KUNTALIITTO | Kommun-förbundet

# Arvonlisäverotuksen yleiset periaatteet ja kuntien asema

Arvonlisäverotuksen käsikirja kunnille –koulutustilaisuus

5.11.2026

Pekka Montell ja Henrik Rainio

**ALV-käsikirjan koulutus:**

# Kuntien arvonlisäverotuksen erityispiirteet sektoreittain

## To 12.11. klo 9–11

**Koulutuksen sisältö:**

- Keskushallinto ja keskitetyt palvelut
- Opetus- ja sivistystoimi, varhaiskasvatus
- Kulttuuri- liikunta- ja nuorisotoimi
- Tekninen toimi

**Tervetuloa mukaan maksuttomaan koulutukseemme!**

KUNTALIITTO



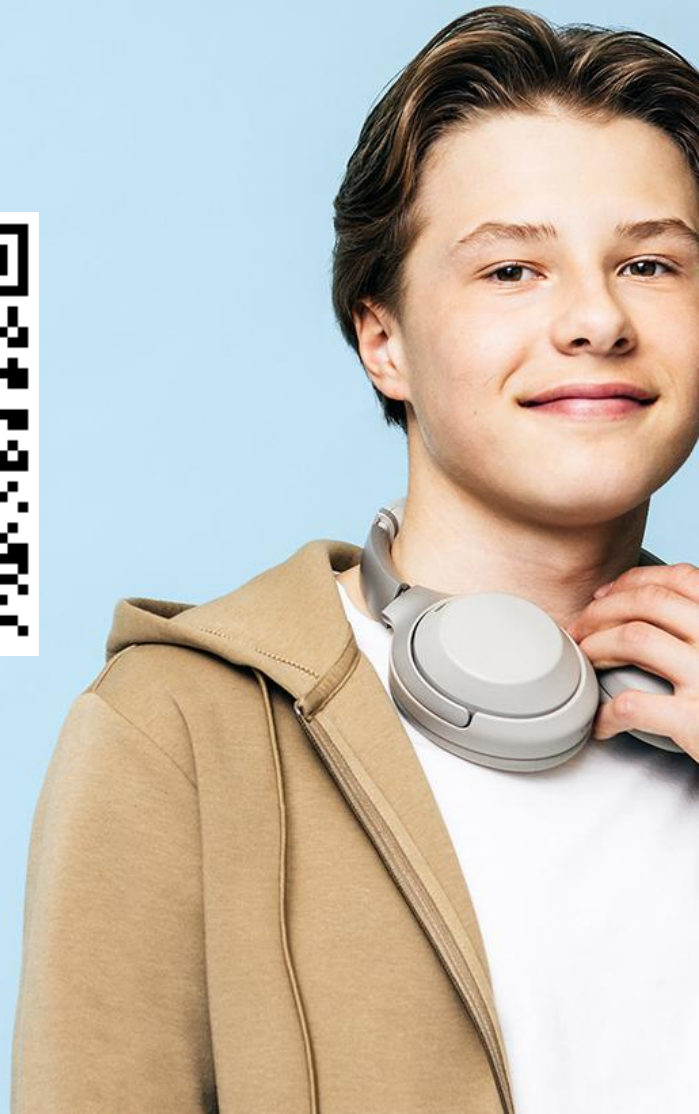
**ALV-käsikirjan koulutus:**

# Kuntien kiinteistöihin liittyvät arvonlisäveroperiaatteet

**To 19.11. klo 14-16**

**Koulutuksen sisältö**

- Verottomat, verolliset ja vapaaehtoisuuteen perustuvat verollisuudet
- Kiinteistöjen vuokraaminen, osto ja myynti
- Kiinteistöinvestointien vähennys/palautus
- Oman käytön verotus
- Rakentamispalveluiden käännetty verovelvollisuus



**Tervetuloa mukaan maksuttomaan koulutukseemme!**

KUNTALIITTO

# Arvonlisäverotuksen yleiset periaatteet ja kuntien asema

- **Teemat:**
  - Soveltamisala, laajuus ja keskeiset käsitteet
  - Vähennys- ja palautusjärjestelmät
  - Henkilöstömenot
  - Edustusmenot
  - Kansainväliset luovutukset

# Arvonlisäverotus pähkinänkuoressa

- **Arvonlisävero on kulutusvero**
  - kohdistuu tavaroiden ja palveluiden kulutukseen
  - lopullinen kuluttaja maksaa veron
  - yritykset ja julkisyhteisöt toimivat veron kerääjinä
- **Vähennysoikeuden tarkoitus**
  - estää veron kertaantuminen
  - varmistaa neutraalisuus
- **Kunta osana järjestelmää**
  - kunta tilittää veroa verollisesta toiminnastaan
  - kunta vähentää verolliseen toimintaan liittyvät ostot

# Kunta arvonlisäverotuksessa

- **Verollinen liiketoiminta ➔ vähennysoikeus**
  - vesihuolto
  - jätehuolto
  - liikuntapalvelut
  - Pysäköintitoiminta
- **Verottomat palvelut ➔ palautusoikeus**
  - Koulutus
  - Varhaiskasvatus
  - osin kulttuuritoiminta
- **Viranomaistoiminta ➔ palautusoikeus**
  - Rakennusvalvonta
  - Lupamaksut
- **Vähennysrajoitteet ➔ ei vähennystä eikä palautusta**
  - Edustus
  - Henkilökuntalahjat
  - Osa henkilöautoista

# Arvonlisäverolain soveltamisala

**Arvonlisäveroa suoritetaan:**

- tavaran myynnistä (aineelliset esineet, energiahyödykkeet, vesi, maa-ainekset)
- palvelun myynnistä (kaikki muu kuin tavara)
- maahantuonnista
- yhteisöhankinnoista
- oman käytön tilanteista

# Vastikkeen käsite

**Mitä voidaan pitää vastikkeena?**

- rahasuoritusta
- tavaraa
- palvelua
- muuta taloudellista etuutta

**Ei vastiketta**

- vahingonkorvaus
- pääomasijoitus
- osakeanti
- useimmat yleisavustukset
- lahjoitus

**Esimerkki: vaihtokauppa**

- kunta luovuttaa mainostilaa
- yritys toimittaa IT-laitteita tai palveluja
- molemmat luovutukset muodostavat vastikkeellisen myynnin

**Esimerkki: julkisen liikenteen tuki**

- onko kyse liikenteen tukemisesta vai kunnalle myydystä palvelusta?
- ratkaisevaa on maksun ja vastasuorituksen välinen yhteys

# Liiketoiminnan käsite

**Liiketoiminnan tunnusmerkkejä:**

- jatkuvuus
- suunnitelmallisuus
- itsenäisyys
- ulospäin suuntautuminen
- laaja asiakaskunta

**Huomio**

Kustannusten kattaminen ei ratkaise.

- **KHO 30.11.1995 T 4976**
  - **Nuorten työpajat**
  - **katteellisuus**
    - kulut 1,97 milj. mk
    - tulot 21 841 mk
  - **KHO:liiketoimintaa**
  - **perustelut**
    - jatkuvuus
    - markkinakilpailu
    - ulkopuoliset asiakkaat

# Verokannat, liittymisperiaate ja jakamisperiaate

**Verokannat**

**25,5 %**

- Pääsääntöinen verokanta

**13,5 %**

- Elintarvikkeet
- Ateriapalvelut

**10 %**

- Lehdet

**Veroton toiminta**

- Erikseen säädetyt myynnit

**Liittymisperiaate**

- Kokonaisuutta pidetään yhtenä suorituksena
- Sivusuorite seuraa pääsuoritteen verokohtelua
- Pääsuorite ratkaisee verokannan

**Jakamisperiaate**

- Suoritteet arvioidaan erillisinä myynteinä
- Jokaiselle osalle määritetään oma verokohtelunsa
- Eri osiin voidaan soveltaa eri verokantoja

# Liittymis- ja jakamisperiaate käytännössä

**Jakamisperiaate:**
Kunta ostaa rakennusvalvonnan työntekijöille maksullisen koulutustilaisuuden energiatehokkaasta rakentamisesta. Yritys perii kunnalta osallistumismaksun koulutustilaisuudesta.

Koulutustilaisuuden yhteydessä yritys markkinoi energiatehokkaan rakentamisen opasta, jonka kunta voi ostaa koulutuksen yhteydessä.

Koulutukseen osallistuminen ja rakentamisoppaan hankkiminen ovat asiakkaan näkökulmasta toisistaan riippumattomia suorituksia. Oppaan ostaminen ei ole edellytys koulutukseen osallistumiselle eikä koulutus oppaan hankkimiselle. Suoritukset käsitellään arvonlisäverotuksessa erillisinä, ja kummankin verokohtelu ratkaistaan itsenäisesti. Koulutustilaisuuden verokanta on 25,5 % ja oppaan verokanta 13,5 % (kirja).

Jos yritys myy koulutuksen siten, että koulutukseen osallistujat saavat koulutuksen yhteydessä myös rakentamisoppaan ilman erillistä veloitusta, sovelletaan koko myyntiin koulutustilaisuuden verokantaa 25,5 %.

**Liittymisperiaate:**
Kunta vuokraa liikuntahallin yrityksen henkilöstöpäivää varten. Vuokraan sisältyvät liikuntahallin käyttöoikeuden lisäksi pukuhuoneiden käyttö, liikuntavälineet, äänentoistolaitteet sekä tapahtuman jälkeinen siivous. Näistä peritään yksi kokonaishinta.

Yrityksen tarkoituksena on saada käyttöönsä tapahtuman järjestämiseen soveltuva liikuntahalli. Muut palvelut mahdollistavat hallin tarkoituksenmukaisen käytön eikä niillä ole asiakkaalle itsenäistä merkitystä.

Kyseessä on yksi yhtenäinen suoritus. Liikuntahallin vuokraus muodostaa pääsuorituksen, johon muut palvelut liittyvät liitännäissuorituksina. Koko suoritukseen sovelletaan pääsuorituksen arvonlisäverokohtelua.

# Osa I

Soveltamisala, laajuus ja keskeiset käsitteet

# Kunnat arvonlisäverojärjestelmässä

**Kuntia koskevat samat perusperiaatteet kuin muitakin verovelvollisia**

- arvonlisäverotus perustuu pääosin samoihin sääntöihin kuin yrityksillä
- kunnat ovat verovelvollisia liiketoiminnan muodossa harjoittamastaan toiminnasta
- kunnilla on kuitenkin useita erityissäännöksiä

**Kuntien erityispiirteet**

- laaja veroton toiminta
- viranomaistoiminta
- Kuntapalautusjärjestelmä

**Kunnan alv-asema määräytyy toiminnan luonteen perusteella**

# Kunta on yksi verovelvollinen

**Arvonlisäverotuksessa verovelvollinen on kunta**

- verovelvollinen on kunta, ei yksittäinen toimiala tai yksikkö
- koko kuntaa tarkastellaan lähtökohtaisesti yhtenä toimijana
- kunta antaa yhden arvonlisäveroilmoituksen

**Käytännön merkitys**

- kunnan sisäiset suoritteet eivät lähtökohtaisesti ole verollista myyntiä
- alv-arviointi tehdään koko kunnan näkökulmasta
- eri toimintojen verokohtelu voi kuitenkin poiketa toisistaan

**Muistettava:** Kunta on yksi verovelvollinen, vaikka sen toiminnassa voi olla sekä verollista, verotonta että viranomaistoimintaa.

# Viranomaistoiminta

**Kunta ei ole verovelvollinen viranomaistoiminnastaan**

- kunta toimii julkisen vallan käyttäjänä
- toiminta perustuu lakiin
- toimintaa ei harjoiteta markkinoilla kilpailutilanteessa

**Tyypillisiä viranomaistehtäviä**

- rakennuslupien käsittely
- ympäristöluvat
- valvonta- ja tarkastustehtävät
- viranomaispäätösten tekeminen

**Huomio**

Lakisääteinen tehtävä ei automaattisesti ole viranomaistoimintaa.

# Viranomaistoimintaa vai ei?

| Toiminta | Alv-käsittely |
|---|---|
| Rakennustarkastusmaksu | Viranomaistoiminta |
| Ympäristölupa | Viranomaistoiminta |
| Veden toimittaminen | Verollinen |
| Jätehuolto | Verollinen |
| Jätevesien käsittely | Verollinen |
| Nuohous | Verollinen |

# Veroton myynti

**Verollisuus on pääsääntö**

- myynti on verollista, ellei sitä ole erikseen säädetty verottomaksi
- verottomuussäännöksiä tulkitaan lähtökohtaisesti suppeasti

**Kuntien verotonta toimintaa**

- koulutuspalvelut
- varhaiskasvatus
- eräät kulttuuri- ja sivistyspalvelut

**Verottomuuden peruste**

- arvonlisäverolaissa nimenomaisesti säädetty verottomaksi

**Huomio**

käyttöomaisuuden myynti on verollista, jos hyödyke on hankittu vähennykseen tai palautukseen oikeuttavaan käyttöön

# Oman käytön verotus

**Miksi oman käytön verotus on olemassa?**

- turvaa verotuksen neutraalisuutta

**Oma käyttö**

- yksityinen kulutus
- vastikkeeton luovutus
- siirto vähennyskelvottomaan käyttöön

**Esimerkki**

Maksullisen uimahallin ilmainen käyttö henkilökunnalle

→ oman käytön verotus

# Yhteenveto

**Alv-arvioinnin keskeiset kysymykset**

1. Onko kyse vastikkeellisesta toiminnasta?
2. Onko toimintaa harjoitettu liiketoiminnan muodossa?
3. Onko kyse viranomaistoiminnasta?
4. Onko toiminta verollista vai verotonta?
5. Voiko tilanteeseen liittyä oman käytön verotusta?

# Osa II

## VÄHENNYS- JA PALAUTUSJÄRJESTELMÄT

KUNTALIITTO | Kommunförbundet

# Vähennysoikeuden yleiset periaatteet

**AVL 102 §**

Verovelvollinen (ml. kunnat) saa vähentää:

- tavaran hankintaan sisältyvän veron
- palvelun hankintaan sisältyvän veron

kun hankinta kohdistuu verolliseen liiketoimintaan.

**Tärkeä periaate**

Arvonlisävero ei ole kustannus verolliselle toimijalle.

# Miksi kunnilla on palautusjärjestelmä?

**Lähtökohta**

Yritys saa vähentää verolliseen liiketoimintaan liittyvien hankintojen ALV:n.

**Ongelma**

Kunta tuottaa suuren osan palveluistaan:

- viranomaistoimintana
- verottomana koulutuksena
- verottomana varhaiskasvatuksena

**Ratkaisu**

AVL 130 §

➞ kuntien palautusjärjestelmä

# Kunnan palautusoikeus

**AVL 130 §**

Kunta saa palautuksena:

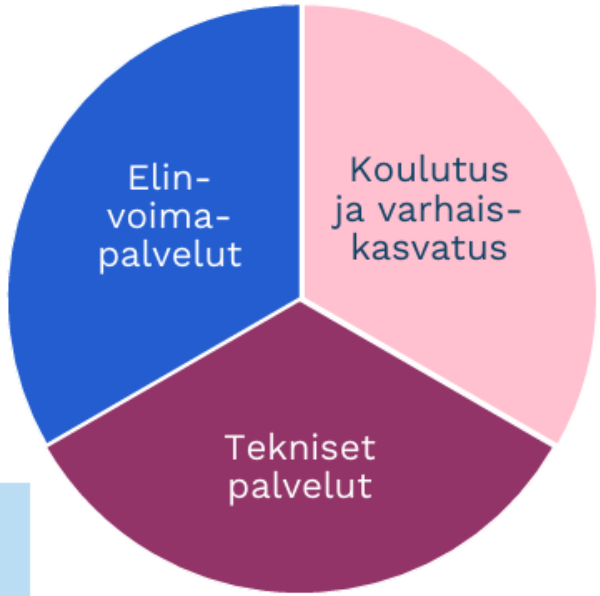
- verottoman toiminnan hankinnat
- viranomaistoiminnan hankinnat

**Esimerkkejä**

- koulu
- kirjasto
- päiväkoti
- rakennusvalvonta

# Kuntien erityispiirteet sektorikohtaisesti

Sisältää sekä aronlisäverollista että verotonta toimintaa (mm. kulttuuri, liikunta, kirjasto). Hankinnat käsitellään sekä vähennys- että palautusjärjestelmässä.




Pääsääntöisesti arvonlisäverotonta toimintaa, josta on erikseen säädetty arvonlisäverolaissa. Hankinnat käsitellään palautusjärjestelmässä.

**Erityiskysymyksiä, mm.**

Kiinteistöjen vuokraus
Rakentamispalvelut
Kiinteistöinvestoinnit
Ruokahuolto
Henkilökuljetus
Vesi, jätevesi, jätehuolto
Yhtiöittämiset
...

Pääsääntöisesti arvonlisäverotonta toimintaa (viranomaistoimintaa), jolloin hankinnat käsitellään palautusjärjestelmässä. Vähäisessä määrin myydään myös verollisia palveluja, jolloin näitä vastaavat kustannukset kuuluvat vähennysjärjestelmään.

# Vähennys- ja palautusjärjestelmän erot

**Euromääräisesti kyse täsmälleen samasta summasta**

- Taloudellisesti kunnalle ei ole merkitystä käsitelläänkö hankinnan arvonlisäverot vähennys- vai palautusjärjestelmässä.

**Perustuvat eri säädöskohtiin**

- Vähennysjärjestelmä AVL 102 § vs. Palautusjärjestelmä AVL 130 §.
- Edellyttää kunnilta oikeaa käsittelyä, vaikka euromääräinen summa on sama.

**Merkitystä julkisen talouden rahavirtojen tarkastelussa**

- Aika ajoin tarkastellaan mm. valtion ja kuntien rahavirtoja.

# Sekakäyttöiset hankinnat ja jakoperusteet

**Jos hankinta kohdistuu sekä vähennykseen oikeuttavaan että palautukseen oikeuttavaan käyttöön, käyttö tulee jakaa näiden järjestelmien kesken.**

**ALV tulee kohdistaa**

- vähennettävään osuuteen
- palautettavaan osuuteen
- vähennyskelvottomaan osuuteen

**Mahdollisia jakoperusteita**

- käyttöaika
- pinta-ala
- henkilöstömäärä
- kustannukset
- liikevaihto

**Hankinta palvelee useita käyttötarkoituksia**

Esimerkki:

Keskushallinnon kustannukset:

- verollinen liikuntatoimi
- viranomaistoiminta
- veroton koulutus

# Vähennysrajoitteiset hankinnat

**Kunnalla ei ole oikeutta vähentää (AVL 102 §), eikä saada palautuksena (AVL 130 §) veroa, joka kohdistuu:**

- yksityiseen kulutukseen (kunnissa harvinaista),
- AVL 114 §:n mukaisiin hankintoihin,
- verottomaan kiinteistön vuokraustoimintaa varten tehtyyn hankintaan (usein vuokra voi olla verollinen, jolloin hankinnoista on vähennysoikeus).

**Vähennysoikeuden rajoituksen AVL 114 §:ssä:**

- henkilökunnan käytössä oleva asunto,
- henkilökunnan vapaa-ajanviettopaikkana käytettävä kiinteistö,
- ajoneuvo (jos ei ole 100 % kunnan palvelutoiminnan käytössä),
- henkilökunnan asunnon ja työpaikan väliset kuljetukset sekä
- edustuskäyttö.

# Vähennykseen ja palautukseen oikeuttavat hankinnat

**Esimerkkejä, palautusoikeus**

- ✅ koulun siivous
- ✅ kirjaston hankinnat
- ✅ päiväkodin kalusteet
- ✅ rakennusvalvonnan ohjelmistot
- ✅ virastotalon sähkölasku

**Esimerkkejä, vähennysoikeus**

- ✅ liikuntahallien kalustehankinnat
- ✅ vesiliikelaitoksen hankinnat
- ✅ verollisena yritykselle vuokrattuun kiinteistöön liittyvät kustannukset,
- ✅ keskuskeittiön hankinnat, kun ruoka myydään ulkopuolisille (esim. hyvinvointialueelle),

# Ei vähennys- tai palautusoikeutta

**Ei vähennystä, ei palautusta**

- ❌ yksityinen kulutus
- ❌ edustuskulut
- ❌ henkilöstölahjat
- ❌ henkilöstön vapaa-ajan käyttö
- ❌ veroton vuokraustoiminta

# Vähennys- ja palautusoikeuden neljä edellytystä

**Hankinta**

✅ liittyy vähennykseen oikeuttavaan toimintaan

**Myyjä**

✅ on verovelvollinen

**Ostaja**

✅ lasku on kunnalle

**Vero**

✅ kyse on myyjän lain mukaisesta verosta

# Vähennyskelpoisen laskun vaatimukset

**Pakollisia tietoja**

- laskun päivämäärä
- myyjän tiedot
- ostajan tiedot
- Y-tunnus
- verokanta
- veron määrä
- suorite

# Virheellinen arvonlisävero laskulla

**Esimerkkejä**

- vakuutuspalvelu
- vahingonkorvaus
- veroton kiinteistön vuokra
- tekijänoikeuskorvaus

**Jos arvonlisävero on merkitty virheellisesti**

➞ vähennystä ei välttämättä saa tehdä

# Kunnan palautusoikeus

**AVL 130 §**

Kunta saa palautuksena:

- verottoman toiminnan hankinnat
- viranomaistoiminnan hankinnat

**Esimerkkejä**

- koulu
- kirjasto
- päiväkoti
- rakennusvalvonta

# Palautukseen oikeuttavat hankinnat

**Esimerkkejä**

- ✅ koulun siivous
- ✅ kirjaston hankinnat
- ✅ päiväkodin kalusteet
- ✅ rakennusvalvonnan ohjelmistot
- ✅ virastotalon sähkölasku

# Ei palautusoikeutta

**Ei palautusta**

- ❌ yksityinen kulutus
- ❌ edustuskulut
- ❌ henkilöstölahjat
- ❌ henkilöstön vapaa-ajan käyttö
- ❌ veroton vuokraustoiminta

# Palautus vain kunnan omasta hankinnasta

**KHO 21.6.1999 T 1652**

Toimeentulotuen saajan laskuja maksettiin.

→ ei ollut kunnan hankinta

→ ei palautusoikeutta

# Toimeentulotuki vs maksusitoumus

**Ei palautusta**

- kunta maksaa asiakkaan laskun

**Palautus**

- kunta hankkii hyödykkeen maksusitoumuksella

**Muistiinpanot**

Hyvä käytännön harjoitusesimerkki.

Tämä ero kannattaa avata tarkasti.

# Laskennallinen palautus

**AVL 130 a §**

Koskee:

- terveydenhuoltoa
- sosiaalihuoltoa
- **varhaiskasvatusta**

**Palautus**

5 % hankintahinnasta

# Miksi laskennallinen palautus on olemassa?

**Esimerkki**

Yksityinen palveluntuottaja

↓

ei saa vähentää ALV:ia

↓

hintaan jää piilevää ALV:ia

↓

kunta saa 5 % laskennallisen palautuksen

Varhaiskasvatuspalvelun osto

100 000 €

↓

Laskennallinen palautus

5 000 €

# Esimerkki laskennallisesta palautuksesta

Varhaiskasvatuspalvelun osto

100 000 €

↓

Laskennallinen palautus

5 000 €

Varhaiskasvatuspalvelun maksusetelilain muutoksen vaikutus!

# KHO:2020:58, laskennallinen palautus muista EU-maista ostetuista terveyden- ja sairaanhoitopalveluista

- Maakunnan terveyden- ja sairaanhoitopalveluista vastaava yksikkö hankki palveluja myös Ruotsissa tai muussa EU-maassa toimivilta yksityisiltä terveyden- ja sairaanhoitopalvelujen tuottajilta
- Oliko maakunta oikeutettu arvonlisäverolain 130 a §:ssä säädettyyn laskennalliseen palautukseen Ruotsissa tai muussa EU-maassa toimivan yksityisen palveluntuottajan suorittamista veloituksista?
- Arvonlisäverolain 130 a § ei sanamuotonsa mukaan oikeuttanut laskennalliseen palautukseen muilta kuin Suomen lainsäädännönalaisena toimivilta yksityisiltä palveluntuottajilta hankituista palveluista
- Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT) mukaisten perusvapauksien merkitys asiassa
- Maakunta oli oikeutettu laskennalliseen palautukseen myös muista EU-maista hankituista palveluista

# Vähennysrajoitukset

**AVL 114 §**

- henkilöstöasunnot
- harrastustilat
- vapaa-ajanviettopaikat
- työmatkat
- edustus
- henkilöautot

# Henkilöautot

**Pääsääntö**

Ei vähennystä.

**Poikkeus**

Ajoneuvo yksinomaan:

- vähennykseen oikeuttavassa käytössä tai
- palautukseen oikeuttavassa käytössä

# Sekakäyttöiset hankinnat ja jakoperusteet

**Hankinta palvelee useita käyttötarkoituksia**

Esimerkki:

Keskushallinnon kustannukset:

- verollinen liikuntatoimi
- viranomaistoiminta
- veroton koulutus

**ALV tulee kohdistaa**

- vähennettävään osuuteen
- palautettavaan osuuteen
- vähennyskelvottomaan osuuteen

**Mahdollisia jakoperusteita**

- käyttöaika
- pinta-ala
- henkilöstömäärä
- kustannukset
- liikevaihto

# Osa II - yhteenveto

| Tilanne | Käsittely |
|---|---|
| Verollinen toiminta | vähennys |
| Veroton kunnan toiminta | palautus |
| Sosiaali- ja terveyspalveluosto | laskennallinen palautus |
| AVL 114 §, veroton vuokraus | ei kumpaakaan |

# Osa III

## HENKILÖSTÖMENOT, EDUSTUSMENOT JA KANSAINVÄLISET LUOVUTUKSET

KUNTALIITTO | Kommunförbundet

# Miksi henkilöstömenot ovat ALV-riskialue?

**Peruslähtökohta**

Palkkoihin ei sisälly arvonlisäveroa.

**Ongelmakohtia**

Henkilöstöön liittyy paljon hankintoja:

- Työterveyshuolto = usein verottomia / jos ei, vähennys- tai palautusoikeus
- Henkilöstöruokailu = hyvin monenlaisia järjestämistapoja
- Henkilökuntalahjat = ei vähennys- tai palautusoikeutta
- Virkistystoiminta = vähennys- tai palautusoikeus / ei, jos voi mennä omalla ajalla
- Koulutus- ja neuvottelumenot = vähennys- tai palautusoikeus
- AVL 114 §:n mukaiset rajoitukset

# Oman käytön verotus henkilöstötilanteissa

**Oma käyttö voi syntyä**

kun verollisessa toiminnassa hankittu hyödyke luovutetaan:

- ilmaiseksi
- henkilöstölle
- yksityiseen käyttöön

**Esimerkki**

Verollinen kuntosali

↓

henkilöstölle ilmainen käyttö

↓

oman käytön verotus

# Henkilöstöruokailu

**Periaate**

Työnantajan järjestämään ruokailuun liittyy erityissääntelyä.

**Kunnissa esiintyviä tilanteita**

- Kunta työnantajana myy ateriat henkilökunnalle joko ravintoedun raha-arvoa vastaan tai omakustannushintaan. Työntekijän maksama hinta on aterian verollinen myyntihinta, joka sisältää arvonlisäveron. Hankinnat käsitellään vähennysjärjestelmässä.
- Ulkopuolisen hoitama henkilöstöruokala, ja kunta maksaa suoraan yrittäjälle osan aterian hinnasta. Kunta saa käsitellä henkilöstöruokalatiloista syntyneet verolliset kustannukset ja ravintolayrittäjälle maksamansa kompensaation palautusjärjestelmässä.
- Kunta maksaa työntekijän tuloverotuksessa verovapaan osuuden arvosetelin toimittajalle (Epassi, Edenred, Smartum) = veloitus ei sisällä arvonlisäveroa / jakelu- tai hallinnointipalkkion saa palautuksena / vähentää.

# Työntekijöille myydyt ateriat

- Kun ateriat myydään henkilökunnalle Verohallinnon vahvistaman luontoisedun ravintoedun raha-arvoa vastaan, myynnin veron perus te on aterian myyntihinta ilman veron osuutta. Edellytyksenä on, että työnantajalle syntyvät kustannukset arvonlisäveroineen ovat Verohallinnon luontoisetupäätöksen rajojen sisällä.

**ESIMERKKI**

Vuonna 2026 työnantaja voi myydä aterian työntekijälle hintaan 8,80 euroa (7,75 € + alv 1,05 €), jos edun hankkimisesta työnantajalle aiheutuneiden välittömien kustannusten ja näiden kustannusten arvonlisäveron määrä on vähintään 8,80 euroa ja enintään 14,00 euroa.

Vastaavasti koulun tai päiväkodin laitosruokailun yhteydessä voidaan vuonna 2026 myydä ateria ravintoedun raha-arvoa vastaavaa hintaan 6,60 euroa (5,81 € + alv 0,79).

# Ilmaiset luontoisetuateriat

**Kouluissa, päiväkodeissa ja hoitolaitoksissa on tavanomaista, että henkilökunnalla on oikeus ilmaiseen ateriointiin työpäivän aikana.**

- Pääsääntöisesti ateriaetu on henkilökunnalla, jonka tehtäviin kuuluu oppilaiden, lasten ja laitoksen asukkaiden taikka asiakkaiden ruokailun valvonta.

- Oikeuskäytännön mukaan **oman käytön verotusta** sovelletaan henkilöstöruokailuun silloin, kun työnantaja luovuttaa ateriat työntekijöille edellä kuvatulla tavalla luontoisetuna veloituksetta.

# Ilmaisen luontoisetuaterian oman käytön vero

**ESIMERKKI OMAN KÄYTÖN VEROTUKSESTA**

Koulussa valvovalle opettajalle tarjottavan ateria välittömät kustannukset ilman arvonlisäveroa ovat esimerkiksi 2,80 euroa. Jos välillisiä kustannuksia ei ole selvitetty, voidaan niiksi laskea 22 % välittömistä kustannuksista, eli 0,62 euroa. Aterian välittömät ja välilliset kustannukset ovat siten yhteensä 3,42 euroa, josta kunnan tulee maksaa oman käytön veroa 0,46 euroa (13,5 % * 3,42 €).

# Henkilökuntalahjat

**Ei vähennystä tai palautusta**

Tyypillisiä tilanteita:

- joululahja
- merkkipäivälahja
- eläkkeellelähtölahja
- läksiäislahja

**Sama koskee**

- palkitsemislahjoja
- tavaralahjoja

# Eräät muut henkilöstömenot

**Työvälineinen, suojavaatteiden ja vastaavien** hankinnasta saa vähennyksen / palautuksen, kun niitä käytetään kunnan palvelutuotannossa.

**Henkilökunnan koulutus- ja neuvottelutilaisuuksien** menot ovat vähennys- / palautuskelpoisia (tilavuokra, koulutus, kuljetus koulutuspaikalle, tavanomainen tarjoilu (ml. vähäinen alkoholitarjoilu).

**Virkistysmenot** ovat yleensä vähennys- / palautuskelpoisia, kun kyse on tavanomaisesta virkistystoiminnasta, jonka työnantaja on järjestänyt (ml. alkoholitarjoilu).

Työnantajan järjestämä työntekijän **vapaa-aikana tapahtuva toiminta** ei ole vähennys- / palautuskelpoista.

- ✓ Esim. Teatteriliput ovat vähennyskelpoisia, kun henkilökunta menee samaan määrättyyn näytökseen, mutta vähennyskelvottomia, jos työntekijät voivat käydä itsenäisesti vapaa-aikana.

# Lautakuntien ja muiden hallintoelinten kulut

**Palautusjärjestelmässä käsitellään**

- Kunnanhallituksen, -valtuuston ja lautakuntien sekä muiden hallinto elinten kokouksista aiheutuvia tarjoilukuluja ja muita kustannuksia.
- Valtuutetuille ja muille luottamushenkilöille kokousten yhteydessä tarjottu ateria.
- Valtuutetuille ja muille luottamushenkilöille järjestetyn koulutuslaisuuden kustannukset.
- Kokousmatkoista syntyvät matkakulut.

# Markkinointilahja vai edustuslahja?

**Markkinointilahja**

✅ vähäinen

✅ massaluonteinen

✅ kunnan tunnukset

✅ palautuskelpoinen

**Edustuslahja**

❌ yksittäinen arvokas lahja

❌ valittu vastaanottaja

❌ palautuskelvoton

# Edustus vai markkinointi?

**Edustaminen**

Tavoitteena:

- suhteiden ylläpito
- suhdetoiminta
- vieraiden kestitseminen

**Markkinointi**

Tavoitteena:

- näkyvyys
- palveluiden tunnettuus
- laaja kohderyhmä

# Kunnan edustusmenot

Kunnan erilaisia **kutsuvieras-, yhteistyö-, informaatio- jne. tilaisuuksia** voidaan varsin harvoin pitää kunnan liiketoimintaa edistävinä tai liikeasiakassuhteiden luomiseen tai parantamiseen liittyvinä tilaisuuksina, joten niitä **ei voi perinteisessä mielessä pitää edustustilaisuuksina.**

Kunta saattaa järjestää erilaisia tapahtumia, kuten **seminaareja, neuvottelupäiviä tai muita vastaavia**, joiden yhteydessä järjestetään tarjoilua osallistujille. Näiden tilaisuuksien kustannukset **eivät ole edustuskuluja**, vaan palautuskelpoisia kokous- ja pr-kuluja.

Kunnan järjestämä tilaisuus voi olla myös **kuntalaisille järjestetty itsenäisyyspäiväjuhla, äitienpäiväjuhla, veteraanipäivät tai muu vastaava**. Jos tällaisesta tilaisuudesta tiedotetaan yleisesti ja siihen voiosallis tua periaatteessa kuka tahansa kuntalainen, **tilaisuus on muuta kuin edustamista ja kunnalla on palautusoikeus hankinnoista.**

Kunta saat taa järjestää myös kutsuvierastilaisuuksia, esimerkiksi kunnanjohtajan loppiaisvastaanoton kutsutuille vieraille. Tällainen **kutsuvierastilaisuus on edustustilaisuus ja kustannusten veroja ei voida käsitellä vähennys- eikä palautuskelpoisena.**

# Käytännön esimerkkejä

| Tilanne | Käsittely |
|---|---|
| Lehdistötilaisuus, kahvitarjoilu | ei edustusta |
| Kaupungintalon avoin vastaanotto | ei edustusta |
| Kutsuvierasillallinen yhteistyökumppanille | edustusta |

# Hankinnat ulkomailta

**Tavarahankinnat**

- toisesta EU-maasta → yhteisöhankinta
- EU:n ulkopuolelta → maahantuonti

**Palveluhankinnat**

- palvelun myyntimaa ratkaistaan myyntimaasäännöksillä
- ostaja voi olla verovelvollinen myyjän sijasta

**Keskeinen kysymys**

Kuka on verovelvollinen Suomessa?

# Ostajan verovelvollisuus kv-tilanteissa

**Pääsääntö (AVL 9 §)**

Jos ulkomaalaisella ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa eikä hän ole hakeutunut Suomessa verovelvolliseksi, verovelvollinen Suomessa tapahtuvasta myynnistä on ostaja.

**Tavarat**

- yhteisöhankinta toisesta EU-maasta
- maahantuonti EU:n ulkopuolelta

**Palvelut**

- konsultointi
- ohjelmistot ja lisenssit
- pilvipalvelut
- tietokannat

# Kiinteistöön kohdistuvat palvelut

**Myyntimaa määräytyy kiinteistön sijainnin perusteella**

- kiinteistöön kohdistuva palvelu verotetaan yleensä siellä, missä kiinteistö sijaitsee
- sääntö koskee sekä elinkeinonharjoittajia että kuluttajia

**Kiinteistöön kohdistuvia palveluja**

- rakennus-, korjaus- ja suunnittelupalvelut
- huolto-, puhtaanapito- ja isännöintipalvelut
- valvonta- ja vartiointipalvelut
- kiinteistönvälitys ja kiinteistön arviointi
- kiinteistön vuokraus ja majoituspalvelut

**Ei yleensä kiinteistöön kohdistuvia palveluja**

- taloushallintopalvelut
- kirjanpitopalvelut
- liiketoimintaa koskevat konsulttipalvelut

# Muista ainakin nämä

- Kunta on usein verovelvollinen.
- Lakisääteinen tehtävä ei automaattisesti ole viranomaistoimintaa.
- Vastike ratkaisee.
- Verottomuus ja soveltamisalan ulkopuolisuus eivät ole sama asia.
- Palautusoikeus on kuntien tärkein erityissäännös.
- AVL 114 § rajoittaa sekä vähennyksiä että palautuksia.
- Henkilöstö- ja edustuskulut ovat riskialueita.
- Ulkomaiset palveluostot täytyy tunnistaa.
- ALV pitää arvioida ennen sopimuksen tekemistä.
- Kunnan ALV-kysymykset ratkeavat yleensä analysoimalla toiminnan luonne ensin ja hankinnan käyttö vasta sen jälkeen.

pekka.montell@kuntaliitto.fi
0440851738

CC BY ND

www.kuntaliitto.fi
www.kommunforbundet.fi