

LAUSUNTO EU -TUKIEN ARVONLISÄVERON KIRJAAMISESTA

Lausuntopyyntö

Suomen Kuntaliitto on pyytänyt kirjanpitolautakunnan kuntajaostoa antamaan kirjausohjeen, joka irrottaisi EU-tukihankkeeseen sisältyvän arvonlisäveron kuntien palautus- ja takaisinperintäjärjestelmästä. Kuntaliiton hakemuksen taustana on, että EU-tukea saaneet kunnat ja kuntayhtymät ovat olleet epätietoisia voivatko ne si-sällyttää EU-tukihankkeen menoksi ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa vastaavan kustannuksen.

Kuntaliitto toteaa lausuntopyynnössään, että EU-viranomaisen tekemissä ratkaisuihin EU -tukihankkeeseen sisältyvä arvonlisävero on katsottu tukikelpoiseksi menoksi silloin, kun vero on jäänyt edunsaajan lopulliseksi kustannukseksi. Kuntien palautus- ja takaisinperintäjärjestelmässä tukihankkeeseen sisältyvä arvonlisävero palautetaan kuitenkin ensin kunnalle tai kuntayhtymälle ja sen jälkeen peritään lopullisena kustannuksena takaisin peruskunnilta asukasluvun suhteessa.

Kuntaliitto on hakemuksessaan esittänyt, ettei kunta tai kuntayhtymä hakisi palautusta tukihankkeen ostojen EU:n maksettavaksi kuuluvaan osuuteen sisältyvästä arvonlisäverosta eikä em. osuutta laskettaisi kunnilta takaisinperittävään määrään. Kuntaliiton esittämässä menettelyssä arvonlisäveroa ei ositettaisi liiketapahtumakohtaisesti, vaan ositus tehtäisiin tukihankkeen tilityksen yhteydessä vähentämällä saatavaksi kirjatuista palautuksista EU:n maksettavaksi kuuluva osuus ja se kirjattaisiin EU-tukihankkeen lopulliseksi kustannukseksi.

Lausunnon perustelut

Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501

Laki arvonlisäveron palautusten takaisinperinnästä kunnilta 31.1.1994/79

Arvonlisäverolain 130 §:n mukaan kunnalla on oikeus saada palautuksena myös muun toiminnan kuin verolliseen liiketoiminnan hankintaan sisältyvä vero lukuun ottamatta veroa, joka sisältyy yksityiseen kulutukseen tai kiinteistön vuokraustoimintaan tai

erikseen arvonlisäverolain 114 tai 114 a §:ssä tarkoitamaan vähennysoikeuden rajoituksen alaiseen hankintaan.

Kunnalle suoritetujen arvonlisäverojen palautukset peritään takaisin valtiolle takai-sinperinnästä säädetyn lain mukaisesti kunnan asukaslukuun perustuvana osuutena vuosittain jälkikäteen.

Verohallituksen lausunto 27.1.1997

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto on pyytänyt verohallituksen kannanottoa siitä voidaanko kunnan ja kuntayhtymän EU-tukihankkeeseen sisältyvä arvonlisävero irrottaa kuntien palautus- ja takaisinperintäjärjestelmästä siten, että kunta tai kuntayhtymä ei hakisi palautusta tukihankkeen ostojen EU:n maksettavaksi kuuluvaan osuuteen sisältyvästä arvonlisäverosta eikä em. osuutta laskettaisi kunnilta takaisinperittävään määrään.

Verohallitus on lausunnossaan todennut, että EU -hankkeiden arvonlisäverot sisältyvät nykyisen arvonlisäverosäännösten perusteella palautus- ja takaisinperintäjärjestelmään vastaavasti kuin kunnan muutkin palautukseen oikeuttavien toimintojen menojen arvonlisäverot. Toisaalta verohallitus on katsonut, että arvonlisäverolain 130 §:n sanamuodon mukaan kunnalla on oikeus saada palautuksena hankintaan sisältyvä vero, joten palautusoikeuden käyttöä ei voitane pitää pakollisena. Näin ollen arvonlisäverolainsäädäntö ei verohallituksen kannan mukaan näyttäisi asettavan esteitä lausuntopyynnössä esitetylle menettelylle.

Euroopan komission vastaus 1.7.1997 kuntajaoston tiedusteluun

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto on myös tiedustellut Euroopan komission aluekehitysrahaston tarkastusyksikön kantaa hyväksyttävästä EU -tukien kirjauskäytännöstä. Euroopan komissio on todennut vastauksessaan, että mikäli arvonlisäveron tukikelpoisuuden kriteerit, jotka on määriteltä komission päätöksessä 24.4.1997 (Datasheet No 15), täyttyvät ja mikäli arvonlisäveron kertymä perustuu projektin todellisiin laskuihin ja on helposti todennettavissa, päättävät jäsenmaiden asianomaiset viranomaiset kirjaamistavoista.

Em. komission päätöksen mukaan yleissääntö arvonlisäveron ja muiden verojen ja maksujen lukemisessa rakennerahastojen tukikelpoisiin menoihin on, että arvonlisäveroa, josta saa palautuksen tai, joka korvataan jollain muulla tapaa, ei voida pitää tukikelpoisena eivätkä rakennerahastot näin ollen voi rahoittaa sitä.

Arvonlisäveron tavoin muut yhteisön rahoituksesta mahdollisesti aiheutuvat verot tai maksut (erityisesti välittömät verot ja palkoista maksettavat sosiaalimaksut) ovat tukikelpoisia kustannuksia, jos lopulliset tuensaajat vastaavat niistä tosiasiallisesti ja lopullisesti (vaikka niistä saadut varat siirretäänkin jäsenvaltion talousarvioon).

Yleissäännön perusteluissa todetaan, että mikäli esiintyy epävarmuutta arvonlisäveron palautuksen suhteen, rahastot antavat ilmoitettujen arvonlisäveroa vastaavan tukiosuuden vasta tapauskohtaisen tutkinnan jälkeen. Tukikelpoisuutta tutkittaessa lopullisen tuensaaajan yksityis- tai julkisoikeudellista asemaa ei oteta huomioon, vaan ainoastaan se onko lopullinen tuensaaaja velvollinen maksamaan arvonlisäveron.

Em. Komission päätöksen yleissäännön mukaan "lopullisia tuensaaajia" ovat:

- julkiset tai yksityiset elimet tai yritykset, jotka ovat vastuussa toimeksiannon antamisesta (toimeksiantajat) sekä
- tukijärjestelmien ja jäsenvaltioiden nimittämien elinten myöntämien tukien osalta lopullisia tuensaaajia ovat tuen myöntäneet elimet.

Valtioneuvoston päätös N:o 1122/1995

Valtionavustuksia koskevien yleismääräysten muuttamisesta annetun em. valtioneuvoston päätöksen (1122/1995/10a§) mukaan valtionapuun oikeuttavien kustannusten määrää harkittaessa ei kunnan, kuntayhtymän ja Ahvenanmaan maakunnan osalta oteta vähennyksenä huomioon avustettavaan hankkeeseen tai muuhun toimenpiteeseen kohdistuvaa osuutta arvonlisäverolain (1501/1993) 130 §:ssä tarkoitetun arvonlisäveron palautuksesta, joka peritään kunnilta takaisin valtiolle sen mukaan kuin siitä erikseen säädetään.

Em. valtioneuvoston päätöksen perusteella sisäasiainministeriö on 5.3.1997 päivätyssä kirjeessään todennut, ettei maakuntaliitolla ollut oikeutta olla myöntämättä osarahoitusta kuntayhtymälle hankkeen kustannuksiin sisältyvään arvonlisäveroon sillä perusteella, että kuntayhtymällä oli oikeus saada se takaisin valtiolta.

Kirjanpitolaki 10.8.1973/655

Kirjanpitolautakunnan yleisohje arvonlisäveron kirjaamisesta (17.2.1994)

Kirjanpitolain 13 §:n mukaan hankintameno on luetaan hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet muuttuvat menot. Kirjanpitolautakunnan arvonlisäveron kirjaamisesta antaman ohjeen mukaan arvonlisävero, jota kirjanpitovelvollinen ei saa vähentää arvonlisäverotuksessa, kirjataan sille menotilille, jolle varsinainen menon osuuskin kirjataan. Mikäli vähennyksetön arvonlisävero maksetaan käyttöomaisuudesta, joka kirjataan poistoina kuluksi, on kirjanpitoon ja mahdollisesti erillisenä pidettävään käyttöomaisuuskirjanpitoon merkittävä niiden hankintamenoksi veron sisältävä laskun määrä.

Kuntajaoston lausunto

Kirjanpitolautakunnan kuntajaostolla ei ole toimivaltaa ratkaista EU -tukihankkeen menon arvonlisäveron tukikelpoisuutta. Kuntajaosto voi ottaa kantaa vain arvonlisäveron kirjaamiseen. Koska eri rahastojen osalta varojen myöntämisestä vastaavan viranomaisen ohjeissa noudatetaan vaihtelevaa käytäntöä arvonlisäveron tukikelpoisuudesta, ei yleistä, kaikkiin tapauksiin soveltavaa kirjausohjetta voida antaa.

Jos arvonlisäveron tukikelpoisuudessa on epäselvyyttä, joutuu tuensaaja selvittämään asian tapauskohtaisesti tuen myöntäneen viranomaisen kanssa. Kuntajaosto onkin kiinnittänyt tähän epäkohtaan huomiota ja esittänyt kauppa- ja teollisuusministeriölle, sisäasiainministeriölle, työministeriölle, sosiaali- ja terveysministeriölle sekä opetusministeriölle, että ministeriöt antaisivat selkeät ja mahdollisimman yhdenmukaiset ohjeet siitä, milloin EU -tukihankkeen menon arvonlisävero on tukikelpoinen ja milloin se ei sitä ole.

Arvonlisäveron kirjaamisessa tukikelpoisen ja ei-tukikelpoisen menon osalta voidaan tässä vaiheessa antaa vain seuraavat arvonlisäverosäännöksiin perustuvat ja tuen myöntäjän ratkaisusta riippuvat kirjausohjeet:

- 1) verollisen toiminnan arvonlisävero ei ole tukikelpoinen meno ja se kirjataan alv-saamisiin.
- 2) vähennysrajoitteinen arvonlisävero on tukikelpoinen meno ja se kirjataan ao. menolajiin kuluksi. Käyttöomaisuuden hankintamenoksi kirjataan arvonlisäveron sisältävä laskun määrä.
- 3) jos tuen myöntäjä hyväksyy verottoman toiminnan arvonlisäveron, jonka kunta on saanut palautuksena, tukikelpoiseksi menoksi, kirjataan meno alv-saamisiin ja sisällytetään tukikelpoisiin menoihin kustannuslaskennallisena eränä.
- 4) jos tuen myöntäjä ei hyväksy verottoman toiminnan arvonlisäveroa, jonka kunta on saanut palautuksena, tukikelpoiseksi menoksi, kirjataan meno alv-saamisiin eikä sitä sisällytetä tukikelpoisiin menoihin kustannuslaskennallisena eränä.
- 5) jos kunta tai kuntayhtymä ei käytä sille kuuluvaa arvonlisäveron palautusoikeutta, kirjataan EU -tukihankkeen menon arvonlisävero menotilille, jolle varsinainen menokin kirjataan. Ellei arvonlisäveroa voida kohdistaa varsinaiseen menolajiin, voidaan se kirjata muihin kuluihin, välillisiin veroihin. Käyttöomaisuuden hankintamenoksi kirjataan arvonlisäveron sisältävä laskun määrä.

Koska nykyinen arvonlisäverolainsäädäntö lähtee kuitenkin siitä, että kunta ja kuntayhtymä voi sisällyttää palautuskelpoisiin ostoihin kunnan kaikki muuhun kuin verolliseen toimintaan tulleet hankinnat lukuun ottamatta vähennysrajoitteisten piirissä olevia hankintoja, ei sitovaa kirjausohjetta siitä, ettei EU -tukihankkeeseen sisältyvä arvonlisävero otettaisi palautus- ja takaisinperintäjärjestelmään, voida Kuntaliiton esittämällä tavalla antaa.