

Sisekaitseakadeemia
Finantskolledž

Ester Pedosk

**MITTETULUNDUSÜHINGUTE TULUMAKSUSOODUSTUSED
EESTIS JA SOOMES**

Lõputöö

Juhendaja:
Maret Güldenkoh, MBA
Kaasjuhendaja:
Regina Varret, MBA

Tallinn 2019

SISEKAITSEAKADEEMIA LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

Finantskolledž	Juuni 2019
<p>Töö pealkiri eesti keeles: Mittetulundusühingute tulumaksusoodustused Eestis ja Soomes</p> <p>Töö pealkiri võõrkeeles: Income tax incentive of non-profit organisations in Estonia and Finland</p> <p>Lõputöö koosneb 56 leheküljest. Lõputöö on kirjutatud Eesti keeles. Lõputöö eesmärk oli välja selgitada mittetulundusühingute tulumaksusoodustused Eestis ja Soomes ning vajadusel teha ettepanekuid Eesti tulumaksuseaduse muudatuseks.</p> <p>Lõputöö eesmärgi täitmiseks analüüsiti mittetulundussektori rolli kodanikuühiskonnas ja maksupoliitika erisuse teoreetilisi lähtekohti Eestis ja Soomes. Analüüsiti Eesti ja Soome mittetulundusühingutele tehtavaid maksusoodustusi. Selgitati välja ankeetküsitluse kaudu, kas tulumaksusoodustused motiveerivad MTÜ-sid rohkem tegutsema ning milliseid täiendavaid maksusoodustusi nad vajaksid.</p> <p>Ankeetküsitlusest selgus, et mittetulundusühinguid küll motiveerivad tulumaksusoodustused kuivõrd peetakse olulisemaks täita mittetulundusühingu eesmäärke. Tulumaksusoodustustele lisaks sooviti täieliku tulumaksuvabastust annetustelt juriidlistelt isikutelt. Olulisena toodi välja, et tulumaksusoodustus võiks olla tööjõumaksudelt. Lisaks toodi välja, et need mittetulundusühingud, kes ei kuulu tulumaksusoodustuste nimekirja, neile võiks samuti saada juriidilised isikud annetada maksuvabalt.</p> <p>Analüüsi tulemusel jõuti järeldusele, et Eesti tulumaksuseadust ei ole vaja uuendada tulumaksusoodustuste osas.</p>	
Võtmesõnad: mittetulundussektor, mittetulundusühing, kodanikuühiskond, tulumaksusoodustused	
Võõrkeelsed võtmesõnad: non-profit organisation, income tax incentive, tax policy	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
<p>Töö autor: Ester Pedosk</p> <p>Olen koostanud lõputöö iseseisvalt. Kõik lõputöö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, seisukohad, kirjalikest allikatest ja mujal allikates saadud info on nõuetekohaselt viidatud. Olen nõus oma lõputöö avaldamisega elektroonilises keskkonnas.</p> <p>Allkiri:</p>	
Vastab lõputöö nõuetele	
Juhendaja: Maret Guldenkoh	Allkiri:
Vastab lõputöö nõuetele	
Kaasjuhendaja: Regina Varret	Allkiri:
Kaitsmisele lubatud	
Kolledži direktor: Kerly Randlane	Allkiri:

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1. MITTETULUNDUSÜHINGU OLULISUS EESTIS JA SOOMES.....	7
1.1 Mittetulundusühingud kodanikuühiskonnas	7
1.2 Mittetulundusühingute maksupoliitika.....	13
2. MAKSUSOODUSTUSTE PIISAVUS MITTETULUNDUS-ÜHINGUTELE SOOMES JA EESTIS	22
2.1 Maksusoodustused Soomes ja Eestis	22
2.2 Tulumaksuseaduse muudatusvajadus mittetulundusühingutele Eestis.....	32
KOKKUVÕTE	39
SUMMARY	42
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	44
Lisa 1. Küsimustik mittetulundusühingutele	52
Lisa 2. MTÜ-de andmed analüüsimiseks äriregistrist	55

SISSEJUHATUS

Kodanikuühiskonna oluline osa on mittetulundussektor. Selleks, et julgustada mittetulundussektorit aktiivsemalt kaasa aitama ühiskonnaprobleemide lahendamisele on seadusandjal võimalik tegevust soosida erinevate maksupoliitiliste otsustega. Riigil ei ole vahendeid, et tegeleda kõigi ühiskonnaprobleemidega ning selleks on vajalik analüüsida mittetulundussektori maksupoliitikat, uurida mittetulundussektori ülesannet ühiskonnas ning välja selgitada maksupoliitika mõju nende tegevusle.

Teema valik tuleneb sellest, et Maksu- ja Tolliamet on veendunud, et Soomes on tulumaksusoodusi enam kui Eestis mittetulundusühingutele. Sellest tuleneb vajadus selgitada välja Eesti mittetulundusühingute (edaspidi MTÜ) maksusoodustuste erisus Soome maksusoodustustest ning teada saada, kas on vajalik teha parandusettepanekuid Eesti tulumaksuseaduse muutmiseks.

Teema aktuaalsus toetub Siseministeeriumi kodanikuühiskonna 2015-2020 arengukavale. Kodanikuühenduste roll aitab ennetada ja lahendada ühiskondlikke probleeme. Kogukond osaleb riigi otsuste tegemises ja ellu viimises. Kodanikuühendused aitavad parandada ühiskonna sidusust, usaldust ja koostööd. Kodanikuühiskond on mitmekesine ning kodanikuühendused on oma eesmärkide poolest ühiskonda kaitsvad ja tervendavad, mis aitavad luua turvalisemat Eestit. (Siseministeerium, 2015)

Teema uudsus seisneb selles, et töö keskendub mittetulundussektori maksupoliitikale nii Eestis kui ka Soomes. Teadaolevalt varasemates üliõpilastöodes ei ole uuritud Soome ja Eesti mittetulundusühingute maksupoliitika ja maksusoodustuste erisust lähtuvalt tulumaksuseadusest.

Probleemipüstitus tuleneb sellest, et kodanikuühendused on aktiivsed, kuid samas kõik ei kasuta tulumaksuseadusest tulenevaid maksusoodustusi. Kodanikuühendused toetavad ka teisi riike. Naaberriik Soome on aastakümneid toetanud Eestit humanitaarabiga.

Näiteks on Eestisse saabunud Soomest bussidega humanitaarabina kasutatud riideid ja jalanõusid (Stahl, 2014). Ei ole üheselt arusaadav, kas Eestis tulumaksuseaduse muudatused on end õigustanud ning kas Soome riigilt on Eestil midagi õppida. Sellest tuleneb probleemküsimus: kas Eesti tulumaksuseadus vajab uuendamist mittetulundusühingute efektiivsema tegevuse tagamiseks?

Töö eesmärgiks on välja selgitada mittetulundusühingute tulumaksusoodustused Eestis ja Soomes ning vajadusel teha ettepanekud tulumaksuseaduse muutmiseks tulumaksusoodustuste osas.

Töö eesmärgi täitmiseks püsitatakse järgmised uurimisülesanded:

1. Analüüsida ja süstematiseerida mittetulundussektori rolli kodanikuühiskonnas ja maksupoliitika erisuse teoreetilisi lähtekohti Eestis ja Soomes.
2. Analüüsida Eesti ja Soome mittetulundusühingutele tehtavaid maksusoodustusi.
3. Selgitada välja kas maksusoodustused motiveerivad MTÜ-sid rohkem tegutsema ning milliseid täiendavaid maksusoodustusi nad vajaksid.

Lõputöö eesmärgi saavutamiseks kasutatakse kvalitatiivset ja kvantitatiivset uurimismetoodikat. Teoreetilises osas analüüsitakse teemakohaseid artikleid sh teadusartikleid selgitamaks välja mittetulundussektori rolli kodanikuühiskonnas ja maksupoliitilised erisused Soomes ja Eestis. Empiirilises osas selgitatakse välja Eesti ja Soome maksusoodustused mittetulundusühingutele õigusaktidest tulenevalt. Lisaks viiakse läbi Eestis ankeetküsitlus mittetulundusühingute seas. Moodustatakse maakondade lõikes kihtvalim, millest omakorda süstemaatilise juhuvalimiga valitakse analüüsitavad.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, mis omakorda jagunevad kaheks alapeatükiks. Esimeses peatükis analüüsitakse mittetulundussektori ja maksupoliitika olulisust Eestis ja Soomes lähtuvalt teoreetilistest allikatest. Ehk millist tähtsust omavad mittetulundusühingud kodanikuühiskonnas ja milline on mittetulundusühingute maksupoliitika. Esimeses alapeatükis süstematiseeritakse mittetulundussektori rolli kodanikuühiskonnas. Teises alapeatükis selgitatakse välja Eesti ja Soome maksupoliitika mittetulundusühingutele.

Teises peatükis analüüsitakse Soome mittetulundusühingutele tehtavate maksusoodustuste ülekandmise võimalust Eesti mittetulundusühingutele. Esimeses alapeatükis selgitatakse välja millised on mittetulundusühingute maksusoodustused Eestis ja Soome ning tehakse ettepanekuid tulumaksuseaduse muutmiseks. Teises alapeatükis selgitatakse välja millised on Eesti mittetulundusühingute ootused maksusoodustuste osas ning lähtuvalt analüüsist tehakse ettepanekuid tulumaksuseaduse või tulumaksusoodustuse nimekirja kandmise reeglite muutmiseks.

Lõputöös kasutatakse eesti- ja võõrkeelseid teemakohaseid materjale sh teadusallikaid ning erialakirjandust, Eesti Vabariigis ja Soomes kehtivaid õigusaktide redaktsioone seisuga 31.10.2018.

1. MITTETULUNDUSÜHINGU OLULISUS EESTIS JA SOOMES

1.1 Mittetulundusühingud kodanikuühiskonnas

Kodanike üheskoos tegutsemine annab suuremaid tulemusi kui üksikisikuna. Selleks, et rohkem ühiskonnas tehtud saaks, on vaja inimestel koonduda vabatahtlikult ühinguks või seltsiks. Selliseid ühtseid koondunud ja tegutsevaid inimrühmasid nimetakse kodanikuühiskonnaks.

Kodaniku- ehk tsiviilühiskond (*ingl. keeles Civil society*) on ajalooliselt vana tähendusega sõna, mida tänapäeval seostatakse inimeste omaalgatuse, osaluse ja vastutusega ühiskonnas (Eesti kodanikuühenduste liitude esinduskogu, 2001, lk 11). Omaalgatuslikult koondunud kodanikud kogunevad ning loovad iseseisvalt ühinguid, seltse ja ühendusi selleks, et täide viia oma huve ja eesmärgid. Ühine ettevõtmine mõjutab ühiskonda ja kohalikku elu. Tihti nimetatakse kodanikuühiskonda ka kolmandaks sektoriks ehk mittetulundussektoriks. Kodanikuühiskonnas leiavad endale väljundi erinevad sotsiaalsed grupid, kellega koos ühiseid huve realiseerida. Loodavate kodanikuorganisatsioonide kaudu paranevad ühiskonnas väärtused, koostöövõime ja algatuslikkus. Ei ole võimalik mõõta majanduslikku kasu, mida saab riik kodanikuühenduste kaudu (MAKIS), kuid paljude inimeste jaoks on kogukonda panustamine väga oluline ning see annab nende tegutsemistele tähenduse ja mõtte. Eesti Vabariigi Põhiseaduses on kirjas, et kõrgeima riigivõimu kandja on rahvas (Eesti Vabariigi põhiseadus, 1992), seega on kodanikel oluline roll kujundades oma elu ja kooseksisteerimise mõtet läbi ühiste tegevuste.

Kaasaegne MTÜ-de või kodanikuühiskonna organisatsioonide huvi on seotud Euroopa kodanikuühiskonna konseptsiooniga. Kuigi see on suhteliselt uus mõiste, mis ulatub tagasi 1990. aastate lõppu, pärineb see ühest traditsioonilisest poliitilisest ja sotsiaalsest mõistest, milleks on kodanikuühiskond. Kodanikuühiskonna mõiste on püsivalt olnud sotsiaalteaduste valdkonnas üks vaielduim ja segasem mõiste. Segadust tekitab mõiste seetõttu, et sellel on väga palju erinevaid definitsioone ja arusaamasid erinevates kultuuriruumides. (Edwards,

2011, p. 3) Mitmed filosoofid ja õpetlased on kodanikuühiskonna mõiste üle arutlenud, näiteks nimetatakse seda tsiviliseeritud valitsemiseks ning tsiviliseeritud riigiks. Algselt hõlmaski kodanikuühiskond tervet ühiskonda. Filosoof Georg Hegel toob kodanikuühiskonna ja riigi suhetesse tööjaotuse, kus riik tegeleb elukorraldust puudutavate otsustega ning kodanikuühiskond tegeleb külade ja linnade elu taaselustamisega. Kui riigi ülesanne on seista ühiskonna huvide eest, siis kodanikuühiskond tegeleb inimlike vajaduste teenimisega. (Lagerspetz, *et al.* 2003, lk 12) Mõiste päritolu märkimine on oluline, kuna kodanikuühiskonnast on erinevaid teooriaid. Igaühel on oma nägemus, samuti määratleb iga neist erisuguse rolli kodanikuühiskonnas osalejatele. (Kutay, 2017, pp. 1095-1096)

Teoreetilistest allikatest nähtub, et kodanikuühiskonna mõistel on läbi aegade olnud mitmeid tähendusi. Iga filosoofi arusaam kodanikuühiskonna mõistest oli erinev. Ajaloos tõlgendati seda kui tsiviliseeritud valitsust, kus kodanikuühiskond tähendas riiki. Tänapäeval ei ole kodanikuühiskonna mõiste kuigi erinev ajaloolisest tõlgenduses, kuid on siiski veidi erinev. Kodanikuühiskond teenib küll riiki ja allub riigi seadustele kuid on eraldiseisev ühiskonnamudel, kus kodanikud tegelevad ühiste eesmärkide nimel, et parendada mingi piirkonna arengut ja elukeskkonda. Ühiskonnas tekkinud konflikte lahendavad kodanikud omavahel kiiremini ning selleks ei ole vaja riigil sekkuda.

Kodanikuühiskonna organsatsiooni mõiste (*ingl. keeles civil society organisation*) on samuti lai mõiste, mis hõlmab endas vabatahtlike ühendusi, heategevus organisatsioone, rahvusvahelisi ühendusi, mis on kõik kodanikuühiskonna osad. Selline lai mõiste on kasulik, kuna selle alla mahuvad sellised erinevad mittetulundusühendused nagu näiteks Greenpeace, Katolik kirik, British Medical Assosiation. Kõik need on ühiskonnale vajalikud, kuna teenivad selle huve. (Hutter & O'Mahony, 2004, pp. 1-2) Eestis on peamiselt sellised erinevad kodanikuühiskonna organisatsioonid koondunud mittetulundusühinguks või sihtasutuseks. Mittetulundusühingut (*ingl. keeles non-governmental organisation*) peetakse enamasti kodanikuühiskonnna osaks ja ajalooliselt on sellisel ühendusel hea maine. (Sternberg, 2010, p. 22) Tõlkides otse on „non-governmental“ tähendus eesti keeles valitsusväline organistatsioon (Eesti Keele Instituut). Osad mittetulundusühingud on osaliselt või täielikult riigi rahastatud,

mis muudab inglise keelse mõiste non-governmental ehk valitsusväline organisatsiooni algupära kaheldavaks (Sternberg, 2010, p. 22).

Viimastel aastatel on kasvanud huvi maailma sotsiaalsetes institutsioonides ühenduste vastu, mis tegutsevad väljaspool turu piire ja riiki. Ühendused on tuntud erinevalt näiteks: mittetulunduslik, vabatahtlik, kodanikuühiskond, kolmas- või sõltumatu sektor. Ühendusi on mitmetes organisatsioonides: haiglates, ülikoolides, sotsiaalklubides, kutseorganisatsioonides, päevakeskustes, spordiklubides, töökoolituskeskustes ja veel paljudes teistes äriühingutes. (Salomon, *et al.* 1999) Inimeste aktiivne kaasmine ühingutesse loob ühiskonnas võimaluse ühiste eesmärkide ühiseks saavutamiseks, mis annab neile turvatunde ning seob inimesi oma kogukonna ja riigiga. Aktiivse kodanikkonna kasvatamine käib läbi kodanikeühenduste (Eesti kodanikuühenduste liitude esinduskogu, 2001, lk 8).

Kodanikuühiskonna osalejatele omistatakse nelja funktsiooni: nad loovad ja peavad avalikke arutelusid; neil on oma valdkond, mis erineb turust ja erasektorist; nad edendavad avalikke hüvesid ning esindavad erinevaid huve (Kohler-Koch & Quittkat, 2009, p. 16). Kodanikuühenduste kaudu viivad inimesed ellu oma soove, huvisid ja väärtusi, mis on seotud ühiskonna paremaks muutmisega, selle eest ise otsest rahalist kasu saamata. Demokraatliku ühiskonna eelduseks on tugev ja iseseisev kodanikuühiskond, mis on tähtis just rasketel ja keerulistel aegadel, kui suhted kogukonna sees muutuvad eriti oluliseks. Praeguses ühiskonnas on kodanikuühiskond valitsusele oluline partner otsuste tegemisel (MAKIS, 2018). Kodanikuühiskond on demokraatliku ühiskonna üks osa (Gellner, 1991, p. 495). Kui kodanikuühendused astuksid üles sotsiaalsete ja poliitiliste otsuste tegemises, siis seda enam saaksid nad kasutada oma demokraatlikku vabadust. Seega- mida aktiivsem on kodanikuühiskond, seda demokraatlikum on kogu ühiskond. (Agarin, 2011, pp. 184-185)

Kodanikuühiskonnna algatusel on võimalik peatada või pikendada riigi poolt ette planeeritud tegevust, mis läheb vastuollu kodanike tegelike soovidega. Näiteks Dakota Access Pipeline ehitamine USA-s, kus seitsmest viie õlitrassi ehitamine suudeti aktivistide poolt peatada. (Cernov, 2017, p. 55) Eestis on sarnaseks näiteks tselluloositehase ehitamine Emajõe äärde, mis suudeti aktivistide poolt peatada (Tuul, 2018). Mittetulundussektorit nähakse sageli kui

organiseeritud vahendit, millega legaalselt valitsuse, nii poliitilise kui majandusliku, olukorra vastu protesteerida (Powell & Steinberg, 2006, lk 91). On olukordi, kus kodanikuühiskonna organisatsioonid võivad küll esindada demokraatlikke algatusi, kuid tegelikkuses ei vasta need demokraatlikele põhimõtetele (McLavery, 2002, p. 314). Tänapäeval on kodanikuühendused kolinud järjest enam interneti, et jõuda rohkemate inimesteni, kellel on sarnased huvid. (Cernov, 2017, p. 55) Seega internetiplatvormid aitavad kiiremini ja lihtsamalt koondada sarnaste huvidega inimesi.

Taasiseseisvumise kahe kümnendi jooksul on Eesti kodanikuühiskond läbinud olulise arengu, mida on mõjutanud nii riigisisised muutused kui ka välised tegurid. Eesti kodanikuühiskond on võrreldes 1990ndatega täna paremini organiseeritud. Organisatsioonide võimekus huvigruppide eest seista on paranenud ning kodanikualgatuslikku tegevust puudutav seadusandlus on selgemini sõnastatud. Kodanikualgatuslik tegutsemine on kasvanud ning koostöö avaliku võimu ja kodanikuühiskonna vahel on tihenunud. Kodanike kaasamine otsustusprotsessidesse on kasvanud märgatavalt. (Estonica, 2012) Eesti esimesed kodanikeühendused said alguse 18. sajandi teisel poolel. Okupatsioonide-eelse Eesti Vabariigi avalikus elus olid erinevad vabatahtlikud ühendused lahutamatu osa. Aastal 1943 jõustunud erakorraline olukord pärssis ühenduste tegutsemisvabadust ning nõukogude võimu kehtestamisel aastal 1940 keelustati peaaegu kõik vabatahtlikud ühendused. Vaatamata raskustele suudeti nõukogude ajal säilitada üksikuid ühendusi, mis keskendusid peamiselt kultuurilisele, spordi- jms tegevusele, mida võimud lubasid kodanikele ning mis oma organiseerumise vormi kaudu ikkagi kandsid edasi mõtet tavakodanike ühise algatuse võimalikkusest. Riigist sõltumatute organisatsioonide loomine sai Eestis uuesti seadusega lubatuks 1989. aastal, kui ENSV Ülemnõukogu kiitis heaks ühinemisvabaduse seaduse, mis käsitles veel parteisid ja valistusväliseid organisatsioone. (Hinno, *et al.*, 2008, lk 5)

Peale iseseisvuse taastamist 1991. aastate lõpust on Eesti ühenduste registreerimise arv kasvanud. Registreeritud kolmanda sektori ühendused ehk mittetulundusühendused jagunevad mittetulundusühinguteks (edaspidi MTÜ) ja sihtasutusteks (edaspidi SA). Seltsing on võlaõigusseaduse alusel moodustatud, ühiste kavatsuste kokkuleppel põhinev mitteformaalne ühendus. Seltsinguid ei registreerita ja nende arv pole teada. MTÜ-le on omaseks saanud

termin kodanikuühendus, millega viidatakse omaalgatusele ja sellele, et MTÜ-del on liikmeskond erinevalt sihtasutustest. (Hinno, *et al.*, 2008, lk 5) Tänapäeval seostatakse kodanikuühiskonda ja kodanikuühendusi mittetulundusühingutega. Vabatahtlikku tööd tehakse mitmetel põhjustel, näiteks selleks, et oma teadmisi ja oskusi arendada, saada uusi teadmisi tulevaseks karjääriks või lihtsalt selleks, et olla osa sotsiaalsest ringkonnast (Rochester, 2006, p. 4). Lisaks on kodanikuühiskonnal märkimisväärne mõju, näiteks paljude inimeste jaoks annab kogukonda panustamine ja seal tegutsemine elule tähenduse ja mõtte (MAKIS, 2018).

Eesti ja Soome rahvusvahelisel suhtel on ajalooline ja kultuuriline side, kahe riigi kontaktid on olnud väga tihedad. Koostööd tehakse majandusest kultuurini (Välisministeerium, 2018). Rahvuslikest juurtest teadlikena hakkasid eestlased ja soomlased suhtlema 19. sajandil, kus suhete algatajateks olid keeleteadlased. Kultuuri kontaktist on siiani säilinud Eesti ja Soome hümnil ühine viis. Ühtsust riikide vahel näitas ka Eesti Vabadussõja ajal appi tulnud soomlased kui ka Talvesõjas vabatahtlikult osalenud eestlased. Tihedalt suhtlesid erinevad kodanikuorganisatsioonid, seltsid ja ametialade esindajad ning vastastikused külaskäigud olid tavapärased. Aastal 1965 taasavati laevaliin Eesti-Soome vahel, mis soodustas rahvaste suhteid. (Eesti Suursaatkond Helsingis)

Soomes on kolmandal sektoril mitmeid nimetusi näiteks: vabatahtlikkuse sektor, heategevus sektor või mitteavalik sektor. Kolmanda sektori tegevus soomes on üldiselt vabatahtlik, üldise heaolu ja kasumi mitte taotlemine. Kolmas sektor moodustub organisatsioonidest, ühendustest, sihtasutustest ja ühistutest. Heategevusühingute tähtis roll on läbi ajaloo olnud eriti märgatav sotsiaalteenuste arengus. Kolmandat sektorit on veelgi nähtud majanduskriisi ajal ühe võimalusena töötutele töö leidmisel või vähemalt võimalusena pakkuda meelepärast tegevust pikaajastele töötutele. Harva saavad töötud selle kaudu pikaajast tööd, kuid siiski saavad ühingud pakkuda projektipõhist ja tasustatud tööd. Suurim probleem selles valdkonnas pole mitte vajamineva tegevuse puudus, vaid rahalised võimalused. On tõdetud, et kolmanda sektori kaudu tööle pääsemine ja läbi selle ühiskonna arendamine oleks veelgi suurema ulatusega, kui neil oleks suuremad rahalised võimalused. Kolmandas sektoris teevad vabatahtlikud tasuta ära enamus palgatööst. (Raivio 2017, lk 15) Kolmanda sektori kaudu saavad abi mitmed abivajajad ning selle kaudu kasvab riigis usaldus ning see on aluseks heaoluühiskonnale.

Soome mittetulundusühingute ajaloo algus ulatub 1700ndate aastate lõpu poole nagu mujalgi Euroopas. Soome mittetulundusühingud said alguse salajaste ühingute kaudu, näiteks üheks esimeseks ühinguks olid vabamüürlased. Edasi 1791-1808 aastatel sündisid haridusseltsid, mis hakkasid arendama üldiseid hüvesid. Uue keisri Aleksander II võimuloleku ajal 1855-1881 aastatel saabus riiki vabamad olud poliitilikas. Soomes oli suur rahvuslik ärkamine 1860-1870 aastatel. Sel ajal ühiskondlik tegevus vabanes ahelatest ja riigi majanduslik olukord paranes. Sel ajal loodi tugev põhi rahvuslikule ja ühiskondlikule rahva-, sõjaväe- ja ametiühingu tegevustele. (Kansalaisyhteiskunta, 2007)

Suured Soome rahvaühinguid sündisid 1860-1880ndatel. Enamused neid ühingutest toimivad ka tänasel päeval. Esimesed sotsiaal- ja tervishoiuühingud sündisid samal ajavahemikul. Ühingute fookus oli suunatud rasketesse oludesse sattunud inimeste aitamine. Vanimad sellised ühingud on Soome Punane Rist (asutatud aastal 1877), Soome Vaimse tervise ühing (asutatud aastal 1897), Kopsuhaigete Liit (asutatud aastal 1897). Soomes sündisid ka kristlike heategevusühinguid nagu Päästarmee ja Noorte Naiste Kristlik Ühing. Kõik need ühingud kasvasid ja koolitasid soomlasi, löid rahvuslikku ühtsustunnet ja õpetasid inimesi hoidma ühiseid asju. Ilma selleta poleks soomlased ei hingeliselt ega ka rahvuslikult küpsed kuulutama ennast iseseisvaks riigiks aastal 1917. (Kansalaisyhteiskunta, 2007)

Mittetulunduslikel ühingutel on Soomes ajalooliselt pikad traditsioonid. Ühingute tegevus ulatub kõikidesse eluvaldkondadesse ja neis arendatakse ühiseid tegevusi. Soome ühiskond põhineb demokraatial ja nende ühingute roll demokraatia vaatepunktist on väga oluline. Kõikide nende ühingute otsustes ja tegevustes põhinetakse demokraatlikke vaatepunkte silmas pidades. Ühingutes osalemist peetakse Soome ühiskonnas väga tähtsaks ja oluliseks. Aktiivset osalemist vabatahtlikuna hinnatakse ja seda võidakse ka pidada eeldusena tööotsimise protsessis. Pole oluline, millises ühingu kaasa lööd, seda vaadatakse ühiskondlikust punktist väga positiivselt. Põhjuseid miks olla vabatahtlik on mitmeid. Liikmed soovivad anda oma panuse, et arendada ühiskonnale olulisi asju või aidata näiteks mõnda teatud sotsiaalset rühma. Suureks kasuteguriks neis ühingutes on ka uute tutvuste loomine ja mõnikord ka oma ühingu loomine. (Kukkanen, *et al.*, 2007)

Ühingutes osalemine on osa soomlaste eluviisist. Soomes on väga palju erineviad mittetulundslikke ühinguid. Need erinevad teineteisest nii suuruselt, sisult kui ka tegevusviisilt. Suur osa ühinguid on väikesed, kohalikud ühingud (nt linnosaühingud), kus kogu tegevus toimub tänu vabatahtlikele. (Kukkanen, *et al.*, 2007) Vabatahtlikkus on järjest enam saanud inimeste jaoks eluviisiks ning vajaduseks teisi inimesi aidata. Enam pole oluline rahaline väärtus kuivõrd hingeline heaolu, mida saadakse üksteise aitamisest. Teineteise abistamine loob ühiskonnas sidusust ning parandab omavahelisi suhteid ja suhtumist ühiskonda.

Kokkuvõtvalt võib järeldada, et demokraatlikes riikides, kus rahvas on kõrgeima võimu kandja on oluline mittetulundussektori olemasolu. Selle kaudu saavad riik ja kodanikud omavahel teha koostööd ühtsema ühiskonna loomiseks. Vastastikuse usalduse ja koostöö kaudu mõistab riik kodanikku ja vastupidi. See kasvatab ühiskonnas rahulolu ning seob aktiivset elanikkonda.. Samuti on läbi ajaloo olnud Eestile erinevates valdkondades oluliseks partneriks Soome. Sarnastele alustele loodud kodanikuühiskond on üksteist toetanud läbi mitmete ühingute juba riikide loomisest alates. Vastastikune tihe koostöö tagab riikidele ühiskondliku stabiilsuse.

1.2 Mittetulundusühingute maksupoliitika

Ühiskonnas on kiiresti kasvanud mittetulunduslik tegevus. Sellele on kaasa aidanud maksupoliitika areng, rahalised toetused välisriikidest ning Euroopa Liiduga liitumine (Eesti 2014. aastal ja Soome 1995. aastal) (Euroopa Liit, 2018). Euroopa Liit on riikide toetamiseks loonud toetusfondid, mille kaudu riigid saavad toetusi struktuuri- ja investeerimisfondidest (Riigi Tugiteenuste Keskus, 2018). Mittetulundusühingute maksupoliitika areng on aidanud kaasa kiirele mittetulundusühingute arvu kasvamisele ning kodanikuühiskonna arengule. Arengule on kaasa aidanud ka riik ja katuseorganisatsioonid, kes aitavad mittetulundusühingutel saada vajaliku informatsiooni ja rahastusi.

Aja jooksul on muutunud avaliku sektori esindajate suhtumine kolmandasse sektorisse. Varasemate kahtluste ja ebakindluse asemele on tekkinud mõistmine, et avaliku sektori ja mittetulundussektori koostöö on vajalik demokraatia laiendamiseks ühiskonnas. (Rikmann,

2007, lk 157) Eestis esmaskordselt tõi tsiviilühiskonna teemad valituse lepingutesse ametisse nimetatud Mart Laar 1992. aastal, kes pidas oluliseks arendada kodanikuühiskonda ja kaitsta demokraatiat (Arjakas, 2003, lk 3).

ERSP, Isamaa ja Mõõdukate esindajad kirjutasid koalitsioonilepingule alla Toompea lossis 19. oktoobril 1992, mis jagunes viide alaossa, vastavalt valitsuse eesmärkidele seati prioriteetideks: "Eesti riikluse tugevdamine, õigusriigi rajamine ja demokraatia kaitse; majanduse stabiliseerimine ning turumajanduse arenguks vajaliku keskkonna loomine; sotsiaalse stabiilsuse tagamine; tsiviilühiskonna taastamine; integreerumine Euroopasse". (Arjakas, 2003, lk 3)

Eestis on avaliku võimu ja kodanikualgatuse vastastikku täiendavaid rollid ning koostöömimise põhimõtteid reguleeritud Eesti Kodanikuühiskonna Arengukontseptsiooniga (edaspidi EKAK), mis aitab üheselt mõista riigi ja kodanikuühenduste omavahelist toimimist. Algselt ÜRO Arenguprogrammi ning Eesti Mittetulundusühingute ja Sihtasutuste Liidu Eesti vahel sõlmiti 1998. aastal koostööleping ning hiljem saadi ÜRO Arenguprogrammilt rahastus projektile „Eesti valitsusväliste organisatsioonide jätkusuutlikkuse tugevdamine“. EKAK-i arengus oli osa Balti-Ameerika Partnerlusprogrammil, kes toetas samuti rahaliselt kodanikuühiskonna arengut. (Vetik, 2012, lk 74)

EKAK-i idee sai alguse 1999. aastal, kui mittetulundussektor vajab ressursi puudumise tõttu avaliku sektori tuge ning avalik sektori mõistis vajadust mittetulundussektori järele. Samal aastal oli valimisprogrammides märgitud koostööd mittetulundusühingutega ja kodanike kaasamist poliitika teostamisel. Seejärel reageerisid sellele mittetulundussektori liidrid, kes hakkasid arutama avaliku võimuga koostöö korrastamise võimalusi ning koostama vastavat tegevuskava. Ning riigikogu erinevate arengukavade kõrvale töötasid eksperdid välja Eesti Kodanikuühiskonna Arengukontseptsiooni. Üheks arengueeskujuks peeti Suurbritanniat, kus samal ajal kujunesid avaliku võimu ja mittetulundussektori omavahelised suhted. (Lagerspetz, *et al.* 2003, lk 84) Riikides arenev kodanikuühiskond lõi alused ühtsema kodanikuühiskonna loomisele, kus riigid said üksteiselt eeskujuga võtta ning abi küsida tekkinud kodanikuühiskonna küsimustes.

EKAK-i loomise ajal 2001. aastal tellis Riigikogu Kantselei uuringu kodanikuühiskonna probleemidest ja perspektiividest, mis kaardistas Eestis erinevate ühiskonnaliikmete ootusi ja arusaamu. Raportis toodi välja vabasektori poolt probleemideks maksuvabastuste protsessi keerukus ja pikkus. Seadusandluse ebakvaliteetsuse tõid välja ka mitu poliitikut, viidates ohule petiste ees, kui maksuvabastuse regulatsiooni lihtsustada. Aastal 2002 võimule tulnud Reformierakonna ja Keskerakonna valitsemise ajal lõpetati EKAK-i koostamine ja selle heakskiitmine parlamendis 2002. aasta lõpul. (Rammo, 2013, lk 33) EKAK-i heakskiitmise aasta järel 2003. aasta kevadel valimised võitnud Res Publica koostööleppes Reformierakonna ja Rahvaliiduga kinnitati, et asutakse EKAK-i toetama. Samas koostööleppes toodi põhimõtete alla välja, et valitsuse kultuuripoliitika üheks lähtekohaks on: “Maksuvaba sponsorluse ja annetuse piirmäärad peavad olema lihtsalt mõistetavad ja soodustama erakapitali kaasamist kultuuri ja spordi finantseerimisse.” (Eesti Reformierakond, 2003, lk 9)

Eesti Kodanikuühiskonna Arengukontseptsioon põhineb arusaamal, et demokraatliku riigikorra püsimiseks ja arenguks on avalikul võimul vaja kuulata kodanikke ja teha nendega võimalikult palju koostööd. EKAK sõnastab kodanikeühenduste ja avaliku võimu partnerluse alused ja raamistiku kodanikuaktiivsuse elavdamiseks ja demokraatia tugevdamiseks Eestis. Otsuseid langetades peab avalik võim arvestama paljude ühiskonnaliikmete ja nende ühenduste erihuvide, väärtushoiakute ja eesmärkidega ning neid tõsiselt kaaluma ka siis, kui nende kandjad moodustavad arvulise vähemuse. Kodanikuühiskonna ajalugu on näidanud kodanike suurt omaalgatusliku aktiivsust, mis avaldub ühiskonna iseseisva toimimises ja sujuvuses. Ühiskonna liikmed ja kodanikuühendused saavad kodanikuühiskonna kindlustamise ja avaliku võimu kaudu töötada üheskoos Eesti Vabariigi põhiseaduses sätestatud põhiväärtuste: vabaduse, õigluse ja õiguse, sisemise ja välise rahu, ühiskondliku edu ja üldise kasu ning eesti rahvuse ja kultuuri kestmise nimel. (Eesti kodanikuühiskonna arengu kontseptsiooni heakskiitmine, 2002; Eesti Vabariigi põhiseadus, 1992) Eeltoodust nähtub, et EKAK sõnastab selgelt riigi koostööpõhimõtted, partnerluse ja väärtused kodanikuühiskonna kaasamiseks ning annab riigile ja kodanikule arusaamise, kuidas ühistel alustel omavahel koostööd teha.

2005. aastal Eesti kodanikuühiskonna arengu kontseptsiooni elluviimise ja kodanikuühiskonna arengu arutelul tõi välja riigikogus regionaalminister Jaan Õunapuu: “Maksusoodustuste ning annetamise süsteemi korrastamiseks on Rahandusministeerium algatanud tulumaksuseaduse muutmise, et täpsustada avalikes huvides tegutsevate organisatsioonide määratlemist. Nimetatud eelnõuga korrastatakse ühtlasi ka organisatsioonide, tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja kandmise aluseid.” (Rammo, 2013, lk 33) Aastal 2007 jõustus esimene kodanikualgatuse toetamise arengukava aastateks 2007-2010, mille eesmärgiks oli luua soodsad tingimused kodanikualgatuseks Eestis (Siseministeerium, 2007). Arengukava kaudu tugevdati avaliku sektori ja kodanikeühenduste sidusust ning anti selgemad juhised otsustusprotsessidest.

Aastal 2007 Reformierakonna, Isamaa ja Res Publica Liidu ning Sotsiaaldemokraatliku Erakonna võimule tulemise ajal sõlmiti valitsusliidu programm aastateks 2007-2011, kus kodanikuühiskonna ja riikluse peatükis on valitsuse eesmärkideks tugevdada kodanikuühiskonna: moodustada Kodanikuühiskonna Sihtkapitali, mille tegevuse eesmärgiks on kodanikuühiskonna toetamine, realiseerida Eesti kodanikuühiskonna arengukontseptsiooni seisukohti, viia läbi teavituskampaania informeerimaks kodanikke võimalusest annetada kodanikuühendustele ning täpsustada annetatavate summade tulumaksust mahaarvamise korda. (Vabariigi Valitsus, 2009, lk 38-39)

Aastal 2011-2015 Eesti Reformierakonna ja Isamaa ja Res Publica Liidu valitsusliidu tegevusprogrammis kirjutatakse, et valitsusliit peab riigi arengus oluliseks eelkõige kodanikuühiskonna tugevnemist. Eesti riik peab tugevnema mitte uute ametiasutuste loomise ja täiendavate ametnike teenistusse võtmise teel, vaid kaasates kodanikuühendusi riigi valitsemisse. Valitsusliit soovib, et kodanikud osaleksid oma ühenduste kaudu ühiskondlike otsuste langetamise protsessis kui ka ühiskonnaelu korraldamises. Eesmärkideks oli: rakendada Eesti Kodanikuühiskonna arengukava (EKAK) ja „Kaasamise hea tava“ põhimõtteid, anna äriregistris vabaühenduste kohta olevad andmed vabalt kasutusse, et oleks lihtne leida organisatsioone, kes vajavad vabatahtlikke, kellele annetada ja keda kaasata analüüsida valitsuse kinnitatava tulumaksusoodustusega mittetulundusühenduste nimekirja

pääsemise tingimusi ning analüüsida tulumaksusoodustusega MTÜ-de nimekirja tingimusi. (Vabariigi Valitsus, 2011a, lk 76) Tehtud analüüsi tulemused pole internetist leitavad.

Lisaks Vabariigi Valitsus koostas 2011. aastal kaasamise hea tava, mille eesmärk on suurendada otsuste tegemise läbipaistvust ja valitsussektori usaldusväärsust suhetes huvirühmade ja laiema avalikkusega. (Vabariigi Valitsus, 2011a, lk 76; Vabariigi Valitsus, 2011b, lk 2) Riik teeb järjest rohkem selleks, et kodanikuühenduste ja riigi vahel oleks läbipaistvus ning kodanikud oleksid kaasatud otsustusprotsessidesse. Kasvab koostöö ja usaldus riigi ning kodanike vahel. Samuti valitsusliidu 2015-2019 tegevusprogrammis on kodanikuühiskonna eesmärkides kirjas, et nende jaoks on oluline laiapõhjaline kodanikuühiskonna areng ning kodanikuühiskonna arengukava 2015-2020 elluviimine. (Vabariigi Valitsus, 2015, lk 75) Muutus tulumaksusoodustustega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekiri, kuhu lisandusid 2015. aastal usulised ühendused, mille uueks nimetuseks on tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekiri.

Üheks Eesti mittetulundussektori ja ühenduste arengu ja kasvu aluseks on toimiv tugisüsteem. Eestis on olemas ühendustele mõeldud katusorganisatsioonid, tugikeskused, koolituskeskused, näiteks Eesti Mittetulundusühingute ja Sihtasutuste Liit ja Eesti Maksumaksjate Liit, mis pakuvad kohalikele ühendustele juurdepääsu teabele, tehnikale, koolitusele ja tehnilisele abile. Tugisüsteemide toel saavad ühendused keskenduda oma sisulisele tööle ja tegevustele (Eesti Mittetulundusühingute ja Sihtasutuste Liit, 2005, lk 72). Eesti riigi eelarvest eraldatakse tegevustoetusi mittetulundusühingutele (Rahandusministeerium, 2018, lk 209), mis samuti aitab kohalikke mittetulundusühinguid.

Igas Eesti maakonnas on maakondlikud arenduskeskused (edaspidi MAK). Maakondades paiknevad organisatsioonid, mis pakuvad tugitegevusi kodanikuühendustele ja –algatustele, nõustamisteenust alustavatele ja tegutsevatele ettevõtetele ning kohalikele omavalitsustele. Maakondlikud arenduskeskused asutati Vabariigi Valitsuse kontseptsiooni alusel 2003. aastal. Arenduskeskuste loomise eesmärgiks oli luua tugistruktuur, mis toetab ettevõtete, kohalike omavalitsuste ja kodanikuühenduste tegutsemisvõimekust ja struktuurifondide tulemuslikku kasutamist. MAK-id on iseseisvad tegutsevad sihtasutused, mis toimivad koordineeritud

koostöövõrgustikuna. Iga arenduskeskuse MTÜ konsultant aitab kodanikuühiskonnas toimuva kohta info jagamise abil kaasa oma maakonna vabariiklaste tegutsemisele ning loob vajaliku keskkonna kodanikualgatuse tekkimiseks ja arendamiseks. (Maakondlikud Arenduskeskused, 2017, lk 3)

Registrite ja Infosüsteemide Keskuse statistika järgi on 2018. aasta oktoobris äriregistrisse registreeritud 21 755 mittetulundusühingut ja 802 sihtasutust (Registrite ja Infosüsteemide Keskus, 2018). Registreeritud MTÜ-de suur arv näitab, et ühiskonnas on palju aktiivseid kodanike ning kodanikuühiskond järjest kasvab ja areneb. Maksupoliitika areng on soodustanud mittetulundusühingute tegevust ja riik on loonud vajaliku keskkonna mittetulundusühingute toimimiseks.

Enne Soome iseseisvumist (1917) ei olnud täpseid seaduseid kuidas maksavad kohalikke makse mittetulundusühingud. Mittetulundusühinguid käsitlevad eriseadused tulid seadustesse aastal 1922 ning siis pidi MTÜ-d makse maksma vaid juhul, kui saadi tulu kinnisvarast, tööstusest või muul viisil tulu teenimisest nt poe pidamisest saadud tulust. (Ojanperä, 2008, s. 16) Aastal 1955 muutis valitsus tulu- ja omandimaksuseadust, kus loetleti nimeliselt maksuvabasid ühinguid: „selline õppeosakond, põhimõtteline ühing või muu ühistu, osakond või sihtasutus, kellel on teaduslik, kunstiline, üldsuse teadlikkust, maa sõjaväelist kaitset või kohalikku toodangut arendav või muu üldise heaolu arendamine, nagu põllumajandus, talupidamine, tööväeühistu, noorsroo- ja spordiühing, mille peamine eesmärk on riiklike asjade mõjutamine“. (Linnakangas, 1984, s. 43) See oli esimene kord, kui Soome mittetulundusühingud vabastati tulumaksu maksmisest nimekirja alusel.

Kohalikke maksesätteid muudeti koos teiste maksuseadustega aastal 1958. Uue seaduse järgi olid need mittetulundusühingud maksukohuslased, kes said tulu kinnisvarast ja ettevõtlusest. Maksuvabad tulud olid liikmemaks, kingitused ja dividendid. Kohaliku maksu poolelt jäid need seadused käibe, kuni aastani 1974. (Linnakangas, 1984, s. 43-44) Maksuseaduse muutusega hakati selgelt väljendama, et mittetulundusühingud peavad samamoodi maksma ettevõtlus tegevuse või müügi pealt tulumaksu ehk mittetulundusühinguid hakati võrdustama äriühingutega.

Tulu ja varamaksuseadus, mis tuli kasutusse 1975. aastal asendas varasemad tulu ja omandimaksu ning ka kohaliku maksu sätteid. Seaduse kasutusele võtmine muutis ka MTÜde maksukohustust. Mittetulundusühingud olid vabastatud riigimaksudest. Kui aga oldi muu ühing, siis pidi maksma kõiki makse. Kohalikke makse pidid maksma ühistud või sihtasutused, kes said tulu ettevõtlusest ja kinnisvarast. Algselt ei pidanud MTÜ-d makse deklareerima. Aastal 1975 oli Soome tulumaksuseadusesse kirjutatud, et mittetulundusühingutel ei arvestata ettevõtlustuluna: loterii korraldamist, spordivõistlusi, tantsu ja muid huvi ettevõtmisest saadud tulusid, asjade kogumine annetuste näol ja muudest neile sarnastest toimingutest saadud tulu ning ka muudest eelpool mainitud tegevustega koos tehtud teenindus ja müügi toimingutest saadud tulusid. MTÜ ettevõtlustulaks ei peeta ka liikmelehtede, ajakirjade, postkaartide ja muud sarnast tulu, mis on konkreetselt seotud selle MTÜ-ga. Samas seaduses kirjutati, et ajutisest või vähesest ettevõtlusest saadud tulu ei peeta ettevõtlustulaks. (Ojanperä, 2008, s. 20)

Aastal 1975 vastu võetud seadused olid peamiselt sellised, et kui oldi mittetulundusühing, siis see sai täieliku maksuvabastuse, kui aga oldi äriühing pidid need maksma täielikult kõiki makse. (Ojanperä, 2008, s. 20) Mittetulundusühinguid käsitlevad seaduse sätted püsisid samasugusena aastani 1988. Aastal 1989 võeti vastu uus tulu- ja varamaksuseadus, kus laiendati nimekirja asjadest, mille tulu ei loetud ettevõtlustulaks. Seadusest kustutati ka varasemalt kehtinud paragrahv: ajutisest või vähesest ettevõtlusest saadud tulu on maksuvaba. (Ojanperä, 2008, s. 22)

Kolmanda sektori tegevust on käsitletud selliselt, kus ta lisab ühiskonda heaolu nii suurel määral, et riik toetab nende tegevust mitmel eri viisil. Toetuse vormid on erinevad, näiteks riik aitab erinevate ühingute vahelist tööd parandada, tõstab ühingute teadmiseid, pakub koolitusi või toetab majanduslikult. Riik on kolmanda sektori ühinguid alates Soome iseseisvuse algusest aidatud, tehes neile maksusoodustusi või vabastades neid üldse maksudest. Riik on vaadanud neile antavaid maksusoodustusi sellisest vaatepunktist, et nad lisavad ühiskonda suuremat kasu, kui menetletud maksudest saadav tulu olla võiks. (Similä, 2016, s. 9) Soomes on katuseorganisatsioone ligikaudu 1 000 ning piirkondlikke umbes 3 000, kes aitavad soodustada mittetulundusühingute tegevust (Rikmann, 2014, lk 106).

Soomes on kodanikuühiskonna arendamiseks loodud kodanikuühiskonna poliitika nõukogu KANE (*Soome k. kansalaisyhteiskuntapolitiikan neuvottelukunta*), kelle ülesanneteks on edendada kodanikuühiskonna ja ametiasutuste vahelist koostööd ja suhtlemist; teha algatusi, ettekandeid ja esitada arvamusi kodanikuühiskonna poliitika jaoks oluliste valdkondade arendamiseks; algatada selgitus-, uurimis- ja arendusprojekte, edendab uurimistulemusi ja uurimistulemuste kasutamist ning edastab projektide ja uuringute tulemused. (Oikeusministerio, 2016) Eestis on sarnaste ülesannete täitmiseks loodud Kodanikuühiskonna Sihtkapital ning Eesti kodanikuühiskonna arengu konseptsioon. (Eesti kodanikuühiskonna arengu kontseptsiooni heakskiitmine, 2002; SA Kodanikuühiskonna Sihtkapital, lk 4)

Mittetulundusühingule tehtavaid maksusoodustusi Soomes on palju kritiseeritud ning läbi aegade on nende nõ eristaatust soovitud muuta. Kavatsus kolmanda sektori ühingute maksusoodustuste jätmiseks samasuguseks on avalikult välja öeldud. Riigikogu põhimõtte otsuses kirjutatakse, et kolmas sektor annab suure panuse ühiskonna arengusse ja heaollu. Kolmanda sektori tegevuse märkimisväärset panust ühiskonnale on välja toodud mitmel eri tasandil Euroopa Liidu tegevuses. (Similä, 2016, s. 9)

Kolmanda sektori tegevusala on mitmel moel muutunud: kolmanda sektori tegevus on laienenud sotsiaalteenuste alale, ehk siis avalikku sektori, kus tänapäeval tegutsevad väga paljud erafirmad. Samas erafirmad on hakanud tegevaks kultuuri-, spordi ja muude vabaaja tegevuste teenuste pakkumisel, mis varasemalt olid kolmanda sektori pärusmaa. (Similä, 2016, s. 9)

Kokkuvõtvalt saab järeldada, et Soomes on tulumaksu puudumine ajaloos või vähesel määral maksmine hoogustanud mittetulunduslikku tegevust, kuid samal ajal tekitanud konkurentsi samal alal tegutsevate äriühingutega. Eestis toodi esmakordselt valitsuse lepingutesse kodanikuühiskonna arendamise plaanid 1992. aastal. Aastal 1999 hakati välja töötama Eesti Kodanikuühiskonna Arengukontseptsiooni, mis sisaldas endas riigi ja kodanike vahelisi koostöö põhimõtteid. Iga uue valitsuse tegevusprogrammis on välja toodud, kuidas nad parendavad kodanikuühiskonna toimimise keskkonda. See annab kindluse kodanikele, et riik tegutseb nende huvides ning mittetulundusühingud saavad kindlamalt tegutseda. Eestis ja

Soomes toetavad ja arendavad mittetulundussektorit tugiorganisatsioonid, mille kaudu saavad tegutsevad ühingud informatsiooni ja vajalikku abi.

2. MAKSUSOODUSTUSTE PIISAVUS MITTETULUNDUS-ÜHINGUTELE SOOMES JA EESTIS

2.1 Maksusoodustused Soomes ja Eestis

Eesti mittetulundusühenduste tegevust reguleerivatest seadustest on praegu olulisemad mittetulundusühingute seadus ja sihtasutuste seadus, riigikogu poolt heaks kiidetud Eesti Kodanikuühiskonna Arengukontseptsioon ja tulumaksuseadus. Soomes reguleerib mittetulundusühingute tegevust Soome tulumaksuseadus ning maksuameti juhendid. Seadused ühtlustavad ühingute toimimist ning seab need võrdsesse olukorda äriühingutega.

Mittetulundusühingute registrisse kandmisega Eestis kaasnevad ühingutel seadusega kindlad kohustused. Eesti mittetulundusühingud võivad tulu teenida, kuid ei või jaotada kasumit liikmete vahel, vaid peavad kasutama seda ühenduse põhikirjas olevate eesmärkide elluviimiseks (MAKIS, 2018). Täpsemalt reguleerib mittetulundusühingute alustamist, juhtimist, liikmeks olemist ja likvideerimist mittetulundusühingute seadus. Mittetulundusühingu mõiste seletab lahti mittetulundusühingute seadus § 1 lõige 1 punktid 1-4, mis kirjeldab, et mittetulundusühing on isikute vabatahtlik ühendus, mille eesmärgiks või põhitegevuseks ei või olla majandustegevuse kaudu tulu saamine, saadud tulu võib kasutada üksnes põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks ega või jaotada kasumit oma liikmete vahel ning MTÜ ümberkujundamine teist liiki juriidiliseks isikuks ei ole lubatud (Mittetulundusühingute seadus, 1996). Ümberkujundamise keelamine annab selged juhised selleks, et kui mingil võimalusel on ära kasutatud MTÜ asutamist, siis ei ole võimalik hea kasumi korral MTÜ-d ümber kujundada näiteks osaühinguks, kus on võimalik kasumit välja võtta ja seda jaotada.

Välja selgitamaks mittetulundusühingute tulumaksusoodustusi Eestis ja Soomes koguti perioodil jaanuar-veebruar 2019 andmeid Soome ja Eesti maksuameti lehekülgedelt, ametite poolt välja antud juhenditest tulumaksusoodustuste osas ning Eesti tulumaksuseadusest.

Eestis tulumaksuseaduse §-de 2, 49 ja 53 kohaselt maksavad kingitustelt ja annetustelt tulumaksu residendist juriidilised isikud: avalik-õiguslikud isikud, erakonnad, MTÜ-d, SA-d ning mitteresidendid, kellel on püsiv tegevuskoht Eestis. Kingitustelt ja annetustelt ei tasu tulumaksu kohaliku omavalitsus- ja riigiasutused. Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühingute nimekirja kantud isikud ei tasu annetustelt tulumaksu, kui nad teevad annetusi tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usulise ühenduse nimekirja kantud isikule või muus Euroopa Majanduspiirkonna lepinguriigis asutatud ühingule, keda käsitatakse tulumaksusoodustusega ühinguna. Kingituse ja annetamise sisu ei ole tulumaksuseaduses eraldi reguleeritud, mistõttu kasutab maksuhaldur nende mõistete sisustamiseks nende tavatähendust või teistes õigusaktides näiteks võlaõigusseaduses sätestatud sisu. (Maksu- ja Tolliamet, 2017) Füüsiline isik saab annetada maksuvabalt ning maksukohustusi ei lisandu.

Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühingute nimekirja kantakse ühing kui ta tulumaksuseaduse § 11 lg 2 alusel tegutseb avalikes huvides, mis tähendab, et ühingu tegutsemise eesmärgid peavad olema seotud ühiskonna üldiste huvidega. Ühing ei tohi tegutseda liikmete ja asutajate huvides ega ka erahuvides. Ühing peab tegutsema ühiskonna heaks tervikuna või aidates neid, kes ise toime ei tule. Taotluse vorm TMIN tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kandmiseks tuleb saata Maksu- ja Tolliametile 1. märtsiks või 1. septembriks. (Maksu- ja Tolliamet, 2015; Tulumaksuseadus, 1999)

Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud isikutele tehtud annetused on maksuvabad kindlate piirmäärade ulatuses. Maksumaksja ise valib piirmäära, mida ta kasutab. Aasta kokkuvõttes saab kasutada ainult ühte piirmäära. Maksuvabad on annetused ja kingitused kuni (Maksu- ja Tolliamet, 2017):

- 3% ulatuses maksumaksja poolt samal kalendriaastal tehtud sotsiaalmaksuga maksustatud väljamaksete summast ehk 3% palgafondist;
- 10% kalendriaasta 1. jaanuariks lõppenud maksumaksja viimase majandusaasta kasumist.

Kui tehtud kingitused ja annetused aasta kokkuvõttes piirmäärasid ületavad, maksustatakse piirmäära ületav osa tulumaksuga 20/80. (Maksu- ja Tolliamet, 2017) Seega kui maksumaksja soovib annetada, peab ta jälgima annetuse summat ning otsustama millist piirmäära on mõttekas kasutada. Eelpool toodust nähtub, et kui kasum on suurem ja annetuse summa samuti, on mõttekam kasutada 10% määra kui aga summa on väiksem siis 3% palgafondi määra.

Füüsiline isik saab oma tuludest maha arvata dokumentaalselt tõendatud kingitused ja annetused, kui need on tehtud tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud isikule. Kui isikud, kes on saanud kingituse ja annetuse on vastava informatsiooni Maksu- ja Tolliametile edastanud, lähevad tehtud kingituse ja annetuse andmed isiku eeltäidetud tuludeklaratsioonile. (Maksu- ja Tolliamet, 2016) Tulumaksuseaduse §-des 25-27 sätestatud mahaarvamised kehtivad eluasemelaenu intresside, koolituskulude ning kingituste ja annetuste osas. Neid kulusid võib maha arvata kuni 1200 eurot, kuid mitte rohkem kui 50% sellel maksustamisperioodil saadud Eestis maksustatavast tulust. (Tulumaksuseadus, 1999) Oluline on jälgida, kellele annetus tehakse. Kui füüsilise isiku kantud annetust ei ole nimekirja kantud ühing deklareerinud INF 4 vormil 1.veebruariks, siis peab füüsiline isik tõendama ise maksuhaldurile, et on teinud annetuse nimekirja kantud ühingule (Maksu- ja Tolliamet, 2018). Samuti kui ühing ei tea annetaja isikukoodi ja nime, ei ole tal võimalik täita INF 4 vormi annetaja kohta.

Tulumaksuseaduses § 49 lõige 4 sätestab, et tulumaksuga ei maksustata tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud isiku väljamakseid, mis on seotud külaliste või koostööpartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või meelelahutusega (vt tabel 1). Ühingul on võimalus anda oma vara teisele isikule maksuvabalt, kui seda tehakse heategevuslike ja avalikes huvides olevate eesmärkide saavutamiseks (vt tabel 1). Vara üleandmine peab olema dokumentidega tõendatud ning ühing peab põhjendama, kuidas see on seotud heategevusliku ja avalikes huvides tegutsemisega. Vastasel korral on üle antud vara turuhind kingitus ning see deklareeritakse TSD lisas 5. (Maksu- ja Tolliamet, 2017)

Noortelaagris, projektlaagris või spordivõistlusel osalejale näiteks võistluste võitjatele võib kinkida maksuvabalt meeneid, mis on kuni 32 eurot ühe osaleja kohta (vt tabel 1) (Maksu- ja Tolliamet, 2017). Ühingud võivad anda maksuvabalt toimetulekuabi, mida on võimalik osutada maksuvaba piirmäära ulatuses nii rahas kui ka materiaalselt (vt tabel 1). Toimetulekuks osutatud materiaalne abi võib olla: rahalise toetuse maksmine, tasuta või soodushinnaga kauba üleandmise või teenuse osutamine näiteks toitlustamine teatud perioodi jooksul, toidupakid, humanitaarabi korras riiete ja jalanõude või majapidamistarvete vms soetamine. Abi ei pea väljenduma ühe kindla tegevusena vaid see võib olla kombineeritud näiteks toit ja majapidamistarbed. Toimetulekuks osutatakse abi sellises olukorras, kus abisaaja võimalused ei ole piisavad, et igapäevaselt endaga toime tulla. (Maksu- ja Tolliamet, 2017) Maksuvabastuse piirmäärad (Maksu- ja Tolliamet, 2017):

- rahalise abi piirmäär on sätestatud tulumaksuseaduse § 49 lg 6 punktis 3 ning see on piiratud leibkonnaliikme kuu keskmise väljaminekuga, mis tuleneb Statistikaameti viimaste andmete kohaselt;
- toimetulekuks osutatud materiaalne abi ehk muud materiaalsed asjad näiteks toit, riided, majapidamistarbed, neid ei maksustata.

Ühingud saavad maksta maksuvabalt päevaraha ühingu tegevuses osalevale vabatahtlikule, kes täidab ülesandeid ühingu heaks välismaal. Välislähetuse päevaraha maksuvaba piirmäär on 50 eurot välislähetuse esimese 15 päeva kohta ja edaspidi 32 eurot iga järgneva päeva kohta (vt tabel 1). (Maksu- ja Tolliamet, 2017) Oluline on dokumentaalselt tõendada tehtud kulutused ning veenduda, et vabatahtlik on töölähetuses nendel päevadel ühingu heaks.

Tabel 1. MTÜ-de saadavad tulumaksusoodustused (Maksu- ja Tolliamet, 2017; Verohallinto, 2019a; Verohallinto, 2019b; Muikku, 2018; autori koostatud)

Tulumaksusoodustus	Eestis tulumaksuvaba	Soomes tulumaksuvaba
Külaliste või koostööpartneritega seotud kulud: toitlustamisele, majutusele, transpordile või meelelahutusele	Maksuvaba summa määr puudub	Kui avalikes huvides, siis täielikult maksuvaba.
Vara üleandmine heategevuslike eesmärkide saavutamiseks	Maksuvaba summa määr puudub	Vara saajat maksustatakse (vt lk 30)
Laagri või spordivõistluse meened	32 eurot 1 isiku kohta	Käsitletakse kui annetust, ehk kuni 850 eurot maksuvaba.
Toimetulekuabi rahaline või materiaalne	Leibkonnaliikme kuu keskmise väljamineku ulatuses	Kuni 850 eurot annetusena maksuvaba ning 850-250 000 annetuse reeglite järgi (vt lk 29)
Päevaraha vabatahtlikule	50 eurot päevas 15 päeva kohta, edaspidi 32 eurot iga järgneva päeva kohta	20 päeva kalendriaastas 2000 eurot
Stipendiumi maksmine	Piiramatu summa kindlatel tingimuste täitmisel	Kuni 850 eurot annetusena maksuvaba ning 850-250 000 annetuse reeglite järgi (vt lk 29)
Annetus teisele MTÜ-le, kes kuulub nimekirja	Kindlaks määratud summa puudub	Kuni 850 eurot annetusena maksuvaba ning 850-250 000 annetuse reeglite järgi
Ettevõtlustulu	Ettevõtlus tulumaks puudub	Kindlatel tingimustel ja tegevustel tulumaksuvabastus
Kinnisvaratulu	puudub	Kui kinnisvara kasutatakse ühiskondlikuks hüvanguks, siis see osa maksuvaba
Reisikulud	Puudub	Koos päevarahadega ei tohi ületada aastas 2000 eurot

Nimekirjas olevatel ühingutel on kindlatel tingimustel võimalik maksta maksuvabalt stipendiume õppe- ja teadustööks ning loome- ja sporditegevusteks (vt tabel 1). Maksuvaba stipendiumi maksmise tingimusteks on (Maksu- ja Tolliamet, 2017):

- stipendiumikonkurss peab olema avalik, millest üks kriteerium peab olema täidetud: konkursist on teavitatud vähemalt ühes üleriigilise levikuga päevalehes või kohalikus ajalehes, stipendiumi maksja kodulehel või valdkondlikku teavet edastaval veebilehel;
- stipendiumi ei tohi maksta ühinguga seotud isikule või annetaajale, kes on annetanud viimase 12 kuu jooksul;
- stipendiumi ei saa maksuvabalt maksta töötajatele, kes töötavad ühingus;
- stipendium vastab tulumaksuseaduse § 19 lg 6 definitsioonile. Stipendium on toetus, mida makstakse teadmiste, võimete ja oskuste omandamise arendamiseks ning teadusliku tegevuse soodustamiseks. Stipendiumiks ei saa olla selline väljamakse, millega tasustatakse mingit tegevust ning mille tulemusena tegija omandab õigused teosele.

Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühingute nimekirjas olevad ühingud peavad esitama Maksu- ja Tolliametile järgneva aasta (Maksu- ja Tolliamet, 2017):

- 1. veebruariks deklaratsiooni vorm INF 4 „Kingitused ja annetused“.
- 1. juuliks deklaratsiooni vorm INF 9 „Kingituste, annetuste ja muude tulude kasutamise deklaratsioon“.

Soomes käsitletakse mittetulundusühinguid ja tulumaksusoodustusi teisiti. Soomes puudub avalikes huvides tegutsevate mittetulundusühingute tulumaksusoodustuste nimekiri. Seal määratletakse MTÜ-de olemust ühingu põhikirja ja tegeliku tegevuse põhjal. Avalikke huve teeniv organisatsioon võib olla ühing, sihtasutus, osaühing või mõni muu juriidiline ühing, mille ühiskondlikku kasu ja tähendust teeniv tegevus on selgelt määratletav nii, et neile võib anda eraldi maksusoodustusi. Tulumaksusoodustusi saades kohustub MTÜ täitma ühiskondliku organisatsiooni kohta käivaid piiranguid, näiteks kasumit ei tohi jaotada. Soomes võib mõne ühingu tegevus olla igal aastal erinevalt määratletud ning maksustatud, sõltuvalt nende reaalsest tegevuses. (Verohallinto, 2019c)

Soomes on maksustamise üks peamisi põhimõtteid, et äritegevuse tulu pealt tuleb maksta makse ja avalikes huvides tegutsemine peaks olema tulumaksust vabastatud. Äritegevuse puhul on põhimõte, et tulu hankimiseks tehtud kulutused on samuti maksudest vabastatud. Soomes on MTÜ-de äritegevus täielikult lubatud, kuid erinevus Eestiga, et seda äritegevust üritatakse maksustada üldiselt sõltumata ühingu muudest heategevuslikest eesmärkidest. Põhjus selliseks lähenemiseks on, et ei soovita takistada ühingu äritegevust, aga samas tahetakse kaitsta ettevõtlusturu tasakaalu (Similä, 2016, s 10). MTÜ-de äritegevuse maksustamine sarnaselt ettevõtetega ei lase tekkida olukorral, kus MTÜ-de tegevus moonutaks turgu.

Teine suur erinevus Eesti süsteemiga, et Soomes toimub ettevõtete ja ühingute tulumaksu maksmine aastaaruannete põhjal. Maksuametile esitatud aastaaruandes selgub lõplikult, et kui suur osa ühingu tegevusest oli äritegevus ning selle osa pealt makstakse tulumaks. See aruanne on ka alus, mille põhjal vaadatakse, kas ühing tegutseb avalikes huvides, või on ta rohkem ettevõtlusele või teatud kinnise inimrühma huvide teenimisele suunatud. Need kaks viimast asja pole mingil juhul keelatud, kuid nende tegevust maksustatakse juba üldistel alustel. Kokkuvõtvalt, et Soomes tuleb laiahaardeliselt äritegevuselt üldiselt maksta makse, sõltumata organisatsiooni tüübist ja samas võib saada maksusoodustusi ka osaühing, kes selgelt tegeleb ühiskondlikult kasuliku tegevusega. (Verohallinto, 2019c)

Heategevuslikud ühingud võivad maksustatuna tegeleda äriiga teiste ettevõtetega võrdsel alustel ja ettevõtted võivad tegeleda maksuvabastatult heategevusega. See ühest küljest loob vabama õhustiku, aga samas toob kaasa suure segaduse ja ettevõtluse ning heategevuse vahel piirid pole selged. Selle tõttu võib sõltuda maksustamine konkreetse asja käsitleva ametniku nägemusest. See omakorda toob kaasa ebakinduse ühingute tegevuses, kuna ei või konkreetselt arvestada mingite tulude maksustamise või mitte-maksustamisega. Soome süsteem on osalt küll vabam, aga kuna enamuse juhud on vaja eraldi läbi vaadata ning käsitleda, siis bürokraatiavajadus selleks on suurem võrreldes Eestiga.

Mittetulundusühingutel Soomes on kolme tüüpi tulusid, millest on võimalik taotleda tulumaksu vabastust: ettevõtlustulu, kinnisvaratulu ja isiklikust tuluallikast saadud tulu

(liikmemaksud). Mittetulundusühing peab maksma tulumaksu saadud ettevõtlustuludelt, mille tulumaksu määr on 20%. Ettevõtlustegevus on näiteks korrapärane koolitustegevus, mida pakutakse MTÜ-sse mitte kuuluvatele isikutele, ühingu liikmeid mitte puudutavate lehtede, artiklite, kirjanduse avaldamine; korrapäraste vahedega korraldatavad messid ja muu selline tegevus, mida tehakse samal viisil kui teised ettevõtjad. (Verohallinto, 2019a). On tavapärane, et MTÜ tegutseb avalikes huvides ning saab maksusoodustusi ning samas maksab äritegevuse pealt riigile tulumaksu.

MTÜ ettevõtlustuluks ei loeta järgnevat tulust (Verohallinto, 2019b):

- ühingu tegevuse rahastamiseks korraldatud loteriidest, laada müükidest, spordivõistlustest, tantsu ja muudest huviringidest, asjade kogumine ühingu hüvanguks ja muudest sarnasest ettevõtmistest, mis loovad kasu ühingule;
- liikmelehtedest ja muudest otseselt ühingu toetavatest väljaannetest saadavaid tulust;
- märkide, kaartide, sallide või muude selliste kaupade müügist saadud tulu;
- haiglates, karistus- ja kinnipidamisasutustes, vanadekodudes või muudes sarnastes asutustes hoiu-, meisterdamis- või õpetuslikus võtmes valmistatud toodete müügist või samas ettevõtmises pakutud teenuste eest saadud tulu;
- bingomängu korraldamisest saadud tulu.

Ettevõtlustuluks ei peeta sellist tulu, kus MTÜ saab näiteks väikese mahu toodete müügist või muud tulu vähesest tegevusest, mille eesmärk on MTÜ tegevuse rahastamine. Müüki võidakse pidada ettevõtlusena, kui seda tehakse laiahaardeliselt ning kui müüakse tavalisi tarbetooteid näiteks nt küpsiseid, sokke, ilutulestikku jne. Ettevõtlusele viitab ka see, kui tegevuse kulud kaetakse müües tooteid ja teenuseid samal viisil, kui turul ettevõtlusega tegelevad ettevõtted ning kui tooted ja teenused on samasugused. Ettevõtlus tegevusele viitab ka see, kui mittetulundusühingul on enamus personalist palgalised töötajad. (Verohallinto, 2019a) Kui MTÜ katab kõik oma kulud müües tooteid või teenuseid, siis peab ta saadud tuludelt tasuma tulumaksu. Kui aga müügid ja teenused on väikese tuluga ja mitte regulaarsed ning ühingu arendamiseks, siis on need maksuvabad. Tihti otsustatakse maksustamine aastaaruande analüüsi põhjal ning maksuametniku otsusest.

Kui varasid on üle antud heategevuslike eesmärkide saavutamiseks, siis vastuvõtja võib taotleda tulumaksu vähendamist (vt tabel 1). Kui aastaaruandes selgub, et on mittetulundusühing on suuremas osas heategevuslik organisatsioon võib saada ta tulumaksusoodustust vara vastu võtmises. (Verohallinto, 2014)

Kinnisvarast saadud tulu on MTÜ-le maksustatav juhul, kui kinnisvara või selle osa kasutatakse muul eesmärgil, kui ühingu tegevusteks (vt tabel 1). Kinnisvaratulu tulumaksu protsent 2019. aastal on 6,26% ning seda makstakse kohalikule omavalitsusele. Kinnisvarast saadud tulu on maksuvaba, kui kinnisvara kasutatakse üldiseks või ühiskondlikuks hüvanguks. Kinnisvara on üldises kasutuses, kui see on näiteks kool, raamatukogu, riigiasutus või haigla. Maksuvaba on ka see kinnisvara, mida MTÜ kasutab ühingu hüvanguks või rendib seda teisele MTÜ-le. Kui ühingu liikmed rendivad kinnisvara vabaaja kasutamiseks või rendivad ettevõtlus tegevuse jaoks, siis see kinnisvara ei ole maksuvaba. Kui üle poole kinnisvarast on ettevõtlus tegevuse kasutuses, siis sealt saadav tulu on ettevõtlustulu ning sellise kinnisvara müügist saadud tulu on ettevõtlustulu. Kinnisvara kasutamise jaotus üldise hüvangu heaks või muuks kasutuseks arvutatakse tavaliselt pindala ja ajalise kasutuse põhjal. (Verohallinto, 2019a)

Soomes käsitletakse annetust kui kingitust. Kui äriühing või eraisik soovib annetada, peab ta sellelt maksuma kingituse maksu, mis on igal aastal erinev. Annetuste pealt on võimalik taotleda maksuametilt tulumaksusoodustust või üldse tulumaksu vabastust. Soome tulumaksuseadus ei sisalda heategevusliku annetuse sätteid, kuid maksuhalduse ühtlustamise juhendi kohaselt loetakse maksuvabaks rahalisi annetusi, mille väärtus ei ole avalikkuse huvides väga väärtuslik. Kingitusi, mis on alla 850 euro ühe annetuse saaja kohta, peetakse väheväärtuslikuks. Siia alla kuuluvad ka stipendiumi maksmised ja rahalised toetused isikutele. Poliitilistel eesmärkidel antud kingitused on maksustatud. Äriühingul on võimalik taotleda tulumaksusoodustust või tulumaksu vabastust, kui annetas 850-250 000 euro suuruse rahalise annetuse (vt tabel 1): teadusele, kunstile, soome kultuuripärandi säilitamisele, avalikku rahastust saavale ülikoolile või kõrgkoolile. Äriühingud saavad samuti tulumaksuvabastust või soodustust taotleda, kui annetatakse 850-50 000 eurot mittetulundusühingule, kes kuulub Maksuameti vastavasse nimekirja. Eraisikud võivad

annetada 850-500 000 eurot ning selle summa maha arvata oma maksustatavast tulust tuludeklaratsioonil. (Muikku, 2018)

Kui MTÜ tegeleb ühiskondlikus mõistes väga suure tähendusega asjaga, siis talle võidakse määrata täielik tulumaksu vabastus. Maksuvabastuse saamine eeldab kirjalikku avaldust ning maksuvabastus antakse ainult tulumaksust. (Verohallinto, 2019a) Seega soodustab riik MTÜ-sid tegutsema pühendunult kodanikele suunatud tegevustega, et parandada sotsiaalset kindlustunnet.

Mittetulundusühing võib maksta vabatahtliku reisikulud maksuvabalt sellisel juhul kui saaja ei ole maksjaga töösuhtes või ei saa palka tehtud töö eest. MTÜ võib maksuvabalt maksta: päevaraha, kõige rohkem 20 päeva kalendriaastas; majutuskulud; reisikulud. Reise võib teha MTÜ heaks, kui need on varem asjakohaselt paika pandud ja planeeritud. Reisikuluks võib pidada ja maksuvabalt välja maksta kodu ja töökoha vahelisi sõite. Päevarahade määr (20 päeva) ja reisikulude korvamine (2000€ aastas) on saaja põhised (vt tabel 1). Kui soodustusi saav isik on töösuhtes ühingu või saab palka tehtud töö eest, siis temale need soodustused ei laiene. Maksuvabalt ei või ka kompenseerida oma arvuti, netiühenduse, töötaja isikliku telefoni või tööruumi kasutamist – nende eest makstud kompensatsioon on maksustatav. (Verohallinto, 2019b) Reisikulu soodustus soodustab rohkem neid vabatahtlike tegutsema MTÜ-s, kes ei ela näiteks linnas ning transpordi võimalus puudub või kui MTÜ asub linnast kaugemal. Maapiirkondades on see oluline, et kodu ja MTÜ vahel oleks mingisugune transpordi ühendus või kompenseeritakse kütus, sest vastasel korral ei saaks MTÜ toimida ilma vabatahtlikuteta.

Esinduskuludel puudub Soomes piirmäär, tehtud kulutustest on maksuvaba 50% ning ülejäänud maksustatakse tulumaksuga (vt tabel 1). Esinduskuludega edendatakse äritegevust või heategevust, näiteks uute suhete loomist või olemasolevate suhete hoidmist ja parandamist. Tehtud esinduskulud ei tohi olla seotud ühingu liikmetega. (Verohallinto, 2018)

Kokkuvõtvalt saab järeldada, et Eesti ja Soome mittetulundusühingute tulumaksusoodustuste saamise nõuded on riigiti sarnased ehk MTÜ-d peavad tegutsema avalikes huvides, mis on suunatud kõikidele kodanikele, mitte piiratud hulgale isikutele. Samas Soomes saavad

heategevusega tegeleda ka tavalised äriühingud ning neil on võimalik taotleda tulumaksuvabastust saadud tuludelt, mis on seotud heategevusega. Soomes üldiselt maksustatakse kõiki tulusid olenemata sellest, kas ollakse mittetulunusühing või osaühing ning aastaaruandest selgub milliseid tulusid maksustatakse tulumaksuga. Eestis peavad tulumaksusoodustuste saamiseks MTÜ-d esitama taotluse Maksu- ja Tolliametile tulumaksusoodustuste nimekirja saamiseks. Nimekirja saamisel on MTÜ-del kohustus esitada annetuste kohta igal aastal INF 4 ja INF 9. Samaselt Soomele võivad MTÜ-d teenida tulu, kuid ei tohi seda dividendidena välja maksta, vaid kasutada MTÜ eesmärgilisteks tegevusteks. Mittetulundusühingute maksusoodustused aitavad ühingutel paremini kasutada oma teenitud tulu ning investeerida oma põhikirjaliste eesmärkide täitmiseks.

2.2 Tulumaksuseaduse muudatusvajadus mittetulundusühingutele Eestis

Tulumaksusoodustustega on seotud need mittetulundusühingud, kes kuuluvad tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja (edaspidi tulumaksusoodustuste nimekiri). Eraettevõtted ei suuda annetustena pakkuda mittetulundussektorile piisavaid vahendeid. Valitsusel on oluline roll pakkuda mittetulundussektori toimimiseks maksusoodustusi (Rutherford, 2010, p. 1036). Tehtavad soodustused aitavad mittetulundusühingutel paremini toime tulla oma teenuse või kauba pakkumisel ning soodustab seeläbi ühiskonna toimimist.

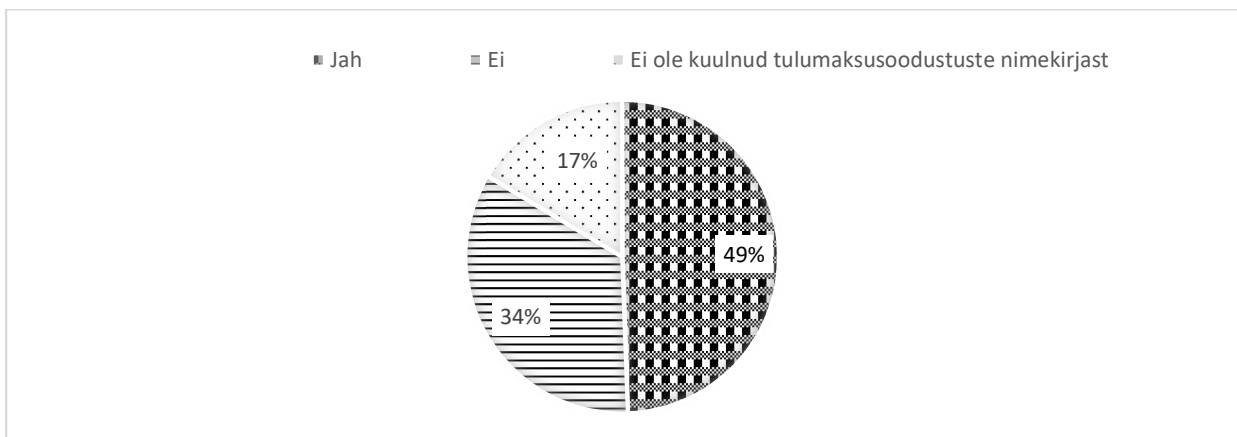
Analüüsime, kas mittetulundusühingute tulumaksusoodustused motiveerivad ühinguid tegutsema ning milliseid tulumaksusoodustusi soovitakse, teostati kvantitatiivne uurimus. Koostati kaheksast küsimusest koosnev küsimustik (vt lisa 1), millest seitse küsimust olid kohustuslikud ning üks küsimus oli vabatahtlik. Küsimustik koostati ja tehti kättesaadavaks Google vormi kaudu ning saadeti mittetulundusühingu esindajatele e-maili peale. Küsimustikule oli võimalik vastata ajavahemikul 16.02.2019-12.03.2019.

Küsimustik oli anonüümne ning kasutati kihtvalimit, mille puhul jaotatakse üldkogum kihi tunnuste alusel osadeks ja iga kihi sees tehakse lihtne juhuvalim (Järvet, *et al.*, 2017, lk 30). Kihtvalim moodustati äriregistri andmete alusel.

Äriregistrist saadi andmed sisenedes e-kasutaja (Registrite ja infosüsteemide Keskus) kaudu ajavahemikul 11.01.2019-17.01.2019. Äriregistri otsingu tulemusena saadi iga maakonna mittetulundusühingute nimekiri. Süstemaatilise juhuvalimiga valiti äriregistri kuvatud lehekülgedelt esimene ja viimane mittetulundusühing (vt lisa 2), kellele saadeti ankeetküsitlus (vt lisa 1).

Küsitlus saadeti 4177 mittetulundusühingule, kellest 3997 MTÜ-d said küsitluse kätte, ülejäänud e-mailide aadressid ei olnud kehtivad. Küsitlusele vastas vaid 342 mittetulundusühingu esindajat ehk 9% valimist. Selleks, et tulemusest tervik pilti saada tuuakse küsitluse analüüsi tulemused välja struktureerimata selleks, et ilmestada struktureeritud küsimuste analüüsi avatud küsimuste vastustega.

Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kuuluvad mittetulundusühingud saavad kasutada riigi poolt antavaid soodustusi. Küsitlusele vastajatest kuulub tulumaksusoodustuste nimekirja 49% ning 17% ei ole kuulnud tulumaksusoodustuste nimekirjast (vt joonis 1).



Joonis 1. Küsitletute kuulumine tulumaksusoodustuste nimekirja (autori koostatud lisa 1 alusel)

Eitavalt vastajatest 17% tõid välja, et tulumaksusoodustuste nimekirja saamine on raske ning sinna saamise tingimused ei ole üheselt arusaadavad, nimelt jääb arusaamatuks mõiste „avalikes huvides“ tegutsemine (vt joonis 1).

Tulumaksusoodustused motiveerivad ühelt poolt MTÜ-d rohkem tegutsema, kuid teiselt poolt jätab välja need MTÜ-d, kes ei kuulu tulumaksusoodustuste nimekirja. Vastajatest 37% on vastanud jaatavalt, et tulumaksusoodustused motiveerivad tegutsema (vt lisa 1) ning toonud sealjuures välja, et põhiliseks motivaatoriks ei ole tulumaksusoodustused, vaid MTÜ eesmärgi nimel tegutsemine. Üks vastajatest toob motivatsiooni kohta välja: „Eesti kontekstis kindlasti vähem, sest maksusoodustus annetustelt on pisike, samal ajal kui USA-s, kus ka olen tegutsenud, on see annetajatele 100% tulumaksusoodustus, ja see on aidanud ühiskonnas sotsiaalsetel, vaimulikel ja rehabiliteerivatel teenistustel liikuda organisatsioonide kätte, kes tegelikult ka südant nende asjade pärast valutavad, kellel on oskused ja tahe vastavaid inimesi aidata. Valitsus, kes Eestis jätab tulumaksusoodustused täna endale, pole minu teada ühtegi narkomaani või alkohoolikut rehabiliteerinud, või inimese elu muutnud, kirikud, kogudused, MTÜ Lootuse Küla ja paljud teised aga kindlasti!“

Eitavalt on vastanud 48% vastajatest, kelle seas on need MTÜ-d, kes ei kuulu tulumaksusoodustuste nimekirja. Ülejäänud 15% vastajatest on arvamusel, et tulumaksusoodustused motiveeriksid, kui nende MTÜ saaks tulumaksusoodustuste nimekirja ning kui nimekirja saamise tingimused oleksid leebemad. (vt lisa 1) Analüüsist nähtub, et MTÜ esindajate motivatsioon ühtepidi sõltub tulumaksusoodustustest, kuid teisalt toovad välja, et nimekirja pääsemine ei ole kerge ning küsimusele vastamine ei ole võimalik.

Aastal 2018 saadeti Maksu- ja Tolliametile 129 taotlust nimekirja pääsemiseks ning nendest kanti nimekirja 94 mittetulundusühingut, mis tähendab, et kõikidest taotlustest rahuldati 72,9% (vt tabel 2). Samuti 2017. aastal rahuldati 71,2% taotlustest ning 2016. aastal kanti nimekirja 65,2% taotluse esitajatest. Saab järeldada, et igal aastal saab tulumaksusoodustuste nimekirja järjest rohkem taotluse esitanud mittetulundusühingud. Peamised põhjused, miks MTÜ-de taotlusi ei rahuldata on olnud see, et mittetulundusühing ei ole tegutsenud kuus kuud, varajaotus ei ole vastanud nõuetele, ühingul on esitamata või hilinemisega esitatud

majandusaastaaruanded. Aastal 2018 said eitava vastuse Maksu- ja Tolliametilt 13,2% taotluse esitajatest. Puuduste eemaldades saavad mittetulundusühingud saata oma taotluse uuesti, mida Maksu- ja Tolliamet võtab vastu kaks korda aastas. (Liivamägi, 2019) Alates 06.03.2019 teeb Maksu- ja Tolliamet otsuse nimekirja kandmise või kandmata jätmise kohta ühingule kirjalikult teatavaks 30 päeva jooksul nimekirja kandmise taotluse esitamisest arvates ning alates 01.07.2019 kannab Maksu- ja Tolliamet ühingu nimekirja otsusega otsuse tegemisele järgneva kalendrikuu 1. kuupäeval (Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja koostamise kord, nimekirja koostamiseks esitatavate dokumentide loetelu ning ühingu nimekirja kandmise ja sealt kustutamise kord, 2014).

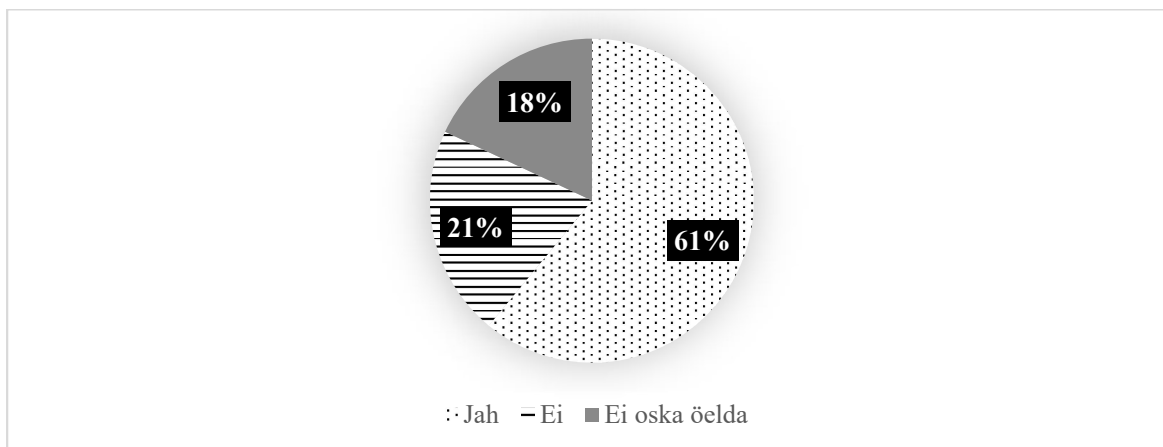
Tabel 2. Mittetulundusühingute tulumaksusoodustuste nimekirja kandmine aastatel 2015-2018 (Liivamägi, 2019, autori koostatud)

Aasta	Kanti nimekirja	Loobus	Eitav vastus	Kokku taotlusi
2018	94	18	17	129
2017	101	21	20	142
2016	84	25	20	129
2015	94	25	33	152

Ühe vastaja arvates (vt lk 33) võiks Eestis olla annetajatele 100% soodustus. Hetkel saavad juriidilised isikud annetada maksuvabalt 3% palgafondist või 10% majandusaasta kasumist tulumaksusoodustuse nimekirja kuuluvale MTÜ-le (vt lk 23).

Analüüsidest mittetulundusühingute vastuseid selle kohta, kas antud protsente võiks tõsta, et suurendada saadavat annetuse suurust selgus, et jaatavalt vastas 48% millest järeldub, et MTÜ-de esindajate arvates on oluline suurendada juriidiliste isikute maksuvabalt tehtavate annetuste protsente. Vastajatest 39% ei oska öelda, kas selline muudatus oleks vajalik ning 13% vastajate jaoks ei ole protsentide tõstmine vajalik (vt lisa 1). Küsitluse analüüsist selgus, et annetuste puhul võiks olla 100% tulumaksuvabastus.

Küsitletutest 61% arvas, et juriidilised isikud võiksid saada annetada maksuvabalt sellisele MTÜ-le kes ei kuulu tulumaksusoodustuse nimekirja (vt joonis 2). Töö koostamise ajal kehtivate õigusaktide alusel peab juriidiline isik tasuma sellise annetuse eest tulumaksu 20/80 (vt lk 24). Küsitletutest 21% arvas, et juriidilised isikud ei peaks saama annetada maksuvabalt ning 18%-l arvamus puudus (vt joonis 2).



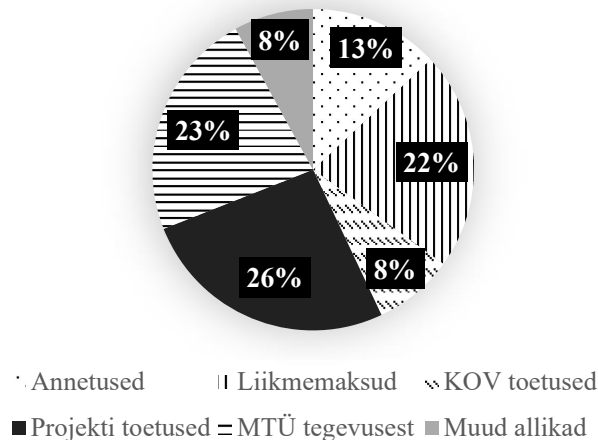
Joonis 2. Maksuvabastuste vajalikkus kõikidele MTÜ-dele (autori koostatud lisa 1 alusel)

Küsitluse analüüsist selgus, et 130 (38%) esindaja arvates võiksid kõik MTÜ-d saada tulumaksusoodustusi ning selleks mitte taotlema tulumaksusoodustuste nimekirja saamist. Nendest 92 (27%) esindajat arvas, et kõik MTÜ-d ei peaks saama tulumaksusoodustusi ning 120 (35%) esindajat ei osanud seisukohta võtta. (vt lisa 1)

Autor on arvamusel, et kui kõik MTÜ-d saaksid tulumaksusoodustusi, siis tuleks karmistada kontrolli, sest see võib suurendada pettuste ohtu. Võimaluseks oleks sellisel juhul uute lisaaruannete esitamine, mis ühelt poolt takistab mittetulundusühingu toimimist ning teeks selle neile ebameeldivaks ning teiselt poolt vähendaks MTÜ-de efektiivsust. Seega on autori arvates kaheldav, kas selline variant oleks mõistlik, et kõik MTÜ-d saaksid tulumaksusoodustusi.

Sissetulekuallikate toel saab mittetulundusühing toimida ning pakkuda oma kaupa või teenust kodanikele, mille kaudu omakorda kasvatada heaolu riigis. Küsitlusest selgus, et

mittetulundusühingute peamised sissetulekuallikad on projekti toetused, liikmemaksud ja MTÜ tegevuse tulemusel saadud tulud, mis moodustavad kõikidest tuluallikatest 71% (vt joonis 3). Annetused on peamine sissetulekuallikas 13% mittetulundusühingule, mis näitab, et annetajate hulk ei ole suur. Kohalikust omavalitsusest saadavad peamise sissetuleku allikana toetust 8% mittetulundusühingutest. (vt joonis 3) Küsitluse olevatele variantidele pakuti lisaks vastajatelt järgmisi: riiklik sihtfinantseerimine, tegevtoetused, renditulu.



Joonis 3. Mittetulundusühingute peamised sissetulekuallikad (autori koostatud lisa 1 alusel)

Teooriast (vt lk 22) tuleneb, et MTÜ ei tohi kasumit jaotada, kuid siiski on tulumaksu vaja maksta tööjõumaksudelt kui ka erisoodustuselt ning muudelt ettevõtlusega mitteseotud kuludelt. Avatud küsimuste analüüsist selgub, et soodustusi võiks olla töötasude väljamaksmisel nii tulumaksust kui ka sotsiaalmaksust, sest isikud töötavad MTÜ heaks, mille eesmärgiks ei ole tulu teenimine. Ühe vastaja seisukoht on järgmine: „MTÜ-s, kelle tegevus lahendab riigis olevaid kitsaskohti suurema inimrühma huvides, töötajatele võiks olla tulumaksu vabastus. Seda nendele töötajatele, kes panustavad antud MTÜ väärtustesse ja eesmärkidesse oma töö või ettevõtete kõrvalt. Seda tehakse sageli töötasuta, aga MTÜ-l peaks olema võimalus neile ka töö eest tasuda ja sellisel juhul sageli tuleb neil tulumaksu tasuda esimesest eurosendist. See vähendaks inimeste läbipõlemist ja sageli tasuta ületöötamisest tekkinud konflikte.“

Avatud küsimuste analüüsist selgub, et tulumaksusoodustus võiks olla annetustelt. Vastatud on: „Maksusoodustus võiks olla 100% annetustelt, sest see motiveeriks inimesi uurima ja toetama häid heategevusüritusi ja organisatsioone, mis kohalikus kogukonnas juba tegutsevad ja nende oma piirkonda vaikselt, kaudselt ja otseselt muudavad ohutumaks, tugevamaks.“ Lisaks analüüsivad soovivad juriidilistele isikutele kehtivate maksuvabade annetuste piirmäära protsente ära kaotada, mis vastajate arvates suurendaks juriidiliste isikute annetuste suurust ja nende motivatsiooni annetada. Füüsiliste isikute annetuste korral soovitakse, et heategevuseks annetatud summad ei läheks sama piirmäära alla koos teiste mahaarvamistega maksustatavast tulus füüsilise isiku tuludeklaratsioonil, sest kui muid mahaarvamisi on palju, võib tekkida olukord, kus annetuse summa piirmäära sisse enam ei mahu ning oluliseks peetakse ka liikmemaksude tulumaksu alt vabastamist.

Teoreetiliste allikate ja läbiviidud analüüsist selgub, et annetatakse avalikes huvides, seega oleks põhjendatud annetuste eraldi käsitlemine, mis motiveeriks ka füüsilisi isikuid rohkem annetama.

Analüüsist tulenevalt saadi vastus probleemküsimusele ja püstitatud eesmärgile. Eesti tulumaksuseadus ei vaja uuendamist mittetulundusühingute efektiivsema tegevuse tagamiseks. Analüüsi tulemusel selgitati välja mittetulundusühingute tulumaksusoodustused Eestis ja Soomes ning jõuti järeldusele, et vajadust tulumaksuseaduse muutmiseks tulumaksusoodustuste osas Eestis puudub.

Kokkuvõtvalt saab järeldada, et mittetulundusühinguid küll motiveerivad tulumaksusoodustused kuivõrd peetakse väga oluliseks mittetulundusühingu eesmärke täita ning sellega aidata kodanikke. Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirjas olevate mittetulundusühingute arv suureneb igal aastal. Mittetulundusühingutele annetatakse avalikes huvides, seega oleks põhjendatud annetuste eraldi käsitlemine, mis motiveeriks ka füüsilisi isikuid rohkem annetama. Analüüsist nähtub, et Eesti tulumaksuseadus ei vaja uuendamist.

KOKKUVÕTE

Mittetulundusühingud on kodanikuühiskonna tähtis osa. Riigil ei ole alati piisavalt ressursi või tähelepanu, et tegeleda kõikide ühiskonna probleemidega, seega on oluline vabatahtlike ja heategevuslike organisatsioonide olemasolu. Siinkohal saab riik võimaldada erinevaid maksusoodustusi ja tuge, et soodustada mittetulundusühingute toimimist.

Teema valik tulenes Maksu- ja Tolliameti vajadusest selgitada välja Eesti mittetulundusühingute maksusoodustuste erisus Soome tulumaksusoodustustest ning teada saada, kas on vajadus teha parandusettepanekuid Eesti tulumaksuseaduse muutmiseks.

Teema on aktuaalne, sest kodanikuühendused aitavad ennetada ja lahendada ühiskondlikke probleeme ning parandada ühiskonna sidusust, usaldust ja koostööd. Teema uudsus seisnes selles, et töö keskendus mittetulundusühingute tulumaksusoodustustele nii Eestis kui ka Soomes lähtudes tulumaksuseadusest.

Probleemipüstitus tulenes sellest, et Soome riik on Eestit toetanud humanitaarabiga. Eeldusel, et sellist abi viivad läbi samuti Soome kodanikuühendused, tulenes probleemküsimus, et kas Eesti tulumaksuseadus vajab uuendamist mittetulundusühingute efektiivsema tegevuse tagamiseks.

Töö eesmärgiks oli välja selgitada mittetulundusühingute tulumaksusoodustused Eestis ja Soomes ning vajadusel teha ettepanekud tulumaksuseaduse muutmiseks tulumaksusoodustuste osas. Töö eesmärk saavutati läbi kolme uurimisülesande.

Esimeseks uurimisülesandeks oli analüüsida mittetulundussektori rolli kodanikuühiskonnas ning maksupoliitika erisuse teoreetilisi lähtekohti Eestis ja Soomes. Demokraatlikes riikides on oluline mittetulundussektori olemasolu. Kodanikuühiskonna juured ulatuvad kaugele ajalukku ning peamiselt on riikide kodanikuühiskond arenema hakanud iseseisvumisest alates. Soome ja Eesti vaheline koostöö tagab kodanikele stabiilsema elu, sest mitmetel juhtudel elavad Eesti kodanikud Soomes ja vastupidi. Mittetulundusühingute kaudu saavad riik ja

kodanikud teha koostööd ühtsema ühiskonna loomiseks. Soome ja Eesti maksupoliitika mittetulundusühingutele erineb, kuid mõlema riigi tulumaksuseadusesse on tulnud uuendused peale taasiseseisvumist. Eestis iga uue valitsuse tegevusprogrammides on toodud välja kodanikuühiskonna arendamise plaanid, mis kindlustab kodanikuühiskonna toimimist ja jätkusuutlikust.

Teiseks uurimisülesandeks oli analüüsida ning välja selgitada Eesti ja Soome mittetulundusühingutele tehtavad maksusoodustused ja saada vastus probleemküsimusele. Eesti mittetulundusühingud peavad tulumaksusoodustuste saamiseks esitama Maksu- ja Tolliametike taotluse tulumaksusoodustuste nimekirja pääsemiseks. Soomes vaadatakse tulumaksusoodustuste saajaid aastaaruande põhjal ning kindel nimekiri puudub. Maksusoodustused riigiti erinevad ning analüüsi käigus selgus, et Eesti tulumaksusoodustused on mittetulundusühinguid toetavamad kui Soome tulumaksusoodustused ning tulumaksuseadust muutma ei pea. Tulumaksusoodustuste saamine soodustab mittetulundusühingu tegevust ning aitab teenitud tulu investeerida oma põhikirjaliste eesmärkide täitmiseks.

Kolmandaks uurimisülesandeks oli välja selgitada ankeetküsitluse kaudu millised tulumaksusoodustused motiveerivad MTÜ-d rohkem tegutsema ning milliseid täiendavaid maksusoodustusi vajatakse. Küsitlusest selgus, et mittetulundusühinguid küll motiveerivad tulumaksusoodustused kuivõrd on olulisemaks täita mittetulundusühingu eesmärke ning seeläbi aidata kodanikke. Tulumaksusoodustustele lisaks sooviti täieliku tulumaksuvabastust annetustelt juriidlistelt isikutelt, mis tõstaks annetajate motivatsiooni ning suurendaks mittetulundusühingute sissetulekuid. Olulisena toodi välja, et tulumaksusoodustus võiks olla tööjõumaksudelt. Kuigi Maksu- ja Tolliameti andmetel kasvab tulumaksusoodustuste nimekirja saanute arv, selgub siiski küsitlusest, et tulumaksusoodustuste nimekirja saamine on MTÜ-de arvates keeruline. Toodi välja, et need mittetulundusühingud, kes ei kuulu tulumaksusoodustuste nimekirja, neile võiks samuti saada juriidilised isikud annetada maksuvabalt. Analüüsist nähtub, et Eesti tulumaksuseadus ei vaja uuendamist.

Järgnevatele uurijatele soovitatakse jätkata uuringut Soome ja Eesti mittetulundusühingute seas sotsiaalmaksu ja käibemaksu soodustuste osas.

SUMMARY

The aim of the thesis is to ascertain income tax incentive of non-profit organisations in Estonia and Finland and in case of need to propose amendment about income tax incentive of Estonian Income Tax Act.

The following research tasks have been set the goal to give an overview of:

- the role of civil society and tax policy in Estonia and Finland;
- income tax incentive given to non-profit organisations in Estonia and Finland;
- the role of civil society and distinctions of tax policy in Estonia and Finland.

As well to examine if income tax incentive motivates non-profit organisations to act and what kind of discounts non-profit organisations would need.

The title of this thesis is „Income tax incentive of non-profit organisations in Estonia and Finland“. It is written in Estonian on 54 pages. The author has used 68 literature sources, which all have been referred in the text.

The graduation paper uses a qualitative and quantitative research methodology. The relevant articles and laws are analyzed.

The thesis consists of two chapters, which in turn are divided into two sub-chapters. The first chapter analyzes the importance of nonprofit sector and tax policy in Estonia and Finland. In the first section the role of nonprofit sector in civil society is systematized. The second section explains tax policy to non-profit organisations in Estonia and Finland.

The second chapter analyzes the possibility of transferring the tax incentives given to non-profit organisations in Finland to non-profit organisations in Estonia. The first section explains which are the tax incentives of non-profit organisations in Estonia and Finland. The second section explains which are the expectations of non-profit organisations in Estonia about the tax incentives.

The thesis is written using specialized literature, research articles, internet sources, laws and editorial acts of the current legislation as of 31.10.2018.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

Arjakas, K., 2003. Valitsuslepingud läbi aegade. *Riigikogu Toimetised*, nr 4 lk 3.

Agarin, T., 2011. Civil society versus nationalizing state? Advocacy of minority rights in the post-socialist Baltic states. *Nationalities Papers* 39(2), pp. 181-198

Cernov, A., 2017. Civil society is not the enemy. *International Journal on Human Rights*, 14 (26), pp 49-60.

Eesti Vabariigi põhiseadus (1992) RT I, 15.05.2015, 2.

Eesti Suursaatkond Helsingis. *Eesti ja Soome suhete ajalugu*. . [Võrgumaterjal]

Leitav: http://www.estemb.fi/est/eesti_ja_soome/suhete_ajalugu [Kasutatud 29.11.2018].

Eesti kodanikuühenduste liitude esinduskogu, 2001. *Eesti riik ja Eesti seltsid*. Tallinn: EKLE.

Eesti kodanikuühiskonna arengu kontseptsiooni heakskiitmine (2002) RT I 2002, 103, 606.

Eesti Keele Instituut, 2019. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.eki.ee/dict/ies/index.cgi?Q=nongovernmental&F=M&C06=en> [Kasutatud 14.05.2019].

Eesti Mittetulundusühingute ja Sihtasutuste Liit, 2005. *Vabariiklaste arengust Eestis: ülevaade 2005*. Tallinn: Iloprint.

Eesti Reformierakond, 2003. *Ühenduse Vabariigi Eest - Res Publica, Eesti Reformierakonna ja Eestimaa Rahvaliidu koalitsiooni tegutsemise põhimõtted*. [Võrgumaterjal]

Leitav: https://www.reform.ee/UserFiles/File/lepe_2003.pdf [Kasutatud 30.12.2018].

Edwards, M., 2011. *The Oxford handbook of society*. United States of America: Oxford University Press

Euroopa Liit, 2018. 28 Euroopa Liidu liikmesriiki. [Võrgumaterjal]

Leitav: https://europa.eu/european-union/about-eu/countries_et#tab-0-1 [Kasutatud 20.01.2019].

Estonica, 2012. *Eesti kodanikuühiskonna tänane situatsioon*. [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.estonica.org/et/%C3%9Chiskond/Eesti_kodanike%C3%BChiskonna_areng/Eesti_kodaniku%C3%BChiskonna_t%C3%A4nane_situatsioon/ [Kasutatud 17.11.2018].

Geller, E., 1991. Civil Society in Historical Context. *International Social Science Journal*, 43(128), pp 494-501.

Hinno, K., Lagerspetz, M. & Vallimäe, T., 2008. *Kolmas sektori arvupeeglis*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://heakodanik.ee/sites/default/files/files/Kolmas+sektor+arvupeeglis.pdf> [Kasutatud 17.11.2018].

Hutter, B. & O'Mahony, J., 2004. The Role of Civil Society Organisations in Regulating Business. *Centre for Analysis of Risk and Regulation at the London School of Economics and Political Science*, 26, pp. 1-13.

Järvet, S., Saar, I., Valk, A., Kratovitš, K., Tamm, L., Loik, R., Karu, T., Toom, K., Kroonberg, R., Mäe, V., Lees, M., Elling, T. & Silberg, U., 2018. *Üliõpilastööde koostamise ja vormistamise juhend*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.sisekaitse.ee/sites/default/files/inlinefiles/Uliopilastoode_koostamise_ja_vormistamise_juhend.pdf [Kasutatud 10.05.2019].

Kansalaisyhteiskunta, 2007. *Lyhyt oppimäärä kansalais- ja järjestötoiminnan historiaa*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.kansalaisyhteiskunta.fi/tietopalvelu/historiaa/lyhyt_oppimaara_kansalais-

_ja_jarjestotoiminnan_historiaa?fbclid=IwAR2t9eLD4dp8Qf5tByOtXKva1TDZKhmrN-dxf4q-00CL1X_YwfHFsUDufMc [Kasutatud 26.11.2018].

Kohler-Koch, B & Quittkat, C., 2009. What is civil society and who represents civil society in the EU?—Results of an online survey among civil society experts. *Policy and Society*, 28, pp.11–22.

Kuokkanen, M., Myllyviita, A., Rosengren, P. & Törrönen, A., 2007. *Yhdistystoiminnan kehittämisen opas*. Vantaa: Kansan Sivistystyön Liitto ry

Kutay, A., 2017. How Does the European Commission Create a European Civil Society with Words? A Discourse Theoretical Inquiry. *Journal of Common Market Studies*, 55 (5), pp. 1094-1109.

Lagerspetz, M., Trummal, A., Ruutsoo, R., Rikmann, E., Liiv, D., 2003. *Tuntud ja tundmatu kodanikeühiskond*. Tallinn: Kunst AS

Liivamägi, E., 2019. *Tulumaksusoodustuse nimekirja kandmise taotluste informatsioon [E-kiri]* (13.03.2019).

Linnakangas, E., 1984. *Urheilu ja verostus*. Helsinki: Suomen Lakimiesliiton Kustannus Oy

Maakondlikud Arendus Keskused, 2017. *Maakondlike arenduskeskuste võrgustiku strateegia 2017-2025*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.arenduskeskused.ee/wp-content/uploads/2018/11/MAK-v%C3%B5rgustiku-strateegia-2017_2025.pdf [Kasutatud 30.12.2018].

MAKIS, 2018. Sissejuhatus kodanikuühiskonda. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.makis.ee/nouanded/millest-alustada/> [Kasutatud 17.11.2018]

Maksu- ja Tolliamet, 2015. *Juhend alates 01.01.2015 vormi TMIN täitmise ja nimekirja kandmise kohta*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/registreerimine-ettevotlus/tulumaksusoodustusega-nimekirjas-olevale-uhingule/juhendid/juhend-alates> [Kasutatud 18.01.2019].

Maksu- ja Tolliamet, 2016. *Kingitused ja annetused*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/eraklient/tulu-deklareerimine/kingitused-ja-annetused> [Kasutatud 20.01.2019].

Maksu- ja Tolliamet, 2017. *Tulumaksusoodustusega nimekirja kuulumise eelised*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/registreerimine-ettevotlus/tulumaksusoodustusega-nimekirjas-olevale-uhingule/juhendid> [Kasutatud 20.01.2019].

Maksu- ja Tolliamet, 2018. *Residendist füüsilise isiku tuludeklaratsioon A vorm*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.emta.ee/sites/default/files/eraklient/tulu-deklareerimine/deklaratsioonide-vormid/2018/vorm_a.pdf [Kasutatud 04.03.2019].

McLaverty, P., 2002. Civil society and democracy. *Contemporary Politics*, 8 (4), pp. 302-2015.

Mittetulundusühingute seadus (1996) RT I, 09.05.2017, 21.

Muikku, T., 2018. Yleishyödylliset lahjoitukset yritysverotuksessa. *Etelä-Karjalan ammatillinen verkkolehti*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.saimia.fi/suunta/yleishyodylliset-lahjoitukset-yritysverotuksessa/?fbclid=IwAR2_GAPdUqIjobmUHvaq8dBqWCL9Cdd--iM7YByir09otkY3X6uVeFoE8g [Kasutatud 07.04.2019].

Ojanperä, R., 2008. *Yleishyödyllisyyden käsite verotuksessa*. *Gradu-tutkielma*. Tampere: Tampere: Tampereen Yliopisto

Oikeusministerio, 2016. *Kansalaisyhteiskuntapolitiikan neuvottelukunta KANE 2017-2021 OM025:00/2016*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://oikeusministerio.fi/kane-aineistot-ja-kokoonpano> [Kasutatud 23.01.2019].

Powell, W & Steinberg, R., 2006. *The Non-Profit Sector. A Research Handbook*. Second edition. United States of America: Yale University

Rahandusministeerium, 2014. *Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja koostamise kord, nimekirja koostamiseks esitatavate dokumentide loetelu ning ühingu nimekirja kandmise ja sealt kustutamise kord. Määrus. RT I, 06.03.2019, 5*.

Rahandusministeerium, 2018. *2019. aasta riigieelarve seaduse eelnõu seletuskiri*. [Võrgumaterjal]. Leitav: file:///C:/Users/Ester/Downloads/2019.aasta_riigieelarve_seaduse_eelnou_seletuskiri.pdf [Kasutatud 28.12.2018]

Rahandusministeerium, 2019. *Tulumaks*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.rahandusministeerium.ee/et/eesmargidtegevused/maksu-ja-tollipoliitika/maksud> [Kasutatud 16.01.2019].

Raivio, M., 2017. *Säätiöiden rooli yhteiskunnallisena toimijana-Case Alfred kordellinen säätiö. Gradu-tutkielma*. Tampere: Tampereen Yliopisto.

Rammo, A., 2013. *Vabaihenduste maksusoodustused poliitikas, õiguses ja praktikas. Magistr töö*. Tallinn: Tallinna Tehnikaülikool

Registrite ja infosüsteemide Keskus, 2018. *Äriregister ning mittetulundusühingute ja sihtasutuste register maakonniti seisuga 01.10.2018*. [Võrgumaterjal] Leitav: http://www2.rik.ee/rikstatfailid/failid/tabel.php?url=18_10mk.htm [Kasutatud 18.11.2018].

Registrite ja Infosüsteemide Keskus, 2019. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://ariregister.rik.ee/login?lang=est> [Kasutatud 15.05.2019].

Riigi Tugiteenuste Keskus, 2018. Perioodi 2014–2020 rakendamine. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.struktuurifondid.ee/et/rakendamine_14_20 [Kasutatud 20.01.2019].

Rikmann, E., 2007. *Algatus, osalus ja organisatsioonid: uurimusi Eesti kodanikuühiskonnast*. Tallinn: Tallinna Ülikooli kirjastus

Rikmann, E., 2014. *Kodanikualgatuse institutsionaliseerumine Eestis 2014*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.kysk.ee/failid/Upload/files/KUAK%2014%20raport.pdf> [Kasutatud 02.01.2019].

Rochester, C., 2006. *Making sense of volunteering*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://practicalwisdomr2z.co.uk/consultancy/wp-content/uploads/2011/05/Making-sense-of-volunteering-ROCHESTER-2006.pdf> [Kasutatud 30.12.2018].

Rutherford, A., 2010. Get by with a little help from my friends: a recent history of charitable organisations in economic theory. *Euro. J. History of Economic Thought*, 17(4), pp. 1031–1046

SA Kodanikuühiskonna Sihtkapital. *Strateegia aastateks 2014 -2020 ning tulemuste hindamine*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.kysk.ee/failid/File/sisulehtede-failid/KYSK_STRATEEGIA_2014-2020_171213.pdf [Kasutatud 04.03.2019].

Salamon L., Anheier H., List R., Toepler S., Sokolowski W., 1999. *Global Civil Society Dimensions of the Nonprofit Sector*. Baltimore: The Johns Hopkins Center for Civil Society Studies

Similä, J., 2016. *Yleishyödyllisten yhteisöjen verotus*. [Võrgumaterjal] Leitav: http://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/75128/OMSO_27_2016_Yleishyodyll_yhteisojen_verotus34.pdf [Kasutatud 02.01.2019]

Siseministeerium, 2007. *Kodanikualgatuse toetamise arengukava 2007-2010*.

Siseministeerium, 2015. *Kodanikuühiskonna arengukava 2015-2020*.

[Võrgumaterjal] Leitav:

https://www.siseministeerium.ee/sites/default/files/dokumendid/Arengukavad/kodanikuuhiskonna_arengukava_2015-2020_0.pdf [Kasutatud 24.10.2018].

Stahl, M-L., 2014. Jõgeva koguduse hea haldjas. *Vooremaa*, 12.07.2014.

Sternberg, E., 2010. NGOs VS Civil Society: Reflections on the illiberal, the illegitimate and the unaccountable. *Economic Affairs*, 30(3), pp. 22–28.

Tuul, M., 2018. Tselluloositehase vastu koguti ligi 10 000 allkirja. *Pealinn*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.pealinn.ee/newset/tselluloositehase-vastu-koguti-ligi-10-000-allkirjan230477> [Kasutatud 11.03.2019].

Tulumaksuseadus (1999) RT I, 28.12.2018, 51.

Vabariigi Valitsus, 2009. *Vabariigi Valitsuse 2007.–2011. aasta tegevusprogramm. 2009. a korralduse lisa nr 9*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.riigiteataja.ee/aktilisa/0000/1312/2021/13122807.pdf> [Kasutatud 30.12.2018].

Vabariigi Valitsus, 2011a. *Vabariigi Valitsuse tegevusprogramm 2011–2015*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.riigiteataja.ee/aktilisa/3100/5201/1001/VVk_209_lisa1.pdf [Kasutatud 31.12.2018].

Vabariigi Valitsus, 2011b. *Seletuskiri Vabariigi Valitsuse istungi protokollis kantava otsuse “Kaasamise hea tava heakskiitmine” eelnõu juurde*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.osale.ee/konsultatsioonid/files/consult/208_kaasamise%20hea%20tava%20seletuskiri_23-11-2011.pdf [Kasutatud 31.12.2018].

Vabariigi Valitsus, 2015. *Vabariigi Valitsuse tegevusprogramm 2015-2019*. [Võrgumaterjal]
Leitav: <https://www.riigiteataja.ee/aktilisa/3030/6201/5006/231klisa.pdf> [Kasutatud 31.12.2018].

Vetik, R., 2012. *Eesti poliitika ja valitsemine 1991-2011*. Tallinn: TLÜ Kirjastus

Verohallinto, 2014. *Verohallinnon yhtenäistämisohteet vuodelta 2013 toimitettavaa verotusta varten*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48275/verohallinnon_yhtenaistamisohjeet_vuode6/ [Kasutatud 10.05.2019].

Verohallinto, 2018. *Edustusmenot tuloverotuksessa*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48743/edustusmenot-tuloverotuksessa/> [Kasutatud 10.05.2019].

Verohallinto, 2019a. *Tuloverotus - yhdistys ja säätiö*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/tuloverotus/yhdistys-ja-saatio/> [Kasutatud 20.01.2019].

Verohallinto, 2019b. *Yleishyödyllisten yhteisöjen verotus – usein kysyttyä*. [Võrgumaterjal]
Leitav: https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/tuloverotus/yhdistys-ja-saatio/yleishyodyllisten_yhteisojen_verotus_u/ [Kasutatud 20.01.2019].

Verohallinto, 2019c. *Verotusohje yleishyödyllisille yhteisöille*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47999/verotusohje-yleishy%C3%B6dyllisille-yhteis%C3%B6ille/> [Kasutatud 12.05.2019].

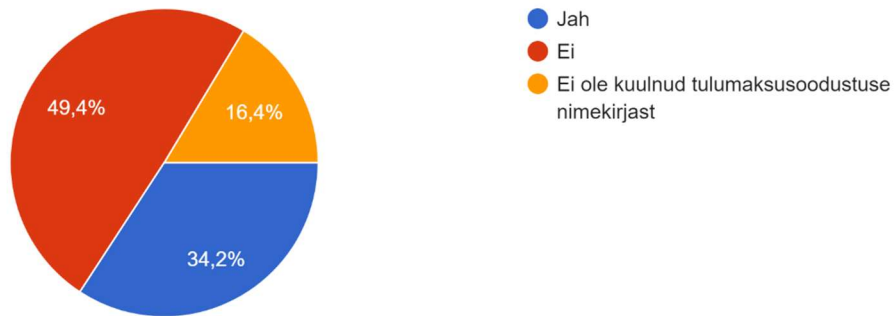
Välisministeerium, 2018. *Soome*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://vm.ee/et/riigid/soome?display=relations> [Kasutatud 29.11.2018].

Lisa 1. Küsimustik mittetulundusühingutele

Ankeetküsimustik koosnes 9 küsimusest, millest 2 olid avatud küsimused ning üheksas küsimus oli vabatahtlik. Küsimustik tehti kättesaadavaks Google vormi kaudu ning saadeti mittetulundusühingu esindajatele e-maili peale. Küsimustikule vastas 342 mittetulundusühingu esindajat.

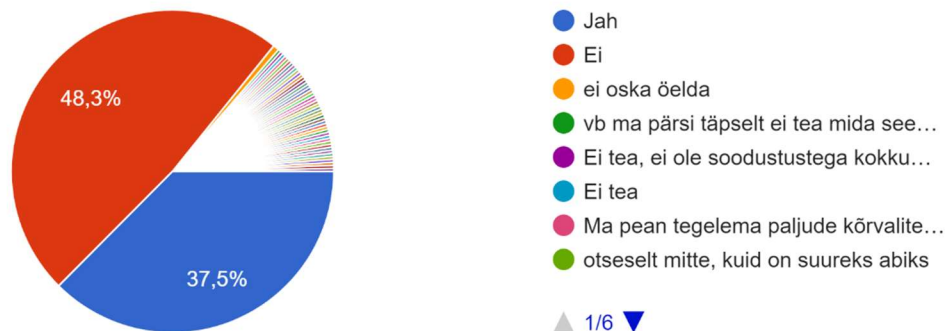
1. Kas Teie MTÜ kuulub tulumaksusoodustuse nimekirja?

342 vastust



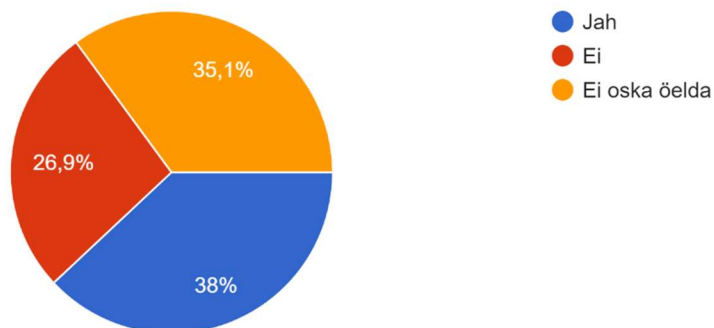
2. Kas MTÜ tulumaksusoodustused motiveerivad Teid rohkem tegutsema?

331 vastust



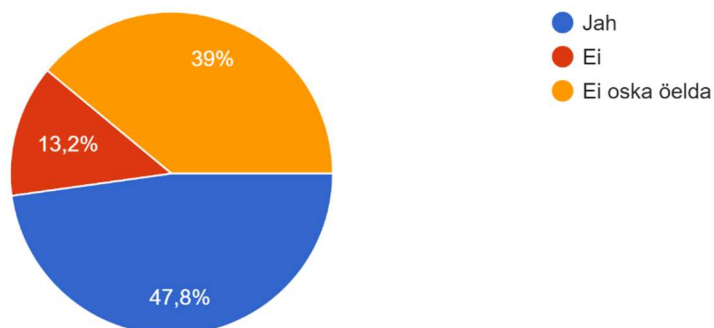
3. Kas kõik MTÜ-d peaksid saama tulumaksusoodustusi?

342 vastust



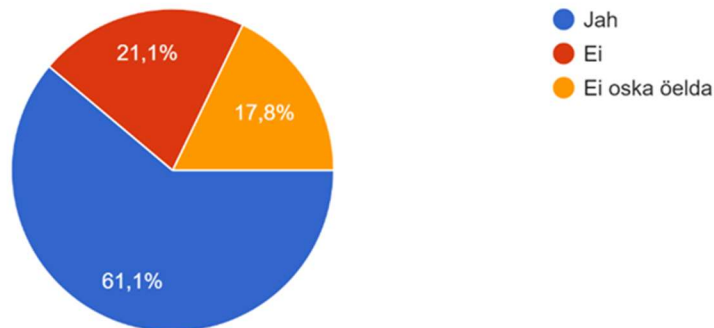
4. Hetkel saavad juriidilised isikud annetada 3% palgafondist või 10% majandusaasta kasumist tulumaksusoodustuseks. Millist annetuse suurust saadavat annetuse suurust?

341 vastust



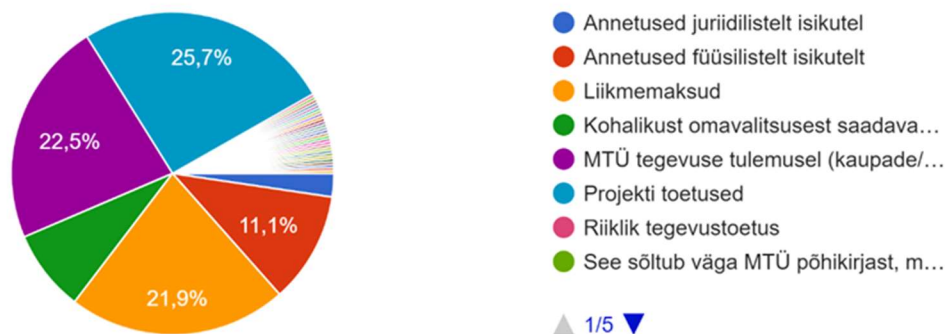
5. Kas juriidilised isikud võiksid saada annetada maksuvabalt sellisele MTÜ-le kes ei kuulu tulumaksusoodus...netuse eest tasuma tulumaksu 20/80)

342 vastust



6. Millised on MTÜ peamised sissetulekuallikad?

342 vastust



7. Millised tulumaksusoodustused motiveeriksid rohkem tegutsema MTÜ-s?

Küsimusele vastas 342 mittetulundusühingu esindajat.

8. Muud ettepanekud MTÜ-d puudutava tulumaksuseaduse osas?

Küsimusele vastas 124 mittetulundusühingu esindajat.

Lisa 2. MTÜ-de andmed analüüsimiseks äriregistrist

Tabel. Analüüsitavate MTÜ-de e-mailide arv maakondade lõikes

Kuupäev	Maakond	Registreeritud	Lehekülgi äriregistris	Valimi MTÜ-d	Kommentaar
11.01.2019	VÕRUMAA	678	68	136	
	VILJANDIMAA	757	76	152	
	VALGAMAA	458	46	92	
	HIIUMAA	291	30	59	viimasel lehel ainult 1 MTÜ
	PÕLVAMAA	426	43	86	
12.01.2019	TARTU	2526	253	506	
	SAAREMAA	787	79	158	
	RAPLAMAA	493	50	100	
14.01.2019	PÄRNUMAA	1327	133	266	
	LÄÄNE-VIRU	911	92	183	viimasel lehel ainult 1 MTÜ
	LÄÄNEMAA	466	47	94	
	JÄRVAMAA	519	52	104	
	JÕGEVAMAA	495	50	100	
17.01.2019	IDA-VIRUMAA	1404	141	282	
	HARJUMAA	9292	930	1859	viimasel lehel ainult 1 MTÜ

Andmed on mahukad ja väljatrükituna paber kandjal 157 lehekülge seetõttu on lisa 2 andmed koondatud.