



## RAHANDUSMINISTEERIUM

Aivo Orav  
EV Alaline Esindus EL juures  
permrep.eu@mfa.ee

Meie 25.03.2024 nr 5-1/1476-1

### **Nõukogu rakendusotsusega (EL) 2021/1998 Eestile antud loa pikendamiseks taotluse esitamine**

Austatud suursaadik

Palun esitada Euroopa Komisjonile taotlus nõukogu 15. novembri 2021 a. rakendusotsusega (EL) 2021/1998 Eestile antud erandi pikendamiseks direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühtset käibemaksusüsteemi) artikli 26 lõike 1 punktist a ning artiklitest 168 ja 168a. Eesti rakendab meetet, mille kohaselt ei rakendata ettevõtluses kasutatavate sõiduautode puhul omatarbe maksustamist, vaid piiratakse sisendkäibemaksu mahaarvamist 50% ulatuses.

Lugupidamisega

*(allkirjastatud digitaalselt)*

Evelyn Liivamägi  
finants- ja maksupoliitika asekancler

Lisa: Taotlus

Aet Külasalu +372 5885 1300, aet.kylasalu@fin.ee

Sirje Pulk +372 5885 1469, sirje.pulk@fin.ee

**Taotlus nõukogu rakendusotsusega (EL) 2021/1998, 15. november 2021, millega lubatakse Eestil kehtestada meede, millega tehakse erand direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi) artikli 26 lõike 1 punktist a ning artiklitest 168 ja 168a kehtestatud loa<sup>1</sup> pikendamiseks.**

Nõukogu rakendusotsusega (EL) 2021/1998, millega lubatakse Eestil kehtestada meede, millega tehakse erand direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi) artikli 26 lõike 1 punktist a ning artiklitest 168 ja 168a, kehtestatud luba kehtib kuni 31. detsembrini 2024. a. Alljärgnevalt on põhjendatud Eesti taotlust nimetatud loa pikendamiseks.

### **Meetme kirjeldus**

Alates 1. detsembrist 2014 rakendab Eesti erandit, millega piiratakse 50% ulatuses ettevõtluses kasutatavate sõiduautode ostmisel või kasutuslepingu alusel kasutamisel ning nende tarbeks kaupade ja teenuste ostmisel (mootorikütus, remont, hooldus, parkimine jms) sisendkäibemaksu mahaarvamist. Erandit rakendatakse sõiduautodele, mille täismass ei ületa 3500 kilogrammi ning milles ei ole lisaks juhi istekohale rohkem kui kaheksa istekohta.

Selleks, et mitte piirata sisendkäibemaksu mahaarvamist selliste sõiduautode osas, mida kasutatakse ainult ettevõtluse jaoks, on maksukohustuslasel õigus arvata sisendkäibemaks maha täies ulatuses, kui maksukohustuslane tõendab, et sõiduautot kasutatakse eranditult vaid ettevõtluse jaoks. Täies ulatuses võib sisendkäibemaksu maha arvata ka juhul, kui:

- 1) sõiduauto soetatakse müügiks tingimusel, et maksukohustuslane tegeleb sõiduautode müügiga ning maksukohustuslane ei võta müügiks soetatud sõiduautosid muul otstarbel kasutusele;
- 2) sõiduauto soetatakse kasutuslepingu alusel kasutusse andmiseks tingimusel, et maksukohustuslane tegeleb sõiduautode kasutusse andmisega ning maksukohustuslane ei võta kasutusele andmiseks soetatud sõiduautosid muul otstarbel kasutusele;
- 3) sõiduautot kasutatakse peamiselt tasu eest korraldatavaks sõitjateveoks tingimusel, et maksukohustuslasel on ühenduse tegevusluba ja ühenduse tegevusloa tõestatud koopia või taksoveo puhul taksoveoluba ja sõidukikaart;
- 4) sõiduautot kasutatakse peamiselt õppesõiduks tingimusel, et maksukohustuslasel on mootorsõidukijuhi koolitamise luba või maksukohustuslane osutab mootorsõidukijuhi õpetajana teenust isikule, kellel on mootorsõidukijuhi koolitamise luba.

Erandi rakendamise eesmärgiks on ettevõtluses kasutatavate sõiduautode omatarbe maksustamise asemel piirata sõiduautode ostmisel või kasutuslepingu alusel kasutamisel ning nende tarbeks kaupade ja teenuste ostmisel (mootorikütus, remont, hooldus, parkimine jms) makstava käibemaksu maha arvamist rakendades, mõningate ülal toodud eranditega, ühtset protsendimäära 50%. Sõiduautode puhul on omatarbe maksustamist keeruline kohaldada peamiselt seetõttu, et raske on eristada ja tõendada, kas sõidukit kasutatakse isiklikuks tarbeks või ettevõtluse eesmärgil. Sisendkäibemaksu mahaarvamise piiramisega lihtsustatakse käibemaksu arvestust kõigi asjaomaste poolte jaoks ning samal ajal takistatakse ebaõigest arvepidamisest tulenevat maksudest kõrvalehoidumist.

<sup>1</sup><https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/HTML/?uri=CELEX:32021D1998>

## Meetme säilitamise põhjendus

Erandi rakendamise algne põhjendus seisnes lühidalt selles, et ettevõtete sõiduaudod on suuresti erakasutuses ning sellelt ei deklareerita omatarvet<sup>2</sup> ega tasuta käibemaksu, mida tegelikult tuleks teha. Statistika ning viitavaid asjaolusid oli mitmeid (siin on põhjendused esitatud lühidalt, täpsemad põhjendused on esitatud 26. mail 2014. a Euroopa Komisjonile saadetud erandi taotluses):

- Eksisteerivad ettevõtted, kellel ei ole sisulist majandustegevust, kuid kelle omanduses on liikluses kasutuses olevad (kehtiva liikluskindlustusega) sõiduaudod.
- Üle 80 000 inimese kasutavad töökäimiseks peamise transpordivahendina ettevõtte sõiduaudot.
- Ettevõtte sõiduaudodega sõidetakse oluliselt rohkem kilomeetreid.
- Eesti Panga uuring<sup>3</sup> viitab sellele, et eratarbimine läbi ettevõtte on Eestis rohkem levinud kui mujal võrreldavates riikides.

Liiklusregistri andmetel oli 2023. aastal ettevõtete omandis üle 115 000 sõiduauto.

Alljärgnevalt esitame põhjendused ettevõtete sõiduaudode sisendkäibemaksu maha arvamise piirangu määra 50% põhjendatuse kohta. Põhjendustes on tuginetud mitmetele andmeallikatele, erinevatele otsestele tõenditele sõiduaudode erakasutuse kohta Eestis ning ka kaudsetele andmetele ja hinnangutele. Tervikpildi koostamisel on vastavalt võimalustele kasutatud 2014.-2022. aasta statistikat ja uuringuid.

Peamine argument, miks erand peaks säilima, on see, et algsed erandi taotlemise põhjendused pole muutunud. Selle näitena on alljärgnevalt esitatud statistika inimeste arvu kohta, kes kasutavad ettevõtte sõiduaudot ka eraotstarbel. Ettevõtte sõiduaudode kasutamine eraotstarbel pole ajan oluliselt muutunud ning on laialdane siiani. Pole mingit alust arvata, et see kasutamine ka lähiaastatel muutub.

Tabel. Peamise transpordivahendina ametiauto või töökoha sõidukiga tööl käivate inimeste arv

Aasta	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Peamise transpordivahendina ametiauto või töökoha sõidukiga tööl käivate inimeste arv	80 000	81 200	78 000	82 600	80 400	87200	81 600	81 000	82 000

Allikas: Statistikaamet, tööjõu-uuring

Maksuhalduri andmetel, kui erandit veel ei olnud kehtestatud, siis enamik ettevõtteid kasutas ettevõttele kuuluvat sõiduaudot ka eratarbeks. Tihti viitas sellele asjaolu, et sõiduauto kasutajaks olid märgitud isikud, kellel ei ole kokkupuudet ettevõttega või oli sõidukeid rohkem, kui töötajaid. Samas väitsid ettevõtete esindajad, et kasutavad sõiduaudosid ainult töösõitudeks. Umbes pooled kontrollitustest pidasid töösõitude tõenduseks sõidupäevikuid, kuid samas oli süvenev trend väita, et 100% sõitudest olid töösõidud. Kuid äriühingute reaalse

<sup>2</sup> Omatarve on maksukohustuslase poolt tema ettevõtte vara hulka kuuluva kauba tasuta võõrandamine ja teenuse tasuta osutamine, samuti ettevõtte vara hulka kuuluva kauba tasuta kasutamine maksukohustuslase enda, tema töötaja, teenistuja või juhtimis- või kontrollorgani liikme poolt isiklikuks tarbeks või muul ettevõtlusega mitteseotud eesmärgil. Kauba võõrandamist või kasutamist eelnimetatud juhtudel käsitletakse omatarbena, kui maksukohustuslane on selle kauba või selle kauba osa sisendkäibemaksu oma arvestatud käibemaksust täielikult või osaliselt maha arvanud. (käibemaksuseaduse § 2 (6))

<sup>3</sup> Eesti Pank (2013). Kättesaadav: <http://www.eestipank.ee/publikatsioon/toimetised/2013/62013-merike-kukk-karsten-staehr-ettevotlustulu-teenivate-majapidamiste-sissetulekute-osaline>

kontrolli käigus selgus, et üldjuhul kasutati ettevõtete sõiduautosid ka ettevõtlusega mitteseotud eesmärkidel. Pärast erandi rakendamist on jätkunud sama trend, et üldjuhul ettevõtte sõiduautot kasutatakse ka eratarbeks.

Statistika ja maksuhalduri kogemus lubavad järeldada, et valdav enamik sõiduautodest on olulises osas ka töötajate erakasutuses. Erakasutuse osakaalu kohta on võimalik samuti kaudsetele tõenditele tuginedes teha teatavaid oletusi. Ettevõtete ostetud uued autod olid 10. aastat tagasi vastavalt Eesti Panga liisingustatistikale ligi 40% kallimad kui eraisikute poolt ostetud autod ning see vahe on veidi vähenenud pärast erandi rakendamist, küündides 2023. aastal 36%ni. Kasutatud autode puhul on see samuti vähenenud (56%lt 41%le). Enne erandi kehtimist, 2014. aastal registreeriti valdavalt uued autod just ettevõtetesse (60% kõikidest ostetud uutest autodest). See seaduspära muutus 2015. aastal ja 2016. aastal, mil registreeriti ettevõtete nimele veidi alla poolte uutest autodest. See kehtib ka praegu - 2023. a Eesti Panga liisingustatistika põhjal on registreeritud ettevõtetesse 45% uutest autodest.

Kokkuvõtvalt – algsed erandi taotlemise põhjendused ei ole muutunud. Ettevõtte sõiduautode kasutamine eraotstarbel pole ajas oluliselt muutunud ning on laialdane siiani. Pole alust arvata, et see kasutamine ka lähiaastatel muutub. Lisaks on erandi rakendamine halduslikult vähekoormav.

Euroopa Komisjonile 26. mail 2014. a saadetud erandi taotluses viitasime ettevõtte sõiduauto eratarbes kasutamise osatähtsuse analüüsimisel muuhulgas Copenhagen Economics'i<sup>4</sup>, Inseneribüroo Stratum<sup>5</sup> ja Eesti Panga<sup>6</sup> uuringule. Hiljem sarnaseid uuringuid teostatud ei ole ja seetõttu saame tugineda erandi taotlemisel viidatud uuringutele. Arvestades eelpool kirjeldatud asjaolusid, pole ettevõtete sõiduautode kasutuse osas olukord muutunud. Hinnanguliselt on selliste ettevõtte sõiduautode, mida ei kasutata üksnes ettevõtluse tarbeks, erakasutus ligikaudu 60%. Arvestades, et sõiduautode erakasutuse osakaalu hinnang tugineb muuhulgas ka kaudsetel tõenditel ja oletustel, siis sisendkäibemaksu mahaarvamispiirangu määr 50% peab jääma kehtima, et välistada ettevõtte sõiduautode erakasutuse osatähtsuse ülehindamise võimalust.

Erimeetme kohaldamine ei mõjuta oluliselt lõpptarbimise etapis kogutava maksutulu kogusummat ning see ei mõjuta ebasoodsalt käibemaksust tulenevaid liidu omavahendeid.

---

<sup>4</sup> Copenhagen Economics (2010). Kättesaadav:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/taxation\\_paper\\_22\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_22_en.pdf)

<sup>5</sup> Inseneribüroo Stratum (2013). Kättesaadav:

[https://www.mnt.ee/sites/default/files/survey/uuring\\_autopargi\\_labisoit\\_2012\\_aruanne.pdf](https://www.mnt.ee/sites/default/files/survey/uuring_autopargi_labisoit_2012_aruanne.pdf)

[https://www.mnt.ee/sites/default/files/survey/labisoit\\_2012\\_aruanne\\_2.pdf](https://www.mnt.ee/sites/default/files/survey/labisoit_2012_aruanne_2.pdf)

<sup>6</sup> Eesti Pank (2013). Kättesaadav: <http://www.eestipank.ee/publikatsioon/toimetised/2013/62013-merike-kukk-karsten-staehr-ettevotlustulu-teenivate-majapidamiste-sissetulekute-osaline>

**Application for the extension of the authorisation established with the Council Implementing Decision (EU) 2021/1998, dated 15 November 2021, authorising Estonia to apply a measure derogating from Article 26(1), point (a), and Articles 168 and 168a of Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax<sup>7</sup>.**

The authorisation granted under the Council Implementing Decision (EU) 2021/1998, authorising Estonia to apply a measure derogating from Article 26(1), point (a), and Articles 168 and 168a of Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax, is applicable until 31 December 2024. The reasoning for Estonia's application for the extension of the abovementioned authorisation is provided below.

**Description of the measure.**

Since 1<sup>st</sup> of December 2014, Estonia is authorised to restrict to 50% the right to deduct input value added tax (VAT) upon the acquiring of passenger car for business purposes or using under the contract for use and purchasing of goods and receiving of services for such a passenger car (motor fuel, repair, maintenance, parking, etc.). The derogation is applied to passenger cars of maximum weight not exceeding 3 500 kilograms and having not more than eight seats in addition to the driver's seat.

To avoid restricting the right to deduct input VAT for such passenger cars that are only used for business purposes, the taxable person has the right to deduct the input VAT in full, where the taxable person provides evidence that the passenger car is, without exception, used for business purposes only. Input VAT can be deducted in full also if:

- 1) a passenger car is acquired for selling on condition that the taxable person is engaged in selling of automobiles and the automobiles acquired for selling are not taken into use by the taxable person for purposes other than business;
- 2) a passenger car is acquired for the granting of use under the contract for use on condition that the taxable person is engaged in the granting of use of automobiles and the automobiles acquired for the granting of use are not taken into use by the taxable person for purposes other than business;
- 3) a passenger car is mainly used for the carriage of passengers for a charge on condition that the taxable person has a Community licence and a certified copy of the Community licence or, in the case of the provision of taxi service, a taxi licence and a licence card;
- 4) a passenger car is mainly used for driving lessons on condition that the taxable person has a motor vehicle driver's training permit or the taxable person provides the service of a motor vehicle driver's instructor to a person that has the motor vehicle driver's training permit.

The purpose of the derogation requested by Estonia is to restrict the right to deduct input VAT upon the acquiring of passenger car for business purposes or using under the contract for use and purchasing of goods and receiving of services (motor fuel, repair, maintenance, parking, etc.) for such a passenger car by applying a fixed percentage 50% with some aforementioned exceptions, instead of taxation of self-supply<sup>8</sup>. In the case of passenger cars, taxation of self-supply is complicated to apply because the non-business use of passenger cars is difficult to

<sup>7</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:32021D1998&qid=1709629807851>

<sup>8</sup> "Self-supply" means the transfer without charge of goods forming part of the business assets and provision of services without charge by a taxable person as well as use without charge of goods forming part of the business assets by the taxable person itself, its employee, servant or member of the management or control body for personal purposes or for purposes other than business. The transfer or use of goods in the abovementioned cases shall be deemed to be self-supply if the taxable person has deducted the input value added tax on the goods or a part of the goods from its calculated value added tax in full or in part. (VAT Act § 2 (6))

identify. Restricting the input VAT deduction simplifies the calculation of VAT and prevents tax evasion through incorrect record keeping.

### **Reasons for maintaining the measure.**

In short, the original rationale for establishing the derogation was that the passenger cars owned by companies are largely used for private purposes. Although VAT should be declared and paid on such use, the taxpayers have avoided this obligation. There were various statistics and other indicators (presented briefly here, more specific arguments are available in the original derogation application submitted to the European Commission on 26<sup>th</sup> of May 2014):

- There are companies that do not perform economic activity but own passenger cars that are used in traffic (indicated by the valid compulsory motor insurance contract).
- More than 80 000 people use the company passenger car as the main mode of transport for commuting.
- Significantly more kilometres are driven with company passenger cars compared to private cars.
- A study<sup>9</sup> by Eesti Pank shows that private consumption carried out through companies is more widespread in Estonia than in other comparable countries.

According to the traffic register, more than 115 000 passenger cars were owned by companies in 2023.

Below, we outline the reasons justifying the 50% restriction of the input VAT deduction applicable to company passenger cars. The reasons are based on different data sources, direct evidence of private use of company passenger cars in Estonia, as well as on indirect data and assessments. An overview of the complete situation has been compiled using the 2014–2022 statistics and studies whenever possible.

The main argument why the derogation should be maintained is that the original reasons for the derogation have not changed. Table below shows statistics on the number of persons that use company passenger cars also for private purposes. The use of company passenger cars for private purposes has not changed significantly over time and is still widespread. There is no reason to believe that this pattern will change in the coming years.

Table. Number of persons using official car or car of the place of employment as the main mean of transport to and from work.

Year	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Number of persons	80 000	81 200	78 000	82 600	80 400	87 200	81 600	81 000	82 000

Source: Statistics Estonia, Workforce Survey

According to the data of the tax authority, prior to the application of the derogation, the passenger cars owned by companies were generally also used for private purposes. This was suggested by the fact that persons indicated as the users of the company passenger cars did not have any relationship with the company or the fact that the company had more cars than employees. Meanwhile, the representatives of the companies claimed to use the company passenger cars only for business purposes. About half of the companies under audits kept logbook as proof of using passenger cars for business purposes and there was an increasing trend to claim that 100% of the trips were work-related. It however became apparent during

---

<sup>9</sup> <https://www.eestipank.ee/publikatsioonid/toimetised/2013/62013-merike-kukk-karsten-staehr-ettevotlustulu-teenivate-majapidamiste-sissetulekute-osaline>

the audits that, in general, company passenger cars were also used for purposes not related to business. After the application of the derogation, the same trend to use company passenger car also for private purposes has continued.

Based on the statistics and the experience of the tax authority it can be concluded that the vast majority of company passenger cars are also in the private use of employees. Certain assumptions on the proportion of private use can be made by relying on the indirect evidence. According to the leasing statistics of Eesti Pank, new cars purchased by companies ten years ago were 40% more expensive than cars purchased by private individuals and this gap has slightly decreased after the application of the derogation, reaching up to 36% in 2023. For used cars, the gap has also decreased (from 56% to 41%). Prior the derogation in force, in 2014, new cars were largely registered as owned by companies (60% of all new cars purchased). This changed in 2015 and 2016, when slightly less than half of all the new cars were registered as owned by companies. This has not changed - according to the leasing statistics of Eesti Pank, 45% of the new cars are purchased by companies in 2023.

To conclude, the original reasons for applying for the derogation have not changed. The use of company passenger cars for private purposes has not changed significantly over time and is still widespread. There is no reason to believe that this will change in the coming years. In addition, the application of this derogation has low administrative burden.

In the original application for the derogation sent to the European Commission on 26<sup>th</sup> of May 2014, the analysis of the intensity of using the company passenger car for private purposes referred, among others, to the studies of Copenhagen Economics<sup>10</sup>, the engineering company Stratum<sup>11</sup> and Eesti Pank<sup>12</sup>. No similar studies have been performed after that and therefore we can rely on the same studies this time as well. As shown above, the pattern of the use of company passenger cars has not changed. It is estimated that the private use of company passenger cars, which are not used exclusively for business purposes only, is approximately 60%. Taking into consideration that the evaluation of the proportion of private use of passenger cars is also based on indirect evidence and assumptions and in order to exclude the possibility of overestimating the proportion of private use of company passenger cars, the 50% limit for deducting input VAT should continue to be applied in Estonia.

The special measure will have a negligible effect on the overall amount of tax revenue collected at the stage of final consumption and will have no adverse impact on the Union's own resources accruing from VAT.

---

<sup>10</sup> Copenhagen Economics (2010). Available:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/taxation\\_paper\\_22\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_22_en.pdf)

<sup>11</sup> Inseneribüroo Stratum (2013). Available:

[https://www.mnt.ee/sites/default/files/survey/uuring\\_autopargi\\_labis6it\\_2012\\_aruanne.pdf](https://www.mnt.ee/sites/default/files/survey/uuring_autopargi_labis6it_2012_aruanne.pdf)

[https://www.mnt.ee/sites/default/files/survey/labisoit\\_2012\\_aruanne\\_2.pdf](https://www.mnt.ee/sites/default/files/survey/labisoit_2012_aruanne_2.pdf)

<sup>12</sup> Eesti Pank (2013). Available: <http://www.eestipank.ee/publikatsioon/toimetised/2013/62013-merike-kukk-karsten-staehr-ettevotlustulu-teenivate-majapidamiste-sissetulekute-osaline>