

Verohallinto  
PL 1094  
70111 KUOPIO

Eskil Piira Sukuseura ry  
c/o Pekka Piironen  
Kuntokuja 8 D  
70200 KUOPIO

PÄÄTÖS VEROVELVOLLISEN TEKEMÄSTÄ  
OIKAISUVAATIMUKSESTA

Hlö/Y-tunnus  
1704344-5 /52C

Verotuskunta 290 Kuhmo  
Verovuosi 2012  
Verotus päättynyt  
31.10.2013

Tilikaudet  
01.01.2012-31.12.2012

Päätöspäivä 25.04.2014  
Päätösviranomainen Verotuksen oikaisulautakunta  
Jaosto Jaosto 12, Kuopio  
Päätösnumero 431614

VAATIMUS:

Eskil Piira Sukuseura ry on katsottava yleishyödylliseksi yhteisöksi ja yhdistyksen maksettavaksi määrätty tulovero on palautettava, koska yhdistyksellä ei ole elinkeinotuloa eikä kiinteistötuloa.

PÄÄTÖS:

Oikaisulautakunta hylkää oikaisuvaatimuksen.

PERUSTELUT:

OIKAISUVAATIMUS:

Eskil Piira Sukuseura ry täyttää tuloverolain (TVL) 22 §:n 1 momentin 1 kohdan vaatimuksen. Yhdistyksen sääntöjen 2 §:n mukaan sen tarkoituksena on vaalia suvun, johon Eskil Piira on 1600-luvulla kuulunut, perinteitä ja edistää yhteenkuuluvuuden tunnetta suvun jäsenten keskuudessa. Yhdistys pyrkii toteuttamaan tarkoituksensa järjestämällä kokouksia ja edesauttamalla sukututkimusta, keräämällä ja arkistoimalla sukua koskevaa tietoutta, selvittämällä suvun vai-heita sekä saattamalla tutkimustyön tulokset jäsenten tietoon. Toimintansa tukemiseksi yhdistys voi ottaa vastaan lahjoituksia ja testamentteja, omistaa toimintaansa varten tarpeellista kiinteää omaisuutta sekä toimeenpanna asianmukaisen luvan saatuaan arpajaisia

ja rahankeräyksiä. Sääntöjen tarkoituksessa ei ole mitään, mikä ei olisi yksinomaan ja välittömästi yleiseksi hyväksi. Toiminta palvelee yhteisöä ja etenkin sukututkimusasioista ja paikallishistoriasta kiinnostuneita laajasti, eikä vain yhdistyksen jäseniä.

Yhdistyksen todellinen toiminta vastaa hyvin sitä mitä säännöissä on kuvattu. Seura on jo 30 vuoden ajan koonnut sukua, siihen liittyneitä sukuja ja sukulaisten ystäviä sukujuhliin. Sukututkimustoiminta on tuottanut neljä julkaisua. Niistä viimeisin on 889 sivua käsittävä teos, joka on monien kirjastojen valikoimissa ja lisäksi yleisesti myytävänä. Sukututkimustiedostossa on jo noin 23.600 nimeä. Yhdistyksen kotisivut ovat avoimna kaikille ympäri maailmaa. Vuodesta 2005 alkaen kuuhmolaiset juuret omaavat sukuseurat ovat harjoittaneet yhteistyötä esittelemällä yhdessä sukuseuratyötä ja pitämällä seminaarin. Suurin hanke on ollut 12 sukuseuran yhteinen esiselvitys kuuhmolaisjuuristen sukujen kantatilojen löytämiseksi. Yhteistoiminnan tiedotuskanavana on [www.sukulipas.fi](http://www.sukulipas.fi). Lisäksi muiden sukuseurojen kanssa on vaihdettu sukututkimustuloksia. Yhdistyksen talkootyö hyödyttää koko yhteiskuntaa ja vahvistaa sekä perheyhteisöjä että yksilöitä, sillä yhteiset juuret ja toimiva ihmissuhdeverkosto ehkäisevät syrjäytymistä.

Yhdistys täyttää myös TVL 22 §:n 1 momentin 2 kohdan vaatimuksen. Yhdistyksen sääntöjen 3 §:n mukaan yhdistyksen jäseneksi voidaan hyväksyä jokainen 15 vuotta täyttänyt henkilö, joka hyväksyy sukuseuran säännöt ja on valmis edistämään sukuseuran toimintaa. Yhdistyksen jäseneksi pyrkivän on ilmoitettava siitä yhdistyksen hallitukselle, joka päättää jäseneksi ottamisesta. Yhdistyksen tosiasiallinen toiminta kohdistuu rajoittamattomaan henkilökoukoon, eikä vain sukuseuran jäseniin. Yhdistyksessä on noin 360 jäsentä, joten jäsenmäärää ei ole vähäinen laissa mainittujen maamiesseurojen ja työvänyhdistysten jäsenmääriin verrattuna. Yhdistys on avannut sääntömuutoksella jäsenyyden kaikille.

Asian arvioinnissa ei voida soveltaa Verohallinnon verotusohjetta yleishyödyllisille yhdistyksille ja säätiöille (Dnro 384/349/2007, 30.4.2007). Verohallinnon yhtenäistämisoheissa vuodelta 2012 toimitettavaa verotusta varten (Dnro A98/200/2012, 4.1.2013) korostetaan, ettei yhtenäistämisohe sido, jos se ei perustu laissa olevaan valtuutussääntöön. Verohallinnolle ei ole annettu lakiin perustuvaa valtuutusta tulkita TVL 22 §:n säännöstä. Yhdistysten ja säätiöiden verotusohjeen luonne on edistää oikeata ja yhdenmukaista verotusta. Verotusta yhdenmukaistaminen ei kuitenkaan saa johtaa siihen, että mitään sukuseuraa ei voida hyväksyä yleishyödylliseksi yhteiseksi, jos se harjoita lisäksi laajamittaista hyväntekeväisyyttä. Ohjeella ei tule estää tuloverolain 22 §:n soveltamismahdollisuutta tavanomaiseen sukuseuratoimintaan.

Verotusohjeessa mainittua KHO:n päätös 1980 T 1012 ei tule tässä tapauksessa soveltaa, koska tilanne on täysin toisenlainen. Sanotussa päätöksessä sovellettiin vuoden 1940 perintö- ja lahjaverolakia. Siinä yhdistys, joka ei ollut nimeltäänkään sukuseura vaan tyyppiä „Saarinen-seura“, oli saanut perintönä huomattavan omaisuuden, jonka määrä oli 104.006 euroa. Arvioinnin kohteena ollut toiminta määräytyi merkittävästi tämän omaisuuden omistamisesta ja tuoton

käyttämisestä. Eskil Piira Sukuseura ry:n varat 31.12.2012 olivat 8.112,15 euroa. Säästö syntyi siitä, että jäsenet tekevät talkootyötä veloittamatta seuralta aina edes heille aiheutuneita kuluja. Taseen varoihin sisältyy myös vasta ilmestyneen sukukirjan säästössä olevat myyntituotot, joka on tilapäisenä ilmiönä. Vuonna 2013 järjestetty seuran 30-vuotisjuhla vähensi näitä varoja lähes 5.000 euroa ja yhdistykselle määrätyn tuloveron maksu 800 euroa.

Tapauksen 1980 T 1012 kuvaus alkuperäisessä taltiossa on niukka. Siitä voi kuitenkin tehdä seuraavia päätelmiä. Kun seuran jäsenet ilmeisesti olivat yhden silloisen nykyperheen lähisukua, lapsia ja lapsenlapsia, sukututkimustoiminta yhden perheen esipolvitutkimusta ja seuratoiminta tämän perheen jälkipolvien yhteydenpitoa, voidaan pitää ymmärrettävänä, että korkein hallinto-oikeus katsoi toiminnan kohdistuvan rajoitettuun henkilöpiiriin. Tosin on huomattava, että tapauksessa äänestettiin, kuten oli tehty lääninoikeudessaakin. Tarkastusasiainmies oli katsonut yhdistyksen yleishyödylliseksi, vaikka vuosikirjan selostuksesta KHO 1980 II 620 saa toisen käsityksen. Huomiota tulee kiinnittää myös siihen, että Verolait-kirjan toimitus, joka on varsin asiantunteva lain ja oikeustapausten suhteen, ei ole milloinkaan pitänyt tätä oikeustapausta sukuseuratoimintaa kuvaavana. Se on esitetty vain perintö- ja lahjaverolain 2 §:n alla muodossa Ei myöskään erään suvun jäsenten muodostama yhdistys. KHO 1980 II 620. Verolait-kirjasta tätä oikeustapausta ei löydy tuloverolain 22 §:n alta.

Yhdistys täyttää myös tuloverolain 22 §:n 1 momentin 3 kohdan vaatimuksen. Yhdistyksen toimintaan osalliset, siis luottamushenkilöt ja muut jäsenet, eivät saa mitään taloudellista etua yhdistyksen toiminnasta. Yhdistys ei ole maksanut toimintaan osallisille lainkaan palkkaa. Rahallinen tuki on koko ajan suuntautunut jäseniltä yhdistykselle eikä päinvastoin.

Yhdistyksen käsityksen mukaan oikaisuvaatimusta ei tule hylätä pyytämättä ensin lausuntoa Yritysverotuksen ohjaus- ja kehittämisyksiköltä. Hallinto-oikeuksien hylkäävien päätösten perusteena on ollut se, että toiminta kohdistuu rajoitettuun henkilöpiiriin, vaikka se käsittäisi tuhansia henkilöitä. Tilanne johtuu siitä, että korkein hallinto-oikeus ei myönnä valituslupia sen tutkimiseksi, voiko normaali sukuseuratoiminta joissakin tapauksissa kohdistua muuhunkin kuin rajoitettuihin henkilöpiireihin. Poikkeuksellinen oikeustapaus KHO 1980 II 620, jota yhdistyksille ja säätiöille annettussa verotusohjeessa on virheellisesti tulkittu yleisesti sovellettavaksi oikeusohjeeksi, toimii tällä hetkellä oikeusohjeena kaikkien sukuseurojen verotuksessa. Perustuslaissa turvattu yhdenvertaisuus lain edessä ei toteudu verrattaessa sukuseurojen verokohtelua tuloverolain 22 §:ssä mainittujen yhdistysten verotuskäytäntöön.

Ajatus yhdistyksen sääntöjen muuttamisesta sellaisiksi, ettei toiminnan voida niiden perusteella katsoa kohdistumisesta vain rajoitettuun henkilöpiiriin, syntyi aikanaan valtiovarainmi-nisteriön vero-osaston ja Verohallituksen välisessä pohdinnassa. Oulun verotoimiston kautta saadun ohjauksen mukaisesti yhdistys muutti sääntönsä. Asiassa tulee siis huomioida kyseinen sääntömuutos ja

yhdistyksen tosiasiallinen toiminta, joka tässä tapauksessa kohdistuu aidosti rajoittamattomaan henkilöpiiriin. Myönteinen asiaratkaisu ei olisi korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen vastainen.

#### KÄSITTELY OIKAISULAUTAKUNNASSA:

Sovellettavat säännökset:

Tuloverolain (TVL) 22 §:n 1 momentin mukaan yhteisö on yleishyödyllinen, jos

- 1) se toimii yksinomaan ja välittömästi yleiseksi hyväksi aineellisessa, henkisessä, siveellisessä tai yhteiskunnallisessa mielessä;
- 2) sen toiminta ei kohdistu vain rajoitettuihin henkilöpiireihin;
- 3) se ei tuota toiminnallaan siihen osalliselle taloudellista etua osinkona, voitto-osuutena taikka kohtuullista suurempana palkkana tai muuna hyvityksenä.

TVL 22 §:n 2 momentin mukaan yleishyödyllisenä yhteisönä voidaan pitää muun muassa maatalouskeskusta, maatalous- ja maamiesseuraa, työväenyhdistystä, työmarkkinajärjestöä, nuoriso- tai urheiluseuraa, näihin rinnastettavaa vapaaehtoiseen kansalaistyöhön perustuvaa harrastus- ja vapaa-ajantoimintaa edistävää yhdistystä, puolueräkisteriin merkittyä puoluetta sekä sen jäsen-, paikallis-, rinnakkais- tai apuyhdistystä, niin myös muuta yhteisöä, jonka varsinaisena tarkoituksena on valtiollisiin asioihin vaikuttaminen tai sosiaalisen toiminnan harjoittaminen taikka tieteen tai taiteen tukeminen. Yleishyödyllisenä yhteisönä voidaan pitää myös yleisissä vaaleissa ehdokkaan tukemiseksi varattua varallisuuskokonaisuutta. (24.4.2009/275)

Asiassa saatu selvitys:

Eskil Piira Sukuseura ry:n sääntöjen mukaisena tarkoituksena on vaalia Eskil Piiran suvun perinteitä ja edistää yhteenkuuluvuuden tunnetta suvun jäsenten keskuudessa. Yhdistys pyrkii toteuttamaan tarkoituksensa järjestämällä kokouksia ja edesauttamalla sukututkimusta, keräämällä ja arkistoimalla sukua koskevaa tietoutta, selvittämällä suvun vaiheita sekä saattamalla tutkimustyön tulokset jäsenten tietoon. Toimintansa tukemiseksi yhdistys voi ottaa vastaan lahjoituksia ja testamentteja, omistaa toimintaansa varten tarpeellista kiinteää omaisuutta sekä toimeenpanna asianmukaisen luvan saatuaan arpajaisia ja rahankeräyksiä. Yhdistyksen sääntömuutoksen johdosta sen jäseneksi voidaan hyväksyä jokainen 15 vuotta täyttänyt henkilö, joka hyväksyy sukuseuran säännöt ja on valmis edistämään sukuseuran toimintaa.

Yhdistyksen tosiasiallinen toiminta muodostui verovuonna sukututkimuksen tekemistä ja dna-tutkimuksen koordinoinnista. Yhdistys myös järjesti jäsenilleen ulkomaille suuntautuneen seuramatkan. Yhdistyksen jäsenet ovat osallistuneet sukututkimuspäiville ja sukutietoseminaariin. Yhdistyksen hallitus kokoontui kaksi kertaa ja työvaliokunta yhden kerran. Vuoden 2012 lopussa yhdistykseen kuului 365 jäsentä.

Yhdistystä ei ole aikaisempien vuosien verotuksissa pidetty TVL 22 §:ssä tarkoitettuna yleishyödyllisenä yhteisönä.

Asian arviointi ja johtopäätökset:

Jotta yhteisöä voidaan pitää yleishyödyllisenä, sen sääntöjen on täytettävä tuloverolain 22 §:n 1 momentissa mainitut edellytykset. Yhteisön tosiasiallisen toiminnan tulee myös vastata sääntöjen mukaista tarkoitusta. Jos yhteisö on sääntöjensä perusteella yleishyödyllinen, mutta tosiasiallinen toiminta ei vastaa sääntöjä, tehdään arviointi tosiasiallisen toiminnan perusteella. Verotus- ja oikeuskäytännön mukaan yhteisön yleishyödyllisyys muun ohessa edellyttää, että toiminta kohdistuu laajasti yhteiskuntaan eikä suppeaan piiriin. Yleishyödyllisiä eivät siten ole yhteisöt, joiden toiminta kohdistuu esimerkiksi vain tietyn perheen tai suvun suljettuun piiriin.

Sukusäätiö voi olla yleishyödyllinen, vaikka henkilöpiiri on tietyllä tavalla rajoitettu verrattuna muihin yhteisöihin. Oikeuskäytännössä suurta merkitystä on annettu toiminnan tosiasialliselle luonteelle ja sääntöjen sisällölle. Sukusäätiö on katsottu olevan yleishyödyllinen, kun säätiön sääntöjen mukainen tarkoitus oli mm. edistää humanitäärisiä ja yleishyödyllisiä tarkoituksia ja säätiön nettotulosta jaettiin 80 % humanitäärisiin ja yleishyödyllisiin tarkoituksiin (KHO 1984 T 2005).

Korkein hallinto-oikeus on päätöksessään KHO 1980 T 1012 ottanut kantaa sukuseuratoimintaa harjoittavan yhdistyksen verotukseen. Yhdistyksen sääntöjen mukaisena tarkoituksena oli muun ohella edistää sukututkimusta, perustaa erään suvun jäsenten paikallisia kerhoja sekä lujittaa sukuhenkeä sukukokouksin, sukujuhlin ja retkeilyin, mutta ei tuottaa jäsenilleen taloudellisia etuja. Ottaen huomioon yhdistyksen jäsenistön ja tosiasiallisen toiminnan rajoitetun luonteen sekä sukututkimustoiminnan rajallisuuden yhdistystä ei katsottu yleishyödyllisen tarkoituksen omaavaksi yhdistykseksi.

Eskil Piira Sukuseura ry:n sääntöjen mukaista tarkoitusta voidaan pitää yleishyödyllisenä. Yhdistyksen voimassa olevat säännöt mahdollistavat sen, että yhdistyksen jäseneksi voidaan hyväksyä jokainen 15 vuotta täyttänyt henkilö, joka hyväksyy sukuseuran säännöt ja on valmis edistämään sukuseuran toimintaa. Suuresta jäsenmäärästään huolimatta yhdistyksen henkilöpiiri on tietyllä tavalla rajoitettu verrattuna muihin yhteisöihin, sillä sen toiminta kohdistuu vain tietyn (Eskil Piira) suvun jäseniin. Eskil Piira Sukuseura ry:n tosiasiallinen toiminta on muodostunut sukututkimuksen tekemisestä, dna-tutkimuksen koordinoinnista, jäsenten seuramatkan järjestämisestä sekä sukututkimuspäivien ja sukutietoseminaarin järjestämisestä. Eskil Piira Sukuseura ry:llä ei ole ollut sellaisia yleishyödyllisiä tarkoituspäiviä, joita yhdistys olisi tukenut voittovarojaan jakamalla. Verotuksen oikaisulautakunta ei löydä yhdistyksen tosiasiallisesta toiminnasta yleishyödyllistä tarkoitusta. Verotuksen oikaisulautakunta katsoo, että Eskil Piira Sukuseura ry:tä ei voida näillä perusteilla pitää tuloverolain 22 §:n edellytykset täyttävänä yleishyödyllisenä yhteisönä.

Yhteisön yleishyödyllisyys ratkaistaan aina tapauskohtaisesti yhdistyksen sääntöjen ja tosiasiallisen toiminnan perusteella. Vaikka sukuseuraa ei ole mainittu TVL 22 §:n 2 momentin esimerkkiluettelossa, se ei estä yhdistyksen katsomista yleishyödylliseksi, jos kaikki TVL 22 §:n 1 momentin tunnusmerkit täyttyvät myös sen tosiasiallisessa toiminnassa. Sukuseuroja ei siten ole verotuskäytännössä asetettu tältä osin erilaiseen asemaan kuin muita yhteisöjä.

Sovelletut oikeusohjeet:

Tuloverolaki 22 §

Muut ohjeet:

Verotusohje yleishyödyllisille yhdistyksille ja säätiöille, ohje Dnro 384/349/2007, 30.4.2007

Yhteystiedot:

Kari Savolainen

Savo-Karjalan yritysverotoimisto

Tulliportinkatu 35

70111 KUOPIO

Puh. 020 613 6789

## Valitusviranomainen

Tähän päätökseen haetaan muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen. Valitus tehdään sille hallinto-oikeudelle, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen tai yhtymän kotikunta on. Jos henkilöillä, joihin sovelletaan puolisoita koskevia tuloverolain säännöksiä, on kotikunta eri hallinto-oikeuksien tuomiopiirissä, muutosta haetaan siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiirissä henkilöistä vanhemman kotikunta on. Jos henkilöt ovat samanikäisiä, muutosta haetaan siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiirissä sen henkilön kotikunta on, jonka henkilötunnuksen yksilönumero on pienempi. Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta.

## Valitukseen oikeutettu

Verotukseen voi hakea muutosta verovelvollinen sekä jokainen, jonka oman veron määrään verotus välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa.

## Valitusaika

Valitus on tehtävä viiden (5) vuoden kuluessa sitä seuraavan vuoden alusta lukien, jona verovelvollisen verotus on päättynyt. Veronsaajan valitusaika on yksi (1) vuosi verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Valitus saadaan kuitenkin aina tehdä näiden määräaikojen estämättä 60 päivän kuluessa siitä, kun muutoksenhakuun oikeutettu sai tiedon päätöksestä. Jos päätös on annettu tiedoksi ilman saantitodistusta, päätös katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Veronsaajan määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

## Valituksen sisältö

Valitus on tehtävä kirjallisesti. Siinä on ilmoitettava valittajan nimi, kotikunta, verovuosi ja miten verotusta vaaditaan muutettavaksi sekä perusteet, joilla muutosta vaaditaan. Valituskirjelmä on allekirjoitettava. Jos valittaja ei ole allekirjoittaja, myös allekirjoittajan nimi ja kotikunta on ilmoitettava. Lisäksi on mainittava postiosoite ja puhelinnumero, joihin valitusta koskevat ilmoitukset voidaan toimittaa.

Valitukseen on liitettävä ne asiakirjat, joihin muutoksen hakija vetoaa, jollei niitä ole jo aikaisemmin toimitettu Verohallinnolle. Jos päätöksen tiedoksiannossa on käytetty saantitodistusta, se on liitettävä valitukseen.

## Asiakirjojen toimittaminen

Valituskirjelmä jätetään toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle tai johonkin Verohallinnon toimipisteeseen. Valituskirjelmän voi lähettää myös postitse. Hallinto-oikeuteen valituskirjelmän voi lähettää myös sähköpostitse. Asiakirjat on jätettävä niin ajoissa, että ne ovat toimivaltaisella hallinto-oikeudella tai Verohallinnolla viimeistään muutoksenhakuajan viimeisenä päivänä.

Hallinto-oikeuksien yksilöidyt osoitteet ja sähköpostiosoitteet löytyvät Internet-osoitteesta [www.oikeus.fi](http://www.oikeus.fi) kohdasta Yhteystiedot. Verohallinnon osoitetiedot löytyvät osoitteesta [www.vero.fi](http://www.vero.fi) kohdasta Yhteystiedot.

Vero on maksettava määräaikana muutoksenhausta huolimatta.

## Ennakkopäätösvalitus

Muutoksenhakuun oikeutettu voi hallinto-oikeuden sijasta hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta ennakkopäätösvalituksella, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valituslupan. Valituslupa voidaan myöntää vain silloin, kun lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi on tärkeää saattaa asia korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi. Luvan myöntäminen edellyttää lisäksi oikeudenkäynnin toisen osapuolen eli Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tai verovelvollisen antamaa suostumusta.

Ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa on haettava 60 päivän kuluessa oikaisulautakunnan päätöksen tiedoksisaannista valituskirjelmällä, joka sisältää lupahakemuksen ja valituksen. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Valituskirjelmä on jätettävä Verohallintoon.

Jos korkein hallinto-oikeus ei myönnä ennakkopäätösvalituslupaa, asia käsitellään hallinto-oikeudessa valituksena. Samoin menetellään, jos toinen osapuoli ei anna suostumusta.