

Huvihariduse maksustamine

Kuigi sellel lehel olev juhend keskendub huvihariduse käibemaksuga maksustamisele, laienevad need põhimõtted kogu käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punktis 6 sätestatud mitteärilistel eesmärkidel antava muu koolituse maksustamisele.

Käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punkti 6 kohaselt on maksuvaba alus-, põhi-, kutse-, kesk- või kõrghariduskoolitus, sealhulgas õppevahend, mille koolitusteenuse osutaja võõrandab teenuse saajale, üldhariduskoolitusega seotud eraõppetunni andmine ja muu koolitus, välja arvatud ärilistel eesmärkidel antav muu koolitus.

Huviharidust tuleb selle sätte tähenduses lugeda muuks koolituseks. Selleks, et otsustada, kas tegu on maksuvaba käibega, on muu koolituse puhul vaja hinnata, kas teenust osutatakse ärilisel või mitteärilisel eesmärgil. **Äriühing ja füüsilisest isikust ettevõtja** osutab teenust üldjuhul ärilisel eesmärgil, seega on nende poolt osutatav tasuline huvihariduse teenus käibemaksuga maksustatav.

Kohalik omavalitsus annab huviharidust üldjuhul mitteärilisel eesmärgil. Käibemaksuseaduse § 2 lõike 2 kohaselt ei käsitata ettevõtlusena riigi-, valla- ja linnaasutuse ning avalik-õigusliku juriidilise isiku tegevust avalikes huvides, välja arvatud juhul, kui teenuse maksustamata jätmine mõjutab oluliselt konkurentsi. Euroopa Kohtu praktika kohaselt ei käsitata majandustegevusena olukorda, kus kohaliku omavalitsuse üksus, täites oma ülesannet, võõrandab kauba või osutab teenust elanikele tasuta või on tasu on soetushinnast oluliselt madalam, kuna antud olukorras ei tegutse KOV kestva tulu saamise eesmärgil (Euroopa Kohtu lahendid kohtuasjades C-276/14, C-612/21 ja C-616/21). Huvikoolide kontekstis: kui näiteks ühe õppekoha kulu on 100 eurot, kuid tasu selle eest on 40 eurot, siis teenust käibemaksuga ei maksustata.

Mittetulundusühingu või sihtasutuse (edaspidi *ühing*) kaudu koolitusteenuse osutamisel tuleb hinnata, kas tegemist on ärilisel eesmärgil osutatava teenusega või mitte. Enne 1. jaanuari 2006 oli maksuvaba „muu koolitus, välja arvatud äriühingu või füüsilisest isikust ettevõtja osutatav koolitusteenus“. Seadust muudeti seetõttu, et mittetulundusühingu vormi kuritarvitati eesmärgiga saada maksueelis võrreldes äriühingutega (kuigi taotleti kasumit) ning selline olukord ei olnud kooskõlas Euroopa Liidu käibemaksudirektiivi (nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ) artikliga 134.

Ärilistel eesmärkidel antav koolitus on selline, millega konkureeritakse koolitusturul ja mille eesmärk on tulu teenimine ja kasutamine ühingu eesmärgiga mitteseotud viisil. Ärilise eesmärgi hindamisel ei ole ainukesteks kriteeriumideks koolitaja juriidiline vorm ega see, kas tegemist on tasulise koolitusega. Õppetasu, kohatasu, osalustasu, toetuse, annetuse, projektiraha või muu tulu saamine ei tähenda iseenesest, et huviharidust antakse ärilisel eesmärgil. Ärilise või mitteärilise eesmärgi hindamisel lähtutakse sellest, kuidas saadud tulu kasutatakse. Tulenevalt Euroopa Kohtu lahendist kohtuasjas C-174/00 (punkt 35) ei loeta ühingu poolt ärilistel eesmärkidel tegutsemiseks süstemaatilist tulu teenimist juhul, kui teenitud tulu kasutatakse tema osutatavate teenuste tarbeks ning kasumit ei jaotata.

Ärulistel eesmärkidel antava koolitusena ei käsitata koolitust, mille puhul on täidetud mõlemad alljärgnevad tingimused.

1. Ühingu kasumit ei jaotata üheski tegevuse etapis, vaid kasutatakse huvihariduse teenuse jätkamiseks ja paremaks muutmiseks.

Ühingute tulundusliku eesmärgi puudumine eeldab, et tulu ei jaotata oma liikmetele kogu tegevuse vältel, sealhulgas ühingu lõpetamisel (Euroopa Kohtu lahend kohtuasjas C-488/18 punkt 50). Mitteärilisel eesmärgil tegutsevad ühingud on näiteks tulumaksuseaduse § 11 alusel tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud ühingud. Mitteärilisel eesmärgil osutab teenust ka ühing, kes ei ole selles nimekirjas, kuid ei jaota kasumit ega paku rahaliselt hinnatavaid soodustusi oma liikmetele tegevuse üheski etapis. Põhikirjast peab nähtuma, et ühingu lõpetamisel ei jaotata vara liikmete vahel (välja arvatud asutamisel panustatud osa), vaid see antakse üle teisele samalaadsetel eesmärkidel tegutsevale ühingule, avalik-õiguslikule juriidilisele isikule, riigile või kohalikule omavalitsusele, kes peab seda kasutama võimalikult ühingu eesmärkidele vastavalt.

Kui kasumi jaotamise keeld on küll põhikirjas sätestatud, aga seda reaalselt ei järgita, ei loeta mitteärilise eesmärgi nõuet täidetuks.

2. Ühingu tulu ei kasutata ühingu liikmete, töötajate ning juhtimis- või kontrollorgani liikmete heaolu suurendamiseks.

Heaolu suurendamisena käsitatakse näiteks tulu, mida kasutatakse isiklike kulude kompenseerimiseks, sealhulgas reisideks, mis ei ole koolitustegevusega seotud. Heaolu suurendamisena ei käsitata tasu, mis ei ületa samasuguse töö eest harilikult makstavat tasu ega mõistlikke ja dokumentaalselt tõendatud kulusid, mis on otseselt seotud õppe korraldamise, õpetajate erialase arengu, metoodilise töö, õppekavade arendamise, juhtimise või kvaliteedi tagamisega.

Huviharidusega otseselt seotud kaupu ja teenuseid maksustatakse huviharidusega sarnaselt. Nendeks on näiteks koolitusmaterjali võõrandamine ning õppekava osana esinemised, võistlused, matkad, laagrid ja näituste külastamised.

Kaupadele ja teenustele, mis **ei ole huviharidusega otseselt seotud**, maksuvabastus automaatselt ei laiene. Neile rakendatakse standardmäära, vähendatud määra või maksuvabastust lähtuvalt sellest, millise kauba või teenusega on tegemist. Näiteks, sünnipäevateenuse osutamine on maksustatav käive. Ruumide rent on maksuvaba käive, välja arvatud juhul, kui Maksu- ja Tolliametit on kirjalikult teavitatud, et seda teenust soovitakse maksustada (käibemaksuseaduse § 16 lõige 3).

Mittetulundusühingute ja sihtasutuste spordiga (sh tantsimisega) tegelevate huvikoolide teenus on maksuvaba lähtuvalt käibemaksuseaduse § 16 lõike 1 punktist 3. Kehtiva seaduse kohaselt sporditeenust osutavatele huvikoolidele mitteärilise eesmärgi nõue ei laiene ja seetõttu seda nende

puhul praegu ka ei hinnata. Kuna vastav nõue tuleneb sellegipoolest Euroopa Kohtu otsustest, on võimalik seaduse muutmine selles osas lähiajal.

Viimati uuendatud 06.08.2026