

Heategevus ja avalik huvi tulumaksuseaduse mõistes

Käesolevas juhendis selgitab maksuhaldur heategevust ja avalikku huvi tulumaksuseaduse (edaspidi *TuMS*) § 11 tähenduses.

Sisukord

1. Heategevuse mõiste
2. Avaliku huvi mõiste
3. Heategevus ja avalik huvi valdkonniti
 - 3.1. Spordivaldkonnas
 - 3.2. Sotsiaalsetes ettevõtetes
 - 3.3. Kultuurivaldkonnas

1. Heategevuse mõiste

Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja (edaspidi *nimekiri*) kuulumise üheks põhitingimuseks on, et ühing peab tegutsema heategevuslikult.

Järgnevalt selgitame, kuidas sisustab heategevuse mõistet maksuhaldur.

Heategevus on määratlemata õigusmõiste, mida sisustatakse igal üksikul juhtumil tulenevalt konkreetse ühingu tegevusest ja eripärast ning lähtuvalt *TuMS* § 11 poolt antud suunistele.

[Tulumaksuseaduse § 11 lõige 2 punktis 2](#), mis kehtib alates 01.01.2015, on sätestatud, et ühing tegutseb heategevuslikult, pakkudes:

- ❖ kaupa, teenust või muud hüve peamiselt tasuta;
- ❖ või muul tulu mittetaotleval;
- ❖ või üldkättesaadaval viisil.

Üldkättesaadav viis ei tähenda, et ühingu poolt pakutavale kaubale, teenusele või muule hüvele peaks olema ligipääs igaühel, vaid see peaks olema võimalik enamusel, sh vähemalt ühingu tegutsemise piirkonna keskmisest madalama sissetulekuga inimesel.

Heategevuslikuks ei saa pidada ühingu, kelle poolt pakutav kaup, teenus või muu hüve on kättesaadav vaid keskmisest jõukamale sihtrühmale ja seda isegi juhul, kui ühingu poolt pakutav kaup, teenus või muu hüve seisneb mõnes sellises tegevuses, mille järele on ühiskonnas vajadus.

Heategevuslikult tegutseva ühingu eesmärgid selguvad eeskätt ühingu põhikirjast. Sealt on näha, kellele kaupa, teenust või muud hüve pakutakse, mis on ühingu tegevuse soovitatav tulemus ja millisel viisil tulemuseni kavatsetakse jõuda. Heategevusliku ühingu tegevusvaldkonnad võivad tuleneda näiteks järgmistest tegevustest (loetelu ei ole ammendav):

- vaesuse ennetamine või vähendamine;
- hariduse edendamine;
- religiooni edendamine;
- tervise või elu päästmise edendamine;
- kodakondsuse edendamine ja ühiskonna arendamine;
- rahvuskultuuri arendamine, säilitamine ja edasikandmine;
- liikumisharrastuse ja amatöörsporti edendamine;
- liikumisürituste ja spordivõistluste korraldamine;
- looduskeskkonna säilitamine, kaitsmine ja edendamine;
- noorte, eakate, haigete, puuetega, finantsilistes raskustes vm ebasoodsas olukorras inimeste aitamine;
- loomakaitse ja loomade heaolu edendamine;
- teiste heategevuslike organisatsioonide edendamine;
- riigi poolt alarahastatud sotsiaalse iseloomuga tegevusvaldkondade arendamine kindla eesmärgi saavutamiseks.

Ühing peab nimekirja taotlemisel selgitama, mis teeb tema tegevuse avalikes huvides toimuvaks ja heategevuslikuks ning kellele see on suunatud.

Ühingu tegevusest saadav kasu peab olema tuvastatav ja selgitatav, aga ei pea olema mõõdetav või koguseliselt väljendatav.

Heategevus võib olla suunatud mitte ainult konkreetsetele isikutele, vaid laiemale isikute ringile.

Heategevuseks saab pidada näiteks annetuste tegemist, heategevusliku tegevusvaldkonna edendamist, ise mingil põhjusel mitte hakkama saavate või teistega võrreldes ebavõrdsemas olukorras olevate isikute toetamist (näiteks nad vajavad kaitset, abi ja toetust ning ühingu tegevus võimaldab neil elada või tegutseda võrdväärselt teiste ühiskonnaliikmetega), vabatahtlikku tegevust teiste isikute heaolu parandamiseks, jne. Samas tuleb märkida, et tegevuste loetelu, mida käsitletakse heategevuslikena, ei piirdu eeltoodud näidetega ning seda, kas mõni tegevus on heategevuslik, saab hinnata vaid konkreetsetest asjaoludest lähtudes iga juhtumi puhul eraldi.

Tulumaksuseaduse tähenduses on heategevuse mõiste tihedalt seotud nõudega, et ühingu tegevus, sealhulgas heategevus, peab toimuma avalikes huvides. See on ka üheks põhitingimuseks nimekirja kuulumisel. Ühingu heategevuslikuks tunnistamiseks peab heategevuslik tegevus olema ühingu kogu tegevusest valdav ja olulise mahuga.

Maksuhaldur võtab ühingu heategevuslikkuse hindamisel arvesse järgmisi tegureid:

- ✓ heategevusliku tegevusega toetatakse põhikirjas loetletud valdkondi;
- ✓ ühing pakub kaup ja teenuseid olulisel määral alla turuhinna, tasuta või üldkättesaadaval viisil;
- ✓ ühing korraldab erinevaid heategevusüritusi (koolitusi, seminare, infopäevi, perepäevi, kultuuriüritusi jms) põhiliselt tasuta;

- ✓ ühing maksab stipendiume, toetusi, osutab materiaalselt abi ühingu põhikirjas sätestatud isikutele, kes sellist heategevuslikku toetamist vajavad.

Peab olema selge, kellele on ühingu heategevuslik tegevus suunatud ning kuidas see neile kasu toob. Taotluses kajastatu peab olema kooskõlas põhikirjaga ja heategevuslikule tegevusele hinnangu andmiseks hinnatakse kogu olemasolevat informatsiooni kogumis.

Heategevuslikuks ei saa pidada näiteks ühingut:

- ✓ kes müüb regulaarselt kaupu või osutab teenuseid turuhinnas ning ei kasuta saadud tulu peamiselt heategevuslikult ja avalikes huvides;
- ✓ majandusaasta jooksul korraldatakse muude tegevuste hulgas vaid mõni heategevuslik üritus või projekt ning selleks kulutatud aja ja tehtud kulude osatähtsus ühingu vastava majandusaasta kuludes on ebaoluline või
- ✓ tegevused on suunatud peamiselt ühingu liikmetele.

Heategevus ei pruugi olla planeeritud ega süsteemne tegevus ühiskonna muutmiseks, vaid võib olla ka ühekordne toiming.

2. Avaliku huvi mõiste

Tulumaksuseaduse § 11 lõige 2 punkt 1 kohaselt peab ühing tegutsema avalikes huvides.

Mõiste „avalik huvi” on määratlemata õigusmõiste ja seega ei ole sellele definitsiooni olemas. Avalikule huvile lähedane mõiste on ühiskondlik huvi.

Avalikes huvides tegutsemine tähendab, et :

- tegutsetakse ühiskonnale avatult ja ei toimu (peamiselt) teabe varjamist;
- tegutsemisega on hõlmatud maksimaalselt lai isikute ring ja ühingu liikmeks astumine ei ole ebamõistlikult piiratud;
- tegutsetakse ühiskonna kui terviku eesmärkide täitmise huvides või aidates neid ühiskonna vaesemaid rühmi, kes ei suuda ise toime tulla;
- aidatakse kaasa mingile avalikule hüvele. Avalik hüve on see, millest on huvitatud riigi kui kogukonna liikmed tervikuna, kui see puudutab enamiku ühiskonnaliikmete heaolu või suuremate sotsiaalsete gruppide hüve;
- ühing võib oma ühiskondlikke tegevusi toetada majandustegevusest saadud tuluga, mis samas ei või olla ühingu peamiseks tegevuseks. Ühenduse tegevusega mitteseotud majandustegevus ei või kujuneda ebaausaks konkurentsiks mittetulundussektori ja äriktori vahel.

Avalikes huvides tegutsevate isikute hulka ei kuulu ühingud, kelle tegevuse eesmärk ei ulatu kaugemale selle liikmete või asutajate teatud erahuvidest.

Rahvusvahelise Mittetulundusõiguse Keskuse (ICNL) koostatud mudelsätete alusel tegutsevad avalikes huvides ühingud, mis toetavad või soodustavad tegevust mõnes järgmises valdkonnas (loetelu ei ole ammendav):

1. amatöörспорт;
2. kunst;
3. füüsiliste või vaimsete puuetega isikute abistamine või kaitse;
4. põgenike abistamine;
5. heategevus;
6. kodaniku- või inimõigused;
7. tarbijakaitse;
8. kultuur (sh rahva-, harrastus-, pärimus-, pärandkultuur jms);
9. demokraatia;
10. ökoloogia või keskkonnakaitse;
11. haridus, väljaõpe (sh huvi- ja vabaharidus ning mitteformaalse õppe edendamine);
12. rassilise, rahvusliku, usulise vm õiguslikule ettekirjutatud diskrimineerimisvormi kõrvaldamine;
13. vaesuse kõrvaldamine;
14. tervis või füüsiline heaolu;
15. ajaloo säilitamine;
16. humanitaar- või katastroofiabi;
17. arstiabi;
18. laste-, noorte- ja ebasoodsas olukorras olevate üksikisikute kaitse;
19. vigastatud või kaitsetute loomade kaitsmine;
20. valitsuse koormuse kergendamine;
21. religioon;
22. teadus;
23. sotsiaalne ühtekuuluvus;
24. sotsiaalne või majanduslik areng;
25. ühiskondlik heaolu;
26. igasugune muu tegevus, mille avalikke huve määratlev (ekspert)komisjon määratleb avalikku huvi toetava või soodustavana.

Ülaltoodud loetelu sisaldab praktiliselt kõiki avalikes huvides toimuva tegevuse valdkondi, kuid ükski loetelu ei saa olla ammendav, samuti võib see osutada konkreetse riigi eripärast (spetsiifilised vajadused, väärtused, traditsioonid) tulenevalt ka liiga mahukaks. Samas tuleb märkida, et tegevuste loetelu, mida käsitletakse avaliku huvina, ei piirdu eeltoodud näidetega ning seda, kas mõni tegevus on avalikes huvides, saab hinnata vaid lähtudes konkreetsetest asjaoludest iga juhtumi puhul eraldi.

Nimekirja kandmisel arvestab maksuhaldur, kas ühing on loodud ja tegutseb peamiselt avalikes huvides, see tähendab:

1. mittetulunduslik organisatsioon toob märkimisväärset kasu
 - 1.1. üldsusele tervikuna või
 - 1.2. kasusaajate sihtgrupile,
 - kus näiteks grupp on elanikkonna kui tervikuga võrreldes ebasoodsamas olukorras või
 - sihtgrupile erilise kasu toomine on ühiskonna jaoks märkimisväärselt väärtuslik.

2. kõik muud tegurid osutavad sellele, et mittetulunduslik organisatsioon on loodud ja tegutseb peamiselt avalikes huvides.

Juhime tähelepanu sellele, et eelnevalt loetletud tegevuse valdkonnas tegutsemine ei tähenda, et ühing sobib automaatselt tulumaksusoodustusega ühingute nimekirja.

3. Heategevus ja avalik huvi valdkonniti

Kuna heategevuslikkus võib erinevates kolmanda sektori valdkondades erinevalt avalduda, palus maksuhaldur aidata heategevuse olemust ja avaliku huvi sisustada ka erinevate valdkondade esindajatel.

Koostöö tulemusena selgitame heategevuslikkust ja avalikku huvi ka valdkonniti.

3.1 Spordivaldkonnas

Heategevusliku kriteeriumi täitmiseks peab spordiorganisatsioon olema võimeline arendama inimeste tervist ja füüsilist vormi. Spordiklubi puhul peab kõigil soovijatel olema võimalus spordiklubiga liituda (v.a mõistlikud piirangud, et klubi saaks efektiivselt tegutseda) ja kasutada spordiklubi poolt pakutavaid teenuseid. Nn hobispordiklubis, kus saavad osaleda kõik soovijad, sh ka täiskasvanud, ja osalejad saavad kasutada spordisaali, treeningvahendeid, osaleda võistlustel jms klubi poolt loodud võimalusi spordiga tegelemiseks.

Klubi tegevuses osalemiseks võib-olla määratud mõistlik tasu, mida keskmisest madalama sissetulekuga isikud on võimelised tasuma. Klubi liikmetel ei tohi olla täiendavaid soodustusi võrreldes teiste klubis osalejatega. Klubisiseste ja klubidevaheliste võistluste korraldamine on aktsepteeritav, lubatud on suunata sinna nii rahalisi kui muid vahendeid, kuid on oluline, et samal ajal saavad klubis spordiga tegeleda ka kõik teised soovijad.

Laste ja noorte sporditegevust arendavate ja sportimiseks võimalusi loovate spordiklubide tegevus ongi üldjuhul heategevuslik.

Amatöörspordi toetamine on heategevuslik, kui toetatakse amatöörtasandil harrastatavaid spordialasid ja sportmänge, nt kohalike amatöörspordiklubide (jalgpall, tennis jt), spordikeskuste, muude organisatsioonide, mis tegelevad konkreetsete amatöörspordialade või -mängude edendamise, tegevust.

Heategevuslik spordiorganisatsioon

- korraldab sportlikku tegevust – treeninguid, koolitusi, avatud üritusi ja võistlusi;
- on avatud harrastajatele tema poolt korraldatavas sportlikus tegevuses;
- korraldab sportlikku tegevust lastele ja õppivatele noortele;
- võib küsida osalejatelt sportlikus tegevuses osalemise eest tasu, kuid see tasu ei tohi olla osalejale ebaproportsionaalselt kõrge (peab olema üldkättesaadavust võimaldav) ning sporditegevuse korraldaja eesmärk ei saa olla kasumi teenimine;

- peab oma reeglites võimaldama hinnasoodustusi vähekindlustatutele, kui sportlikus tegevuses osalemise eest küsitakse tasu;
- korraldab regulaarselt avatud üritusi liikumise, spordi ja oma spordialade tutvustamiseks ning selles tegevuses osalemise võimaldamiseks.

Tingimused, mis välistavad nimekirja kuulumise:

- spordiorganisatsioon tegeleb ainult täiskasvanute võistlussarjades osalevate professionaalsete võistkondadega/sportlastega;
- spordiorganisatsioon tegutseb teenuse müügiga – tasulise teenuse osutamisega turuhinnas sarnaselt äriühingutega ning ta ei paku teenust vähekindlustatutele püsivalt tasuta või soodushindadega;
- organisatsioon tegeleb peamiselt vara haldamisega.

3.2 Sotsiaalsetes ettevõtetes

Sotsiaalne ettevõtte on organisatsioon, mis tahab lahendada mõnda ühiskonna kitsaskohta. Seda teeb sotsiaalne ettevõtte oma toodete-teenuste müügi abil. Ehk siis – sotsiaalne ettevõtte tegutseb mingi konkreetse ühiskondliku eesmärgi saavutamise nimel, kasutades selleks majandustegevusega (ettevõtlusega) teenitud tulu. Tulumaksusoodustusega nimekirja saab kuuluda ainult MTÜ või SA-na toimiv sotsiaalne ettevõtte.

Sotsiaalsete ettevõtete ainuke erisus tavapäraste ühingutega seisneb nende tulumudelil: põhikirjalise eesmärgi saavutamiseks teenitakse kas osa või kogu sissetulek toodete/teenuste müügist. Edukad sotsiaalsed ettevõtted võivad olla palju suurema positiivse mõjuga kui traditsioonilised heategevusorganisatsioonid, sest ettevõtlusmudel aitab tagada jätkusuutlikuma rahastuse ja stabiilsema tegutsemismudeli sõltumatult nt annetuskampaaniate õnnestumisest. Samas on sotsiaalsetel ettevõtetel oma sihtrühma vajadustest tulenevalt olulises mahus kulused, mida tavalistel äriühingutel ei esine. Seetõttu võib paljudel sotsiaalsetel ettevõtetel olla mõistlik annetusi koguda.

Sotsiaalsete ettevõtete puhul tuleb keskenduda sellele, kas nende olemus ja eesmärk on heategevuslik ja kas tulu suunatakse otseselt eesmärgi täitmiseks ning tulu abil loodavaid hüvesid kasutatakse eesmärgipäraselt.

Ainult pakutava hüve tasuta või üldkättesaadaval viisil pakkumisele keskendudes võivad nimekirjast välja jääda organisatsioonid, kelle sinna kuulumine ja kelle poolt oma valdkonda (annetajate) lisaressursside kaasamine on avalikule sektorile väga kasulik.

Näiteks: kui ühing müüb pimemassööride teenust turuhinnaga ja kogu nende kasum reinvesteeritakse muuhulgas pimedatele inimestele vastava kvalifikatsiooni andmiseks. Hoolimata ettevõtlustulu teenimisest vabaturul on sisuliselt tegemist heategevusliku organisatsiooniga, mis aitab kaasa töövõimereformi eesmärkide saavutamisele, sest paljudel nägemispuudega inimestel puuduvad alternatiivsed võimalused tööturule sisenemiseks.

Sotsiaalse ettevõtluse puhul saab tegevuste põhjendatust hinnata viimase sammuna alles peale ühiskondliku vajaduse selguse ja soovitatavate tulemuste analüüsi.

- kellele tegevus on suunatud (keskkonna seisundi parandamisel sihtliik/sihtala);
- mis on selle sihtrühma vajadus, millega tegelemine on avalikes huvides;
- miks on sellega mõistlik tegeleda just heategevuslikult;
- mis on soovitatav tulemus sihtrühma vajaduse leevendamiseks või kõrvaldamiseks;
- millised tegevused (ja kellega koostöö) on vajalikud, et jõuda sihtrühma vajadusest (st algsest ebasoovitavast olukorrast) vajaliku tulemuseni (st soovitava olukorrani).

Kui organisatsiooni tegevused ei vii loogilise ühendusena vajadusest tulemuseni (ükskõik kui „heategevuslikuna“ need tegevused kontekstist välja võetuna ka ei kõla), ei ole ühing heategevuslik.

Avalikes huvides tegutsemiseks peab ühingul olema selge eesmärk seoses sotsiaalse, majandusliku, haridusliku, kultuurilise või keskkonnakaitse olukorra parandamisega, kas oma kogukonnas või üle-eestiliselt. Avalikes huvides tegutsemist saab hinnata lähtuvalt ühingu eesmärgist, teostatavate tegevuste eesmärgipärasusest, saavutatavatest tulemustest.

3.3 Kultuurivaldkonnas

Kultuurivaldkond on lai mõiste, mida sisustatakse igal üksikul juhtumil tulenevalt konkreetse ühingu tegevusest ja eripärast lähtuvalt.

Tähelepanu tuleb pöörata sellele, et igal konkreetset juhtumil tuleb lähtuda konkreetse ühingu seotud asjaoludest, kuna antud valdkonna kõik ühinged ei ole heategevuslikud.

Heategevuslik on niisugune tegutsemine, kus ühingu tegevuse tulemusena saadakse mingit reaalselt tuvastatavat kasu.

Näiteks rahvakunsti vallas saab eristada inimeste osalemist kunstiloomingus meelelahutuse ja/või eneseteostuse eesmärgil ilma, et taotletaks majanduslikku kasu, tehnilist täiuslikkust või sügavat kunstilist efekti. Samuti on oma olemuselt heategevuslikud külaseltsid, kes korraldavad erinevaid heategevusüritusi (koolitusi, seminare, infopäevi, perepäevi, kultuuriüritusi jne) põhiliselt tasuta või sümboolse tasu eest või on üldkättesaadavust võimaldavad ning edendavad teatud piirkonna külaelu.

Heategevuslik on ühing, mille eesmärgiks on kultuuri säilitamine, arendamine või rahvusliku identiteedi jätkamine, mis ühendab ühe valdkonna esindajaid (näiteks rahvatantsijad, koorilauljad, muusikud jt), teenitud tulu kasutatakse ühingu eesmärkide täitmiseks ning selle ühingu poolt loodud kollektiiviga võivad liituda kõik soovijad (kellel on vastavad eeldused ja arvestades kollektiivi planeeritud suurusega).

Heategevuslike ühingute hulka ei kuulu nn kontserdikorraldajad, kes tegelevad vaid artistidele/kollektiividele esinemisvõimaluste loomisega. Valdavalt on sellised esinemised avalikkusele/vaatajatele ka tasulised ja turuhinnas.

Üheks indikaatoriks heategevuse hindamisel võib-olla tasuta või riigi ja/või kohaliku omavalitsuse ning Kultuurkapitali ja/või Hasartmängumaksu Nõukogu toel tehtavate kontsertide ja etenduste korraldamine.

Avaliku huvi hindamisel võib arvestada avaliku sektori (nii riigi- kui kohalikud eelarved, Kultuurkapital, Hasartmängumaksu nõukogu) toetuste olemasolu, sest see viitab sellele, et vastavate toetusprogrammide või sihtkapitalide nõukogude liikmed (reeglina valdkondade eksperdid) on ise hinnanud mittetulundusühingute ja sihtasutuste tegevust ühiskonna jaoks oluliseks.

Tegevused, mida loetakse avalikes huvides toimuvaks ja heategevuslikuks, on näiteks (loetelu ei ole ammendav):

- üldkättesaadavad kultuuriüritused, mille korraldamise eesmärk on kultuuri väärtustamine ja säilitamine;
- kontserdi- ja etendustegevus sihtgruppidele, kes ise endale turuhinnaga pileteid lubada ei saaks (noored, lapsed, seeniorid, vähekindlustatud jms);
- kursuste, töö- ja õpitubade, loengute jms läbiviimine (peab olema üldkättesaadav ning korraldaja eesmärk ei saa olla kasumi teenimine), tegevus noorte ja lastega;
- trükiste väljaandmine (uurimused, raamatud, noodid, õpikud jms), salvestuste (nii audio kui audio-video) tegemine ja levitamine kultuuri säilitamise eesmärgil.

Kas mõni tegevus on avalikes huvides ja heategevuslik, saab hinnata vaid konkreetsetest asjaoludest lähtudes iga juhtumi puhul eraldi.