VTO / VEO
Kuukasjärvi, Ovaska

19.3.2018

Maa- ja metsätalousvaliokunnalle

Tiekuntien ALV-vähennysoikeus

Yhteenveto

Tiekunta ei voi olla arvonlisäverovelvollinen, koska se ei ole arvonlisäverolaissa tarkoitettu liiketoimintaa harjoittava yhteisö.

Muuttamalla tiekunnat arvonlisäverovelvollisiksi saavutettaisiin hyvin rajallinen hyöty nykytilanteeseen verrattuna, koska

- hyöty kohdistuisi vain osaan tieosakkaista (liiketoimintaa harjoittaviin)
- muutos mutkistaisi verotuskokonaisuutta tiekuntien ja tieosakkaiden osalta aiheuttaen mahdollisesti väärinymmärryksiä ja väärinkäytöksiä
- muutos monimutkaistaisi tiekunnan hallintoa

Vastaavia verotuksen näkökulmasta rinnastuvia yhteisöjä on muitakin ja tilanteen muuttaminen tiekuntien osalta aiheuttaisi epäselvyyttä laajemmin.

Arvonlisäverovähennysoikeuden puuttumisesta aiheutuu haittaa lähinnä vain tiekunnan muodossa tienpitoa hoitaville liiketoimintaa harjoittaville tieosakkaille. He voivat kuitenkin joka tapauksessa periä mahdolliset verovähennysoikeuden puuttumisesta johtuvat kustannukset edelleen asiakkailtaan.

Tausta

Arvonlisävero on yleinen kulutusvero, joka kohdistuu lähes kaikkien tavaroiden ja palvelujen kulutukseen. Arvonlisävero on välillinen vero, joka on tarkoitettu **lopullisten kuluttajien** maksettavaksi. Veronkantajina toimivat verovelvolliset yritykset, jotka sisällyttävät veron määrän myyntihintoihinsa ja tilittävät veron valtiolle.

Vero kannetaan jokaisesta tuotanto- ja jakeluketjussa tapahtuneesta myynnistä ja jokainen porras suorittaa valtiolle veroa vain siinä portaassa syntyneestä arvonlisästä. Lopulliseen kuluttajahintaan sisältyy veroa verokannan mukainen määrä, joka on yhtä suuri kuin arvonlisistä maksettu vero yhteensä. Käytännössä veron kertaantuminen on estetty vähennysoikeuden avulla: tuotantopanososotoihin sisältyneen veron saa vähentää myynnistä suoritettavasta verosta.

Arvonlisäverolain (1501/1993) mukaan veroa suoritetaan periaatteessa kaikesta liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavaroiden ja palvelujen myynnistä. Verotus- ja oikeuskäytännössä liiketoiminnan muodossa tapahtuvana pidetään ansiotarkoituksessa tapahtuvaa, jatkuvaa, ulospäin suuntautuvaa ja itsenäistä toimintaa, johon sisältyy tavanomainen yrittäjäriski. Suomi on lisäksi sidottu unionin yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun neuvoston direktiiviin 2006/112/EY. Yksityistiekuntien harjoittaman tienpidon osalta omaksuttu arvonlisäverolain tulkintakäytäntö ei poikkea direktiivin sääntelystä eikä sen soveltamiskäytännöstä. Suomi ei voi kansallisin päätöksin supistaa direktiivin mukaista veropohjaa.

Lain 102 §:n mukaan verovelvollinen saa vähentää verollista liiketoimintaa varten toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron. Liiketoimintaedellytys sisältyy myös arvonlisäverodirektiiviin. Yksityistien ylläpitoon velvolliset tiekunnat eivät harjoita arvonlisäverolaissa tarkoitettua verollista liiketoimintaa. Tämän vuoksi tiekunnilla ei ole oikeutta vähentää toimintaansa varten tehtyihin hankintoihin sisältyvää arvonlisäveroa. Tiekunnat rinnastetaan arvonlisäverotuksessa lopulliseen kuluttajaan ja tiekunta joutuu hankkimaan toiminnassaan käyttämänsä hyödykkeet verollisina. Tiekuntien toimintaa ei myöskään ole pidetty sellaisena kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisena, josta voitaisiin hakeutua verovelvolliseksi.

Tiekuntia pidetään verotuksessa ns. yhteisetuuksina. Yhteisetuudella on laskutusoikeus ja tiemaksujen suora ulosotto-oikeus. Tiekunnalla on myös vapautus tuloveron ja pääomaveron suorittamisesta valtiolle, kunnalle ja seurakunnalle. Arvonlisäveron osalta se katsotaan loppukäyttäjäksi eli kuluttajaan verrattavissa olevaksi yhteisöksi, koska sillä ei ole laskutettavaa yritystoimintaa. Yhteisetuudet nähdään kustannustenjakoa varten perustettuina yhteisöinä.

Tiekuntiin infran ylläpitoon liittyvän roolin puolesta rinnastuvat esimerkiksi viemäriosuuskunnat. Viemäriosuuskuntien arvonlisäverovelvollisuudesta annetussa korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa on todettu, että paitsi viemäriverkoston rakennuttaminen myöskään sen ylläpito ja huolto jäsentensä yhteisiä tarpeita varten, ei ollut luonteeltaan arvonlisäverolaissa tarkoitettua liiketoiminnan muodossa harjoitettua liiketoimintaa eikä viemäriosuuskunnilla siten ollut oikeutta vähentää rakennuttamansa viemäriverkoston rakennus- ja muihin kustannuksiin sisältyviä arvonlisäveroja (KHO 2011:106).