

**TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL
TALLINNA KOLLEDŽ**

Majandusarvestus

Mariin Mirka

**SPORDISTIPENDIUMIDE KVALIFITSEERUMINE
TÖÖTASUDEKS MITTETULUNDUSSEKTORIS**

Lõputöö

Juhendaja: Margit Pado, *MA*

Tallinn 2015

SISUKORD

SISSEJUHATUS	3
1. MITTETULUNDUSSEKTORI OLEMUS	6
1.1. Mittetulundussektori ajalugu ja roll ühiskonnas	6
1.2. Mittetulundussektori organisatsioonide üldised alused, raamatupidamis- ja maksukohustus	13
2. STIPENDIUM MITTETULUNDUSSEKTORIS	20
2.1. Uurimisobjekt ja meetodika	20
2.2. Stipendiumide kvalifitseerumine töötasudeks.....	21
2.3. Haridustöötaja ja treeneri töötasu võrdsustamise võimalused	36
2.4. Autori ettepanekud	42
KOKKUVÕTE	44
VIIDATUD ALLIKAD	48
LISAD	53
Lisa 1. Mittetulundusühingute ja sihtasutuste register tegevusalati seisuga 01.01.2012 ...	53
Lisa 2. Mittetulundusühingute ja sihtasutuste register tegevusalati seisuga 01.01.2013 ...	54
Lisa 3. Mittetulundusühingute ja sihtasutuste register tegevusalati seisuga 01.01.2014 ...	55
Lisa 4. Ekspertintervjuu küsimused Eesti Olümpiakomitee spordidirektorile Martti Rajule ja peasekretärile Siim Suklele ning Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna juhatajale Evelyn Liivamäele.....	56
Lisa 5. Ekspertintervjuu küsimused Kultuuriministeeriumi spordiosakonna nõunikule Margus Klaanile	57
Lisa 6. Ekspertintervjuu küsimused Haridus- ja teadusministeeriumi õpetajaosakonna juhatajale Kristi Mikiverile.....	58
SUMMARY	59

SISSEJUHATUS

Ühiskonna struktuuris eristatakse kolme sektorit: avalik ehk riiklik sektor, majandus ehk äri sektor ning kolmas sektor ehk mittetulundussektor, mis paigutub avaliku ja erasektori vahele. Viimane kätkeb endas kodanikualgatuslikke institutsioone, mille liikmed osalevad aktiivselt ühiskonnaelu korraldamises, lahendades mitmesuguseid ühiskonnas esilekerkinud probleeme ja küsimusi. Nende eesmärk on tagada sotsiaalselt vajalikke teenuseid kavatsuseta teenida kasumit.

Kolmandas sektoris tegutsevate mittetulundusühenduste tegevusvaldkond on väga mitmekesine, põhinedes peamiselt liikmete omaalgatusel ning koostöömisel. Eesmärkide saavutamiseks koondutakse eri organisatsioonidesse: spordi-, huviala-, kutse- tervishoiu- või ametiühingutesse, kultuuri-, teadus- või haridusseltsidesse, keskkonnaühendustesse, usuorganisatsioonidesse, mis pakuvad häid võimalusi ühiste ideede teostamiseks, nendeni liikumiseks.

Tihti peale kuulub mittetulundusühenduste tegevussfääri ka erinevate toetuste ja stipendiumide jagamine, mida riik toetab mittetulundusühingute majandustegevuse kaudu. Maksusoodustust antakse neile, kes on seda taotlenud ja kuuluvad vastavasse tulumaksusoodustusega ühenduste nimekirja. Soodustus laieneb ka spordiühendustele, kelle põhitegevuslikuks eesmärgiks on stipendiumide maksmine.

Autor on valinud lõputöö teema eelkõige seetõttu, et on ka ise spordiga lähedalt kokku puutunud ning seda varajasest lapsepõlvest saati. Seega oli teemavalik ajendatud huvist uurida üksikasjalikumalt spordivaldkonnas makstavaid stipendiume, mis on viimastel aastatel tekitanud meedias suurt kõlapinda. Küsimus puudutab maksuvabasid stipendiume, mis võivad Maksu- ja Tolliameti sõnul kvalifitseeruda töötasudeks.

Lõputöö teema on uudne, kuna varasemalt ei ole Tallinna Tehnikaülikooli Tallinna Kolledžis sarnasel teemal kirjutatud. Küll aga on stipendiumide teemat käsitletud teisest aspektist Sisekaitseakadeemia üliõpilane Natalja Vjunova (2014), kes uuris tulumaksusoodustusega stipendiumide kasutamist Eestis 2012. aastal tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja (TMIN) kantud isikute poolt.

Töö koostamisel leidis autor, et uuritava probleemi puhul saab võrdlusmomente luua varasemalt Sisekaitseakadeemias kaitstud lõputööga. Sarnasus seisneb nimelt selles, et Maksu- ja Tolliametil on kahtlus, et paljud mittetulundusühingutest spordiorganisatsioonid maksavad tippsportlastele, nende treeneritele ja teenindavale personalile maksuvabasis stipendiume, mis võivad teatud juhtudel kvalifitseeruda töötasudeks. Kui Maksu- ja Tolliamet tuvastab edaspidiste kontrollimiste käigus, et tegu on siiski töötasude maksmisega, tuleb spordiorganisatsioonidel edaspidi vastavalt töölepingu seadusele tasudelt maha arvestada erinevad maksud ja maksed. Suuremal osal neist ühingutest ei ole aga piisavalt rahalisi vahendeid täitmaks maksukohustust, mistõttu võib tekkida olukord, kus sajad spordiorganisatsioonid peavad oma tegevuse lõpetama.

Lõputöö eesmärgiks on analüüsida mittetulunduslikes spordiorganisatsioonides makstavaid stipendiume ning hinnata nende kvalifitseerumist töötasudeks. Sellest tulenevalt on autor püstitanud järgmised uurimisülesanded:

- 1) anda ülevaade mittetulundusühingute ajaloost ning rollist ühiskonnas,
- 2) anda ülevaade mittetulundusühingute üldistest alustest ning raamatupidamis- ja maksukohustusest,
- 3) analüüsida spordistipendiumide kvalifitseerumist töötasudeks kohtulahendite põhjal,
- 4) analüüsida stipendiumilepingu ja töölepingu erinevusi,
- 5) analüüsida võimalusi võrdsustamaks haridustöötaja (kehalise kasvatuse õpetaja) ja treeneri töötasu.

Lõputöös kasutab autor kvalitatiivseid uurimismeetodeid, kogudes ekspertintervjuude käigus informatsiooni stipendiumide väljamaksmisega seotud probleemi kohta. Struktureeritud intervjuud viib autor läbi Eesti Olümpiakomitee spordidirektori Martti Raju ja peasekretäri Siim Suklesega (mõlemad vastasid autori intervjuu soovikirjale) ning Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna juhataja Evelyn Liivamäega. Intervjuust keelduti Rahandusministeeriumis.

Lisaks analüüsib autor Eestis olemasolevaid kohtulahendeid, mis puudutavad stipendiumide maksmist spordiorganisatsioonides, et leida tõendust Maksu- ja Tolliameti kahtlustele, mis viitavad sellele, et stipendiumid kvalifitseeruvad tõepoolest töötasudeks.

Sisekaitseakadeemia üliõpilase lõputöö üheks ettepanekuks oli uurida võimalusi võrdsustamaks treeneri töötasu kehalise kasvatuse õpetaja omaga (Vjunova 2014). Sellest lähtuvalt on autor püstitanud uurimisülesande leidmaks võimalusi seda teha. Ekspertintervjuude läbiviimiseks andsid oma nõusoleku Kultuuriministeeriumi spordiosakonna nõunik Margus Klaan ning Haridus- ja Teadusministeeriumi õpetajaosakonna juhataja Kristi Mikiver.

Töö koosneb kahest osast. Esimeses peatükis annab autor põhjaliku ülevaate mittetulundussektorisse kuuluvatest ühendustest, mis tegelevad enamjaolt avaliku huvi esindamise ja eestkostega, teenuste pakkumisega nii oma liikmetele kui ka teistele sihtgruppidele ning vabatahtliku tegevusega. Samuti käsitleb autor mittetulundussektori ajalugu ning rolli ühiskonnas. Peatükk lõpeb ülevaatega mittetulundusühingute raamatupidamis- ja maksukohustustest, tuginedes kehtivatele seadustele, mis reguleerivad ühingute üldtegevust ning on mittetulundusühingutele täitmiseks. Samuti käsitleb autor lühidalt mittetulundussektori organisatsioonide üldiseid aluseid.

Lõputöö teine osa koosneb analüüsipeatükkidest. Autor analüüsib spordistipendiumide kvalifitseerumist töötasudeks nii kohtulahendite kui ka läbiviidud ekspertintervjuude põhjal ning püüab leida erinevusi stipendiumilepingu ja töölepingu vahel. Sealjuures keskendub autor kehalise kasvatusõpetaja ja treeneri töötasude võrdsustamise võimalustele. Analüüsitulemuste põhjal esitab autor enda põhjendatud seisukohad ning toob kokkuvõttes välja tööst tehtud järeldused.

Lõputöö koostamisel ilmnis autorist mitteolenevaid mõjutegureid, mis analüüsitava materjali hulka olulisel määral vähendasid. Nimelt takistasid uurimisprotsessi ja põhjalike järelduste esitamist küsitlute napid tagasisideid. Lühikesed vastused avatud küsimustele ei jätnud sageli võimalust ka autori endapoolseteks mõttearendusteks. Ühtlasi kahanes seeläbi lisaväärtus, mida pakuvad nii-öelda kõrvalseisja (autor kui vastava ala mittespetsialist) objektiivsed arvamused. Lisaks jäeti ühel juhul pöördumisele uurimuse valmimist toetada – intervjuu teel – reageerimata.

Uurimuse kirjutamisel tugineb autor erinevatele allikatele: lõputöö kirjutamise ajal kehtivatele regulatsioonidele, usadusväärsetele internetiallikatele ja statistilistele andmetele. Samuti kasutab autor erialast eesti- ja ingliskeelset kirjandust (raamatud, ajakirjad), mis on talle kättesaadavad.

1. MITTETULUNDUSSEKTORI OLEMUS

1.1. Mittetulundussektori ajalugu ja roll ühiskonnas

Mittetulundussektor omab juhtivat rolli suuremas osas avaliku sektori innovatsioonides 21. sajandil. See täiustub, aitab kaasa ja isegi edendab suuremat kodanikuosalust otsustamisel, organiseerimisel ja avalike teenuste juhtimisel läbi kogu nende tegevuse. Ka Eesti riigi seisukohalt peetakse kolmanda sektori olemasolu hädavajalikuks ja oluliseks. Mittetulunduslikud ühendused aitavad leida lahendusi nii sotsiaalsetele kui ka majanduslikele probleemidele riigis, pakkudes mitmesuguseid teenuseid ning luues töökohti neile, kes ei pruugi avalikus ja majandussektoris ametikohta kuigi kergesti leida.

Läbi aegade on mittetulundussektorile omistatud hulgaliselt nimetusi. Oma panuse erinevate terminite hulga suurendamisse annavad kahtlemata eri teadusharud ja valdkonnad, kus mõistet kasutatakse. (Lagerspetz jt 2003, lk 23) Maailma eri piirkondades võib kohata erinevaid nimetusi – nagu näiteks vabatahtlik sektor, kodanikuühiskond, heategevuslik sektor, mittetulundussektor, tsiviilühiskond, sõltumatu sektor – kõigil neil on väikese erinevusega määratlemisjooned (Pestoff, Brandsen 2008, p 8).

Eesti mõistes saab kolmandat sektorit jaotada kaheks: professionaalseks mittetulunduslikuks tegevussfääriks, kus inimesed tegelevad palgaliselt ühiskondlike huvide esindamise, eeskoste, organiseerimise ja erinevate teenuste pakkumisega ning vabatahtlikuks tegevuseks, kus ühiskonna teiste sektorite esindajad oma kodanikuinitsiatiivi vabatahtlikkuse alusel ellu viivad (Lavrentjev, 2012).

Kodanikuühiskonna moodustavad inimesed, kes koonduvad eri organisatsioonidesse, näiteks spordi-, huviala-, kultuuri-, kutse- ja ametiühingutesse, haridusseltsidesse, keskkonnaühendustesse, usuorganisatsioonidesse. Sageli kuulub nende tegevusvaldkonda ka erinevate toetuste ja stipendiumide jagamine. Igal organisatsioonil on kindel eesmärk, mida soovitakse saavutada ning lähtuvalt sellest saab ühendusi jagada neljal erineval alusel (Kübar, Hinsberg 2014, lk 45).

Liikmeskonna alusel jaotuvad ühendused katus- ja liikmesorganisatsioonideks. Katusorganisatsioonid on moodustunud juriidilistest isikutest, eesmärgiga esindada liikmesorganisatsioonide huve tasemel, kus ühine tegutsemine on tõhusam (nt Eesti Mittetulundusühingute ja Sihtasutuste Liit). Liikmesorganisatsioonide liikmeteks on üksikisikud (nt Eesti Lihashaigete Selts). (*Ibid.*, lk 45)

Ulatuse alusel saab ühendusi jagada üleriigilisteks ja piirkondlikeks, kitsama või laiemate tegevusvaldkonnaga. Piirkond tähistab sellises kontekstis maakonda, linna, valda, küla või asumit. Küla- või asumiseltsid tegelevad laialdaselt küsimustega, mis on olulised kohalike inimeste seisukohalt, valdkondlikud organisatsioonid keskenduvad kindlale teemale, mis võib olla laiem (nt Eestimaa Looduse Fond) või kitsam (nt Eesti Ornitoloogiaühing). (*Ibid.*, lk 45)

Eesmärgi alusel võib eristada avalikes ja erahuvides tegutsejaid, kuid selget piiri avalike ja erahuvide vahele on üsna raske tõmmata. Üldjoontes loetakse vabatahtlike ühendusi avalikes huvides tegutsejateks, kelle tegevuse tagajärjel saavad kasu mitte ainult organisatsiooni kuuluvad liikmed, vaid avalikkus laiemalt. (*Ibid.*, lk 45)

Tegevusviisi alusel saab organisatsioone liigitada vastavalt huvikaitse ja teenuste pakkujateks. Teenuste osutamine tähendab vahetult oma jõududega mingi probleemi lahendamist. Huvikaitse ehk eestkoste on aga sageli suunatud kellegi teise vastu, (nt avaliku võimu, äriettevõtete või avalikkuse) mõjutamiseks millegi tegemist. (*Ibid.*, lk 45)

Mittetulundussektorist täieliku ülevaate saamiseks on rahvusvahelistes võrdlusuuringutes kasutusele võetud definitsioon, mis keskendub mittetulundusühingute struktuurile ja tegevusele. Selle definitsiooni kohaselt on mittetulundussektor üksuste kogum, mis on (Lepp 2003, lk 175–182):

- 1) organiseerunud – mingil määral institutsionaliseeritud (institutsionaliseerituse tunnuseks võib olla organisatsiooni põhikiri, mis on ühingu liikmeskonna poolt vastu võetud, mõningates riikides nõutakse regulaarsete koosolekute pidamist, täiesti mitteformaalseid, juhuslike inimeste kooslusi mittetulundussektori osaks ei loeta);
- 2) kasumit mittejaotav – mittetulundusühingud ei tohi teenitud tulu organisatsiooni asutajate ega selle juhtorgani liikmete vahel jagada (tulu teenimine ja saamine pole keelatud, kuid seda tuleb kasutada põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks, see tunnus on peamine, mis eristab mittetulundussektorit äri sektorist);
- 3) eraõiguslik ja iseseisev – institutsionaalselt on kolmandasse sektorisse kuuluvad ühingud valitsusest eraldiseisvad (nad ei ole osa valitsusaparaadist ning valitsus nende tegevust ei kontrolli, kuid samas ei tähenda see, et mittetulundusühingud ei saaks valitsuselt rahalist toetust, ega seda, et nende juhtorganites ei ole üldse ametnikke);

- 4) organisatsioonide endi juhitavad – mittetulundusorganisatsioonid peavad kõikides oma juhtimist puudutavates küsimustes ja tegevustes kinni põhikirjast, kus on paika pandud kindlad reeglid, nende juhtimistegevusele ei saa määrata eeskirju väljastpoolt organisatsiooni;
- 5) vabatahtlik – tähtsal kohal on organisatsiooni liikmete vabatahtlik osalemine kas organisatsiooni tegevuses või selle juhtimise korraldamises (see ei tähenda siinkohal seda, et suurem osa mittetulundusühingute tuludest peaks tulema vabatahtlikest annetustest ja enamik töötajaid peaksid olema vabatahtlikud, vaid põhiline on vabatahtlikkus ning selle osatähtsus, olgu selleks kas või tasuta töö organisatsiooni juhtorganisis).

Taolistesse ühendustesse kuuluvad isikud, kes tegutsevad omast vabast tahtest, ajast ning huvist saavutamaks ühiseid sihte. Läbi vabatahtliku tegevuse saadakse nii-öelda ühiskondliku tulu ehk hüve, millest on kasu kogu ühiskonnale laiemalt. Rahalist ega materiaalist kasu kui sellist mittetulundusühendused ei saa. Tegevuste kaudu täiendatakse oma oskusi, rikastatakse end uute teadmiste ja kogemustega ning tegutsetakse avalikes huvides väljaspool kodu ja perekonda, tehes omaalgatuslikult koostööd, eesmärgiga edendada ühiseid huve ja väärtusi ning pakkuda seeläbi liikmeskonnale selget identiteeti ja tegevusvormi.

Mittetulunduslikud ühendused on loodud selleks, et tuua kaasa muutusi indiviidides ja ühiskonnas, täites kohust palju suurema töö ees kui ainult tegelemine spetsiifiliste vajadustega (Drucker 1990, p 3). Kodanikuühiskond tagab väärtused ja intelligentsi, aidates luua lahendusi, mis on erasektori huve täiendavad või ühtlustavad. Kodanikualgatuslikud ühendused on harjunud tegema „rohkem vähemaga“ ning otsima innovatiivseid lahendusi ühiskondlikele väljakutsetele. Osana „demokraatia sotsiaalsest alusest“ esindab kodanikuühiskond fundamentaalset osa demokraatlikust süsteemist ja toob välja tähtsusküsimusi. (Salamon, Anheier 1997, p 11)

Enamik teadlasi määratleb kodanikuühiskonda kui valitsuse (avaliku sektori) ja indiviidi (kodaniku) omavahelisi suhteid, olles üljuhul huvitatud sellest: et kodanikud, kellel on sarnased huvid, leiaksid üksteist, ühineksid ning tegutseksid ühiselt, et viia ellu seda, millesse usuvad; et toimiks õiguslik seisukohtade vaba väljendamine ja antaks luba avaldada arvamust võimalolijate suhtes; et indiviidid saaksid avaldada mõju poliitikale ja riiklikele programmidele, samuti mõjutada ühiskonna üldist suhtumist ja käitumist; et toimiks efektiivne ja vastutusvõimeline valitsus ning avaliku võimu institutsioonides töötavad ametnikud oleksid oma tegevuses inimesekesksed ja mõistaksid kodanike osalemise tähtsust erinevate poliitikate kui ka programmide väljatöötamisel ning nende elluviimisel. (Laius 2002, lk 171–177)

Kodanikuühiskonda iseloomustavateks tunnusteks on: vabatahtlikkus, heategevuslikkus ja mittetulunduslikkus. Kolmandat sektorit peetakse ühiselu valdkonnaks, mille areng sõltub vabadustest – sõnavabadusest, tegevusvabadusest, vabadusest ühineda ning ühiselt tegutseda. Mittetulundussektor on sageli võimsate liikumiste algataja tänu usuliste, sotsiaalsete, tervisehoiualaste, hariduslike, kunstiliste ja kultuuriliste huvide kooslusele. Ühiskonna heaolu nimel on tulemusrikkalt tegutsenud tuhandeid organisatsioone, on teada näiteid inimeste jõupingutustest ja kordaminekutest. (Aas 1999, lk 15)

Kodanikuühiskond ehk tsiviilühiskond (*ingl.keeles civil society*) omab ajalooliselt suurt tähendust. Kui tänapäeval seostatakse kodanikuühiskonda kui inimeste omaalgatuse, -osaluse ja -vastutusega ühiskonda, siis Vana-Kreekas tähendas see kogu kultuuriselt haritud kreeka elanikkonda, mille vastandmõisteks sel ajal oli barbaarsus. Seoses riikluse kujunemisega jäid võimufäärist välja osa suhteid ja institutsioone, kuid nüüdseks on tsiviilühiskond mõiste, mida mõistetakse tihtipeale erisuguste ühenduste ja huvigruppide omavahelise ja mõnikord ka kui teiste institutsioonide suhtlemise väljana. (Adamson 2001, lk 11)

Esimesed kodanikeühendused ehk vabatahtlikud seltsid kujunesid Eestis 18. sajandi teisel poolel. Pärast sajandivahetust tekkis esialgse saksakeelse seltsielu kõrvale ka eestikeelne. (Hinno jt 2008, lk 5) Teadatuntud Eesti vanim ning praeguseni tegutsev kodanikuühendus Õpetatud Eesti Selts loodi 1838. aastal. Seltsi peamine eesmärk on teadmiste edendamine eesti rahva minevikust ja olevikust, keelest ja kirjandusest ning eestlaste asustatud maast. (Õpetatud Eesti ... 2014)

19. sajandi teisel poolel loodi rohkesti erinevaid vabatahtlikke ühendusi, mis tegid võimalikuks eestlaskonna rahvuslike eesmärkide saavutamise, kindlustasid ühtekuuluvustunnet ning mängisid olulist rolli kogu ühiskonnaelu suunamisel ja arendamisel. Eestlastele omane lugupidamine hariduse vastu juurdus haridusseltside traditsioonis. Ühistegelikes ettevõtmistes liitus majanduslik huvi vastastikuse abivalmidusega. Esimesed organiseeritud ühendused meie professionaalse kultuuri hälliks olid mitmed laulu- ja mänguseltsid. Omaalgatuslike ühingute võrgustiku näol löid eestlased endale võimalused kaasa lüüa omavalitsuste kaudu avalike asjade organiseerimisel. (Eesti kodanikuühiskonna ... 2002)

Eesti ühiskond hakkas oma kodanikualgatuslikke ühendusi looma eelkõige Saksa ja Soome eeskujul (Raudla 2007, lk 26). Omariikluse puudumise tõttu kujunesid kodanikuühendused kultuuriliseks teiseks valikuvõimaluseks võõrriiklikele võimustruktuuridele, andes nii eestlastele

võimaluse omal maal end vaimselt arendada kui ka rahvusena säilitada. Ühtlasi valmistati ennast ette oma riigi loomisel. (Adamson 2001, lk 13)

Okupatsiooni-eelses Eesti vabariigis olid erinevat laadi vabatahtlikud ühendused ühiskonna lahutamatuks osaks. 1934. aastal jõustunud erakorraline seisukord pidurdas veidi ühenduste tegutsemisvabadust, kuid 1940. aastal, nõukogu okupatsiooni ajal muutus olukord lausa nii karmiks, et peaaegu kõikide omaalgatuslike seltside tegevus keelustati. Vaatamata rangele korrale nõukogude võimu ajal, suudeti säilitada üksikuid ühendusi, mida võimud võisid lubada. Need ühendused keskendusid kultuuri-, spordi- jms tegevusele, kuid pidid oma liikme organiseerumise vormi kaudu ikkagi kandma edasi mõtet tavakodanike ühise algatuse võimalikkusest. (Hinno jt 2008, lk 5)

Eestlaste, nagu valdava osa teiste Kesk- ja Ida-Euroopa taasiseseisvunud rahvaste kodanikualgatuse põhitõdede õpetuslikeks kogemusteks olid 1980. aastate sündmused. Toonaste ühiskondlike muutuste eestvedajad, sotsiaalsed liikumised, kasvasid peatselt massiliikumisteks, mida iseloomustasid eelkõige nende revolutsiooniline olemus, lühiajaline kestus, ideede ja väärtuste kiireloomuline kujunemine, eksperimentaalsus, karismaatilised liidrid ning liikmeskonna määratus. Massiliseks kasvanud sotsiaalsetest liikumistest võttis osa enamik elanikkonnast. (Rikmann 2007, lk 110)

Pärast 1980. aastate lõpus toimunud sündmusi sai kodanikualgatus uut indu. Loodi massiorganisatsioonid Eesti Muinsuskaitse Selts, Rahvarinne ja Eesti Kodanike Komitee. (Adamson 2001, lk 17) Autori arvates omavad just need kodanikualgatuslikud ettevõtmised ajalooliselt suurt tähendust, andes meie väikesele eesti rahvale võimaluse end intellektuaalselt edendada ning rahvusena säilitada kui ka suuresti püüelda omariikluse poole.

Rahvuslikud vabastusliikumised koos suure toetajaskonna hulgaga seadsid endile kindlad eesmärgid, mille poole püüelda. Muinsuskaitse Selts, mis asutati 1987. aastal „vabatahtliku üldrahvaliku ja erakonnavälise mittetulundusühinguna“ pööras tähelepanu eestlaste jaoks tähtsust omavatele ajaloosündmustele ning seadis eesmärgiks hoida kultuuripärandit ning säilitada rahva ajaloomälu. Seltsiga liitusid tuhandeid inimesed, kelle ühtseks sooviks oli taastada Eesti suveräänsus. (Eesti Muinsuskaitse ... 2014)

1988. aastal loodi Eesti Rahvarinne perestroika, edumeelsete kommunistide ja Gorbatšovi toetuseks. Rahvarinde põhiliseks eesmärgiks ei olnud mitte ainult võim, vaid ka Eesti demokraatiseerimine – „kompartei eemaletõrjumine, ainupartei ülemvõimu murdmine“. Nende sooviks oli

edendada poliitilist kultuuri ja kodanikualgatusi ning aidata kaasa ühiskonna loomisele, kus oleks garanteeritud kõik inimõigused. Lühikese ajaga kujunes Rahvarinne suurimaks poliitiliseks rahvaliidumiseks, mis suutis kaasa haarata sadu tuhandeid inimesi. (Ruutsoo 2008, lk 13–17)

Eesti Kodanike Komitee, mille eesmärgiks oli samuti iseseisvuse taastamine, sai alguse nõukogude liidu okupatsiooni tingimustes 1989. aastal. Selleks tehti suuri ettevalmistusi ja organiseerimisi, mille käigus viidi läbi omaalgatuslik rahvaloendus ning kutsuti kokku Eesti kongress, arutamaks Eesti enesemääramise küsimusi. (Raun 1999, lk 50)

1989. aastal lubati Eestis taas asutada riigist sõltumatuid organisatsioone ja seda tänu ühinemisevabaduse seadusele, mille kiitis heaks ENSV Ülemnõukogu. Seadus hõlmas nii parteisid kui ka teisi valitsusväliseid organisatsioone. Pärast iseseisvuse taastamist, 1991. aastal, on registreeritud vabatahtlike ühenduste arv hüppeliselt kasvanud. (Hinno jt 2008, lk 5) Ajaloolise tagasivaate ja toimunud sündmuste põhjal saab öelda, et Eesti lähiminevik on olnud hea näide kodanikuühiskonna ning sotsiaalsete liikumiste võimalikust tähtsusest ühiskondlike muutuste korraldamisel.

Tänases Eestis on aga välja kujunenud selge arusaam mittetulundusorganisatsioonidest ja nende olulisest rollist. Vabatahtliku tegevuse osakaal avalikes huvides ja ühiskonna heaks kasvab pidevalt, samuti suureneb kodanikualgatusel baseeruvate organisatsioonide ja nende liikmete arv ning sageneb ühenduste omavaheline koostöövõrgustik. Üha enam on näha kolmanda sektori koostöö sujuvust nii riikliku- kui ka majandussektoriga, kuid tuleviku perspektiive silmas pidades nähakse ühiskonna arengu peamise mõjutajana üha enam kasvavat kodanikuteadvust ning sellest lähtuvat kodanikualgatuslikku tegutsemistahet. (Rikmann 2000, lk 237–238) Aktiivne kodanikuühiskond ei teki üleöö. Mittetulundusühingud rikastavad ühiskonna tervikpilti, kuid nõuavad siinkohal siiski osalejate tahet ning valmidust demokraatia püsimisel kaasa lüüa. Vajalik on inimeste toetus ja tähelepanu ning institutsioonide omavaheline usaldus.

Organisatsioonidega ühinema ja koos tegutsema ei ajenda inimesi üksnes õilsad ning ausad kavatsused, mistõttu ei saa siinkohal kodanikuühiskonna olemust avada ainuüksi kodanike tegutsemisvormina. Soov ja tahe aktiivselt tegutseda saab alguse ikkagi üksikisikust endast, kodaniku tasemelt, sõltudes suurel määral sellest, millised on inimese väärtushinnangud ja teadmised. (Lagerspetz jt 2003, lk 104)

Vaatamata eelöeldule, on tähtis, et kodanikuühiskond jääks riigist ja ärielust sõltumatuks ühiskonnasfääriks, kus üksikisikud ja rühmad teevad ühiselt koostööd selleks, et edendada oma huve

ning väärtusi (Lagerspetz 2007, lk 9). Kolmanda sektori olulisust on võimatu alahinnata. Mittetulundusühingute tegevusvaldkond on äraütle mata lai, haarates mitmesuguseid sotsiaalse koostöö vorme. Niisamuti on ka teemad ja probleemid, millega kolmanda sektori organisatsioonid tegelevad erinevad, kuid kindel on see, et nad loovad sotsiaalset kapitali, usalduse ja koostöö norme, mis on ühiskonna funktsioneerimise liikumapanevateks jõududeks. (Aas 1999, lk 72)

Kuigi mittetulunduslikud organisatsioonid on enamasti üldsuse huvide esindamisel esirindel, on nad siiski ühiskondlik ressurss, mida ei saa pidada iseenesestmõistetavaks abiks. Mittetulundusühingute väärtuse ja toimimise tagamiseks tuleb nende tegevust pidevalt jälgida. (De Vita, Fleming 2001, lk 8)

Mittetulundussektor ei taotle poliitilist võimu, kuid kontrollib avaliku võimu tegevust, arvestades kodanike huve otsuste tegemisel ning võimaldades kodanikel kaasa rääkida ühiskonna kujundamist puudutavates küsimustes. Toimiv, tugev ja aktiivne mittetulunduslik sektor aitab kaasa demokraatia edendamisele, kuid selle kindlustamine sõltub üksnes kõikide ühiskonna sfääride tahtest ning tegudest. (Lagerspetz jt 2003, lk 102)

Ühiskondlikus kontekstis on mittetulundusühingud võtnud olulise rolli, arendamaks kodanikuühiskonda (Ilhan 2013, lk 97). Just seetõttu, et kolmas sektor ei ole üksnes ainult elukorralduslike ja majandust puudutavate küsimuste lahendamise viis, vaid ühiselu norme, tavaid kui ka väärtusi mõjutav keskkond (Ruutsoo 2001, lk 251–260).

Kokkuvõtvalt võib öelda, et üha enam tähtsustatakse mittetulundussektori rolli sotsiaalse kapitali arendamisel ning majandusliku arengu kujunemisel. Kodanikuühiskond ning tegutsemisvõimelised mittetulundusühingud on tihti mitmesuguste uute ideede ja uuenduste algatajateks, mõjutades ühiskondlikku arusaama. Nii avaliku-, era- kui ka mittetulundussektori omavaheline toimiv koostöövõrgustik ja usaldusväärsus muudavad oluliselt ühiskonna tervikpilti. Tähtis on kindlustada mittetulundussektoris olevate organisatsioonide efektiivne ja moraalne toimimine, väärtustamaks nende ühiseid huve, väärtusi ja tegevusi ning saavutamaks ideaalilähedast ühiskonda, kus läbi kodanikualgatuse luuakse vastastikust usaldust ja koostöövõimet, vastutustunnet, hoolivust kui ka organiseeritust ning suhtlemisvalmidust ja oskust tulla toime erinevate probleemidega.

1.2. Mittetulundussektori organisatsioonide üldised alused, raamatupidamis- ja maksukohustus

Mittetulundussektorisse kuuluvate ühenduste jätkusuutlik tegutsemine ja elujõulisus tugineb paljuski õiguskeskkonnale. Valdkonda reguleerivad seadused on mittetulundusühingutele ja sihtasutustele kohustuslikus korras täitmiseks, luues alused ühingute asutamiseks ning tööks. Sätestatud maksustamise alused ning nõuded raamatupidamisele annavad kindlad ja täpsed juhised majandustegevuse korraldamiseks.

Eestis registreeritud kodanikeühendusi on kahte tüüpi: mittetulundusühingud ja sihtasutused. Mõlemaid ühendusi saavad asutada nii üksikisikud, avaliku võimu asutused, ettevõtted kui ka teised ühendid (Eesti inimarengu ... 2008, lk 33) Seaduse mõistes on mittetulundusühingud kui sihtasutused eraõiguslikud juriidilised isikud, kelle õigusvõime tekib registrisse kandmise hetkel (MTÜS § 2 lg 1; SAS § lg 1). Registrit peavad maakohtute registriosakonnad (seal töötavad registripidajad) oma tööpiirkonnas asuvate mittetulundusühingute ja sihtasutuste kohta (*Ibid.*, § 75 lg 2).

Registrite ja Infosüsteemide Keskuse kolme viimase aasta statistika andmete põhjal oli mittetulundusorganisatsioone registrisse kantud järgmiselt (tabel 1):

Tabel 1. Mittetulundusühingute ja sihtasutuste statistika aastatel 2012-2014, tk

	1.01.2012	1.01.2013	1.01.2014
Mittetulundusühing	32628	30770	29530
Sihtasutus	871	799	801
Kokku	33499	31569	30331

Allikas: Registrite ja Infosüsteemide Keskus 2012, 2013, 2014; autori koostatud

2012. aasta alguseks ligi 33 500-ni ulatunud registreeritud mittetulundusühingute ja sihtasutuste koguarv on aasta-aastalt veidi kahanenud. Peamiseks vähenemise põhjuseks on nende juriidiliste isikute registrist kustutamine, kes ei ole esitanud (hiljemalt kuus kuud pärast majandusaasta lõppu) majandusaasta aruannet. Alates 2010. aastast tuleb kõikidel registreeritud mittetulundusühingutel ja sihtasutustel kohustuslikus korras esitada majandusaasta aruanne ka juhul, kui tegevus või käive puudub. (Statistika kodanikuühiskonnast ... 2014)

Kui võrrelda mittetulundusühinguid tegevusvaldkonniti, siis võib öelda, et sihtasutuste tegevus keskendub peamiselt ühiskonnaarengule, tervisehoiule ja sotsiaalteenustele, mittetulundusühingutele on omasemad sport, kultuur, haridus ja sotsiaalsete rühmade esindamine ning edendamine. Statistiliselt moodustab registreeritud mittetulundusühingutest tegevusalade lõikes valdava osa igasugune kinnisvaraalane tegevus ja seda peaaegu 40%-lise ülekaaluga kogu ühenduste tegevustest. Erinevad tegevusalad ja nende jaotus ühendustes on aastate lõikes välja toodud mittetulundusühingute ja sihtasutuste statistilistes andmetes, mis on leitavad lisades (Lisa 1,2,3).

Lisaks mittetulundusühingutele ja sihtasutustele on olemas ka kolmandat tüüpi mitteformaalseid ühendusi –seltsinguid. Seltsingu vormis tegutsevad tihtipeale väikesed huvialaklubid ja ringid, koorid, orkestrid, aga ka väiksemad külaseltsid jms. Seltsingute näol on tegemist kodanikuühenduste lepingulise vormiga, kus koostööpartnerid ehk seltsinglased annavad võrdse panuse, et saavutada ühist eesmärki. Kuna seltsingud pole juriidilised ega füüsilised isikud, ei kanta neid mittetulundusühingute ja sihtasutuste registrisse, mistõttu puudub täpne ülevaade nende tegevusest ning koguarvust. (Asutamine ... 2011)

Peamised mittetulundusühenduste tegevust suunavad seadused Eestis on mittetulundusühingute seadus (edaspidi MTÜS) ja sihtasutuste seadus (edaspidi SAS), mis jõustusid 1996. aasta oktoobris. Seadused reguleerivad organisatsioonide üldtegevust, maksustamist, raamatupidamist kui ka omavahelisi suhteid ning suhteid riigi ja majandusvaldkonnaga. Seadustes ei ole aga kirjas piiritletud eesmärke, mille teostamiseks võib kodanikeühendusi asutada. Omaette eksisteerivad regulatsioonid ka parteidele, ametiühingutele, kirikute ja usuühendustele, korteriühistutele ning riigi poolt asutatud sihtasutustele nende tegevuse reguleerimiseks. (Lagerspetz jt 2003, lk 38)

Vaatamata kehtivatele seadustele, õigusaktidele ja muudele regulatsioonidele, mis puudutavad mittetulundusühinguid, ei saa mainimata jätta 2002. aastal heaks kiidetud Eesti Kodanikuühiskonna Arengu Kontseptsiooni (edaspidi EKAK) dokumenti, mis täpsustab ning määratleb lähemalt avaliku võimu ja kodanikuinitsiatiivi vastastikku täiendavaid rolle ning koostöömimise printsiipe avaliku poliitika kujundamisel, arendamisel ja teostamisel ning ühtse Eesti kodanikuühiskonna ülesehitamisel. (Eesti kodanikuühiskonna ... 2002) EKAK-i sihiks on välja töötada üldine raamistik avaliku sektori ja kolmanda sektori ühenduste koostöömimiseks. Üldisemas mõistes on EKAK-i eesmärk luua kodanikeühendustele pidevat arengut soodustav tegutsemiskeskond. (Rammo 2005, lk 70)

MTÜS määratleb mõiste, mille kohaselt on mittetulundusühing isikute vabatahtlik ühendus, mille eesmärgiks või põhitegevuseks ei või olla majandustegevuse kaudu tulu saamine (MTÜS § 1 lg 1). Tulu võib teenida, kuid seda üksnes põhikirjas olevate eesmärkide täitmiseks. Igasugune kasumi jaotamine ühingu liikmete vahel on keelatud. Ametlikus dokumendis ehk põhikirjas tuleb lisaks organisatsiooni eesmärgile ära märkida ka mittetulundusühingu nimi, asukoht, liikmete õigused, kohustused, osakonnad (vastavalt olemasolule), üldkoosoleku tingimused, juhatuse liikmete arv ning vara jaotuse kord ühingu lõpetamise puhul (*Ibid.*, § 7 lg 1). Mittetulundusühingu liikmeskonnas võivad olla nii füüsilised kui juriidilised isikud, ent selle asutamiseks on vaja vähemalt kahte isikut (*Ibid.*, § 5). Mittetulundusühingu kõrgeimaks organiks on liikmete üldkoosolek, mis võtab vastu otsuseid organisatsiooni juhtimisalastes küsimustes (*Ibid.*, § 18 lg 1).

Vastavalt SAS-le on sihtasutus eraõiguslik juriidiline isik, millel liikmed puuduvad, kuid mis on loodud vara valitsemiseks ja kasutamiseks põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks (SAS § 1 lg 1). Sihtasutus asutatakse ühe või mitme asutaja poolt määramata ajaks, seatud eesmärgi saavutamiseni või tähtajaliselt (*Ibid.*, § 5 lg 1). Nii nagu ka mittetulundusühingul on ka sihtasutusel põhikiri, kuhu tuleb märkida: sihtasutuse nimi, asukoht, eesmärk, vara üleandmise kui ka kasutamise kord, soodustatud isikute ring, juhatuse ja nõukogu liikmete arv koos nende volituse kestusega, liikmete tasustamise kord ning informatsioon audiitori kohta (*Ibid.*, § 8 lg 1). Sihtasutust juhivad kaks organit: juhatuse ja nõukogu. Juhatuse ülesannete hulka kuulub ühenduse esindamine ja korraldamine (*Ibid.*, § 16, 17). Kolmeliikmelise nõukogu pädevusse kuulub sihtasutuse tegevuse kavandamine, juhtimise korraldamine ning järelevalve teostamine (*Ibid.*, § 24, 26).

Mittetulundusühingutele ja sihtasutustele kohaldatavad seadused annavad selge ülevaate ühingute üldisest töökorraldusest. Registreeritud mittetulundusühenduste raamatupidamisarvestust korraldab juhatuse, tulenevalt raamatupidamise seadusest, mis sätestab üldised nõuded kõikidele raamatupidamiskohuslastele (MTÜS § 35, SAS § 33). Samuti tuleb mittetulundusühendustel järgida Eesti head raamatupidamistava, mis eeldab õigusaktides ning raamatupidamistoimkonna juhendites esitatud normatiivide täitmist.

Raamatupidamise vundamendiks on raamatupidamise sise-eeskiri, mis tuleb koostada igal ühendusel ning mis kinnitatakse mittetulundusühingu või sihtasutuse juhatuse poolt. Raamatupidamise seaduse kohaselt peab sise-eeskiri sisaldama kontoplaani, majandustehingute dokumenteerimist ja kirjendamist raamatupidamisregistrites, vara liigitamise kriteeriumeid jm.

Mittetulundusühendused on kohustatud esitama majandusaasta aruande õigeaegselt ning säilitama kõiki dokumente vähemalt seitse aastat (Raamatupidamine ja maksud ... 2012, lk 3). Raamatupidamist peetakse tekkepõhiselt, mis tähendab seda, et kõik majandustehingud kajastatakse toimumise seisuga, vaatamata sellele, kas raha on laekunud või tasutud.

Majandusaasta aruande koostamise protsess hõlmab auditeerimist, mis sisaldab endas majandusaasta aruande kontrollimist ning sellele hinnangu andmist. Mittetulundusühingutele pole kohustuslikus korras audiitorkontroll sunduslik, kuid ühingu tegevuse kontrollimiseks on siiski soovitatav audiitori olemasolu, eriti mittetulundusühingutel, kellel on rahalisi liikumisi rohkem. Järeelvalvet võib teostada ka revisjon, kes omab juurdepääsu kõikidele dokumentidele mittetulundusühingus.

Sihtasutustel peab olema audiitor (SAS § 35) ning audiitortegevuse seaduse kohaselt on audiitorkontroll sihtasutustele kohustuslik juhul kui (AudS § 91 p 1–4):

- 1) sihtasutuse asutajaks on riik, avalik-õiguslik juriidiline isik, kohalik omavalitsus, erakond või äriühing, milles riigil on vähemalt otsustusõigus riigivara-seaduse tähenduses;
- 2) sihtasutus on asutatud testamendi alusel;
- 3) sihtasutuse audiitorkontrolli kohustus tuleneb põhikirjast või nõukogu otsusest;
- 4) raamatupidamise aastaaruandes toodud aruandeaasta näitajatest vähemalt kaks ületavad alljärgnevaid tingimusi:
 - müügitulu või tulu 2 000 000 eurot;
 - varad bilansipäeva seisuga kokku 1 000 000 eurot;
 - keskmine töötajate arv 30 inimest
- 5) raamatupidamise aastaaruandes toodud aruandeaasta näitajatest vähemalt üks ületab alljärgnevaid tingimusi:
 - müügitulu või tulu 6 000 000 eurot;
 - varad bilansipäeva seisuga kokku 3 000 000 eurot;
 - keskmine töötajate arv 90 inimest.

Mittetulundusühenduste kohta käivad raamatupidamis- ja maksuarvestuse regulatsioonid ei erine üldiselt teistele juriidilistele isikutele kohaldatavatest regulatsioonidest. Kõik Eestis kehtivad organisatsiooni tegevusega kaasnevad maksud (tulumaks, käibemaks, sotsiaalmaks) tuleb deklareerida ja maksta samamoodi, ravikindlustus kehtib üldistel alustel, samuti aruandluskord.

Tulumaksuseadusest lähtuvalt saab mittetulundusühingud grupeerida kahte rühma: ühingud, mis on asutatud oma liikmete, või asutajate huvides ning ühingud, mis on loodud avalikke huve

silmas pidades – nendele ühingutele laienevad ka mitmed maksusoodustused (Adamson 2001, lk 26).

Mõningad soodsamat maksustamist võimaldavad erandid on kehtestatud nii mittetulundusühingutele kui ka sihtasutustele ja seda nii füüsilistele kui ka juriidilistele isikutele. Tulumaksuseaduse kohaselt võivad maksusoodustusi saada heategevuslikud ning avalikes huvides tegutsevad ühinged, kes ei jaga oma vara või tulu ega anna materiaalselt abi või rahaliselt hinnatavaid soodustusi oma asutajale, liikmele, juhtimis- või kontrollorgani liikmele jne. (TuMS § 11 lg 2) Maksusoodustust saavad need mittetulundusühingud, kes kantakse nimekirja Vabariigi Valitsuse korraldusega juhul, kui vastavad tingimused on täidetud.

Tulumaksusoodustuse nimekirja koosseisus olevad ühinged võivad anda stipendiume õppe- ja teadustööks ning loome- ja sporditegevuseks (*Ibid.*, § 19 lg 3 p 5). Nimistus olevad organisatsioonid saavad teha maksuvabalt väljamakseid seoses külaliste toitlustuse, transpordi, majutuse, kultuurilise teenindamise kui ka meelelahutuse osas, samuti noorte- ja projektlaagrite ning spordivõistluste meenetele ja toimetulekuabile, seda 32 euro ulatuses iga osaleja kohta. Lisaks on ettevõtete poolt tehtavad annetused ja kingitused teatud piirides maksuvabad (kehtivad piirmäärad). (*Ibid.*, § 49 lg 4)

Maksuvabastus ei kehti stipendiumidele, mida makstakse seoses ettevõtlusega, töö- või teenistussuhtega, samuti seoses juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmeks olekuga. (*Ibid.*, § 19) Sellisel juhul kuulub stipendium 21%-lise tulumaksu määraga maksustamisele, alates 1. jaanuarist 2015 on tulumaksu kinnipidamise määr 20%.

Erisoodustus, mis kuulub TuMS § 48 alusel maksustamisele, on tööandja poolt töötajale antav rahaliselt hinnatav hüve, mida peetakse võrdväärseks palgaga (Riigikohtu halduskolleegiumi kohtuasi nr 3-3-1-54-12, p 6). Soodustuse alla kuulub igasugune kaup, teenus või rahaliselt hinnatav kingitus. Erisoodustuse näol on tegemist töötajale antava lisatuluga, mistõttu hüve maksustatakse (tasuda tuleb tulu- ja sotsiaalmaks). Soodustuse nimekirja kuuluvad näiteks: sõiduauto või muu tööandja vara, mis antakse töötajale kasutamiseks isiklikuks otstarbeks tasuta või soodushinnaga; eluasemekulude katmine; teenistuse-, töö- või ametilähetusega seotud kulude hüvitamine ja välislähetuse päevaraha maksmine (piirmäära ületades); töötajate eluaseme- ja transpordikulude tasumine, soodsa laenu või väärtpaberite andmine, koolituskulude tasumine (nt tasemekoolitus) jne. (TuMS § 48 lg 4)

Käibemaksuseadus näeb ette mitmeid käibemaksuga mittemaksustatavaid teenuseid. Käibemaksuga ei maksustata turvakodu-, sotsiaal-, tervisehoiuteenuseid, teenust, mida mittetulundusühing tasuta või liikmemaksu eest osutab oma liikmetele ning spordirajatiste või spordivahendite kasutamise teenust, mida mittetulundusühing või sihtasutus osutab füüsilisele isikule. (KMS § 16 p 3) Kui juhtub, et mittetulundusühenduste ettevõtluse käigus ületab maksustatav käive 16 000 eurot ja seda kaupade-teenuste eest kalendriaasta algusest peale, tuleb mittetulundusühingutel ja sihtasutustel end koheselt registreerida maksukohustuslaseks. (*Ibid.*, § 19 lg 1) Alates sellest hetkest tuleb esitatud müügiarvetele lisada käibemaks, deklareerida ettevõtluse käigus tekkinud müügikäive ning esitada käibemaksudeklaratsioon maksuhaldurile maksustamisperioodile järgneva kuu 20. kuupäevaks. (*Ibid.*, § 27 lg 1)

Sarnaselt äriühingutele on mittetulundusühingud ja sihtasutused kohustatud esitama äriregistri keskkonda oma majandusaasta aruande, Maksu- ja Tolliametile palgaliste töötajate olemasolul tulu- ja sotsiaalmaksu deklaratsiooni ning deklareerima kõik aasta jooksul saadud annetused ja kingitused.

Majandusaasta aruande ja deklaratsioonide õigeaegne esitamata jätmine toob endaga kaasa registrist kustutamise hoiatuse registripidajalt, kes annab ühendustele esmase hoiatuse puhul uue tähtaja dokumentide esitamiseks. Juhul kui tähtaja möödudes ei ole registripidajale esitatud aruannet või argumenteeritud mõjuvat põhjust, mis takistab aruannet esitada, võib registripidaja mittetulundusühingu registrist kustutada. (MTÜS § 36 lg 1)

Riikliku järelevalvet maksuseaduste täitmise üle teostab Maksu- ja Tolliamet. Majandusaasta aruanded esitatakse Ettevõtjaportaalis mittetulundusühingute ja sihtasutuste registrile, kes need Registrate ja Infosüsteemide Keskuse koduleheküljel avalikus teeb (Raamatupidamine ja maksud ... 2012, lk 4). Majandusaasta aruanne, mis tuleb koostada lõppenud majandusaasta kohta, koosneb raamatupidamise aastaaruandest ja tegevusaruandest (RPS § 14 lg 1). Raamatupidamise aastaaruanne peab olema koostatud õiglaselt ning õigesti, andma täpse ülevaate ettevõtte finantsseisundist ja koosnema finantsseisundi aruandest, kasumiaruandest, rahavoogude aruandest, omakapitali liikumise aruandest ning lisadest (*Ibid.*, § 15 lg 2). Tegevusaruandes antakse ülevaade mittetulundusühingute ja sihtasutuste tegevusest, asjaoludest ning olulistest sündmustest ehk tekstilistest kirjetest, mis ei kajastu raamatupidamise aastaaruandes (*Ibid.*, § 24 lg 1).

Kokkuvõtvalt võib öelda, et mittetulundusühenduste raamatupidamise korraldamise ja maksustamise üldised reeglid on sarnased äriühingute ja teiste juriidiliste isikute maksustamise reeglistikuga. Ühendused peavad järgima kõiki Eestis kehtivaid õigusakte, määruseid ning Raamatupidamise toimkonna juhendeid, kuid tähtsamad seadused, mis reguleerivad mittetulundusühenduste üldist tegevust on MTÜS ja SAS. Maksuseadustes on kehtestatud ühendustele mitmed maksustamist soodustavad erandid. Raamatupidamine mittetulundusühingutele ja sihtasutustele on kohustuslik, esitada tuleb tähtaegselt kõik nõutavad aruanded. Majandusaasta aruande esitamata jätmisel võidakse ühendus registripidaja poolt vastavast registrist kustutada. Mittetulundusühenduste üldisel maksukäitumisel hoiab silma peal Maksu- ja Tolliamet.

2. STIPENDIUM MITTETULUNDUSSEKTORIS

2.1. Uurimisobjekt ja metoodika

Lõputöös keskendub autor mittetulunduslikes spordiorganisatsioonides makstavatele spordistipendiumidele, uurides lähemalt nende võimalikku kvalifitseerumist töötasudeks. Teema ja probleemi paremaks tundmaõppimiseks valis autor analüüsi läbiviimiseks kvalitatiivse uurimismeetodi.

Analüüs põhineb uurimisobjekti süvaanalüüsil. Eesmärgi saavutamiseks otsis autor vastuseid spordistipendiumeid puudutavatest kohtulahenditest ning püüdis leida tunnuseid või omadusi, mis viitaksid uurimisprobleemi tõesusele ehk Maksu- ja Tolliameti kahtlustele, kus sportlastele nende treeneritele ja teenindavale personalile makstakse stipendiumide nime all tasu, mis tegelikult kvalifitseerub töötasuks. Võimalikult täpse ja mitmekülgse analüüsi tegemiseks küsitles autor struktureeritud ekspertintervjuude käigus erinevaid asjatundjaid. Intervjueeritavate leidmiseks tuli esmalt läbi mõelda, millise valdkonna ja ametikoha isikud omaksid antud teemaga kõige suuremat kokkupuudet.

Enne intervjuude läbiviimist valmistas autor ette detailsed küsimused konkreetse teema kohta. Kokkusaamisel esitas autor need siis küsitletavatele kindlas järjekorras, jälgides täpset küsimustiku plaani (Lisa 4). Intervjuu soovikirja saatis autor kolme ametiasutusse, kuid jaatava vastuse sai ainult kahelt.

Struktureeritud intervjuud viis autor läbi

- Eesti Olümpiakomitee (EOK) spordidirektori Martti Rajuga,
- Eesti Olümpiakomitee (EOK) peasekretäri Siim Suklesega ja
- Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna juhataja Evelyn Liivamäega.

Samuti uuris autor võimalusi võrdsustamaks treeneri ja haridustöötaja (kehalise kasvatuse õpetaja) töötasusid nii tekstianalüüsi kui ka sünteesi ning läbiviidud intervjuude põhjal, mis teostati Kultuuriministeeriumi spordiosakonna nõuniku Margus Klaani (Lisa 5) ja Haridus- ja Teadusministeeriumi õpetajaosakonna juhataja Kristi Mikiveriga (Lisa 6).

2.2. Stipendiumide kvalifitseerumine töötasudeks

Lõputöö eelnevate alapeatükkide teoreetilistele lähtekohtadele toetudes võib öelda, et kolmas sektor on väga mitmekülgne sektor, kus organisatsioonid teenivad kindlaid ühishuve, olles organiseerunud, kasumit mittejaotavad, iseseisvad ning vabatahtlikud.

Mittetulundussektorisse kuuluvate mittetulundusühingute tegevus hõlmab erinevaid valdkondi, näiteks sport, kultuur, haridus jne. Kõikides nendes eelpool mainitud valdkondades antakse välja stipendiumeid, mis jaotuvad riiklikeks ja mitteriiklikeks stipendiumideks ning mille andjateks on riik või mittetulundusühing ise. Lõputöö teemast lähtuvalt ning aktuaalset probleemi silmas pidades on autor võtnud vaatluse alla maksuvabade stipendiumide maksmise spordisfääris, mis on viimastel aastatel kogunud meedias suurt kõlapinda.

Stipendiumidega seotud probleem sai alguse vahetult pärast Maksu- ja Tolliameti kontrolle 2011. aastal kolmes spordiorganisatsioonis, millest nähtus risk, et väljamakstav stipendium ei vasta stipendiumi kriteeriumitele ning faktiliselt on tegu töötasuga. Kõikide kontrollitavate mittetulundusühingute puhul uuriti stipendiumilepinguid, mis olid sõlmitud treeneritega (stipendiumi saaja), kes tegelesid ja viisid läbi regulaarselt treeninguid noortega (kuni 24-aastastega, k.a.). Kahe lepingu puhul ei olnud stipendiumide maksmine spordiklubi põhikirjaliseks tegevuseks, seega ei täidetud maksuvabastuse saamiseks vajalikke tingimusi. (Helm 2014, lk 2)

Samuti hindas Maksu- ja Tolliamet lepingute vastavust nende alusel tegelikult toimuvaga, mille alusel selgus, et treenerid ei olnud oma töös iseseisvad, sõltumatud. Stipendiumi saajatele määrati treeningtundide ajad ja koormused – õpilaste arv, kohad, töö tegemiseks vajalikud vahendid. Nende kohustused tulenesid spordiklubidevahelistest lepingutest ning stipendiumi suurus oli määratletud lepingu tingimustes vastavalt läbirääkimistele. Kontrollmenetluste käigus hinnati kõiki sõlmitud lepinguid ning tuvastati, et tehtud väljamaksete aluseks ei olnud tegevused, mis oleksid iseloomulikud stipendiumi olulistele tunnustele. (*Ibid.*, lk 2)

Toetudes eelöeldule, on autor arvamisel, et üks peamistest põhjustest, miks stipendiumide maksmise kord ei ole spordiühendustele üheselt arusaadav, võib olla tingitud asjaolust, et tulumaksuseaduses on jäetud määratlemata stipendiumi mõiste ning juhud, millal ja kellele seda maksta võib. Läbiviidud intervjuude põhjal saab tõdeda, et autoriga on sama meelt Eesti Olümpiaakomitee (edaspidi EOK) peasekretär Siim Sukles, kes usub, et stipendiumide väljamaksmisega seotud probleemid on tingitud pigem teadmatusest (Sukles 2014). Evelyn Liivamägi väidab aga

vastupidist. Stipendiumide teemal on tema sõnul palju räägitud – korraldatud on üle-eestilisi koolitusi, infopäevi jne. Liivamägi usub, et küsimus on pigem piiratud rahaliste ressursside kasutamises, kui selles, et ei osata vahet teha töötasul ja stipendiumil. Spordiorganisatsioonid, kes on tahtnud teemaga kursis olla ja õigesti käituda, on saanud seda kogu aeg teha. (Liivamägi 2014)

Kõige parema definitsiooni stipendiumist annab Maksu- ja Tolliamet oma koduleheküljel, kus tõlgendatakse stipendiumit kui isikule antavat rahalist toetust, edendamaks tema hariduslikku, kunstilist või sportlikku tegevust. Seega on stipendium teadmiste või oskuste omandamiseks, võimete arendamiseks ning loomingulise või teadusliku tegevuse soodustamiseks makstav tulevikku suunatud toetus. (Stipendiumide maksustamisest 2014)

Paraku ei piisa ainult ühest definitsioonist, et saada aimdust, millega on tegu. Just seetõttu tellis EOK firmalt Price Waterhouse Coopers (edaspidi PWC) tõlgenduse, mis hõlmaks endas nii stipendiumi olemust kui tunnuseid. PWC interpretatsiooni kohaselt on stipendiumil järgmised tunnused (Ööpik jt 2007, lk 226):

- 1) stipendium on rahalise toetuse alaliik, mida antakse näiteks sportlasele sporditegevuse toetamiseks;
- 2) stipendiumi ei anta selle saaja eelnevate teenete eest (see asjaolu eristab stipendiumi preemiast), stipendium on tulevikku suunatud toetus;
- 3) stipendium on rahaline toetus, mida antakse ilma vastutasu saamata (see tunnus eristab stipendiumi tasudest, mis makstakse erinevate lepingute alusel tehtud tööde või osutatud teenuste eest), samas jääb stipendiumi andjal alles õigus nõuda stipendiumi saajalt selliste toimingute tegemist, mis on seotud stipendiumi andmise eesmärgi täitmisega, või stipendiumi kasutamise sihipärasust kontrollida;
- 4) stipendiumi võib isikule maksta nii ühekordselt kui ka korrapäraselt;
- 5) stipendiumi andmise kohta võib sõlmida kirjaliku lepingu, seega ei ole stipendiumi andmine kirjaliku kokkuleppe alusel iseenesest stipendiumi välistav asjaolu.

Hoolimata sellest, et stipendiumi tunnused on üksikasjalikult PWC poolt tõlgendatud, esineb spordiorganisatsioonidel endiselt probleeme stipendiumide väljamaksmisega. Lisaks läbiviidud revisjonile on Maksu- ja Tolliamet omalt poolt spordiorganisatsioonidele välja saatnud märgukirju ning mitmed tuntud spordiklubid Eestis on seoses erimeelsustega stipendiumilepingu ja töölepingu osas pöördunud lausa kohtusse.

2005. aastal lahendas Riigikohus kaks omavahel sarnast kaasust, milles Tartu Ülikool Rock'i korvpallimeeskonna mängijad vaidlesid lepingulise suhte olemuse üle. Mängijad olid seisukohal, et spordiklubi sõlmis nendega töölepingu, kuid Tartu Akadeemiline spordiklubi väitis vastupidist

ning leidis, et stipendiumileping on muu tsiviilõiguslik leping, millele töölepinguseadus ei laiene. (Riigikohtu tsiviilkolleegiumi kohtuasi nr 3-2-1-9-05; 3-2-1-3-05, p 1)

Stipendiumit maksti klubi sõnul lepingu alusel sõltumata sellest, kas sportlane sai oma tervislikust seisundist tulenevalt mängida või mitte, samuti sellest, kui palju ta võistluste ajal väljakul viibis. Sõlmitud lepingu eesmärgiks oli sportlastele materiaalsete võimaluste loomine sportimiseks, enda arendamiseks ja heade tulemuste saavutamiseks. Lepinguga ei tasustatud tööprotsessi ning tulemusena ei saanud klubi sportlaste tegevusest kasumit. Samuti ei tasutud stipendiumilt sotsiaal- ega tulumaksu ning sportlased ei olnud arvatud spordiklubi töötajate hulka (ei allunud klubi töösisekorrale). Lisaks kõigele muule ei määranud spordiklubi kindlaks töö tegemise kriteeriumeid – aega, kohta ega viisi. (*Ibid.*, p 1)

Sportlased vaidlesid spordiklubile vastu, öeldes, et nad on elukutselised sportlased, kelle eesmärgiks on korvpalli mängimisega teenida elatist. Nende tööülesanneteks oli osalemine treeningutel ja võistlustel ning stipendiumi määraja (spordiklubi) pidi sportlastele tagama treeningsaali kasutamise võimaluse. Töötasu maksti igakuiselt lepingu lisas märgitud korras ning töö tegemise asukohana käsitati osalemist kõikidel võistlustel ja treeningutel vastavalt ettenähtud treeningplaanile. Seega leidsid mängijad, et sõlmitud leping vastab igati töölepingu tunnustele, kuna pooled olid kokku leppinud tehtavas töös, töötasus, tööajas ja -kohas. (*Ibid.*, p 2–3)

Pika kohtuprotsessi tulemusena leidis kohus, et on hinnanud vaidlusaluse õigussuhte vastavust töösuhtele, millest järeldus, et stipendiumileping ei vasta töölepingule ning asjas ei ole seega kohaldatavad töölepingu seaduse sätted. Kohtute seisukoht põhines vaidlusaluse lepingu analüüsil. Tähelepanu pöörati erinevatele asjaoludele: kes korraldab ja juhib lepingu kohaselt tööprotsessi; 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 selle üle, kas tegemist on töösuhtega, leidis kohus, et esmajoones tuleb kaaluda töötaja ja tööandja vahelist sõltuvussuhet ja seda, milline on vaadeldavas suhtes töötaja iseseisvuse määr. Suurem määr eristab töölepingut põhiliselt teistest tsiviilõiguslikest lepingutest. (*Ibid.*, p 13)

Vastupidiselt eelpool kirjeldatud Tartu Akadeemilise Spordiklubi kohtulahenditele, kus selgus, et lõppkokkuvõttes oli tegemist siiski stipendiumilepingutega, jättis Tallinna Halduskohus rahuldamata Mittetulundusühing Spordiklubi Martin Reimi Jalgpallikooli kaebuse, seoses asjaoluga, kus noorte treeningrühmasid juhendanud treeneritele maksti maksuvabasid stipendiume, mis

tegelikult kvalifitseerusid Maksu- ja Tolliameti sõnul töötasudeks, millelt oleks tulnud kinni pidada tulumaks, sotsiaalmaks, töötuskindlustusmaksed ning kohustusliku kogumispensioni maksed, kogusummas 18 000 eurot. (Tallinna Halduskohtu kohtuasi nr 3-13-70100, p 1–2)

Jalgpallikooli põhikirjaline eesmärk on anda treeningtegevuses osalevatele noortele võimalus mängida ja harjutada jalgpalli professionaalsete treenerite käe all. Spordikool tõdes, et stipendiume maksti nii õppetöö kui ka sporditegevuse eesmärgil (tulu, mille eest maksti, kogunes vanemate poolt makstud tasudest) vastavalt sätestatud tingimustele ning enne stipendiumide määratlemist korraldati avalik konkurss, mille teade avaldati jalgpallikooli kodulehel. Treenerid kinnitasid, et tegutsevad enda arendamise eesmärgil, ning olid arvamusel, et sporditegevuseks saab lugeda ka treenerite tegevust vastavalt spordiseadusele. Jalgpallikool kuulus tulumaksusoodustuse nimekirja, stipendiume maksti tulumaksust vabastamise tingimuste kohaselt. (*Ibid.*, p 3–9)

Maksu- ja Tolliamet leidis, et treenerite endi hinnang, mille kohaselt oli tehtava töö eesmärgiks enesearendamine, ei anna alust väita, et maksuvabade stipendiumide maksmine oli õige ega muuda töö iseloomu stipendiumile vastavaks, kuna majanduslikus mõttes kuulusid treenerid jalgpallikooli töötajaskonna hulka. Samuti leidis Maksu- ja Tolliamet, et kontrollitaval perioodil ei olnud stipendiumide maksmine jalgpallikooli põhikirjaliseks tegevuseks, kuna kehtivas põhikirjas sellist tegevust nimetatud ei olnud ning avalik konkurss, mis korraldati stipendiumide määramiseks, oli formaalne – treenerid sõlmisid Martin Reimiga juba enne konkursiavalduste esitamist kokkulepped jalgpallikoolis kindlate ülesannete täitmise kohta. Seega oli maksuhalduri arvates jalgpallikooli ja treenerite vahel töösuhtele omane sõltuvussuhe, kus treenerid tegutsesid Martin Reimi juhtimise all ning nende otsustusvabadus kehtis üksnes üksikküsimustes. Lõppkokkuvõttes oli Maksu- ja Tolliamet seisukohal, et stipendiume maksti vaid maksueelise saamise eesmärgil. (*Ibid.*, 17–23)

Kohus leidis poolte väiteid hinnates, et treeneritele tehtud väljamakseid tuleb majanduslikus mõttes käsitleda töötasudena, mitte aga maksuvabade stipendiumidena, kuna treeneritel oli stipendiumi eest kohustus jalgpallikoolis läbi viia laste- ja noortetreeninguid Martin Reimiga kokku lepitud ulatuses ja aegadel. Samuti oli kohus nõus maksuhalduri seisukohaga, et treenerid ei olnud oma tegevuses täiesti vabad ning stipendiumide maksmine jäeti konkreetsel aastal põhikirjas märkimata, mille põhjal võis veelgi rohkem arvata, et tegemist oli töölepingust tuleneva suhtega. Pika kohtuprotsessi tulemusena andis kohus õiguse Maksu- ja Tolliametile. (*Ibid.*, p 34)

Autori arvates said Martin Reimi jalgpallikoolile määravaks pigem puudused, mis esinesid dokumentatsioonis. Stipendiumide maksmine ei olnud jalgpallikooli põhikirjaliseks tegevuseks ning avalik konkurss, mille teade avaldati ainult kooli kodulehel, olid autori hinnangul esmasteks kriteeriumideks, mille põhjal tehti lõplik otsus maksuhalduri kasuks.

Õppe- ja teadustöökse ning loominguks ja sporditegevuseks antavad stipendiumid on vabas-
tatud tulumaksust juhul, kui (Õppe- ja teadustöökse..., §4):

- 1) stipendiumi maksmine on ära märgitud mittetulundusühenduse põhikirjas, olles üheks põhikirjaliseks tegevuseks;
- 2) mittetulundusühendus kuulub tulumaksusoodustusega ühenduste nimekirja;
- 3) stipendiumi iseloom vastab vabariigi valitsuse poolt kehtestatud nõuetele (õpe, teadus, looming, sport) ja
- 4) stipendiumi saaja leidmiseks on läbi viidud avalik konkurss, kusjuures teave konkursi kohta avaldatakse vähemalt ühes kohalikus ajalehes või üleriigilise levikuga päevalehes või paragrahvi 3 punktides 3 ja 5 nimetatud stipendiumi maksja veebilehel. Kui teave avaliku konkursi kohta avaldati ainult veebilehel, peab stipendiumi saaja esitama maksuhalduri nõudmisel väljatrüki vastava konkursi kohta avaldatud teabest.

Seega kui spordiorganisatsioonid tahavad maksta maksuvabalt stipendiume, peavad nad eelnevalt täitma kõik eelpool nimetatud kriteeriumid. Alles siis on stipendiumide maksmine tulumaksuvabalt õigustatud ja lubatud.

Meediasse on jõudnud mõningaid väljaandeid ja teateid ka selle kohta, et Maksu- ja Tolliamet tunneb suurt huvi tuntud korvpalliklubi Kalev/Cramo tegemiste vastu. Sel hooajal kahes kõrgtasemelises rahvusvahelises sarjas osalenud korvpalliklubi maksab oma mängijatele ainult stipendiumi, mille fond on Eesti mõistes väga suur. Kui Maksu- ja Tolliameti edasise uurimise käigus selgub asjaolu, et sõlmitud stipendiumilepingute asemel on tegemist töölepingutega, millelt tuleb kinni pidada nii tööandja kui töövõtja maksud, peaks korvpalliklubi hooaja eelarve suurenema ligi 300 000 euro võrra. Sellises ulatuses lisavahendite leidmine tundub ebareaalne. (Spordistipendiumid ... 2014)

Autor nõustub Maksu- ja Tolliameti hinnanguga, mis puudutab korvpalliklubis makstavaid stipendiume, sest leiab, et palliklubides mängivate isikute põhiliseks „töö“ülesandeks on osaleda igapäevaselt treeningutel ja kaasa lüüa võistlustel vastavalt graafikule. Samuti makstakse korvpallurile igakuiselt „töötasu“ tehtud töö eest. Seega on tegemist tunnustega, mis viitavad Eesti regulatsioonide kohaselt töösuhtele.

Vastavalt Töölepingu seadusele on tööleping töötaja ja tööandja vaheline kokkulepe, mille alusel on töötaja kohustatud tegema kokkulepitud tööd, alludes tööandja juhtimisele ja kontrollile. Töötajale tuleb kindlustada töötingimused ning maksta tehtud töö eest tasu. (TLS §1 lg 1) Alati ei pruugi aga stipendiumilepingu eristamine töölepingust olla üheselt mõistetav. Stipendiumi maksja jaoks tähendab stipendiumi andmine enamasti väiksemat maksukohustust, võrreldes töölepingust tuleneva tasu maksmisega. Samuti ei pea stipendiumi andja kindlustama selle saajale sotsiaalset kaitset, nagu tööandja on kohustatud tagama töötajale. Töötajate seisukohalt tuleks lepingute eristamisel silmas pidada eelkõige seda, kui tähtis on sotsiaalsete garantiide saamine. Stipendiumi saaja jääb aga ilma igasugustest sotsiaalsetest garantiidest, mis töölepingu sõlmimisega töötajale kaasneksid. (Kruus 2012, lk 33)

Võlaõigusseaduses reguleeritud töövõtulepingus ehk teenuse osutamise lepingus kohustub isik valmistama või muutma asja või saavutama teenuse osutamisega muu kokkulepitud tulemuse (töö), tellijal tuleb tehtud töö eest maksta tasu. (VõS §635, lg 1) Töövõtja, nagu ka stipendiaat, on töövõtulepingu kohaselt oma töö tegemisel iseseisev (ei allu ühe lepingupoole juhtimisele ja kontrollile), määrates isiklikult töö tegemise aja, koha kui ka viisi ning makstes töövahendite eest, samuti ei arvata töövõtjaid töötajate koosseisu ning nad ei allu töötajate sisekorrale. Autor ei leidnud, et Riigikohtus oleks senini olnud vaidlusi stipendiumilepingu ja teenuse osutamise lepingu sõlmimise vahel, seega on õiglase lepinguliigi kindlaksmääramiseks vajalik hinnata kogumis olevaid aspekte. (Kruus 2012, lk 33)

Sportlaste ja treeneritega võib sõlmida eri liiki lepinguid (stipendiumileping, tööleping, töövõtu-, käsundus- või muu võlaõiguslik leping), kuid kaalutleda ja hinnata tuleb erinevaid asjaolusid, kui ilmnevad tunnused, mille tõttu ei ole lepingulise suhte olemust võimalik üheselt määratleda. Tuginedes eelpool esitatud kohtulahendite analüüsile, on autor koostanud tabeli, kus on välja toodud peamised kriteeriumid, mis eristavad stipendiumilepingut töölepingust (tabel 2).

Tabel 2. Stipendiumilepingu ja töölepingu erinevused

Kriteerium	Stipendiumileping	Tööleping
Töö tegemise aeg, koht ja viis	Ei määrata kindlaks, valikud tehakse stipendiumi saaja poolt isiklikult	Töötaja teeb tööd kokkulepitud mahus, kohas ja ajal

Tabel 2 järg

Kriteerium	Stipendiumileping	Tööleping
Tööprotsessi juhtimine ja korraldamine	Stipendiaat korraldab ja juhib tööprotsessi iseseisvalt	Tööandja on kohustatud kindlustama töötaja kokkulepitud tööga ning andma selgeid ja õigeaegseid korraldusi. Töötaja on kohustatud täitma õigel ajal ja täpselt tööandja seaduslikke korraldusi
Töövahendite maksmise kohustus	Stipendiaat tasub töövahendite eest ise	Töö tegemiseks kasutab töötaja tööandja töövahendeid, materjale ja seadmeid
Sõltuvussuhte osakaal ehk iseseisvusmäär	Stipendiaat on töö tegemise viisi, aja ja koha valikul olulisel määral iseseisev	Tööülesannete täitmisel allutakse tööandja juhtimisele ja kontrollile, st töötaja kohustus on järgida tööülesannete täitmisel tööandjalt saadud korraldusi ning tööandja õigus kontrollida töötaja kohustuste täitmist
Maksustamiskohustus	Maksuvabadelt stipendiumidelt ei arvestata sotsiaalmaksu ega tulumaksu	Töötasult arvestatakse sotsiaalmaksu, tulumaksu, töötuskindlustusmaksed, kohustuslikku kogumispensionimakset
Sotsiaalsed garantiid	Stipendiaadil sotsiaalsed garantiid puuduvad	Tööandja on kohustatud tagama töötajale sotsiaalsed garantiid- nt ravikindlustus, töötuskindlustus ning kohustuslik pensionikindlustus

Allikas: autori koostatud

Stipendiumilepingu eristamine teistest võlaõiguslikest lepingutest on tähtis eelkõige maksustamise seisukohast. Erinevalt füüsilisele isikule töövõtu-, käsundus- või muu teenuse osutamiseks sõlmitud võlaõigusliku lepingu alusel makstud tasust ei ole stipendium sotsiaalmaksu maksuobjektiks. Kui stipendiumi andmine vastab tulumaksuseaduses sätestatud maksuvabastuse tingimustele, siis ei tule seda maksustada ka tulumaksuga. Sellisel juhul saab stipendiumi andja maksta stipendiumina välja vaid selle osa, mis alternatiivsest töötasust moodustaks netoväärtuse. Maksja poole jaoks tähendab stipendiumi andmine seega enamjaolt väiksemat maksukohustust, võrreldes töö- ja teenuse osutamise tasu maksmisega. (*Ibid.*, lk 33)

EOK peasekretäri Siim Suklese sõnul on maksuvabade stipendiumide väljamaksmisega seotud probleemid tingitud eeskätt erinevatest tõlgendusvõimalustest (nagu autor eespool mainis), mille eest võib stipendiumi maksta ja mille eest mitte. Sukles on seisukohal, et tegemist ei ole teadliku maksudest kõrvalehoidumisega, vaid pigem maksude optimeerimisega. „Lähtuda tuleks tervest talupojamõistusest,“ rõhutas Sukles. Kui sportlaste, treenerite ning abipersonali tegevus on

suunatud teadmiste omandamisele ja enesetäiendamisele, siis stipendiumi maksmine on õigustatud, vastasel juhul tuleb tööpanuse andmise eest maksta ikkagi palka. (Sukles 2014)

Suhteliselt ebaefektiivne oleks autori arvates treeningviis, kus sportlased, kes treenivad Eesti kõrgtasemelistes meeskonnaalastes (nt võrkpall, jalgpall, korvpall) tiimides, harjutavad igaüks omaette ning kokku saadakse ainult võistlustel. Et saavutada meeskonnana häid tulemusi, on spordiklubid sätestanud sportlastele kindla treeninggraafiku, treeningu läbiviimise aja ja koha. Sellised ettekirjutuse tunnused on omased töölepingulisele suhtele. Vastupidiselt meeskondlikele spordialadele leidub sportlasi, kes treenivad üksi, individuaalselt oma vabast ajast, ilma et neile oleks ette määratud teatud tulemuste saavutamine ning kindel aeg ja koht, kus treeningut läbi viia. Sellisel juhul on sportlasel õigus saada stipendiumilepingust tulenevat tasu, sest tegemist on enese arendamise ja täiendamisega.

Spordis kaasa löövate isikute arvamuste kohaselt võib sporditegevust jagada profispordiks, kuhu kuuluvad elukutselised sportlased, kes teenivad spordiorganisatsiooniga sõlmitud lepingu alusel endale elatusraha, ning harrastusspordiks, kuhu kuuluvad enamasti noorsportlased, kes reeglina on spordiorganisatsiooni nimekirjas ilma töösuhteta. (Sportlastele ja treeneritele ... 2013)

Sportlase sissetulekute maksustamine sõltub tihtipeale sellest, kas tegemist on asjaarmastaja või professionaaliga. Professionaalse sportlase puhul peaks tegemist olema siiski palga- või ettevõtlustuluga, kuna inimene teenib sporditegevuse kaudu endale elatusraha. (Lehis 2008, lk 13) Maksu- ja Tolliameti ettekirjutises, kus on välja toodud sportlastele ja treeneritele tehtavate väljamaksete määratlemine ja maksustamine, on kirjas, et pole oluline kas stipendium määratakse elukutselisele sportlasele või mitte (Sportlastele ja treeneritele ... 2013).

Juhul kui EOK ergutab põhikirja alusel spordis silmapaistnud isikuid ning määrab avaliku konkursi põhjal stipendiumi isikule, kes ei ole EOK asutaja, liige, ühinguga seotud isik ega temale annetusi teinud isik või sellise isiku asutaja ega liige, on stipendium tulumaksust vabastatud ning stipendiumi saajaks võib olla elukutseline sportlane. Oluline on vaid silmas pidada, et väljamakse oleks oma olemuselt stipendium, mida ei saa ümber kvalifitseerida töö või teenuse eest makstavaks tasuks. (*Ibid*)

Tekkinud olukord, kus makstav stipendium kvalifitseerub töötasuks, ei puuduta ainult üksikuid spordiorganisatsioone, vaid enamik ühendustest, mis on kantud maksusoodustuse nimekirja, tegutsevad sarnaste skeemide alusel ehk maksavad stipendiumi „sildi“ all hoopis töötasu.

Autori arusaama kinnitab Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna juhataja Evelyn Liivamägi viidates asjaolule, et spordiorganisatsioonid püüavad sättida asju nii, et palka stipendiumi nime all maksab üks ühing ja tööd teeb treener või sportlane teises ühingu. Maksu- ja Tolliamet on spordiühingutele korduvalt selgitanud, et maksustamine toimub ikkagi tehingu sisust lähtuvalt ning et selliste formaalsete rahaülekannete viimine teise ühingu maksukohustust kui sellist ei muuda. Õnneks on Liivamäe sõnul selline tendents tänase seisuga veidi vähenemas. (Liivamägi 2014)

1. juuli seisuga aastal 2014, on Eestis registreeritud tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirjas 1721 mittetulundusühendust, neist spordiorganisatsioone 581 (Tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute ... 2014). Alljärgnevas tabelis (tabel 3) on välja toodud maksusoodustuse nimekirja kantud mittetulundusühendused seisuga 01.07.2014.

Tabel 3. Maksusoodustuse nimekirja kantud mittetulundusühendused seisuga 01.07.2014

	Maksusoodustuse nimekirja kantud..., tk	...neist spordiorganisatsioone, tk	%
Mittetulundusühing	1526	571	37,42%
Sihtasutus	195	10	5,13%
Kokku	1721	581	33,76%

Allikas: Tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute ... 2014; autori koostatud

Autori meelest täidavad ainult 1/3 spordiorganisatsioonidest, mis kuuluvad tulumaksusoodustuse nimistusse maksukohustust vastavalt seadusele, pidades kinni lepingust tulenevatest tingimustest. Arvamust põhjendab selgelt treenerite tööhõive uuring (tabel 4), mis viidi läbi Kultuuriministeeriumi, Maksu- ja Tolliameti ning Spordikoolituse ja -Teabe Sihtasutuse poolt aastatel 2012–2014 (Treeneri tööjõukulu toetuse ... p 2).

Tabel 4. Treenerite tööhõive uuring 2012–2014 aastal

	2012–2013	2013–2014
Treenerite arv, tk	3565	3847
Sotsiaalmaksuga maksustatavad väljamaksed spordiorganisatsiooni poolt, %	37%	39%
Sotsiaalmaksuga maksustatud tulu ainult spordiorganisatsioonidest, %	13%	10%
Tasu mingi muu töö eest teistelt tööandjatelt, %	75%	80%
Mitte ühegi tööandja poolt ei tehtud sotsiaalmaksuga maksustatud väljamakseid, %	11%	10%

Allikas: Treeneri tööjõukulu toetuse ... 2014, autori koostatud

Tabelist 4 selgub, et aastatel 2012–2013 analüüsiti 3565 treenerit ja 2013–2014 aastal 3847 treeneri tööhõivet. Uuringutest selgus, et spordiorganisatsioonid on sotsiaalmaksuga maksustatud väljamakseid teinud vastavalt 37%-le ja 39%-le kõikidest treeneritest. Analüüsi käigus tuli välja, et vastavalt 13% ja 10% treeneritest said sotsiaalmaksuga maksustatud tulu ainult spordiorganisatsioonidest ning neil ei olnud teisi tööandjaid. Uuritud treeneritest said vastavalt 75% ja 80% tasu mingi muu töö eest teistelt tööandjatelt ning mitte ühegi tööandja poolt ei tehtud sotsiaalmaksuga maksustatud väljamakseid vastavalt 11%-le ja 10%-le treenerite koguarvust. (*Ibid.*, p 1)

Organisatsioonide erinev maksekäitumine, tegutsemismuster ja kehtivate regulatsioonide oma-moodi tõlgendamine on EOK spordidirektori Martti Raju sõnul tingitud eelkõige rahaliste vahendite nappusest, mistõttu on maksukuulekate spordiorganisatsioonide ning maksudest kõrvalehoidvate spordiühenduste vahel tekkinud ebavõrdne konkurents. (Raju 2014) Autor usub, et töötasude maksimisest kõrvalehoidmine stipendiumide andmise näol ei ole ka spordiklubidele tegelikult meeltemööda, kuna stipendiumid ei taga sportlastele, nende treeneritele ja teenindavale personalile sotsiaalseid garantiisid. Ilma jäädakse ravikindlustusest ja töötuskindlustushüvitisest ning maksetest, mis peaks kogunema pensionifondi.

Autori intervjuus esitatud küsimuse peale, kas sportlased, treenerid ja teenindav personal on rahul stipendiumiga, mis jätab neid ilma sotsiaalsetest garantiidest (teatud olukordades võivad

osutada eluliselt oluliseks) ning on mõningatel juhtudel ainsaks sissetulekuks, vastas Evelyn Liivamägi, et, see sõltub inimesest endast. Ta lisas, et kui inimene elab ainult tänases päevas ega mõtle homsele, on talle tõesti oluline ainult see, kui palju raha igakuiselt arvelduskontole laekub. Taolistel puhkudel maksude tasumisele ei mõelda. Olukord muutub aga kiirelt, kui tekib vajadus riigilt midagi saada – ravikindlustust, haigushüvitist, vanemahüvitist, pensionistaaži jne. (Liivamägi 2014)

2014. aasta kevadel käis EOK-s spordidirektori Martti Raju juures endine džuudomaadleja Aleksei Budõlin, tippportlane, kes on Eestit esindanud tiitlivõistlustel ning võitnud kokku kaheksa medalit. Vestluse käigus uuris Budõlin Rajult kas tehtud töö eest arvestatakse ka pensionistaaži. Vastus oli eitav, kuna töö tasustati stipendiumina. Spordidirektor sõnas, et sportlane saab medalivõitude eest küll riigipoolset toetust, kuid riik ei arvesta klassikalises mõttes sellega, et tegelikult on ka sportlane tööinimene, kes teeb päevast päeva rasket tööd. Sotsiaalsetest garantiidest jääb ta siiski ilma. (Raju 2014)

Stipendiumilepingute asemel töölepingute sõlmimine on aga spordiorganisatsioonide jaoks rahaliselt väga kulukas. Näiteks kui tulumaksusoodustuse nimekirja kuuluva spordiühenduse stipendiaat saab praegu igakuiselt 1000 eurot netosissetulekuna, siis tööandja maksude (sotsiaalmaks ja töötuskindlustusmaks) lisandumisel tuleb stipendiaadile samasuguse sissetuleku kindlustamiseks välja käia 1713 eurot (tabel 5), mis tähendab organisatsioonile 71 protsendilist kulude tõusu.

Tabel 5. Stipendiumi palgaarvestus, €

Kogukulu tööandjale	Brutopalk	Sotsiaalmaks	Töötuskindlustusmaks	Stipendiaadi netopalk
1713,43 €	1 278,68 €	421,96 €	12,79 €	1 000 €

Allikas: autori arvutused

Märkused:

1. Sotsiaalmaks arvutuskäik— sotsiaalmaksu määr (33%)*brutopalk
2. Töötuskindlustusmaks arvutuskäik— tööandja töötuskindlustuse määr (1%)*brutopalk
3. Brutopalk arvutuskäik— netopalk+töötaja töötuskindlustuse määr (2%)+ kogumispensioni maksumäär (2%)+ tulumaksumäär (21%), võttes arvesse tulumaksuvaba miinimumi (144€).
4. Kogukulu tööandjale=brutopalk+sotsiaalmaks+tööandja töötuskindlustusmaks

Tabel 5 põhjal võib väita, et spordiühenduste kulude 71 protsendiline suurenemine võib ohtu seada spordivaldkonna edasise arengu ning kujuneda tõsiseks väljakutseks spordiühendustele nende edasise toimimise osas. Spordi edendamine ja püsijäämine sõltub eeskätt erinevate ressursside olemasolust, mis organisatsiooni käsutuses on. Võib järeldada, et kui maksude tasumiseks lisameetmeid (lisaraha, toetused) ei leita, ollakse sunnitud esmalt kärpima sportlastele makstavaid rahasummasid või suurendama treeningtasusid, tagamaks spordiklubi jätkusuutlikkus ning hoidmaks senist treeningute kvaliteeti. Autori arvates sunnib väiksem palk nii välisleegionäre kui ka meie endi spordiparemi Eestist lahkuma paremini tasustavatesse klubidesse. Treeningtasude tõstmine aga mõjub kindlasti vanemate rahakotile, kes tasuvad noorte treeningute eest, just seetõttu võib spordist kõrvale jääda palju potentsiaalseid tulevikutegijaid.

Siim Sukles loodab, et sporditegevus kui selline ei häabu. Väiksemad spordiklubid võiksid tema sõnul konsolideeruda suuremate klubidega, sest neil on suuremad võimalused arenguks. (Sukles 2014) Evelyn Liivamäe arvamuse kohaselt peaksid spordiorganisatsioonid oma tegevuse ümber korraldama selliselt, et teenuseid saaks pakkuda koos selle juurde kuuluvate maksude tasumisega. „Vastused küsimustele: kas see on võimalik; milliseid probleeme see kaasa toob ja kuidas neid lahendada – peaksid tulema spordivaldkonna enda seest“, lisas Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna juhataja. (Liivamägi 2014)

Spordistipendiumeid puudutav probleem ei ole aga midagi uut ega ootamatut. Süsteemiga on kursis nii treenerid, klubijuhid, ministrid kui ka riigikogu liikmed, kellest mitmed on muu hulgas juhtival positsioonil mõnes spordialaliidus. Ka Maksu- ja Tolliamet on varasemalt mitmel korral juhtinud nimetatud probleemile tähelepanu. (Spordistipendiumid ... 2014) Seega julgeb autor väita, et stipendiumide tasumist ja üleüldist maksukäitumist organisatsioonides on jälgitud ja teadvustatud juba mitmeid aastaid.

Autori seisukohta kinnitab Evelyn Liivamägi. Tema sõnul on Maksu- ja Tolliamet juba varasemalt pööranud tähelepanu stipendiumi maksmise küsimusele, spordivaldkonda on eelnevalt kontrollitud, kuid see pole leidnud praegusega võrreldavat kõlapinda. Treenerite tasustamisest ja sotsiaalsete garantiide puudumisest on räägitud nii 2006. kui 2010. aasta Eesti Spordi Kongressil, samuti analüüsis Riigikohus juhtumeid, mis puudutasid stipendiumi ja töölepingu eristamist ning Riigikontroll tegi auditi spordi rahastamisest, kus oli samuti juttu sellest, et Eesti Spordi Kongressil tõstatatud treenerite tasustamise küsimused on lahendamata.

Seega ei saa Liivamäe arvates kindlasti öelda, et stipendiumide teemaga poleks varem tegeletud või teema oleks täieliku üllatusena tulnud. (Liivamägi 2014)

Martti Raju märkis läbiviidud intervjuus, et maksuvabade stipendiumide väljamaksmine on olnud seaduses lubatud hetkest, mil spordisüsteem „haagiti riigist lahti“. Alates sellest momendist, kui mittetulundusühingutel tuli ise hakkama saada, anti neile võimalus maksta maksuvabalt stipendiume, mida ka aktiivselt tehti, kuni senimaani, mil tähelepanu alla võeti treenerite tasustamine ning riik jõudis seisukohale, et treeneriameti puhul ei ole stipendiumide maksmine seaduslik, sportlase puhul aga küll. Raju sõnul ei olnud klubide eesmärgiks hoida tahtlikult maksudest kõrvale, vaid pigem on asi selles, et raha, mis spordis liigub, on niivõrd väike, et kui sealt hakata veel makse maksma, siis ei jää sõna otseses mõttes peale sportlase söötmise mitte midagi alles. (Raju 2014)

Intervjuu käigus lisas Siim Sukles, et stipendiumide maksmine on olnud kogu aeg lubatud. Spordiorganisatsioonid on esitanud aruandeid alates regulatsiooni jõustumisest 2000. aastal, samuti on nende tegevust kontrollinud Maksu- ja Tolliamet kui ka välisaudiitorid. Keegi neist ei olnud siimaani välja pakkunud otsest sõnastust ning lahendust, kuid nüüdseks on jõutud arusaamale, et kehtiv kord vajab muutmist nii riigi kui spordivaldkonna huvides. Põhjuseid, miks seda teha, on Suklese sõnul mitu (Sukles 2014):

- 1) riigile jäävad laekumata maksutulud, millega saab riigi funktsioone täita;
- 2) sotsiaalsete garantiide, nagu ravi-, pensioni- ja töötuskindlustuse, tagamine kõikidele praegustele stipendiaatidele (üldjoontes treeneritele).

Seadusandjal lasub siinkohal suur vastutus, lahendamaks kõik õiguslikud ja rahalised küsimused nii, et spordiharrastuse võimalus oleks kättesaadav igale Eesti lapsele ja noorele, rahaliselt jõukohane igale perele ning sisult kvaliteetne. Selle kõige eelduseks on pühendunud, kvalifitseeritud ja sotsiaalsete tagatistega turvatud treenerid, kes juhendavad sporditegevust. (Spordistipendiumid ... 2014)

Riigikogus pikalt arutletud probleem, mis puudutab stipendiumide väljamaksmist on leidmas riiklikul tasandil jätkusuutlikku lahendust. Alates 2015. aastast jõustuvad mitmed tulumaksuseaduse muudatused, mis toovad hetkesegadusse pisut selgust ning mõnigaid uuendusi ja ümberkorraldusi stipendiumi maksustamise põhimõttesse. Alljärgnevalt kirjeldab autor peamisi muudatusi, mis tuleval aastal tulumaksuseaduses kavandatud on.

Seoses maksuvabade stipendiumide problemaatikaga defineeritakse esmalt tulumaksuseaduses (TuMS §19 lõige 7) stipendiumi mõiste, mille kohaselt on stipendium „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“. (Tulumaksuseaduse, sotsiaalmaksuseaduse ja ...§ 1 p 32)

Seega TuMS käsitab stipendiumina 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 saaja ei tohi olla allutatud väljamaksja kehtestatud töökorralduse reeglitele, juhistele või järelvalvele ning et oma olemuselt ei oleks tegemist tasu maksmisega töise panuse või teenuse osutamise eest. Edaspidi tuleb ühingutel kohustuslikus korras deklareerida (deklaratsioon INF 9– Kingitused annetused ja muud tulud) maksuhaldurile andmed stipendiumide saajate ja suuruste kohta, mis 2015. aastast, pärast seadusemuudatuste jõustumist, on avalikult nähtavad kõigile Maksu- ja Tolliameti koduleheküljel. (Muudatused tulumaksuseaduses ... 2014)

Kui eelnevalt kinnitas Vabariigi Valitsus oma otsusega tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja, siis 2015. aastast teeb seda Maksu- ja Tolliamet (Tulumaksuseaduse, sotsiaalmaksuseaduse ja ...§ 1 p 3). 2015. aasta 1. jaanuari seisuga Vabariigi Valitsuse poolt kinnitatud nimekirjas olev ühing kantakse sama aasta 1. juulist üle Maksu- ja Tolliameti kinnitatavasse nimekirja, kui Maksu- ja Tolliamet ei ole teinud otsust mittetulundusühingut nimekirjast kustutada (Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ... § 6 lg 2)

Nimekirja kandmiseks tuleb ühingul esitada Maksu- ja Tolliametile taotlus vormil TMIN– „Taotlus tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kandmiseks“ (*Ibid.*, § 3). Maksu- ja Tolliamet kontrollib esitatud taotluse ja ühingu tegevuse vastavust tulumaksuseaduse §-s 11 sätestatud nimekirja kandmise tingimustele (*Ibid.*, § 4, lg 3) Nimekirja ei kanta edaspidi ühingut, kes pole nimekirja kandmise taotluse esitamise ajaks tegutsenud vähemalt kuus kuud ja esitanud oma viimast majandusaasta aruannet ning kes ei kasuta tegevusest saadud tulu heategevuslikult avalikes huvides (Tulumaksuseaduse, sotsiaalmaksuseaduse ja ... § 1, p 6). Nimistust kustutatakse mittetulundusühing kes on esitanud selleks kirjaliku taotluse; kes on vähemalt kolm korda järjest jätnud esitamata aruande või deklaratsiooni

õigusaktides ettenähtud tähtajal või korras või vähemalt kolm korda järjest hilinenud maksusumma tasumisega; keda lõpetatakse (*Ibid.*, § 1, p 14).

Lisaks edastati EOK poolt ettepanek kehtestamaks stipendiumide väljamaksmisel piirmäär 640 eurot. Autor uuris intervjueeritavatel argumente, miks ei ole tänase seisuga stipendiumide piirmäära kehtestatud. Evelyn Liivamägi põhjendas oma vastust väga selgelt: „Stipendiume ei maksta ainult spordivaldkonnas, vaid ka teistes valdkondades“. Ta lisas, et kui mõnele sportlasele on 640 eurone piirmäär sobiv, siis välisriiki doktorantuuri õppima minevale üliõpilasele jääb sellest ilmselgelt väheseks. Samuti oli Liivamäe sõnul näha, et maksuvaba piirmäära kehtestamine paljude ühingute meelest oleks käsitletav kui maksuvaba palk. Alles piirmäära ületavalt palgalt oleks tulnud hakata makse maksma. Ekslikke arusaamade ja ebaõiglaste olukordade vältimiseks, tulenevalt erinevate valdkondade iseloomust, otsustati tema sõnul jätkata põhimõttega, et kui stipendium vastab maksuvabastuse tingimustele, on see täies ulatuses maksuvaba. Seega piirmäära kehtestamist kui sellist, mis oleks ühtviisi sobiv kogu kolmandale sektorile, paika panna ei saa. (Liivamägi 2014) Martti Raju isikliku arvamuse kohaselt ei muudaks piirmäära kehtestamine individuaalalaselt mitte kui midagi, küll aga ei saaks tema sõnul palliklubid edaspidiselt välisleegionäre palgata, hakkama tuleks saada „oma poistega“. (Raju 2014)

Seega täiendatakse 2015. aastal tulumaksuseaduses stipendiumi mõistet ning juhud millal ja kellele seda maksta võib. Vabariigi Valitsuse asemel hakkab stipendiumide nimekirja haldama Maksu- ja Tolliamet. Mittetulundusühendused on kohustatud esitama maksuhaldurile stipendiumide saajad ning nendele makstavad summad, mille põhjal saab Maksu- ja Tolliamet koostada statistilisi ülevaateid nimekirja koosseisus olevatest isikutest ning jälgida mittetulundusühingute üldist maksukäitumist veelgi lähemalt. Igasuguste kahtluste korral on maksuhalduril võimalus korraldada kontrollreide ühingutesse. Samuti on muudatustes tehtud selgemaks ühingute nimekirja lisamise ja kustutamise kord. Kas aga muudatused parandavad stipendiumi väljamaksmisega seotud probleemi täielikult, osaliselt või üldse mitte näitavad lähiaastad. Evelyn Liivamäe arvamuse kohaselt ei muutu sisuliselt mitte midagi, seadustatakse vaid Maksu- ja Tolliameti ja kohtute tõlgendus stipendiumist (Liivamägi 2014).

Kokkuvõtvalt võib öelda, et mittetulunduslikes spordiorganisatsioonides makstavatele stipendiumitele juhiti tähelepanu juba mitu aastat tagasi. Spordiklubid on pöördunud seoses erimeelsustega stipendiumilepingu ja töölepingu osas isegi kohtusse, kuid vaatamata sellele maksavad ühendused siiani nii sportlastele, treeneritele kui teenindavale personalile stipen-

diumeid, mis ei taga neile sotsiaalseid garantiisid. Stipendiumilepingut on tähtis eristada teistest võlaõiguslikest lepingutest eelkõige maksustamise seisukohalt – tööpanuse andmise eest tuleb maksta palka ning sellelt ka kõik maksud. Stipendiumide väljamaksmisega seotud probleemi lahendamiseks korrigeeritakse 2015. aastal mõnigaid tulumaksuseaduse punkte, mis lihtsustavad ja toovad selgust kogu stipendiumide maksmise süsteemi. Kas aga muudatused lahendavad probleemi, selgub lähiaastatel.

2.3. Haridustöötaja ja treeneri töötasu võrdsustamise võimalused

Lõputöö eelneva alapeatüki käsitlusele toetudes võib öelda, et stipendiumeid puudutav probleem sai esmalt alguse treeneritele makstavatest tasudest, kui Maksu- ja Tolliamet tuvastas kontrollreidi käigus, et treeneritöö eest makstakse maksuvaba stipendiumit, mis tegelikkuses kvalifitseerub töötasuks ning mille eest tuleks maksta palka.

Treeneri staatus on küllaltki ebamäärane ning segadust tekitav, mistõttu vajaks treenerite probleem riigi tasandil jätkusuutlikku lahendust, et kindlustada spordivaldkond vajaliku inimressursiga, kes aitaksid kasvatada noortes spordiarmastust ja arendaksid nende kehalisi võimeid ning oskusi, mis omakorda aitab suurendada sporti harrastavate inimeste arvu ja ellu viia riigi huvi spordi edendamisel. (Kultuuriministeeriumi valitsemisala ... 2014, lk 57)

Kultuuriministeeriumi spordiosakonna nõuniku Margus Klaani sõnul on spordiorganisatsioonide tegutsemispiirid pärast tulumaksuseaduse muudatuste täpsustamist oluliselt selgemad. Tõlgendamisruumi seoses stipendiumide maksmisega on jäetud võimalikult vähe, kuna defineeritud on stipendiumi mõiste ning juhud, millal ja kellele seda maksta võib. Samuti lisas Klaan, et kõikide tegevuste eest, mida saab lugeda töö tegemiseks, tuleb maksta töötasu – niisiis kuulub selle alla ka treeneritöö. (Klaan 2014)

Spordiorganisatsioonide eelarved ei ole aga teab mis suured, et katta vajalikke kulusid, mis kaasnevad süsteemi korrastamisega, ning seetõttu vajavad spordiklubid treenerite töö korrektseks tasustamiseks riigi toetust (Noortetreenerite töötasuküsimus ... 2014). Sama meelt on ka EOK spordidirektor Martti Raju, kes leiab, et kui kõik spordiorganisatsioonid hakkaksid järsku oma treeneritele, sportlastele ja teenindavale personalile palka maksuma, siis sporditegevus kui selline piirdukski ainult organisatsioonisisese palga maksmisega. Muud tegevused, mis hõlmaksid näiteks võistlustel käimist või erinevate spordilaagrite korraldamist, jääksid sellisel juhul ära. (Raju 2014)

Poliitiline tahe ja valmisolek, korrastamaks spordivaldkonna üht valupunkti ehk treenerite töötasustamise süsteemi, on olemas. Vabariigi Valitsuse 2014–2015 aasta tegevusprogrammi üheks tegevussuunaks on spordivaldkonna probleemi parendamine, eelkõige laste ja noortega (kuni 24 eluaastat k.a.) töötavate treenerite töö väärtustamine, soodustades treeneritele stipendiumi maksmise praktikalt üleminekut töötasustamise süsteemile, mis tagab treeneritele riigipoolsed sotsiaalsed garantiid. (Seletuskiri spordiseaduse ... 2014, p 1.1)

2015. aasta riigieelarvesse on V ja kõrgema kutsetasemega treenerite tööjõukulude toetusteks arvestatud täiendavalt 3,51 miljonit eurot ning uue määrusega (Treeneri tööjõukulu toetuse määramise tingimused, sealhulgas nõuded spordialaliidule, spordiklubile ja spordikoolile ning selle omaosalusele, treeningrühmale ja treenerile, ning toetuse suuruse, jaotamise, tagasimaksmise ja tagasinõudmise kord) on loodud õiguslik alus treeneritele töötasu maksmiseks vajaliku toetamise süsteemi rakendamiseks, mille järgi (Algab taotluste ... 2014):

- 1) saavad spordiklubid, -koolid ja spordialaliidud taotleda riigipoolset tööjõukulude toetust V. ja kõrgema kehtiva kutsetasemega treeneritele, kes juhendavad laste ja noorte treeningrühmi;
- 2) on toetuse taotlemise õigus spordiklubidel, kes on kantud Eesti spordiregistrisse ning spordikoolidel, kelle andmed on esitatud Eesti Hariduse Infosüsteemi (EHIS), samuti spordialaliitudel;
- 3) makstakse tööjõukulude toetust planeeritud ja järjepideva treeningtöö läbiviimise eest laste ja noortega, kelle vanuse ülempiir on 24 aastat;
- 4) on treenerile makstava tasu arvestuslikuks aluseks juhendatavate treeningtundide arv nädalas. Täistööajaga töötava treeneri nädalakoormus on 24 akadeemilist treeningtundi nädalas. Tööjõukulude toetust makstakse alates 4-treeningtunnise nädalakoormusega treeneritöö eest;
- 5) moodustab riigipoolne tööjõukulude toetus kuni 50% treenerile makstavast töötasust. Spordialaliit, spordiklubi või spordikool peab omalt poolt rahastama treeneri töötasustamist vähemalt samal määral. Täiskoormusega töötava treeneri riigipoolseks toetuseks on arvestatud koos maksudega 468,30 eurot kuus.

Seega kui treener, kes viib läbi treeninguid täiskoormusel (24 akadeemilist treeningtundi nädalas) ning kelle keskmine oletatav bruto kuupalk on 700 eurot, saab edaspidi riigieelarvest toetust 50% ehk 350 eurot, millele lisanduvad seaduses ettenähtud maksud ja maksed. 2015. aastal kehtivate maksuseaduste kohaselt kuluks riigil ühe sellise täiskoormusel töötava treeneri tööjõukulude katmise toetuseks ühes kuus 468,30 eurot (tabel 6), mis on ka maksimaalne antav toetuse summa.

Tabel 6. Riigieelarveline toetus treeneri töötasu maksmiseks, €

Treener	Riigi kulud		Riigi kulud kokku
Brutopalk	Sotsiaalmaks	Tööandja töötuskindlustusmaks	
350 €	115,50 €	2,80 €	468,30 €

Allikas: autori arvutused

Märkused:

1. Sotsiaalmaksu arvutuskäik — sotsiaalmaksu määr on 33% x brutopalk
2. Töötuskindlustusmaksu arvutuskäik — tööandja töötuskindlustuse määr 2015. aastal on 0,8% x brutopalk
3. Kogukulu tööandjale = brutopalk + sotsiaalmaks + tööandja töötuskindlustusmaks

Martti Raju arvates on treeneritele riigieelarvest leitav lisaraha suur samm edasi. Kindlasti leidub tema sõnul spordisorganisatsioone, kellele riigipoolne lahendus ehk treenerite töötasustamise süsteemi muutmine on vastumeelt, seda just seetõttu, et eelnevalt saadi stipendiume maksta kordades rohkem, kuid üldises pildis on Raju sõnul süsteemimuudatus hea, sest edaspidi makstakse treeneritele realselt palka, millega tagatakse neile sotsiaalsed garantiid. (Raju 2014)

Rahvusvahelised eksperdid on väitnud, et arvestatav treeneripädevus algabki V tasemelt, kui selle saamiseks on läbitud piisavalt koolitusi ja omatakse mitmeaastast praktilise töö kogemust. Vastavalt kutseaduses sätestatud kutsesüsteemile kutsutakse näiteks IV taseme omandanud treenerit nooremreeneriks, V kutsetasemega treenerit reeneriks. (Treeneri tööjõukulu toetuse ... § 3)

Probleemi tõsidust silmas pidades on riik teinud otsuse tasuda edaspidi toetust just V ja kõrgema kutsetaseme treeneritele. Põhjuseid on mitmeid: esmalt püüab riik innustada (noori) treenereid rohkem pingutama, et kutsetasemel tõusta; teisalt võiksid toetused motiveerida treenereid oma töösse suuremal määral panustama, et (noor)sportlastel tekiks/püsiks tahe oma kehalist aktiivsust ning võimekust hoida.

Vaatamata sellele, et treenerite töötasustamise süsteemi muutmiseks eraldatakse 2015. aastal riigi eelarvest 3,51 miljonit eurot lisaraha, ilmneb Riigikontrolli aruandest (Riigi tegevus ... 2012) tõsiasi, et Eestis tegutseb kolmandik IV ja V kategooria treeneritest treenerina ilma töölepinguta. Fakti kinnitab 2013. aastal Kultuuriministeeriumi, Maksu- ja Tolliameti ning Spordikoolituse ja -Teabe Sihtasutuse teostatud treenerite tööhõive uuring, mida autor osaliselt analüüsis ka lõputöö eelmises alapeatükis 2.1. Tulemustest nähtus, et 3565 treenerist on vaid

37% (1320) saanud lepingulist töötasu spordiorganisatsioonidelt. Seega oli tasustamata treenereid 2013. aastal treenerite koguarvust 63%. (Treeneri tööjõukulu toetuse ... p 2) Treenerite palgaandmed ei ole avalikud (Klaan 2014), kuid läbiviidud tööhõive uuringust saab välja tuua lepinguliste treenerite palgatabeli (tabel 7), mille põhjal on autoril võimalik teha mõningaid järeldusi.

Tabel 7. Lepinguliste treenerite palk

Tasustatud treenerite brutopalk, €	Lepingulise töötasu saajad, %	Lepingulise töötasu saajad, tk
1–300 €	41%	541
301–800 €	44%	581
801– ...€	15%	198
Kokku	100%	1320

Allikas: Treeneri tööjõukulu toetuse ... 2014, autori koostatud

Tabelist 7 selgub asjaolu, et 41% lepingu sõlminud treenerite brutopalk jäi alla 300 euro kuus, neist 44% palk jäi vahemikku 301 kuni 800 eurot ning 15% treeneritest sai tehtud töö eest brutopalka üle 801 euro kuus. Autor on arvamusel, et need 41% treeneritest, kelle töö eest makstakse vähem kui 300 eurot, omavad lisaks treeneritööle teist töökohta ehk treeneriamet on nende jaoks pigem huvikeskne tegevus, mis on vähemtasustatud. Pole ka välistatud, et suurem osa spordiklubides rakendatud treeneritest ehk need 63%, kes töötavad justkui vabatahtlikena ning kelle töö on tasustamata, saavad spordiorganisatsioonidelt täiendavalt stipendiume või kompensatsioone (nt isiklikule sõiduautole kütuse ostmine).

Kuivõrd lepinguliste treenerite palkade tabelist nähtub, et protsentuaalselt on treenereid, keda tasustatakse üle 800 euro kuus, ligi kolm korda vähem kui neid, kelle töötasu jääb alla 800, viitab see treeneritöö vähesele väärtustamisele. Nagu teistel elualadel, võib ka sellise tendentsi püsimine viia treenerite lahkumiseni Eestist.

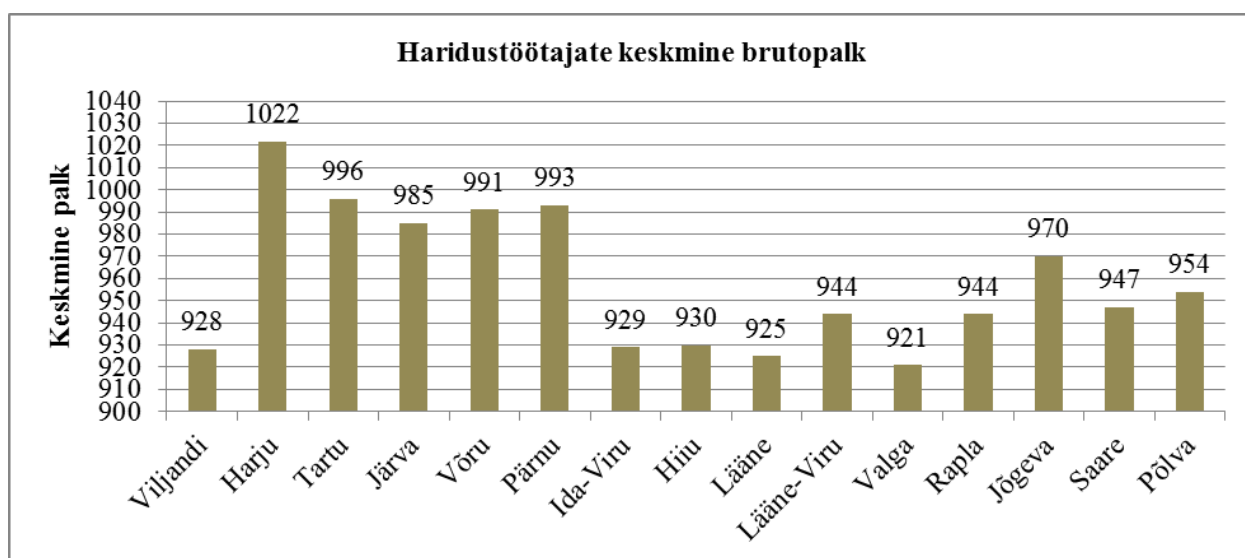
Taolise olukorra ärahoidmiseks on autori arvates mõistlik võrdsustada treeneri töötasu haridustöötaja (kehalise kasvatus õpetaja) omaga, sest nende rollid sporditegevuse edendamise juures on küllaltki sarnased. Nii treeneri kui kehalise kasvatus õpetaja peamiseks ülesanneteks on suurendada noorte sportlaste arvu, tuua nad tervislikele eluviisidele lähemale, vältimaks

kaasajale omast tehnikakesksusest tingitud pahede süvenemist (nt vähene liikumine, istuv asend, halb kehahoiak ja rüht).

Üldisemas mõistes tähendaks töötasude võrdsustamine liikumist ühiskonna suunas, kus väärtustatakse treeneri- ja õpetajaametit samal tasemel, sest sisuliselt on mõlemal juhul tegemist spordijuhendajatega. Õigustust lisab asjaolu, et treenerid on peaaegu et kohustatud oma ala süvitsi tundma, mis eeldab elukestvat õpet ka neilt kogu ametisoleku aja jooksul.

Intervjuus küsis autor Kultuuriministeeriumi spordiosakonna nõuniku Margus Klaani käest kas treenerit võib pidada haridustöötajaks või mitte. Klaan leidis, et treener seadusandluse mõistes haridustöötaja siiski ei ole (Klaan 2014). Autor väidab aga vastupidist ning leiab, et lisaks sarnaste rollide olemasolule omab treener lastega kordades suuremat kokkupuudet kui kehalise kasvatuse õpetaja. Treeningtunnid toimuvad sageli kolm-neli korda nädalas, kehalise kasvatuse tunnid kõigest kaks korda nädalas. Seega on autori arvates treeneri amet võrdne haridustöötaja omaga, mistõttu võiks olla võrdsustatud ka töötasud, tagamaks seeläbi sotsiaalse õiglus.

Saamaks aimudest sellest, millises suurusjärgus makstakse palka õpetajatele, on autor koostanud tabeli, kus on välja toodud haridustöötajate keskmised brutopalgad (joonis 1) erinevate maakondade lõikes, seisuga 30.september 2014. (Õpetajate palgaanalüüs 2014)



Joonis 1. Haridustöötajate keskmine brutopalk 2014

Allikas: Õpetajate palgaanalüüs 2014, autori koostatud

Jooniselt 1 on selgelt näha, et haridustöötajate keskmine brutopalk kõikides maakondades ületab 900 euro piiri. Tabeli 7 ning joonise 1 põhjal saab öelda, et treenerite palgad erinevad sarnase

profiiliga kõrgharidusega haridustöötajate palkadest märgatavalt, mistõttu ei ole treenerite palgad tööjõuturul konkurentsivõimelised.

Küsimusele, kas treener saab oma töö eest väärilist palka, lausus Margus Klaan, et see sõltub palju inimese väärtushinnangust. Ta lisas, et kui näiteks mõni treener saab kuus 200 eurot siis tekib küsimus kas see on vääriline palk või mitte. Esmapilgul tundub, et seda on väga vähe, aga kui selgub, et iganädalane treeningtundide arv on ainult neli tundi nädalas, siis tuleb keskmiseks tunnitasuks üle 12 euro. See on tema sõnul Eesti mõistes juba väga korralik tunnitasu. (Klaan 2014)

Treener on palgeline töötaja spordiorganisatsioonis, kes täidab talle töölepingu või mõne muu võlaõiguslepinguga pandud ülesannet. Treeneri töötasu suurus sõltub suuresti spordiorganisatsiooni ja treener omavahelisest kokkuleppes – treeningtundide arvust kui ka spordiklubi rahalistest võimalustest. (Klaan 2014) Õpetaja saab töötasu vastavalt seadusandluses määratud (Mikiver 2014).

Teemal, mis puudutab treeneri ja kehalise kasvatuse õpetaja töötasude võrdsustamist, on Kristi Mikiveri sõnul viimasel ajal väga palju arutletud – erinevates kanalites, erinevate sihtrühmade poolt. Mikiver on kindel, et riik ei ole tegelikkuses nõus võtma spordiorganisatsioone uuesti niioelda enda alla ega reguleerima vastava valdkonna nõudeid, vaid pigem on see kohalike omavalitsuste teema. Seega riigi palgalevõtmist Mikiver kummagi sihtrühma osas ei näe. (Mikiver 2014) Intervjuu käigus selgus autori jaoks huvitav asjaolu, et tegelikult ei maksa ka riik õpetajatele palka, vaid toetust, mida aetakse tihtipeale omavahel segamini.

Sarnaselt Kristi Mikiveriga ei näe ka EOK spordidirektor Martti Raju mingeid võimalusi sihtrühmade riigi palgalevõtmist. Intervjuu käigus pakkus ta välja variandi, kehtestada treeneri alampalga määr (riik annab spordiorganisatsioonidele raha ning omavahel lepitakse summas kokku), kuid lõppkokkuvõttes tundus Rajule kehtestamise protsess siiski üsna keeruline ning tema sõnul see ei toimiks, sest osad treenerid on spordiklubide palgal, osad kohaliku omavalitsuse ning osad spordiliidu palgal. (Raju 2014)

Kokkuvõtvalt võib öelda, et stipendiumide väljamaksmisega seotud probleem sai alguse treeneritest, kui Maksu- ja Tolliamet kontrollreidi käigus leidis, et treeneritöö eest tuleks tegelikult tasuda palka. Treenerite staatuse ja üldise olukorra parandamiseks on riik panustanud 3,51 miljonit eurot, et maksta noortreeneritele edaspidi toetust, väärtustamaks nende ametit ning tagamaks treeneritele sotsiaalsed garantiid. Töehõive uuringust selgus, et suur osa treeneritest

saab oma töö eest väiksemat tasu, kui on haridustöötajate keskmine brutopalk ning Riigikontrolli aruandest ilmnes fakt, et väga palju leidub ka neid treenereid, kes töötavad ilma töölepinguta. Autor püüdis leida võimalusi võrdsustamiseks treeneri ja haridustöötaja töötasud, kuna nende rollid sporditegevuse edendamise juures on autori arvates võrdlemisi sarnased. Läbiviidud intervjuude põhjal paraku võimalusi võrdsustamiseks ei leitud.

2.4. Autori ettepanekud

Lõputöös analüüsitud ja uuritud teemal, mis puudutas stipendiumeid ja nende kvalifitseerumist töötasudeks, on autor teinud mõningad ettepanekud, mida on kirjeldanud alljärgnevalt.

Kontrollnimekiri. Autor tõdeb, et kuna Riigikohus jõudis sarnaseid kaasuseid analüüsides erinevatele järeldustele, tuleks konkreetseid stipendiumi maksmise juhtumeid analüüsida punkt – punkti haaval. Lähtudes eelöeldust on autori üheks ettepanekuks koostada spordiorganisatsioonidele nii-öelda kontrollnimekiri Riigikohtu lahendite põhjal, kus on välja toodud põhilised punktid (tulenevalt lahendist), mille põhjal spordiorganisatsioonid iseseisvalt analüüsivad seda, kas sportlaste, treenerite ja teenindava personali puhul on tegemist töölepingulise suhtega või mitte. Kontrollnimekiri oleks ühendustele vabatahtlik, kuid abistav materjal juhuks, kui Maksu- ja Tolliametil peaks tekkima kahtlus makstavate stipendiume osas. Siis on hea kui spordiorganisatsioonidel on näidata ette analüüs, mille põhjal on tuvastatud kriteeriumid, mis eristavad stipendiumilepingut töölepingust – kas tööülesannete täitmisel allutakse tööandja juhtimisele ja kontrollile või korraldab ja juhib näiteks sporditreener tööprotsessi iseseisvalt Selline kriteeriumide analüüs aitab hinnata töötaja (treener) ja tööandja (spordiklubi) vahelist sõltuvussuhet ja seda, milline on vaadeldavas suhtes töötaja iseseisvuse määr, tagamaks treeneritöö eest makstava tasu õiguspärase maksustamine.

Konsolideerumine. Veel täna saavad spordiorganisatsioonid stipendiume makstes rahaliselt veel kuidagimoodi hakkama, kuid kui Maksu- ja Tolliamet edaspidiste kontrollreidide käigus tuvastab, et spordiklubid maksavad stipendiumi nime all ikkagist töötasu, peaksid sajad spordiorganisatsioonid rahaliste vahendite nappuse tõttu oma tegevuse lõpetama. Seega leiab autor, et väiksemad spordiklubid võiksid konsolideeruda ehk ühineda suurtemate ning mitmekülgsemate spordiklubidega, kellel on paremad majanduslikud võimalused edaspidiseks toimimiseks ning arenguks.

Lisatasu. Teadupärast makstakse V. ja kõrgema kehtiva kutsetasemega treeneritele 2015. aastast 50%-list toetust riigieelarvest. Astunud on oluline samm väärtustamaks treeneritööd, kuid autor leiab, et riigipoolne toetus ei ole siiski piisav, võrdsustamaks treeneri töötasu haridustöötaja omaga. Vältimaks treenerite lahkumist oma kodukohast ning olukorda, kus nad ei saa olla 100% pühendunud oma tööle, sest treeningute läbiviimine on nende jaoks teine, huvikeskne tegevus, teeb autor ettepaneku maksta kõrgemat (tase IV ja V) kutsequalifikatsiooni omavatele treeneritele lisatasu (lisaks riigipoolsele toetusele), mis motiveeriks neid sihikindlamalt töötama – hoidma treeningu kvaliteeti kõrgel, tõstma üldist sporditaset. Lisatasu võiksid autori arvates leida kohaliku omavalitsuse asutused, kes annaksid seda treeneritele tubli töö eest ning innustaksid neid tulemuslikult jätkama, saavutamaks häid tulemusi.

Kontrollrühma moodustamine. Spordiklubid ja -koolid saavad edaspidi treeneritele töötasu maksmiseks taotleda riigieelarvest 50% toetust, nagu autor eelpool mainis. Toetuse saamiseks tuleb esitada taotlus, mille põhjal hinnatakse treeneri sobivust, tulenevalt kriteeriumitest. Nõuete vastavuse korral eraldatakse toetuse summa täies mahus spordiklubidele ja -koolidele treenerite töötasude maksmiseks. Autori ettepanek oleks siinkohal moodustada kontrollrühm, kes kontrollib, kas riigieelarvest makstavaid toetusi kasutatakse sihipäraselt ning makstakse otstarbekalt või mitte. Samuti võiks rühm kontrollida igakuiselt spordiklubide ja -koolide poolt treeneritele makstavate töötasude suuruseid, veendumaks, et need on samas mahus konkreetsele treenerile eraldatud toetusega nii nagu peab.

KOKKUVÕTE

Lõputöös uuritud spordistipendiumid pakkusid autorile analüüsirohket ja huvitavat materjali. Varasemalt ei ole Tallinna Tehnikaülikooli Tallinna Kolledžis sarnast teemat käsitletud, mistõttu on teema uudne. Lõputöö eesmärk oli analüüsida mittetulunduslikes spordiorganisatsioonides makstavaid stipendiume ja hinnata nende kvalifitseerumist töötasudeks. Püstitatud eesmärk sai täidetud.

Analüüsi esimese osa põhjal võib autor väita, et stipendiumide maksmise põhiprobleem on tingitud eelkõige maksuküsimusest, kuna spordiorganisatsioonid ei pööra erilist tähelepanu kriteeriumitele, mis puudutavad stipendiumide väljamaksmist. Analüüsist järeldus, et teatud kriteeriumide täitudes spordistipendiumid tõepoolest kvalifitseeruvad töötasudeks ning väljamaksmisega seotud probleem, kus treeneritele, sportlastele ja teenindavale personalile makstakse stipendiumi, mis ei taga sotsiaalset kaitset ja ei pruugi alati olla kooskõlas maksuseadustega, ei puuduta üksnes üksikuid spordiorganisatsioone. Suurel hulgal tõestust eelöeldule sai autor kohtulahendite, intervjuueeritavate kui ka erinevate analüüside alusel.

Analüüsi teises osa põhjal jõudis autor järelduseni, et õpetaja ametikoht on jätkuvalt riiklikult reguleeritud, treeneri oma aga mitte, mistõttu ei ole treeneri ja haridustöötaja töötasude võrdsustamine praegusel ajal võimalik. Riigieelarvest eraldatakse küll lisaraha treenerite toetuseks, väärtustamaks nende ametit ning tagamaks sotsiaalsed garantiid, kuid see ei taga treeneritele sama suurt keskmist brutopalka, nagu seda on õpetajatel.

Esimese peatükis andis autor ülevaate mittetulundussektori ajaloost, olemusest ning rollist ühiskonnas kui ka sinna kuuluvatest ühingutest. Autor täheldas, et üha enam tähtsustatakse mittetulundussektori rolli sotsiaalse kapitali arendamisel ning majandusliku arengu kujunemisel. Tegutsemisvõimelised kasumit mittejaotavad ühingud, mis on vabatahtlikud, mittetulunduslikud ning heategevuslikud, aitavad leida lahendusi nii sotsiaalsetele kui ka majanduslikele probleemidele riigis, olles tihti mitmesuguste uute ideede ja uuenduste algatajateks.

Järgnenud teoreetiline alapeatükk andis ülevaate mittetulundusühingute raamatupidamis- ja maksukohustustest, samuti mittetulundusühingute üldistest alustest. Lühidalt käsitles autor

ühingute asutamist, tõi välja üldised maksustamise alused ning nõuded raamatupidamisele, mis tulenesid kehtivatest seadustest. Autor leidis, et mittetulundusühenduste raamatupidamise korraldamise ja maksustamise üldised reeglid on sarnased äriühingute ja teiste juriidiliste isikute maksustamise reeglistikuga. Ühendused peavad järgima kõiki Eestis kehtivaid õigusakte, määruseid ning Raamatupidamise toimkonna juhendeid, kuid vastupidiselt äriühingutele ei saa mittetulundusühingud läbi majandustegevuse saadud kasumit jaotada omanikele, vaid see tuleb ära kasutada põhikirjaliste eesmärkide täitmiseks.

Töö teises ehk analüütilises osas esitas autor kogu uurimismaterjali. Kolmandaks uurimisülesandeks oli analüüsida stipendiumide kvalifitseerumist töötasudeks. Põhjalikest kohtulahendite analüüsist selgus, et väljamakstavate stipendiumide all oli ühel juhul tegu töölepinguseadusest tuleneva töösuhtega, sest täitmata jäeti üks stipendiumi väljamaksmise peamistest kriteeriumitest ehk selle maksmine polnud vastaval aastal spordiorganisatsiooni põhikirjaliseks tegevuseks. Samuti ei olnud treenerid antud kohtulahendi puhul oma töös vabad, kokku lepiti treeningute läbiviimise aeg ja koht. Kahest teisest analüüsitud kohtulahendist selgus, et tegu oli sportlastele õiglaselt makstavate stipendiumidega. Hinnati töötaja (sportlane) ja tööandja (spordiklubi) vahelist sõltuvussuhet ja seda, milline oli vaadeldavas suhtes töötaja iseseisvuse määr.

Neljas uurimisülesanne keskendus stipendiumilepingust ja töölepingust tulenevatele erinevustele. Autor jõudis järelduseni, et stipendiumileping ja tööleping erinevad üksteisest olulisel määral. Vastupidiselt töölepingule, kus töötaja teeb töö kokkulepitud mahus, kohas ja ajal, ei määrata stipendiumilepinguga kindlaks eelnevalt nimetatud kriteeriumeid, vaid valikud tehakse stipendiumisaaja poolt isiklikult. Töö korraldusliku poole pealt tuleb stipendiaadil juhtida tööprotsessi iseseisvalt, vastavalt töölepingule on aga tööandja kohustus anda selgeid ja õigeaegseid korraldusi. Stipendiumilepingu puhul on stipendiaat töö tegemise viisi, aja ja koha valikul olulisel määral iseseisev, töölepingu puhul allutakse tööandjale. Kui töölepingu puhul arvestatakse töötasult sotsiaalmaksu, tulumaksu, töötuskindlustusmaksu ja kohustuslikku kogumispensionimaksu, siis maksuvabade stipendiumide andmine eeldab oluliselt väiksemat maksukohustust, seega jääb ühendusse rohkem raha. Samuti ei tule stipendiumilt tasuda sotsiaalmaksu ning kui stipendium vastab tulumaksuseaduses sätestatud maksuvabastuse tingimustele, ei tule seda maksustada ka tulumaksuga. Väiksem maksukohustus jätab aga stipendiaadid ilma sotsiaalsetest garantiidest nt ravikindlustusest, töötuskindlustusest ning pensionikindlustusest, samas kui tööandja töölepingu alusel on kohustatud tagama töötajale

vajalikud garantiid. Seega kui tekib kahtlus töösuhtest tuleneva õige lepinguliigi määramisel, tuleb kaaluda kõiki asjaolusid ja kriteeriumeid ning alles siis otsustada kas tegemist on stipendiumilepinguga või töölepinguga.

Viimases uurimisülesandes püüdis autor leida treeneri ja haridustöötaja (kehalise kasvatuse õpetaja) töötasude võrdsustamise võimalusi, kuna oli arvamusel, et nii treenerite kui haridustöötajate rollid sporditegevuse edendamise juures on küllalt sarnased. Samuti leidis autor, et üldisemas mõistes tähendaks töötasude võrdsustamine liikumist ühiskonna suunas, kus väärtustatakse treeneri- ja õpetajaametit samal tasemel, sest sisuliselt on mõlemal juhul tegemist spordijuhendajatega. Läbiviidud analüüsi tulemusena selgus asjaolu, et lepinguliste treenerite keskmine bruto kuupalk erineb oluliselt haridustöötajate keskmisest töötasust ning spordiorganisatsioonides töötab väga palju treenereid ilma töölepinguta. Tulemusest lähtuvalt jõudis autor järelduseni, et treeneritele maksatavad summad ei ole võrreldes haridustöötaja omaga tööjõuturul konkurentsivõimelised, mistõttu võib tekkida olukord, kus paljud treenerid lahkuvad Eestist. Analüüsi resultaat ei viinud aga autorit soovitud tulemuseni ehk töötasude võrdsustamise võimalusi intervjueritavad ei näinud.

Stipendiumeid puudutavale probleemile on leitud riigipoolne jätkusuutlik lahendus. Nimelt täiendatakse 2015. aastal mõningaid tulumaksuseaduse punkte, mis lihtsustavad ja toovad selgust kogu stipendiumide maksmise süsteemi. Samuti on 2015. aasta riigieelarvest arvestatud treenerite tööjõukulude toetusteks täiendav lisaraha väärtustamiseks treeneriametit. Kas aga muudatused lahendavad probleemi täielikult, osaliselt või üldse mitte, selgub lähiaastatel.

Analüüsi osa tulemustest lähtuvalt esitas autor viimases alapeatükis ettepanekud:

- 1) riigikohtulahendite põhjal koostada spordiorganisatsioonidele kontrollnimekiri, kus on märgitud põhipunktid, mille alusel ühendused analüüsivad sõlmitud lepinguid nii treenerite, sportlaste kui teenindava personaliga;
- 2) väiksemate spordiklubide konsolideerumine ehk ühendamine suuremate ja mitmekülgsemate klubidega, kuna neil on paremad majanduslikud võimalused edasiseks toimiseks ning arenguks;
- 3) V ja kõrgema kategooria treeneritele lisatasu maksmine, motiveerimaks treenereid rohkem pühenduma, mille tagajärjel tõuseks treeneringute kvaliteet ning üleüldise sporditase;
- 4) kontrollrühma moodustamine, kontrollimaks, kas spordiklubid- ja koolid kasutavad riigieelarvelisi toetusi sihipäraselt ning maksavad neid otstarbekalt või mitte.

Töö võimalikud edasiarendamise suunad ning edaspidist lahendamist vajavad probleemid:

- 1) Teatavasti makstakse stipendiumeid väga paljudes riikides. Sellest lähtuvalt võiks edaspidiselt uurida ja koguda infot teiste riikide kogemustest ja maksurakendustest ning kohtupraktikast, leidmaks just Eestis väljamakstavatele stipendiumidele kõige sobivamad lahendused.
- 2) Mõne aasta pärast võiks statistiliselt uurida, kas tulumaksuseaduse muudatustest on olnud suuremas pildis kasu, ehk kas stipendiumide väljamaksmisega seotud probleem on lahenenud täielikult, osaliselt või üldse mitte.

VIIDATUD ALLIKAD

1. **Aas, D.** (1999). *IV avatud ühiskonna foorum: Vabadus ja vastutus. Kodanikuühiskond Eestis*. Tallinn: Kunst AS. 77 lk.
2. **Adamson, T.A.** (2001). *Eesti riik ja Eesti seltsid: Eesti kodanikuühenduste kogemused, näited ja põhimõtted koostööst Eesti riigiga*. Tallinn: Uniprint. 48 lk.
3. *Algab taotluste vastuvõtt treenerite tööjõukulude toetuse maksmiseks*. (2014). Tallinn: Kultuuriministeerium. [WWW] <http://www.kul.ee/et/uudised/algab-taotluste-vastuvott-treenerite-toojoukulude-toetuse-maksmiseks> (22.12.2014)
4. *Asutamine: Kuidas asutada seltsingut?* (2011). Tallinn: Eesti Mittetulundühingute ja Sihtasutuste Liit. [WWW] <http://ngo.ee/seltsinguasutamine> (16.12.2014)
5. Audiitortegevuse seadus. Vastu võetud 27.01.2010. – RT I 2010, 9, 41 ... RT I, 23.12.2014, 2. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/13275292?leiaKehtiv> (16.12.2014)
6. **De Vita, C.J., Fleming C.** (2001). *Building capacity in nonprofit organizations*. Washington: The Urban Institute. 102 p.
7. **Drucker, P.F.** (1990). *Managing the non-profit organization: practices and principles*. New York: Harper Collins. 235 p.
8. *Eesti inimarengu aruanne 2007*. (2008). Tallinn: Eesti Koostöö Kogu. /Toim. M. Heidmets. 144 lk.
9. *Eesti kodanikuühiskonna arengu kontseptsioon*. (2002). Tallinn: Riigikogu. [WWW] <https://www.siseministeerium.ee/30410/> (16.12.2014)
10. Eesti Muinsuskaitse Seltsi tutvustus. – *Eesti Muinsuskaitse Selts*. [WWW] <http://www.muinsuskaitse.ee/> (16.12.2014)
11. **Helm, M.** (2013) Stipendiumide maksustamisest. – *Maksu- ja Tolliamet*. 3 lk. [WWW] http://dokreg.kul.ee/public/20130509_Stipendiumide_maksustamisest.517093.pdf (22.12.2014)
12. **Hinno, K., Lagerspetz, M., Vallimäe, T.** (2008). *Kolmas sektor arvupeeglis: küsitlus ja statistikaandmeid mittetulundusühenduste ja nendes osalejate kohta 2004-2007*. Tallinn: Tallinna Ülikooli kirjastus. 90 lk.
13. **Ilhan, H.** (2013). Non profit organizations as providers of public goods. – *Journal of Management & Economics*. Vol 20. Pp 95–104. (22.12.2014)
14. **Klaan, M.** (17.detsember 2014). Treeneri amet. Autori intervjuu. Üleskirjutus. Tallinn

15. Kohtuasi nr 3-13-70100. Tallinna Halduskohtu 14. märts 2014. a kohtuotsus MTÜ Spordiklubi Martin Reimi Jalgpallikool kaebus Maksu- ja Tolliameti 28. oktoobril 2013 maksuotsuse nr 12.2-3/11339-16 tühistamise nõudes. Otsuse kuupäev 14.03.2014. Tallinn: Tallinna Halduskohus. [WWW] https://www.riigiteataja.ee/kohtuteave/maa_ringkonna_kohtulahendid/menetlus.html?kohtuasjaNumber=3-13-70100/31 (22.12.2014)
16. Kohtuasi nr 3-2-1-3-05. Riigikohtu tsiviilkolleegiumi 14. juuni 2005. a kohtuotsus Mittetulundusühing Tartu Ülikooli Akadeemiline Spordiklubi hagi Andrus Renteri vastu töölepingu puudumise ja hüvitise maksmata jätmise õiguse tunnustamiseks ning Andrus Renteri hagi Mittetulundusühing Tartu Ülikooli Akadeemiline Spordiklubi vastu töösuhte tunnustamiseks ja hüvitise saamiseks. Otsuse kuupäev 14.06.2005. Tartu: Riigikohtu Tsiviilkolleegium. – RT III 2005, 25, 253. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/915513> (16.12.2014)
17. Kohtuasi nr 3-2-1-9-05. Riigikohtu tsiviilkolleegiumi 14. juuni 2005. a kohtuotsus 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. Otsuse kuupäev 14.06.2005. Tartu: Riigikohtu Tsiviilkolleegium. – RT III 2005, 25, 254. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/915524> (16.12.2014)
18. Kohtuasi nr 3-3-1-54-12. Riigikohtu halduskolleegiumi 19. detsember 2012 kohtuotsus OÜ Eutelor kaebus Maksu- ja Tolliameti Põhja maksu- ja tollikeskuse 29. veebruari 2008. a maksuotsuse nr 12-5/168 ja 30. jaanuari 2009. a intressinõude nr 13-3/4213 tühistamiseks. Otsuse kuupäev 19.12.2012. Tartu: Riigikohtu halduskolleegium. [WWW] <http://www.nc.ee/?id=11&tekst=RK/3-3-1-54-12> (16.12.2014)
19. **Kruus, M.** (2012). Stipendiumileping ja selle eristamine teistest lepingutest. *MaksuMaksja*. Nr 12. Tallinn: Casus Tax Services OÜ. Lk 33–34.
20. Kultuuriministeeriumi valitsemisala arengukava 2015-2018. – *Kultuuriministeerium* [WWW] http://www.kul.ee/sites/default/files/kum_arengukava_2015-2018.pdf (29.12.2014)
21. Käibemaksuseadus. Vastu võetud 10.12.2003. – RT I 2003, 82, 554 ... RT I, 29.06.2014, 109. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/111072014015?leiaKehtiv> (16.12.2014)
22. **Kübar, U., Hinsberg, H.** (2014). *Kaasamine avalikus sektoris ja vabakonnas*. Tartu: Eco-print AS. 95 lk.
23. **Lagerspetz, M.** (2007). *Kodanikuühiskonna lühisõnastik*. Tallinn: Eesti Mittetulundusühingute ja Sihtasutuste Liit. 21 lk.
24. **Lagerspetz, M., Trummal, A., Ruutsoo, R., Rikmann, E., Liiv, D.** (2003). *Tuntud ja tundmatu kodanikeühiskond*. Tallinn: Kirjastanud Kirjastuse „Kunst“ AS. 111 lk.
25. **Laius, A.** (2002). Eesti kodanikuühiskonna kontseptsiooni arengulugu. – (Ruusing, H., Toim.) *Riigikogu toimetised*. Nr 6. Tallinn: Riigikogu kantselei. Lk 171–177.

26. **Lavrentjev, I.** (2012). *Kodanikeühiskond Eestis: Hetkeolukord*. Tallinn: Eesti Instituut. [WWW] http://www.estonica.org/et/Kodanike%C3%BCChiskond_Eestis/Hetkeolukord/ (16.12.2014).
27. **Lehis, L.** (2008) Sport, raha ja maksud. *MaksuMaksja*. Nr 8. Tallinn: Casus Tax Services OÜ. Lk 12–14.
28. **Lepp, Ü.** (2003). Mittetulundussektori statistika hetkeseis. – (Ruusing, H., Toim.) *Riigikogu toimetised*. Nr 8. Tallinn: Riigikogu kantselei. Lk 175–182.
29. **Liivamägi, E.** (29.detsember 2014). Stipendiumide kvalifitseerumine töötasudeks. Autori intervjuu. Üleskirjutis. Tallinn
30. **Mikiver, K.** (15.detsember 2014). Kehalise kasvatuse õpetaja amet. Autori intervjuu. Helisalvestis. Tallinn
31. Mittetulundusühingute seadus. Vastu võetud 06.06.1996. – RT I 1996, 42, 811 ... RT I, 29.06.2014, 109. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/13278757?leiaKehtiv> (16.12.2014)
32. Muudatused tulumaksuseaduses alates 01.01.2015. – *Maksu- ja Tolliamet*. [WWW] <http://www.emta.ee/index.php?id=35980> (22.12.2014)
33. Noortetreenerite töötasuküsimus liigub lahenduse poole. – *Eesti Rahvusringhääling*. [WWW] <http://sport.err.ee/v/spordipoliitika/9fccb047-c822-411e-a7e0-0af552679fdf>
34. **Pestoff, V., Brandsen, T.** (2008). *Co-production: The Third Sector and the Delivery of Public Services*. New York : Routledge. 113 p.
35. *Raamatupidamine ja maksud: mittetulundusühendustele ja sihtasutustele*. (2012). Tallinn: Ecoprint. 11 lk.
36. Raamatupidamise seadus. Vastu võetud 20.11.2002. – RT I 2002, 102, 600 ... RT I, 29.06.2014, 109. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/125052012016?leiaKehtiv> (16.12.2014)
37. **Raju, M.** (15.detsember 2014). Stipendiumide kvalifitseerumine töötasudeks. Autori intervjuu. Helisalvestis. Tallinn
38. **Rammo, A.** (2005). *Vabäühenduste arengust Eestis: ülevaade 2005*. Tallinn: Iloprint. 96 lk.
39. **Raudla, H.** (2007). *Kodaniku raamat*. Türi: Saarakiri. 216 lk.
40. **Raun, M.** (1999). Kodanike komitee liikumise sünnist. *Tuna*. Nr 3. Tallinn: Rahvusrhiiv. Lk 50–52.
41. Riigi tegevus tippspordi toetamisel. – *Riigikontroll*. [WWW] <http://www.riigikontroll.ee/Riigikontrollipublikatsioonid/Auditiaruanded/tabid/206/Audit/2209/Area/16/language/et-EE/Default.aspx> (22.12.2014)
42. **Rikmann, E.** (2007). *Algatus, osalus ja organisatsioonid: uurimusi Eesti kodanikuühiskonnast*. Tallinn: Tallinna Ülikooli Kirjastus. 277 lk.

43. **Rikmann, E.** (2000). Kolmas sektor: kelle ja mille jaoks. – (Ruusing, H., Toim.) *Riigikogu toimetised*. Nr 2. Tallinn: Riigikogu kantselei. Lk 237–238.
44. **Ruutsoo, R.** (2001). Kodanikeühiskond, kolmas sektor ja sotsiaalne kapital. – (Ruusing, H., Toim.) *Riigikogu toimetised*. Nr 3. Tallinn: Riigikogu kantselei. Lk 251–260.
45. **Ruutsoo, R.** (2008). Rahvarinne: valguses ja varjus. – (Penjam, T., Toim.) *Haridus*. Nr 5-6. Tallinn: SA Kultuurileht. Lk 18.
46. **Salamon, L.M., Anheier, H.K.** (1997). *Defining the nonprofit sector: A cross-national analysis*. New York: Manchester University Press. 526 p.
47. *Seletuskiri spordiseaduse ja halduskoostöö seaduse muutmise seaduse eelnõu juurde.* (2014). Tallinn: Riigikogu. [WWW] <http://www.riigikogu.ee/?op=ems&page=eelnou&eid=9ffb9bda-55c8-4f83-8613-c1b80929f6da&> (22.12.2014)
48. Sihtasutuste seadus. Vastu võetud 15.11.1995. – RT I 1995, 92, 1604 ... RT I, 29.06.2014, 109. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/121032014031?leiaKehtiv> (16.12.2014)
49. *Spordistipendiumid – maksuvabad või mitte.* (2014). Tallinn: Eesti Olümpiakomitee. [WWW] <http://www.eok.ee/infokiri/spordistipendiumid-maksuvabad-voi-mitte/> (16.12.2014)
50. *Sportlastele ja treeneritele tehtavate väljamaksete määratlemisest ja maksustamisest.* (2013). Tallinn: Maksu- ja Tolliamet. [WWW] <http://www.emta.ee/index.php?id=34781> (22.12.2014)
51. Statistika kodanikuühiskonnast: Kui suur on Eesti kolmas sektor? – *Siseministeerium*. [WWW] <https://www.siseministeerium.ee/kodanikuuhiskonna-statistika/> (16.12.2014)
52. Stipendiumide maksustamisest. – *Maksu ja Tolliamet*. [WWW] <http://www.emta.ee/index.php?id=31810> (16.12.2014)
53. **Sukles, S.** (15.detsember 2014). Stipendiumide kvalifitseerumine töötasudeks. Autori intervjuu. Helisalvestis. Tallinn
54. Treeneri tööjõukulu toetuse määramise tingimused, sealhulgas nõuded spordialaliidule, spordiklubile ja spordikoolile ning selle omaosalusele, treeningrühmale ning treenerile ning toetuse suuruse, jaotamise, tagasimaksmise ja tagasinõudmise kord määramise seletuskiri. – *Kultuuriministeerium*. [WWW] <http://eelnoud.valitsus.ee/main#mbkT0k9w> (22.12.2014)
55. Tulumaksuseadus. Vastu võetud 15.12.1999. – RT I 1999, 101, 903 ... RT I, 29.06.2014, 109. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/119112010007?leiaKehtiv> (16.12.2014)
56. Tulumaksuseaduse, sotsiaalmaksuseaduse ja Eesti Kultuurkapitali seaduse muutmise seadus. Vastu võetud 01.07.2014. – RT I, 11.07.2014, 5. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/111072014005> (22.12.2014)

57. Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja koostamise kord, nimekirja koostamiseks esitatavate dokumentide loetelu, ühingu nimekirja kandmise ja sealt kustutamise kord ning asjatundjate komisjoni moodustamise kord, selle töökorraldus, samuti liikmete nimetamise ja tagasikutsumise kord. Vastu võetud 18.12.2014 nr 53. – RT I, 19.12.2014, 14. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/119122014014> (22.12.2014)
58. Tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekiri. – *Sportikoolituse ja Teabe Sihtasutus*. [WWW] <http://spordiinfo.ee/Tulumaksusoodustustega-uhenduste-nimekiri-2> (16.12.2014)
59. Töölepingu seadus. Vastu võetud 17.12.2008. – RT I 2009, 5, 35 ... RT I, 22.12.2012, 15. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/122122012030?leiaKehtiv> (16.12.2014)
60. **Vjunova, N.** (2014). Tulumaksusoodustusega stipendiumide kasutamine mittetulundus-sektoris. (Lõputöö). Sisekaitseakadeemia. Tallinn. 57 lk.
61. Võlaõigusseadus. Vastu võetud 26.09.2001. – RT I 2001, 81, 487 ... RT I, 29.06.2014, 109. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/111042014013?leiaKehtiv> (16.12.2014)
62. Õpetajate palgaanalüüs. – *Eesti Hariduse Infosüsteem*. [WWW] www.haridussilm.ee (22.12.2014)
63. Õpetatud Eesti Selts. – *Eesti Kirjandusmuuseum*. [WWW] http://krzwlive.kirmus.ee/et/lisamaterjalid/ajatelje_materjalid?item_id=355&table=Events (16.12.2014)
64. Õppe- ja teadustööks ning loominguliseks ja sporditegevuseks antavate stipendiumide tulumaksust vabastamise tingimused. Vastu võetud 20.06.2000 nr 196. – RT I 2000, 49, 312 ... RT I, 28.12.2010, 3. [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/128122010013?leiaKehtiv> (16.12.2014)
65. Äriregistri ning mittetulundusühingute ja sihtasutuste registri statistika. – *Registrite ja Infosüsteemide keskus*. [WWW] <http://www.rik.ee/et/e-ariregister/statistika> (16.12.2014)
66. **Ööpik, V., Port, K., Seene, T., Jalak, R., Nurmekivi, A., Loko, J., Thomson, K., Hannus, A., Rumm, H., Randmaa, T., Tõnis, T.** (2007). *Spordi üldainete õpik: Treener, tase 5 (varasem III tase)*. (viimati muudetud 13.12.2013). Tallinn: Eesti Olümpiakomitee. 228 lk. [WWW] http://treener.eok.ee/oppematerjal_vaata.php?id=114 (17.12.2014)

LISAD

Lisa 1. Mittetulundusühingute ja sihtasutuste register tegevusalati seisuga 01.01.2012

Mittetulundusühingute ja sihtasutuste register tegevusalati seisuga 01.01.2012			
	Tegevusala	MTÜ	SA
A	Põllumajandus, metsamajandus ja kalapüük	16982	584
B	Mäetööstus	219	
C	Töötlev tööstus	10592	21
D	Elektrienergia, gaasi, auru ja konditsioneeritud õhuga varustamine	365	2
E	Veevarustus; kanalisatsioon, jäätme- ja saastekäitlus	510	97
F	Ehitus	15890	127
G	Hulgi- ja jaekaubandus; mootorsõidukite ja mootorrataste remont	31102	73
H	Veondus ja laondus	10017	55
I	Majutus ja toitlustus	4218	52
J	Info ja side	6818	263
K	Finants- ja kindlustustegevus	4921	15
L	Kinnisvaraalne tegevus	11116	12138
M	Kutse-, teadus- ja tehnikaalne tegevus	20083	417
N	Haldus- ja abitegevused	10564	474
O	Avalik haldus ja riigikaitse; kohustuslik sotsiaalkindlustus	21	197
P	Haridus	2546	1137
Q	Tervishoid ja sotsiaalhoolekanne	2359	966
R	Kunst, meelelahutus ja vaba aeg	4525	5775
S	Muud teenindavad tegevused	7948	9937
T	Kodumajapidamiste kui tööandjate tegevus	8	64
U	Eksterritoriaalsete organisatsioonide ja üksuste tegevus	0	10
X	Tegevusala määramata	1	224
Kokku		32628	871

Lisa 2. Mittetulundusühingute ja sihtasutuste register tegevusalati seisuga 01.01.2013

Mittetulundusühingute ja sihtasutuste register tegevusalati seisuga 01.01.2013			
	Tegevusala	MTÜ	SA
A	Põllumajandus, metsamajandus ja kalapüük	17318	527
B	Mäetööstus	227	
C	Töötlev tööstus	11076	25
D	Elektrienergia, gaasi, auru ja konditsioneeritud õhuga varustamine	370	1
E	Veevarustus; kanalisatsioon, jäätme- ja saastekäitlus	535	100
F	Ehitus	16444	130
G	Hulgi- ja jaekaubandus; mootorsõidukite ja mootorrataste remont	32066	80
H	Veondus ja laondus	10455	53
I	Majutus ja toitlustus	4437	65
J	Info ja side	7849	256
K	Finants- ja kindlustustegevus	5930	16
L	Kinnisvaraalne tegevus	11615	12022
M	Kutse-, teadus- ja tehnikaalne tegevus	21803	438
N	Haldus- ja abitegevused	11346	498
O	Avalik haldus ja riigikaitse; kohustuslik sotsiaalkindlustus	23	141
P	Haridus	2732	1187
Q	Tervishoid ja sotsiaalhoolekanne	2469	876
R	Kunst, meelelahutus ja vaba aeg	4992	5583
S	Muud teenindavad tegevused	8612	8615
T	Kodumajapidamiste kui tööandjate tegevus	7	36
U	Eksterritoriaalsete organisatsioonide ja üksuste tegevus	0	4
X	Tegevusala määramata	0	117
Kokku		30770	799

Lisa 3. Mittetulundusühingute ja sihtasutuste register tegevusalati seisuga 01.01.2014

Mittetulundusühingute ja sihtasutuste register tegevusalati seisuga 01.01.2014			
	Tegevusala	MTÜ	SA
A	Põllumajandus, metsamajandus ja kalapüük	575	3
B	Mäetööstus		
C	Töötlev tööstus	26	
D	Elektrienergia, gaasi, auru ja konditsioneeritud õhuga varustamine	1	1
E	Veevarustus; kanalisatsioon, jäätme- ja saastekäitlus	109	2
F	Ehitus	144	2
G	Hulgi- ja jaekaubandus; mootorsõidukite ja mootorrataste remont	95	5
H	Veondus ja laondus	69	6
I	Majutus ja toitlustus	75	6
J	Info ja side	289	22
K	Finants- ja kindlustustegevus	18	12
L	Kinnisvaraalne tegevus	10879	39
M	Kutse-, teadus- ja tehnikaalne tegevus	562	46
N	Haldus- ja abitegevused	523	21
O	Avalik haldus ja riigikaitse; kohustuslik sotsiaalkindlustus	127	1
P	Haridus	1392	78
Q	Tervishoid ja sotsiaalhoolekanne	820	115
R	Kunst, meelelahutus ja vaba aeg	5946	135
S	Muud teenindavad tegevused	7641	300
T	Kodumajapidamiste kui tööandjate tegevus	19	
U	Eksterritoriaalsete organisatsioonide ja üksuste tegevus	2	
X	Tegevusala määramata	218	7
Kokku		29 530	801

Lisa 4. Ekspertintervjuu küsimused Eesti Olümpiakomitee spordidirektorile Martti Rajule ja peasekretärile Siim Suklele ning Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna juhatajale Evelyn Liivamäele

- 1) Kas Teie arvates on maksuvabade stipendiumide väljamaksmisega seotud probleemid tingitud eelkõige teadmatusest või on tegemist pigem maksudest kõrvalehoidmisega?
- 2) Riigil jääb seoses „varjatud töötasu“ maksmisega sportlastele, treeneritele ja abi-personalile saamata mitmeid miljoneid eurosid. Miks ei ole riik ning Maksu- ja Tolliamet juba varasemalt pööranud tähelepanu stipendiumide maksmise küsimusele?
- 3) Milliseid skeeme teevad spordiklubid vältimaks töötasude maksmist?
- 4) Mis Te arvate, kas sportlased, treenerid ja teenindav personal on rahul stipendiumiga, mis võib olla neile ainsaks sissetulekuks, kuid jätab neid ilma sotsiaalsetest garantiidest, mis teatud olukordades võivad osutada eluliselt oluliseks?
- 5) Millises olukorras näete täna neid spordiorganisatsioone/klubisid, kellel napib rahalisi vahendeid, tasumaks töötasudelt edaspidi maksud? Kas sporditegevus võib osaliselt hävineda?
- 6) Tuleval aastal viiakse tulumaksuseaduses läbi mõningad muudatused seoses stipendiumide maksmisega. Kas pärast muudatuste sisseviimist näete edaspidisi stipendiumi maksmisega seotud probleemi lahendamist täielikult, osaliselt või üldse mitte?
- 7) EOK on teinud ettepaneku kehtestamaks stipendiumide maksmisel piirmäära suuruses 640€. Miks ei ole seaduse muudatustes kehtestatud piirmäära suurust?

Lisa 5. Ekspertintervjuu küsimused Kultuuriministeeriumi spordiosakonna nõunikule Margus Klaanile

- 1) Millised on treeneri kvalifikatsiooninõuded?
- 2) Kui suur on treeneri nädalane töökoormus?
- 3) Millise iseloomuga on treeneri treeningtunnid? Millised on eesmärgid trennilastele?
- 4) Kuidas kirjeldate treeneri töömetoodikat?
- 5) Kas pooldate treeneri ja kehalise kasvatusõpetaja töötasude võrdsustamise võimalust, tagamaks treeneritele sotsiaalseid garantiisid?
- 6) Mil määral ja mis suunas võiks mõjutada töötasu suurust asjaolu, et enamjaolt on treenerid spetsialiseerunud konkreetsele valdkonnale, samas kui kehalise kasvatusõpetajad on üldisemate teadmistega mitmest erinevast alast?
- 7) Kui suur on statistiliste andmete põhjal keskmine treeneri palk?
- 8) Kas treener saab Teie arvates oma töö eest väärilist palka?
- 9) Kas treener on haridustöötaja?

Lisa 6. Ekspertintervjuu küsimused Haridus- ja teadusministeeriumi õpetajaosakonna juhatajale Kristi Mikiverile

- 1) Millised on kehalise kasvatuse õpetaja kvalifikatsiooninõuded?
- 2) Kui suur on kehalise kasvatuse õpetaja nädalane töökoormus?
- 3) Millise iseloomuga on kehalise kasvatuse õpetaja tunnid? Ehk millele tundide läbi- viimisel ja õpetusel rõhutakse (eesmärgid)?
- 4) Kuidas kirjeldada kehalise kasvatuse õpetaja töömetoodikat?
- 5) Milline on kehalise kasvatuse õpetaja roll tänapäeval?
- 6) Kas pooldate treeneri ja kehalise kasvatuse õpetaja palkade võrdsustamise võimalust, tagamaks treeneritele sotsiaalseid garantiisid nagu seda on õpetajatel?
- 7) Mil määral ja mis suunas võiks mõjutada töötasu suurust asjaolu, et enamjaolt on treenerid spetsialiseerunud konkreetsele valdkonnale, samas kui kehalise kasvatuse õpetajad on üldisemate teadmistega mitmest erinevast alast?
- 8) Kui suur on statistiliste andmete põhjal keskmine (kehalise kasvatuse) õpetaja palk?

novel as no-one has written on similar theme before in Tallinn College of Tallinn University of Technology.

The purpose of the paper is to analyze the scholarships granted in non-profit sports organizations and evaluate the scholarships' possible qualification as salaries. Due to that, the author has posed following research assignments:

- 1) to give an overview of history of non-profit organizations and their role in society,
- 2) to give an overview of general basis, accounting and tax obligation of non-profit organizations,
- 3) to analyze scholarships qualifying as salaries on the basis of adjudication,
- 4) to analyze the differences between the contracts of scholarship and employment,
- 5) to analyze the possibilities of equalizing physical education teacher's and coach's salaries.

To understand the problem and the theme better, the author chose qualitative method in carrying out the analysis. The analysis is based on the in-depth analysis of the research problem. In order to achieve the goal, the author looked for answers from the adjudications related to scholarships, and tried to find features and qualities that could refer to validity of the research problem. In order to hold possibly accurate and diverse analysis, the author questioned different specialists through structured expert-interviews. The structured interviews were carried out in Estonian Olympic Committee, Tax and Customs Department, Ministry of Education and Science and Ministry of Culture on the topic concerning the equalization of salaries for coaches and educational workers.

As a result of the analysis, the goal set got achieved. By the end of the first section of the work, the author came to a conclusion that the contracts of scholarship and employment differ in a significant degree and the issue related to paying out scholarships – which do not provide social protection and are not always in accordance with tax laws – do not concern only some sports organizations. An important amount of proof to lastly said was collected from the adjudications, interviews and from different analyses. In the second section of the analysis, the author came to a conclusion that the equalization of coaches' and P.E. teachers' salaries is not possible at present. From the government budget, benefits for coaches through incentive pays are affordable, but these will not provide the same gross wage for coaches as it is for teachers. Teachers' position, in comparison with trainers, is still regulated by the state.

In the theoretical part of the paper, the author concluded that the role of non-profit sector is getting more emphasized in developing social capital and forming economical development. Unions that are functional, voluntary, non-profitable, fund-raising and do not allocate profit, help to find solutions for social and economical problems, being often initiators for various new ideas and innovations. The author found that the general rules for arranging and charging accounting in non-profit organizations are similar with charging rules for business unions and other legal persons. Contrary to business unions, non-profit organizations cannot divide profit gained in economical activity between the owners, instead, it has to be used in accomplishing constitutional purposes.

The state has found a sustainable solution for the issue concerning scholarships. To be more specific, in the year 2015, some points in income tax law will be complemented. These will hopefully ease and bring clarity into the whole system of granting scholarships. Moreover, in the budget of the year 2015, there have been reckoned with extra money, in order to support labour costs and value the position of coach. Will these changes come as a solution wholly, partially or not at all, turn out in coming years.

According to the results of the analytical section, the author has presented proposals:

- 1) Based on the adjudications, a check-list for sports organizations should be composed. The bullet points there can form a basis on which unions can analyze contracts signed with coaches, athletes and service staff.
- 2) Consolidating or uniting sports clubs. Larger and diverse clubs have better opportunities for development.
- 3) 5th and higher ranked coaches should get paid extra. This could motivate a coach to dedicate more on his/her work, leading to higher quality of trainings and general standard of sports.
- 4) Band together a control group whose work task is to examine thoroughly whether the sports clubs- and schools use the support that is granted by the state purposefully and practically or not.

Possible directions for further development and future problems to be solved:

- 1) Scholarships are paid in many countries. Consequently, could continue to explore and gather information about the others experiences and tax applications or adjudications to find the most appropriate solutions for scholarships that is paid in Estonia.
- 2) After a few years could be statistically examine whether the changes in the income tax has had a greater benefit from the picture, whether the paying out scholarships related issue is resolved fully, partially or not at all.

Deklareerin, et käesolev lõputöö, mis on minu iseseisva töö tulemus, on esitatud Tallinna Tehnikaülikooli diplomi taotlemiseks ning selle alusel ei ole varem taotletud akadeemilist kraadi ega diplomit.

Kõik töö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, põhimõttelised seisukohad, kirjanduslikest allikatest ja mujalt pärinevad andmed on viidatud.

Autor:
(Mariin Mirka, 13. jaanuar 2015)

Üliõpilaskood:

Töö vastab kehtivatele nõuetele.

Juhendaja:
(Margit Pado, 13. jaanuar 2015)

Kaitsmisele lubatud: ”.....” 2015

TTÜ TK kaitsmiskomisjoni esimees:

.....
(nimi, allkiri)