



 Kuntaliitto
Kommunförbundet

Oppilastöiden myynnin arvonlisäverokohtelu



Taloustorstai

13.6.2019

Pekka Montell
@MontellPekka

Oppilastöiden myynnin arvonlisäverokohtelu

- Koulutuspalvelun yhteydessä luovutettavat oppilastyöt
 - Parturityöt, oppilasravintola, autonhuolto, hieronta yms.
- AVL 39 § 2 mom ja arvonlisäverodirektiivi
- EUT C-699/15, Brockenhurst College
- KHO 2018:115 ja uusi Koulutuspalveluiden alv-ohje
- Verotuskäytännön ja oikeustilan arviointia

Asiaan liittyvä lainsäädäntö

- Arvonlisäverodirektiivi 132 artikla 1 kohta i alakohta
 - Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta ”lasten ja nuorten opetus, koulu- ja yliopisto-opetus, ammattikoulutus ja ammatillinen uudelleen koulutus **sekä niihin suoraan liittyvien palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset**, joita suorittavat näitä tehtäviä saaneet julkisoikeudelliset laitokset tai muut laitokset, joilla kyseisen jäsenvaltion mukaan on vastaavia päämääriä”
- Arvonlisäverodirektiivin 133 artikla: mm. kilpailuvääristymät
- Arvonlisäverodirektiivin 134 artikla
 - Verovapautta ei sovelleta jos
 - a) kyseiset liiketoimet eivät ole välttämättömiä vapautettujen liiketoimien suoritukselle;
 - b) jos kyseisten liiketoimien pääasiallinen tarkoitus on lisätulojen hankkiminen yhteisölle tällaisilla liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäveron alaisten kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa
- Arvonlisäverolaki 1 ja 39 § (ja HE 88/1993)

Euroopan Unionin Tuomioistuimen tuomio C-699/15: Brockenhurst College

- Brittiläinen valitustuomioistuin pyytänyt EUT:lta ratkaisun: millä edellytyksillä oppilastyön luovuttaminen on verotonta koulutukseen läheisesti liittyvänä palveluna
- Oppilaitos tarjoaa koulutusohjelmia ravintola- ja hotellialalla sekä esittävien taiteiden alalla
- Oppilaitos ylläpitää opiskelijoiden ohjaajiensa valvonnassa hoitamaa ravintolaa työssäoppimistarkoituksessa ja järjestää teatteriesityksiä ulkopuolisille
- Yleisö opiskelijoiden ystäviä ja perheenjäseniä (erillinen tietokanta)
- Toteutetaan vain jos näytös varattu täyteen

Euroopan Unionin Tuomioistuimen tuomio C-699/15: Brockenhurst College

- EUT: verottomuuden edellytyksenä
 1. Koulutuksen antaja suorittaa sekä pääasiallisen opetuspalvelun, että tähän palveluun läheisesti liittyvän palvelujen suorituksen
 2. Palvelut ovat välttämättömiä opiskelijoiden koulutuksen kannalta
 3. Palveluiden myynnin pääasiallisena tarkoituksena ei ole lisätulojen hankkiminen koulutuksenantajalle sellaisilla liiketoimilla, jotka kilpailevat suoraan arvonlisäverollisten kaupallisten yritysten harjoittaman toiminnan kanssa
- Tuomioistuin otti poikkeuksellisen laajasti kantaa näyttökysymyksiin
- Mainittuja palveluja voitiin suorittaa verotta

Korkeimman Hallinto-oikeuden vuosikirjapäätös

KHO:2018:115

- A Oy toimi yksityisenä urheiluhierojakouluna > OKM:n järjestämislupa
- Oppilaat suorittivat maksullisia hierojapalveluja valvonnan alla vain opintojaksojen aikana
- A Oy: palveluiden myynti vapautettava verosta osana yhtiön koulutustoimintaa
- Nettohintaa 27 €/h vs. markkinoiden 45 €/h, tuotoilla katetaan oppilashieronnasta aiheutuvia lisäkuluja
- KHO:
 - AVL 39 § 2 mom ei sovellu
 - C-699/15 > 3 ehtoa
 - Hierontapalvelujen luovutus verotonta osana verotonta koulutuspalvelua

Verohallinnon ohje Koulutustoiminnan arvonlisäverotus (29.3.2019)

- EUT C-699/15 Brockenhurst College
- KHO 2018:115
- Oppilastöiden myynti voi olla välttämätöntä vain, jos se tuotetaan opintojaksojen yhteydessä ja opiskelijoiden voimin
- Oppilastyöt kilpailevat yleensä markkinoilla myytävien tavaroiden ja palveluiden kanssa
- Kilpailuvääristymä? > Kokonaisarviointi
 - Toiminnan jatkuvaluonteisuus ja laajuus
 - Kohdistuuko toiminta rajoittamattomaan joukkoon
 - Hinnoittelu, tuottojen käyttötarkoitus, liikevaihto
- Esimerkit

Verotuskäytännön ja oikeustilan arviointia

- Se, että oppilastöiden luovuttamisen pääasiallisena tarkoituksena on oppilaiden koulutus, sulkee sinällään pois lisätulojen hankinnan päätarkoituksena (KHO)
- Liiketoiminnan tunnusmerkit
 - Ansiotarkoituksessa tapahtuvaa
 - Jatkuvaa
 - Ulospäin suuntautunutta
 - Itsenäistä
 - Sisältää tavanomaisen yrittäjäriskin
- Kuinka on tulkittava vaatimusta asiakaskunnan rajoittamattomuudesta, toiminnan jatkuvuudesta ja hinnoittelun tasosta?
- Pysyvän liikepaikan merkitys



Kiitos mielenkiinnosta!

Pekka Montell

+358 440 851738

pekka.montell@kuntaliitto.fi

@MontellPekka

 Kuntaliitto
Kommunförbundet

Onnistuva Suomi tehdään lähellä

kuntaliitto.fi

PL 200, 00101 Helsinki
Kuntatalo, Toinen linja 14
00530 Helsinki

