



Õiguskantsler

Eesti Autorendi ja Kasutusrendi Liit
lili.kuusk@akl.ee

Teie nr

Meie 02.10.2026 nr 6-1/261318/2608163

Mootorsõidukimaksu ja registreerimistasu maksja määratlus

Lugupeetud Lili Kuusk

Palusite õiguskantsleril kontrollida [mootorsõidukimaksu seaduse](#) (MSMS) § 5 punktide 1 ja 2 ning [liiklusseaduse](#) (LS) § 190¹⁸ lõike 1 kooskõla põhiseadusega. Teie hinnangul koheldakse sõidukiliisingu ja sõidukirendi teenuse pakkujaid ning lõppastmes nende kliente mootorsõidukimaksu ja registreerimistasu kulu käibemaksuga maksustamisel ning mootorsõidukimaksu soodustuse rakendamisel erinevalt. Selgitasite, et erinevat kohtlemist põhjustab seaduses esitatud mootorsõidukimaksu ja registreerimistasu maksja määratlus.

Liisinguvõtja on liisitud mootorsõiduki vastutav kasutaja ning peab maksma ka mootorsõidukimaksu (MSMS § 5). Mootorsõidukimaksule käibemaksu ei lisandu.

Sõiduki rendilevõtu korral maksab mootorsõidukimaksu seevastu sõiduki omanik ehk rendileandja. Käibemaksuga maksustatakse sel juhul renditeenus, mille hinna kujundamisel on arvesse võetud ka mootorsõidukimaksu kulu.

Seega võivad sõiduki liisinguvõtja ja rendilevõtja olla majanduslikult sarnases olukorras – mõlemad kasutavad sõidukit lepingu alusel ilma seda omamata –, kuid mootorsõidukimaksu kohustuse poolest on nende õiguslik seisund erinev. Liisinguvõtja on ise maksukohustuslane, aga sõiduki rendilevõtja mitte.

Registreerimistasu kulu käibemaksukäsitlus oleneb sellest, kelle nimel ja arvel tasu makstakse. Kui registreerimistasu on rendileandja enda kulu ja see kajastub hiljem renditeenuse hinnas, kuulub see renditeenuse maksustatava väärtuse hulka. Kui tasu makstakse kliendi nimel ja arvel ning käibemaksuseaduses sätestatud tingimused on täidetud, ei kuulu see summa renditeenuse maksustatava väärtuse hulka.

Kuigi kasutusrent ja eelkõige sõiduki pikaajaline rent võivad kliendi seisukohalt olla väga sarnased ning nende teenuste pakkujad võivad konkureerida samal turul, ei tähenda see, et neid õigussuhteid tuleb maksustada ühtmoodi.

Õiguskantsleri Kantselei

Kohtu 8, 15193 TALLINN. Tel 693 8404. Faks 693 8401. info@oiguskantsler.ee www.oiguskantsler.ee

Seega leian, et erinev kohtlemine on põhjendatud, sest sõidukiliisingu ja sõidukirendi õigussuhe on erineva ülesehitusega, maksukohustust saab nii paremini kontrollida ning maksu administreerida.

Seisukoha põhjendus

1. Põhiseaduse § 12 kohaselt tuleb sarnases olukorras olevaid isikuid kohelda sarnaselt. See ei tähenda siiski, et kõiki isikuid või õigussuhteid tuleks alati ning kõigis aspektides kohelda ühtmoodi. Erinev kohtlemine on põhiseadusega kooskõlas, kui sellel on mõistlik ja asjakohane põhjus.¹

2. Konkreetset juhul on asjakohane võrrelda eelkõige sõiduki kasutusrendile võtjaid ja pikaajalisele rendile võtjaid. Mõlemal juhul saab klient sõiduki pikemaks ajaks enda kasutusse, ilma et ta peaks sõidukit omandama. Seetõttu on need inimesed mootorsõiduki kasutamist ja sellega kaasnevaid kulusid arvestades PS § 12 kohaselt võrreldavas olukorras. Hinnata tuleb seda, kas erineval maksustamisel on mõistlik ja asjakohane põhjus.

3. Rahandusministeerium põhjendas erinevat kohtlemist sellega, et sõiduki liisimine ja rentimine erinevad üksteisest õiguslikult ja majanduslikult, samuti maksukohustuse täitmise kontrollimise ja kuritarvituste vältimise eesmärgiga. Ministeerium selgitas veel, et maksukohustuse panemine sõiduki rentimise korral rendilevõtjale muudaks maksuarvestuse ja -halduse keerukamaks.

Ministeerium möönis, et mootorsõidukimaksu ette valmistades ei analüüsitud eraldi seda, kuidas mõjutab maksukohustuslase määratlus sõidukite liisimise ja rentimise konkurentsiolekorda ega kliendi maksukoormust. Asjaolu, et sellist mõju seaduse ettevalmistamisel eraldi ei analüüsitud, ei tähenda siiski, et seda maksukohustust käsitlevad sätted on põhiseadusega vastuolus. Hinnata tuleb, kas erinev kohtlemine tugineb seaduse eesmärgi arvestades asjakohastele erinevustele.

4. Kasutusrendi ja sõiduki rentimise, eelkõige pikaajalise rendi vahel on nii sarnasusi kui ka erinevusi. [Võlaõigusseaduse](#) (VÕS) § 361 kohaselt kohustub liisinguandja omandama liisinguvõtja soovitud eseme ja andma selle liisinguvõtja kasutusse ning liisinguvõtja maksma selle kasutamise eest tasu. Kasutusrendi korral ei pea liisinguvõtja liisingueset pärast lepingu lõppemist omandama. Seetõttu sarnaneb kasutusrent kliendi seisukohalt sõiduki pikaajalise rendiga rohkem kui kapitalirent.

5. Liisingusuhe on niisiis üles ehitatud nii, et liisinguandja omandab liisingueseme konkreetse liisinguvõtja jaoks ning annab selle tema kasutusse. Seetõttu on konkreetne liisinguvõtja ja konkreetne sõiduk liisingusuhte algusest peale omavahel seotud. Liisinguvõtja kannab tavaliselt ka olulise osa sõiduki kasutamisega seotud kohustustest ja riskidest.

6. Sõiduki rentimise korral on sõiduk üldjuhul rendileandja majandustegevuses kasutatav vara, mida võib anda järjest eri isikute kasutusse. Sõiduki omandamine ei pea olema seotud konkreetse rendilevõtjaga ning rendileandja võib pakkuda koos sõiduki kasutusse andmisega ka lisateenuseid.

7. Mootorsõidukimaks on registriandmetel põhinev maks. Liisingusuhte korral on liisinguvõtja liiklusregistrisse märgitud vastutava kasutajana ning seega saab konkreetse sõiduki ja konkreetse kasutaja vahelise seose kindlaks teha registriandmete põhjal.² Sõiduki rentimise korral võib ka

¹ Nt Riigikohtu 30.09.2008 otsus nr [3-4-1-8-08](#), p 32.

² Vt majandus- ja kommunikatsiooniministri 03.03.2011 määruse nr 19 „Mootorsõiduki ja selle haagise registreerimise tingimused ja kord“ § 3¹ lg 3.

rendilevõtja olla liiklusregistrisse kantud vastutava kasutajana, kuid rendilevõtjat ei kanta registrisse vastutava kasutajana ainuüksi rendisuhte olemasolu tõttu.

8. Erinevus seisneb niisiis selles, et liisingusuhtes tuleneb konkreetse liisinguvõtja seos konkreetse sõidukiga õigussuhtest endast. Sõiduki rentimise korral võib rendisuhte kestus ja rendilevõtja vahetumine olla väga erinev ning seadus peaks rendilevõtja maksukohustuslaseks määramisel arvestama ka neid erinevaid olukordi. Liiklusregistri andmed ei võimalda praegu eristada sõiduki pikaajalist ja lühiajalist renti. MSMS ei seo rendilevõtja maksukohustust rendisuhte kestusega.

9. Kui mootorsõidukimaksu kohustus sõltuks sõidukirendi puhul rendilepingu kestusest ja rendilevõtja vahetumisest, tuleks lahendada muu hulgas küsimus, kuidas jaguneb maksukohustus lepingu ennetähtaegse lõppemise või rendilevõtja vahetumise korral. See muudaks maksuarvestuse keerukamaks ning suurendaks halduskoormust. Maksukohustuse sätestamise seisukohalt on järelikult erinev see, kui püsivalt ja kontrollitavalt saab konkreetset kasutajat siduda sõiduki ning maksukohustusega.

10. Seetõttu võib pidada asjakohaseks Riigikogu otsust siduda mootorsõidukimaksu kohustus liisingu korral registrisse kantud vastutava kasutajaga ning sõiduki rentimise korral sõiduki omanikuga. Kasutusrendile võtjad ja eelkõige sõiduki pikaajalisele rendile võtjad on PS § 12 tähenduses küll võrreldavad, kuid nende õigussuhete erinev ülesehitus ning maksukohustuse määramise ja kontrollimise erinevused annavad nende gruppide erinevaks kohtlemiseks mõistliku põhjuse.

11. Maksukohustuslase erinevast määratlusest tuleneb see, kas käibemaksu tuleb maksta või mitte. Käibemaksuga maksustamise seisukohalt ei ole määrav üksnes see, kes peab seda kulu kandma. Oluline on ka see, kelle maksukohustusena kulu tekib ning kas kulu on seotud maksukohustuslase osutatava maksustatava teenusega.

Kasutusrendi korral on mootorsõidukimaks liisinguvõtja enda maksukohustus. Liisinguandja mootorsõidukimaksu ei maksa ega arvesta seda liisinguteenuse kuluna liisinguvõtjale esitataval arvel. Sõiduki rentimise korral peab mootorsõidukimaksu maksuma rendileandja. Kui ta võtab selle kulu arvesse renditeenuse hinna kujundamisel, on tegemist rendileandja majandustegevusega seotud kuluga. Käibemaksuga ei maksustata sellisel juhul mootorsõidukimaksu, vaid renditeenust, mille hinna kujundamisel on mootorsõidukimaksu kulu arvesse võetud.³

12. Seega ei tulene kasutusrendile võtja ja sõiduki rendilevõtja erinev käibemaksukoormus eraldi käibemaksu kohta kehtestatud reeglist, vaid mootorsõidukimaksu maksukohustuslase määratluse ning Euroopa Liidu õigusaktidega ja käibemaksuseadusega kehtestatud käibemaksu reeglite koosmõjust.

13. Samal põhjusel rakendatakse mootorsõidukimaksu soodustust erinevalt ka mootorsõidukimaksu kasutusrendile võtja ja sõiduki rendilevõtja suhtes. Soodustus on seotud maksukohustuslase staatusega. Kuna kasutusrendile võtja on MSMS § 5 kohaselt maksukohustuslane, saab talle maksukohustuslasega seotud soodustus laieneda. Seevastu sõiduki

³ [Käibemaksudirektiivi](#) 2006/112/EÜ artikli 78 punkti a kohaselt kuuluvad maksud, lõivud ja muud tasud üldjuhul käibemaksuga maksustatava väärtuse hulka. Direktiivi artikli 79 punkti c kohaselt ei arvata maksustatava väärtuse hulka summasid, mida maksukohustuslane saab kliendilt tagasi selliste kulude hüvitamiseks, mis on tehtud kliendi nimel ja tema arvel ning mis on tema raamatupidamises kajastatud vahekontol.

rendilevõtja ei ole maksukohustuslane ning talle maksusoodustus ei laiene. Erinev kohtlemine tuleneb maksukohustuslase määratlusest ning erineva kohtlemise põhjendused lähtuvad samadest kaalutlustest, mis puudutavad maksukohustuslase määratlust üldiselt.

14. Registreerimistasu puhul on olukord teistsugune. Registreerimistasult käibemaksu maksmine sõltub sellest, kelle nimel ja arvel tasu makstakse ning millises etapis see kulu tekib.

15. Kui sõiduk omandatakse ja registreeritakse rendileandja nimele enne konkreetse rendilevõtja kindlaksmääramist, on registreerimistasu rendileandja enda kulu. Kui seda kulu võetakse hiljem arvesse renditeenuse hinna kujundamisel, kuulub see renditeenuse maksustatava väärtuse hulka.

16. Kui registreerimistasu makstakse aga kliendi nimel ja arvel ning muud käibemaksuseaduses sätestatud eeldused on täidetud, ei kuulu vastav summa teenuse maksustatava väärtuse hulka. Liiklusseadus jätab registreerimistasu tasumise korraldamisel tehingu osapooltele rohkem võimalusi kui MSMS mootorsõidukimaksu maksukohustuslase määramisel. Seega võib erinevus käibemaksuga maksustamisel tulla ka sellest, kuidas osapooled registreerimistasu maksmise korraldavad. Võimalus korraldada registreerimistasu maksmine asjaosaliste valikul ei tähenda siiski, et sõiduki rendi- ja liisingumudeli erinevat käibemaksuga maksustamist saaks kõikides olukordades vältida.

17. Kui rendileandja on sõiduki varem soetanud ja enda nimele registreerinud, on registreerimistasu selleks ajaks juba tekkinud ja tasutud. Hilisema rendilepingu sõlmimisel ei teki rendilevõtjal selle sõiduki eest uut registreerimistasu kohustust ning varem tasutud registreerimistasu ei saa käsitada konkreetse rendilevõtja nimel ja arvel tehtud väljamaksena. Seetõttu sõltub registreerimistasu pealt käibemaksu maksmine muu hulgas sellest, millises etapis registreerimistasu tekib, kelle nimel ja arvel see tasutakse ning millise ärimudeli alusel sõiduk soetatakse ja kasutusse antakse.

Kokkuvõte

18. Sõiduki kasutusrendile võtjad ja eelkõige sõiduki pikaajalise rendi kasutajad on PS § 12 tähenduses võrreldavas olukorras. Mõlemal juhul soovib isik saada sõiduki pikemaks ajaks enda kasutusse ilma seda omandamata. Kasutusrendile võtja maksab seaduse alusel mootorsõidukimaksu, aga sõiduki rendilevõtja mitte. Sellest tulenevalt rakendatakse omakorda mootorsõidukimaksu kulu käibemaksuga maksustamist ja maksusoodustust erinevalt.

19. Erineva kohtlemise põhjendatust hinnates tuleb arvestada, et kasutusrendi ja sõiduki pikaajalise rendi õigussuhe on erinevalt üles ehitatud. Liisingusuhte korral on konkreetne kasutaja, konkreetne sõiduk ja selle soetamine omavahel algusest peale seotud ning liisinguvõtja saab kindlaks teha liiklusregistris, ta on vastutav kasutaja. Sõiduki rendi korral ei ole sõiduki omandamine tingimata seotud konkreetse rendilevõtjaga ning sama sõiduk võib olla järjest mitme isiku kasutuses. Seejuures ei võimalda liiklusregistri andmed eristada pikaajalist rendisuhet lühiajalisest rendisuhet.

20. Maksukohustuse sidumine sõiduki pikaajalise rendi korral rendilevõtjaga eeldaks seetõttu lisareeglite kehtestamist näiteks rendisuhete kestuse, rendilevõtja vahetumise ja lepingu ennetähtaegse lõppemise kohta ning võiks kaasa tuua maksukohustuse ümberarvutamise vajaduse. Maksukohustuse kontrollimise võimalust ja maksuhalduse korraldust puudutavaid kaalutlusi võib pidada asjakohasteks.

Seetõttu ei anna käibemaksuga maksustamise erinevus iseenesest alust järeldada, et sõiduki kasutusrendile võtjaid ja pikaajalisele rendile võtjaid oleks PS § 12 tähenduses koheldud põhjendamatult erinevalt. Registreerimistasu korral tuleb lisaks arvestada, et selle tasumise korraldus on paindlikum ning käibemaksu makstakse sõltuvalt sellest, milline on konkreetse tehingu ja ärimudeli ülesehitus.

Austusega

/allkirjastatud digitaalselt/

Ülle Madise

Kristi Lahesoo 693 8409
Kristi.Lahesoo@oiguskantsler.ee