

BOWA Legal – Hevosalan arvonnlisäverotus

Muistio kokoaa hevosalan arvonnlisäverotuksen keskeiset oikeudelliset kysymykset, erityisesti talli- ja ratsastuspalveluiden osalta. Taustalla on alan merkittävä yhteiskunnallinen ja aluetaloudellinen rooli sekä pitkään jatkunut epäselvyys siitä, miten erilaisia hevosalan palveluja tulisi kohdella arvonnlisäverotuksessa. Muistio on laadittu alun perin verohallinnon kanssa käytävää keskustelua ja alan yrittäjien oikeussuojan tueksi, ja sitä on päivitetty tuoreen oikeuskäytännön perusteella. Tässä yhteenvedossa on käsitelty keskeiset asiat ja viitattu muistion sivuihin, joissa asiaa käsitellään tarkemmin.

HOITOPALVELUJEN ARVONLISÄVERO

Hoitopalveluiden sisältö

Hevosien hoitopalvelu voi sisältää tallipaikan, kuivikkeet, ruokinnan, laiduntamisen, veden sekä ratsastusalueiden käyttöoikeuden, mutta käytännöt vaihtelevat huomattavasti. Asiakas voi ostaa täysihoidon, osittaisen hoidon tai pelkän tallipaikan. Tästä huolimatta verohallinnon vakiintunut käytäntö on käsitellä hoitopalvelu yhtenä kokonaisuutena yleisellä verokannalla, vaikka siihen sisältyy tosiasiaa eri verokantojen alaisia osia. (s. 3)

Yksi vai useampi palvelu?

Arvonnlisäverotuksen pääsääntö on, että jokainen suorite arvioidaan erikseen. Liittymisperiaatetta voidaan soveltaa vain, jos on selkeä pääsuorite ja muut osat ovat sille alisteisia. Muistiossa katsotaan, että hevosenhoitopalvelu ei muodosta tällaista jakamatonta kokonaisuutta, koska sen osat (esim. rehut ja ratsastusalueiden käyttö) ovat itsenäisiä ja erikseen ostettavissa. Palvelun jakaminen ei ole keinotekoista, vaan vastaa toiminnan todellista luonnetta. (s. 3–5)

Rehujen luovutus

Rehut ovat arvonnlisäverolaissa alennetun verokannan alaisia tavaroita. Nykykäytäntö, jossa rehujen myynti hoitopalvelun yhteydessä verotetaan yleisellä verokannalla, johtaa epäoikeudenmukaisiin ja taloudellisesti haitallisiin tilanteisiin sekä osin kaksinkertaiseen verotukseen. Muistion mukaan rehujen myynti tulee käsitellä erillisenä tavaramyyntinä omalla verokannallaan. (s. 5–6)

Laidunmaan vuokraus

Maatalousmaan vuokraus on lähtökohtaisesti arvonnlisäverotonta. Kun laidunmaa vuokrataan erillisenä palveluna, sitä ei tule automaattisesti kytkeä hevosenhoitopalveluun. Nykykäytäntö johtaa tilanteisiin, joissa laidunmaan käyttö verotetaan tarpeettomasti.

Muistion mukaan laidunmaan vuokraus tulee käsitellä itsenäisenä, arvonlisäverottomana suorituksena. (s. 6)

Ratsastusalueiden käyttöoikeuden luovuttaminen

Maneesit ja kentät ovat arvonlisäverolaissa tarkoitettuja urheilutiloja. Niiden tilapäinen käyttöoikeus ratsastusta varten on liikunnan mahdollistava palvelu, johon sovelletaan alennettua verokantaa. Muistion mukaan ratsastusalueiden käyttö ei ole hoitopalvelun liitännäinen, vaan itsenäinen palvelu, jonka asiakas voi ostaa tai jättää ostamatta. (s. 6–7)

Tosiasiallisesti kolme eri palvelukokonaisuuden osaa

Hevosen täysihoito koostuu tosiasiallisesti kolmesta erillisestä palvelusta:

1. karsinapaikka ja siihen liittyvä hoito,
2. rehujen myynti ja
3. ratsastusalueiden käyttöoikeus.

Nämä ovat kaikki itsenäisesti myytäviä ja ostettavia palveluja. Tuore oikeuskäytäntö tukee sitä, että ne tulee arvonlisäverotuksessa käsitellä erillisinä, omien verokantojensa mukaisesti. (s. 7–8)

Yhteenveto hevosen hoitopalvelun arvonlisäverotuksesta

Muistion johtopäätös on, että verohallinnon nykyinen käytäntö ei vastaa arvonlisäverolain pääsääntöä eikä oikeuskäytäntöä. Hevosenhoitopalvelua ei tule pitää pääsuoritteena, johon muut osat liittyvät, vaan palvelukokonaisuus tulee jakaa todellista taloudellista sisältöä vastaavasti. (s. 8–9)

Oikeuskäytäntö tallipaikkoihin liittyen vuosina 2024 ja 2025

Viimeaikaisessa oikeuskäytännössä (verotuksen oikaisulautakunta ja hallinto-oikeus) on vahvistettu tämän muistion mukainen BOWA:n tulkinta.

Helsingin hallinto-oikeuden ratkaisut (mm. 852/2024 ja 4005/2025) sekä verotuksen oikaisulautakunnan päätökset vahvistavat, että tallipaikka, rehut ja ratsastusalueiden käyttö ovat erillisiä suorituksia, joihin sovelletaan eri arvonlisäverokantoja. (s. 9–11)

RATSASTUSPALVELUIDEN ARVONLISÄVERO

Ratsastuskoulutoiminta

Ratsastuskoulutunnit ovat luonteeltaan liikunnan mahdollistavia palveluja. Vaikka niihin sisältyy ohjausta ja opetusta, pääpaino ei ole opetuksessa vaan ratsastusharrastuksen mahdollistamisessa turvallisesti. Palvelu muodostuu hevosista, varusteista, tiloista ja lajityypillisestä ohjauksesta kokonaisuutena. (s. 11–13)

Pienryhmätunnit

Pienryhmätunnit eivät muutu valmennukseksi tai opetuksesi osallistujien taitotason perusteella. Ne ovat harrasteliikuntaa, johon sovelletaan alennettua verokantaa samalla tavoin kuin muutkin ryhmäliikuntapalvelut. (s. 13–14)

Yksityistunnit

Myös yksityistunneilla pääpaino on liikunnan harjoittamisen mahdollistamisessa, ei opetuksessa. Taitotaso, syy osallistumiseen tai korkeampi hinta eivät muuta palvelun luonnetta arvonlisäverotuksessa. (s. 14–15)

Omahevospalvelut

Omahevospaketit ovat ratsastuskoulupalveluja, joissa asiakas ei vuokraa hevosta yksinomaan omaan käyttöönsä. Palvelun luonne säilyy harrasteliikuntana, ja siihen sovelletaan alennettua verokantaa. (s. 15)

Leasinghevospaketit

Leasinghevospaketeissa asiakas vuokraa hevosen käyttöönsä määräajaksi. Hevosen vuokra ja siihen liittyvät valmennuspalvelut ovat yleisen verokannan alaisia, ja ne tulee erottaa ratsastuskoulutoiminnasta. (s. 15–16)

Kilpaileminen tallin harjoituskilpailuissa

Tallin järjestämät harjoituskilpailut ovat liikunnan mahdollistamista, eivät opetusta. Kun opetusta ei anneta ja pääpaino on itsenäisessä suorituksessa, palvelu kuuluu alennetun verokannan piiriin. (s. 16–17)

RATSASTUSKOULUTOIMINTA ON LIIKUNNAN MAHDOLLISTAMAA PALVELUA

Liikunnan mahdollistaman palvelun tausta

Sekä kansallinen lainsäädäntö että EU-oikeus tukevat tulkintaa, jonka mukaan liikuntapalveluja tarkastellaan kokonaisuutena. Tavoitteena on edistää liikunnan harrastamista tekemällä palveluista loppukuluttajalle edullisempia. (s. 17–18)

Liikunnan ohjauksen ja opetuksen välinen rajanveto

Oikeuskäytännön mukaan ratkaisevaa on palvelun kokonaisluonne. Ratsastuksessa lajityyppillinen ohjaus on välttämätöntä turvallisuuden vuoksi, mutta se ei tee palvelusta opetusta arvonlisäverotuksen merkityksessä. (s. 19–23)

Viimeaikainen oikeuskäytäntö liittyen ratsastuskoulutoimintaan

Verotuksen oikaisulautakunta totesi marraskuussa 2022, että BOWA Legal Oy:n esittämä tulkinta yksityisten ratsastustuntien arvonlisäverotuksesta on lain mukainen. Oikaisulautakunnan mukaan yksityistunneilla annettava ohjaus on tavanomaista ratsastusharrastukseen liittyvää ohjausta.

Helsingin hallinto-oikeus vahvisti tämän linjauksen päätöksellään 4005/2025. Hallinto-oikeuden mukaan ratsastuskoulu voi soveltaa alennettua verokantaa myös yksityistunneilla, vaikka ohjaus kohdistuu vain yhteen ratsastajaan ja vaikka ratsastajalla olisi paljon kokemusta tai kilpailutaustaa, kun tuntien pääpaino on harrasteliikunnan mahdollistamisessa eikä opetuksessa. (s. 23)

VALMENNUSPALVELUT

Ratsastuksen ja hevosten valmentaminen, kuten muidenkin urheilulajien valmentaminen on aina yleisen verokannan alaista palvelua. (s. 23-24)



Paula Bock
OTM, LL.M, luvan saanut oikeudenkäyntiavustaja
Founder, Managing Partner
BOWA Legal Oy
paula@bowa.fi
+358 45 2368207