

SÕIDUAUTO SISENDKÄIBEMAKSU ÜMBERARVESTUSEST

01. detsembril 2014. a jõustus [käibemaksuseaduse](#) (edaspidi KMS) muudatus, mille kohaselt saab sõiduauto ja selle tarbeks kaupade ja teenuste soetamisel sisendkäibemaksu maha arvata 50% ulatuses (KMS § 29 lg 4; KMS § 30 lg 3). Antud piirang ei kehti, ehk sisendkäibemaksu on võimalik maha arvata 100% ulatuses, järgnevatel juhtudel (KMS § 30 lg 4):

- 1) sõiduauto soetatakse müügiks või rendile andmiseks (punkt 1 ja 2);
- 2) sõiduauto kasutatakse peamiselt taksoveoks (punkt 3);
- 3) sõiduauto kasutatakse peamiselt õppesõiduks (punkt 4);
- 4) sõiduauto kasutatakse vaid ettevõtluse tarbeks (punkt 5).

Oluline on siinjuures tähele panna, et ettevõtja peab jälgima sõiduauto kasutusaja jooksul kahte perioodi, mille jooksul võib kaasneda kohustus mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeerida (KMS § 30). Need perioodid on järgnevad:

- 1) kaks aastat - kui kahe aasta jooksul sõiduauto kasutusotstarve muutub, ehk seda hakatakse kasutama ettevõtlusega mitteseotud eesmärkidel, tuleb kasutusotstarbe muutumise kuul sisendkäibemaksu korrigeerida, võttes aluseks 24-kuuline periood (KMS § 30 lg 7).
- 2) viis aastat - sisendkäibemaksu korrigeeritakse vastavalt põhivara tegelikule maksustatava käibe tarbeks kasutamise osatähtsusele sisendkäibemaksu korrigeerimise perioodi - 5 aasta - jooksul (KMS § 30 lg 5).

Otsustamaks korrigeerimise vajaduse üle ning selle lihtsamaks teostamiseks on allpool olevasse tabelisse koondatud näiteid [Rahandusministeeriumi käibemaksuseaduse kommentaaride väljavõttest](#) (seisuga 01.12.2014). Kõikides näidetes on sisendkäibemaks sõiduauto soetamisel 100% ulatuses maha arvatud.

	2-aastane ümbearvestus KMS § 30 lg 7	5-aastane ümbearvestus KMS § 32 lg 4	Kommentaar
Näide 1: <ul style="list-style-type: none">• Sõiduauto soetatud enne 01.12.2014;• sisendkäibemaks soetuselt 100% maha arvatud;• kasutatakse ettevõtluses ja eratarbes.	Ümbearvestuse kohustus puudub	Iga-aastane ümbearvestuse kohustus 5-aastase põhivara käibemaksu korrigeerimise perioodi jooksul vastavalt sõiduauto tegelikule ettevõtluse tarbeks kasutamise osakaalule, v.a kui eratarbeks kasutus algab pärast korrigeerimisperioodi lõppu.	KMS § 32 lg 4 sätestatud põhivara soetamisel mahaarvatud sisendkäibemaksu korrigeerimise regulatsioon on mõeldud olukordadeks, kus sõiduauto kasutatakse nii maksustatava kui ka maksuvaba käibe tarbeks (ümbearvestuse aluseks maksustatava ja kogukäibe suhe). Ümbearvestust puudutavad näited kohustavad ümbearvestust tegema ka olukordades, kus 5-aastase ümbearvestuse perioodil toimub eratarve, aga puudub näiteks maksuvaba käive.

	2-aastane ümberarvestus KMS § 30 lg 7	5-aastane ümberarvestus KMS § 32 lg 4	Kommentaar
<p>Näide 2:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sõiduauto soetatakse detsembris 2014 hinnaga 20 000 eurot; • arvatakse maha 100% sisendkäibemaksust (4000 eurot); • autot kasutatakse 100% ettevõtluses kuni detsembrini 2016 (k.a.); • jaanuar 2017 kuni sõiduauto müümiseni veebruaris 2019 kasutatakse sõiduautot ka eratarbes. 	<p>Ümberarvestuse kohustus puudub</p>	<p>Korrigeerimise perioodi kolme esimese kalendriaasta eest (2014, 2015, 2016) on sõiduauto sisendkäibemaksu õigus maha arvata 100%.</p> <p>2017. a detsembris ümberarvestus: 800-st (4000/5) 50%, so 400 eurot, saab sellel aastal maha arvata, kuid maha on arvatud selle aasta eest 800 eurot (4000/5). Seega tuleb täiendavalt tasumisele kuuluvat käibemaksu arvestada 400 eurot (800 - 400), mis kajastatakse 2017. a detsembrikuu käibedeklaratsiooni lahtris 10.</p> <p>2018. a detsembris samuti ümberarvestus: 400 eurot tagastatavat käibemaksu kajastatakse 2018. a detsembrikuu käibedeklaratsioonil.</p> <p>2019. a on väljapool viieaastast jälgimisperioodi ning seetõttu auto müümisega järgnevat ümberarvestust ei tehta.</p>	<p>Esimeseks kalendriaastaks loetakse ajavahemikku sõiduauto kasutusele võtmisest kuni jooksva kalendriaasta lõpuni.</p> <p>Rahandusministri 30.03.2004 määruse nr 39 § 2 lg 1¹ kohaselt loetakse sõiduauto kasutamise osatähtsuseks 50% arvestades KMS § 29 lg 4 ja § 30 lg 4 sätestatud erisusi. Tulemuseks võib olla olukord, kus tegelikkuses on ettevõtluse tarbeks kasutuse osatähtsus alla 50%, mille korral tuleb 5-aastase ümberarvestuse perioodi jooksul tagastada mahaarvatud sisendkäibemaksu rohkem kui 50% vastava kalendriaasta kohta.</p>

	2-aastane ümbearvestus KMS § 30 lg 7	5-aastane ümbearvestus KMS § 32 lg 4	Kommentaar
<p>Näide 3:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sõiduauto soetatakse detsembris 2014 hinnaga 20 000 eurot; • arvatakse maha 100% sisendkäibemaksust (4000 eurot); • autot kasutatakse 100% ettevõtluses juuni 2016 lõpuni; • juulist 2016 alates kasutatakse ka eratarbeks; • veebruaris 2018 sõiduki müük. 	<p>Esimene ümbearvestus 2016. a juulis 2-aastase perioodi jooksul :</p> <ul style="list-style-type: none"> • 19 kuud: 100% SKM mahaarvamise õigus; • 5 kuud: 50% SKM mahaarvamise õigus. <p>Viie kuu osas tuleb käibemaksu tagasi maksta 50% ulatuses ehk siis 416,67 eurot ($5/24 \times 4000 \times 0,5 = 416,67$).</p> <p>Antud summa deklareeritakse ning käibedeklaratsioonil täpsustuste lahtris 10.</p>	<p>3 aastat (2014, 2015 ja 2018): SKM õigus maha arvata 100%, ehk $3 \times 800 = 2400$ eurot.</p> <p>2016. aasta eest saab maha arvata 600 eurot:</p> <p>2016 on sõiduauto $\frac{1}{2}$ aastat 100%-liselt ettevõtluses kasutatav ($\frac{1}{2} \times 800$ eurot so 400 eurot) ja $\frac{1}{2}$ aastat osaliselt eratarbes kasutusel ($\frac{1}{2} \times 400$ eurot so 200 eurot).</p> <p>2017. aasta eest saab maha arvata 400 eurot ($\frac{1}{2} \times 800$).</p> <p>Sõiduauto võõrandamise aasta (2018. a) loetakse üksnes maksustatava käibe tarbeks kasutamiseks ja sisendkäibemaksu 800 eurot ($4000/5$) eurot aasta kohta saab tervikuna maha arvata.</p> <p>Kokku saab sõiduauto eest maha arvata 3400 eurot ($2400 + 600 + 400$). Maha on arvatud arvestades kahe aasta jooksul tehtud ümbearvestust 3583,33 eurot ($4000 - 416,67$).</p> <p>Seega käibemaksu tuleb korrigeerimise tulemusena tagasi maksta 183,33 eurot ($3583,33 - 3400$), mis deklareeritakse 2018. a veebruari deklaratsiooni täpsustuste lahtris 10.</p>	<p>Sõiduauto võõrandamise aastal loetakse sõiduauto kasutatuks üksnes maksustatava käibe tarbeks. Sarnaselt eelmise näite kommentaaris öelduga võib tekkida kohustus maksta algselt mahaarvatud sisendkäibemaksu tagasi rohkem, kui peaks ilmnenema, et ettevõtlusega mitteseotud kasutus on suurem kui 50%.</p> <p>Kui 2-aastase korrigeerimisperioodi jooksul võetakse sõiduauto eratarbel kasutusse aga enne 2-aastase korrigeerimisperioodi lõppemist hakatakse seda taas kasutama üksnes ettevõtluse tarbeks, siis nimetatud asjaolu saab arvesse võetud 5-aastase korrigeerimisperioodi lõpus või sõiduauto võõrandamise kuul tehtavas korrigeerimises.</p>

	2-aastane ümbearvestus KMS § 30 lg 7	5-aastane ümbearvestus KMS § 32 lg 4	Kommentaar
<p>Näide 4:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sõiduauto soetatakse 2015. a jaanuaris; • arvatakse maha 100% sisendkäibemaksust (2400 eurot) ; • 2016. a juulis on sõiduk kasutusel ka eratarbes; • edaspidi jätkub sõiduauto 100%-ne ettevõtluse tarbeks kasutamine. 	<p>Esimene ümbearvestus 2016 juulis 2-aastase perioodi jooksul:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 6 kuud: 50%-lise SKM mahaarvamise õigus. <p>Viie kuu osas tuleb käibemaksu tagasi maksta $6/24 \times 1200$ (50% 2400-st) = 300 eurot.</p> <p>Antud summa deklareeritakse juulikuu käibedeklaratsiooni lahtris 10.</p>	<p>Teine ümbearvestus tuleb teha detsembris 2019, mil viieaastane jälgimisperiood lõpeb (vt rahandusministri 30.03.2004 määruse nr 39 § 2 lg 10) $1/60 \times 1200 = 20$. Arvestades kogu korrigeerimise perioodi, on õigus sisendkäibemaksu maha arvata 2380 eurot (2400-20). Varemalt on maha arvatud 2100 eurot (2400 - 300), seega saab täiendavalt maha arvata 280 eurot (2380 - 2100).</p> <p>Antud summa deklareeritakse 2019. a detsembrikuu käibedeklaratsiooni lahtris 11.</p>	<p>Kuigi sõiduautot kasutati eratarbes ainult üks kuu, lähtutakse 2-aastase ümbearvestuse puhul eeldusest, et eratarve jätkub kuni 2-aastase ümbearvestuse perioodi lõpuni.</p> <p>Lõplik ümbearvestus tehakse 5-aastase korrigeerimisperioodi lõpus, millal võetakse arvesse asjaolu, et eratarvet oli tegelikkuses ainult üks kuu.</p>