

KHO:n päätös lahjojen arvonlisäverokäsittelystä

23.10.2006

Korkein hallinto-oikeus on antanut 3.10.2006 ratkaisun, joka koskee asiakkaille ja muille sidosryhmille jaettavien lahjojen arvonlisäverokäsittelyä. Ratkaisun mukaan lahjan katsominen tavanomaiseksi mainoslahjaksi ei ole sidottu suoraan tiettyyn euromääräiseen arvoon. Ratkaisun perusteella lahjojen hankintahintaan sisältyvä vero on usein vähennyskelpoista, mutta lahjan luovutus voi aiheuttaa veronmaksuvelvollisuuden tavaran omaan käyttöön ottamista koskevien säännösten perusteella.

Ratkaisu KHO 2006:70

Ratkaisussa oli kysymys yhtiön mainoslahjoina vuosina 2000 ja 2001 jakamista kynistä, t-paidoista, solmioista, huiveista yms. Lahjojen hankintahinnat olivat olleet noin 27 - 49 euroa. Nämä yhtiön logolla varustetut lahjat oli jaettu asiakkaille, tavarantoimittajille ja muille sidosryhmille. Konserni-verokeskus oli katsonut, että arvonlisäveron vähennysoikeutta ei olisi ollut.

Korkein hallinto-oikeus katsoi ratkaisussaan, että

- mainoslahjojen hankinta oli tapahtunut yhtiön tarpeisiin ja ne olivat liittyneet sen verolliseen liiketoimintaan
- kyse ei ole vähennyskelvottomaan edustustarkoitukseen hankituista ja käytetyistä tavaroista, joten yhtiöllä on ollut arvonlisäveron vähennysoikeus mainoslahjat ostaessaan
- arvonlisäverolain mukaiselle tavanomaiselle mainoslahjalle ei voida vahvistaa 25 euron tai muutaakaan rahamääräistä ylärajaa, vaan tavanomaisen mainoslahjan arvioinnissa otetaan huomioon myös lahjan laatu ja sen arvo saajalleen. Tavanomaisen mainoslahjan on oltava hinnaltaan vähäarvoinen. Kalliimmatkin mainoslahjat ovat vähennyskelpoisia, mutta niiden luovutuksesta on maksettava vero tavaran omana käyttönä. Lahjojen laatu, hankintahinta ja niiden arvo saajilleen huomioon ottaen KHO katsoi, että kyse ei ollut arvonlisäverolaissa tarkoitetuista tavanomaisista mainoslahjoista, minkä vuoksi niiden luovutuksista piti maksaa arvonlisävero omaan käyttöön ottamista koskevien säännösten perusteella.
- jälkiverotusta ei muutettu, vaikka se oli toimitettu poistamalla tavaroiden ostohintaan sisältyvästä verosta tehdyt vähennykset. Päätöksen perustelujen mukaan jälkiverotuksen olisi tullut koskea ilmoittamatta jätettyä oman käytön veroa.

Tyypillisten mainoslahjojen hankinta oikeuttaa arvonlisäverovähennykseen

Verovirastot ovat laajalti noudattaneet vähennyskelvottoman edustuslahjan arvioinnissa kiinteää 25 euron arvorajaa. KHO:n päätös muuttaa tätä käytäntöä, jonka mukaan tietyn arvoisten lahjojen ostohintaan sisältyvää veroa ei voisi vähentää.

Kun kyseessä on tyypillisesti asiakkaille, sidosryhmille yms. jaettavat lahjat, on niiden hankintahintaan sisältyvä vero verollista liiketoimintaa harjoittavan vähennettävissä. Arvokkaat, valikoidulle asiakaspiirille tarkoitetut lahjat voivat jäädä edelleen vähennyskelvottomiksi, jos ne katsotaan edustuslahjoiksi.

Muiden kuin tavanomaisten mainoslahjojen luovutus verollista

Arvonlisäverotuksessa tavaroiden ilmaisluovutuksista on maksettava vero omaan käyttöön ottamista koskevien säännösten perusteella. Tämä ei kuitenkaan koske tavaränäytteitä, eikä tavanomaisia mainoslahjoja.

KHO:n ratkaisu osoittaa, että tavanomaiselle mainoslahjalle ei ole asetettu mitään kiinteää euromääräistä arvoa, vaan arviointiin vaikuttaa myös lahjan laatu ja sen arvo saajalle. Arvonlisäverotuksen kannalta lahjan on kuitenkin oltava ”vähäarvoinen”, jotta sen luovutus ei aiheuta veronmaksuvelvollisuutta omaan käyttöön ottamista koskevien säännösten perusteella. Kuten todettu, ratkaisussa ei kuitenkaan ole lausuttu siitä, mitä voidaan pitää ”vähäarvoisen” lahjan arvona. KHO ei muuttanut jälkiverotusta yli 25 euron hintaisten lahjojen osalta, mikä viitannee siihen, että tässä tapauksessa KHO katsoi, ettei yli 25 euron hintaisia lahjoja voitu pitää vähäarvoisina.

Mistä vero lasketaan?

Ostetun tavaran oman käytön verotusta sovellettaessa arvonlisävero lasketaan tavaran ostohinnan tai sitä alemman todennäköisen luovutushinnan perusteella. Mainostarkoituksessa jaettaviin lahjoihin sisältyy usein painettuna lahjan antavan yhtiön nimi tai logo. Oikeus- tai verotuskäytännössä ei toistaiseksi ole tulkittu kysymystä siitä, miten yhtiön nimen tai logon näkyminen tavarassa vaikuttaa sen käypään arvoon.

KHO:n päätöksen mukaan jälkiverotusta ei muutettu, vaikka se oli kohdistettu tavaroiden ostohinnasta tehtyyn vähennykseen. Näin siitä huolimatta, että perustelujen mukaan, oikea tapa olisi ollut jälkiverottaa ilmoittamatta jäänyt ilmaisluovutuksesta johtuva oman käytön vero. KHO:n päätöksestä ei kuitenkaan käy ilmi, onko ratkaisua tehtäessä harkittu oman käytön veron laskemista hankintahintaa alemmasta arvosta.

Muiden kuin tavanomaisten mainoslahjojen ilmaisluovutukset eivät aina ole verollisia

Ns. ilmaisluovutukset eivät välttämättä aiheuta veronmaksuvelvollisuutta, vaikka kyseessä ei olisi-kaan tavanomainen mainoslahja. KHO on esimerkiksi ratkaisussaan 29.10.2003 T 2656 katsonut, että yhtiön kanta-asiakasjärjestelmän asiakkaille kerättyjä pisteitä vastaan luovuttamista ilmaisupalveluista ei tullut maksaa veroa palvelun vastikkeettomasta luovutuksesta, koska luovutus tapahtui luovuttajan liiketoimintaan kuuluvaan tarkoitukseen. Näin palvelujen ilmaisluovutukset ovat osittain tavaroiden ilmaisluovutuksia edullisemmassa asemassa.

Kyseessä voi olla myös erilaiset paljousalennukset tai luovutus, jossa maksettu verollinen hinta on ollut vastiketta myös ns. ilmaiseksi saatavasta oheishyödykkeestä.

Lahjojen sekä erilaisten ”ilmaisluovutuksien” ja alennusten arvonlisäverokäsittely on suositeltavaa käydä läpi tapauksittain, jotta niiden käsittelyssä vältytään aiheettoman arvonlisäverokustannuksen syntymiseltä.

Lisätietoja:

Ritva Nyrhinen, ritva.nyrhinen@fi.pwc.com
Tero Leskinen, tero.leskinen@fi.pwc.com