

Uusi päätös palkkakustannusten jakamisen arvonlisäverokäsittelystä

16.3.2005

Työntekijöitä voidaan palkata myös niin, että työntekijän työtehtävät tapahtuvat välittömästi jonkun muun kuin oman työnantajan hyväksi. Tällöin työnantaja veloittaa palkkakustannukset siltä, jota työ on hyödyttänyt. Arvonlisäverotuksen kannalta on tärkeää tietää, pidetäänkö toimintaa arvonlisäverollisena palvelun myyntinä vai verottomana kustannusten jakamisena.

Palkkakustannusten veloittaminen toiselta

Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä 11.3.2005 T 539 on kysymys arvonlisäverovelvolliseksi hakeutuneesta keskusliittona toimivasta yleishyödyllisestä yhteisöstä. Keskusliitto käsitteli arvonlisäverollisena sellaiset jäsenliitoilta veloitetut palvelut, joita jäsenliitoilla olisi ollut mahdollisuus ostaa myös ulkopuolisilta (esim. postitus, monistus, puhelinvaihteen hoitaminen, kokoustilavuokrat sekä hallintopalvelut, kuten kirjanpito ja laskutus).

Aikaisemmin keskusliiton jäsenenä olevien yleishyödyllisten yhteisöjen palveluksessa olleet työntekijät siirrettiin keskusliiton työntekijöiksi. Työtehtävät eivät järjestelyn yhteydessä muuttuneet, vaan kukin työntekijä teki töitä edelleen samalle jäsenliitolle kuin aikaisemminkin. Keskusliitto veloitti kultakin jäsenliitolta niiden osuuden palkkakustannuksista. Keskusliitto ei lisännyt veloitukseen katetta vaan laskutus tapahtui todellisia kustannuksia vastaavasti.

Arvonlisäverotuksen kannalta kysymys on siitä, pidetäänkö kustannuksiin perustuvaa veloitusta liiketoiminnan muodossa tapahtuvana palvelun myyntinä.

Korkein hallinto-oikeus katsoi, että kyseessä oli arvonlisäverolain yleisten säännösten mukaan arvonlisäverollinen toiminta. Palvelujen myynti, joka tapahtuu omakustannushintaan, liittyy myös kiinteästi Keskusliiton harjoittamaan verolliseen toimintaan. Kun toimintaa ei voitu pitää kustannusten jakamisena, Korkein hallinto-oikeus katsoi, että liiketoimista oli maksettava arvonlisäveroa.

Päätöksen merkitys

Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen perusteella myös syntyneisiin kustannuksiin perustuvaa palkkakustannusten veloittamista pidetään arvonlisäverotuksessa verollisena palvelun myyntinä. Näin varsinkin silloin, kun veloitukset liittyvät veloittajan muuhun arvonlisäverolliseen toimintaan.

Lopputulos olisi voinut olla toisenlainen, jos kyseessä olisi ollut yleishyödyllinen yhteisö, joka ei olisi ollut hakeutunut arvonlisäverovelvolliseksi arvonlisäverolain 12 §:n perusteella. Verottomuutta on tällöin mahdollista perustella EY:n kuudennen arvonlisäverodirektiivin (ETY/388/ETY) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan f alakohdalla. Sen mukaan verottomia ovat sellaisten riippumattomien yhteenliittymien, joiden toiminta on vapautettu verosta tai joiden toiminta ei kuulu arvonlisäveron soveltamisalaan, jäsenilleen suorittamat palvelut. Verottomuus edellyttää, että palvelut ovat välittömästi tarpeellisia näiden toiminnalle, ja että nämä yhteenliittymät vaativat jäseniltään korvauksiksi ainoastaan kunkin osuuden yhteisistä kustannuksista. Verottomuus ei myöskään saa olla omiaan johtamaan kilpailun vääristymiseen. Mainittu verottomuus ei tullut sovellettavaksi nyt annetussa tapauksessa (KHO 11.3.2005 T 539), koska Keskusliiton toiminta ei ollut arvonlisäverovelvolliseksi hakeutumisesta johtuen verosta vapautettua, eikä sen toiminta myöskään jäänyt arvonlisäverolain soveltamisalan ulkopuolelle.

Aikaisemmassa oikeuskäytännössä on myös tapauksia, joissa palkkakustannusten veloittamista on pidetty verottomana kustannusten jakamisena (KHO 25.2.1999 T 312). Mainittu päätös koski tilannetta, jossa pankki veloitti palveluksessaan olevan siivooja-talonmiehen palkkakustannukset kiinteistöyhtiöltä siltä osin kun työt kohdistuivat kiinteistöyhtiön hallinnassa oleviin tiloihin.

Myös jatkossa erilaisten kustannusten jakamiseen perustuvien veloittusten arvonlisäverokäsittelyä on syytä selvittää tilanteen yksityiskohdat huomioon ottaen.

Lisätietoja:

Ritva Nyrhinen
ritva.nyrhinen@fi.pwc.com

Tero Leskinen
tero.leskinen@fi.pwc.com