

Hinnaga otseselt seotud toetuste arvamine käibemaksuga maksustatava väärtuse koosseisu

I Probleemi selgitus

Riigikontroll leidis, et mõnedes KOVIDes või äri- ja muudes ühingutes (KOV-i ühingud) on käibemaksu arvestamisel levinud praktika, millega kaasneb ettevõtte järjepidev rahastamine maksusüsteemi arvelt.

Kehtivate reeglite järgi maksustatakse käibemaksuga kauba müüki või teenuse osutamist, kusjuures maksustatavaks väärtuseks on see summa, mida kauba võõrandaja või teenuse osutaja kauba või teenuse eest saab. Käibemaksuseaduse kohaselt kuuluvad maksustatava väärtuse koosseisu ka hinnaga otseselt seotud toetused, kusjuures täpsem kord on kehtestatud rahandusministri määrusega. **Kuigi määrusega ei saa seaduse mõtet muuta, annab kehtiv määrus siiski võimaluse kohaldada seadust selliselt, et toetuse maksustamine sõltub sellest, kuidas toetuse andja tõlgendab toetuse andmist. See on kaasa toonud olukorra, kus toetuse maksmisega saadud teenust maksustatakse erinevalt.** Maksustatavalt käibelt arvestatud käibemaksust (teenuse või kauba müügist laekunud käibemaks) võib maksukohustuslane omakorda maha arvata käibemaksu (sisendkäibemaksu), mille ta on tasunud kaupade-teenuste soetamisel, mida ta kavatseb edaspidi kasutada oma maksustatava käibe tarbeks.

Rahandusministri määrusega kehtestatud toetuse maksustamise korda on osad KOVID hakanud kasutama nt teenuste ostmisel, makstes teenuse eest toetusega. Toetus on oma olemuselt rahaline abi, mille eest ei saada vastu otseselt hüve. Teenus on tehing, kus raha eest saab KOV vastu mingi hüve nagu näiteks transport oma elanikele. Eelkõige puudutab see osades KOVIDes ühistransporditeenust ja koolitransporti. Lihtsuse mõttes kasutame edaspidi mõistet „ühistranspordi teenus“.

Korrektne maksuarvetus

Maksustatava väärtuse hulka arvatakse KOV antav sihtotstarbeline toetus, kui toetusega tagatakse oma elanikele teenuse saamine harilikust väärtusest madalama hinnaga. Sisuliselt KOV ostab teenust oma elanikele.

Reegel annab suunise, et sellist tüüpi toetuse puhul peab detailsemalt hindama, kuidas teenuse hinna vähenemine tegelikult toimub ja selle alusel otsustama.

Tallinna linn on konkurentsituatsioon suurim KOV, kus käsitatakse teenuse ostmist toetusena. Tallinn küll väidab, et transpordiettevõtte osutab elanikele teenust ja Tallinn toetab seda tegevust (toetab linna ettevõtet TLT). Kui see nii oleks, siis ei peaks ettevõtte sisendkäibemaksu tagasi küsima 100% ulatuses, kuna tasuta teenus ei ole ettevõtlus (Tallinna elanikele on teenus tasuta) ning mitteettevõtluse jaoks ostetud kaupadelt ja teenustelt ei saa sisendkäibemaksu maha arvata.

Samas ühistransporditeenust osutav ettevõtte oma kodulehel märgib, et tegutseb Tallinna Transpordiametiga sõlmitud lepingu alusel ja kajastab Tallinnalt saadud raha müügituluna¹.

TLT praktika

Kui TLT puhul oleks sisendkäibemaksu maha arvatud vaid sel määral, mis vastab tasuliste teenuste osakaalule ettevõtte tegevuses (10%), ei oleks TLT-l analüüsis vaadeldud perioodil tekkinud mitte 16 miljoni euro eest enammakstud käibemaks, vaid ca 1 miljoni euro ulatuses maksukohustus riigi ees (positiivne mõju riigi maksumuludele ca 17 miljonit eurot).

Käibemaksudirektiivi kohaselt tuleb kõikidel juhtudel hinnaga otseselt seotud toetused arvata kauba või teenuse maksustatava väärtuse hulka. Rahandusministeerium kavandab alates 1.01.2022. a muuta käibemaksuseadust, et lõpetada direktiivi mõtte ja sättega vastuolus olev praktika, kus teenuse osutamist ei maksustata, kui teenuse saaja maksab selle eest toetusena. **Kui rahandusministri määrus saab tulevikus olema kehtetu, siis puudub vaidlus selle üle, kas KOV ostab teenust või maksab ühistranspordiettevõttele toetust teenuse osutamiseks - mõlemal juhul kuulub käibemaksuga maksustamisele kogu summa, mis teenuse eest makstakse.**

ELVL-iga toimunud 10.12.2020 kohtumisel arutati hinnaga seotud toetuste arvamist maksustatava käibe hulka. Kuna muudatuse mõju on KOVidele suur, siis lepiti kokku, et tehakse küsimustik leidmaks mõju iga KOV kohta ning selle alusel saaks pakkuda KOVidele välja üleminekumehhanism.

2021.a alguses ELVL abiga läbi viidud KOVide küsitlus näitas, et enamikes valdkondades ja KOVides on toetused üldise eesmärgiga ja korrektselt kajastatud ehk neilt ei tule käibemaksu tasuda. Ebakorrektnel arvestus puudutab eelkõige ühistransporti ja koolitransporti, mida käsitatakse KOV-des erinevalt.

Ühistranspordi ja koolitranspordi eest KOVide tasumata jäänud käibemaksu mõju on ca 18,5 mln eurot aastas ja see puudutab ca 36 KOVi. Lisatud tabelis on need KOVid välja toodud.

Ülejäänud valdkondades on mõju väike ja need jäeti analüüsist välja. Samas peavad KOVid tuvastama, kas toetuse andmisega ostetakse konkreetse hinnaga teenust või antakse tegevustoetust. Kui sisuliselt ostetakse toetusega teenust, on mõistlik tehing ümber vormistada teenuse ostmiseks.

¹ Tsitaat Riigikontrolli 18.03.2019 kirjast RaM-ile „2017. aasta kevadel toimus enammakstud käibemaksu tagastusnõudega seoses TLTs samuti maksukontroll, mille käigus leiti, et maksuarvestus on õige, enammakstud käibemaks põhjendatud ja taotluse võib rahuldada. Enammakstud summa tekkepõhjusi selgitaski Maksu- ja Tolliamet oma tookordses otsuses asjaoluga, et TLT saab linnalt toetusi, mida käibena ei maksustata.

II Leevendusmeede

Kui hinnaga seotud toetused arvatakse maksustava käibe hulka, suurenevad mitmete KOVide kulud, kes on seni ühistranspordi teenuse eest jätnud käibemaksu maksmata. Kuigi sellised KOVid on teiste ees saanud eelise ja muudatuse mõju neile hüvitama ei peaks, on välja pakutud ülemineku leevendusmeede.

Üleminekutoetus väheneks ajavahemikus 2023 – 2026 aasta-aastalt: 80%, 60%, 40%, 20% toetuse algsummast. Alates 2027. a oleks toetus lõppenud. Toetuse algsummaks võetakse koostöös ELVL välja selgitatud 2021. a mõju suuruse numbrid (vt lisatud fail) ning hilisemat ümber arvestust ei tehta. Toetuse maksmise eelduseks on, et KOV-de käibemaksu tasumine kasvab vastavalt nende esitatud mõjuhinnangule. Detaile peab kindlasti koostöös ELVL-iga täpsustama.

Toetuskeemi eeldused:

- KOVid ja KOV äü-d ja ühistranspordikeskused peavad hakkama korrektselt käibemaksu tasuma;
- Tuleb lõpetada praktika, kus KOV saab ühistranspordi teenuse osas olla käibemaksukohustuslane.
- RaM töötab välja mehhanismi, kuidas jälgida käibemaksu tasumist. Kui KOVid seadusest kinni ei pea, väheneb selle võrra kompensatsioon.

Käibemaksumõju käibemaksuseaduse § 12 lõikes 2 volitusnormi kehtetuks tunnistamisel

Tabel 1

Käibemaksumõju kohalikes omavalitsustes 2020. aasta andmetel

Jrk nr	Kohalik omavalitsus	Käibemaksumõju eurodes
1	Anija vald	23 913
2	Haapsalu linn	12 090
3	Harku vald	55 786
4	Häädemeeste	10 123
5	Jõelähtme vald	48 214
6	Keila linn	13 871
7	Kiili vald	15 868
8	Kohila vald	26 215
9	Kohtla - Järve linn	176 000
10	Kose vald	71 674
11	Kuusalu vald	2 484
12	Lääne - Harju vald	70 516
13	Lüganuse vald	6 622
14	Maardu linn	8 420
15	Mulgi vald	8 801
16	Narva linn	254 528
17	Narva - Jõesuu linn	2 655
18	Otepää vald	5 247
19	Põhja - Pärnumaa vald	25 691
20	Pärnu linn	518 526
21	Rae vald	52 938
22	Rakvere linn	47 348
23	Saarde vald	7 244
24	Saku vald	7 066
25	Saue vald	121 033
26	Sillamäe linn	6 517
27	Tallinn	15 358 888
28	Tartu linn	1 200 156
29	Tartu vald	1 849
30	Tori vald	67 924
31	Valga vald	52 493
32	Viimsi vald	189 112
33	Viljandi linn	4 836
34	Viljandi vald	4 517
35	Vinni vald	15 685
36	Võru vald	3 650
	KOKKU	18 498 500

Aluseks on ELVL küsitlus, mida on täpsustatud KOVidelt otse üle küsitud andmetega.