



Indrek Kukk
TEGOS Advokaadibüroo
indrek.kukk@tegos.legal

Teie 09.06.2026

Meie 18.06.2026nr 1.4-1/2517-2

Tasemeõppega otseselt seotud teenused

Lugupeetud Indrek Kukk

Märkisite, et käibemaksudirektiivi kohaselt on maksuvabad ka haridusega otseselt seotud teenused, mida käibemaksuseaduses ei ole sätestatud. Soovite selgitust, kas käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punkti 6 tuleb tõlgendada selliselt, et käibemaksuvabad on ka alus-, põhi-, kutse-, kesk- või kõrgharidusega (edaspidi *tasemeõpe*) otseselt seotud teenused.

Nõustume, et Eesti õigust tuleb võimalikult suures osas tõlgendada Euroopa Liidu õiguse sõnastust ja eesmärki arvestades. Euroopa Kohtu praktika kohaselt tuleb maksuvabastuse määramiseks kasutatavaid termineid tõlgendada kitsalt, kuna need kujutavad endast erandit käibemaksudirektiivi artiklist 2 tulenevast põhimõttest, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga iga teenus.

Käibemaksudirektiivi artikli 132 lõike 1 punktis i ei määratleta „otseselt seotud“ tehingute mõistet, kuid lähtuvalt sõnastusest puudutab see teenuse osutamist, millel on otsene seos „laste ja noorte hariduse, kooli- ja ülikoolihariduse, kutseõppe või ümberõppega“. Järelikult saab teenuste osutamist lugeda nimetatud hariduse andmisega „otseselt seotuks“ vaid juhul, kui neid teenuseid osutatakse kõrvalteenusena asjaomase asutuse poolt hariduse andmise suhtes, mis on põhiteenus (Euroopa Kohtu kohtuasja C-699/15 punktid 23–24). Teenust käsitatakse põhiteenuse kõrvalteenusena siis, kui see ei ole kliendi jaoks omaette eesmärk, vaid osutatava põhiteenuse parematel tingimustel kasutamise vahend (Euroopa Kohtu kohtuasja C-215/19 punkt 29).

Tasemeõppega otseselt seotud teenused ja kaubad on maksuvabad, kui need teenused moodustavad põhiteenusega terviku, näiteks koolitusmaterjali võõrandamine õppetegevuse käigus.

Õpetajate värbamise, koolitamise ja juhendamise teenused ei ole tasemeõppega otseselt seotud. Nimetatud teenused ei ole õppekava lahutamatud osad, vaid tasemeõppest eraldi osutatavad

teenused. Teie poolt viidatud Euroopa Kohtu lahendis kohtuasjas C-434/05 toodud seisukohad ei toeta arvamust, et õpetajate värbamise, koolitamise ja juhendamise teenus on koolitusega otseselt seotud teenus.

Lugupidamisega

(allkirjastatud digitaalselt)

Erle Kõomets
maksu- ja tollipoliitika osakonna juhataja

Sirje Pulk 5885 1469
Sirje.Pulk@fin.ee