



Päivi Taipalus

ARVONLISÄVERO JA AIKUISKOULUTUS

Näillä näkymin Suomi siirtyy 1. kesäkuuta 1994 alkaen arvonlisäverojärjestelmään. Sillä korvataan entinen liikevaihtovero. Arvonlisäverojärjestelmä on Euroopan liiton jäsenyyden ehdoton edellytys. Tämä merkitsee sitä, että meillä täytyisi olla voimassa arvonlisäjärjestelmä siinä vaiheessa, kun liittymme EL:oon. Osa EL-maksun suuruudesta määräytyy arvonlisäverotulojen perusteella.

Liikevaihtoverojärjestelmä heijastelee tavaravaihtoyhteiskunnan tarpeita. Nykyisessä liikevaihtojärjestelmässä vain harvat palvelut ovat verollisia. ALV ulottuuikin tavarakaupan verotuksen lisäksi myös laajalle palvelusektorille.

Muutoksella on seuraamuksia myös aikuiskoulutukseen. Yleishyödyllisiä yhteisöjä käsitellään kuten muitakin verovelvollisia, jos ne järjestävät muuta kuin lakiin perustuvaa tai lain nojalla valtion varoista avustettavaa, jäsenkunnan ulkopuolelle suuntautuvaa ja liiketoiminnan periaatteille rakentuvaa koulutusta.

On arvioitu, että siirtyminen arvonlisäveroon vaikuttaa kuluttajahintoihin keskimäärin 1,4–1,6 prosenttia. Tavaroiden hintoihin on odotettavissa prosentin lasku, mutta palveluiden keskimääräinen hinta nousee 4,3 prosenttia. Virkistyksessä, kulttuurissa ja koulutuksessa nousuvaikutus arvioidaan 0,6 prosentiksi. Sen sijaan esimerkiksi kirjojen hintoihin alv merkitsisi 10 prosentin laskua ja sanomalehdissä 1,6 prosentin laskua.

TAVARA määritellään liikevaihtoverotuksessa irtaimeksi esineeksi. Arvonlisäverotuksessa tavara tullaan määrittelemään aineelliseksi esineeksi. Näin ollen tavarakäsite laajentuu käsittämään mm. vesijohtoveden, jonka myynti on verollista alv-järjestelmässä. PALVELULLA tarkoitetaan tavaroita lukuunottamatta kaikkea muuta sellaista, mitä voidaan myydä liiketoiminnan muodossa.

Valtion suojeluksessa oleva koulutus

VEROSTA VAPAATA on

1) yleissivistävä ja ammatillinen koulutus, korkeakouluopetus sekä taiteen perusopetus, joka perustuu lakiin tai

2) yllämainittu koulutus, jota avustetaan lain nojalla valtion varoista.

Lain nojalla valtion varoista avustettavaa koulutusta ovat esimerkiksi yliopistojen täydennyskoulutuskeskusten, ammatillisten aikuiskoulutuskeskusten, kansanopistojen, opintokeskusten ja kansalaisopistojen antama koulutus.

HARKINNANVARAISTA VALTIONAPUA saava koulutus on pääsääntöisesti verollista; valtionavun täytyisi olla lakiin perustuvaa eikä harkinnanvaraista. Muuten koulutusta järjestävän yhteisön verotus vaihtelisi vuosittain sen mukaan, saako se valtionapua vai ei. Henkilöstökoulutus on pääsääntöisesti verollista, mutta verotonta, jos sen järjestäjänä on lakisääteistä koulutusta antava oppilaitos tai yleishyödyllinen, liiketoimintaa harjoittamaton yhteisö.

Yhteisö on YLEISHYÖDYLLINEN, jos

a) se toimii yksinomaan ja välittömästi yleiseksi hyväksi aineellisessa, henkisessä, siveellisessä tai yhteiskunnallisessa mielessä,

b) sen toiminta ei kohdistu vain rajoitettuihin henkilöpiireihin ja

c) se ei tuota toiminnallaan jäsenilleen taloudellista etua osinkoina, voitto-osuutena tai kohutuullista suurempana palkkana tai muuna hyvi-tyksenä. Puolueet, kansalaisjärjestöt ja urheiluseurat luetaan yleishyödyllisiksi yhteisöiksi.

Yleishyödylliset yhteisöt ja verotus

Yleishyödyllisten yhteisöjen verovelvollisuus määräytyy uudessakin järjestelmässä nykyisten perusteiden mukaisesti. Hallituksen esityksen mukaan yleishyödyllinen yhteisö on verovelvollinen vain, jos toiminnasta saatua tuloa pidetään tuloverolain (30.12.1992/1535) mukaan yhteisön veronalaisena elinkeinotulona.

Seuraavanlaista tuloa ei pidetä yhteisön veronalaisena elinkeinotulona eikä siis myöskään arvonlisäveron alaisena tulona:

- yhteisön toimintansa rahoittamiseksi järjestämistä arpajaisista, myyjäisistä, urheilukilpailuista, tanssi- ja muista huvitilaisuuksista, tavarakeräyksestä ja muusta vastaavasta saatua tuloa, mukaan lukien tilaisuuksiin liittyviä tarjoilu- ja myyntituloja.

- jäsenlehdistä ja muista yhteisön toimintaa välittömästi palvelevista julkaisuista saatua tuloa,

- adressien, merkkien, korttien, viirien ja muiden vastaavien myynnistä varainhankintatarkoituksessa saatua tuloa.

Yleishyödyllisten yhteisöjen järjestämät kulttuuri- ja viihdetilaisuudet, esimerkiksi teatteri-esitykset, konsertit ja urheilutilaisuudet ovat verottomia. Verottomia ovat myös palkkiot esiintyjille sekä tekijänoikeuskorvaukset.

Yleishyödyllinen yhteisö on siis ARVONLISÄVEROLLINEN vain sellaisesta toiminnasta saadusta tulosta, jota

- tuloverolain mukaan pidetään elinkeinotulona ja

- jota toimintaa harjoitetaan liiketoiminnan muodossa.

Lähinnä vapaa-ajan viettoon tai harrastuksiin liittyvä koulutus, kuten tanssikoulujen, auto-, hiihto- ja ratsastuskoulujen ja kaupallisten kielikoulujen antama koulutus olisi verollista.

Mikä on liiketoimintaa?

LIIKETOIMINNAN tunnusmerkkejä ovat

- ansiotarkoitus
- tällaisen toiminnan jatkuvuus
- tällaisen toiminnan suuntautuminen ulos
- toiminnan itsenäisyys
- toimintaan liittyvä yrittäjäriski
- kilpailu samoilla tuotteilla vapaille markkinoilla.

Niinpä yleishyödyllistenkin yhteisöjen esimerkiksi julkaisujen myynti kuuluu alv:n piiriin, jos kyseessä ei ole jäsenlehti tai toimintaan oleellisesti kuuluva julkaisu, jos liiketoiminnan tunnusmerkit täyttyvät.

Julkaisutoiminta ja arvonnisävero

Arvonnisäverosta vapaata julkaisutoimintaa ovat

- jäsenlehdet
- muut yhteisön toimintaa välittömästi palvelevat julkaisut
- verottomaan koulutukseen liittyvän koulutusmateriaalin myynti, kuten opintoaineistot

KIRJAPAINOLASKUN voi saada arvonnisäverottomana nykyisen käytännön mukaan, jos kyseessä on vähintään neljä kertaa vuodessa ilmestyvä jäsenlehti, jota julkaistaan pääasiassa jäseniä varten. Edellytyksenä on lisäksi, että laskun saava yleishyödyllinen yhteisö ei harjoita sanoma- tai aikakauslehtien julkaisemista tai myyntiä liiketoiminnan muodossa.

Ansiotarkoituksella tarkoitetaan voiton tavoittelun lisäksi muunlaista taloudellisen hyödyn tavoittelua riippumatta siitä, mihin tarkoitukseen toiminnasta saatava voitto käytetään tai kenelle toiminnasta syntyvä hyöty koituu. Myös omakustannushintaan tapahtuvaa koulutuksen tai julkaisujen myyntiä voidaan pitää ansiotarkoituksessa tapahtuvana. Merkitystä on tällöin myyntitavalla ja sillä, esiintyykö markkinoilla vastaavaa myyntiä ja tapahtuuko toiminta kyntä-tarjonta -tilanteessa.

Niinpä ILMOITUS- JA MAINOSTILAN MYYNTI on verollista, ellei ilmoitusten osuus ole selvästi marginaalinen. Jos julkaisu on varojenkeräämistarkoituksessa koottu mainosjulkaisu, mainostulot katsottaneen alv:n alaiseksi.

Yleinen arvonnisäveroprosentti on 22. Alemman, 12 prosentin piiriin kuuluvat kirjat, maajoitustoiminta, elokuvat, lääkkeet ja henkilökuljetukset. Nollaprocentin piiriin kuuluvat tilatut aikakaus- ja sanomalehdet. Arvonnisäveron alaisissa julkaisuissa vähennyksen tekoon kelpaavat kirjapainolaskut ja muut verolliset kustannukset.

Missä nousevat yleishyödyllisten yhteisöjen kustannukset?

Kustannusten nousua arvonnisäverojärjestelmän myötä tulee myös ei-verovelvollisille yhteisöille mm. seuraavasta:

- tilintarkastuspalvelut
- tilitoimistojen palvelut
- atk-palvelut
- markkinointi- ja mainontapalvelut
- postikulut, alv siis postimerkeissä ja frankkeerausmaksuissa
- rakennusten korjaukset, remontit ja kunnostukset
- kiinteistöhuoltopalvelut, kuten siivous, variointi, lumenluonto ja vesijohtovesi.

Verottomia ovat sen sijaan seuraavat tulot ja palvelut:

- jäsenmaksut
- omaan jäsenkuntaan suuntautuva koulutus (ulkopuolelle suuntautuva on siis verollista, jos se on luonteeltaan liiketoimintaa)
- jäsenlehdet
- vähäinen liiketoiminta

Jos liiketoiminnan muodossa harjoitetun vuosimyynnin raja yhteisöllä kokonaisuudessaan on alle 50 000 markkaa vuodessa, se on alv:stä vapaata. Verovelvollisen täytyy itse arvioida vuosimyynninsä määrä ja hakeutua verovelvolliseksi, jos 50 000 markan rajan arvioidaan ylittyvän. Jos se ylittyy, koko toiminta (myynti) lasketaan verolliseksi. Jos raja ylittyy, yhteisö merkitään vuoden alusta takautuvasti alv-rekisteriin. Sen sijaan siellä jo oleva poistetaan vain hakemukselta.



Kysymyksiä OTK Päivi Taipalukselle

Kysymys 1.

Järjestetty ja markkinoitu koulutus on kannattavaa, mutta mahdollinen voitto käytetään yleishyödyllisen yhteisön kehittämiseen. Miten on alv:n laita?

Jos koulutus ei ole lakiin perustuvaa tai lain nojalla valtion varoista avustettavaa ja sitä harjoitetaan liiketoiminnan muodossa, koulutus on arvonlisäverollista. Jos hinta on vähintään omakustannushinta ja koulutus suuntautuu jäsenistön ulkopuolelle, arvonlisävero on todennäköinen.

Kysymys 2.

Koulutus järjestetään yhteistyössä alv:stä vapaan yhteisön kanssa. Miten silloin?

Tässä tilanteessa saattaa käydä niin, että veroviranomaiset katsovat kyseessä olevan yhtymän, jota ei enää kohdella kuten yleishyödyllistä yhteisöä arvonlisäverotuksessa. Näin järjestetty koulutus menisi siis mitä todennäköisimmin verolle liiketoiminnan muodossa harjoitettuna.

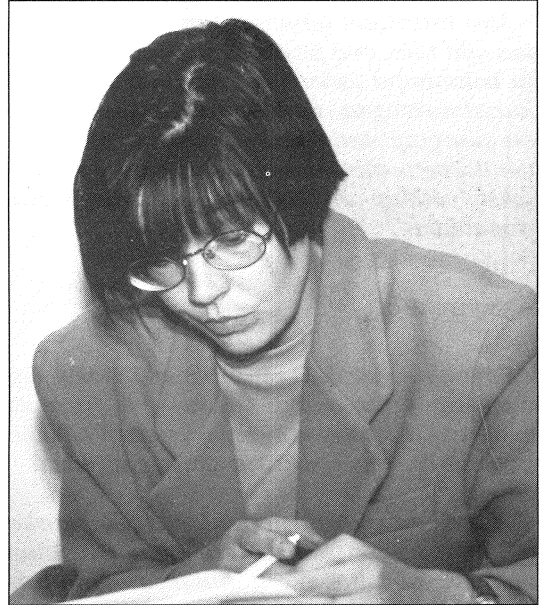
Kysymys 3.

Koulutusta järjestettäessä yhteistyösapuolena on osakeyhtiö tai muu liiketaloudellisesti toimiva taho. Miten käy koulutuksen verotuksen?

Jos koulutus ostetaan liiketoimintaa harjoittavalta osakeyhtiöltä, sisältyy osakeyhtiön laskuun yleishyödylliselle yhteisölle arvonlisävero. Jos koulutus järjestetään ybdessä, on vaarana yhtymän syntyminen.

Kysymys 4.

Aikuiskoulutuskeskus saa 1) valtionapua 20 prosenttia menoihinsa, 2) sen lisäksi myy palveluitaan tarjouskilpailun perusteella työhallinnolle sekä 3) myy osan koulutustaan ulkopuolelle puhtaasti liiketaloudellisin periaattein. Periaatteessa on siis kilpailutilanne ja koulutuksel-



Päivi Taipalus Tilintarkastajien OY:stä

le on tultava katetta. Onko koulutus verovapaa? Entä räätälintyönä tehty koulutus, kuten atk-koulutus jollekin tietylle työyhteisölle?

Aikuiskoulutuskeskuksen järjestämästä koulutuksesta:

1) lakiin perustuvaa valtionapua saava koulutus on verotonta,

2) Kyseessä on ilmeisesti koulutus, joka ei perustu lakiin ja minkä järjestämiseen aikuiskoulutuskeskus ei saa valtion varoista lakiin perustuvaa avustusta. Lisäksi aikuiskoulutuskeskus kilpailee muiden kanssa markkinoilla (tarjouskilpailu). Vaikuttaa siltä, että tällainen koulutus menisi verolle vähintään omakustannushintaan järjestettynä.

3) liiketaloudellisin periaattein myytävä, liiketoiminnan muodossa myytävä koulutus olisi verollista.

Kysymys 5.

Vähennetäänkö yleishyödyllisen yhteisön järjestämästä koulutuksesta ensin harkinnanvaraisen valtionavun osuus? Jos tämä valtion sub-



ventio vähennetään, mikä tahansa järjestettävä koulutus on taatusti tappiollista.

Kun lasketaan omakustannusbintaa, saatava olla niin, että palvelun tuottamiseen saatu valtionapu lasketaan siihen mukaan. Jos kurssimaksuista maksettava arvonlisävero on suurempi kuin kustannuksissa oleva arvonlisävero, toiminta voidaan katsoa verolliseksi, vaikka osa kuluista katettaisiin valtionavulla.

Kysymys 6.

Emme voisi kilpailla vapailla markkinoilla. Esimerkiksi opintotukikeskuksissa toiminnalta edellytetään, että se kohdistuu vapaasti kaikkiin kansalaisiin. Miten selitätte tämän ristiriidan?

Ristiriitaa ei tässä tapauksessa ole, koska opintokeskukset saavat lain nojalla valtion varoista avustusta antamaansa koulutukseen ja annettava koulutus on tällä perusteella verotonta. Mitä vuorostaan tulee yhdistyksen toimintaa välittömästi palveleviin julkaisuihin, niitä voidaan myydä kirjakaupan kautta ilman, että myynti tulee verolliseksi. Kirjakauppa joutuu kuitenkin maksamaan myynnistä arvonlisäveron. Tällöin kirjapainolaskuun sisältyvä arvonlisävero jää vähentämättä, koska yleishyödyllinen yhteisö ei voi sitä vähentää, koska sille myynti on arvonlisäverotonta.

Kysymys 7.

Mikä on kirja?

Hallituksen esityksen perustelujen mukaan kirjalla tarkoitetaan julkaisua, jossa kirjoitus tai kuvallinen esitys on monistettu graafisessa muodossa. Kirjan täytyy olla painettu. Kirjan sisällön tulee olla luettavissa tai havaittavissa ilman teknisiä apuvälineitä. Näkövammaisten pistekirja olisi kirja, koska sen lukemiseen ei tarvita teknisiä apuvälineitä. Kirjaa täytyisi levittää erillisenä tuotteena. Kausijulkaisuja ei pidettäisi kirjoina. Kausijulkaisuja ovat vuosikertana, useampana kappaleena ilmestyvät julkaisut. Esimerkiksi

mainosesitteet ja hintaluettelot eivät olisi kirjoja, koska ne sisältävät pääasiassa mainoksia.

Kysymys 8.

Yhdistyksemme on saanut vapautuksen tuloverosta. Pitääkö silti maksaa arvonlisävero?

Tuloverotuksessa saatu vapautus ei sovellu arvonlisäverotuksessa. Toiminnasta voidaan silti joutua maksamaan arvonlisävero.

Päivi Taipaluksen tietojen pohjalta koonnut:

ANNELI KAJANTO

