

Arvonlisävero

Arvonlisäverotuksen yksi periaatteista on kilpailuneutraalisuus. Kaiken taloudellisen toiminnan pitää olla verotuksen näkökulmasta samassa asemassa. Toisaalta Suomessa on tehty yhteiskuntapoliittinen päätös, että yleishyödylliset yhteisöt hoitavat yhteiskunnallisesti merkittäviä tehtäviä. Jotta yhdistykset pystyisivät hoitamaan kaikkia näitä tehtäviä, verolainsäädäntö kohtelee yhdistyksiä hieman eri tavalla kuin esimerkiksi yrittäjiä.



Kolmannelle sektorille eli yhdistyksille on siirretty yhä enemmän tehtäviä. Mahdollinen julkinen lisärahoitus ei kuitenkaan kata kaikkia uudesta toiminnasta aiheutuneita kuluja. Toisaalta samaan aikaan perinteisen liikunta- ja urheilutoiminnan alueelle on syntynyt yksityisiä yrityksiä, jotka myyvät perinteisiä liikuntapalveluja. Näin on jouduttu tilanteeseen, jossa syntyy kilpailuhäiriö kapeilla markkina-alueilla. Seurojen tehtävät ja odotukset lisääntyvät, mutta mahdollisuudet kulujen peittämiseen vaikeutuvat. Eduskunta on kuitenkin tahtonaan ilmaissut, että yhdistysten liikuntatoiminta ja urheilutilaisuudet ovat yleensä arvonlisäverottomia.

Kotimaisen arvonlisäverotuksen yleinen soveltamisala

Arvonlisäverovelvollisia ovat ne, jotka harjoittavat tavaran tai palvelun myyntiä liiketoiminnan muodossa. Lisäksi arvonlisäverovelvollisia ovat ne, jotka ottavat kiinteistöhallintapalvelun tai tarjoilupalvelun omaan käyttöön, vaikka se ei tapahtuisikaan liiketoiminnan muodossa. Palvelun ottaminen omaan käyttöön tarkoittaa tässä tapauksessa oman henkilökunnan palkkaamista.

Kiinteistöhallintapalvelulla tarkoitetaan kiinteistön rakentamis- ja hoitopalveluja sekä kiinteistön talous- ja hallintopalveluja. Arvonlisäveroa ei kuitenkaan tarvitse suorittaa kiinteistöhallintapalvelujen omasta käytöstä, jos omien työntekijöiden palkkakulut sosiaalikuluneen ovat enintään 35 000 euroa. Palkkakuluihin lasketaan rakentamis- ja kiinteistöhoitopalvelujen sekä kiinteistön talous- ja hallintopalvelujen teettämisen kulut omilla työntekijöillä.

Urheiluseuralla voi olla sekä arvonlisäverollista elinkeinotoimintaa että arvonlisäverotuksen ulkopuolella olevaa yleishyödyllistä varojen keruuta. Saman toimintakokonaisuuden sisällä ei kuitenkaan pääsääntöisesti voi olla verollista ja verotonta toimintaa. Esimerkiksi sama palvelu ei voi olla jäsenille arvonlisäveroton ja muille arvonlisäverollinen.

Seuran lähettämässä laskuissa arvonlisäverottomuus on joskus hyvä merkitä selkeästi. Laskuun ei sisällytetä arvonlisäveroa ja tekstinä kirjataan "Verottomuuden peruste: Yhdistyksen yleishyödyllinen toiminta, AVL 4§"

Yleishyödylliset yhteisöt

Arvonlisäverolain 4 §:n mukaan yleishyödyllinen yhteisö on arvonlisäverovelvollinen vain, jos sen harjoittamasta toiminnasta saatua tuloa pidetään tuloverolain mukaan yhteisön elinkeinotulona. Urheiluseurat ovat pääsääntöisesti yleishyödyllisiä, mutta seurojen, joiden taloudellinen toiminta on laajaa ja jäsenmäärä on pieni, yleishyödyllisyys voi olla kyseenalaista.

KHO:2008:84 on hyvä osoitus arvonlisäverovelvollisuuden rajanvedosta. Tapauksessa harrastus- ja kilpaurheilua harjoittava yhdistys, joka oli yleishyödyllinen yhteisö, oli toimintansa tukemiseksi tehnyt vuonna 2006 kaupungin kanssa sopimuksen kaupunginteatterin naulakkopalvelujen hoitamisesta vuosina 2006-2009. Yhdistys oli hoitanut noita tehtäviä vuodesta 2003 lähtien. Kun otettiin huomioon tuottojen määrä, toiminnan jatkuvuus, ulospäin suuntautuminen, ansiotarkoitus ja kilpailuneutraalisuuden vaatimukset, yhdistyksen katsottiin harjoittavan naulakkotoimintaa

arvonlisäverolain 1 §:n 1 momentissa tarkoitettulla tavalla liiketoiminnan muodossa. Toiminta ei välittömästi edistänyt yhdistyksen yleishyödyllisen tarkoituksen toteutumista, joten naulakkopalvelu oli arvonlisäverolaissa tarkoitettu verollinen palvelu. Yhdistys oli verovelvollinen siitä saamastaan elinkeinotulosta.

Yleishyödyllisen urheiluseuran tulot jakaantuvat ainakin neljään seuran näkökulmasta erilaiseen luokkaan: varsinaisen yleishyödyllisen toiminnan tulot, tuloverolain 23 §:n mukaiset tulot, talkootyöstä saadut tulot ja elinkeinotulot. Lisäksi seuralla voi olla kiinteistöstä saatuja tuloja tai muita tuloja (henkilökohtaisia tuloja). Ainoastaan elinkeinotulot ja kiinteistöhallinta- sekä tarjoilupalvelujen otto omaan käyttöön ovat urheiluseuralle arvonlisäverollista tuloa.

Vähäinen liiketoiminta

Vähäinen liiketoiminta on vapautettu arvonlisäverosta lain 3 §:ssä. Verovelvollisia eivät ole sellaiset liiketoimintaa harjoittavat yhteisöt, joiden liikevaihto on 12 kk mittaisen tilikauden aikana ollut enintään 8500 euroa. Liikevaihtoon ei lasketa yleishyödyllisen verottoman toiminnan liikevaihtoa. Liikevaihtoa tarkastellaan yhdistystasolla eli urheiluseuran jaostot ja joukkueet lasketaan yhteen arvioitaessa 8500 euron summaa. Vähäisen liiketoiminnan vapautus ei koske tuloverotusta, mutta tuloverosta voi hakea huojennusta aiemmin esillä olleella tavalla.

Jos myynnit ylittävät 8500 euroa, verovelvollinen ilmoittautuu verovelvolliseksi ja maksaa arvonlisäverot määräajassa. Jos verollisten myyntien liikevaihto alittaa 22 500 euroa tilikaudessa, verovelvollinen voi saada tilikauden päätyttyä huojennusta arvonlisäverosta. Arvonlisävero muuttuu täysimääräiseksi siten vasta, kun liikevaihto on 22 500 euroa. Huojennus lasketaan seuraavalla kaavalla: $(\text{liikevaihto} - 8500) \times \text{vero} / 14\,000$. Alarajahuojennusta on haettava verovelvollisen kotipaikan verovirastolta kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota huojennus koskee.

Verovelvolliseksi hakeutuminen

Arvonlisäverottomasta toiminnasta voi hakeutua verovelvolliseksi, jos toiminta tapahtuu liiketoiminnan muodossa. Hakeutumismahdollisuus on kiinteistön tai siihen kohdistuvien oikeuksien luovutuksesta ja yleishyödyllisen yhteisön verottomasta toiminnasta. Yleishyödyllisen yhteisön verottoman toiminnan osalta hakeudutaan verovelvolliseksi koko toiminnasta. Hakeutuminen vain osasta toiminnasta ei ole mahdollinen. Sen sijaan kiinteistön osalta on mahdollista hakeutua verovelvolliseksi vain osasta kiinteistöä.

Kiinteistönluovutukset

Pääsääntöisesti kiinteistön myynti ja vuokraaminen on verotonta. Kokous-, näyttely- ja urheilutilan taikka muun vastaavan tilan käyttöoikeuden tilapäisluonteinen luovutus on kuitenkin verollista. Verollista on myös ilmoitus- ja mainostilan myynti kiinteistöstä. Esimerkiksi verottomasta vuokraustoiminnasta on kyse silloin, kun koko jäähalli vuokrataan yhteisön hallintaan vuodeksi. Kun yhteisö antaa edelleen hallista yksittäisiä käyttövuoroja tai viikoittaisia vakiovuoroja, kyse on verollisesta tilan käyttöoikeuden tilapäisestä luovutuksesta, jos kyseessä on elinkeinotoiminta.

Jäsenlehtiä koskeva arvonlisäverotuksen erityissäädös

Yhdistyksen jäsenlehdistä saadut tulot eivät ole elinkeinotuloja ja näin ollen niistä saadut tulot ovat arvonlisäverotuksen ulkopuolella. Lisäksi yleishyödyllisille yhdistyksille myydyt jäsenlehtien painokset ovat arvonlisäverottomia edellyttäen, että lehteä julkaistaan pääasiassa jäseniä varten, lehti ilmestyy vähintään neljä kertaa vuodessa (neljä erillistä numeroa) ja kyse ei ole liiketoiminnasta.

Edellä mainittu tarkoittaa, yleishyödyllinen yhteisö voi ostaa jäsenlehden painoksen arvonlisäverottomaan hintaan. Kirjapaino voi laskuttaa yhdistystä jäsenlehden tekemisestä lisäämättä

laskuun arvonlisäveroa. Verokanta on nolla ja kirjapainolla on näin omiin tuotantopanoksiinsa kuuluvien arvonlisäverojen vähennysoikeus muista myyntien arvonlisäveroista.

Arvonlisäverottomuus koskee painotyön yhteydessä myös kirjapainolta suoraan ostettavia palveluja kuten taitto- ja ladontapalveluja, sivunvalmistuspalveluja, graafisia suunnittelupalveluja ja värierottelupalveluja. Korkein hallinto-oikeus (KHO 1996 T 3056) on ratkaissut postitukseen liittyvän tulkintaongelman. Päätöksen mukaan postituspalvelut ovat yhdistykselle arvonlisäverottomia, kun kirjapaino ostaa palvelun ja laskuttaa siitä yhdistystä. Jos seura itse ostaa postituspalvelun, laskuun sisältyy arvonlisävero.

Avustukset

Seuran toimintaa varten saadut yleiset avustukset ovat arvonlisäverotuksen ulkopuolella. Sen sijaan suoraan hintoihin liittyvät avustukset ovat arvonlisäverollisia, jos toiminta muuten on elinkeinotoimintaa. Suoraan hintoihin perustuva tuki lasketaan esimerkiksi myynnin määrän tai myyntihinnan mukaan.

Ilmoittamisvelvollisuus ja oma-aloitteinen maksaminen

Jos urheiluseuran tulot eivät perustellusti kuulu muuhun tuloluokkaan kuin elinkeinotuloihin, ne ovat elinkeinotuloa. Tällöin tuloista pitää maksaa arvonlisävero. Arvonlisäverotus on oma-aloitteista verotusta. Arvonlisäverovelvollisen pitää itse ilmoittautua verovelvolliseksi. Helpoiten ilmoituksen voi tehdä Patentti- ja rekisterihallituksen (PRH) ja verohallinnon yhteisen yritystietojärjestelmän (YTJ) avulla. Ohjeet ja lomakkeet löytyvät sivuilta www.ytj.fi. Aina voi olla myös suoraan yhteydessä omaan verotoimistoon.

Perustamisilmoituksen perusteella yhdistys saa Y-tunnuksen, jota käytetään yhdistyksissä yhdistysrekisterin rekisterinumeron rinnalla. Perustietojen muutoksista ja toiminnan lopettamisesta on annettava aina muutosilmoitus.

Veron laskemisesta ja maksamisesta vastaa verovelvollinen. Joka kuukausi arvonlisäverovelvollinen laskee itse kuukauden verollisen liiketoiminnan myyntien arvonlisäveron ja tähän toimintaan kohdistuvien ostojen arvonlisäveron ja maksaa näiden erotuksen verotilille. Maksun yhteydessä verovelvollinen antaa kuukausittain valvontailmoituksen verohallituksen ohjeiden mukaisesti. Vero on maksettava ja ilmoitus annettava viimeistään ko. kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 12. päivänä. Havaitessaan virheitä maksuissaan verovelvollinen voi itse oikaista virheensä.

Veron laskeminen ja maksaminen edellyttää laskulta tiettyjä minimivaatimuksia. Lisää laskun sisältövaatimuksista voi lukea verohallinnon sivuilta www.vero.fi.

Verovirasto voi antaa kirjallisesta vapaamuotoisesta hakemuksesta ennakkoratkaisun siitä, miten arvonlisäverolakia sovelletaan hakijan liiketoimeen. Päätös maksaa toista 175 euroa (2010). Ennakkoratkaisusta voi valittaa Helsingin hallinto-oikeuteen. Lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua on noudatettava sitovana hakijan vaatimuksesta siltä ajalta, jolle se on annettu. Verovirastot voivat lisäksi antaa maksutonta kirjallista ohjausta.

Maksullista ennakkoratkaisua arvonlisäverotuksessa voi hakea myös keskusverolautakunnalta. Käsittelyn edellytyksenä on, että asiaan liittyy yleistä merkitystä tai suuri intressi. Päätöksestä voi hakea valituslupaa korkeimmasta hallinto-oikeudesta.

Verokanta

Arvonlisäverokanta vaihtelee palvelujen tai tavaroiden mukaan. Yleinen arvonlisäverotuksen verokanta on 1.7.2010 alkaen 23 %:n ja se koskee myös seurojen ja liittojen liiketoiminnan muodossa tapahtuvaa myyntiä. Laissa on myös kaksi alempaa verokantaa, joista toinen koskee myös

liikuntaa. Arvonlisäverolain mukaan palveluun, jolla annetaan mahdollisuus liikunnan harjoittamiseen, sovelletaan 9 %:n verokantaa. Kaupallisten urheilutapahtumien sisäänpääsymaksuun sovelletaan myös 9 %:n verokantaa.

Alemman verokannan tulkinta on kuitenkin osoittautunut hankalaksi. Tulkinta siitä, onko kyseessä 9 %:n mahdollisuus liikunnan harjoittamiseen vai 23 %:n koulutuksesta, vaihtelee suuresti. Jopa KHO on tehnyt ristiriitaisia päätöksiä. Esimerkiksi tanssinopetuksen verokanta on oikeuskäytännön mukaan 23 %, mutta vatsatanssin verokanta on puolestaan 9 %.

SLU:n näkemyksen mukaan 9 %:n verokanta koskee kaikkia liikuntapalveluja. Monissa liikuntalajeissa lajin tekninen hallinta on edellytys liikunnan harjoittamiseen. Taitojen oppiminen ja hallinta on vähintään yhtä tärkeä edellytys liikunnan harjoittamiseen kuin liikuntatila.

Jälkiverotussuoja

Arvonlisäverotuksessa taannehtivat veroseuraamukset ovat mahdollisia kolmen vuoden ajan tilikauden päättymisestä lukien. Jos asia on ollut tulkinnanvarainen ja epäselvä, jälkiverotuksesta voidaan luopua. Edellytyksenä on, että seura on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisten noudattaman käytännön tai ohjeiden mukaisesti. Tällöin uusi verokäytäntö astuu voimaan esimerkiksi verotarkastuksen myötä, jolloin tarkastaja kertoo uudesta käytännöstä.