

# Käibedeklaratsiooni ohukohad 2024

31. jaanuar 2024

Tõnis Elling, *mag.iur*

# Tänapäevased teemad

---

1. Käibemaksu muudatused 2024 ja 2025.
2. Ühendusesisene käive ja -soetus.
3. Nõudmiseni varu.
4. Kaugmüük ja kokkupanrav kaup.
5. Tehingud kolmandate riikide ettevõtjatega.
6. Piiratud maksukohustus.
7. Siseriiklik pöördmaksustamine.
8. Maksuvaba käive.
9. Kasutatud kauba edasimüügi erikord.
10. Reisisiteenuste erikord
11. Elektrooniliselt osutatavad teenused.
12. OSS ja IOSS

# Muudatus alates 2024

## Käibemaksumäär 22%

---

- ▶ Alates 1. jaanuar 2024
- ▶ Osaliselt säilib kuni 2025 lõpuni ka 20% maksumäär
- ▶ KMS § 46 lg 25

# KMS § 46 lg 25

---

Enne 2023. aasta 1. maid sõlmitud kirjaliku leping.

Kuni 2025. aasta 31. detsembrini saab kasutada 20%

Kui leping näeb ette, et kauba või teenuse hind sisaldab käibemaksu või hinnale lisandub 20% käibemaksumääraga käibemaks ning lepinguga ei ole ette nähtud käibemaksumäära võimalikust muutusest tulenevat hinna muutust.

# KMS § 46 lg 24 – kassapõhine arvestus

---

- ▶ Kassapõhine käibemaksuarvestus
- ▶ Pärast 2023. aasta 31. detsembrit toimunud käibelt maksta käibemaksu 20% määras, juhul kui ostjale väljastati arve ning kaup lähetati või tehti kättesaadavaks või teenus osutati enne 2024. aasta 1. jaanuari.
- ▶ Võib kuni 2025. aasta 31. detsembrini 20% käibemaksumääraga

# Näited aastavahetuse kohta

---

Arve esitatakse 2023-2024. aasta teenuse kohta?

a) 2023

b) 2024

Arve esitatakse detsember 2023, aga teenust pakutakse 2024?

Arve esitatakse jaanuaris 2024 teenuse kohta, mida pakuti 2023?

# Kreeditarve

---

## KMS § 29 lg 7

Kui maksukohustuslane tühistab kauba või teenuse kohta esitatud arve või esitab kauba või teenuse hinna vähendamise tõttu kreeditarve pärast kauba või teenuse käibe tekkimise maksustamisperioodi kohta käibedeklaratsiooni esitamist, kajastavad nii müüja kui ka ostja sellest tulenevad muudatused arve tühistamise või kreeditarve esitamise maksustamisperioodi kohta esitatavas käibedeklaratsioonis.

Kreeditarvet võib esitada vaid selles viidatud konkreetse arve kohta. Sätet ei kohaldata, kui kreeditarve on esitatud kauba või teenuse eest osalise või täieliku tasumata jätmise tõttu.

Kui kreeditarve 2023. aasta kohta tehakse 2024, siis uus arve samuti 20%-lise maksumääraga.

# Käibemaksu korrigeerimine, kui ostja on jätnud tasumata, KMS § 29<sup>1</sup>

---

- ▶ Kauba või teenuse eest on arve esitatud.
- ▶ Tehingult on käibemaks arvutatud ja kajastatud.
- ▶ Nõuet pole võõrandatud.
- ▶ Arve tasumise tähtpäevast möödunud vähemalt 12 kuud, kuid mitte rohkem kui 3 aastat.
- ▶ Nõue on raamatupidamises maha kantud.
- ▶ Sissenõudmiseks on kõik võimalik tehtud.
- ▶ Suurema kui 30 000 nõude osas on jõustunud kohtulahend.
- ▶ Ei ole seotud isikud.
- ▶ Teavitatud ostjat kirjalikult mahakandmisest.



# KMS § 29<sup>1</sup>

---

- ▶ Maksukohustuslane korrigeerib käesoleva paragrahvi lõike 1 alusel võõrandatud kaubalt või osutatud teenuselt, mille eest on osaliselt või täielikult tasumata, arvestatud käibemaksusumma võrra oma tasumisele kuuluvat käibemaksusummat maksustamisperioodil, kui nõue raamatupidamisarvestuses maha kanti.
- ▶ Korrigeerimine, mitte kreditarve. Parandus näidatakse jooksvalt miinusmärgiga.
- ▶ KMD lisas INF samuti miinusmärgiga

# 2025 muudatused

---

- ▶ Käibemaksumäär on 13% majutuse või majutuse koos hommikusöögiga maksustatavast väärtusest, välja arvatud selle teenusega kaasneva kauba või teenuse puhul.

# Ajakirjandusväljaanded

---

- ▶ 9% maksumäär
- ▶ Ajakirjandusväljaanne, nii füüsilisel kandjal kui ka elektrooniline, välja arvatud peamiselt reklaami või erakuulutusi avaldav või peamiselt erootilise või pornograafilise sisuga või video- või muusikasisuga väljaanne.

# Ühendusesisene käive

---

- ▶ Kauba ühendusesisene käive.  
3, 3.1. ja 3.1.1
- ▶ Teenuse ühendusesisene käive.  
3 ja 3.1.

Kolm tõendit:

1. Ostja käibemaksu number
2. Transport teise liikmesriiki
3. Deklareerimine VD aruandel

# Peakontori ja püsiva tegevuskoha omavaheline käive

---

- ▶ Teenus peakontori ja püsiva tegevuskoha vahel ei ole käive.
- ▶ Kauba saatmine peakontori ja püsiva tegevuskoha vahel on käive (ühendusesisene käive).

# Uue transpordivahendi maksustamine

---

- ▶ Uus transpordivahend maksustatakse alati selles liikmesriigis, kus ta kasutusele võetakse.
- ▶ Ühendusesisene käive on uue transpordivahendi vöörandamine teise liikmesriigi isikule, koos selle toimetamisega teise liikmesriiki.

# Uus transpordivahend

---

- 1) Veesõiduk - üle 7,5 meetri, kuni kolm kuud vana või mis on sõitnud alla 100 tunni.
- 2) Õhusõiduk - stardimassiga üle 1550 kilogrammi, kuni kolm kuud vana või mis on lennanud alla 40 tunni.
- 3) Maismaa mootorsõiduk - mootorimahuga üle 48 kuupsentimeetri või mootori võimsusega üle 7,2 kilovati, mis on võõrandatud enne kuue kuu möödumist esmasest kasutusele võtmisest või millega on sõidetud alla 6000 kilomeetri.

# Nõudmiseni varu

---

- ▶ KMS § 2 lg 3<sup>1</sup>
- ▶ Nõudmiseni varu on kaup, mille maksukohustuslane toimetab teise liikmesriigi lattu, eesmärgiga see kaup võõrandada selles teises liikmesriigis asuvale maksukohustuslasele.
- ▶ Kauba soetaja peab olema võõrandajale teada juba kauba teise liikmesriiki toimetamise ajal.



# Call-off stock

---

- Maksukohustuslane viib oma kauba teise liikmesriiki müügiootele.
- Kauba ostab teise liikmesriigi käibemaksukohustuslane.
- Kauba teise riiki viimise hetkel on ostja isik teada.
- Kauba teise liikmesriiki viimisel ei lähe kauba omandiõigus kohe ostjale üle.
- Ostja ostab laost kaupa vastavalt oma vajadustele.

# Consignment stock

---

- Maksukohustuslane viib oma kauba teise liikmesriiki müügiootele.
- Kauba ostab teise liikmesriigi käibemaksukohustuslane.
- Kauba teise riiki viimisel ei ole veel ostja isik teada.
- Kauba teise liikmesriiki viimisel ei lähe kauba omandiõigus kohe ostjale üle.
- Ostja ostab laost kaupa vastavalt oma vajadustele.

# Nõudmiseni varu deklareerimine

---

- ▶ Kauba viimist teise liikmesriiki müügiotele ei deklareerita KMD-I.
- ▶ Deklareeritakse ainult VD aruandel.
- ▶ Kui toimub müügiotele viidud kauba võõrandamine, siis deklareeritakse KMD-I ühendusesisene käive ja korrigeeritakse VD aruannet.

# VD aruanne

---

- ▶ Ühendusesisene käive
- ▶ Edasimüük kolmnurktehingus
- ▶ Teenus teise liikmesriigi maksukohustuslasele (põhireegli alusel pöördmaksustamine ostja poolt)
- ▶ Nõudmiseni varu teise liikmesriiki viimine

# Ühendusesisene kaugmüük

---

- ▶ Ühendusesisene kaugmüük on kauba võõrandamine ja toimetamine võõrandaja poolt või eest teise liikmesriiki seal maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimata isikule.
- ▶ **Välja arvatud:**
  - ▶ Uus transpordivahend.
  - ▶ Paigaldatav või kokkupandav kaup.
- ▶ Deklareeritakse Eestis kuni 10 000 piirmäär ületatakse.

# Kaugmüügi deklareerimine Eestis alates 01.07.2021

---

- ▶ Kuni 10 000 euro täitumiseni maksustatakse Eestis.
- ▶ Piirmäära arvestus kõikide riikide peale ja ka OSS erikorra peale kokku.
- ▶ MOSS erikord laienes ulatuslikult ja uus nimi OSS.
- ▶ OSS deklaratsiooni andmeid KMD ei dubleerita.

# OSS deklaratsioon

---

- ▶ Registreerimine MTA veebilehel elektrooniliselt
- ▶ Esitatakse kord kvartalis kvartalile järgneva kuu lõpuks
- ▶ Andmeid säilitatakse kuni 10 aastat.
- ▶ Maksu makstakse läbi Eesti maksuhalduri kliendi asukoha riiki.
- ▶ Kohaldamine on vabatahtlik
- ▶ OSS deklaratsiooni alusel ei saa teise liikmesriigi sisendkäibemaksu maha arvata.

# IOSS erikord - *Import One Stop Shop*

---

- ▶ Ühenduseväline kaugmüük
  
- ▶ Saavad registreerida:
  1. EL ettevõtjad
  2. EL välised ettevõtjad
  3. Internetipõhised kauplemiskohad
  4. Postioperaatorid, kullerfirmad



# IOSS deklaratsioon

---

- ▶ Registreerimine MTA veebilehel elektrooniliselt
- ▶ Ühenduseväline kaugmüük
- ▶ Esitatakse kord kuus kuule järgneva kuu lõpuks
- ▶ Andmeid säilitatakse kuni 10 aastat.
- ▶ Maksu makstakse läbi Eesti maksuhalduri kliendi asukoha riiki.
- ▶ Kohaldamine on vabatahtlik
- ▶ IOSS deklaratsiooni alusel ei saa teise liikmesriigi sisendkäibemaksu maha arvata.

# Kas OSS ja IOSS deklaratsioonid tuleb esitada ka siis kui müüki ei toimu?

---

- ▶ Kui erikorra kasutaja ei tee maksustamisperioodi jooksul ühtegi erikorraga hõlmatud tehingut ja tal ei ole vaja teha parandusi eelmiste perioodide deklaratsioonide kohta, siis esitatakse nullsummaline deklaratsioon.
- ▶ (Rakendusmääruse 2019/2026 artikkel 59a).

# OSS muutmine, parandamine?

---

- ▶ OSS deklaratsiooni parandatakse alati jooksvalt, mitte ei minda vana deklaratsiooni muutma.

# Kokkupandav või paigaldatav kaup

---

- ▶ KMS § 2 lg 3 p 2
- ▶ Paigaldatav või kokkupandav kaup on kaup, mis võõrandatakse ja paigaldatakse või pannakse kokku võõrandaja poolt või tema eest teises liikmesriigis ja mille paigaldamise või kokkupanemise maksumus ületab 5% tehingu maksustatavast väärtusest.
- ▶ KMD rida 9.

# Teises riigis asukohaga seotud käive

---

- ▶ Kinnisasi.
  - ▶ Üritustega seotud käive.
  - ▶ Toitlustus ja restoraniteenus.
  - ▶ Transpordivahendi lühiajaline rent.
- 
- ▶ OSS erikord füüsilisele isikule müügil
  - ▶ KMD kui B2B.
  - ▶ Ei kajasta KMD-I kui on juba teises liikmesriigis registreeritud käibemaksukohustuslaseks.

# Ühendusesisene soetus

---

- ▶ Pöördmaksustamine
- ▶ KMD
- ▶ Kaup - 1, 4, 5, 6 ja 6.1.
- ▶ Teenus – 1, 4, 5 ja 6.
- ▶ Deklareerida tuleb ka maksuvaba kauba ühendusesisest soetust.

# Nõudmiseni varu toomine Eestisse

---

- ▶ Nõudmiseni varu Eestisse toomist ei deklareerita potentsiaalse ostja poolt Eestis.
- ▶ See ei ole veel ühendusesisene soetus, kui kaup Eestisse müügiotele tuuakse.

# Eksport

---

- ▶ Kauba toimetamine Euroopa Liidust välja.
- ▶ KMD rida 3 ja 3.2.
- ▶ Ekspordi ettemaks.
- ▶ KMD rida 1.



# Teenuse ostmine väljapoolt Euroopa Liitu

---

- ▶ Ettevõtlusega tegelevalt välisriigi isikult teenuse ostmine.
- ▶ Alates 01.01.2021 - UK
- ▶ Pöördmaksustamine.
- ▶ Piiratud maksukohustus.
- ▶ 1, 4, 5 ja 7.

# Piiratud maksukohustuslane

---

## ▶ Kes???

- ▶ Eesti isik ja Eestis püsiva tegevuskoha alusel tegutsev välisriigi isik.

## ▶ Millal???

- ▶ KMS § 10 lg 5 ostetud teenus, ettevõtlusega tegelevalt välisriigi isikult.
- ▶ Ühendusesiseselt soetatud kaupade maksustatav väärtus ületab 10 000 (välja arvatud aktsiisikaup ja uus transpordivahend).

# Piiratud maksukohustuslase deklaratsioon

---

- ▶ Piiratud maksukohustuslane esitab KMD ainult selle perioodi kohta, kui ta maksustatavaid tehinguid teeb.

# Siseriiklik pöördmaksustamine

---

- ▶ Kinnisasja vabatahtlik maksustamine
- ▶ Metallijäätmete pöördmaksustamine
- ▶ Metallitooted
- ▶ Väärismetall

Müüja deklareerib rida 9.

Ostja 1,4,5,7 ja 7.1.

# Maksuvaba käive

---

- ▶ Laenuintressid
  - ▶ Väärtpaberite võõrandamine
  - ▶ Kinnisasi
  - ▶ Kinnisasja rent
- 
- ▶ KMD rida 8.
- 
- ▶ Pikaajalised teenused tuleb deklareerida vähemalt korra 12 kuu jooksul.

# Sisendkäibemaksu ümberarvestus

---

- ▶ Ettevõtlus ja mitte-ettevõtlus
- ▶ Maksustatav ja maksuvaba käive
- ▶ KMD rida +10 või -11.
- ▶ Detsembri deklaratsioon 20. jaanuaril.

# Kasutatud kauba edasimüügi erikord

---

## ► KMS § 41 - Ostetakse kaup:

1. Eesti või EL eraisikult.
2. Eesti või EL maksukohustuslaselt, kes ei lisanud KM või kes ei saanud soetamisel KM maha arvata.
3. Eesti või EL maksukohustuslaselt, kes järgib ise erikorda.

Erikorra kasutamine on vabatahtlik.

# Kasutatud kauba edasimüügi erikorra kasutamine

---

► Ostab 1000 ja müüb 2000 eest.

1.  $2000 - 1000 = 1000 / 1,2 = 833,33$  maksustatav väärtus  
KMD rida 1 – 833,33 ja rida 4 – 166,67

2.  $2000 + 400 = 2400$   
KMD rida 1 – 2000 ja rida 4 – 400



# Kasutatud kauba edasimüügi erikord – keskmine marginaal

---

KMS § 41 lõike 3

Maksustatav väärtus on ostu-müügi hinna vahe, mida on vähendatud selles sisalduva käibemaksu võrra.

Käibemaksudirektiivi art 318.

Kogu edasimüüdud kaupade ostu- ja müügihindade vahe.

Vajalik maksuhalduri nõusolek.

# Reisiteenuste maksustamise erikord

---

- ▶ KMS § 40
- ▶ Maksustatakse marginaali.
- ▶ Kasutavad nii reisieettevõtjad kui ka tavalised ettevõtjad.
- ▶ Eristada tuleb Eestis tekkivat käivet ja välisriigis tekkivat käivet.

# Elektrooniliselt osutatavad teenused OSS

---

- ▶ KMS § 43.
- ▶ Saaja asukoht
- ▶ Eraisikule
- ▶ Äriühingule
- ▶ Deklaratsioon esitatakse kord kvartalis kuu lõpuks.

# Brexit

---

- ▶ Kauba viimine, saatmine UK-sse on eksport.
  - ▶ Kauba viimine, saatmine Põhja-lirimaale on ühendusesisene käive või kaugmüük.
  - ▶ Kauba toomine UK-st on import.
  - ▶ UK tagastab EL liikmesriikidele käibemaksu.
- 
- ▶ Eesti tagastab kolmandate riikide ettevõtjatele käibemaksu: Island, Norra, Israel, Šveits ja UK.



# Tänan kuulamast!

---



**Tõnis Elling**  
Ernst & Young Baltic AS  
[Tonis.elling@ee.ey.com](mailto:Tonis.elling@ee.ey.com)