



Building a better  
working world

Maaliskuu 2018



## Verovapaiden henkilökuntaetujen verotuskäytäntö on lieventynyt

Työnantajat antavat henkilökuntaetuja työntekijöilleen ja eläkkeellä oleville entisille työntekijöilleen luodakseen positiivista työnantajamielikuvaa sekä ylläpitääkseen työntekijöiden työkykyä ja -motivaatiota. Joitain etuja työnantaja voi antaa työntekijöilleen myös verovapaasti. Nämä edut annetaan työsuhteen, eikä työnteon perusteella ja niiden verovapaudesta säädetään tuloverolaissa erikseen.

Verovapaiden henkilökuntaetujen verotuskäytäntö on uuden oikeuskäytännön myötä selkiytynyt ja lieventynyt aikaisempaan nähden. Korkein hallinto-oikeus ja keskusverolautakunta ovat julkaisseet vuonna 2017 henkilökuntaetujen verovapautta koskevat ratkaisut (KHO 2017:50 ja KVL 30/2017), joiden tulkintaohje on otettu huomioon myös Verohallinnon uudessa ohjeessa

(Henkilökuntaedut verotuksessa, nro A195/200/2017).

Tuloverolaissa on säädetty verovapaiksi tavanomaiset ja kohtuulliset työnantajan koko henkilökunnalle tai eläkkeelle jääneille työntekijöille annetut henkilökuntaedut. Tällaisia etuja voivat olla esimerkiksi työnantajan järjestämä terveydenhuolto, virkistys- tai harrastustoiminta, yhteiskuljetus asunnon ja työpaikan välillä, merkkipäivälahja ja henkilökunta-alennus. Laissa on säädetty nimenomaisesti tietyt edut myös yksilöllisesti annettuina verovapaiksi.

Verovapaiden henkilökuntaetujen edellytetään olevan tavanomaisia ja kohtuullisia sekä työnantajan järjestämää, mikä on käytännössä aiheuttanut tulkinnanvaraisuutta. Tavanomaisuus ja kohtuullisuus sekä edun järjestäminen ulkopuolisen toimittajan kautta siten,



että työnantaja suorittaa virkistys- ja harrastustoiminnasta aiheutuvat maksut suoraan tällaiselle taholle, olivat arvioinnin kohteena myös ratkaisussa KVL 30/2017. Ratkaisun perusteella Verohallinto on todennut, että tämän ratkaisun kaltaisissa tilanteissa työntekijä voi valita työnantajan valitsemista ulkopuolisen palveluntoimittajan kautta tarjoamista virkistys- ja harrastustoimintapaikoista itselleen sopivan paikan ja ajankohdan.

Lähtökohtaisesti verovapaiden henkilökuntaetujen saajien piiriin kuuluvat kaikki työ- tai virkasuhteessa olevat työntekijät riippumatta siitä, onko heidän työsuhteensa vakinainen vai määräaikainen tai onko työ koko- tai osapäiväinen. Verovapaita henkilökuntaetuja voidaan tietyin edellytyksin antaa myös yrityksen johtoon ja hallintoelimiin kuuluville henkilöille, osakkaille ja entisille työntekijöille. Käytännössä tuloverolain säädösten mukaisia verovapaita henkilökuntaetuja voi saada ainoastaan työnantajaltaan, tai samaan konserniin kuulavalta taholta. Henkilökuntaetujen verovapauden yleisenä edellytyksenä on, että etu on kollektiivisesti koko henkilökunnan käytettävissä. Kollektiivisuusvaatimus ei kuitenkaan ole täysin ehdoton. Oikeuskäytännössä on katsottu henkilökuntaetu verovapaaksi mm. tilanteessa, jossa sitä ei ole annettu kollektiivisesti koko henkilökunnalle, mutta rajaus edunsaajien ja ulkopuolelle jäävien välillä on tehty objektiivisin perustein, eikä esimerkiksi työntekijän aseman perusteella.

### **Vain osalle henkilöstöä annettavalle työsuhte-edulle oli perusteltu syy - siksi verovapaa**

Korkein hallinto-oikeus totesi viime vuonna antamassaan ratkaisussa KHO 2017:50, että henkilökunta-alennuksen rajaaminen ainoastaan liiketoiminnallisesti tietyn henkilöstön käytettäväksi on objektiivisesti perusteltua, kun rajattu henkilöstö kuuluu konsernin muusta toiminnasta hallinnollisesti ja toiminnallisesti erilliselle liiketoiminta-alueelle. Tämän ratkaisun perusteella Verohallinto on uudessa ohjeessaan nimenomaisesti todennut, että KHO 2017:50 koskee verovapaiden henkilökuntaetujen säädöksessä olevaa koko henkilökunnan käsitettä ja että siitä ilmeneviä periaatteita sovelletaan kaikkiin tuloverolaissa 69.1 §:n mukaisiin henkilökuntaetuihin. Tämän lisäksi Verohallinnon mukaan ratkaisussa ilmenevää periaatetta sovelletaan myös muissa erillisiä liiketoiminta-alueita koskevissa tilanteissa, kun kaikki ohjeessa mainitut henkilökuntaetujen edellytykset täyttyvät.

Henkilökuntaedun saajien ryhmään voi siis mahdollisesti tehdä rajauksia, jos rajaus on liiketoiminnallisesti perusteltua, eikä rajauksen tarkoitus ole palkita tiettyä henkilöä tai henkilöryhmää. Oikeuskäytännössä henkilökuntaedun verovapautta ei ole estänyt myöskään se, että työnantaja on suhteuttanut esimerkiksi osa-aikaisten työntekijöidensä henkilökuntaedun määrää tehtyyn työaikaan tai liittänyt oikeuden työsuhteen kestoaikaan. Henkilökuntaedut voivat myös joissain tapauksissa olla verovapaita, vaikka työnantaja ei tarjoa etua esimerkiksi tuntityöntekijöille tai lomautettuna oleville työntekijöille.

## Ota yhteyttä



**Sonja Lahdenranta-Husu**  
Executive Director,  
Business Tax Services  
P. 050 343 4695  
[sonja.lahdenranta-husu@fi.ey.com](mailto:sonja.lahdenranta-husu@fi.ey.com)

[kasvuvoimaa.ey.fi](http://kasvuvoimaa.ey.fi)

**EY | Tilintarkastuspalvelut |  
Veropalvelut | Lakipalvelut |  
Konsultointi | Yritysjärjestelyt**

### **EY lyhyesti**

EY on globaali tilintarkastuksen, verotuksen, liikejuridiikan ja yritysjärjestelyiden asiantuntija sekä liikkeenjohdon konsultti. Näkemyksemme ja korkealaatuiset palvelumme vahvistavat luottamusta pääomamarkkinoiden ja talouden toimintaan kaikkialla maailmassa. Kasvatamme huippuosaajia, joiden yhteistyöllä lunastamme lupauksemme ja rakennamme parempaa työ- ja liike-elämää sekä toimivampaa maailmaa asiakkaillemme, omalle henkilöstöllemme ja yhteisöille, joissa toimimme. Lisätietoja löydät internetistä [www.ey.com/fi](http://www.ey.com/fi). Voit myös seurata meitä Twitterissä: [@EY\\_Suomi](https://twitter.com/EY_Suomi).

© 2018 Ernst & Young Oy

All rights reserved.

Tässä julkaisussa olevat tiedot on esitetty yhteenvedonomaaisesti, ja se on tarkoitettu käytettäväksi ainoastaan yleisluonteisena tiedon lähteenä. Tämän julkaisun ei ole tarkoitus korvata asioiden yksityiskohtaista selvitystä tai oikeudellista tulkintatarvetta. Kussakin yksittäistapauksessa suosittelemme ottamaan yhteyttä asiantuntijaan, joka voi avustaa yksittäisissä kysymyksissä.