

12.10.2020

Suomen Voimisteluliitto ry – olosuhdeopas ALV

Milloin yhdistys on yleishyödyllinen?

Yhdistys on tuloverolain (22 §) mukaan yleishyödyllinen, jos se

- *toimii yksinomaan ja välittömästi yhteiseksi hyväksi aineellisessa, henkisessä, siveellisessä tai yhteiskunnallisessa mielessä*
- *sen toiminta ei kohdistu vain rajoitettuihin henkilöpiireihin*
- *se ei tuota toiminnallaan siihen osallisille taloudellista etua osinkona, voitto-osuutena taikka kohtuullista suurempana palkkana tai muuna hyvityksenä.*

Tällä hetkellä voimisteluseurat ovat muiden urheiluseurojen tapaan yleishyödyllisiä yhdistyksiä arvonlisäverotuksessa ilmeisesti lähes kauttaaltaan. Yleishyödyllisen yhdistyksen tulee sääntöjensä lisäksi myös tosiasiallisesti toimia yksinomaan ja välittömästi yleiseksi hyväksi, mutta se voi harjoittaa myös muuta kuin yleishyödyllistä toimintaa, kuten esimerkiksi vähäistä läheisesti yleishyödylliseen tarkoitukseen liittyvää elinkeinotoimintaa (pienimuotoinen tuotteiden myynti tai muu vähäinen toiminta, jolla rahoitetaan toimintaa) ilman että yleishyödyllisyys-status menetetään. Tällä tarkoitetaan sitä, että suurin osa tuloista tulee yleishyödylliseksi katsottavasta toiminnasta. Korkein hallinto-oikeus on vahvistanut, että voimisteluseuran yleishyödylliseksi toiminnaksi voidaan katsoa myös liikuntatuotteiden myynti kouluille, yksityisille terveydenhuoltolaitoksille ja terveyskeskuksille (KHO 1998/2236, antopäivä 19.10.1998). Näitä liikuntatuotteita olivat palvelupaketit, jotka sisälsivät ohjaajien koulutuksen ja käsikirjat sekä liikuntaryhmien jäsenille tarkoitetut materiaalit.

Jos yhteisön harjoittama yleishyödyllinen toiminta on jäänyt vähäiseksi suhteessa harjoitettuun muuhun toimintaan, ei yhteisöä voida pääsääntöisesti pitää yleishyödyllisenä yhteisönä. Laajamittaisen ja itsenäisen elinkeinotoiminnan tai muun kuin yleishyödyllisen toiminnan harjoittaminen voi siten johtaa yleishyödyllisyysstatuksen menettämiseen. Elinkeinotoiminnan tai muun kuin yleishyödyllisen toiminnan harjoittamisen vaikutusta yhteisön yleishyödyllisyyteen arvioidaan kuitenkin aina tapauskohtaisesti ja kokonaisharkintaan perustuen.

Yleishyödyllinen yhdistys on verovelvollinen elinkeinotoiminnastaan. Elinkeinotoimintaa ei ole varsinaisesti määritelty lainsäädännössä, mutta vakiintuneen verotus- ja oikeuskäytännön mukaan tunnusmerkeinä pidetään etenkin seuraavia kriteereitä:

- voiton tavoittelu/ansiotarkoitus,
- itsenäisyys,



- suunnitelmallisuus,
- jatkuvuus/säännöllinen toistuvuus,
- taloudellisen riskin olemassa olo,
- toimintaan palkattu henkilökunta,
- käyvän markkinahinnan käyttäminen,
- toiminnan kohdistuminen tavanomaisiin kauppatavaroihin tai suoritteisiin
- suuntautuminen ulospäin rajoittamattomaan tai ainakin laajaan rajattuun henkilökoukoon.

Elinkeinotoiminnan arviointi on aina kokonaisharkintaan perustuvaa tulkintaa. Jos esimerkiksi myytävä tuote on tavanomaisesti markkinoilla muidenkin toimijoiden toimesta myytävä tuote (esim. verryttelypuku), kilpailuneutraliteetin perusteella tällainen myynti katsotaan helpommin elinkeinotoiminnaksi. Samoin jos tuotetta myydään yleisesti markkinoiden esimerkiksi urheiluseuran oman verkkokaupan kautta. Sen sijaan, jos verryttelyasu sisältää kyseisen seuran ja/tai joukkueen logot, sekä vaikkapa nimen ja pelinumeron ja asua myydään seuran sisäisesti, tällaisen katsotaan olevan seuran toimintaan liittyvää kannatusluonteista myyntitoimintaa jota ei pidetä elinkeinotoimintana.

Tuloverolain 23.3 §:ssä on erikseen säädetty, mitä tuloja ei pidetä yleishyödyllisen yhteisön elinkeinotuloina. Tällaisia tuloja ovat:

- yhteisön toimintansa rahoittamiseksi järjestämistä arpajaisista, myyjäisistä, urheilukilpailuista, tanssi- ja muista huvitilaisuuksista, tavarankeräyksestä ja muusta niihin verrattavasta toiminnasta eikä edellä mainittujen tilaisuuksien yhteydessä harjoitetusta tarjoilu-, myynti- ja muusta sellaisesta toiminnasta saatu tulo
- jäsenlehdistä ja muista yhteisön toimintaa välittömästi palvelevista julkaisuista saatu tulo
- adressien, merkkien, korttien, viirien tai muiden sellaisten hyödykkeiden myynnin muodossa suoritetusta varojenkeräyksestä saatu tulo
- sairaaloissa, vajaamielislaitoksissa, rangaistus- tai työlaitoksissa, vanhainkodeissa, invalidihuoltolaitoksissa tai muissa sellaisissa huoltolaitoksissa ja huoltoloissa hoito-, askartelu- tai opetustarkoituksessa valmistettujen tuotteiden myynnistä tai tällaisessa tarkoituksessa suoritetuista palveluksista saatu tulo
- bingopelin pitämisestä saatu tulo.

Edellä mainittujen toimintojen osalta tulojen suuruudella ei ole ylärajaa vaan ne ovat verottomia, mikäli kyse on tällaisesta erikseen verottomaksi säädetystä tulosta.



Yleishyödylliselle yhdistykselle voi kertyä toiminnan harjoittamisesta saatujen tulojen lisäksi muun muassa kiinteistötuloa ja henkilökohtaisen tulolähteen tuloa. Jos yleishyödyllinen yhdistys omistaa kiinteistön, jota se vuokraa yleishyödyllistä toimintaa varten ja saa siitä vuokratuloja, nämä tulot ovat verottomia. Myös kiinteistöveroprosentti voi olla nolla. Mikäli kiinteistöä (tai sen osaa) käytetään muussa kuin yleisessä tai yleishyödyllisessä käytössä, näistä tuloista yhdistyksen tulee maksaa veroja. Tämä ei-yleishyödyllinen kiinteistötulo voi olla myös riski yleishyödyllisen yhteisön statukselle.

Yleishyödyllinen yhdistys on arvonlisäverovelvollinen ainoastaan toiminnasta, jota pidetään tuloverotuksessa yhdistyksen veronalaisena elinkeinotoimintana (arvonlisäverolaki 4 §). On kuitenkin huomattava, että elinkeinotoiminnaksi katsottujen tulojen määrä on ylitettävä 10.000 euroa vuodessa (vuodesta 2021 alkaen raja on 15.000 euroa) jotta arvonlisäverovelvollisuuden alaraja yleisesti ylittyy. Lisäksi on mahdollista saada ns. alarajahuojennusta, mikäli liikevaihto on 10.000-35.000 euroa (v. 2021 alkaen 15.000e-35.000e). Jos yleishyödyllinen yhdistys ei ole arvonlisäverovelvollinen toiminnastaan, yhdistyksen myynnit ovat arvonlisäverottomia. Yhdistys ei voi näin ollen myöskään vähentää arvonlisäverollisten ostojen arvonlisäveroja vaan ne jäävät yhdistykselle lopullisiksi kustannuksiksi.

Jos yhdistys ei ole yleishyödyllinen tai sillä on muuta, kuin pienimuotoista elinkeinotoimintaa, sen on maksettava 20 % yhteisöveroa tekemästään voitosta. Jos yhdistys ei ole yleishyödyllinen se joutuu maksamaan myös kiinteistötulosta veroa sekä lahjaveroa saamistaan lahjoituksista/testamenteista eivätkä osingotkaan ole verovapaita.

Osakeyhtiön verotus

Osakeyhtiön toiminta on tuloverotuksen alaista ja se voi olla vain poikkeustapauksissa yleishyödyllistä. Osakeyhtiön myynnit (tulovirrat) ovat pääsääntöisesti verollisia ja osakeyhtiötä verotetaan tuloksesta 20 %:n yhteisöverokannalla.

Kaikki osakeyhtiön veloitukset ovat arvonlisäverollisia paitsi verottomiksi säädetty. Arvonlisäverollisista ostoista osakeyhtiöllä on oikeus vähennykseen. Yleinen arvonlisäverokanta on 24 %, mutta 10 % arvonlisäverokantaa sovelletaan esimerkiksi palveluun, jolla annetaan mahdollisuus liikunnan harrastamiseen.



Toiminnan yhtiöittäminen

Yhtiöittämisessä perustetaan osakeyhtiö, jonka avulla voidaan eriyttää elinkeinotoiminnaksi katsottava toiminta ja muu toiminta, kun elinkeinotoimintaa harjoitetaan omassa veronalaista toimintaa harjoittavassa osakeyhtiössä, jota verotetaan normaalisti toiminnastaan. Yhtiöittämisellä voidaan varmemmin turvata yhdistyksen yleishyödyllinen status, kun kaikki veronalainen elinkeinotoiminta harjoitetaan osakeyhtiössä ja varsinainen yleishyödyllinen toiminta puolestaan yhdistyksessä. Osakeyhtiön osakkeiden omistaminen ei tee yhdistyksen toiminnasta elinkeinotoimintaa. Jos Yleishyödyllinen yhdistys on osakkaana osakeyhtiössä yhdistyksen on kuitenkin jatkettava yleishyödylliseksi katsottavaa toimintaa yleishyödyllisyys-statuksen säilymiseksi. Yhtiöittämisen myötä etuja voi syntyä arvonlisäverotuksesta, mutta haasteena voi olla osakeyhtiön voiton minimoiminen (eli yhtiön yhteisöveron määrän minimoiminen), sillä tästä voi aiheutua yhtiölle lisäkustannuksia. Käytännössä etu syntyy verokantojen välisestä erosta, eli rakennustoimintaan, väline- ja tarvikehankintoihin liittyvät vähennyskelpoiset kulut sisältävät arvonlisäveroa 24 %, kun taas liikuntatilan luovutuksesta maksettava arvonlisävero on 10 %.

ESIMERKKI: Liikuntahallin rakentaminen tarvikkeineen ja välineineen on maksanut yhteensä arvonlisäverovelvollisena toimivalle yhtiölle 372.000 euroa (300.000 euroa + arvonlisävero 24 % 72.000 euroa). Tästä vähennettävää arvonlisäveroa syntyy 72.000 euroa.

Kun taas liikuntatilan käyttövuorojen vuokraus tapahtuu 10 %:n verokannalla, maksetaan rakennus- ja tarvikekustannuksia vastaavasta myynnistä (300.000e) arvonlisäveroa vain 30.000 euroa. Näin arvonlisäverohyödyksi yhtiölle muodostuisi 42.000 euroa.

Osakeyhtiön tarjoamat voimisteluvuorot on hinnoiteltava käyvän arvon mukaan eikä vuoroja saa tarjota alle markkinahinnan. Markkinahinnalla tarkoitetaan kyseisellä paikkakunnalla/alueella vallitsevaa hintatasoa ja hinnoittelun tulisi olla suunnilleen sama kaikille, huomioiden kuitenkin tavanomaiset kohtuulliset alennukset ym. joita liiketoiminnassa voidaan mahdollisesti käyttää.

Osakeyhtiöön voidaan ottaa myös muita osakkaita, jotka voisivat toimia osakeyhtiössä osakkaina seurojen lisäksi. Tällaisia voisivat olla muut seurat, kaupungit ja kunnat ja seuran rahoittamisesta kiinnostuneet henkilöt ja yritykset. Voimistelu-seura voi myös halutessaan toimia myös yksin ainoana osakkaana osakeyhtiössään, eikä tällä ole vaikutusta seuran statukseen yleishyödyllisenä yhdistyksenä.

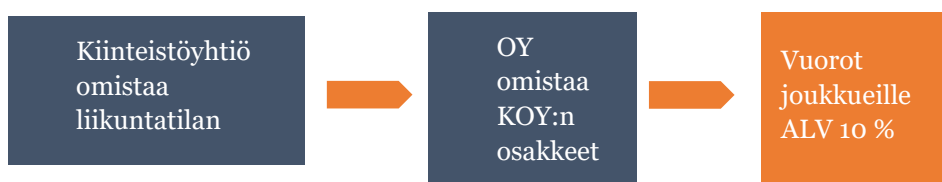
Palvelu, jolla annetaan mahdollisuus liikunnan harjoittamiseen

Urheilutilan tai liikuntatilan tilapäisluonteinen luovutus on yleensä palvelua, jolla annetaan mahdollisuus liikunnan harjoittamiseen seuraavien edellytysten täytyessä;

- *tilan luovuttaminen on tilapäisluonteista, eikä kyse ole arvonlisäverottomasta kiinteistön vuokrauksesta,*
- *vuokrattava tila on urheilu- tai liikuntatila tai tähän tarkoitukseen tavanomaisesti käytettävä tila ja*
- *tilaa käytetään liikunnan harjoittamiseen ja liikuntatilan luovutukseen liittyy usein muita palveluja, joista palveluntarjoaja vastaa.*

Alennetun 10 % verokannan käyttäminen on poikkeus pääsääntöön, mutta esimerkiksi voimisteluun tarkoitetun salin luovuttamisessa (salivuorojen vuokraus) on ensisijaisesti kysymys tilaan kuuluvien järjestelyjen hyväksi käyttämisestä eikä määräysvallan hankkimisesta itse tilaan. Tästä säädetään arvonlisäverolain (AVL) 85 a §:ssä. Tällöin kyseessä on palvelu, jossa liikuntaan soveltuvaa tilaa vuokraamalla annetaan mahdollisuus liikunnan harjoittamiseen ja palvelu voidaan veloittaa alennetulla verokannalla (10 %). Liikkumisen tasolla tai muodolla ei ole asiassa merkitystä arvioinnissa, vaan ainoastaan sillä, että tilat mahdollistavat liikunnan harjoittamisen. Ainoastaan silloin jos etukäteen varmasti tiedetään, että tila tulee vuoron varanneella muuhun kuin liikuntakäyttöön (esim. konserttiin), ei voida soveltaa 10 %:n verokantaa vaan tällöin tulee soveltaa yleistä 24 %:n verokantaa.

Jos tila luovutetaan pitkäaikaisella sopimuksella, vuokraus on verotonta ja vähennykseen oikeuttamatonta tai hakeuduttaessa kiinteistön vuokrauksesta verovelvolliseksi 24 %:n verokannan alaista toimintaa. Liikuntatilan omistajan olisi siis myytävä vuoroja liikuntatilasta. Tilan voi omistaa myös kiinteistöyhtiö, jonka osakkeet omistaa yhtiö, joka myy vuoroja liikuntaseuralle tai sen joukkueille.



Seuraavassa kuitenkin lyhyesti kuvattuna myös kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamista ja hakeutumista kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta.



Kiinteistön käyttöoikeuden luovutus - Urheilu – ja liikuntatilan käyttöoikeuden luovuttaminen (vuokraus)

Kiinteistön käyttöoikeuden luovutus (esim. vuokraus ja myynti) on pääsääntöisesti verotonta, riippumatta siitä kuka toimintaa harjoittaa (AVL 27 §). Verottomiin kiinteistöluovutuksiin kohdistuvista ostoista ei ole vähennysoikeutta, vaan arvonlisävero jää kiinteistönomistajan kustannukseksi. Kiinteistöön kohdistuvan käyttö- tai muun oikeuden luovuttaminen on kuitenkin pääsäännöstä poiketen verollista tietyissä tilanteissa ja esimerkiksi urheilutilan käyttöoikeuden tilapäisluontoisesta luovuttamisesta suoritetaan arvonlisäveroa (AVL 29 §). Tilan käyttö on tilapäisluontoista ainakin silloin kun vuokrataan yksittäisiä vuoroja eri päiviltä vaikkakin toistuvasti ja vaikka koko käyttökauden ajalta. Sen sijaan jos varaus koskisi esimerkiksi kaikkia arkipäiviä klo 8-16 välisenä aikana, kyse ei ole tilapäisluontoisesta luovuttamisesta vaan pitkäaikaisesta tilan luovuttamisesta.

Yleisesti verollisesta tilan luovuttamisesta suoritettava verokanta on 24 %, ellei kyse ole alennettuun verokantaan oikeutetusta toiminnasta, kuten urheilutilan luovuttamisesta, jossa annetaan mahdollisuus liikunnan harjoittamiseen. Urheilutilan käyttöoikeuden luovuttamisesta ei tarvitse hakeutua arvonlisäverovelvolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta, vaan arvonlisäverorekisteröinti liiketoiminnasta on tällöin riittävä.

Alla lyhyesti hakeutumisesta kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta.

Hakeutumismenettely arvonlisäverovelvolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta

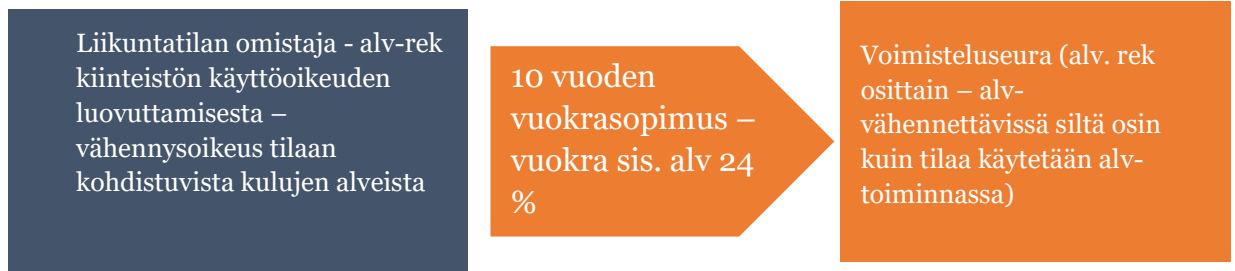
Kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta hakeutuminen on erillinen arvonlisäverorekisteröinti kiinteistön pitkäaikaisesta vuokrauksesta. Jos liikuntatila on keskinäisen kiinteistöyhtiön omistuksessa ja osakkeenomistaja myy vuorot, kiinteistöyhtiön hakeuduttava verovelvolliseksi. Hakeutumisen edellytykset on listattu alla:

- *Kiinteistöä tai sen osaa käytetään jatkuvasti tai ainakin osittain vähennykseen (tai ns. kuntapalautukseen) oikeuttavaan toimintaan. Loppukäyttäjän tulee käyttää tilaa vähennykseen oikeuttavaan toimintaa (ei tarvitse yksinomaan tätä toimintaa).*

Esimerkki:

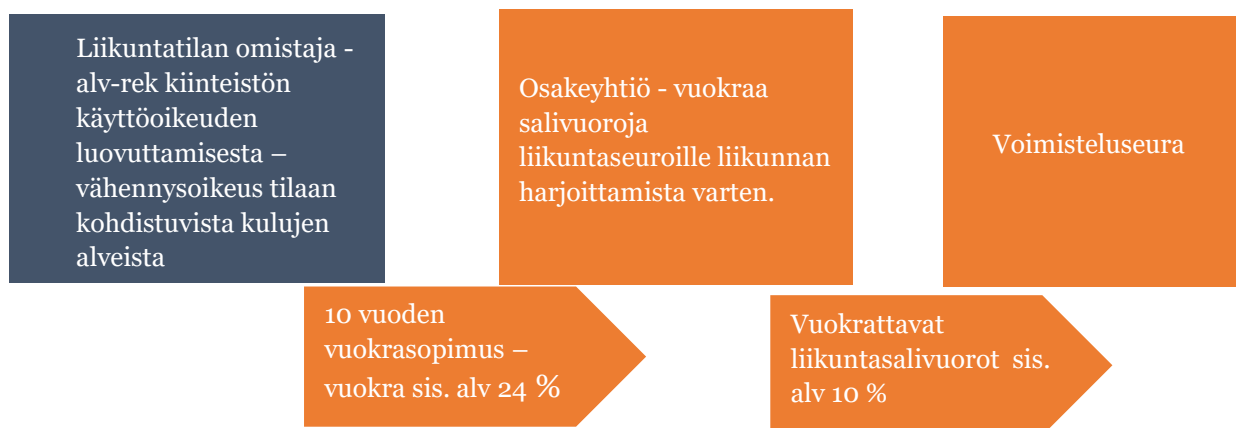
voimisteluseuralla voi olla tilanne, jossa tilan omistajalta vuokrataan tilaa pitkäaikaisella esim. 10 vuoden vuokrasopimuksella ja seura saa tilan hallinnon vuokrasopimuksen perusteella itselleen. Tämä vuokraus on siis lähtökohtaisesti arvonlisäverotonta (AVL 27 §). Mutta vuokraus voi tapahtua arvonlisäverollisena, jos kiinteistön omistaja hakeutuu vapaaehtoisesti kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta alv-velvolliseksi ja se puolestaan edellyttää, että vuokralainen käyttää tilaa kokonaan tai ainakin osittain arvonlisäverollisessa toiminnassa. Voimisteluseuran toiminnan tulisi tällöin olla

arvonlisäverovelvollista edes joltain osin. Tilan omistajan osalta vähennysoikeus kiinteistöön kohdistuvista kuluista on siis tällöin olemassa.



Esimerkki:

Esimerkissä osakeyhtiö vuokraa tilan omistajalta tilaa pitkäaikaisella esim. 10 vuoden vuokrasopimuksella ja osakeyhtiö saa tilan hallinnoinnin vuokrasopimuksen perusteella itselleen. Tämä vuokraus on lähtökohtaisesti arvonlisäverotonta (AVL 27 §), mutta vuokraus voi tapahtua arvonlisäverollisena, jos kiinteistön omistaja hakeutuu vapaaehtoisesti kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta alv-velvolliseksi ja se puolestaan edellyttää, että vuokralainen käyttää tilaa kokonaan tai ainakin osittain arvonlisäverollisessa toiminnassa. Kun osakeyhtiö vuokraa salivuoroja eri seuroille, on tämä vuokraustoiminta arvonlisäverollista ja edellytykset tilan omistajan rekisteröitymiselle täyttyvät. Osakeyhtiö vuokraa tilat itselleen yleisellä verokannalla 24 % ja vähentää arvonlisäverolliseen toimintaan kohdistuvien muidenkin kulujen arvonlisäverot. Osakeyhtiö puolestaan veloittaa liikunnan harjoittamiseen kohdistuvista salivuokrista 10 % arvonlisäveron esimerkiksi voimisteluseuralta.





Esimerkki:

Sen sijaan, jos tilat olisi esimerkiksi jaettu/vuokrattu kahden eri toimijan kesken siten, että 500m² niistä olisi vuokrattu toimijalle A arvonlisäverolliseen käyttöön ja 500m² toiselle toimijalle B arvonlisäverottomaan käyttöön, tällöin myös tilan omistajan vähennysoikeus olisi olemassa vain niiden tilojen osalta, jotka ovat arvonlisäverollisessa käytössä. Eli tässä tapauksessa omistajan vähennysoikeus tiloihin kohdistuvista kuluista olisi 50 % (500m²/1000m²) eli toimijan A käytössä olevien neliöiden osalta.

Kiinteistöinvestoinneista ja tarvikkehankinnoista

Kiinteistöinvestoinnilla tarkoitetaan kiinteistön uudisrakentamis – tai perusparantamistöitä AVL 119 §:n mukaisesti ja sen voi tehdä tai teettää kiinteistön omistaja tai vuokralainen. Uudisrakentaminen tarkoittaa uuden rakennuksen tai pysyvän rakennelman rakentamistyötä ja perusparannus tarkoittaa esimerkiksi rakennuksen laajennustyötä, käyttötarkoituksen muutostyötä tai muutostyötä, jolla kiinteistön tasoa/arvoa korotetaan merkittävästi. Perusparannustyöt on pakko aktivoida tuloverotuksessa eli niitä ei voida vähentää vuosikuluina. Voimisteluseuran tai tästä erillisen osakeyhtiön voimisteluun soveltuvan salin rakennuttaminen tai remontoiminen olisi edellä kuvatunlainen kiinteistöinvestointi, jos esimerkiksi olemassa olevalle kiinteistölle rakennetaan muutostyönä voimistelusalit tai rakennutetaan kokonaan uusi rakennus. Tässä tilanteessa voimisteluseura tai voimisteluseuran osakeyhtiö ostaisi rakentamispalvelun toiselta yhtiöltä.

Verollista liiketoimintaa varten hankittuun kiinteistöinvestointiin soveltuu yleiset arvonlisäveron vähennysoikeutta koskevat säännökset, joten verovelvollinen ostaja voi vähentää liiketoimintaa varten ostamansa uudisrakennustyön tai perusparannustyön hintaan sisältyvän veron. Kiinteistöinvestointien sisältämä arvonlisävero voidaan kokonaisuudessaan vähentää heti, jos investointi on suoritettu arvonlisäverotuksessa vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Vähennyskelpoisuus voi perustua esimerkiksi tilanteeseen, missä kiinteistöinvestointi suoritetaan omaan suoraan omistukseen, jolloin investointi palvelee rakennuttajan (voimisteluseura tai voimisteluseuran osakeyhtiö) omaa operatiivista toimintaa. Mikäli rakennuttajan toiminta on arvonlisäverolaisissa tarkoitettua vähennykseen oikeuttavaa toimintaa, investointi on suoritettu vähennykseen oikeuttavaan käyttöön.

Vähennys kohdistetaan sille kuukaudelle, jonka aikana ostaja on maksanut rakennustyöstä ennakkomaksun tai, siltä kuukaudelta, jonka aikana rakennustyö on vastaanotettu.. Vaihtoehtoisesti



vähennys voidaan tehdä tilikauden aikana siltä kuukaudelta, jonka aikana, rakennustyöstä on sen vastaanottamisen jälkeen veloitettu. Kun työ on vastaanotettu, mutta urakasta on vielä osa eristä veloittamatta, vähennys tehdään viimeistään sen tilikauden viimeiseltä kuukaudelta, jonka aikana urakka on vastaanotettu.

Kiinteistöinvestointeja koskee 10 vuoden tarkistuskausi (investoinnin valmistumisvuoden alusta), joka on kausi, jonka aikana investointien sisältämän arvonalisäveron vähennyksiä korjataan suuntaan tai toiseen. Kiinteistöinvestointeja koskeva tarkistusvuosi on tarkistuskauteen sisältyvä kalenterivuosi ja investointien aktivointipakon alaisilla erillä tarkoitetaan arvonalisäverolain mukaisia investointeja.

Jokaisena tarkistusvuotena tarkastellaan 1/10:aa investoinnin verosta. Tätä verrataan 1/10:aa alun perin vähennetystä (tai vähentämättömästä) verosta tarkistusvuoden tilanteen perusteella vähennyskelpoiseen veroon. Tarkistukset tehdään joulukuun alv-ilmoituksella vähennettävissä veroissa. Jokaisena tarkistusvuonna joko ns. saadaan tai menetetään 1/10:a investoinnin verosta. Myös kiinteistön vuokralainen voi tehdä kiinteistöinvestoinnin eli tämä koskee myös vuokralaisia.

Jos kiinteistön ensimmäinen käyttö on vähennyskelpoista, koko rakennusinvestoinnin vero on vähennettävissä heti, mutta jos ensimmäinen käyttö on vähennyskelvotonta tai osittain vähennyskelvotonta vähennys on tehtävä oikeassa suhteessa. Investoinneista tehtyä vähennystä tarkastetaan, mikäli kiinteistön vähennykseen oikeuttava käyttö kasvaa tai pienenee verrattuna alkuperäiseen vähennykseen. Tällaisia tilanteita ovat muun muassa, kun kiinteistö luovutetaan, verovelvollisuus päättyy tai kiinteistö poistetaan liikeomaisuudesta.

Kiinteistöinvestointia koskevia tositteita on säilytettävä 13 vuotta, mutta 6 vuoden jälkeen ne on korvattavissa erillisellä selvityksellä (Verohallinnon päätös sisällöstä). Kiinteistöinvestointia koskeva tarkistusoikeus- ja velvollisuus tulisi ilmoittaa tilinpäätöksen liitetiedoissa (Kirjanpitolautakunnan ohje).

Jos voimisteluseuran osakeyhtiö rakentaisi voimistelusalin, se voisi vähentää projektista aiheutuneet arvonalisäverot, sillä osakeyhtiö rakennuttaisi salin suoraan omaa operatiivista liiketoimintaansa varten, kun osakeyhtiön arvonalisäverollisena liiketoimintana olisi voimistelusalin vuorojen vuokraus seuroille. Jos yleishyödyllinen yhteisö, eli voimisteluseura, rakennuttaisi voimistelusalin, sillä ei olisi oikeutta vähentää kiinteistöinvestointien arvonalisäveroja, ellei toimintaa pidettäisi sen elinkeinotoimintana ja siten arvonalisäverollisena. Vähennysoikeus koskee myös kiinteistöyhtiötä, jonka osakkeet voimisteluseura omistaisi.

Hankintojen (esim. voimistelusalin matot, telineet, patjat yms) osalta on myös huomattava se, että mikäli niitä tehdään EU-maista, tulee nämä ns. yhteisöhankinnat ja niihin liittyvät arvonalisäverot ilmoittaa ja maksaa Suomessa. Ja jos hankintoja tehdään EU:n ulkopuolisista maista, näistä



maahantuonneista maksetaan mahdollisten tullimaksujen ohella myös maahantuonnin arvonlisävero Suomeen. Em. tilanteissa toisesta maasta oleva myyjä laskuttaa arvonlisäverottomalla laskulla.

Vertailua - osakeyhtiö ja yleishyödyllinen yhdistys vuokraavat rakennuttamansa voimistelusalin vuoroja muille seuroille

Jos ei-alv-velvollinen yleishyödyllinen yhdistys myy vuoroja tai vuokraa jollekin toiselle seuralle tilan, jolla annetaan mahdollisuus voimistelun harrastamiseen (palvelu), tähän vuokraan yhdistys ei lisää arvonlisäveroa. Sen sijaan, jos osakeyhtiö, jossa yleishyödyllinen yhdistys on osakkaana, myy vuoroja toiselle seuralle tilan, jolla tarjotaan mahdollisuus voimistelun harrastamiseen, vuokraan lisätään 10 %:n arvonlisävero. Yleishyödyllinen yhdistys ei saa vähentää arvonlisäveroja eli kiinteistöinvestointien arvonlisäveroja tai muitakaan sen hankintoihin kohdistuvien kulujen arvonlisäveroja, jos se ei ole alv-velvollinen. Osakeyhtiö saa vähentää kaikki sen arvonlisäverolliseen liiketoimintaan kohdistuvat kulut eli myös kiinteistöinvestointien sisältämät arvonlisäverot. On kuitenkin huomattava, että laajassa vuorojen myynnissä voimisteluseuralle muodostunee arvonlisäverovelvollisuus, jota seuraa vähennysoikeuskin. Seuran omat vuorot ovat kuitenkin verotonta toimintaa, joihin vähennysoikeutta ei liity. Seuran ollessa vuokratiloissa, on tarpeellista miettiä numeroiden kautta, kannattaako vuokranantajan kanssa keskustella verollisesta vuokrasta, koska osa vuokran verosta ei ole vähennyskelpoista.

Osakeyhtiö (yhdistys osakkaana) rakennuttaa voimistelusalin ja vuokraa seuroille vuoroja.

Laskulle lisätään alv 10 % .

- Vähennysoikeus kiinteistöinvestointien arvonlisäveroista ja muista arvonlisäverolliseen liiketoimintaan kohdistuvien hankintojen arvonlisäveroista.

Yleishyödyllinen yhdistys (voimisteluseura) rakennuttaa itse voimistelusalin ja vuokraa muille seuroille vuoroja.

Laskulle ei saa lisätä alv:a (jos ei alv-rek).

- Ei vähennysoikeutta kiinteistöinvestointien arvonlisäveroista eikä muistakaan hankinnoista, eli alv jää kuluksi.



Jos ei-alv-velvollinen yleishyödyllinen yhdistys haluaa ostaa vuoroja voimisteluharrastusta varten itselleen alv-velvolliselta toimijalta, se maksaa tästä tilapäisestä vuokrauksesta 10 %:n arvonlisäveron. Yhdistykselle arvonlisävero jää lopulliseksi kuluksi, kun se ei voi vähentää näitä eikä muitakaan arvonlisäveroja. Jos välissä on sen sijaan osakeyhtiö – kuten esimerkissä aiemmin kuvattu - se voi puolestaan vähentää arvonlisäverolliseen toimintaan liittyvien hankintojen ja esimerkiksi kiinteistöön liittyvien kulujen arvonlisäverot.

ALV 10 %	Osakeyhtiö	• Vähennysoikeus.
	Yhdistys	• Ei vähennysoikeutta.

Yhteenveto ja jatkoaskeleet

Jos voimisteluseura haluaa tehdä ison investoinnin ja rakentaa liikuntasalin, yhtiöittäminen voisi olla järkevä ratkaisu, mutta mikäli voimisteluseuralla on jo olemassa voimistelusalit, eikä sen ole tarpeen rakentaa mitään uutta tähän liittyvää, yhtiöittämisellä ei saada juurikaan hyötyjä, kun voimisteluseuran vuokraamat salivuorot eivät vaikuta sen statukseen yleishyödyllisenä yhdistyksenä.

Voimistelusalin rakentaminen on haasteellinen ja iso urakka monessa suhteessa – näin myös verotuksen näkökulmasta - ja jokaisella voimisteluseuralla on erilainen ja yksilöllinen tilanne. Verotuksen näkökulmasta tulee tällöin ratkaistavaksi, onko järkevämpää perustaa osakeyhtiö vai rakentaa voimistelusalit yleishyödyllisen yhteisön kautta. Kuten edellä on kuvattu, vaihtoehtoja on monia ja niiden pohdinnassa on järkevää käyttää asiantuntevaa apua. Myös Verohallinnolta voidaan hakea tarvittaessa ennakkoratkaisua tai kirjallista ohjausta toiminnan yhtiöittämisestä ja siitä, mitkä toiminnot ovat yleishyödyllisiä tai elinkeinotoiminnaksi katsottavia urheiluseuralle.

Esimerkki: voimistelu- ja tanssiurheiluseura sai hiljattain Verohallinnolta ennakkoratkaisun asiassa, jossa se oli perustamassa osakeyhtiötä, jonka tarkoituksena oli vuokrata uusi valmistuva voimisteluhalli. Yhtiön tarkoituksena oli myydä vuoroja yhdistyksen joukkueille ja muille alueen seuroille toistuvina vakiovuoroina ja kertaluontoisina vuoroina. Yhtiön vuokraustoiminnan hallinnointi ulkoistettiin ulkopuoliselle toimijalle, joka vastaisi yhtiön hallinnosta ja liikuntavuorojen myynnin käytännön toimenpiteistä. Määräysvalta tiloihin oli perustettavalla yhtiöllä, joka vastaa tilojen ylläpidosta, siivouksesta ja kulunvalvonnasta. Verohallinto katsoi kyseessä



olevan arvonlisäverollisen tilojen käyttöoikeuden tilapäisluontoisesta luovuttamisesta ja kun tila oli liikunnan harjoittamiseen tavanomaisesti käytettävä tila jota luovutettiin urheiluseuroille, vuoroihin sovellettiin 10 % verokantaa.

Helsingissä 12. päivänä lokakuuta 2020

Juha Laitinen