

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Majandusarvestuse instituut

Finantsarvestuse õppetool

Ronald Järv

**STIPENDIUMI JA TÖÖTASU MAKSMINE NING  
MAKSUSTAMINE SPORDIKLUBIDE NÄITEL**

Bakalaureusetöö

Juhendaja: lektor Kaidi Kallaste

Tallinn 2015

Olen koostanud töö iseseisvalt.

Töö koostamisel kasutatud kõikidele teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele on viidatud.

Ronald Järv .....

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 124052

Üliõpilase e-posti aadress: ronald.jarv@gmail.com

Juhendaja lektor Kaidi Kallaste:

Töö vastab bakalaureusetööle esitatud nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(ametikoht, nimi, allkiri, kuupäev)

## SISUKORD

ABSTRAKT .....	4
SISSEJUHATUS .....	5
1. STIPENDIUM JA ÕIGUSLIK REGULATSIOON .....	7
1.1. Õiguslikud mõisted .....	7
1.2. Treeneri ja elukutselise sportlase tööõiguslik staatus .....	8
1.3. Stipendiumi definitsioon .....	10
1.4. Maksuvabad stipendiumid .....	11
1.5. Stipendiumi- ja töölepingu erinevused .....	13
1.6. Kohtute praktika Eestis .....	15
1.6.1. MTÜ Tartu Ülikooli Akadeemiline Spordiklubi vs Toomas Liivak .....	15
1.6.2. MTÜ Spordiklubi Martin Reimi Jalgpallikool vs Maksu- ja Tolliamet .....	17
2. STIPENDIUM VS TÖÖTASU NING NENDE MAKSUSTAMINE MTÜ SPORDIKLUBI NÄITEL .....	22
2.1. Ülevaade organisatsioonist .....	22
2.2. MTÜ rahastamine .....	23
2.3. Stipendiumi maksmine MTÜ-s Spordiklubi .....	23
2.4. Järeldused ja hinnangud MTÜ Spordiklubi väljamaksete kohta .....	25
3. VÕRKPALLI MEISTRILIIGA KLUBIDE FINANTSSEISUNDIST .....	27
3.1. Uuringu metoodika ja valimi kirjeldus .....	27
3.2. Tulemiaruaude vertikaalanalüüs .....	28
3.3. Lühiajalise võlgnevuse kattedekordaja .....	31
3.4. Kasum/kahjum vs maksevõimekus .....	33
3.5. Võrkpalliklubide maksukäitumine .....	35
KOKKUVÕTE .....	39

VIIDATUD ALLIKAD .....	41
SUMMARY .....	43
LISAD .....	45
Lisa 1. Spordiklubi Duo 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne .....	45
Lisa 2. Võrkpalliklubi Rivaal 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne .....	47
Lisa 3. Mittetulundusühing Pärnu Võrkpalliklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne.....	49
Lisa 4. Rakvere Võrkpalliklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne ..	51
Lisa 5. Mittetulundusühing Audentese Võrkpalliklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne.....	53
Lisa 6. Tallinna Tehnikaülikooli Spordiklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne.....	55
Lisa 7. Võru Võrkpalliklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne .....	57

## ABSTRAKT

Bakalaureusetöö eesmärk oli välja selgitada stipendiumi ja töötasu maksmise ning maksustamise erisused, hinnata MTÜ Spordiklubi tehtud väljamakseid ning nende õiguspärasust, anda hinnang kõrgliiga võrkpalliklubide finantsseisundile ning jätkusuutlikkusele juhuks, kui Maksu- ja Tolliamet peaks makstavad stipendiumid ümber kvalifitseerima töötasudeks.

Töö tulemustest sai teha järgmised järeldused:

1. Teatud tingimusi järgides on võimalik võrkpalliklubidel väljastada maksuvabasisid stipendiume.
2. MTÜ Spordiklubi tehtud väljamaksed on õiguspärased ning kooskõlas nii Eesti kohtute kui ka Maksu- ja Tolliameti seisukohtadega.
3. Eesti kõrgliiga võrkpalliklubid olid 2013. aastal küllaltki raskes majanduslikus seisus ja paljudel neist oli probleeme kulude katmisega (üle 70% klubidest olid kahjumis). Juhul kui Maksu- ja Tolliamet otsustaks sportlastele makstavad stipendiumid ümber kvalifitseerida töötasudeks, siis töö autori hinnangul ei oleks enamiku spordiklubide tegevus jätkusuutlik.

Lahendusena näeks autor sportlastele stipendiumi maksmist otse sponsorettevõtetelt. Sellisel juhul kaasneks väljamakse tegijal ainult tulumaksu kinnipidamise kohustus. Kui töötasu maksaks klubi, oleks maksukoormus *ca* kolm korda suurem.

Võtmesõnad: stipendium, töötasu, maksustamine, mittetulundusühing, võrkpalliklubi.

## SISSEJUHATUS

Käesoleva bakalaureusetöö teemaks on valitud “Stipendiumi ja töötasu maksmine ning maksustamine MTÜ Spordiklubi näitel“. Kõnealune teema on väga aktuaalne kahel põhjusel. Esiteks töö autor on olnud igapäevaselt seotud MTÜ Spordiklubiga, kes osaleb Eesti ühe pallimänguala kõrgliigas. Teiseks on kõnealune teema saanud meedias suure kajastuse.

Sport on kultuuri lahutamatu osa, mis aitab inimestel hoida tervist ning seeläbi pikendada eluiga. Erinevate alade harrastamine tõstab nii vaimset kui ka füüsilist võimekust, seda väidavad ka riigi strateegilised dokumendid. Kuid milleks on ühel riigil vaja tippporti? Sellele vastust leida on hulga keerulisem, sest seda, mida riik tippspordis saavutada tahab, tavaliselt avalikult ei öelda. Spordiasjatundja Raul Rebane on öelnud: “Tippspordi toode ei ole võit, vaid see, kuidas rahvas ennast võiduga suhestab.“ Eesti rahvas suhestub medalitega kirglikult. Spordikuulsused on eeskujudeks paljudele ning neile elatakse kaasa. Samuti on Eesti riigil võimalik ennast maailmas reklaamida erinevate medalite ja saavutuste kaudu.

Eesti spordijuhid on tagasihoidlikult iga olümpiamedalit nimetanud imeks. Aga tegelikult teatakse väga hästi, et ükski olümpiavõit või -medal ei ole ainult ime. Sportlane ja kogu tema meeskond on selle nimel teinud aastaid rasket tööd. Loomulikult on vaja ka õnne ja kui kõik hästi läheb, siis tundub see tõesti imena. Selle töö sujumiseks suuremate tõrgeteta jagatakse Eesti spordisüsteemis toetusi - stipendiume.

Sportlastele jagatavatel toetustel on mitu head põhjust. Esiteks saab tippportlane keskenduda oma alale ning ei pea elatise teenimiseks käima tööl või tegelema muu tegevusega. See annab paremad eeldused heade tulemuste saavutamiseks. Teiseks aitavad toetused katta erinevaid kulutusi, mida sportlased peavad tegema, saavutamaks parimaid tulemusi (treeninglaagrid, tervishoid, erinevad vahendid jne). Kolmandaks saavad inimesed tippspordiga tegeleda (tulenevalt alast) ligi kolmandiku oma elust, seega võiksid jagatavad toetused anda teatava kindlustunde ka edaspidiseks eluks.

Töö eesmärk on välja selgitada stipendiumi ja töötasu maksmise ning maksustamise erisused, hinnata MTÜ Spordiklubi tehtud väljamaksete õiguspärasust ning anda hinnang

kõrgliiga võrkpalliklubide finantsseisundile ja jätkusuutlikkusele juhuks, kui Maksu- ja Tolliamet peaks makstavad stipendiumid ümber kvalifitseerima töötasudeks. Selleks püstitab töö autor järgmised uurimisülesanded:

1. Selgitada välja stipendiumide ja töötasu maksmise ja maksustamise õiguslikud alused, Maksu- ja Tolliameti ning kohtute seisukohad.
2. Analüüsida MTÜ Spordiklubi tegevust, tehtavaid väljamakseid treeneritele, sportlastele ja teistele spordiga seotud isikutele ning hinnata nende vastavust seadusandlusele ja kohtute seisukohtadele.
3. Vajadusel teha ettepanekuid lepingute muutmiseks, väljamaksete ümberkvalifitseerimiseks, tegevuse ümberkorraldamiseks.
4. Anda hinnang Eesti võrkpalli meistriliigas kaasa teinud klubide finantsseisundile. Arvutada 2013. aasta näitajate põhjal lühiajalise võlgnevuse katekordaja, koostada tulemiaruaande vertikaalanalüüs ning kaardistada klubid uuritud näitajate põhjal.
5. Selgitada välja võrkpalliklubide jätkusuutlikkus juhul, kui Maksu- ja Tolliamet peaks makstavad stipendiumid ümber kvalifitseerima töötasudeks.

Töö käigus selgitatakse välja, millised stipendiumid on maksuvabad ning kes võivad neid väljastada. Bakalaureusetöös on andmekogumismeetodiks dokumendivaatlus ning andmeanalüüsi meetodiks andmete võrdlus. Uurimisobjektiks on stipendiumide maksmist, maksustamist puudutavad kohtulahendid, MTÜ Spordiklubi tegevus ja dokumentatsioon ning seitsme kõrgliiga võrkpalliklubi 2013. aasta majandusaasta aruanded. Kuna maksustamisel on sisu ülemuslikum kui vorm, siis antud töös ei käsitleta töölepingu seadusest tulenevaid nõudeid töölepingule ega võrrelda töölepingu ja stipendiumilepingu kohustuslikke punkte.

Töö jaguneb kolmeks suuremaks osaks. Esimeses peatükis tuuakse välja Eesti sporti reguleeriv seadusandlus ning erinevad mõisted. Uuritakse, mis on stipendium ning kas ja kuidas see on maksustatav. Võetakse aluseks Eesti Vabariigi spordiseadus ja erinevad maksuseadused.

Teises osas käsitletakse stipendiumide ning töötasu maksmist Eestis tegutseva MTÜ Spordiklubi näitel. Analüüsitakse spordiklubi põhikirja ja igapäevast tööd ning tehakse järeldused, kas stipendiumid on õigustatud või tuleks maksta töötasusid. Antud töö autor toob välja omapoolseid lahendused ning ettepanekud.

Viimases osas uuritakse võrkpalli meistriliiga klubide finantsseisu 2013. aasta majandusaasta aruannete põhjal. Teostatakse tulemiaruaande vertikaalanalüüs ning arvutatakse lühiajalise võlgnevuse katekordaja ja hiljem kaardistatakse klubid nende näitajate põhjal.

# 1. STIPENDIUM JA ÕIGUSLIK REGULATSIOON

## 1.1. Õiguslikud mõisted

Spordi valdkonnas on kasutusel palju määratlemata sisuga õigusmõisteid, mis muudavad õigusaktide rakendamise keeruliseks. Näiteks sporditegevust spordiseaduses otseselt defineeritud ei olegi. Spordiorganisatsiooni seisukohalt võib sporditegevuseks lugeda spordiregistrisse kantud tegevusalad, näiteks spordi harrastamise võimaldamine või spordiürituste korraldamine. Sportlaste ja teiste spordis osalevate füüsiliste isikute seisukohalt võib sporditegevust jagada kaheks: elukutseliseks spordiks ja harrastusspordiks. Sporditegevuseks saab antud olukorras lugeda vaid sportlaste tegevust spordis osalemisel, mitte sportlast teenindavate isikute (treener, mäenedžer, massöör jt) tegevust. (Sportlastele ja treeneritele ... 2015)

Spordiorganisatsioonideks peetakse sporti korraldavad organisatsioonid, kes on kantud Eesti spordiregistrisse. Eestis tegutseb enamik spordiorganisatsioone eraõiguslike juriidiliste isikutena, peamiselt mittetulundusühingutena. Maksustamise seisukohalt jagunevad nad tulumaksuseaduses (TuMS § 11) nimetatud tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja (edaspidi TMIN nimekirja) kantud isikuteks (edaspidi TMIN nimekirja kantud MTÜ) ja nimekirja mittekantud isikuteks. (Ibid.)

Antud nimekirja kantakse avalikes huvides ja heategevuslikel eesmärkidel tegutsevad organisatsioonid (ka tingimustele vastavad spordiorganisatsioonid). Kehtivas nimekirjas on nii võistkonnaalade spordialaliite kui ka spordiklubisid (sh riigi meistrisarjades osalevaid spordiklubisid). (Ibid.)

Sportlaste all mõistetakse tippportlasi kooskõlas spordiseaduses kasutatava määratlusega. Tippportlase puhul on reeglina tegemist elukutselise sportlasega, kelle sporditegevus on tema põhitegevuseks ja hõlmab osalemist nii spordivõistlustel kui ka nende



ettevalmistusprotsessis (näiteks treeningutel). Elukutselised sportlased teenivad spordiga elatist. Sportlase kõrval toob spordiseadus välja ka teisi spordis osalevaid isikuid, keda nimetatakse harrastussportlasteks. Elukutseliste sportlaste ja harrastussportlaste eristamise peamiseks kriteeriumiks on oma tegevuse kaudu toimetulekuks ja sporditegevuseks tulude taotlemine või mittetaotlemine. (Ibid.)

Treener on spordiseaduse kohaselt sportlasi või teisi spordis osalevaid isikuid juhendav spordispetsialist, kellel peab olema treeneri kutsekvalifikatsioon kutseseaduse tähenduses. Treeneri andmed kantakse Eesti spordiregistrisse. (Ibid.)

Spordi korraldamisega seotud isikud on spordivaldkonna spetsialistid, kes teenivad põhisissetuleku sporditöö korraldamisest (treenerid, agendid jt), või spetsialistid, kes põhitöö kõrvalt osalevad sporditöö korraldamises (kohtunikud, spordiarstid jt), ning vabatahtlikud. (Ibid.)

Stipendium tulumaksuseaduse tähenduses on tulevikku suunatud toetus, mida makstakse teadmiste või oskuste omandamise, võimete arendamise ning loomingulise või teadusliku tegevuse soodustamiseks. Stipendiumina ei käsitata väljamakset, millega tunnustatakse või tasustatakse mingit tegevust või mille tegemisega väljamakse tegija omandab õigused teosele. Sportlasele makstava stipendiumi iseloomustavaks tunnuseks on see, et tegemist ei ole mitte tasuga, vaid korrapäraselt või ühekordselt antava sihtotstarbelise rahalise toetusega, mis antakse eesmärgiga toetada rahaliselt sportlast ja tema sportlikku tegevust. (Ibid.)

Sportlastele ja treeneritele tehtavate väljamaksete puhul võib tegemist olla töölepingu, töövõtu-, käsundus- või muu võlaõigusliku lepingu alusel makstava töö- või teenustasuga, toetusega või stipendiumiga, samuti preemiaga. Maksustamine sõltub makstava tasu liigist. (Ibid.)

## **1.2. Treeneri ja elukutselise sportlase tööõiguslik staatus**

Kuivõrd elukutselised sportlased ja treenerid teenivad oma tegevusega tulu, on alust arvata, et tegemist on kas töösuhtega, muu võlaõigusliku suhtega (nt töövõtt, tegutsemine käsunduslepingu alusel, reklaamileping vmt) või ettevõtlusega. (Sportlastele ja treeneritele ... 2015)

Töölepingu seaduse kohaselt on tööleping töötaja ja tööandja kokkulepe, mille järgi töötaja kohustub tegema tööd, alludes tööandja juhtimisele ja kontrollile, tööandja aga kohustub maksma töötajale töö eest tasu ja kindlustama talle töötingimused. (Ibid.)

Võlaõiguslike lepingute puhul töösuhtega sarnast ühe lepingupoole juhtimist ja kontrolli ei ole, kuid siiski lepitakse ka nendel juhtudel kokku, mis tingimustel tehakse ära kokkulepitud töö või osutatakse teenus. (Ibid.)

Ettevõtlus on isiku iseseisev majandus- või kutsetegevus, mille eesmärgiks on tulu saamine kauba tootmisest, müümisest või vahendamisest, teenuse osutamisest või muust tegevusest, kaasa arvatud loominguiline või teaduslik tegevus. (Ibid.)

Nende aktiivse tulu teenimise liikide eristamiseks tuleb esmalt hinnata, mil määral on treener või sportlane seotud talle tasu maksva isikuga. Töösuhet iseloomustab asjaolu, et treener või sportlane allub tasu maksjale ning nende vahel on alluvussuhe. Ettevõtlusele (ka võlaõiguslikule suhtele) omaselt on treener (või sportlane) oma kutsetegevuses iseseisev. Samuti tuleb hinnata seda, kes ja millises ulatuses otsustab sportlase treeningtingimused, näiteks aja, koha ja viisi. Juhul kui need on sportlasele tasu maksja poolt täpselt ette määratud ning rangelt piiritletud, viitab selline korraldus töösuhtele. Täiendavad kriteeriumid konkreetse pooltevahelise õigussuhte kvalifitseerimiseks võivad tuleneda ka lepingutest, mille sportlane on sõlminud kolmanda osapoolega, näiteks treeneriga. Seetõttu tulebki spordiklubi ja treeneri või sportlase vahelise õigussuhte hindamisel arvesse võtta üksikjuhtumitel erinevaid asjaolusid. (Ibid.)

Riigikohus on erinevates otsustes andnud sportlastele ja spordiklubidele vabaduse sõlmida omavahelistes suhetes mis tahes tsiviilõigusliku lepingu (sh töölepingu). Et otsustada, kas tegu on töösuhtega, tuleb kaaluda eelkõige töötaja ja tööandja vahelist sõltuvussuhet ehk millisel määral on töötaja vaidlusaluses suhtes allutatud tööandjale. Teisisõnu, milline on vaadeldavas suhtes töötaja iseseisvuse määr. Siinjuures tuleb vaadelda järgmisi asjaolusid: kes määrab töö tegemise aja, koha ning viisi; kes maksab töövahendite (spordiinventar jm) eest; kellel lasub töö tegemisega kaasnev riisiko; kes saab tulu või kasumi; kas tööd tegev isik on arvatud organisatsiooni töötajate koosseisu ning kas ta allub selle sisekorrale. (Ibid.)

Just töötaja ja tööandja sõltuvussuhte suurem määr eristab töölepingut eelkõige teistest tsiviilõiguslikest lepingutest. Riigikohus on selgitanud, et kui sportlane allub oma treeningutes ja võistlustel spordiklubi korraldustele ning ei ole oma otsustes vaba, valitseb sportlase ja spordiklubi vahel tegelikkuses töösuhe, sõltumata sellest, millise formaalse lepingu alusel

sportlasele raha makstakse. Seega tuleb siin analüüsida, kas sportlane saab ise valida sobivad meetodid efektiivseks treeninguks ja parimate tulemuste saavutamiseks või määrab need spordiklubi. (Ibid.)

Arvesse tuleb võtta ka lepinguelseid läbirääkimisi, kuna lepingutingimuste üle läbirääkimine on iseloomulik töösuhtele, võlaõiguslikele suhetele ja ettevõtluses, mitte aga stipendiumide määramise puhul. (Ibid.)

Sportlase või treeneri tööõigusliku (tööleping) või tsiviilõigusliku staatuse (võlaõiguslik leping) kindlakstegemine on maksustamisel oluline, sest kuigi mõlemal juhul on sportlase või treeneri tulu maksustatav nii tulu- kui ka sotsiaalmaksuga, on maksustamise viis erinev: töölepinguliste ja võlaõiguslike suhete ja registreerimata ettevõtluse puhul maksab sotsiaalmaksu ja peab kinni tulumaksu väljamakse tegija (tööandja), äriregistrisse kantud FIE maksab tulu- ja sotsiaalmaksu enda eest ise. (Ibid.)

### **1.3. Stipendiumi definitsioon**

Üldkäibiva tähenduse kohaselt on stipendium isikule korrapäraselt antav rahaline toetus eesmärgiga edendada hariduslikku, kunstilist või sportlikku tegevust. Stipendiumi andja ning stipendiumi saaja jaoks on oluline teada, kas makstava toetuse näol on tegemist stipendiumiga. (Kruus 2012)

Alates 1. jaanuarist 2015 defineerib tulumaksuseadus stipendiumi järgmiselt: see on tulevikku suunatud toetus, mida makstakse teadmiste või oskuste omandamise, võimete arendamise ning loomingu- või teadusliku tegevuse soodustamiseks. Stipendiumina ei käsitata väljamakset, millega tunnustatakse või tasustatakse mingit tegevust või mille tegemisega väljamakse tegija omandab õigused teosele. (Muudatused tulumaksuseaduses ... 2015)

Seega käsitab tulumaksuseadus stipendiumina sellist summat, mille maksmisega antakse isikule tingimused ja vahendid õppimiseks või enesetäiendamiseks. Maksuvabastuse seisukohalt ei ole oluline, kas stipendiumi makstakse regulaarselt või ühekordselt. Oluline on see, et stipendiumi maksmisega ei kaasneks selle saaja allumist stipendiumi maksja sisekorrale, juhistele või järelevalvele (v.a näiteks õppetipendiumiga kaasnedav õppe- ja uurimistöö reeglite järgimise kohustus) ning et oma olemuselt ei oleks tegemist tasu maksmisega mingi

töö tegemise või teenuse osutamise, sealhulgas teose loomise eest. Stipendiumina ei saa käsitada ka selliseid summasid, mida makstakse seoses juba tehtud töö või loodud teosega. Sel juhul võib tegemist olla näiteks preemiaga, millega tunnustatakse mingit saavutust, või litsentsitasuga. (Ibid.)

Seoses stipendiumi tulumaksuvabastuse reeglite täpsustamisega alates 2015. aastast näeb tulumaksuseadus ühingutele ette makstud stipendiumide saajate ja suuruse kohta maksuhaldurile andmete esitamise kohustuse. Stipendiaadid ja makstud stipendiumid deklareeritakse vormil (INF9) ja esimest korda 2015. aasta eest 2016. aasta 1. juuliks. (Ibid.)

#### **1.4. Maksuvabad stipendiumid**

Vastavalt tulumaksuseadusele kuuluvad isikule makstavad stipendiumid maksustamisele tulumaksuga, kuid võimalik on maksta stipendiume ka maksuvabalt, kui on täidetud teatud tingimused (TuMS § 19 lg 2). Alljärgnevalt on toodud neli erandit, mille korral stipendiume ei maksustata tulumaksuga (TuMS § 19 lg 5):

1. Riiklikud spordistipendiumid. TuMS § 19 lg 5 punkti 1 kohaselt ei maksustata tulumaksuga stipendiume, mille maksmine on sätestatud seaduses või valla- või linnavolikogu määruses või mida makstakse riigieelarvest. Siia alla kuuluvad ka spordiseaduse § 10 alusel makstavad riiklikud spordistipendiumid. Riiklike spordistipendiume määratakse sportlike tipp tulemuste stimuleerimiseks. Stipendium määratakse füüsilisele isikule (sportlasele) spordialaliidu või maakonna spordialiidu taotlusel. Stipendiumide määramisel arvestatakse eelkõige olümpiaalade rahvusvahelistel tiitli- ja suurvõistlustel saavutatud tulemusi, vastava spordialaliidu seisukohti ning sportlase professionaalset suhtumist püstitatud eesmärkide realiseerimisse (Vabariigi Valitsuse 15.12.2005 määrus nr 305). Need stipendiumid on alati tulumaksuvabad.
2. Tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud spordiorganisatsiooni poolt sporditegevuseks antavad stipendiumid, mis vastavad tulumaksuseaduse (§ 19 lg 6) tingimustele. Nende tingimuste kohaselt on stipendiumid maksust vabastatud, kui:

- stipendiumi maksab tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud mittetulundusühing või sihtasutus;
  - stipendiumi makstakse isikule, kes ei ole ühingu asutaja, liige, ühinguga seotud isik ega temale annetusi teinud isik;
  - stipendiumide taotlemine ja määramine toimub avaliku konkursi korras, mille kohta on avaldatud teade üleriigilise levikuga päevalehes, kohalikus ajalehes, stipendiumi maksja veebilehel või valdkondlikku teavet sisaldaval veebilehel. Kui teave avaliku konkursi kohta avaldati ainult veebilehel, peab stipendiumi maksja suutma maksuhalduri nõudmisel ka tagantjärele tõendada, et selline info veebis oli, nt esitama väljatrüki vastava konkursi kohta avaldatud teabest.
3. Stipendiumid, mida maksab välisriigi valitsus või välisriigi kohaliku omavalitsuse üksus või rahvusvaheline või valitsustevaheline organisatsioon.
  4. Stipendiumid, mida maksab oma õpilasele või üliõpilasele Eesti Vabariigi haridusseaduses nimetatud õppeasutus või sellega samaväärne välisriigi õppeasutus.

Näide eelnevalt kirjutatu toetuseks. Mittetulundusühing Eesti Olümpiakomitee (EOK), kes kuulub tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja, kuulutab oma veebilehel välja avaliku konkursi spordistipendiumitele. Vastavalt põhikirjale ergutab EOK oma eesmärkide saavutamiseks spordi- ja olümpialiikumise arendamisel silmapaistnud isikuid, annab vastavalt kehtivatele tingimustele ja korrale välja mitteriiklikke stipendiume. Avaliku konkursi tulemusena määrati stipendium isikule, kes ei ole EOK asutaja, liige, ühinguga seotud isik ega temale annetusi teinud isik või sellise isiku asutaja ega liige. Antud stipendium on tulumaksust vabastatud. Selle näite puhul pole ka oluline, kas stipendium määratakse elukutselisele sportlasele või mitte, kuna väljamakse puhul on ka olemuselt tegu stipendiumiga ning seda ei saa ümber kvalifitseerida töö või teenuse eest makstud tasuks. (Sportlastele ja treeneritele ... 2015)

Seega, kui sportlasele või treenerile tehtav väljamakse vastab eespool toodud kriteeriumidele, saab seda maksta tulumaksuvabalt. Juhul, kui eelnimetatud nõuded täidetud ei ole ning sportlase ja spordiorganisatsiooni vahel ei ole töösuhet, kuulub stipendium 20%-lise tulumaksu määraga maksustamisele. Kui aga sportlane või treener on spordiklubiga töösuhetes, siis kuulub sportlasele makstav stipendium maksustamisele nii tulu- kui ka sotsiaalmaksuga, kuna tööandjalt saadav stipendium on võrdsustatud palgatuluga. (Ibid.)

Eriti palju kõneainet meedias on tekitanud eelnevalt kirjutatud punkt 2, seda sellel põhjusel, et enamik Eestis tegutsevatest spordialaliitudest ja spordiorganisatsioonidest on mittetulundusühingud ja maksavad stipendiume. (Ibid.)

2015. aasta seisuga on Eesti Spordiregistrisse kantud 1595 organisatsiooni, kellest 31% (487 ühingut) kuulub tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute nimekirja. (Eesti Spordiregister 2015)

## **1.5. Stipendiumi- ja töölepingu erinevused**

Vaidlused selle üle, kas tegemist on stipendiumilepingu või mingi muu lepinguga, tekivad eelkõige järgneval põhjusel: maksja poolele on kasulikum tõlgendada lepingut stipendiumilepinguna, tasu saajal on üldiselt kasulikum tõlgendada lepingut töö- või teenuse osutamise lepinguna. (Kruus 2012)

Maksja poole jaoks on eristamisel tähtsus eelkõige tasu maksustamise seisukohast. Erinevalt töö- ja teenuse osutamise tasust ei pea stipendiumi andja leidma stipendiumile juurde summat, mida tasuda sotsiaalmaksuks. Samuti on võimalik, et stipendiumilt ei pea maksma ka tulumaksu, kui stipendiumi andmine vastab teatud tingimustele. Sellisel juhul saab stipendiumi andja maksta stipendiumina välja vaid selle osa, mis alternatiivselt moodustaks töötasust netoväärtuse. Maksja poole jaoks tähendab stipendiumi andmine seega enamasti väiksemat maksukohustust võrreldes töö- ja teenuse osutamise tasu maksmisega. Samuti ei pea stipendiumi andja tagama stipendiumi saajale sellist sotsiaalset kaitset, nagu tööandja peab tagama töötajale. (Ibid.)

Stipendiumilepingu alusel makstakse isikule õpinguks, spordi tegemiseks või loometöökst toetust – stipendiumi. Tasu saamine on küll seotud teatud ülesannetega, kuid isik on nende ülesannete täitmisel iseseisev (Stipendiumide maksustamisest 2015). Stipendiumide maksmisel on oluline, kes ja mille alusel maksab, sest sellest sõltub maksustamine.

Töölepingu seaduse kohaselt on tööleping töötaja ja tööandja kokkulepe, mille järgi töötaja kohustub tegema tööd, alludes tööandja juhtimisele ja kontrollile. Tööandja kohustub maksma töötajale töö eest tasu ja kindlustama talle töötingimused. (TLS § 1 lg 1)

Järgnevalt on bakalaureusetöö autor koostanud kokkuvõtva tabeli (tabel 1), kus on välja toodud, milliste maksudega erinevaid väljamakseid maksustatakse.

Tabel 1. Erinevate väljamaksete maksustamine

Väljamakse liik	Sotsiaal- maksu min. kohustus	Sotsiaal- maks	Tulu- maks	Kogumis- pensioni makse*	Töötus- kindlustus- makse
Töölepingu alusel töötasu	X	X	X	X	X
Töövõtu-, käsundus-, või muu võlaõigusliku lepingu alusel makstud töö- või teenustasu (kui saaja ei ole FIE)		X	X	X	X
Stipendium, mida maksab MTÜ/SA, kes on kantud maksusoodustusega ühingute nimekirja					
Stipendium, mida maksab sponsorluse korras äriühing			X		
Stipendium, mida maksab äriühing oma töötajale (ka praegusele, endisele või tulevasele)		X	X	X	X
Stipendium, mida maksab äriühing oma juhatuse liikmele (ka praegusele, endisele või tulevasele)		X	X	X	

Märkus: \* - kogumispensioni makse kinnipidamiskohustus väljamakse tegijal juhul, kui isik on liitunud pensioni II sambaga.

Allikas: Autori koostatud

Stipendiumi ja töösuhte erinevusi on Riigikohus vaagitud oma otsuses nr 3-2-1-9-05. Seal võetud seisukoha alusel tuleb otsustamaks, kas sõlmitud stipendiumilepingu näol on tegemist hoopis töölepinguga, vaadelda järgnevaid asjaolusid (Ibid.):

- kes määrab töö tegemise aja, koha ning viisi;
- kes maksab töövahendite eest;
- kellel lasub töö tegemisega kaasnev riisiko;
- kes saab tulu või kasumi;
- kas tööd tegev isik on arvatud organisatsiooni töötajate koosseisu ning kas ta allub selle sisekorrale.

Otsustamaks, kas tegemist on töösuhtega, tuleb kaaluda eelkõige töötaja ja tööandja vahelist sõltuvussuhet, millisel määral on töötaja allutatud tööandjale - milline on töötaja iseseisvuse määr. Teistest tsiviilõiguslikest lepingutest eristab töölepingut just suurem sõltuvussuhete määr. Seega, mida suurem see on lepingu sõlminud isikute vahel, seda tõenäolisemalt võib tegu olla töölepinguga. (Ibid.)

Kuna nii töölepingu kui stipendiumilepingu kohta kohaldatakse võlaõigusseaduse üldosas sätestatud (kui eriseaduses pole teisiti sätestatud), tuleb ka lepingute tõlgendamisel lähtuda võlaõigusseadusest. Eelneva järgi tuleb lepingute tõlgendamisel arvestada eelkõige lepingu sõlmimise asjaolusid: lepingueelseid läbirääkimisi; tõlgendust, mille lepingupooled on samale lepingutingimusele varem andnud; lepingupoolte käitumist enne ja pärast lepingu sõlmimist; lepingu olemust ja eesmärki; vastaval tegevus- või kutsealal mõistetele ja väljenditele tavaliselt antavat tähendust ning tavasid ja lepingupoolte vahelist praktikat (VÕS § 29 lg 5). Sama paragrahvi lõike 6 järgi tuleb lepingutingimust tõlgendada koos teiste lepingutingimustega, andes sellele tähenduse, mis tuleneb lepingu kui terviku olemusest ja eesmärgist. (Ibid.)

Seega tuleb hindamisel, kas tegu on stipendiumi või hoopis varjatud töötasu maksmisega, arvesse võtta mitmeid asjaolusid ning hinnata neid kogumis. Igale juhtumile sobivat ühest vastust tänase seadusandluse ning kohtupraktika juures anda ei saa. (Ibid.)

## **1.6. Kohtute praktika Eestis**

### **1.6.1. MTÜ Tartu Ülikooli Akadeemiline Spordiklubi vs Toomas Liivak**

Stipendiumi ja töösuhete erinevusi on vaaginud Riigikohus oma otsuses 3-2-1-9-05. Antud kaasuses esitas Mittetulundusühing Tartu Ülikooli Akadeemiline Spordiklubi Toomas Liivaku vastu hagi, milles palus tunnistada, et mängija ja spordiklubi ei ole sõlminud töölepingut ning spordiklubi ei pea maksma pooltevahelise lepingu lõpetamisel hüvitist. (Kohtuasi nr. 3-2-1-9-05 2005)

Hagiavalduse kohaselt sõlmisid pooled 2002. aasta juunis stipendiumilepingu tähtajaga kolm aastat. Seejärel teatas klubi mais 2003 mängijale lepingu lõpetamisest, põhjendades, et



Toomas Liivak ei ole teinud kõike endast olenevat selleks, et korvpallimeeskond Rock esineks võistlustel hästi, ning seetõttu ei pea spordiklubi võimalikuks talle jätkuvalt stipendiumi maksta. Mängija esitas töövaidluskomisjonile avalduse, paludes tunnistada antud stipendiumileping töölepinguks ning mõista välja hüvitis töölepingu ebaseadusliku lõpetamise eest kuue kuu keskmise palga ulatuses. Töövaidluskomisjon rahuldab otsusega avalduse osaliselt, lugedes poolte vahel sõlmitud lepingu töölepinguks, ja mõistis spordiklubilt mängija kasuks välja kolme kuu keskmise töötasu summas 72 000 krooni. (Ibid.)

Asja läbivaatamisel Riigikohtu tsiviilkolleegiumi kolmeliikmelises koosseisus tekkisid põhimõttelist laadi eriarvamused selles, kas spordiseaduse alusel sõlmitud lepingule kohalduvad töölepingu seaduse sätted ja kas sellise lepingu lõpetamise eest hüvitise maksmine on kooskõlas sportlasega sõlmitud lepingu olemuse ja eesmärgiga. Asi anti lahendamiseks tsiviilkolleegiumi kogu koosseisule. Kolleegium leidis, et seaduse eesmärgiks on lähtuvalt asjaoludest võimaldada sportlase õigustes ja kohustustes kokku leppida mis tahes tsiviilõiguslikus lepingus (sh töölepingus). Toimiku materjalide kohaselt olid õigussuhted spordiklubi, sportlase ja peatreeneri vahel reguleeritud erinevate dokumentidega ning nendevaheliste seoste tõttu ei saanud neid lepinguid vaadelda lahus. Nii reguleeriti spordiklubi ja peatreeneri vahelisi suhteid, aga ka peatreeneri suhteid sportlasega treeningute ja võistluste läbiviimisel erinevate lepingutega. Peatreeneri ja sportlase vahelise lepingu järgi oli selle lepingu eelduseks spordiklubi ja peatreeneri vahelise kehtiva stipendiumilepingu ning spordiklubi ja sportlase vahelise kehtiva stipendiumilepingu olemasolu. Ringkonnakohtus jättis tähelepanuta, et pooltevahelise suhte määratlemisel ei piisanud ainuüksi spordiklubi ja sportlase vahelise lepingu analüüsist, vaid lähtuda tuli nimetatud lepingutel põhinenud suhete kompleksist. (Ibid.)

Kolleegium ei nõustunud ringkonnakohtu järeldusega, et peatreeneri kaudu ei olnud spordiklubi seotud sportlase treeningute ja võistluste läbiviimise ja korraldamisega. Kuigi sportlase tegevust korraldas ja juhtis vahetult peatreener, puudus alus käsitada peatreenerit kõrvaliseva kolmanda isikuna, kes tegutseb sõltumatult spordiklubist. Lepinguliste suhete kaudu oli spordiklubi seotud sportlase treeningute ja võistluste läbiviimisega ning viimane oli seeläbi allutatud spordiklubi juhtimisele ja kontrollile, samuti määras spordiklubi sportlase tegevuse sisu. Spordiklubi ja sportlase, sportlase ja peatreeneri ning peatreeneri ja spordiklubi vahelistest lepingutest nähtus, et spordiklubi andis sportlasele kohustuslikke juhiseid tema tegevuse kohta ning kontrollis nende täitmist. Eeltoodule viitavad spordiklubi ja sportlase,

spordiklubi ja peatreeneri vaheliste lepingute erinevad punktid. Samuti tuleneb viidatud lepingupunktidest, et pooltevaheline leping ei olnud orienteeritud pelgalt sportlase tulemuslikkusele võistlustel, vaid sellega korraldati ka spordiklubi ja sportlase vahelisi suhteid võistlustel hea tulemuse saavutamise eesmärgil toimivas treeningprotsessis. Sportlane ei võlgnenud spordiklubile töö tulemusena mitte ainult head esinemist spordivõistlustel, vaid kohustus ka osalema treeningutel vastavalt spordiklubiga kokkulepitud tingimustele. Kuna peatreeneri ülesandeks oli eelkõige korvpallimeeskonna treeningute ja võistlustegevuse juhtimine ning korraldamine, siis esitas sportlastele nõudmised treeningute aja, kordade ja koha suhtes peatreener, kelle kaudu määras tehtava töö aja ja koha spordiklubi. Eeltoodud järeldus tulenes spordiklubi ja treeneri vahelise ning samuti spordiklubi ja sportlase vaheliste lepingute punktidest. Lisaks viidatud lepingute punktidele tuleb sportlase spordiklubist sõltuvuse määra tuvastamisel hinnata ka pooltevahelise lepingu punkti, mille järgi kohustus sportlane mitte mängima korvpalli mõne teise tiitli- või suurvõistlustel osaleva või mitteosaleva korvpallimeeskonna koosseisus ilma stipendiumi määraja nõusolekuta. (Ibid.)

Kõike eeltoodut arvesse võttes leidis tsiviilkolleegiumi kogu koosseis, et juhul, kui pooltevahelisel kokkuleppel on ühtviisi nii töölepingu kui mõne muu tsiviilõigusega reguleeritava lepingu tunnused, nii et lepingulise suhte olemust ei ole võimalik üheselt määratleda, ja tööandja ei tõenda, et pooled sõlmisid mõne muu lepingu, tuleb poolte vahel sõlmitud leping lugeda töölepinguks. (Ibid.)

### **1.6.2. MTÜ Spordiklubi Martin Reimi Jalgpallikool vs Maksu- ja Tolliamet**

Hilisemas kohtupraktikas on töötasude ja stipendiumide erinevusi arutanud Tallinna Halduskohus. Selles haldusasjas nõudis MTÜ Spordiklubi Martin Reimi Jalgpallikool Maksu- ja Tolliameti maksuotsuse (nr 12.2-3/11339-16) tühistamist. (Kohtuotsus nr 3-13-70100 2014)

MTÜ Spordiklubi Martin Reimi Jalgpallikool (edaspidi jalgpallikool) tegevuse põhikirjaline eesmärk on anda 5-16aastastele Viimsi valla noortele võimalus mängida ja harjutada jalgpalli professionaalsete treenerite käe all. 2011. aastal osales treeningtegevuses 185 last ja noort, kes olid jagatud 11 rühma. Oma tulu sai mittetulundusühing treeningtegevuses osalenute vanemate makstud tasudest, Viimsi valla ja Tallinna linna ning Eesti Jalgpalliliidult saadud toetustest ja vähesel määral ettevõtlustegevusest. 2011. aastal tegi jalgpallikool viiele

treeninguid läbi viinud isikule nendega sõlmitud stipendiumilepingute alusel igakuiselt väljamakseid. Kokku tegi antud spordiklubi väljamakseid summas 25 450,90 eurot. (Ibid.)

Maksu- ja Tolliamet tegi oktoobris 2013 maksuotsuse (nr 12.2-3/11339-16), määrates MTÜle täiendavalt tasumisele kuuluva 18 020,54 euro suuruse maksusumma, mis koosnes töötasu väljamaksetelt kinnipidamisele kuuluvast tulumaksust, sotsiaalmaksust, töötuskindlustusmaksest ja kogumispensioni maksest. Maksuotsuses leitakse, et jalgpallikooli poolt viiele isikule (I.L., P.S., M.K., S.P. ja M.P.) 2011. aastal makstud stipendiumide puhul oli tegelikult tegemist töötasudega. Maksuotsust põhjendatakse kokkuvõtlikult järgmiste asjaolude ja seisukohtadega (Ibid.):

1. Stipendium on isikule korrapäraselt antav rahaline toetus eesmärgiga edendada tema hariduslikku, kunstilist või sportlikku tegevust; stipendiumi ei anta eelnevate teenete eest ning see ei eelda vastusooritust saaja poolt.
2. Martin Reimi ja treenerite seletuste kohaselt maksti stipendiumi treeningrühmade juhendamise eest ning vastavalt juhendatavate rühmade arvule ja treeneri kvalifikatsioonile.
3. Treenerite kvalifikatsioon oli stipendiumi saamise eelduseks, sest põhikirjaliste eesmärkide ja lepinguliste kohustuste täitmiseks pidi jalgpallikoolil olema vähemalt teatud hulk teatud kvalifikatsiooniga treenereid.
4. Stipendiumide määramise avalik konkurss oli üksnes formaalne – 2011. aastal tegutsenud treeneritel olid Martin Reimiga juba enne konkursiavalduste esitamist sõlmitud kokkulepped jalgpallikoolis kindlate ülesannete täitmise kohta.
5. Martin Reim ise on kinnitanud, et jalgpallikoolil polnud raha kõigile palga maksmiseks, mistõttu valiti tasu maksmise viisiks stipendium.
6. 2011. aastal kehtinud jalgpallikooli põhikirja kohaselt ei olnud stipendiumide maksmine jalgpallikooli põhikirjaliseks tegevuseks.
7. Treeneri poolt sportlaste juhendamine ei ole käsitatav sporditegevusena.
8. Stipendiumilepingutes ei ole sätestatud stipendiumi saaja kohustust treeningrühmasid juhendada, ent selleks, et täita oma lepingulisi kohustusi, vajab jalgpallikool treeneritööd tegevaid isikuid.
9. Stipendiumilepingutes sisalduvad sätted on omased ka töölepingule ega erine põhimõtteliselt jalgpallikooli ning Martin Reimi ja O. R. vahel sõlmitud treeneritööd reguleerivatest töölepingutest.

10. Stipendiumi saavad treenerid pidid täitma treeningplaani nagu töölepingu alusel töötanud treeneridki ning stipendiumi maksti neile igakuiselt kokkulepitud summas.
11. Treenerite seletustest nähtuvalt olid nad juba enne 2011. aastat tihedalt seotud jalgpallikooli tegevusega – I.L., P.S. ja M.K. juhendasid 2011. aastal samu gruppe, kellega nad tegelesid ka 2010. aastal, M.P. oli varem ise mängijana teinud tasuta abitreeneritööd, S.P. õppis treeneritööd O. R. treeningute juures.
12. Eluliselt ebausutav on, et treener oli vaba otsustamaks, kas ta jätkab treeningute läbiviimist lepingu tähtaja lõpuni või mitte ja et jalgpallikool jätkaks talle stipendiumi maksmist sõltumata treeningute läbiviimisest.
13. Asjaolu, et jalgpallikool ei vormistanud treeneritega töölepingu seaduse nõuetele vastavat töölepingut või ei kindlustanud treeneritele kõiki tööseadustest tulenevaid garantiisid, ei tähenda veel seda, et töösuhet ei olnud.
14. Jalgpallikool deklareeris I.Li ja M.K. eest sotsiaalmaksu minimaalse kuumäära järgi, soovides sellega tagada isikutele ravikindlustuskaitset; P.Sil ja S.Pl oli olemas teine töökoht ning neile sotsiaalkindlustuskaitse tagamine jalgpallikooli poolt polnud seetõttu vajalik.
15. Eesti Haigekassa kinnitusel oli I.Lil ravikindlustus jalgpallikooli kaudu ajavahemikul 10. augustist 2008 kuni 16. jaanuarini 2013 võlaõigusliku lepingu alusel.
16. Jalgpallikool otsustas stipendiumi maksmise kasuks tulenevalt väiksemast maksukoormusest, mitte stipendiumi mõistele antud teistsugusest tõlgendusest ega soovist maksta treeneritele stipendiume enesearenduseks või kutsekvalifikatsiooni säilitamiseks.

MTÜ Spordiklubi Martin Reimi Jalgpallikool esitas Tallinna Halduskohtule kaebuse, milles taotleb Maksu- ja Tolliameti maksuotsuse (nr 12.2-3/11339-16) tühistamist. Kaebaja oli seisukohal, et kuivõrd stipendiume maksti nii õppetöö kui ka sporditegevuse eesmärgil, kaebaja oli kantud tulumaksusoodustusega ühingute nimekirja ning stipendiumide määramine ja maksmine toimus Vabariigi Valitsuse 20. juuni 2000 määruses nr 196 „Õppe- ja teadustöök ning loominguliseks ja sporditegevuseks antavate stipendiumide tulumaksust vabastamise tingimused“ sätestatud tingimustel, siis on need tulumaksuseaduse kohaselt maksuvabad (§ 19 lg 3 p 5). (Ibid.)

Kaebaja ei nõustunud ka täiendavalt tasumisele kuuluvate maksusummade arvutamise metoodikaga ning leidis, et isegi kui stipendiumilepingut käsitada majandusliku sisu poolest töölepinguna, siis tuleks lepingus kokku lepitud summasid käsitada brutotöötasudena. Kaebaja leidis, et maksuhaldur oli ebaõigesti suurendanud stipendiumilepingutes märgitud tasude suurusi, mille tulemuseks saadi paratamatult maksukohustuse ebaõige leidmine. (Ibid.)

Maksu- ja Tolliamet leidis, et kaebaja ja treenerite vahel oli võlasuhe, mille osaks oli treenerite vastusoorituskohustus, mis seisnes treeningute läbiviimises. Samuti oli vastustaja seisukohal, et vaidluse korral suhte iseloomu üle peab kaebaja tõendama, et tegemist ei olnud töösuhtega, viidates siinkohal Riigikohtu seisukohale, et juhul, kui poolte kokkuleppel on ühtviisi nii töölepingu kui ka mõne muu tsiviilõigusega reguleeritava lepingu tunnused, mistõttu ei ole lepingulise suhte olemust võimalik üheselt määrata, ja tööandja ei tõenda, et pooled sõlmisid mõne muu lepingu, tuleb poolte sõlmitud leping lugeda töölepinguks. Vastustaja leidis, et jalgpallikooli ja treenerite vahel oli töösuhtele omane sõltuvussuhe, mida kinnitasid Martin Reimi seletused, millest tulenes, et treenerid tegutsesid tema juhtimise all, treenerite otsustusvabadus oli üksnes üksikküsimustes, mis on iseloomulik töösuhtele. (Ibid.)

Veel leidis Maksu- ja Tolliamet, et käesoleval juhul oli maksustamise aluseks treeneritele tehtud väljamaksed ning see, milline oli konkreetne tunnitasu või kas see vastas palga alammäärale, ei ole asjas oluline. Mis puudutab kaebaja seisukohta, et õigussuhte ümberkvalifitseerimisel tuleks lepingutes kokku lepitud summasid käsitada brutosummadena, siis selle puhul leidis vastustaja, et tehingu tegeliku majandusliku sisu tuvastamisel tuli arvestada muuhulgas seda, millisena tajusid tehtud väljamakseid tehingu pooled. Vastustaja hinnangul nähtub tuvastatud asjaoludest, et pooled leppisid kokku, et tehtud väljamakse pealt treenerid eraldi iseseisvalt maksukohustusi täitma ei pea ehk tegemist oli netosummaga. (Ibid.)

Tallinna Halduskohus leidis, et MTÜ Spordiklubi Martin Reimi Jalgpallikool kaebus ei ole põhjendatud, ning jättis selle rahuldamata. Maksuhaldur oli lõppkokkuvõttes õigesti leidnud, et kaebaja poolt treeneritele tehtud väljamakseid tuli majanduslikus mõttes käsitada töötasudena, mitte aga maksuvabade stipendiumidena. Eeskätt kaebaja juhatuse liikme Martin Reimi maksuhaldurile antud seletused ning jalgpallikooli tegevust iseloomustanud teadaolevad ning eluliselt usutavad asjaolud kinnitasid, et treeneritel oli stipendiumi eest kohustus jalgpallikoolis läbi viia läbi laste ja noorte treeninguid kaebajaga kokku lepitud ulatuses ja aegadel. Pole kahtlust, et treeningrühmade juhendamine oli treenerite jaoks hariv ja arendav, andes neile ka võimaluse säilitada treeneri kvalifikatsioon, ent kaebaja kui väljamakse tegija

seisukohast pidi väljamakse tegemise esmane eesmärk olema treenerite töise panuse kasutamine jalgpallikooli käitamisel. Niisiis oli tegemist tasuga töö eest, mitte maksuvabale stipendiumile omasel heategevuslikul eesmärgil treeneritele antava toetusega. (Ibid.)

Keskseks vaidlusküsimuseks oligi poolte vahel aga see, kas treeneritele tehtud väljamaksete puhul oli majanduslikus mõttes tegemist TuMS § 19 lg 3 punktis 5 nimetatud stipendiumidega või töö eest makstud töötasuga. Maksustamise aluseks on reaalsed majanduslikud sooritused, mitte üksnes nende kohta olemasolevad formaalsed dokumendid. MKS § 83 lõikest 4 ning §-st 84 tulenevalt lähtutakse maksustamisel tehingute tegelikust majanduslikust sisust. Neist sätetest tulenevalt on maksuhalduril õigus maksukohustuslase poolt mingil moel vormistatud tehingule anda maksustamise seisukohast teistsugune iseloom ehk tsiviilõiguslik tehing ümber kvalifitseerida. See tähendab, et kui tehingu sisuks on majanduslikus mõttes midagi muud kui see, mis kajastub maksukohustuslase raamatupidamisdokumentides (sh. füüsilisele isikule tehtud väljamaksete aluseks olevates lepingutes), tuleb maksustamisel neid dokumente eirata ja arvutada maksukohustus nii, nagu see oleks olnud, kui tehingut oleks kajastatud oma tegelikule majanduslikule sisule vastavalt. (Ibid.)

Põhjendamatu oli kaebaja seisukoht, et kvalifitseerides kaebaja ja treenerite vahelise suhte töösuhtena, pidanuks maksuhaldur käsitama stipendiumilepingutes nimetatud summasid töötasu brutosummadena. Maksuhaldur on maksuotsuse tegemisel lähtunud treeneritele reaalselt välja makstud summadest. Reaalselt välja makstud summa ongi netosumma, sõltumata sellest, mis on selle väljamakse tegemise õiguslikuks aluseks. See, et töölepingu puhul lepatakse töötasu eelduslikult kokku brutosummana, ei tähenda, et reaalselt tehtud väljamakseid saaks brutosummadena käsitada. (Ibid.)

## **2. STIPENDIUM VS TÖÖTASU NING NENDE MAKSUSTAMINE MTÜ SPORDIKLUBI NÄITEL**

### **2.1. Ülevaade organisatsioonist**

Spordiklubi on asutatud 2012. aastal ning on vaba algatuse alusel vabatahtliku ühendusena asutatud ja mittetulundusühinguna tegutsev klubi, mille põhitegevus on suunatud sportlike eluviiside propageerimisele, tegevusega seotud spordiala harrastamise võimaluste igakülgsel arendamisele ja oma liikmete vaba aja sportlikuks veetmiseks tingimuste loomisele. (MTÜ Spordiklubi põhikiri)

2015. aasta seisuga on MTÜ kantud ka tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute nimekirja. (Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ... 2015)

Klubi esindusmeeskond mängib Eesti kõrgeimas pallimängualasarjas. Seega on tegu adekvaatse näitega, kuidas Eesti tippspordis toimub ühe klubi rahastamine ning mängijate ja treenerite tasustamine.

Spordiklubi võib teha kõiki tehinguid, mis on otseselt või kaudselt vajalikud tema eesmärgi saavutamiseks. Näiteks võtab vastu varalisi annetusi ja eraldisi, teostab tehinguid klubi kasutuses oleva ning tema põhieesmärgi saavutamiseks vajaliku varaga, sõlmib sponsoring reklaamilepinguid, korraldab treeningtööd, palkab treenerid (juhendajad), maksab võimalusel klubi liikmetele ja sportlastele stipendiume, organiseerib kohtunikukategooriate omistamist. (MTÜ Spordiklubi põhikiri)

Igapäevaselt tegutseb Spordiklubi Tallinnas, kus treenib esindusmeeskond. 2014/15. aasta hooajal oli meeskonna suuruseks 15 mängijat (neist 2 võõrleegionäri) ning üks treener ja üks füsioterapeut (kokku 17 liiget). Nädalas treenitakse keskmiselt 7,5 tundi pallitreeningutel ühes Tallinna spordihoones ning 4,5 tundi jõusaalitreeningutel ühes Tallinna spordiklubis. Kui

lisada veel nädalavahetusesti toimuvad võistlusmängud, saab kokku ligikaudu 20 „töötundi“ nädalas. Viis mängijat töötab igapäevaselt erasektoris, 8 on kooliõpilased ning samuti on koosseisus kaks leegionäri. Seega võib järeldada, et tegemist on amatöörklubiga, sest asjaosaliste põhitöö ei ole sport.

## **2.2. MTÜ rahastamine**

Põhikirjast tulenevalt on klubil õigus arendada eesmärkide realiseerimiseks majanduslikku tegevust. Vahendid ja vara moodustub liikmemaksudest; füüsiliste ja juriidiliste isikute annetustest; toetustest riigilt ja kohalikult omavalitsuselt; korraldavatest tuluüritustest; sponsor- ja reklaamilepingutest; loteriidest ja ennustusvõistlustest; tehingutest kinnis- ja vallasvaraga laekuvast tuludest; intressituludest ja muudest laekumistest; muust majandustegevusest, mis on kohane põhikirjaliste eesmärkide taotlemisel. (MTÜ Spordiklubi põhikiri)

Spordiklubi eelarve hooajal 2014/15 oli 154 400 €. Kui analüüsida klubi kodulehte, siis paistavad toetajatena silma peamiselt eraettevõtete logod, mõne erandina leidub ka avalik-õiguslikke toetajaid. (MTÜ Spordiklubi kodulehekülg)

Sponsoritele osutab MTÜ reklaamiteenust ehk klubi ning toetaja vahel sõlmitakse reklaamileping. Seal on ära toodud tingimused ning teenuse hind. Sponsor maksab klubile arve alusel reklaamiteenuse eest. Seega loetakse antud väljamakset ettevõtlusega seotud kuluks, mis maksustamisele ei kuulu.

## **2.3. Stipendiumi maksmine MTÜ-s Spordiklubi**

Töö autor osaleb igapäevaselt antud MTÜ tegevuses ning on sõlminud selle klubiga mängija-stipendiaadilepingu. Selles on sätestatud, et klubi maksab mängijale (stipendiaadile) enda arendamise, spordiala tehniliste elementideeskujuliku omandamise, meeskondliku käitumise ja spordiala arendamise eest hooajal 2014/15 stipendiumi. (Stipendiaadileping 2014)



Võttes arvesse antud töös eelnevalt kirja pandut, leiab autor, et on õiguslik stipendiaat, mitte töösuhtes MTÜ Spordiklubiga, sest põhitööks on ülikoolis õppimine.

Klubi ja mängija vahelises lepingus on kirja pandud töö tegemise aja, viisi ja koha kohta järgmised punktid (Stipendiaadileping 2014):

- Leping on sõlmitud määratud ajaks ehk üheks hooajaks alates 01.08.2014 kuni 30.04.2015.a.
- Osaleb treeneri poolt väljatöötatud treening- ning võistlusprogrammis.

Töövahendite kohta on kirja pandud järgmist (Ibid.):

- Treening-, võistlus- ja muu klubilt saadud varustus ning vahendid on klubi omand ja kuuluvad kohe tagastamisele klubipoolse sellekohase nõude esitamisel.

Tulu (kasumi) saamise kohta ei ole antud lepingus kirjutatud ning töötajate nimekirjas ega töötamisregisris ei ole töö kirjutajat kajastatud. (Ibid.)

Klubi treener on lisatud klubi töötajate nimekirja ning temaga on sõlmitud tööleping. Seega peab MTÜ tasuma ühe töötaja brutopalgale lisaks ka kõik tööandja maksud: sotsiaalmaks, töötuskindlustusmaks ning peetakse kinni ka tulumaks.

Kõikide mängijatega on sõlmitud samalaadne mängija-stipendiaadileping, mis ka antud töö autoriga. Seega täiendavat maksukohustust seoses mängijatega klubile ei teki.

Samas ei ole stipendiumi saajal õigust ravikindlustuskaitsele, sest antud toetust ei maksustata sotsiaalmaksuga.

Füsioteraapiat osutatakse klubile teenusena. Mängija saab korra nädalas käia terapeudi vastuvõtul ning selle teenuse eest maksab klubi arve alusel. (Stipendiaadileping 2014)

Olukorras, kus stipendiumid tuleks asendada töötasudega, paistavad ees muudatused ning võimalikud on kaks arengut: kas riik asendab maksusoodustused osaliselt rahaliste eraldistega või tõuseb märgatavalt erasektori panus. Kui panuseid ei suudeta tõsta, muutub Eesti sport, mis niigi on alarahastatud, veelgi konkurentsivõimetumaks. (Tänav 2014)

Stipendiumide maksmist on spordiklubid aktiivselt kasutanud, tehes väljamakseid nii sportlastele, treeneritele kui ka teistele spordiga seotud isikutele (kohtunikud, füsioterapeudid jt). Spordiklubide tõlgenduses on tegemist seadusliku tegevusega. Samas leiab maksuamet, et kehtivat korda kuritarvitatakse. Peamine vaidlus käib selle üle, kas tegemist on stipendiumi või töötasuga. (Ibid.)

## 2.4. Järeldused ja hinnangud MTÜ Spordiklubi väljamaksete kohta

Töös eelnevalt kirja pandut arvesse võttes saab teha järeldused MTÜ Spordiklubi stipendiumide maksmise ja maksustamise kohta. Klubi ja mängija vahel sõlmitud stipendiumilepingu alusel maksti isikule sporditegemiseks toetust. Stipendiumi saamine oli seotud teatud ülesannetega. Nimelt tuli sportlasel ennast arendada, omandada eeskujulikult spordiala tehnilisi elemente, käituda meeskondlikult ja arendada spordiala hooajal 2014/15.

Eelnevalt on töös kirja pandud Maksu- ja Tolliameti seisukoht stipendiumide maksmise ja maksustamise kohta. MTA on seisukohal, et MTÜ võib maksta maksuvabalt spordistipendiume juhul, kui vastav spordiorganisatsioon on kantud tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja. Veel peavad täidetud olema tulumaksuseaduse tingimused (§ 19 lg 6):

- stipendiumi makstakse isikule, kes ei ole ühingu asutaja, liige, ühinguga seotud isik ega temale annetusi teinud isik või sellise isiku asutaja, liige või temaga seotud isik;
- stipendiumide taotlemine ja määramine toimub avaliku konkursi korras, mille kohta on avaldatud teade üleriigilise levikuga päevalehes, kohalikus ajalehes, stipendiumi maksja veebilehel või valdkondlikku teavet sisaldaval veebilehel. Kui teave avaliku konkursi kohta avaldati ainult veebilehel, peab stipendiumi maksja suutma maksuhalduri nõudmisel ka tagantjärele tõendada, et selline info veebis oli, nt esitama väljatrüki vastava konkursi kohta avaldatud teabest.

Töös analüüsitud MTÜ Spordiklubi on kantud tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute nimekirja. Mängija, kellele stipendiumi maksti, ei ole ühingu asutaja, liige, ühinguga seotud isik. Klubiga oli sportlane seotud vaid sellel määral, et esindas võrkpalliklubi võistlustel. Eduka esinemise puhul klubi rahalist tulu ei saa, kuid hindamatu on saadud auhindade emotsionaalne väärtus. Hooaja vältel on stipendiumikonkurss olnud klubi kodulehel pidevalt üleval. See on leitav stipendiumikonkursi lingi alt MTÜ veebilehel. Seega leiab töö autor, et lõputöös analüüsitud MTÜ Spordiklubi tehtud väljamaksed (stipendiumid) on õiguspärased. Seda kinnitavad Maksu- ja Tolliameti ning kohtute seisukohad, samuti vastavus seadusandlusele. Antud uurimuse kirjutaja ei leia vajadust teha ettepanekuid spordiklubile lepingute muutmiseks, väljamaksete ümberkvalifitseerimiseks ega tegevuse ümberkorraldamiseks.

Veel leiab bakalaureusetöö autor, et Eesti spordisüsteem vajab jõulisemat reguleerimist. Väga vähe on seadustes kirjas konkreetsust. Näiteks ei ole defineeritud spordiseaduses sporditegevust. Ka stipendiumi õiguslik staatus on pigem ähmane kui konkreetne. Sellest tulenevalt on tekkinud spordiorganisatsioonide ning Maksu- ja Tolliametiga vahel väga palju probleeme, mis on meedias pakkunud rohkesti kõneainet. Töö autor annab endale aru, et MTA talitab nii, nagu on seadustes kirjas, ning nõuab reeglitest kinnipidamist. Seega tundub, et pall on seadusandliku võimu väravas. Ehk oleks võimalik välja töötada uut tüüpi määrused või juhendid, mis reguleerivad ainult spordis makstavaid stipendiume, näiteks tekiks uut liiki toetus – spordistipendium? See võiks olla väljastavale spordiorganisatsioonile maksuvaba, sest lõpuks maksustatakse ju seda raha, mida tegusad ettevõtted on valmis panustama Eesti spordi arengu heaks.

### **3. VÕRKPALLI MEISTRILIIGA KLUBIDE FINANTSSEISUNDIST**

Bakalaureusetöö empiirilises osas analüüsib autor 2013. aastal Eesti võrkpalli kõrgeimas sarjas osalenud meeskondade finantsolukorda. Selleks koostatakse tulemiarunde vertikaalanalüüs, arvutatakse välja lühiajalise võlgnevuse kattedekordajad, kaardistatakse kasum/kahjum koos maksevõimega ja hinnatakse võimekust olukorras, kus stipendiumid tuleks täies mahus ümber kvalifitseerida töötasudeks.

#### **3.1. Uuringu meetodika ja valimi kirjeldus**

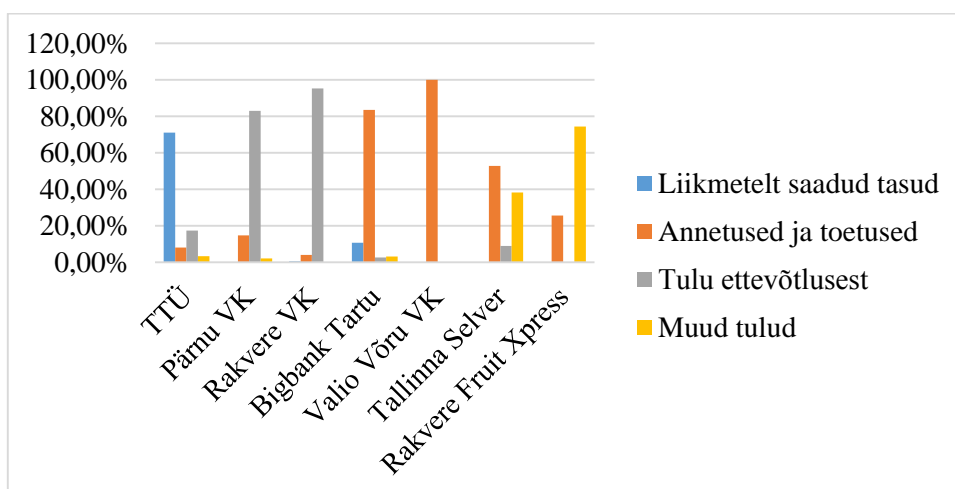
Antud töös kasutatakse kvantitatiivset andmekogumis- ja analüüsimeetodit. Andmed kogutakse dokumendivaatluse teel ja koostatakse võrdlev analüüs. Kuna bakalaureusetöö maht on piiratud ega võimalda läbi viia põhjalikku finantsanalüüsi, keskendub autor lõputöö teema jaoks olulisimatele näitajatele ehk vaadeldavate MTÜ-de maksevõimele ja tulemiarunde kirjade analüüsile. Teostamaks analüüsi, kasutatakse võrkpalliklubisid haldavate mittetulundusühingute 2013. majandusaasta aruandeid, mis on saadud lihtpäringu abil äriregistri teabesüsteemist.

Eestis algab võrkpallihooaeg oktoobris ning lõppeb aprillis (Schenkeri Liiga ... 2013). Ettevalmistust alustatakse tavaliselt augustis. Seega koostatakse majandusaasta aruandeid kahe „pooliku“ hooaja kohta, sest enamik klubisid peab aruandeaasta alguseks 1. jaanuarit ning lõpuks 31. detsembrit. 2012/13. a hooajal mängis Eesti võrkpalli meistrivõistlustel kuus klubi ning sama arv püsis ka järgmisel aastal (2013/14. a hooaeg). Ainus erand puudutas Rakveret: 2012/13. a hooaeg jäi viimaseks Võrkpalliklubi Rivaal esindusmeeskonnal (Rakvere Fruit Xpress), sest 2013/14. a hooajal alustas tegevust kõrgeimas sarjas MTÜ Rakvere

Võrkpalliklubi. Seega koosneb valim seitsmest tulumaksusoodustuse nimekirja kuuluvast MTÜ-st: Mittetulundusühing Audentese Võrkpalliklubi (esindusmeeskond Tallinna Selver); Tallinna Tehnikaülikooli Spordiklubi (TTÜ); Mittetulundusühing Pärnu Võrkpalliklubi (Pärnu Võrkpalliklubi); Spordiklubi Duo (Bigbank Tartu); Võru Võrkpalliklubi (2012/13. a esindusmeeskond Valio Võru Võrkpalliklubi; 13/14 Danpower Võru/Noortekoondis); Võrkpalliklubi Rivaal (Rakvere Fruit Xpress) ning MTÜ Rakvere Võrkpalliklubi (Rakvere Võrkpalliklubi).

### 3.2. Tulemiaruaande vertikaalanalüüs

2013. aasta klubide majandusaasta aruannetest saab ülevaate ühingu kulude osatähtsusest protsentuaalselt kogutulude suhtes ning näha ka tulemit. Järgnev joonis (joonis 1) toob välja Eesti võrkpalli meistriliiga võistkondade tulude jaotuse 2013. aastal.



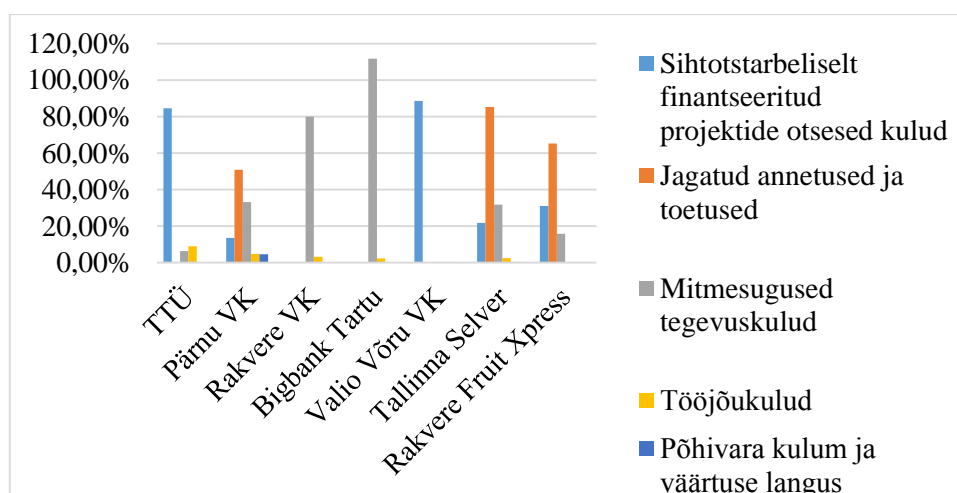
Joonis 1. 2013. aasta meeskondade tulude jaotus

Allikas: (MTÜ Audentese ... 2014; TTÜ Spordiklubi ... 2014; MTÜ Pärnu ... 2014; Spordiklubi Duo ... 2014; Võru Võrkpalliklubi ... 2014; Võrkpalliklubi Rivaal ... 2014; MTÜ Rakvere ... 2014)

Nagu eelnevast järeldub, olid klubide tulu teenimise võimalused erinevad. Tartu, Võru ning Tallinna Selver said kasu peamiselt annetustest ning toetustest (vastavalt 83,44%; 100,0% ja 52,85%). Pärnu ja Rakvere Võrkpalliklubi said suurema osa rahast (vastavalt 83,0% ja

95,29%) ettevõtlustulust, mis on seotud reklaamiteenuse osutamisega. Rakvere Fruit Xpress kajastab enamjaolt muid tulusid. TTÜ Spordiklubi esmaseks tuluallikaks olid liikmetelt saadud tasud. Siinkohal peab töö autor vajalikuks märkida, et TTÜ võrkpallimeeskond kuulub TTÜ Spordiklubi koosseisu ning majandusaasta aruanne on koostatud kogu organisatsiooni meistrisarjades osalenud võistkondade kohta (sh võrkpalli-, korvpalli-, saalihoki- ja jalgpallimeeskond ning võrkpallinaiskond) (TTÜ Spordiklubi ... 2013). Seega on eluliselt vähe tõenäoline, et TTÜ võrkpallimeeskonna peamiseks tuluallikaks olid liikmetelt saadud maksud.

Samuti on erinev klubide kulude jaotus. Järgnev joonis (joonis 2) näitab erinevate kulude osakaalu kogu tuludest.



Joonis 2. 2013. aasta meeskondade kulude osakaal kogu tuludest.

Allikas: (MTÜ Audentese ... 2014; TTÜ Spordiklubi ... 2014; MTÜ Pärnu ... 2014; Spordiklubi Duo ... 2014; Võru Võrkpalliklubi ... 2014; Võrkpalliklubi Rivaal ... 2014; MTÜ Rakvere ... 2014)

Eelnevast on näha, et Pärnul, Tallinna Selveril ja Rakvere Fruit Xpressil kulub üle poole tuludest toetuste (sh stipendiumide) jagamisele. TTÜ ja Võru meeskond on suurema osa rahast kulutanud sihtotstarbeliselt finantseeritud projektide kuludele. Kuna TTÜ on ülikooli esindusmeeskonnaks, on usutav, et riigilt või omavalitsusüksuselt saadakse sihtotstarbelist toetust. Võru meeskond mängis 2013. aasta oktoobrist Danpower/Noortekoondise nime all. Seega on eluliselt usutav, et ka nemad taotlesid sihtotstarbelist toetust ja muid kulusid ei tekkinud, sest noormängijad toetust mängimise eest tõenäoliselt ei saanud. Rakvere VK ning

Tartu on näidanud väljaminekuid mitmesuguste tegevuskulude all, eluliselt tõenäoline on, et nende kulude all on välja makstud ka stipendiume.

Tulemiaruaude vertikaalanalüüsis võrreldakse ühe aasta kirjeid mingi kindla näitajaga samast aastast. Teisisõnu vaadeldakse erinevate kirjete omavahelisi suhtelisi tähtsusi. Töö autor võtab baasnäitajaks MTÜ kogutulu, sest nii on võimalik võrrelda erinevate tulu- ja kulukirjete suurust ühingu kogutuludega. Järgnevas tabelis (tabel 2) on kajastatud tulemiaruaude vertikaalanalüüsi tulemused.

Tabel 2. 2013. aasta majandusaasta tulemiaruaude vertikaalanalüüs (% kogutuludest)

	TTÜ	Pärnu VK	Rakvere VK	Bigbank Tartu	Valio Võru VK	Tallinna Selver	Rakvere Fruit Xpress
<b>Tulud</b>							
Liikmetelt saadud tasud	71,13%	0,00%	0,54%	10,73%	0,00%	0,00%	0,00%
Annetused ja toetused	8,11%	14,76%	4,17%	83,44%	100,00%	52,85%	25,68%
Tulu ettevõtlusest	17,39%	83,00%	95,29%	2,63%	0,00%	8,96%	0,00%
Muud tulud	3,37%	2,23%	0,00%	3,20%	0,00%	38,19%	74,32%
<b>Kokku tulud</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>
<b>Kulud</b>							
Sihtotstarbeliselt finantseeritud projektide otsesed kulud	84,63%	13,67%	0,00%	0,00%	88,69%	21,89%	31,18%
Jagatud annetused ja toetused	0,00%	50,96%	0,00%	0,00%	0,00%	85,34%	65,37%
Mitmesugused tegevuskulud	6,44%	33,23%	80,03%	111,80%	0,11%	31,76%	15,79%
Tööjõukulud	9,04%	4,81%	3,22%	2,35%	0,00%	2,61%	0,00%
Põhivara kulum ja väärtuse langus	0,00%	4,71%	0,00%	0,00%	0,00%	0,52%	0,00%
Muud kulud	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,01%	0,00%
<b>Kokku kulud</b>	<b>100,12%</b>	<b>107,38%</b>	<b>83,25%</b>	<b>114,15%</b>	<b>88,80%</b>	<b>142,12%</b>	<b>112,34%</b>
<b>Põhitegevuse tulem</b>	<b>-0,12%</b>	<b>-7,38%</b>	<b>16,75%</b>	<b>-14,15%</b>	<b>11,20%</b>	<b>-42,12%</b>	<b>-12,34%</b>
Intressikulud	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	-0,04%	0,00%
Muud finantstulud ja -kulud	0,00%	-0,35%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
<b>Aruandeaasta tulem</b>	<b>-0,12%</b>	<b>-7,74%</b>	<b>16,75%</b>	<b>-14,15%</b>	<b>11,20%</b>	<b>-42,16%</b>	<b>-12,34%</b>

Allikas: (MTÜ Audentese ... 2014; TTÜ Spordiklubi ... 2014; MTÜ Pärnu ... 2014; Spordiklubi Duo ... 2014; Võru Võrkpalliklubi ... 2014; Võrkpalliklubi Rivaal ... 2014; MTÜ Rakvere ... 2014)

Vaid Rakvere Võrkpalliklubi ning Valio Võru on suutnud aruandeaasta tulemi hoida positiivsena (vastavalt 16,75% ja 11,20%). Võru esindusklubi mängis poole 2013. aastast noorte mängijatega, seega on eluliselt usutav, et klubi on kasumis. Rakvere meeskonna näitaja ei ole tõeselt mõõdetav, sest meeskond alustas meistriliigas tegevust alles augustis 2013 ehk pool hooaega oli veel ees (Rakvere VK ... 2013). Ülejäänud viis klubi on kahjumis. Kõige hullemas seisus on Tallinna Selveri klubi, kellel on lausa 42,16% kulud suuremad kui tulud. TTÜ ja Pärnu meeskonna kahjum jääb alla 10% kogutuludest (-0,12% ja -7,74%), üle selle on Tartu ning Rakvere Fruit Xpressi tulemus (-14,15% ning -12,34%). Siit järeldub, et võrkpalli meistriliiga meeskonnad olid juba 2013. aastal küllaltki raskes majanduslikus seisus (üle 70% klubidest olid kahjumis).

### 3.3. Lühiajalise võlgnevuse kattekordaja

Lühiajalise võlgnevuse kattekordaja näitab ettevõtte (ka MTÜ) võimet katta kreditoride lühiajalised nõuded käibevaradega ja suhtarv leitakse käibevara ning lühiajaliste kohustuste jagatisena (Järve, Veisson 2003, 25).

Selle näitaja osas on välja kujunenud järgmised hindamiskriteeriumid: ettevõtte (ka mittetulundusühing) on maksevõimeline, kui kordaja on suurem või võrdne suurusega 1,6; maksevõime on rahuldav, kui suhtarv jääb vahemikku 1,20 – 1,59; maksevõime on mitterahuldav suhtarvu 0,9 – 1,19 korral ja maksevõimetu organisatsiooniga on tegemist, kui suhtarvu väärtus jääb alla 0,9.

Järgmine tabel (tabel 3) näitab võrkpalli meistriliiga klubide lühiajalise võlgnevuse kattekordajaid, mis on arvatud nende 2013. a majandusaasta aruannete põhjal. Kogu käibevarade maht on jagatud lühiajalisete kohustustega.

Tabel 3. Lühiajalise võlgnevuse kattekordajad

	Käibevara (eurodes)	Lühiajalised kohustused (eurodes)	Lühiajalise võlgnevuse kattekordaja
TTÜ Spordiklubi	29 494	60 120	0,49



Pärnu VK	20 955	11 949	1,75
Tallinna Selver	7 992	423 391	0,02
Bigbank Tartu	37 841	3 946	9,59
Rakvere VK	13 465	2 268	5,94
Võru VK	16 577	64	259,02
Rakvere Fruit Xpress	3 187	3	1062,33

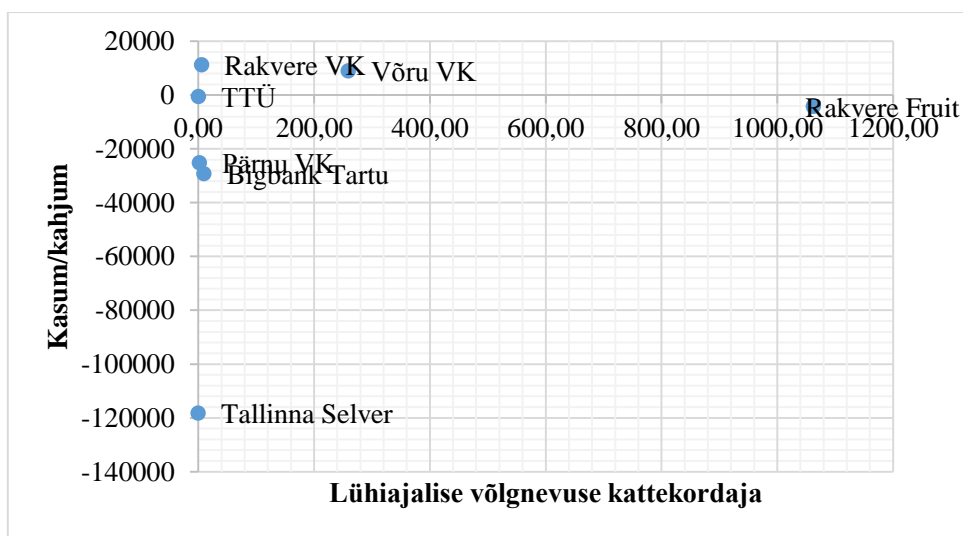
Allikas: (MTÜ Audentese ... 2014; TTÜ Spordiklubi ... 2014; MTÜ Pärnu ... 2014; Spordiklubi Duo ... 2014; Võru Võrkpalliklubi ... 2014; Võrkpalliklubi Rivaal ... 2014; MTÜ Rakvere ... 2014)

Eelnevast tabelist on näha, et kattedekordaja suhtarvud on erinevates vahemikes. Maksevõimelisi (suhtarv suurem 1,6-st) klubisid on viis: Pärnu, Tartu, Võru ning mõlemad Rakvere esindused. Ülejäänud kaks klubi (TTÜ ja Tallinna Selver) on paraku maksevõimetud, sest nende suhtarv jääb alla 0,9. Taaskord tuleb märkida, et TTÜ-l on arvestuses kogu spordiklubi koosseis, seega ei pruugi andmed üksüheselt vastata võrkpallimeeskonna kohta. Õige on aga Tallinna Selveri suhtarv. Näha on, et klubil on väga suured lühiajalised kohustused (423 391 €), kuid väga väike käibevara maht (kõigest 7 992 €). Tallinna Selveri puhul pole tegemist ajutise maksejõuetusega, vaid aastaid kahjumis oleva ühingu. Seda kinnitavad 2012. majandusaasta näitajad: käibevara 4 342 eurot ja lühiajalised kohustused 347 961 eurot. Nende andmete põhjal on võimalik välja arvutada 2012. aasta lühiajalise võlgnevuse kattedekordaja, see on 0,012 ehk maksevõime oli sellel aastal väga madal. Töö autoril tekkis küsimus, miks pole mittetulundusühingu juhatus midagi ette võtnud või kohtule pankrotiavaldust esitanud, sest ühingu tegevus ei ole jätkusuutlik.

Maksevõimetus on aluseks klubi pankrotile. Kui mittetulundusühing on maksejõuetu ning maksejõuetus ei ole tema majanduslikust olukorrast tulenevalt ajutine, peab juhatus viivitamata, hiljemalt 20 päeva möödumisel maksejõuetuse ilmnemisest esitama kohtule mittetulundusühingu pankrotiavalduse. Pärast maksejõuetuse ilmnemist ei või juhatuse liikmed teha mittetulundusühingu eest makseid, välja arvatud maksed, mille tegemine maksejõuetuse olukorras on kooskõlas juhatuse liikmelt tavaliselt oodatava hoolsusega. Juhatus liikmed on solidaarselt kohustatud mittetulundusühingule hüvitama pärast maksejõuetuse ilmnemist mittetulundusühingu poolt tehtud maksed, mille tegemine vaadeldavas olukorras ei olnud kooskõlas juhatuse liikmelt tavaliselt oodatava hoolsusega. Juhatus liikmete vastutusele kohaldatakse käesoleva seaduse §-s 32 sätestatud. (Mittetulundusühingute seaduse ... 2009)

### 3.4. Kasum/kahjum vs maksevõimekus

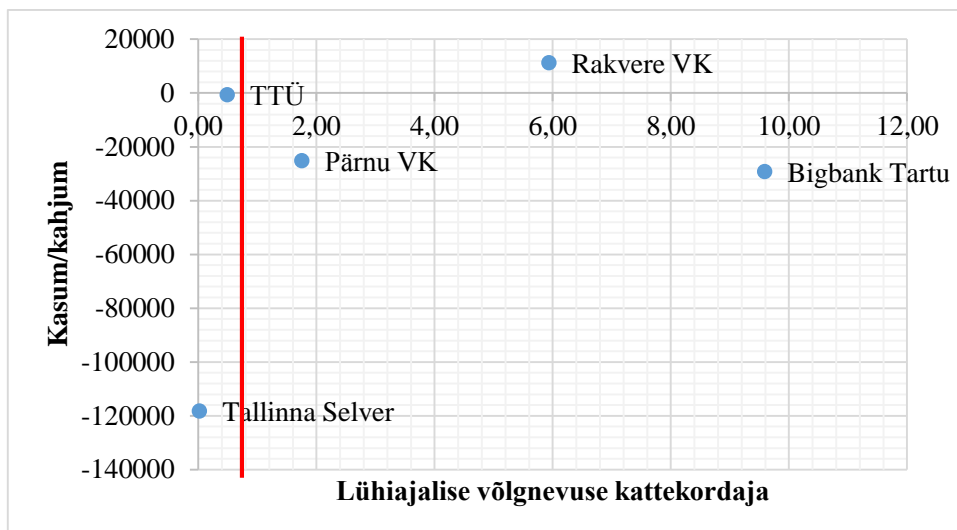
Järgnevalt (joonis 3) kaardistab töö autor Eesti meistriliigas osalenud võrkpalliklubid kasumi (kahjumi) ning maksevõimekust näitava suhtarvu (lühiajalise võlgnevuse katekordaja) abil.



Joonis 3. Võrkpalliklubide kaardistus lähtuvalt kasumist/kahjumist ning lühiajalise võlgnevuse katekordajast

Allikas: (MTÜ Audentese ... 2014; TTÜ Spordiklubi ... 2014; MTÜ Pärnu ... 2014; Spordiklubi Duo ... 2014; Võru Võrkpalliklubi ... 2014; Võrkpalliklubi Rivaal ... 2014; MTÜ Rakvere ... 2014)

Jättes välja kaks erandit (Rakvere Fruit Xpressi ning Võru VK), kellel on maksevõimekuse suhtarv ülisuur, saadakse ülevaatlikum pilt (joonis 4). 2013. aastal jäi Rakvere Fruit Xpressi meeskond kahjumisse 4 230 euroga, Võru meeskonna kasumiks oli 8 962 eurot. Nende klubide maksevõimelisuse kordaja on suur sellepärast, et nendel meeskondadel lühiajalised kohustused praktiliselt puudusid (Võrul 64 ja Rakverel 3 eurot).



Joonis 4. Võrkpalliklubide kaardistus kasumi/kahjumi ning lühiajalise võlgnevuse kattekordaja abil (eranditeta).

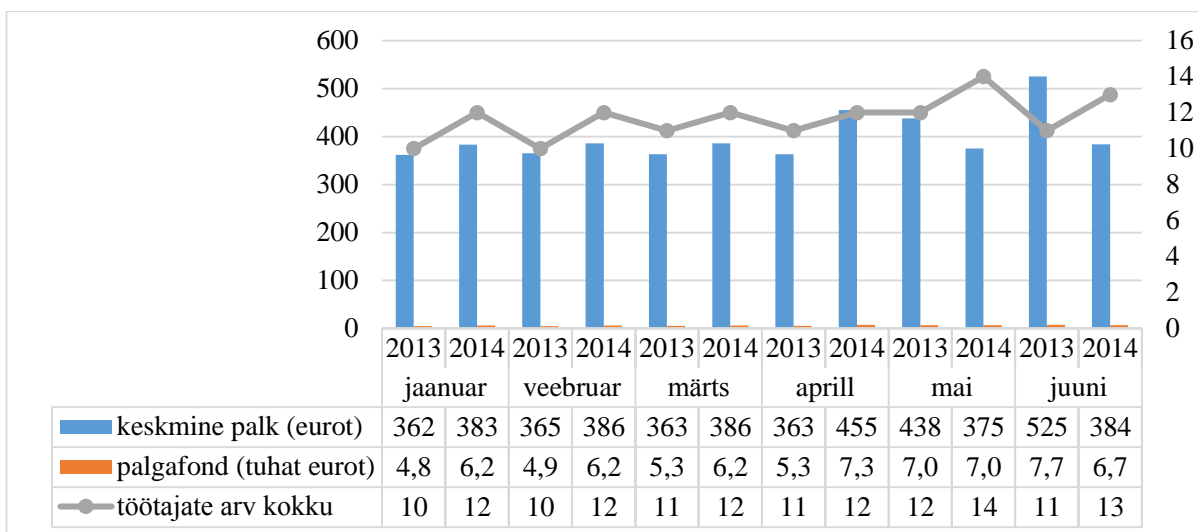
Allikas: (MTÜ Audentese ... 2014; TTÜ Spordiklubi ... 2014; MTÜ Pärnu ... 2014; Spordiklubi Duo ... 2014; Võru Võrkpalliklubi ... 2014; Võrkpalliklubi Rivaal ... 2014; MTÜ Rakvere ... 2014)

Punane joon väärtuse 0,9 peal jaotab klubid maksevõimeliseks (joonest paremal) ja -võimetuks (joonest vasakul). Jooniselt on näha, et kõige halvemas seisus on Tallinna Selver. Esiteks ei ole klubi maksevõimeline (kattekordaja 0,02) ning teiseks on kahjum 2013. aasta majandusaasta aruandes 118 245 eurot. Kiita ei ole ka TTÜ Spordiklubi näitajad: kattekordaja 0,49 tõestab klubi maksevõimetust, kahjum on siiski väiksem kui pealinna teisel klubil (620 eurot). Kolm ülejäänud võrkpalliklubi on maksejõulised. Parim seis on 2013. aastal pool hooaega meistriliigas kaasa teinud Rakvere Võrkpalliklubil, kelle lühiajalise võlgnevuse kattekordaja on 5,94 ning kasum 11 197 eurot. Pärnu ning Tartu esindused on küll kahjumis, kuid siiski maksevõimelised (vastav suhtarv 1,75 ning 9,59).

### 3.5. Võrkpalliklubide maksukäitumine

Maksu- ja Tolliamet on erinevates aruannetes uurinud kolme populaarsema pallimänguala (sh võrkpalli) meistriliiga klubide maksukäitumist ning võrrelnud seda eelnevate perioodidega.

2014. a I poolaasta võrdluses 2013. a I poolaastaga on meistriliiga (kõrgliiga) võrkpalliklubides töötajate arv püsinud samal tasemel. Keskmise palga osas erilisi muutusi ei ole toimunud. Maksu- ja Tolliameti joonis (joonis 5) toob välja kõrgliiga võrkpalliklubide töötajate arvu ning palgafondi perioodide lõikes. (Spordi tegevusalaga ... 2014)



Joonis 5. Kõrgliiga võrkpalliklubide töötajate arv ning palgafond aastate ja kuude lõikes.

Allikas: Maksu- ja Tolliamet

Kui arvestada, et kõrgliigas osales 2013. ja 2014. aastal kuus meeskonda, siis saab järeldada, et nendel perioodidel töötas klubide juures keskmiselt ligikaudu kaks töötajat klubi kohta. Eluliselt usutav on, et palgaliste töötajatena tegutsevad klubides ainult treenerid. Keskmise võrkpallimeeskonna koosseisu kuulub kaks treenerit ning kui neile makstakse keskmist palka (jaanuaris 2013 oli summaks 362 eurot), saadakse klubi tööjõukuludeks ligikaudu 968,7 eurot. Kui vaadelda klubide 2013. aasta majandusaasta aruandeid, kus on toodud töötajate keskmine arv taandatuna täistööajale, ei saa töö autor töötajate arvuks 10. Tartu ja Selver Tallinna klubi juures töötas üks, Pärnu ning TTÜ klubis kaks töötajat. Rakvere Fruit

Xpressi ning Valio Võru VK koosseisu töötajaid ei kuulunudki. Seega meistriliiga meeskondade peale kokku saadakse neli töötajat. Keskmise palga kulu ühe töötaja kohta aastas on 5 081,85 eurot (423,5 eurot kuus).

Järgmisena toob bakalaureusetöö autor välja olukorra, kus stipendiumid tuleks täies mahus ümber kvalifitseerida töötasudeks. Paraku on 2013. aasta majandusaasta aruannetes ainult viis võrkpalliklubi (Pärnu, Tallinna Selver, TTÜ, Tartu ning Rakvere Fruit Xpress) kajastanud jagatud annetusi ja toetusi või stipendiume. Eluliselt usutav on, et Võru meeskond ei väljastanudki stipendiume 2013. aastal, sest mängiti noortekoondise nime all, ning Rakvere Võrkpalliklubil on stipendiumide väljamaksed kajastunud usutavasti mitmesuguste tegevuskulude real.

Pärnu Võrkpalliklubi maksis 2013. aastal välja annetusi ja toetusi summas 165 891 eurot ning tööjõukuludeks oli 15 663 eurot. Töötajate arv oli kaks. Kui hinnata stipendiumid, mis on maksuvabad, ümber töötasudeks (netotöötasuks, mille sportlane jätkuvalt kätte saaks), tuleb tööandjal (klubil) täiendavalt maksta ka sotsiaalmaks (33%) ning töötuskindlustusmaks (0,8%) ja väljamakselt kinni pidada töötuskindlustus, kogumispensioni makse ning tulumaks (tulmaksuvaba tulu antud juhul ei arvestata). Seega saame Pärnu meeskonna täiendavateks tööjõukuludeks 2013. aastal 287 814 eurot. See tähendab, et suvepealinna klubi pidanuks leidma lisaks 121 923 eurot, jätkamaks samal tasemel. 2013. aruandeaastal oli Pärnu meeskonnal niigi kahjum 25 190 eurot. (MTÜ Pärnu ... 2014)

Tallinna Selveri klubi eraldas stipendiumideks 2013. aasta majandusaasta aruande andmetel 223 721 eurot (annetusteks ning toetusteks kokku 239 329 eurot). Palgafond oli 7 316 eurot ja keskmine töötajate arv oli üks. Hinnates stipendiumid ümber netotöötasudeks, saadakse täiendavateks tööjõukuludeks 388 147 eurot. Samal tasemel jätkamiseks tulnuks leida täiendavad 164 426 eurot, 2013. aasta tulem oli -118 245 eurot. (MTÜ Audentese ... 2014)

TTÜ Spordiklubi väljastas sportlastele stipendiume summas 263 078 eurot (kogu spordiklubi haldusalas olevatele võistkondadele, sh meeste võrkpalliklubile). Palgafondiks oli 48 522 eurot ja töötajate arv seitse (samuti kogu spordiklubil). Hinnates stipendiumid ümber netotöötasudeks, saadakse täiendavateks tööjõukuludeks 456 429 eurot. Ehk 2013. aastal tulnuks leida juurde 193 351 eurot, et jätkata samas mahus. TTÜ Spordiklubi antud majandusaasta tulem oli -620 eurot. (TTÜ Spordiklubi ... 2014)

Bigbank Tartu (Spordiklubi Duo) tegi 2013. aastal stipendiumi nime all väljamakseid 181 638 eurot. Töötajaid oli klubis üks ning palgafond 5 146 eurot. Kvalifitseerides

stipendiumid ümber netotöötasudeks, saadakse täiendavateks tööjõukuludeks 315 134 eurot. Täiendavaid vahendeid vajanuks Tartu klubi 133 496 eurot, et jätkata samal tasemel. Antud organisatsiooni 2013. aasta majandusaasta tulem oli -29 263 eurot. (Spordiklubi Duo ... 2014)

Viimasena jagas 2013. majandusaastal toetusi ja annetusi Rakvere Fruit Xpressi klubi, kes tegutses kõrgliigas pool aastat. Stipendiumideks kulus sellel meeskonnal 22 410 eurot. Palgafond sellel klubil puudus, sest 2013. aastal töötajaid ei olnud. Hinnates toetused ümber netotöötasudeks, saadakse tööjõukuludeks 38 880 eurot. Täiendavaid tulusid tulnuks leida 16 470 eurot, et jätkata tegevust samas mahus. Rakvere klubi aruandeaasta tulemiks oli -4 230 eurot. (Võrkpalliklubi Rivaal ... 2014)

Nende viie võrkpalli kõrgliigas osalenud klubi põhjal saab järeldada, et stipendiumide ümberkvalifitseerimine töötasudeks, nende maksustamine sotsiaalmaksu ning töötuskindlustusmaksuga ja väljamakselt töötuskindlustuse, kogumispensioni makse ning tulumaksu kinni pidamine viiks meeskonnad väga raskesse majanduslikku olukorda. Tuleks leida suures mahus täiendavaid vahendeid, et jätkata samal sportlikul tasemel. Vaadates 2013. aruandeaasta tulemeid, on näha, et juba maksuvabade stipendiumide maksmisel oldi kulude katmisega raskustes. Töö autor järeldab, et täies mahus töötasude maksmine käiks Eesti võrkpalli kõrgliiga klubidel selgelt üle jõu.

Ühe võimaliku lahendusena näeks töö autor maksukoormuse vähendamise võimalust selliselt, et sponsoretttevõtted valiksid sportlase(sed), kellele maksavad stipendiumi sponsorluse korras. Tabelis 4 on toodud maksukoormuse võrdlus, kus näiteks on võetud 800 €, mille sportlane kätte saaks.

Tabel 4. Äriühingu stipendium vs spordiklubi töötasu (eurodes)

Väljamaksja ja väljamakse liik	Äriühing, stipendiumina	Klubi, töötasuna
<b>Maksud kokku</b>	<b>200,00</b>	<b>587,96</b>
Väljamakse tegija kogukulu	1 000,00	1 387,96
Töötuskindlustusmaks 0,8%	-	8,30
Sotsiaalmaks 33%	-	342,32
Brutosumma	1 000,00	1 037,34
Kogumispensioni makse 2%	-	20,75
Töötuskindlustusmaks 1,6%	-	16,60

Tulumaks 20%	200,00	200,00
Netosumma	800,00	800,00

Allikas: Autori koostatud

Kui stipendiumi saaja ei ole selle äriühingu töötaja või juhatuse liige, siis peab äriühing väljamakselt kinni ainult tulumaksu 20% (vt tabel 1). Kui klubi oleks maksnud töötasuna, siis maksukoormus on märkimisväärselt (ligi kolm korda) suurem. Maksude optimeerimise mõttes teeb autor ettepaneku nendele MTÜ-dele, kelle stipendiumid kvalifitseerib Maksu- ja Tolliamet ümber töötasudeks, eelistada sponsorettevõtte annetuse asemel konkreetsetele sportlastele stipendiumi maksmist. Olukorras, kus äriühingud maksaksid sportlastele stipendiume, peetakse kinni ainult tulumaks (20%). See vähendaks märgatavalt MTÜ-de maksukohustust.

## KOKKUVÕTE

Sport on kultuuri lahutamatu osa, aidates inimestel hoida tervist ning seeläbi pikendada eluiga. Erinevate alade harrastamine tõstab nii vaimset kui ka füüsilist võimekust. Selleks, et tippspordis sujuks töö suuremate tõrgeteta, jagatakse Eesti spordisüsteemis toetusi ehk stipendiume. Töö eesmärk oli välja selgitada stipendiumide olemus ja maksustamise kord. Lõputöös oli andmekogumismeetodiks dokumendivaatlus ning andmeanalüüsi meetodiks andmete võrdlus. Vastavalt tulumaksuseadusele defineeritakse stipendium järgmiselt: see on tulevikku suunatud toetus, mida makstakse teadmiste või oskuste omandamise, võimete arendamise ning loomingulise või teadusliku tegevuse soodustamiseks. Vastavalt tulumaksuseadusele kuuluvad isikule makstavad stipendiumid üldiselt maksustamisele tulumaksuga, kuid võimalik on maksta stipendiume ka maksuvabalt, kui on täidetud teatud tingimused. Näiteks kui tegemist on riikliku spordistipendiumiga; tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud spordiorganisatsiooni poolt sporditegevuseks antava stipendiumiga; stipendiumiga, mida maksab välisriigi valitsus või välisriigi kohaliku omavalitsuse üksus või rahvusvaheline või valitsustevaheline organisatsioon, või stipendiumiga, mida maksab oma õpilasele või üliõpilasele Eesti Vabariigi haridusseaduses nimetatud õppeasutus või sellega samaväärne välisriigi õppeasutus.

Töö käigus toodi näide Eestis realselt tegutseva spordiklubi kohta, kes maksab ka stipendiumeid. Kirjeldati antud klubi igapäevakorraldust ning kirjutati, mille alusel väljastatakse sporditoetusi. Tööst järeldus, et MTÜ tehtud väljamaksed on õiguspärased ning kooskõlas kohtute, Maksu- ja Tolliameti seisukohtadega. Seega ei näinud autor vajadust teha spordiklubile täiendavaid ettepanekuid. Nende MTÜ-de puhul, kelle stipendiumid kvalifitseeruvad Maksu- ja Tolliameti seisukoha järgi töötasudeks, näeks töö autor järgmist lahendust. Maksukoormuse vähendamiseks tuleks eelistada sponsorettevõtte annetuse asemel



konkreetsetele sportlastele stipendiumi maksmist. Juhul kui stipendiumi saaja ei ole selle äriühingu töötaja või juhatuse liige, peab äriühing väljamakselt kinni ainult tulumaksu (20%).

Töö viimases osa kaardistati 2013. aastal Eesti võrkpalli kõrgeimas sarjas kaasa teinud meeskondade finantsolukord. Selleks kasutati kvantitatiivset andmekogumis- ja analüüsimeetodit. Andmed koguti dokumendivaatluse teel ja koostati võrdlev analüüs. Kuna bakalaureusetöö maht on piiratud, siis keskendus autor lõputöö teema jaoks olulisimatele näitajatele ehk vaadeldavate MTÜ-de maksevõimele ja tulemiarunde kirjete analüüsile. Selleks arvatati lühiajalise võlgnevuse kattekordaja ning teostati tulemiarunde vertikaalanalüüs. Teostamiseks analüüsi, kasutati võrkpalliklubisid haldavate mittetulundusühingute 2013. majandusaasta aruandeid, mis saadi lihtpäringu abil Äriregistri teabesüsteemist. Tööst järeldus, et parimas seisus olid 2013. aastal Võru ning Rakvere võrkpalliklubi, kelle maksevõimekuse suhtarv näitas, et klubid on maksejõulised ja ka spordiklubide majandusaasta tulem oli positiivne ehk kasumis. Ülejäänud viie klubi näitajad olid kehvemad: tegevusaasta tulem oli negatiivne, kuid osa klubisid olid siiski maksevõimelised.

Seega loeb töö autor bakalaureusetöös püstitatud eesmärgid täidetuks.

## VIIDATUD ALLIKAD

Järve, J., Veisson, T. (2003) Finantsjuhtimine. Tartu: Tartu Ülikooli Kirjastus.

Kruus, M. (2012). Stipendiumileping ja selle eristamine teistest lepingutest. - *MaksuMaksja*, detsember 2012, lk 33-34.

Mittetulundusühing Audentese Võrkpalliklubi 2013. aasta majandusaasta aruanne. (2014). Mittetulundusühing Audentese Võrkpalliklubi.

Mittetulundusühing Pärnu Võrkpalliklubi 2013. aasta majandusaasta aruanne. (2014). Mittetulundusühing Pärnu Võrkpalliklubi.

MTÜ Spordiklubi põhikiri. (2012). MTÜ Spordiklubi.

MTÜ Spordiklubi stipendiaadi leping. (2014). MTÜ Spordiklubi.

MTÜ Spordiklubi Martin Reimi Jalgpallikool kaebus Maksu- ja Tolliametile 28. oktoobril 2013 maksuotsuse nr 12.2-3/11339-16 tühistamise nõudes nr 3-13-70100. Tallinna Halduskohus. 14.03.2014.  
[https://www.riigiteataja.ee/kohtuteave/maa\\_ringkonna\\_kohtulahendid/menetlus.html?kohtuasjaNumber=3-13-70100/31](https://www.riigiteataja.ee/kohtuteave/maa_ringkonna_kohtulahendid/menetlus.html?kohtuasjaNumber=3-13-70100/31) (08.05.2015)

Mittetulundusühing Tartu Ülikooli Akadeemiline Spordiklubi hagi Toomas Liivaku vastu töölepingu puudumise ja hüvitise maksmata jätmise õiguse tunnustamiseks ning Toomas Liivaku hagi Mittetulundusühing Tartu Ülikooli Akadeemiline Spordiklubi vastu töösuhte tunnustamiseks ja hüvitise saamiseks nr 3-2-1-9-05. Riigikohtu tsiviilkolleegium. 14.07.2005.  
<http://www.riigikohus.ee/?id=11&tekst=222479766> (19.03.2015)

Mittetulundusühingute seaduse, sihtasutuste seaduse, tulundusühituseaduse ja äriseadustiku muutmise ning sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seadus. Vastu võetud Riigikogus 29. jaanuaril 2009. a - RT I 2009, 13, 78.

Muudatused tulumaksuseaduses alates 01.01.2015. Maksu- ja Tolliamet.  
<http://www.emta.ee/index.php?id=35980&highlight=stipendium> (13.03.2015)

Rakvere Võrkpalliklubi 2013. aasta majandusaasta aruanne. (2014). Rakvere Võrkpalliklubi.

Spordi tegevusalaga mittetulundusühingute ja sihtasutuste maksukäitumine 2014 I poolaasta seisuga. Maksu- ja Tolliamet.

[www.emta.ee/doc.php?35666](http://www.emta.ee/doc.php?35666) (13.05.2015)

Spordiklubi Duo 2013. aasta majandusaasta aruanne. (2014). Spordiklubi Duo.

Sportlastele ja treeneritele tehtavate väljamaksete määratlemisest ja maksustamisest. Maksu – ja Tolliamet. <http://www.emta.ee/index.php?id=34781&highlight=stipendium> (13.03.2015)

Stipendiumite maksustamisest. Maksu- ja Tolliamet.  
<http://www.emta.ee/index.php?id=31810&highlight=stipendium> (13.03.2015)

Schenker Liiga 2013 Süsteem. Eesti Võrkpalli Liit.  
<http://www.volley.ee/file.php?feID=2b551a8fb6ace662046f1af65d52307f>  
(12.05.2015)

Tallinna Tehnikaülikooli Spordiklubi 2013. aasta majandusaasta aruanne. (2014). Tallinna Tehnikaülikooli Spordiklubi.

Toetajad hooaeg 2014/15. MTÜ Spordiklubi. (20.04.2015)

Tulumaksuseadus. Vastu võetud Riigikogus 15. detsembril 1999. a - RT I 1999, 101, 903.

Tulumaksusoodustuse nimekirja kuuluvus EOK liikmete kaupa 01.01.2015. Eesti Spordiregister. <http://www.spordiregister.ee/admin/tmsn.php?kuupaev=2015-01-01> (5.05.2015)

Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekiri. Vabariigi Valitsuse korraldus 08.02.2000. a - RT III, 23.12.2014, 22.

Tänav, A. (2014). Spordistipendiumid – maksuvabad või mitte. - *Sportland Magazine*, kevad 2014, lk 128-131.

Töölepingu seadus. Vastu võetud Riigikogus 17. detsembril 2008. a - RT I 2009, 5, 35.

Võrkpalliklubi Rivaal 2013. aasta majandusaasta aruanne. (2014). Võrkpalliklubi Rivaal.

Võru Võrkpalliklubi 2013. aasta majandusaasta aruanne. (2014). Võru Võrkpalliklubi.

## **SUMMARY**

### **PAYMENT AND TAXATION OF STIPEND AND SALARY FOLLOWING THE EXAMPLE OF ESTONIAN SPORTSCLUBS**

Ronald Järv

Sport is a vital part of any nation's culture. It helps people to be healthy and live longer. A more difficult question is: why does a nation need professional sports? A well-known sports enthusiast, Raul Rebane, believes that, the product of professional sports is not a victory (or a medal), but how the people relate to victories (or medals). To get good results in sports, financial support is vital and that is why different stipends are paid.

There are three main reasons why stipends are needed. Firstly an athlete can concentrate to his/her profession and does not have to make a living with some other job. Secondly financial support helps to cover different expenses (training gear etc). Finally an athlete can compete professionally almost a third of his life, stipends give financial security for the remaining life.

The purpose of this Bachelor's thesis is: to give an overview of taxation differences of a stipend and a salary, to give an opinion to MTÜ Spordiklubi's released stipends and their legality according to the statements of the Estonian court and Tax and Customs Board and finally rate the financial situation and the sustainability of seven Estonian volleyball clubs. The main research questions handled in this Bachelor's Thesis are: what kind of stipends are in practise in Estonia, to analyze MTÜ Spordiklubi's payments and their legality and to rate the financial situation and the sustainability of seven Estonian volleyball clubs.

Firstly, in order to achieve the purpose of this paper and to find answers to the research questions, author worked through and summarized documentation and literature related to this topic, also an interview with a participant of MTÜ Spordiklubi was taken. The analysis is opened by taking a closer look at the legislation of Estonia related to the topic, also the judgments of the

Estonian court and the Tax and Customs Board. Secondly, the author takes a look at the documentation of MTÜ Spordiklubi and rates the legality of their payments to athletes and coaches, taking into account the statements of the Estonian court and Tax and Customs Board. Finally, author compared the financial situation and the sustainability of seven Estonian volleyball clubs, who competed in the highest level in the year 2013. The author performs vertical analyzes of the clubs' collection reports and calculates their current ratio.

According to the laws of taxation stipends can be paid out tax-free, if certain criteria are met. For an example if the stipend is given out by a NGO (non-governmental organization), who is included into a tax-list.

The author also analyzed the documentation of MTÜ Spordiklubi and then rated the legality of the organization's tax-free payments (stipends). According to the statements of the Estonian court and the Tax and Customs Board, MTÜ Spordiklubi's stipends are legitimate. Firstly because the sportsclub is included into the tax-list and secondly the receivers of the stipend were not in any way connected to the club. The author of this Bachelor's Thesis made a suggestion to the sportsclubs, whose stipends may be treated as salary, to prefer direct stipend payments from sponsors rather than paying salary themselves. This is a legitimate way to optimize taxes.

In the last part of this Bachelor's Thesis, the author compared the financial situation of seven Estonian volleyball clubs. All of these clubs operate as NGOs. In order to achieve this purpose, a vertical analyzes of the clubs' collection reports and calculation of their current ratios were performed. In 2013 two volleyball clubs (Võru and Rakvere) were in a good financial situation and showed signs of sustainability. Other five ended their financial year in debt, but some of them remained solvent. This Bachelor's Thesis shows that the financial situation of volleyball clubs in Estonia is bad and if all the stipends should be paid as salary, then it would be very difficult for these sportsclubs to make ends meet.

## LISAD

### Lisa 1. Spordiklubi Duo 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne

Raamatupidamise aastaaruanne			
Bilanss			
(eurodes)			
	31.12.2013	31.12.2012	
Varad			
Käibevara			
Raha	33 239	45 872	
Nõuded ja ettemaksed	4 602	23 055	
Kokku käibevara	37 841	68 927	
Kokku varad	37 841	68 927	
Kohustused ja netovara			
Kohustused			
Lühiajalised kohustused			
Võlad ja ettemaksed	3 946	5 769	
Kokku lühiajalised kohustused	3 946	5 769	
Kokku kohustused	3 946	5 769	
Netovara			
Eelmiste perioodide akumulieeritud tulem	63 158	70 822	
Aruandeaasta tulem	-29 263	-7 664	
Kokku netovara	33 895	63 158	
Kokku kohustused ja netovara	37 841	68 927	

## Lisa 1 järg

Tulemiaruanne

(eurodes)

	2013	2012
Tulud		
Liikmetelt saadud tasud	23 530	28 131
Annetused ja toetused	182 946	183 398
Tulu ettevõtlusest	5 764	7 016
Muud tulud	7 010	29 465
Kokku tulud	219 250	248 010
Kulud		
Mitmesugused tegevuskulud	-245 124	-251 140
Tööjõukulud	-5 146	-4 677
Kokku kulud	-250 270	-255 817
Põhitegevuse tulem	-31 020	-7 807
Muud finantstulud ja -kulud	1 757	0
Aruandeaasta tulem	-29 263	-7 807

**Lisa 2. Võrkpalliklubi Rivaal 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne**

Raamatupidamise aastaaruanne			
Bilanss			
(eurodes)			
	31.12.2013	31.12.2012	Lisa nr
Varad			
Käibevara			
Raha	3 187	9 469	2
Kokku käibevara	3 187	9 469	
Kokku varad	3 187	9 469	
Kohustused ja netovara			
Kohustused			
Lühiajalised kohustused			
Võlad ja ettemaksed	3	2 055	
Kokku lühiajalised kohustused	3	2 055	
Kokku kohustused	3	2 055	
Netovara			
Eelmiste perioodide akumuleeritud tulem	7 414	8 126	
Aruandeaasta tulem	-4 230	-712	
Kokku netovara	3 184	7 414	
Kokku kohustused ja netovara	3 187	9 469	



## Lisa 2 järg

Tulemiaruanne

(eurodes)

	2013	2012	Lisa nr
Tulud			
Annetused ja toetused	8 803	8 115	3
Muud tulud	25 481	49 176	4
Kokku tulud	34 284	57 291	
Kulud			
Sihtotstarbeliselt finantseeritud projektide otsesed kulud	-10 689	-17 245	
Jagatud annetused ja toetused	-22 410	-33 082	5
Mitmesugused tegevuskulud	-5 415	-7 678	
Kokku kulud	-38 514	-58 005	
Põhitegevuse tulem	-4 230	-714	
Muud finantstulud ja -kulud	0	2	
Aruandeaasta tulem	-4 230	-712	

**Lisa 3. Mittetulundusühing Pärnu Võrkpalliklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne**

Raamatupidamise aastaaruanne			
Bilanss			
(eurodes)			
	30.06.2014	31.12.2012	Lisa nr
Varad			
Käibevara			
Raha	11 904	33 260	2
Nõuded ja ettemaksed	9 051	6 568	3
Kokku käibevara	20 955	39 828	
Põhivara			
Materiaalne põhivara	16 129	39 000	5
Kokku põhivara	16 129	39 000	
Kokku varad	37 084	78 828	
Kohustused ja netovara			
Kohustused			
Lühiajalised kohustused			
Võlad ja ettemaksed	11 949	6 214	7
Kokku lühiajalised kohustused	11 949	6 214	
Pikaajalised kohustused			
Võlad ja ettemaksed	13 079	35 368	7
Kokku pikaajalised kohustused	13 079	35 368	
Kokku kohustused	25 028	41 582	
Netovara			
Sihtkapital/Osakapital nimiväärtuses	55 815	55 815	
Eelmiste perioodide akumulieeritud tulem	-18 569	9 079	
Aruandeaasta tulem	-25 190	-27 648	
Kokku netovara	12 056	37 246	
Kokku kohustused ja netovara	37 084	78 828	

## Lisa 3 järg

Tulemiaruanne

(eurodes)

	01.01.2013 – 30.06.2014	2012	Lisa nr
Tulud			
Annetused ja toetused	48 060	37 951	9
Tulu ettevõtlusest	270 189	262 103	10
Muud tulud	7 265	1 113	11
Kokku tulud	325 514	301 167	
Kulud			
Sihtotstarbeliselt finantseeritud projektide otsesed kulud	-44 492	-26 260	12
Jagatud annetused ja toetused	-165 891	-143 435	13
Mitmesugused tegevuskulud	-108 173	-138 921	14
Tööjõukulud	-15 663	-5 011	15
Põhivara kulum ja väärtuse langus	-15 332	-13 775	5
Kokku kulud	-349 551	-327 402	
Põhitegevuse tulem	-24 037	-26 235	
Muud finantstulud ja -kulud	-1 153	-1 413	16
Aruandeaasta tulem	-25 190	-27 648	

**Lisa 4. Rakvere Võrkpalliklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne**

Raamatupidamise aastaaruanne			
Bilanss			
(eurodes)			
		31.12.2013	
Varad			
Käibevara			
Raha		11 699	
Nõuded ja ettemaksed		1 766	
Kokku käibevara		13 465	
Kokku varad		13 465	
Kohustused ja netovara			
Kohustused			
Lühiajalised kohustused			
Võlad ja ettemaksed		2 268	
Kokku lühiajalised kohustused		2 268	
Kokku kohustused		2 268	
Netovara			
Aruandeaasta tulem		11 197	
Kokku netovara		11 197	
Kokku kohustused ja netovara		13 465	

## Lisa 4 järg

Tulemiaruanne

(eurodes)

	2013
Tulud	
Liikmetelt saadud tasud	360
Annetused ja toetused	2 788
Tulu ettevõtlusest	63 705
Kokku tulud	66 853
Kulud	
Mitmesugused tegevuskulud	-53 500
Tööjõukulud	-2 156
Kokku kulud	-55 656
Põhitegevuse tulem	11 197
Aruandeaasta tulem	11 197

**Lisa 5. Mittetulundusühing Audentese Võrkpalliklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne**

Raamatupidamise aastaaruanne			
Bilanss			
(eurodes)			
	30.06.2014	30.06.2013	Lisa nr
Varad			
Käibevara			
Raha	1 084	940	2
Nõuded ja ettemaksud	6 908	3 402	3
Kokku käibevara	7 992	4 342	
Põhivara			
Materiaalne põhivara	0	1 465	5
Kokku põhivara	0	1 465	
Kokku varad	7 992	5 807	
Kohustused ja netovara			
Kohustused			
Lühiajalised kohustused			
Laenukohustused	365 871	290 016	6
Võlad ja ettemaksud	57 520	57 945	7
Kokku lühiajalised kohustused	423 391	347 961	
Pikaajalised kohustused			
Laenukohustused	31 057	31 057	6
Sihtotstarbelised tasud, annetused, toetused	45 000	0	8
Kokku pikaajalised kohustused	76 057	31 057	
Kokku kohustused	499 448	379 018	
Netovara			
Eelmiste perioodide akumulieeritud tulem	-373 211	-222 430	
Aruandeaasta tulem	-118 245	-150 781	
Kokku netovara	-491 456	-373 211	
Kokku kohustused ja netovara	7 992	5 807	

## Lisa 5 järg

Tulemiaruanne

(eurodes)

	01.07.2013 – 30.06.2014	01.07.2012 – 30.06.2013	Lisa nr
Tulud			
Annetused ja toetused	148 210	126 515	9
Tulu ettevõtlusest	25 127	14 467	10
Muud tulud	107 109	89 473	11
Kokku tulud	280 446	230 455	
Kulud			
Sihtotstarbeliselt finantseeritud projektide otsesed kulud	-61 400	-40 144	12
Jagatud annetused ja toetused	-239 329	-199 272	13
Mitmesugused tegevuskulud	-89 074	-127 497	14
Tööjõukulud	-7 316	-4 910	15
Põhivara kulum ja väärtuse langus	-1 465	-8 793	5
Muud kulud	15	-288	
Kokku kulud	-398 569	-380 904	
Põhitegevuse tulem	-118 123	-150 449	
Intressikulud	-122	-335	
Muud finantstulud ja -kulud	0	3	
Aruandeaasta tulem	-118 245	-150 781	

**Lisa 6. Tallinna Tehnikaülikooli Spordiklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne**

Raamatupidamise aastaaruanne			
Bilanss			
(eurodes)			
	31.12.2013	31.12.2012	Lisa nr
Varad			
Käibevara			
Raha	15 048	3 614	2
Nõuded ja ettemaksud	14 446	14 313	4
Kokku käibevara	29 494	17 927	
Kokku varad	29 494	17 927	
Kohustused ja netovara			
Kohustused			
Lühiajalised kohustused			
Võlad ja ettemaksud	60 120	47 933	7
Kokku lühiajalised kohustused	60 120	47 933	
Kokku kohustused	60 120	47 933	
Netovara			
Eelmiste perioodide akumulieeritud tulem	-30 006	-73 033	
Aruandeaasta tulem	-620	43 027	
Kokku netovara	-30 626	-30 006	
Kokku kohustused ja netovara	29 494	17 927	



## Lisa 6 järg

Tulemiaruanne

(eurodes)

	2013	2012	Lisa nr
<b>Tulud</b>			
Liikmetelt saadud tasud	381 591	415 393	8
Annetused ja toetused	43 526	13 419	9
Tulu ettevõtlusest	93 286	79 034	
Muud tulud	18 097	0	
Kokku tulud	536 500	507 846	
<b>Kulud</b>			
Sihtotstarbeliselt finantseeritud projektide otsesed kulud	-454 024	-401 434	10
Mitmesugused tegevuskulud	-34 574	-17 925	
Tööjõukulud	-48 522	-45 460	11
Kokku kulud	-537 120	-464 819	
Põhitegevuse tulem	-620	43 027	
Aruandeaasta tulem	-620	43 027	

**Lisa 7. Võru Võrkpalliklubi 2013. a majandusaasta aruande bilanss ja tulemiaruanne**

Raamatupidamise aastaaruanne			
Bilanss			
(eurodes)			
	31.12.2013	31.12.2012	Lisa nr
Varad			
Käibevara			
Raha	16 577	7 551	2
Kokku käibevara	16 577	7 551	
Kokku varad	16 577	7 551	
Kohustused ja netovara			
Kohustused			
Lühiajalised kohustused			
Võlad ja ettemaksed	64	0	
Kokku lühiajalised kohustused	64	0	
Kokku kohustused	64	0	
Netovara			
Sihtkapital/Osakapital nimiväärtuses	6	6	
Eelmiste perioodide akumulieeritud tulem	7 545	6 342	
Aruandeaasta tulem	8 962	1 203	
Kokku netovara	16 513	7 551	
Kokku kohustused ja netovara	16 577	7 551	

## Lisa 7 järg

Tulemiaruanne

(eurodes)

	2013	2012	Lisa nr
Tulud			
Annetused ja toetused	80 027	72 432	
Kokku tulud	80 027	72 432	
Kulud			
Sihotstarbeliselt finantseeritud projektide otsesed kulud	-70 976	-71 118	
Mitmesugused tegevuskulud	-90	-116	
Kokku kulud	-71 066	-71 234	
Põhitegevuse tulem	8 961	1 198	
Muud finantstulud ja -kulud	1	5	
Aruandeaasta tulem	8 962	1 203	