või teenuse vahendamiseks sõlminud lepingu;
2. kauba võõrandamise või teenuse osutamise eest vastutab kauba võõrandaja või teenuse osutaja;
3. kaup võõrandatakse või teenus osutatakse kauba võõrandaja või teenuse osutaja kehtestatud või heakskiidetud hinnaga ja tema kauba või teenuse saajale kehtestatud tingimustel;
4. vahendaja käibena kajastatakse vahendaja raamatupidamises üksnes vahendustasu;
5. kauba või teenuse saajale arve väljastamise korral väljastab selle kauba võõrandaja või teenuse osutaja või muu isik, sealhulgas vahendaja, kauba võõrandaja või teenuse osutaja nimel.

Kui isik tegutseb küll teise isiku arvel, **kuid enda nimel** – siis käibemaksuseaduse rakendamisel ei ole tegemist vahendamisega, vaid kauba või teenuse edasimüümisega, mille puhul on käibe maksustatavaks väärtuseks kogu edasimüügihind.

Euroopa Liidu käibemaksudirektiivi 2006/112/EÜ artikli 28 kohaselt, kui enda nimel, kuid teise maksukohustuslase eest tegutsev maksukohustuslane osaleb teenuste osutamises, loetakse, et nimetatud teenused on saanud ja osutanud tema ise (see tähendab, **ei ole tegemist vahendamisteenusega**).

Elektrooniliste teenuste korral täpsustab seda direktiivi sätet rakendusmääruse nr 282/2011 artikkel 9a. Nimetatud artiklis on kirjas, et kui elektroonilisi teenuseid osutatakse telekommunikatsioonivõrgu, mõne liidese või portaali, nt rakenduste veebipoe kaudu, käsitatakse teenuste osutamises osalevat maksukohustuslast oma nime all, kuid nimetatud teenuse osutaja eest tegutsevana, välja arvatud juhul, kui see maksukohustuslane on sõnaselgelt märkinud, et viimane on teenuse osutaja, ning see kajastub osaliste vahelistes lepingulistest kokkulepetes.

Selleks et käsitada elektrooniliselt osutatava teenuse osutajat maksukohustuslase poolt sõnaselgelt märgitud nimetatud teenuse osutajana, peavad olema täidetud järgmised tingimused:

- ✓ arvel, mille elektrooniliselt osutatavate teenuste osutamises osalev maksukohustuslane on väljastanud või kättesaadavaks teinud, peavad olema mainitud nimetatud teenused ja nende osutaja;
- ✓ kliendile väljastatud või kättesaadavaks tehtud saatelehel või kviitungil peavad olema mainitud elektrooniliselt osutatavad teenused ja nende osutaja.

Seda põhimõtet kohaldatakse ka juhul, kui interneti kaudu osutatavaid telefoniteenuseid, sealhulgas IP-kõne, osutatakse telekommunikatsiooni võrgu, liidese või portaali, näiteks rakenduste veebipoe kaudu ja on täidetud eespool loetletud tingimused. Seejuures maksukohustuslasel, kes elektrooniliselt osutatavate teenuste osutamise puhul kiidab heaks käibemaksu sissenõudmise kliendilt või kiidab heaks teenuste osutamise või kehtestab teenuse osutamise üldtingimused, ei ole lubatud sõnaselgelt märkida, et nende teenuste osutaja on teine isik. Samuti ei ole tegemist vahendamisteenuse osutamisega ja digitaalsete mängude platvorm loetakse käibemaksu mõistes ise müüjaks (elektroonilise teenuse osutajaks) olukorras, kus platvormil mängivad eraisikud müüvad üksteisele mängusiseseid virtuaalseid esemeid ning platvorm ei väljasta ostjale arvet selle virtuaalse eseme müünud mängija nimel.

Teenuse enda nimel osutajaks ei loeta maksukohustuslast, kes üksnes töötleb makseid, mis on tasutud elektrooniliselt osutatavate teenuste või interneti kaudu osutatavate telefoniteenuste, sealhulgas IP-kõne eest, ja ei osale nende elektrooniliselt osutatavate teenuste või telefoniteenuste osutamises.

Vastavalt KMS § 4 lõigetele ¹ ja ³ ei ole vahendamisteenuse osutamisega tegemist ka järgmistel juhtudel:

1. kui isik võimaldab tarbijakaitseseaduse tähenduses internetipõhise kauplemisskoha kaudu ühendusevälisest riigist imporditud kaupade kaugmüüki saadetistes, mille tegelik väärtus ei ületa 150 eurot, loetakse, et internetipõhist kauplemisskohta omav isik on soetanud ja võõrandanud need kaubad ise. Tegelikku väärtust mõistetakse seejuures komisjoni delegeeritud määruse (EL) 2015/2446, millega täiendatakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrust (EL) nr 952/2013 seoses liidu tolliseadustiku teatavaid sätteid täpsustavate üksikasjalike eeskirjadega, tähenduses;
2. kui isik võimaldab internetipõhise kauplemisskoha kaudu maksukohustuslase, kelle ettevõtte asukoht on väljaspool ühendust ja kellel puudub ühenduses püsiv tegevuskoht, ühenduses asuvaid kaupu võõrandada maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isikule, loetakse, et internetipõhist kauplemisskohta omav isik on soetanud ja võõrandanud need kaubad ise.

Viimati uuendatud 04.09.2026