

Opinnäytetyö (AMK)  
Liiketalouden koulutusohjelma  
Taloushallinto  
2015

Jenni Mäkinen

# EDUSTUSKULUJEN VÄHENTÄMINEN VEROTUKSESSA

- opas yrityksille



TURUN AMMATTIKORKEAKOULU  
TURKU UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Jenni Mäkinen

# EDUSTUSKULUJEN VÄHENTÄMINEN VEROTUKSESSA -OPAS YRITYKSILLE

Edustusmenoa ei ole määritelty laissa, vaan vakiintunut määritelmä sekä tulo- että arvonlisäverotuksessa perustuu Verohallinnon antamiin ohjeisiin sekä verotus- ja oikeuskäytäntöön. Tunnistaminen on tärkeää, koska sen verovähennysoikeutta verotuksessa on rajoitettu. Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain mukaan 50 prosenttia edustusmenojen määrästä on vähennyskelpoisia verotuksessa. Arvonlisäverotuksessa edustusmenoihin sisältyvät arvonlisäverot ovat kokonaan vähennyskelvottomia.

Tämän opinnäytetyön toimeksiantajana toimii Erikoistilannemies Ky/JM-Toimistopalvelut, joka on Turussa toimiva tilitoimisto. Yrityksessä on huomattu, että edustuskulut ja niiden tunnistaminen on aiheuttanut ongelmia tilitoimiston asiakkaiden keskuudessa. Edustuskuluista löytyy tietoa eri ammattilaisten kirjoittamana alan ammattilehdissä. Myös Verohallinto on antanut kaksi ohjetta aiheesta. Selkeää opasvihkosta ei aiheesta löydy, josta olisi helposti selvitettävissä esimerkkien avulla, mikä on edustuskulu.

Opinnäytetyön tavoitteena oli tehdä käytännönläheinen opas edustuskulukäsitteen ymmärtämiseen. Oppaan avulla yrityksissä on helpompi erottaa edustuskulut muista vähennyskelpoisista kuluista. Jotta oppaasta tulisi mahdollisimman informatiivinen ja käytännönläheinen, päätettiin tutkia, kuinka hyvin JM-Toimistopalveluiden asiakkaat ymmärtävät verottajan ohjeistusta.

Tutkimus toteutettiin kvantitatiivisena survey-tutkimuksena. Vastaajat olivat kaikki eri toimialojen edustajia, joukossa oli juuri toimintansa aloittaneita sekä jo kauemmin yrittäjinä toimineita. Kyselyssä heidän piti vastata verottajan ohjeiden avulla, olivatko esimerkkilanteet edustuskuluja vai ei. Tutkimusta täydennettiin haastattelemalla tutkimukseen osallistuneita yrittäjiä.

Tutkimuksessa selvisi, että verottajan ohjeiden tulkitseminen oli haastavaa. Vastaajat kokivat ohjeet vaikealukuisiksi ja kaipasivat lisää käytännönläheisiä esimerkkejä, jotta edustuskulun määritelmä olisi paremmin selvinnyt. Tutkimuksen perusteella ei tullut esille mitään tiettyä ongelmakohtaa, vaan ohjeet kokonaisuudessaan vaativat lisää selvennystä. Tämän seurauksena oppaassa tuli esimerkkien ja käytännönläheisyyden avulla selvittää huomattavasti edustuskulujen määrittelyä.

## ASIASANAT:

Arvonlisävero, edustuskulu, markkinointikulu, tulovero

Jenni Mäkinen

## THE REDUCTION OF THE REPRESENTATION EXPENSES IN TAXATION – GUIDE BOOK FOR COMPANIES

Representation expenses are not defined in the law, but a well-established definition of both income and VAT is based on the guidelines provided by the Tax Administration, as well as tax and legal practice. Identification is important, because the tax deductions for tax purposes are limited. According to the law on taxation of business income to 50 per cent of representation expenses are deductible in taxation. The representation expenses VAT are wholly deductible in value-added taxation.

The principal of this thesis was Erikoistilannemies Ky/JM-Toimistopalvelut, which is accounting firm located in Turku. The company has noted that the representation expenses and their identification have caused problems among the clients of the accounting firm. Representation expenses can find information written by different professionals in special journals. Also, the Tax Administration has issued two guidelines on the subject. It does not obtain the clear guide book, which would be readily determinable by examples, which is a representation expense.

The target of this thesis was making to a practical guide to understanding the concept of representation expenses. The guide makes it easier to distinguish from other deductible entertainment expenses incurred by companies. In order to make manual as informative and practical, it was decided to examine how well the company's clients understand the tax guidelines.

The research was done as a quantitative survey research. The respondents were all representatives of different sectors, among them had just started operation, and already more entrepreneurial activity. In the questionnaire they had to answer to the tax authorities instructions, were an example of situations entertainment expenses or not. The study was supplemented by interviews with the surveyed entrepreneurs.

The research found that the interpretation of the tax guidelines was challenging. The respondents felt hard to read instructions and a need for more practical examples, so that the definition of representation of the flow should be better clarified. Based on the research it did reveal any specific problems areas, but the instructions as a whole require more clarification. As a result, the guide will be using examples and pragmatism substantially clarifies the definition of representation expenses.

### KEYWORDS:

Value added tax, representation expense, marketing cost, income tax

# SISÄLTÖ

<b>1 JOHDANTO</b>	<b>6</b>
1.1 Toimeksiantajan esittely	6
<b>2 YRITYKSEN EDUSTUS- JA MARKKINOINTIKULUT</b>	<b>8</b>
2.1 Edustusmenon määritelmä	9
2.1.1 Edustamisen tarkoitus	10
2.1.2 Edustusmeno ja yksityiskäyttö	10
2.2 Markkinointi- ja mainoskulojen määritelmä	11
2.3 Mainoslahja ja edustuslahja	11
2.4 Markkinointitilaisuus ja edustustilaisuus	12
2.4.1 Tilaisuuden tarkoitus ja luonne	13
2.4.2 Kulujen luonne	14
2.4.3 Osallistujat	14
2.5 Neuvottelumatka ja edustusmatka	15
2.6 Verovelvollisen velvollisuus dokumentointiin	16
<b>3 TUTKIMUS JM-TOIMISTOPALVELUIDEN ASIAKKAILLE</b>	<b>17</b>
3.1 Kyselyn tekeminen	17
3.2 Puhelinhaastattelu	18
3.3 Kerätyn aineiston yhteenveto	18
3.4 Oppaan testaus	18
<b>4 TULOKSET</b>	<b>20</b>
4.1 Haastattelulomake	20
4.2 Oppaan sisältöön vaikuttaneet asiat	28
<b>5 POHDINTA JA JOHTOPÄÄTÖKSET</b>	<b>30</b>
<b>LÄHTEET</b>	<b>32</b>

## LIITTEET

Liite 1. Haastattelulomake.

Liite 2. Opas edustuskulujen vähentämiseen verotuksessa.

# KUVAT

- Kuva 1. Kaaviokuva vähennysoikeuden arvioinnista. 15
- Kuva 2. Verotarkastuksen yhteydessä verotarkastajalle tarjoiltu kahvi ja pulla. 20
- Kuva 3. Henkilökunnan kesäjuhlien yhteydessä tarjoiltu buffee-ruokailu ja viinilasillinen. 21
- Kuva 4. Yhteistyökumppanille jouluna annettu konjakkipullo. 22
- Kuva 5. Yrityksen merkittävimmät asiakkaat puolisoineen on kutsuttu illalliselle ravintolaan ja tämän jälkeen teatteriin. Isäntänä toimii yrityksen toimitusjohtaja ja hänen puolisonsa. 22
- Kuva 6. Yhtiö järjestää edustajilleen tilaisuuden, joka kestää kaksi päivää. Ensimmäisen päivän ohjelmaan kuuluu mm. yrityksen uutuustuotteiden esittelyä ja tulevaisuuden suunnitelmien esittelyä. Illalla ohjelmassa on konsertti ja illallinen. Seuraavana päivänä ohjelma jatkuu myyntikoulutuksen puitteissa. Osallistujille on järjestetty majoitus ja aamiainen. 23
- Kuva 7. Varsinais-Suomessa toimiville lääkäreille lähetettiin lääketehaan esittely- ja koulutustilaisuuteen. Tapahtuma järjestettiin lauantaipäivänä. Tapahtuman aikana osallistujille tarjoiltiin buffet-ruokailu ja iltapäiväkahvi. 24
- Kuva 8. Asiakkaille on jaettu pyyhkeitä, joihin on painettu yrityksen logo. 25
- Kuva 9. Yrittäjä on lounaalla sopimusneuvottelun puitteissa asiakkaan kanssa. Yrittäjä tarjoaa asiakkaalle lounaan. 26
- Kuva 10. Alihankkija tarjoaa sopimuskumppanilleen illallisen ruokajuomineen ravintolassa ja illan aikana he keskustelevat tulevan kevään toimituksista. Ilta jatkuu läheisessä yökerhossa, jossa alihankkija tarjoaa juomia. He lähtevät samaa matkaa kotiin taksilla vieden alihankkijan sopimuskumppanin ensin kotiin ja alihankkija maksaa taksin kotipihallaan. 27
- Kuva 11. Yrityksen tärkeimmän asiakkaan toimitusjohtaja täyttää 50 vuotta ja yritys haluaa muistaa häntä kylpylälahjakortilla. 28

# 1 JOHDANTO

Lähes jokainen yritys ja yrittäjä joutuvat toiminnassaan joskus pohtimaan edustuskulun käsitettä ja erilaisten kulujen vähennysoikeutta. Edustuskulun käsite on sama kaikille elinkeinonharjoittajille riippumatta niiden toimialasta. Verokohtelu on ollut varsin sekavaa ja muuttuvaa. Verovuonna 2014 toimitettavassa verotuksessa edustusmenot eivät olleet lainkaan vähennyskelpoisia, mutta verovuodesta 2015 lukien edustusmenot palautuivat vähennyskelpoisiksi vuoden tauon jälkeen.

Arvonlisäverotuksessa edustuskulut eivät ole lainkaan vähennyskelpoisia ja tuloverotuksessa voi vähentää 50 prosenttia. Edustuskulujen oikealla tulkinnalla voidaan välttää aiheettomien edustuskulujen vähennysten veroriskit. Koska edustustilaisuudet ovat luonteeltaan lähellä muun muassa markkinointi- ja mainostilaisuuksia sekä erilaisia muita asiakastilaisuuksia, kuten neuvottelu- tai koulutustilaisuuksia, on tässä työssä käsitelty myös markkinointikuluja.

Edustuskulun käsitettä ei ole määritelty laissa ja tämä aiheuttaa epäselvyyttä edustuskulun ja markkinointikulujen erosta. JM-Toimistopalvelulla oli tarvetta luoda opas asiakasyrityksille, josta selviää käytännönläheisten esimerkkien avulla, mikä määritellään edustuskuluksi.

## 1.1 Toimeksiantajan esittely

JM-Toimistopalvelut on Erikoistilannemies Ky:n aputoiminimi. Se on Turussa toimiva tilitoimisto, joka on perustettu vuonna 2012. Tilitoimiston palveluihin kuuluu asiakasyritysten kirjanpidon, palkanlaskennan, tilinpäätösten ja veroasioiden hoitaminen. Tällä hetkellä yritys työllistää yhden työntekijän.

Yrityksessä on huomattu tarvetta oppaalle, josta on helposti esimerkkien avulla selvitettävissä, mikä on edustuskulu ja mikä markkinointikulu. Yrityksissä tulee olla tieto ennen erilaisten kulujen syntymistä, kuinka niitä käsitellään kirjanpidossa ja verotuksessa. Mikäli näin ei ole, seurauksena saattaa olla kulujen vähennyskeltottomuus sekä arvonalisäveron vähennysoikeuden menetys.

Näitä tilanteita on JM-Toimistopalveluissa tullut esiin. Asiakasyrityksessä on luultu kulujen olevan vähennyskelpoisia kuluja eikä asiaa ole tarkistettu kirjanpitäjältä. Kulut ovatkin olleet vähennyskeltottomia edustuskuluja. Näissä tilanteissa ei kirjanpidossa kuluja pystytä muuttamaan enää vähennyskelpoisiksi kuluiksi ja asiakasyritys ei olekaan hyötynyt kuluista niin paljon, kuin se oli ajatellut. Myös arvonalisävero on jäänyt vähentämättä. Tulevaisuudessa oppaasta toivotaan olevan apua näissä tilanteissa.

JM-Toimistopalveluissa uskotaan, että oppaan avulla saadaan lisäarvoa asiakassuhteelle. Tilitoimisto ei ole vain mekaaninen kirjaamo, jossa asiakkaan materiaali tallennetaan taloushallinnon järjestelmään. Vaan kirjallisen lisäohjeistuksen avulla pyritään ohjaamaan asiakasyrityksen toimintaa niin, että syntyneet kulut ovat täysimääräisesti vähennettävissä verotuksessa. Jo nyt opastusta annetaan sekä puhelimitse että henkilökohtaisesti, mutta painetusta materiaalista asiakas voi itse lukea aiheesta tarkempia tietoja ja tarkistaa niitä myös jälkikäteen.

## 2 YRITYKSEN EDUSTUS- JA MARKKINOINTIKULUT

Edustusmenojen tunnistaminen on tärkeää, koska niiden verovähennysoikeutta verotuksessa on rajoitettu. Edustusmenojen vähennyskelpoisuuden rajoittamisen taustalla on näkemys siitä, että edustusmenoihin sisältyy niiden luonteen vuoksi yleensä myös elantokustannukseksi katsottavaa etua. (Tikka, Nykänen, Juusela, Viitala 2014)

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 16 §:n 11 kohdan mukaan edustusmenot eivät ole vähennyskelpoisia elinkeinotulon verotuksessa. Arvonlisäverotuksessa edustusmenoihin sisältyvät arvonlisäverot ovat kokonaan vähennyskelvottomia (Arvonlisäverolaki, 1501/1993). Nieminen, Anttila, Äärilä, Jokinen (2014) toteavat, että vähennyskieltoa on perusteltu kulutusneutraalisuudella ja hallinnollisilla syillä. Myös EY:n arvonlisäverodirektiivi kieltää edustusmenojen vähentämisen. Arvonlisäveron vähennyskelvottomuutta voidaan perustella myös sillä, että toisten puolesta maksetut kulut eivät yleensäkään ole yrityksen verolliseen toimintaan kohdistettavia kuluja.

Torkkel (2013,54) toteaa, että kirjanpitolaki ja -asetus eivät nimenomaisesti käsittele edustuskulujen kirjanpitokäsittelyä. Myöskään kirjanpitolautakunta ei ole asiaan ottanut kantaa. Edustusmenoa määriteltäessä voidaan huomioida aikaisempi oikeus- ja verotuskäytäntö (Tikka ym, 2014).

Korkein hallinto-oikeus (KHO) antoi huhtikuussa 2013 kolme edustusmenojen käsitettä aiempaan verotus- ja oikeuskäytäntöön selventävää vuosikirjaratkaisua (KHO 2013:63, KHO 2013:64 ja KHO 2013:65). Kaikissa kolmessa päätöksessä oli kysymys siitä, mitä tilaisuuksia voitiin pitää edustustilaisuuksina ja mitä kokonaan vähennyskelpoisina markkinointi- tai koulutustilaisuuksina. Päätöksissä otettiin kantaa myös tarjoilukustannusten vähennysoikeuteen verotuksessa. Nämä päätökset eivät muuta edustuskulun käsitettä, vaan niin sanotun kohderyhmämarkkinoinnin vähennyskelpoisuuden edellytyksiä.



Fasoúlas (2014, 3) toteaa, että KHO on halunnut antaa päätöksille erityistä painoarvoa ja julkisuutta. Vuosikirjaratkaisujen tarkoitus on linjata jotakin tulkinnanvaraista kysymystä siten, että jatkossa Verohallinto voisi ratkaista vastaavan kysymyksen vuosikirjaratkaisun tavoin. Verohallinto on päivittänyt ohjeensa edustusmenot tulosverotuksessa (A96/200/2014) sekä markkinointi- ja edustustilaisuudet arvonlisäverotuksessa (A198/200/2013). Ohjeet on päivitetty vastaamaan uusinta oikeuskäytäntöä.

Pääministeri Jyrki Kataisen hallituksen kehysriihen päätöksen mukaisesti yritysten edustusmenojen 50 prosentin verovähennysoikeus tuloverotuksessa poistettiin 1.1.2014 alkaen (Heiniö & Salminen 2014, 159). Kesäkuussa 2014 käydyissä minihallitusneuvotteluissa edustuskulujen verovähennysoikeus päätettiin palauttaa siten, että yrityksillä on oikeus vähentää puolet edustuskuluista vuoden 2015 alusta lukien. (Barck & Nieminen 2014,33)

## 2.1 Edustusmenon määritelmä

Edustusmeno ei ole määritelty laissa, vaan vakiintunut määritelmä sekä tulo- että arvonlisäverotuksessa perustuu pääosin verohallinnon vuonna 1993 ja 18.8.2014 päivitettyyn ohjeeseen sekä verotus- ja oikeuskäytäntöön. Verohallinnon 18.8.2014 päivitetyn ohjeen (A96/200/2014) mukaan edustusmenot ovat yrityksen elinkeinotoimintaan liittyviä menoja, joihin luetaan kaikki edustustarkoituksessa syntyneet menoerät. Edustusmenoina pidetään yrityksen ulkopuolisiin henkilöihin, kuten asiakkaisiin tai liiketuttaviin, kohdistuvia vieraanvaraisuudesta tai muusta huomaavaisuudesta aiheutuneita menoja. Edustamisella pyritään liiketoiminnan edistämiseen ja esimerkiksi uusien liikesuhteiden luomiseen tai entisten suhteiden säilyttämiseen ja parantamiseen. Edustusmenoihin luetaan kaikki edustustarkoituksessa syntyneet menoerät, joita ovat muun muassa ravintolakulut ja edustuslahjat, matka- ja majoituskulut, jotka ovat aiheutuneet edustusmatkoista, henkilökunnan palkat, jotka ovat aiheutuneet edustustilaisuudesta tai edustamiseen käytetyn omaisuuden menoista, mukaan lukien pois-

### 2.1.1 Edustamisen tarkoitus

Edustusmenojen tarkoituksena on luoda uusia liikesuhteita ja säilyttää tai parantaa entisiä tai muulla tavoin edistää liiketoimintaa. Lähellä edustamista ovat mainostaminen ja markkinointi, joiden tarkoituksena on yrityksen ja sen tuotteiden tekeminen laajalti tunnetuksi. Sekä edustamis- että mainosmenoilla tavoitellaan yritystoiminnassa joko välittömästi tai välillisesti tuloja, mutta edustusmenoihin liittyy vähennysoikeuden rajoitus. Tämän johdosta rajanvetoa edustustilaisuuteen ja markkinointitilaisuuteen tuottaa usein ongelmia. (Heiniö & Salminen 2014,162)

Verohallinnon ohjeen (A96/200/2014) mukaan edustusmenojen tunnusmerkkinä on, että ne kohdistuvat yrityksen ulkopuolisiin tahoihin esimerkiksi asiakkaisiin, tavarantoimittajiin tai liikekuttaviin. Myöskään henkilökunnalle merkkipäivän tai pitkäaikaisen palveluksen vuoksi annetut lahjat eivät ole edustuslahjoja. Henkilökunnasta johtuvat menot ovat yritykselle yleensä kokonaan vähennyskelpoisia joko palkkamenoina tai muina tulonhankkimismenoina. Yrityksen hallintoelinten kokouksista aiheutuneet menot eivät ole luonteeltaan edustuskuja. Yrityksen oman henkilökunnan sisäisiä tilaisuuksia ei näin ollen pidetä edustustilaisuuksina (Nyrhinen & Äärilä 2010, 239).

### 2.1.2 Edustusmeno ja yksityiskäyttö

Heiniö ja Salminen (2014, 165) toteavat, että kaikkien edustusmenoina vähennettävien kulujen tulee olla luonteeltaan liiketoimintaan liittyviä kuluja. Näin ollen osakkaan tai yrittäjän yksityismeno ei liity tulonhankintaan liiketoiminnassa. Tällaisena kuluna voidaan mainita esimerkiksi yrittäjän henkilökohtaiset merkkipäivämenot. Mikäli näitä kuluja vähennetään osakeyhtiön verotuksessa, kyseessä katsotaan olevan peitelty osingonjako.

## 2.2 Markkinointi- ja mainoskulojen määritelmä

Markkinointi- ja mainoskulojen vähennyskelpoisuudesta on säädetty elinkeinotulon verottamiseksi annetun lain (360/1968) 8 §:n 5 kohdassa. Sen mukaan vähennyskelpoisia ovat ilmoittelusta, asiakaslehdistä ja -julkaisuista, tavanomaisista mainoslahjoista, mainostilaisuuksista ynnä muusta sellaisesta johtuvat menot. Torkkelin (2014,55) mukaan markkinoinnin ja mainonnan tarkoituksena on yritysten ja sen tuotteiden tekeminen laajalti tunnetuksi, mutta niihin voi liittyä myös vähäistä tarjoilua. Arvonlisäverolain (1501/1993) 102 §:n mukaan markkinointi- ja mainoskulojen arvonlisäveroista on vähennysoikeus, jos ne liittyvät verolliseen toimintaan.

KHO rinnastaa mainosmenot markkinointimenoihin. Siten vähennyskelpoisuuden kannalta ei ole merkitystä, puhutaanko mainos- vai markkinointimenoista. (Fasoúlas 2014, 5).

## 2.3 Mainoslahja ja edustuslahja

Vähennyskelpoinen mainoslahja on arvoltaan vähäinen massalahja, joka voidaan antaa samanaikaisesti ja samanlaisena useille vastaanottajille (Nyrhinen & Äärilä 2010, 240). Fasoúlas (2014,6) toteaa massalahjan olevan esimerkiksi mainoskynä tai lippalakki. Mainoslahja voi olla massalahjaa arvokkaampikin, jos se jaetaan esimerkiksi yrityksen merkkipäivän tai yleisen merkkipäivän kunniaksi.

Verohallinnon ohjeen (A96/200/2014) mukaan mainoslahja voi olla yritysten tuotteiden näytelähetys. Elintarvikkeiden osalta on hyvinkin tavallista, että yritys jakaa kuluttajille uusia tuotteita näytteinä. Mainoslahjana voidaan pitää myös asiakkaille annettuja kummi- ja häälahjoja.

Arvonlisäverotuksessa tavanomaisen mainoslahjan tulee olla vähäarvoinen ja sellainen, jonka saajaa ei etukäteen tavaraa ostettaessa tiedetä. Verohallinnon vuonna 2009 annetun ohjeen Oman käytön ja alivastikkeellisten luovutusten arvonlisäverotus mukaan tavanomaisena mainoslahjana arvonlisäverotuksessa on pidetty mainoslahjaa, jonka arvonlisäverollinen ostohinta on enintään 35 euroa. Mainoslahjan rajaksi katsottaisiin nyt 38,5 euroa kuluttajaindeksi huomioiden. Koska elinkeinoverolaissa eikä verottajan ohjeissa ole määritelty vähennyskelpoisuudelle euromääräistä rajaa, myös kalliimmat, tavanomaiset mainoslahjat ovat vähennyskelpoisia, mutta niiden luovutuksesta on suoritettava vero tavaran omana käyttönä. (Heiniö & Salminen 2014,164)

Verohallinnon (A96/200/2013) mukaan edustuslahja on valittu yksilöllisemmin vastaanottajaa silmälläpitäen ja usein niitä on hankittu vain muutamia. Edustuslahja annetaan esimerkiksi merkkipäivänsä johdosta. Jos yritys jakaa mainostarkoituksessa lahjoitettavaa esinettä, ei sen antaminen merkkipäivälahjana muuta lahjan hankintamenoa edustusmenoksi. Edustuslahjoja voidaan antaa mm. rakennustyön valmistumisen tai laivan vesillelaskun yhteydessä. Alkoholi- lahjat katsotaan aina edustuslahjoiksi.

## 2.4 Markkinointitilaisuus ja edustustilaisuus

Nyrhinen ja Äärilä (2010,240) toteavat, kun yritys järjestää erityisen tilaisuuden kertoakseen esimerkiksi yhtiön toiminnasta tai uusista tuotteista, tilaisuus on markkinointitilaisuus, jos siihen voi osallistua rajoittamaton asiakaspiiri. Myös koululais- ja eläkeläisryhmille järjestetyt yritysvierailut ovat vähennyskelpoisia pr-menoja. Verohallinto (A198/200/2013) toteaa, että mainostilaisuuteen voi liittyä myös vähäistä tarjoilua, jota ei kuitenkaan pidetä edustamisena.

Korkeimman hallinto-oikeuden päätösten mukaisesti markkinointitilaisuus voi olla myös tuotteiden kohderyhmämarkkinointia siten, että järjestettävään tilaisuuteen kutsutaan tiettyjä asiakkaita. Jopa tuote-esittely yhdelle henkilölle voi-

daan katsoa markkinoinniksi. Vaikutusta ei ole myöskään sillä, onko tilaisuuden osallistuja välittömästi vai vain välillisesti ostopäätöksen tekijä. (Heiniö & Salmi-nen 2014,163)

Verohallinnon (A198/200/2013) mukaan edustustilaisuus on usein suljettu tilai-suus, johon on kutsuttu tietyt henkilöt. Edustustilaisuuksiin voi sisältyä esimer-kiksi uutuustuotteiden esittelyä tai muuta ohjelmaa vapaamuotoisen seurustelun lisäksi.

Jos tilaisuus on luonteeltaan edustustilaisuus, ovat kaikki tilaisuuteen liittyviin kuluihin sisältyvät arvonlisäverot vähennyskeltottomia. Jos kyseessä on mark-kinointitilaisuus tai muu vastaavanlainen yksinomaan liiketoimintaan liittyvä tilai-suus, on lisäksi tarkasteltava kulujen luonnetta. Tällöin tulee tarkastella liittyvät-kö kulut tilaisuuteen välittömästi, jolloin niistä on vähennysoikeus vai ovatko ne edustuskuluina vähennyskeltottomia. (kuva 1) Myös tilaisuuteen osallistuvilla henkilöillä on merkitystä. Näyttövelvollisuus tilaisuuden ja kulujen luonteesta on verovelvollisella. ( Verohallinto A198/200/2013.)

#### 2.4.1 Tilaisuuden tarkoitus ja luonne

Tilaisuuden luonteen määrittämiseen vaikuttavat tilaisuuden ohjelma, toteutettu sisältö ja tarjoilu. Jos tilaisuudessa on tarjoilua, merkitystä on tilaisuuden ohjel-man pituudella, toiminnallisella liittymisellä tilaisuuden ohjelmaan ja tarjoilun sisällöllä. Jos tarjoilu on tilaisuuden pääasia, kyse on edustamistilaisuudesta. (A198/200/2013)

Fasoulasin (2014,5) mukaan tilaisuuden runsas asiaohjelma ja siihen nähden suhteellisen vähän muuta ohjelmaa, pitävät tilaisuuden markkinointina ja siten kokonaan vähennyskelpoisena. Mikäli tilaisuuden pääasiallinen tehtävä on va-paamuotoinen seurustelu ja viihteellinen ohjelma, tilaisuutta pidetään edustus-kuluna. Myös edustusateria ja alkoholitarjoilu puoltavat edustustilaisuutta. Tilai-suuden ajankohdan järjestämisellä ei ole merkitystä ratkaistaessa tilaisuuden

luonnetta, koska tilaisuuden ajankohta on yleensä käytännön sanelema eli se tulee järjestää silloin, kun kohderyhmä pystyy siihen osallistumaan. Tilaisuus voi olla myös osaksi edustustilaisuus.

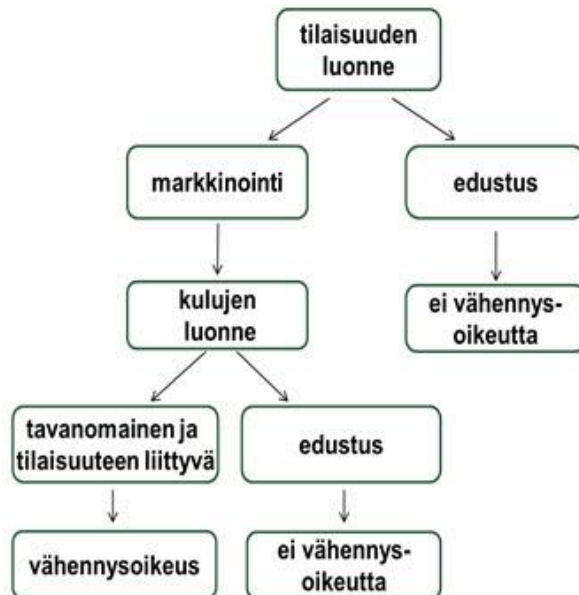
#### 2.4.2 Kulujen luonne

Verohallinnon (A198/200/2013) mukaan tilaisuuteen liittyviä yksittäisiä kuluja pitää arvioida vielä erikseen, vaikka tilaisuus olisi markkinointitilaisuus. Tarjoilu ei ole edustamista, kun se on tavanomaista ja toissijaista tilaisuuden tarkoitukseen nähden. Tavanomaista tarjoilua on kahvitarjoilu sekä buffet-tyyppinen lounas tai hintatasoltaan vastaavaa lounastarjoilua ruokajuomineen. Tavanomaisuudesta poikkeava tarjoilu on edustamista.

Toissijaisuudella tarkoitetaan sitä, ettei tarjoilu ole tilaisuuden tarkoitukseen ja ohjelmaan nähden epätavallista. Näin on silloin, kun tarjoilu sisältyy ajallisesti ja toiminnallisesti tilaisuuden ohjelmaan ja palvelee tilaisuuden järjestäjän tavanomaista huomaavaisuutta osallistujia kohtaan tai tilaisuuden tehokasta toteutumista. Mikäli tarjoilu ei sisälly ajallisesti ja toiminnallisesti tilaisuuden ohjelmaan, tarjoilusta aiheutuneet kulut on vähennyskeltottomia esimerkiksi silloin, kun tarjoilu liittyy ohjelman jälkeiseen vapaamuotoiseen illanviettoon. (Verohallinto A198/200/2013).

#### 2.4.3 Osallistujat

Kohderyhmämarkkinointi kohdistuu rajattuihin henkilöihin ja henkilöryhmiin, joiden toimintaan markkinoilla halutaan vaikuttaa. Mikäli näiden henkilöiden puoliso tai perheenjäsen osallistuu tilaisuuteen, näiden henkilöiden kulut eivät ole vähennyskelpoisia. Markkinointitilaisuuksiin osallistuvien vieraiden yöpymis- ja matkakuluihin sisältyvät arvonlisäverot ovat järjestäjälle vähennyskelpoisia. (Fasoúlas 2014, 6)



Kuva 1. Kaaviokuva vähennysoikeuden arvioinnista.

## 2.5 Neuvottelumatka ja edustusmatka

Verohallinnon (A96/200/2014) mukaan asiakkaille, tavarantoimittajille tai muille liikutettaville järjestetyt virkistysluontoiset matkat ovat edustusmatkoja, mikäli niiden pääasiallisena tarkoituksena on edustaminen. Myös edustusmatkan isännyydestä aiheutuneet kulut katsotaan edustamiseksi, esimerkiksi yrityksen omien työntekijöiden matkakulut. Edustusmenoina pidetään myös matkakuluja asiakasliikkeen juhlatilaisuuteen.

Vaikka työntekijän matka katsottaisiin edustuskuluksi, matka voi kuitenkin olla työntekijälle työmatka eikä siitä synny hänelle verotettavaa etua. Työntekijä tekee matkan hoitaakseen työtehtäviään yrityksen edustajana. Mikäli työntekijän matkakulu liittyy esimerkiksi neuvotteluun tai tuote-esittelyyn, yritys voi vähentää nämä kulut vähennyskelpoisina kuluina. Tällaisia vähennyskelpoisia matkoja ovat esimerkiksi messu- ja kongressimatkat. (Fasoúlas 2014, 6).

Mikäli puolison mukanaolo on ollut objektiivisesti perusteltua kansainvälisen tavan vuoksi, myös nämä kulut on voitu katsoa yritykselle vähennyskelpoisiksi kuluiksi (Heiniö & Salminen 2014, 165).

Verohallinto (A96/200/2014) toteaa, että yhtiön tilitarkastajille, hallintoelinten jäsenille tai luottamusmiehille järjestetyt matkat eivät ole edustusmatkoja, mikäli ne ovat liiketoiminnan, hallinnon tai tilintarkastuksen kannalta tarpeellisia. Mikäli näin ei ole, näistä matkoista aiheutuneet kustannukset eivät ole vähennyskelpoisia muinakaan elinkeinotoiminnan menoina.

## 2.6 Verovelvollisen velvollisuus dokumentointiin

Korkein hallinto-oikeus on tuoreissa ratkaisuisaan korostanut verovelvollisen velvollisuutta osoittaa perusteet menojen vähentämiselle. Dokumentoinnilla kulojen vähennysoikeus voidaan tarvittaessa perustella myöhemminkin, esimerkiksi verotarkastuksen yhteydessä. Dokumentoitavia asioita ovat mm. osallistujat, ohjelma, muu selvitys tilaisuuden luonteesta ja yhteydestä liiketoimintaan. (Barck & Nieminen 2014, 35).



## 3 TUTKIMUS JM-TOIMISTOPALVELUIDEN ASIAKKAILLE

Verohallinto on julkaissut edustusmenojen ja markkinointi- ja edustustilaisuuksien vähennysoikeudesta 2 ohjetta, ohjeet nro A198/200/2013 ja A96/200/2014. Näiden ohjeiden perusteella verovelvollisen pitäisi pystyä tekemään päätös, onko kulu vähennyskelpoton edusmeno vai vähennyskelpoinen markkinointimeno.

Kvantitatiivisen survey-tutkimuksen tarkoituksena oli selvittää, miten yrittäjät ymmärtävät verottajan kirjoittamaa ohjetta ja osaavat sen perusteella ratkaista, onko kulu edustuskulu vai ei. Ohjeissa on käytetty hyvin paljon lain viittauksia sekä sanastoa, jota käytetään verotuksessa ja taloushallinnossa. Kyselyn perusteella minulle selviää, mitä ohjeiden kohtia minun tulee oppaassani selkeämmin tuoda esille, jotta opas palvelee mahdollisimman hyvin yrityksiä ja siitä tulee mahdollisimman käytännönläheinen ja ymmärrettävä.

Tutkimuksessa oli neljä vaihetta: 1) kyselyn tekeminen, 2) puhelinhaastattelu, 3) kerätyn aineiston yhteenveto ja 4) oppaan testaus.

### 3.1 Kyselyn tekeminen

Kysely suoritettiin haastattelulomakkeen avulla. JM-Toimistopalvelun asiakkaita oli valittu tutkimukseen 7 asiakasta. He olivat kaikki eri toimialojen edustajia, joukossa oli juuri toimintansa aloittaneita sekä jo kauemmin yrittäjinä toimineita. Valitsemalla eri alojen sekä eri kokempohjan omaavia yrittäjiä saadaan mahdollisimman laaja näkemys siitä, miten he ymmärtävät verottajan ohjeistusta. Haastattelulomake sekä verottajan ohjeet lähetettiin jokaiselle tutkimukseen valitulle yrittäjälle. Heitä ohjeistettiin lukemaan ohjeet kertaalleen läpi ja sen tiedon perusteella vastaamaan kyselyyn. Kyselyssä oli 10 erilaista tapausta, joista osa oli edustuskuluja ja osa markkinointikuluja. Vastaajan piti valita, onko ky-

seessä edustuskulu vai ei. Vastausvaihtoehtoina olivat kyllä, ei ja en tiedä. Mikäli he olivat epävarmoja vastauksestaan, heitä pyydettiin valitsemaan ”en tiedä” oikean vastauksen arvaamisen sijaan.

Vastaajan yrityksen toimialaa tai yrittäjyyden kestoaikaa ei kyselyssä selvitetty, koska näillä tiedoilla ei ole merkitystä valmistuvaan oppaaseen.

### 3.2 Puhelinhaastattelu

Kun vastausaika oli umpeutunut, soitin jokaiselle kyselyyn osallistuneelle asiakkaalle. Jokainen sai vielä lyhyesti kertoa, miltä ohjeet tuntuivat ja oliko joku kohta ollut erityisen vaikea ymmärtää. Tämä täydensi hyvin lomakkeen pohjalta saatuja tietoja.

### 3.3 Kerätyn aineiston yhteenveto

Kun kyselylomakkeet olivat palautuneet minulle ja olin haastatellut jokaista kyselyyn osallistunutta, tein yhteenvedon vastauksista. Vaikka vastaajia ei ollut monta, Excel-taulukon avulla tehdyt kaaviot havainnollistivat tuloksia. Kaavioiden avulla on helppo nähdä vastausten jakautuminen eri kysymysten välillä.

### 3.4 Oppaan testaus

Määrittelin oppaalle laatutavoitteet, joita olivat helposti ymmärrettävä kieli, informatiivinen, ajantasainen, kohderyhmän valmiudet huomioonottava, käytännönläheinen sekä lisäksi oppaan tuli sisältää paljon esimerkkejä.

Pyysin kolmea eri henkilöä lukemaan oppaan ja kertomaan mielipiteensä siitä. Vapaamuotoisen palautteen lisäksi pyysin heitä kertomaan, kuinka hyvin heidän mielestään asettamani laatutavoitteet täyttyivät. Oppaan testaajina toimivat taloushallinnon ammattilainen, yrittäjä sekä yksityishenkilö.

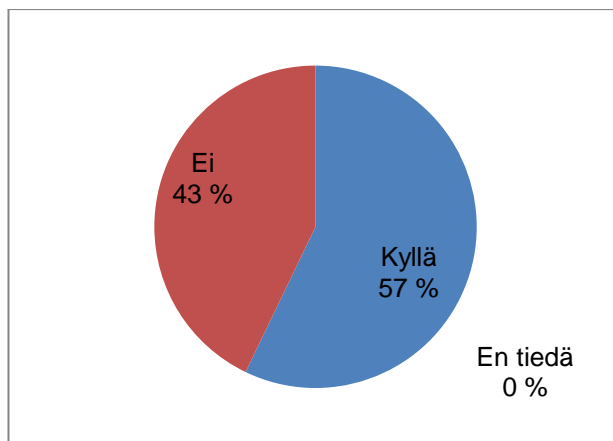
Saamissani palautteissa keuhuttiin kirjoittamaani tekstiä hyvin ymmärrettäväksi ja maalaisjärjellä kirjoitetuksi. Oppaan esimerkit koettiin hyväksi ja ilman niitä asia olisi jäänyt hyvin pintapuoliseksi. Lisäksi testaajat pitivät opasta hyvänä ja selkeänä pakettina.

## 4 TULOKSET

### 4.1 Haastattelulomake

Vastaukset jakaantuivat kyllä- ja ei-vaihtoehdoille. Ainoastaan yhdessä kysymyksessä vastaajat olivat yhtä mieltä vastauksesta. Haastattelulomake löytyy liitteestä 1.

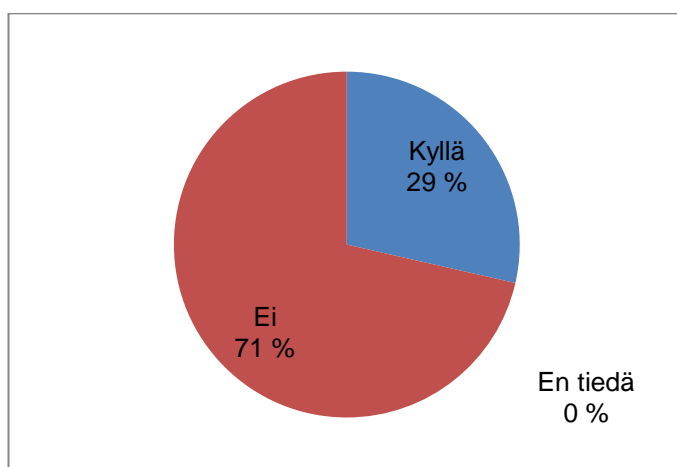
#### *Kysymys 1.*



Kuva 2. Verotarkastuksen yhteydessä verotarkastajalle tarjoiltu kahvi ja pulla.

Kahvitarjoilu verotarkastajalle on yritykselle kokonaan vähennyskelpoinen neuvottelukulu. Yli puolet vastaajista piti kahvitarjoilua verotarkastajille edustuskuluna (kuva 2). Oppaassa tulee selventää, että yrityksen sisäiset palaverit ja eri asiantuntijoiden tai viranomaisten kanssa käydyt neuvottelut ovat neuvottelukuluja, ei edustuskuluja.

## Kysymys 2.

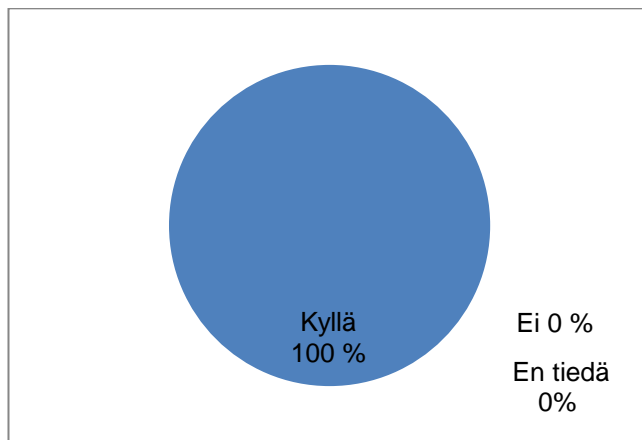


Kuva 3. Henkilökunnan kesäjuhlien yhteydessä tarjottu buffee-ruokailu ja viinilasillinen.

Henkilökuntaan tai hallintoelimen jäseniin kohdistuvat menot eivät ole edustuskuluja. Henkilökunnan juhlissa voidaan tarjota myös alkoholia ja se on yritykselle vähennyskelpoinen kulu. Merkkipäivälahjat henkilökunnalle eivät myöskään ole edustuskuluja. Kuitenkin melkein neljäsosa vastaajista piti esimerkkinä edustuskuluna (kuva 3). Uskoisin tämän johtuvan esimerkissä mainitusta viinilasillisestä.

Oppaassa on vielä syytä tarkemmin täsmentää, että edustuskulut kohdistuvat yrityksen ulkopuolisiin henkilöihin, eivät omaan henkilökuntaan.

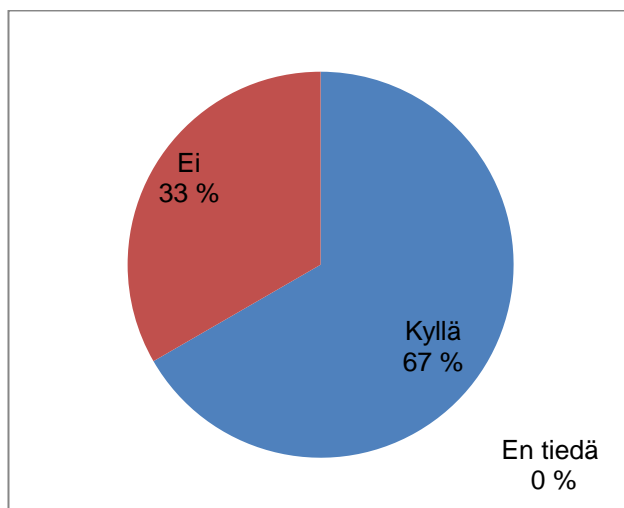
### Kysymys 3.



Kuva 4. Yhteistyökumppanille jouluna annettu konjakkipullo.

Kaikki vastaajat tiesivät, että alkoholilahjat liitetään aina edustuskuluihin (kuva 3). Verohallinto on linjannut jo parikymmentä vuotta sitten, että alkoholilahjoja pidetään edustamisena. Kantaa voidaan pitää kyseenalaisena eikä siitä ole Korkeimman hallinto-oikeuden päätöstä.

### Kysymys 4.

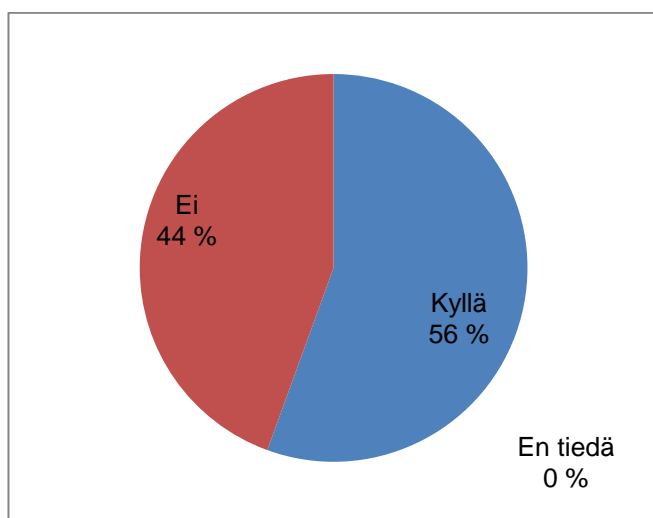


Kuva 5. Yrityksen merkittävimmät asiakkaat puolisoineen on kutsuttu illalliselle ravintolaan ja tämän jälkeen teatteriin. Isäntänä toimii yrityksen toimitusjohtaja ja hänen puolisonsa.

Tämä on selvä edustuskulu. Myös vastaajista lähes 70 % tiesi oikean vastauksen (kuva 5). Tilaisuuden tarkoitus on vapaamuotoinen illanvietto, jossa ei ole asiaohjelmaa. Vaikka tilaisuudessa olisikin asiaohjelmaa, puolisoiden osalta tilaisuus olisi joka tapauksessa edustuskulu.

Oppaassa tulee selventää tilaisuuden luonteen määrittämistä ja niiden perusteita sekä puolisoiden kulujen vähennyskelvottomuutta.

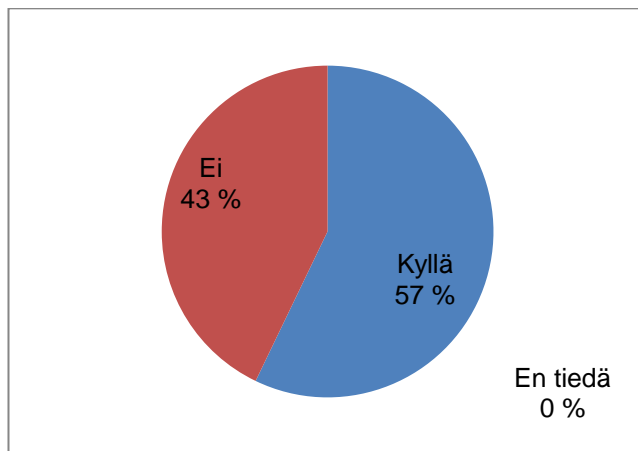
#### Kysymys 5.



Kuva 6. Yhtiö järjestää edustajilleen tilaisuuden, joka kestää kaksi päivää. Ensimmäisen päivän ohjelmaan kuuluu mm. yrityksen uutuustuotteiden esittelyä ja tulevaisuuden suunnitelmien esittelyä. Illalla ohjelmassa on konsertti ja illallinen. Seuraavana päivänä ohjelma jatkuu myyntikoulutuksen puitteissa. Osallistujille on järjestetty majoitus ja aamiainen.

Tällainen tilaisuus on sekä edustustilaisuus että markkinointitilaisuus. Yli puolet vastaajista osasi vastata tähän kysymykseen sekä kyllä että ei (kuva 6). Tilaisuus on muuten markkinointitilaisuus, mutta konsertin ja illallisen osalta edustustilaisuus. Yritys voi vähentää myös majoituksesta ja aamiaisesta syntyneet kulut. Oppaassa tulee selventää, että markkinointitilaisuus voi olla myös osaksi edustustilaisuus.

### Kysymys 6.

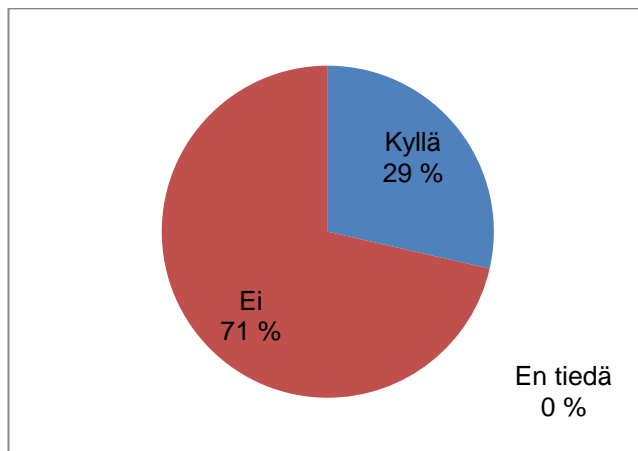


Kuva 7. Varsinais-Suomessa toimiville lääkäreille lähetettiin lääketehaan esittely- ja koulutustilaisuuteen. Tapahtuma järjestettiin lauantapäivänä. Tapahtuman aikana osallistujille tarjottiin buffet-ruokailu ja iltapäiväkahvi.

Vain alle puolet vastaajista osasi vastata tähän kysymykseen oikein. Uskoisin, että kutsu tietylle joukolle ja tilaisuuden järjestäminen lauantapäivänä saivat useat luulemaan tilaisuutta edustustilaisuudeksi (kuva 7). Tilaisuus on kuitenkin kohderyhmämarkkinointia ja sitä pidetään vähennyskelpoisena markkinointikuluna. Kohderyhmä saattaa olla hyvinkin pieni, tilaisuus voidaan järjestää viikonloppuna eikä se muuta tilaisuutta edustustilaisuudeksi. Korkein Hallinto-oikeus antoi keväällä 2013 vuosikirjapäätöksiä koskien kohderyhmämarkkinointia. Kohderyhmämarkkinointi tulee esitellä esimerkkien avulla paremmin.



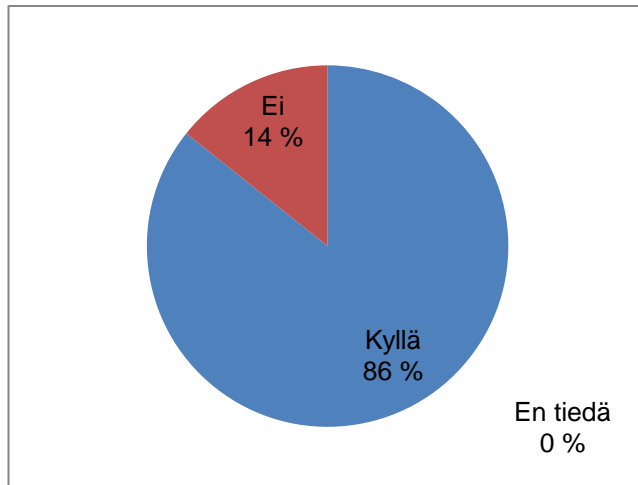
### Kysymys 7.



Kuva 8. Asiakkaille on jaettu pyyhkeitä, joihin on painettu yrityksen logo.

Yritys voi jakaa mainoslahjoja, jotka ovat tavanomaisia, niitä jaetaan samanaikaisesti ja samanlaisena usealle vastaanottajalle. Yrityksen logolla varustetut pyyhkeet ovat tavanomaisia mainoslahjoja, jotka ovat yritykselle vähennyskelpoisia kuluja. Yli 70 % vastaajista tiesi esimerkin olevan vähennyskelpoinen markkinointikulu, ei siis edustuskulu (kuva 8). Verohallinnon vuonna 2009 antaman ohjeen mukaan tavanomainen mainoslahja on arvoltaan enintään 35€. Hintojen nousun myötä tuo raja-arvo olisi nyt noin 39€

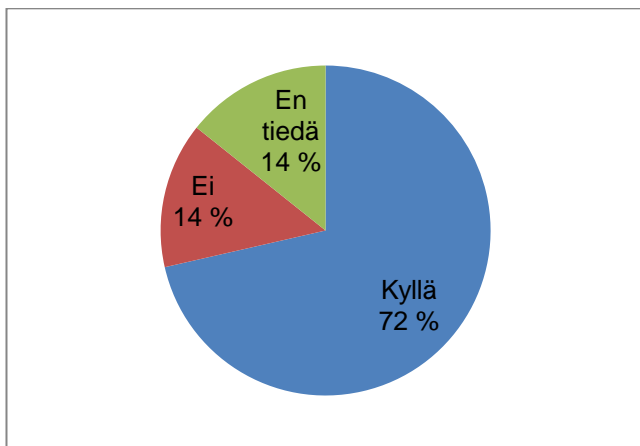
### Kysymys 8.



Kuva 9. Yrittäjä on lounaalla sopimusneuvottelun puitteissa asiakkaan kanssa. Yrittäjä tarjoaa asiakkaalle lounaan.

Kysymyksen suuri kyllä-vastausten osuus yllätti minut, lähes 90 %. Kysymyksessä on kuitenkin normaali neuvottelumeno, joka on osa normaalia liiketoimintaa (kuva 9). Yrittäjä voi vähentää omassa kirjanpidossaan lounaan kulut. Neuvottelujen yhteydessä tarjottu tavanomainen lounas, aamiainen tai perinteinen pullakahvi on verotuksessa vähennyskelpoinen meno. Uskon esimerkissä mainitun sopimusneuvottelun asiakkaan kanssa saaneen vastaajien luulemaan tapausta edustuskuluksi. Vähennyskelpoiset neuvottelumenot tulee paremmin esitellä oppaassa.

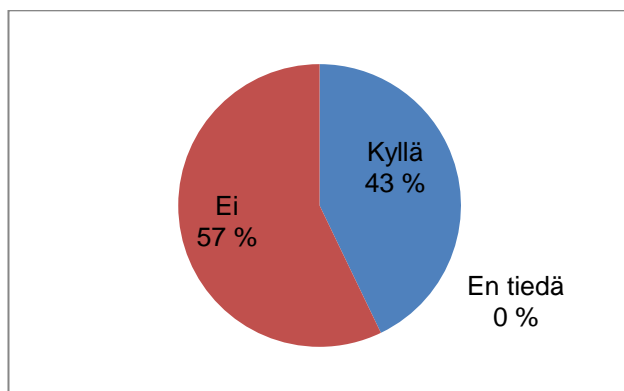
### Kysymys 9.



Kuva 10. Alihankkija tarjoaa sopimuskumppanilleen illallisen ruokajuomineen ravintolassa ja illan aikana he keskustelevat tulevan kevään toimituksista. Ilta jatkuu läheisessä yökerhossa, jossa alihankkija tarjoaa juomia. He lähtevät samaa matkaa kotiin taksilla vieden alihankkijan sopimuskumppanin ensin kotiin ja alihankkija maksaa taksin kotipihallaan.

Tapauksessa on kyseessä selvä edustustilaisuus ja yli 70 % vastaajista tiesi esimerkin olevan edustuskulu (kuva 10). Vaikkakin illan aikana keskustellaan tulevan kevään toimituksista, illan päärooli on kuitenkin vapaamuotoinen seurustelu ja viihteellinen ohjelma. Oppaassa tulee voimakkaammin tuoda esille tilaisuuden luonteen määrittäminen.

### Kysymys 10.



Kuva 11. Yrityksen tärkeimmän asiakkaan toimitusjohtaja täyttää 50 vuotta ja yritys haluaa muistaa häntä kylpylalahjakortilla.

Yli puolet vastaajista oli sitä mieltä, että kyseessä ei ole edustustilaisuus (kuva 11). Lahjansaajana oli yrityksen asiakkaan toimitusjohtaja, ei henkilökuntaan kuuluva henkilö. Kysymyksessä on siis edustuslahja, joka on annettu yritykseen liikesuhteessa olevan henkilön merkkipäivän johdosta. Kysymyksessä ei myöskään ole arvoltaan vähäinen lahja. Oppaassa minun tulee laajemmin esitellä, mikä on edustuslahja ja mikä mainoslahja.

#### 4.2 Oppaan sisältöön vaikuttaneet asiat

Tutkimuksen kohderyhmä oli pieni ja vastausten oikeellisuudesta en voi olla varma. Kohderyhmän edustaja on saattanut arvata ”kyllä” tai ”ei”, vaikka heitä nimenomaan ohjeistettiin valitsemaan ”en tiedä” oikean vastauksen arvaamisen sijaan. Tutkimuksen tulos olisi saattanut olla toinen, jos kohderyhmä olisi ollut suurempi. Tämä tutkimus osoitti, että verohallinnon laatima ohje on hyvin epäselvä ja sisällön ymmärtäminen oli vaikeaa.

Puhelinkeskusteluissa nousi esille vähäisten esimerkkien puute. Vaikka ohjeissa on melko hyvin kerrottu sanallisesti edustuskulun määritelmä, selkeät esimerkit eri tilanteissa olisivat auttaneet ymmärtämään asiaa paremmin. Osalle tuotti ongelmaa ymmärtää Verohallinnon käyttämiä ammattisanoja. Kaikki kyse-

lyyn osallistuneet kokivat tarpeelliseksi käytännön läheisen oppaan edustuskulujen määrittelyyn.

Teoriaosuutta on supistettu opinnäytetyön teoriaosuudesta ja asioita on selvennetty esimerkkien avulla. Koska tutkimuksen perusteella Verohallinnon ohjeet tarvitsivat lisää selvennystä, on oppaassa pyritty kaikkia edustuskulun osia alueita määrittämään selkeämmin ja käytännönläheisemmin. Opas on pyritty kirjoittamaan niin, että sen ymmärtämiseksi ei tarvitse olla taloushallinnon ammattilainen. Ulkoasultaan opas on hyvin neutraali ja asiallinen. Opas löytyy liitteestä 2.

## 5 POHDINTA JA JOHTOPÄÄTÖKSET

Tässä opinnäytetyössä tavoitteena oli tehdä käytännönläheinen, paljon esimerkkejä sisältävä opas edustuskulukäsitteen ymmärtämiseen. Oppaan avulla yrityksissä on helppo erottaa edustuskulut markkinointikuluista ja muista vähennyskelpoisista kuluista. Tavoitteena oli myös tehdä oppaasta niin helposti ymmärrettävä, että sen sisällön ymmärtää ilman taloushallinnon koulutusta. Alkuperäinen suunnitelma ei juuri muuttunut työn edetessä.

Teoriaosuuden rakenne ja sisältö syntyivät vaivattomasti, sillä toiminnallisen opinnäytetyön aihe, eli opas ja sen sisältö olivat alusta asti selkeänä mielessä. Teoriaosan kirjoittamista rajasivat myös Verohallinnon antamat ohjeet sekä Korkeimman hallinto-oikeuden antamat päätökset. Ongelmallista aiheen käsitteilyssä oli juuri se, että edustuskulua ei ole määritelty laissa, vaan vakiintunut määritelmä perustuu sekä verottajan ohjeeseen että verotus- ja oikeuskäytäntöön. Koska edustustilaisuudet ovat luonteeltaan lähellä muun muassa markkinointi- ja mainostilaisuuksia sekä erilaisia muita asiakastilaisuuksia, kuten neuvottelu- tai koulutustilaisuuksia, edustuskulun määrittely ei ole aina helppoa.

Lähdekirjallisuutta oli aika vähän saatavilla ja löytyneet teokset olivat vanhentuneita. Koska edustuskulujen verokohtelu on ollut viime aikoina melko sekavaa ja usein muuttuvaa, taloushallintoalan ammattilehdissä on ollut useita artikkeleita aiheesta. Teoriaosuuden kirjoittaminen oli kuitenkin erinomaista kertausta aiheesta minulle ja samalla syvensi omaa ammattitaitoani edustuskulujen osalta.

Mielestäni onnistuin kokoamaan oppaaseen käytännönläheisiä esimerkkejä, joista on apua edustuskulukäsitteen ymmärtämisessä. Opas on kirjoitettu helposti ymmärrettävään muotoon ja se on hyvin informatiivinen. Tälle opinnäytetyölle oli tarvetta, koska vastaavanlaista opasta ei selvitykseni mukaan ole aiemmin tehty.

Oppaasta kerätyn palautteen perusteella opinnäytetyön laatuvaatimukset täyttyivät. Myös työn tilaaja on tyytyväinen valmistuneeseen työhön. Opasta voi-

daan tulevaisuudessa päivittää verotus- ja oikeuskäytännön mukaisesti, joten se on aina ajantasainen. Uskon siitä olevan hyötyä moneksi vuodeksi. Yrityksessä on jo suunnitteilla muistakin kirjanpidon ja verotuksen aiheista opasvihkosia.

## LÄHTEET

Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501.

Barck, M.; Nieminen, K. 2014. Edustusmenot palaamassa verovähennyksiin. Tilisanomat 6/2014. Helsinki: Taloushallintoliiton Julkaisut Oy.

Fasoúlas, E. 2014. Firman piikkiin? Hännänvetoa verottajan kanssa. Taloustaito Yritys elokuva 2014, . Helsinki: Verotieto Oy.

Heiniö, S.; Salminen, N. 2014. Edustusmenot verotuksessa lakimuutoksen ja uuden oikeuskäytännön valossa. Verotus 2/2014. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Verotus.

KHO 2013:63. viitattu 26.4.2015. <http://www.finlex.fi/fi/oikeus/kho/vuosikirjat/2013/201301227>

KHO 2013:64. viitattu 26.4.2015. <http://www.finlex.fi/fi/oikeus/kho/vuosikirjat/2013/201301228>

KHO 2013:65. viitattu 26.4.2015. <http://www.finlex.fi/fi/oikeus/kho/vuosikirjat/2013/201301229>

Korpela, V. 2014. Edustuskulujen vähennysoikeus palautettiin. Veronmaksajan Taloustaito 10/2014. Helsinki: Verotieto Oy.

Laki elinkeinotulon verottamisesta 24.6.1968/360.

Verohallinto. 2013. Markkinointi- ja edustustilaisuudet arvonlisäverotuksessa A198/200/2013.

Verohallinto.2014. Edustusmenot tuloverotuksessa A96/200/2014.

Nieminen, A.; Anttila, R.; Äärilä, L.; Jokinen, M. 2014. Arvonlisäverotus. Talentum. viitattu 24.11.2014.

[http://fokus.talentum.fi.ezproxy.turkuamk.fi/teos/HACBGXGTBF#kohta:15.\(\(20\)V\(\(c4\)HENNYSOIKEUS\(\(20\):V\(\(e4\)hennyssoikeuden\(\(20\)rajoitukset\(\(20\):Edustusmenot\(\(20](http://fokus.talentum.fi.ezproxy.turkuamk.fi/teos/HACBGXGTBF#kohta:15.((20)V((c4)HENNYSOIKEUS((20):V((e4)hennyssoikeuden((20)rajoitukset((20):Edustusmenot((20)

Nyrhinen, R.; Äärilä, L. 2010. Arvonlisäverotus käytännössä. Helsinki: WSOYPro.

Tikka, K.S.; Nykänen,O.; Juusela, J.; Viitala,T. 2014. Yritysverotus I-II. Talentum. viitattu 24.11.2014

[http://fokus.talentum.fi.ezproxy.turkuamk.fi/teos/FADBGXGTBF#kohta:8.\(\(20\)MENON\(\(20\)V\(\(c4\)HENNYSKELPOISUUS\(\(20\):Edustusmenot\(\(20](http://fokus.talentum.fi.ezproxy.turkuamk.fi/teos/FADBGXGTBF#kohta:8.((20)MENON((20)V((c4)HENNYSKELPOISUUS((20):Edustusmenot((20)

Torkkel, T. 2013. Edustuskulujen vähennyskelpoisuus poistuu. Tilisanomat 5/2013. Helsinki: Taloushallintoliiton julkaisut Oy.



## Haastattelulomake.

Opinnäytetyö, Jenni Mäkinen

Turun ammattikorkeakoulu

Haastattelulomake

Teen opinnäytetyötä edustuskulujen verovähennysoikeudesta. Työn tuloksena syntyy opas yrityksille, jonka avulla on helposti selvitettävissä, onko kulu edustus- vai markkinointikulu.

Luettuasi Verohallinnon ohjeet Edustusmenot tuloverotuksessa (A96/200/2014) sekä Markkinointi- ja edustustilaisuudet arvonlisäverotuksessa (A198/200/2013), ovatko seuraavat menot mielestäsi edustuskuluja? Ympyröi mielestäsi oikea vaihtoehto.

Lomakkeen palautus minulle oheisessa kuoressa 8.3.2015 mennessä.

1. Verotarkastuksen yhteydessä verotarkastajalle tarjoiltu kahvi ja pulla.

Kyllä / Ei / En tiedä

2. Henkilökunnan kesäjuhlien yhteydessä tarjoiltu buffe-ruokailu ja viinilasillinen.

Kyllä / Ei / En tiedä

3. Yhteistyökumppaneille jouluna lahjaksi annettu konjakkipullo.

Kyllä / Ei / En tiedä

4.Yrityksen merkittävimmät asiakkaat puolisoineen on kutsuttu illalliselle ravintolaan ja tämän jälkeen teatteriin. Isäntänä toimii yrityksen toimitusjohtaja ja hänen puolisonsa.

Kyllä / Ei / En tiedä

5.Yhtiö järjestää edustajilleen tilaisuuden, joka kestää kaksi päivää. Ensimmäisen päivän ohjelmaan kuuluu mm. yrityksen uutuustuotteiden esittelyä ja tulevaisuuden suunnitelmien esittelyä.

Illalla ohjelmassa on konsertti ja illallinen. Seuraavana päivänä ohjelma jatkuu myyntikoulutuksen puitteissa. Osallistujille on järjestetty majoitus ja aamiainen.

Kyllä / Ei / En tiedä

6.Varsinais-Suomessa toimiville lääkäreille lähetettiin kutsu lääketehaan esittely- ja koulutustilaisuuteen. Tapahtuma järjestettiin lauantapäivänä. Tapahtuman aikana osallistujille tarjottiin buffee-ruokailu ja iltapäiväkahvi.

Kyllä / Ei / En tiedä

7.Asiakkaille on jaettu pyyhkeitä, joihin on painettu yrityksen logo.

Kyllä / Ei / En tiedä

8.Yrittäjä on lounaalla sopimusneuvottelun puitteissa asiakkaan kanssa. Yrittäjä tarjoaa asiakkaalle lounaan.

Kyllä / Ei / En tiedä

9. Alihankkija tarjoaa sopimus Kumppanilleen illallisen ruokajuomineen ravintolassa ja illan aikana he keskustelevat tulevan kevään toimituksista. Ilta jatkuu läheisessä yökerhossa, jossa alihankkija tarjoaa juomia. He lähtevät samaa matkaa kotiin taksilla vieden alihankkijan sopimus Kumppanin ensin kotiin ja alihankkija maksaa taksin kotipihallaan.

Kyllä / Ei / En tiedä

10. Yrityksen tärkeimmän asiakkaan toimitusjohtaja täyttää 50 vuotta ja yritys haluaa muistaa häntä kylpylalahjakortilla.

Kyllä / Ei / En tiedä

Muuta huomioitavaa/ajatuksia

---

---

---

---

---

---

---

---

JM-TOIMISTOPALVELUT

# Edustuskulujen vähentäminen verotuksessa -opas yrityksille

---

JENNI MÄKINEN

15.5.2015

## SISÄLTÖ

<b>1. EDUSTUSKULUN MÄÄRITELMÄ</b>	<b>2</b>
<b>2. MARKKINOINTI- JA MAINOSKULUJEN MÄÄRITELMÄ</b>	<b>2</b>
<b>3. EDUSTUS- JA NEUVOTTELUTILAISUUDET</b>	<b>3</b>
3.1 Kohderyhmämarkkinointi	3
3.2 Sopimusneuvottelut	4
3.3 Tilaisuuden tarkoitus ja luonne	5
<b>4. EDUSTUS- JA MAINOSLAHJAT</b>	<b>9</b>
<b>5. EDUSTUS- JA NEUVOTTELUMATKAT</b>	<b>11</b>
<b>6. MUUT EDUSTUSKULUT</b>	<b>13</b>
6.1 Edustusmeno vai yksityiskäyttö	13
6.2 Yritysvierailut	13
<b>7. NÄYTTÖVELVOLLISUUS</b>	<b>14</b>
<b>LÄHTEET</b>	<b>15</b>

## 1. EDUSTUSKULUN MÄÄRITELMÄ

Edustamisella pyritään liiketoiminnan edistämiseen ja uusien liikesuhteiden luomiseen tai entisten säilyttämiseen. **Edustamisen tarkoituksena on vieraanvaraisuus tai muu huomaavaisuus.** Arvonlisäverotuksessa edustuskulut eivät ole lainkaan vähennyskelpoisia ja tuloverotuksessa edustuskuluista voi vähentää 50 prosenttia. Edustuskuluihin luetaan kaikki edustustarkoituksessa syntyneet menoerät, joita ovat muun muassa:

- ravintolakulut ja edustuslahjat
- matka- ja majoituskulut, jotka ovat syntyneet edustusmatkoista
- henkilökunnan palkat, jotka ovat aiheutuneet edustustilaisuudesta
- edustamiseen käytetyn omaisuuden menoista, mukaan lukien poistot

### *Edustamisen kohde*

Edustamisen kohteena pidetään yrityksen ulkopuolisia tahoja, esimerkiksi asiakkaita, tavarantoimittajia tai liikekuttavia. Siten yrityksen hallintoelinten kokoukset tai muiden asiantuntijoiden tai viranomaisten kanssa käyty neuvottelut eivät ole edustuskuluja. Edustuskuluiksi ei myöskään katsota yrityksen omaan henkilökuntaan kohdistuvia menoja.

## 2. MARKKINOINTI- JA MAINOSKULUJEN MÄÄRITELMÄ

**Markkinoinnin ja mainonnan tarkoituksena on yritysten ja sen tuotteiden tekeminen laajalti tunnetuksi.** Vähennyskelpoisia kuluja on mm. ilmoittelusta asiakaslehdissä ja – julkaisuissa, tavanomaisista mainoslahjoista, mainostilaisuuksista ynnä muusta sellaisesta aiheutuneet menot. Näihin kuluihin voi liittyä myös vähäistä tarjoilua.

### 3. EDUSTUS- JA NEUVOTTELUTILAISUUDET

#### 3.1 Kohderyhmämarkkinointi

Markkinointitilaisuus voi olla myös tuotteiden kohdemarkkinointia siten, että järjestettävään tilaisuuteen kutsutaan tiettyjä asiakkaita. Jopa tuote-esittely vain yhdelle henkilölle voidaan katsoa markkinoinniksi. Tilaisuudet voivat olla tuotteen esittely-, markkinointi- tai koulutustilaisuuksia.

Markkinointitilaisuuden ajankohdalla ei ole merkitystä vähennysoikeuteen. Tilaisuuksia voidaan järjestää arki-iltaisain ja viikonloppuisin ilman että se vaikuttaisi tilaisuuden luonteen määrittelyyn, mikäli osallistujat esim. työnsä vuoksi eivät pääse markkinointitilaisuuteen muuna ajankohtana.

Näissä tilaisuuksissa tarjoilun pitää olla tavanomaista, jotta ne voidaan vähentää verotuksessa. Tavanomainen tarjoilu on esim. kahvitarjoilu tai buffet-tyyppinen tai tasoltaan vastaava lounastarjoilu ruokajuomineen.

Esimerkkejä:

- Yhtiö Y myy oppikirjoja. Yhtiö järjestää arki-iltaisain ja viikonloppuisin esittely-, markkinointi- ja koulutustilaisuuksia lähialueen opettajille. Tilaisuuden tarjoiluna on kahvitarjoilu ja buffet-lounas.
  - vähennyskelpoinen markkinointikulu
- Edellisen esimerkin jatko. Koulutustilaisuuden jälkeen osallistujilla on mahdollisuus osallistua cocktail-tilaisuuteen, jossa on vapaamuotoista seurustelua. Osallistujien majoitus on maksettu Yhtiön Y toimesta.
  - edustuskulu, myös majoituksen osalta

### 3.2 Sopimusneuvottelut

Liiketoimintaan liittyy erilaisia sopimus- ja kauppaneuvotteluja. Näistä aiheutuneet tavanomaiset kulut ovat verotuksessa vähennyskelpoisia. Neuvottelujen yhteydessä tarjottu tavanomainen lounas, aamiainen tai pullakahvi on vähennyskelpoinen kulu. Rajanveto vähennyskelpoisen neuvottelukulun ja vähennyskeltottoman edustuslounaan välillä tulee kuitenkin vastaan jossain vaiheessa. Tällöin merkitystä saatetaan antaa neuvottelujen kellonajalle ja alkoholin määrälle.

Esimerkkejä:

- Yrityksen johdon neuvottelu, jossa kahvitarjoilu.
  - vähennyskelpoinen neuvottelukulu
- Neuvottelu yrityksen tilintarkastajan kanssa, jossa buffee-lounas.
  - vähennyskelpoinen neuvottelukulu
- Neuvottelu verotarkastajien kanssa, jossa kahvitarjoilu.
  - vähennyskelpoinen neuvottelukulu
- Neuvottelu lakimiehen kanssa koskien esim. yrityksen toimialan muutosta.
  - vähennyskelpoinen neuvottelukulu
- Sopimusneuvottelu alihankkijan kanssa, jossa tarjoillaan buffet-lounas.
  - vähennyskelpoinen neuvottelukulu
- Rekrytointitilanteessa tarjottu pullakahvi.
  - vähennyskelpoinen neuvottelukulu
- Yrityksen työntekijöiden virkistyspäivä.
  - vähennyskelpoinen henkilösivukulu



### 3.3 Tilaisuuden tarkoitus ja luonne

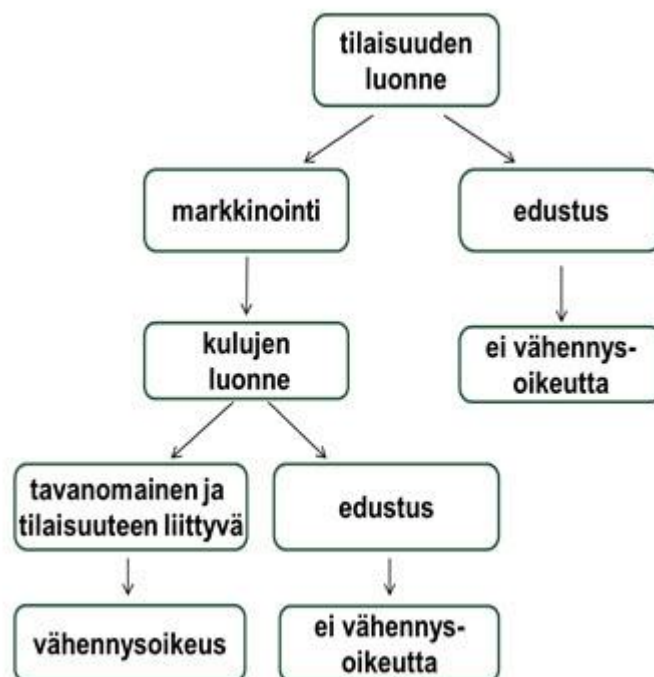
Kun arvioidaan, onko kulu vähennyskelpoinen markkinointikulu vai edustuskulu, pitää miettiä tilaisuuden luonnetta. Siihen vaikuttaa tilaisuuden ohjelma, toteutettu sisältö ja tarjoilu. Mikäli tilaisuudessa on tarjoilua, merkitystä on tilaisuuden ohjelman pituudella, toiminnallisella liittymisellä tilaisuuden ohjelmaan sekä tarjoilun sisällöllä. Mikäli tarjoilu on pääasia, kyse on edustustilaisuudesta.

Tilaisuus voi olla myös osaksi edustustilaisuus. Se voi alkaa markkinointiosuudella ja tämän jälkeen jatkua edustustilaisuutena. Tilaisuuden ajankohdalla ei ole merkitystä arvioitaessa sitä, onko kyseessä edustus- vai markkinointitilaisuus.

Tarjoilun pitää olla tavanomaista, esimerkiksi kahvitarjoilu tai buffet-tyyppinen lounastarjoilu ruokajuomineen. Vastaavana pidetään esimerkiksi työpaikkaruokalan linjalounaita tai ravintolan lounaslistan aterioita. Tavanomaisesta poikkeavasta tarjoilusta aiheutuneet menot ovat edustuskuluja.

Tarjoilun pitää myös olla toissijaista tilaisuuden tarkoitukseen nähden. Tarjoilun tulee sisältyä ajallisesti ja toiminnallisesti tilaisuuden ohjelmaan ja palvella tilaisuuden järjestäjän tavanomaista huomaavaisuutta osallistujia kohtaan tai tilaisuuden tehokasta toteutumista. Mikäli näin ei ole (esim. tarjoilu liittyy ohjelman jälkeiseen vapaamuotoiseen illanviettoon), kyseessä on vähennyskelvoton edustuskulu.

Kaaviokuva vähennysoikeuden arvioinnista.



Esimerkkejä:

- Iltatilaisuuteen kutsutaan sidosryhmien edustajat puolisoineen ja yhtiön työntekijät puolisoineen. Yhtiön toimitusjohtaja esittelee yhtiön tulevaisuuden suunnitelmia sekä uusimpia tuotteita. Tilaisuus jatkuu illallisella ja konsertilla.
  - Tilaisuuden luonne on edustustilaisuus. Siten tilaisuuteen liittyviin kuluihin sisältyvistä arvonnisäveroista ei ole miltään osin vähennysoikeutta.
- Yhtiö kutsuu asiakkaidensa edustajat tilaisuuteen, jossa esitellään yhtiön uutuustuotteet. Tilaisuus kestää useita tunteja. Puolivälissä tarjoillaan tavanomainen linjalounas yhtiön omassa ruokalassa. Eräälle vieraille maksetaan myös matkat ja yöpyminen paikallisessa hotellissa.
  - Tilaisuuden luonne on markkinointitilaisuus (kohderyhmämarkkinointi). Kulujen luonne on tavanomainen ja toissijainen tilaisuuden tarkoitukseen nähden.

Yhtiöllä on vähennysoikeus kaikista tilaisuuden järjestämisen kulujen arvonlisäveroista, myös vieraan matka- ja yöpymiskuluihin sisältyvistä arvonlisäveroista.

- Yhtiö kutsuu muutaman asiakkaansa edustajat tilaisuuteen, jossa esitellään yhtiön uutuustuotteet. Tilaisuus kestää useita tunteja. Tilaisuuden alussa on kahvitarjoilu. Tilaisuuden jälkeen on päivällinen läheisen hotellin ravintolassa kohtuuhintaisena buffet-tarjoiluna. Tilaisuus ei jatku ruokailun jälkeen.
  - Tilaisuuden luonne on markkinointitilaisuus (kohderyhmämarkkinointi). Tilaisuuden aikana syntyneiden kulujen luonne on tavanomainen ja toissijainen tilaisuuden tarkoitukseen nähden. Yhtiöllä on vähennysoikeus tilaisuuden järjestämisen ja tavanomaisen kahvitarjoilun kulujen arvonlisäveroista. Varsinaisen ohjelman jälkeisestä tarjoilusta aiheutuneiden kulujen arvonlisäverot ovat myös vähennyskelpoisia, koska tarjoilu on tavanomaista ja sopii ajallisesti ja toiminnallisesti tilaisuuden ohjelmaan.
- Yhtiö järjestää sidosryhmilleen tilaisuuden, jossa muun muassa esitellään yhtiön tulevaisuuden suunnitelmia. Tilaisuus kestää pari tuntia. Tilaisuuden aikana nautitaan edustusluonteista tarjoilua. Suunnitelmien esittely kestää puoli tuntia.
  - Tarjoilun sisällöllä on merkitystä tilaisuuden tarkoitusta ja luonnetta arvioitaessa. Koska edustusluonteinen tarjoilu on tilaisuuden muuhun ohjelmaan verrattuna pääosassa, kyse on kokonaan edustustilaisuudesta. Kuluihin sisältyvistä arvonlisäveroista ei ole vähennysoikeutta millään osin.
- Yhtiö järjestää sidosryhmilleen tilaisuuden, jossa muun muassa esitellään yhtiön uutuustuotteet. Tilaisuuden asiaohjelma kestää koko päivän. Tilaisuuden aikana nautitaan edustusluonteista tarjoilua sekä tavanomaista ruokajuomaa runsaampi juomatarjoilu.
  - Tilaisuuden tarjoilu ei ole tavanomaista lounastarjoilua vastaavaa. Se ei kuitenkaan ole pääosassa. Tilaisuuden luonne on siten yhä markkinointitilaisuus. Tarjoilusta aiheutuneiden kulujen arvonlisäverot eivät

ole vähennyskelpoisia. Yhtiöllä on kuitenkin vähennysoikeus muista tilaisuuden järjestämisestä aiheutuneiden kulujen arvonnäyttöveroista.

- Yhtiö kutsuu asiakkaidensa edustajia tilaisuuteen, jossa esitellään yhtiön uutuustuotteet. Tilaisuus kestää useita tunteja. Tilaisuuden jälkeen on illallinen läheisen hotellin ravintolassa. Tilaisuus jatkuu vapaamuotoisena seurusteluna tarjoiluineen. Illan päätteeksi on varattu osallistujien käyttöön hotellin saunatilat.
  - Tilaisuus on osaksi markkinointitilaisuus ja osaksi edustustilaisuus. Tilaisuuden kulujen arvonnäyttöverot tulee jakaa vastaavasti. Markkinointitilaisuuden järjestämisestä aiheutuneiden kulujen arvonnäyttöverot ovat vähennyskelpoisia. Sitä vastoin markkinointitilaisuuden jälkeen hotellissa järjestetyn edustustilaisuuden kulut ovat vähennyskeltottomia, illallinen mukaan lukien.

#### 4. EDUSTUS- JA MAINOSLAHJAT

Vähennyskelpoinen mainoslahja on arvoltaan vähäinen massalahja, joka annetaan samanaikaisesti ja samanlaisena useille vastaanottajille. Mainoslahjan saaja ei myöskään ostohetkellä tiedetä. Mainoslahjoihin liitetään yleensä yrityksen nimi tai logo. Vähennyskelpoisuudelle ei ole asetettu euromääräistä rajaa laissa. Jotta mainoslahjan arvonnisäveron voi vähentää, katsotaan tavanomaisen mainoslahjan ostohinnan olevan noin 39€. Mainoslahja voi olla esimerkiksi yrityksen tuotteen näytelähetys tai yrityksen merkkipäivinä asiakkaille jaetut lahjat. Myös yrityksen omia tuotteita voidaan antaa mainostarkoituksessa.

Edustuslahja on valittu yksilöllisemmin vastaanottajan mieltymykset huomioon ottaen ja usein niitä on hankittu vain muutamia. Se voidaan antaa merkkipäivän johdosta, rakennustyön valmistumisen tai laivan vesillelaskun yhteydessä. Alkoholilahjojen on katsottu aina liittyvän edustamiseen.

Yritys voi antaa vähäisen raha- tai esinelahjoituksen yleishyödylliseen ja samalla paikalliseen tarkoitukseen, esim. jalkapallojoukkueelle varusteita tai paikallisen yhdistyksen kesäleirille elintarvikelahjoitus. Yritys voi vähentää tällaisen menon verotuksessaan vain, jos lahjan arvo on maksimissaan 850 euroa lahjoittajaa kohden. Poliittiseen tarkoitukseen annettu lahja ei ole verotuksessa vähennyskelpoinen.

Esimerkkejä:

- Yritys jakaa uutta tuotettaan (esim. jugurtti, kasvovoidenäyte) kaupassa tai messuilla ilmaiseksi asiakkaille.
  - vähennyskelpoinen mainoslahja
- Messuilla on asiakkaiden saatavana yrityksen esim. kyniä ja jääkaappimagneetteja.
  - vähennyskelpoinen mainoslahja

- Yritys täyttää vuosia ja se painattaa tuotteen X, jossa mainitaan yritys Y 50 v.
  - vähennyskelpoinen mainoslahja. Jotta arvonlisäveron saa vähentää, ostohinnan tulee olla enintään 39 €
- Yritys jakaa asiakkailleen pyyhkeitä, joissa painettuna yrityksen logo.
  - vähennyskelpoinen mainoslahja
- Yrityksen X toimitusjohtaja täyttää 50 v ja yritys Y haluaa muistaa häntä 200 € kylpylalahjakortilla.
  - edustuslahja
- Yritys jakaa joulutervehdyksenä asiakkaille punaviiniä ja valkoviiniä.
  - edustuslahja
- Yritys jakaa kanta-asiakkailleen viihde-elektroniikkaa, jonka ostohinta 99€/kpl.
  - edustuslahja
- Laivan vesillelaskun yhteydessä varustamo jakaa kuohuviinipulloja, joiden etikettiin painettu uuden laivan kuva.
  - edustuslahja
- Yritys jakaa joulutervehdyksenä korin, jossa kahvia, glögiä, suklaata ym.
  - vähennyskelpoinen suhdetoimintakulu

## 5. EDUSTUS- JA NEUVOTTELUMATKAT

Mikäli työntekijän matkakulu liittyy esimerkiksi kaupankäyntiin, neuvotteluihin tai tuote-esittelyyn, matkasta aiheutuneet kulut ovat yritykselle vähennyskelpoisia kuluja. Tällaisia matkoja ovat esimerkiksi messu- ja kongressimatkat sekä matkat asiakkaan luokse.

Yrityksen ulkopuolisille henkilöille järjestetyistä virkistysluontoisesta matkasta aiheutuneita kuluja käsitellään edustuskuluina. Mikäli järjestetyssä tilaisuudessa on kyse edustuksesta, isäntinä toimineiden työntekijöiden matkakulut ovat vähennyskelvottomia edustuskuluja. Edustuskulua ovat myös edustustilaisuuteen osallistuneen vieraan matkakulut, jotka hänen työnantajansa on maksanut. Edustusmatkaankin voi liittyä esimerkiksi kokouksia tai messuilla käyntejä. Näiden matkojen osalta pitää jakaa kulut edustuskuluiksi ja vähennyskelpoisiksi matkakuluiksi.

Yhtiön tilintarkastajille, hallintoelinten jäsenille tai luottamusmiehille järjestetyt matkat eivät ole edustusmatkoja. Jos näiden henkilöryhmien matkaa ei voida pitää liiketoiminnan tai hallinnon tai tilintarkastuksen kannalta oleellisena, siitä aiheutuneet kustannukset eivät ole vähennyskelpoisia muinakaan elinkeinotoiminnan kuluina.

Yritykseen työsuhteessa olevan henkilön puolison liikematkalle osallistumisen kustannukset on voitu oikeuskäytännössä katsoa yritykselle vähennyskelpoiseksi, kun puolison mukanaolo on ollut objektiivisesti perusteltua kansainvälisen tavan vuoksi. Muussa tapauksessa puolison matkan kustannukset ovat työnantajalle vähennyskelvottomia kustannuksia.

## Esimerkkejä:

- Turussa toimivan yrityksen 4 työntekijää edustaa yritystä messuilla Oulussa kahden päivän ajan. Matkasta aiheutuu kuluja seuraavasti: lentoliiput, majoituskulut, taksimaksut, ruokailumenot.
  - vähennyskelpoinen matkakulu
- Yritys X johto on kutsuttu Yritys Y juhlatilaisuuteen. Johto matkaa taksilla tilaisuuteen.
  - edustusmatka
- Turussa toimivan yrityksen työntekijä osallistuu koulutustilaisuuteen Jyväskylässä. Tietopuolinen ohjelma päättyy klo 17 ja illalla on vapaamuotoista ohjelmaa. Työntekijä yöpyy hotellissa ja palaa kotiin seuraavana päivänä.
  - matkakulut ovat vähennyskelpoisia, mutta yöpymisen osalta kyseessä on edustusmatka, koska iltaohjelma katsotaan edustustilaisuudeksi.
- Yrityksen työntekijät ovat työtehtävissä yrityksen järjestämässä vapaamuotoisessa iltatilaisuudessa, joka järjestetään kanta-asiakkaille.
  - palkat ovat vähennyskelpoisia kuluja. Muut tilaisuudesta aiheutuneet kulut ovat edustuskuluja.
- Yritys X kutsuu 3 suurinta asiakastaan kalastusretkelle viikonlopuksi Turun saaristoon.
  - kyseessä edustusmatka, kaikki retkeen liittyvät kulut ovat edustuskuluja



## 6. MUUT EDUSTUSKULUT

### 6.1 Edustusmeno vai yksityiskäyttö?

Kaikkien edustusmenoihin luettavien erien tulee olla luonteeltaan liiketoimintaan liittyviä kuluja. Yksityismenosta on kyse, kun meno ei liity tulonhankintaan liiketoiminnassa. Tällaisia ovat esimerkiksi yrittäjän henkilökohtaiset merkkipäivämenot. Mikäli osakkaiden yksityismenoja vähennetään osakeyhtiön verotuksessa, on kyse peitelystä osingosta.

### 6.2 Yritysvierailut

Suuremmat yritykset järjestävät erilaisille ryhmille tutustumiskäyntejä omiin teollisuuslaitoksiinsa. Näihin tilaisuuksiin voi liittyä kahvi- tms. virvoketarjoilua. Näiden tilaisuuksien tarkoituksena on luoda yleistä myönteistä suhtautumista yritykseen ja sen toimintaan. Mikäli tutustumiskäynti järjestetään yksittäisille asiakkaille, kyseessä on edustustilaisuus. Mikäli yritys järjestää avoimia tiedotustilaisuuksia kahvitarjoiluineen tilinpäätöksen julkistamisen yhteydessä, näitä ei yleensä pidetä edustustilaisuuksina.

Esimerkkejä:

- Koululaisryhmä vierailee Yritys Y tiloissa. Heille on varattu virvoitusjuomia.
  - vähennyskelpoinen suhdetoimintakulu
- Yritys Y oyj julkistaa osavuositilauksensa. Tilaisuuteen on varattu virvoitusjuomia tiedotusvälineiden edustajille.
  - vähennyskelpoinen suhdetoimintakulu
- Yritys X on kutsunut asiakkaansa tutustumaan omaan tuotantoonsa. Tutustumisen yhteydessä on kahvitarjoilu.
  - edustuskulu

## 7. NÄYTTÖVELVOLLISUUS

Näyttövelvollisuus tilaisuuden ja kulujen luonteesta on verovelvollisella. Arvonlisäveron vähennysoikeutta koskevana yleissääntönä on, että ostajalla tulee olla tosite, kuten kuitti tai lasku, josta ilmenee mm. ostoon liittyvä vero.

Asiakastilaisuuksien osalta pelkästään kuittien säilyttäminen ei riitä, vaan liike-neuvottelujen sekä markkinointi- ja muiden tilaisuuksien osalta on kannattavaa sisällyttää kirjanpidon liitteeksi tilaisuuden kuvaus, ohjelma, kutsu ja osallistujaluettelo, joilla voidaan perustella tilaisuuden luonnetta ja kulujen vähennyskel-  
poisuutta esimerkiksi verotarkastuksen yhteydessä.

Näissä tilanteissa verovelvollisen tulee voida esittää tilaisuuden luonnetta ja vähennysoikeutta tukeva dokumentaatio verotarkastajille. Jos tällaista dokumentaatiota ei ole esittää, kulut voidaan tulkita edustuskuluiksi, mikä voi johtaa myös jälkiverotusesitykseen.

## LÄHTEET

Barck, M; Nieminen, K. 2014. Edustusmenot palaamassa verovähennyksiin. Tilisanomat 6/2014.

Fasoúlas, E. 2014. 2014. Firman piikkiin? Hännänvetoa verottajan kanssa. Veronmaksajan Taloustaito 7/2014.

Heiniö, S; Salminen, N. 2014. Edustusmenot verotuksessa lakimuutoksen ja uuden oikeuskäytännön valossa. Verotus 2/2014

Torkkel, T. 2013. Edustuskulujen vähennyskelpoisuus poistuu. Tilisanomat 5/2013.

Verohallinnon ohje A96/200/2014. Edustusmenot tuloverotuksessa.

Verohallinnon ohje A198/200/2013. Markkinointi- ja edustustilaisuudet arvonlisäverotuksessa.