

KIINTEISTÖLIKETOIMINNAN ARVONLISÄVEROTUS

KIINTEISTÖLIIKETOIMINNAN ARVONLISÄVEROTUS

Piia Ahonen | Marika Sorsa

KAUPPAKAMARI 2023

© Helsingin Kamari Oy ja tekijät 2023
ISBN 978-952-246-906-9
ISBN 978-952-246-894-9 (Ammattikirjasto)
ISBN 978-952-246-895-6 (e-kirja)
Ulkoasu: Maria Mitrunen
Kansi: Lumimarja Terttu Rönkkö
Taitto: Mikko Puranen
Paino: Printon, Viro 2023

SISÄLLYS

ESIPUHE	11
1 JOHDANTO	13
2 MINKÄ MAAN ARVONLISÄVEROTUSTA KIINTEISTÖIHIN TAI NIIHIN LIITTYVIIN PALVELUIHIN SOVELLETAAN?	17
2.1 Tavarain vai palvelun myyntimaasäännöt?	17
2.2 Kiinteistön myynti	18
2.3 Kiinteistöön liittyvien palveluiden (kuten vuokrauksen ja rakentamispalveluiden) verotuspaikka ja verovelvollisuus	19
2.4 Suomen verotusalue eli alueellinen soveltamisala	20
3 MITÄ PIDETÄÄN KIINTEÄNÄ JA MITÄ IRTAIMENA OMAISUUTENA ARVONLISÄVEROTUKSESSA?	22
3.1 Kiinteän omaisuuden määritelmä	23
3.1.1 Maapohja, johon voi syntyä omistus- ja hallintaoikeus	23
3.1.2 Rakennus tai rakennelma, joka on perustettu kiinteästi maaperään merenpinnan ylä- tai alapuolelle ja jota ei voida helposti siirtää	24
3.1.3 Rakennukseen tai rakennelmaan asennettu ja siihen kiinteästi kuuluva osa, jota ilman rakennus tai rakennelma on puutteellinen	30
3.1.4 Osa, laite tai kone, joka on asennettu pysyvästi rakennukseen tai rakennelmaan ja jota ei voida siirtää tuhoamatta tai muuttamatta rakennusta tai rakennelmaa	32
3.2 Irtain omaisuus (rakennuksen osa, kone, laite ym.)	34
3.2.1 Koneen, laitteen tai osan myynti	35
3.2.2 Asuinirtaimisto	36
3.3 Asunto-osakeyhtiön ja keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön osakkeiden rinnastaminen kiinteistöön	37
4 MILLOIN PALVELUN KATSOTAAN LIITTYVÄN KIINTEISTÖÖN?	38
4.1 Palvelulla riittävän suora yhteys kiinteään omaisuuteen	38
4.2 Asetuksen mukaiset palvelut, joita pidetään kiinteistöön liittyvinä	41
4.2.1 Tietyille maa-alueelle tarkoitettua rakennusta tai rakennuksen osia koskevien piirustusten tai suunnitelmien laatiminen	43
4.2.2 Paikalla tapahtuvat valvonta- tai vartiointipalvelut	44
4.2.3 Rakennuksen rakentaminen maalle sekä rakennukseen tai sen osiin kohdistuvat rakennus- ja purkutyöt	45
4.2.4 Pysyvien rakenteiden rakentaminen maalle sekä putkistojen kaltaisiin pysyviin rakenteisiin kohdistuvat työt	46
4.2.5 Maahan kohdistuvat työt	48

4.2.6	Kiinteään omaisuuteen liittyvien riskien ja koskemattomuuden selvittäminen ja arviointi	48
4.2.7	Kiinteän omaisuuden arvon määrittäminen	51
4.2.8	Kiinteän omaisuuden vuokraus, kun tietty osa kiinteistöstä on osoitettu palvelujen hankkijan yksinomaiseen käyttöön	53
4.2.9	Majoitustoiminta hotellialalla tai vastaavilla aloilla	56
4.2.10	Sellaisten oikeuksien luovuttaminen tai siirtäminen, jotka oikeuttavat käyttämään kiinteää omaisuutta tai sen osia	58
4.2.11	Rakennuksen tai rakennuksen osien hoito, kunnostus tai korjaaminen	60
4.2.12	Kiinteiden rakenteiden hoito, kunnostus ja korjaus	60
4.2.13	Sellaisten koneiden ja laitteiden asennus tai kokoonpano, joiden katsotaan asennuksen tai kokoonpanon jälkeen olevan kiinteää omaisuutta	60
4.2.14	Koneiden tai laitteiden huolto ja korjaus sekä tarkastus ja valvonta, jos niiden katsotaan olevan kiinteää omaisuutta	62
4.2.15	Kaupallisten, teollisten tai asuinkiinteistöjen hallinnointipalvelut	62
4.2.16	Kiinteän omaisuuden myyntiä tai vuokrausta koskeva välityspalvelu ja tiettyjen kiinteää omaisuutta koskevien oikeuksien perustaminen tai siirtäminen	63
4.2.17	Kiinteän omaisuuden omistusoikeuden siirtoon ja tiettyjen kiinteää omaisuutta koskevien oikeuksien perustamiseen tai siirtoon liittyvät oikeudelliset palvelut	65
4.3	Palvelut, joilla ei katsota olevan riittävää yhteyttä kiinteistöön	67
4.3.1	Rakennusta tai rakennuksen osia koskevien piirustusten tai suunnitelmien laatiminen, jos rakennusta tai rakennuksen osia ei ole tarkoitettu tietylle maa-alueelle	68
4.3.2	Tavaroiden varastointi kiinteistössä, jos mitään erityistä osaa siitä ei ole osoitettu palvelujen hankkijan yksinomaiseen käyttöön	68
4.3.3	Mainonta, vaikka siihen liittyisi kiinteän omaisuuden käyttö	69
4.3.4	Hotellimajoituksen tai vastaavilla aloilla tarjottavan majoituksen välitys, jos välittäjä toimii toisen nimissä ja lukuun	69
4.3.5	Näyttelytilan tarjoaminen messuilla tai näyttelyssä yhdessä siihen liittyvien muiden palvelujen kanssa	70
4.3.6	Sellaisten koneiden tai laitteiden asennus tai kokoonpano, huolto ja korjaus, tarkastus tai valvonta, jotka eivät ole tai joista ei tule osa kiinteää omaisuutta	70
4.3.7	Kiinteistösjoitussalkun hoito	71
4.3.8	Sopimuksiin liittyvät oikeudelliset palvelut, jotka eivät erityisesti liity kiinteän omaisuuden omistusoikeuden siirtoon	72
5	RAKENNUSTOIMINNAN ARVONLISÄVEROTUS	74
5.1	Milloin rakennusalan käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan?	75
5.2	Käännetyin verovelvollisuuden piirissä olevat palvelut	77
5.3	Ostajaa koskevat kriteerit	83
5.3.1	Ostaja on muutoin kuin satunnaisesti rakentamispalveluita myyvä taho	83
5.3.2	Ostaja suorittaa oman käytön veroa kiinteistön luovutuksen yhteydessä	88
5.3.3	Ostaja myy edelleen käännetyin verovelvollisuuden piirissä olevan rakentamispalvelun rakennustoiminnan harjoittajalle	89

5.4	Rakennustoiminnan oman käytön verotuksen tilanteet	90
5.4.1	Uudisrakennuksen rakentaminen myyntiä varten – omaan lukuun rakentaminen	93
5.4.2	Uudisrakennuksen rakentaminen perustajaurakointina (niin sanottu gryndaus)	94
5.4.3	Kiinteistön myynti ennen sen käyttöönottoa rakentamispalveluiden suorittamisen jälkeen (AVL 33 §)	99
5.4.4	Rakennusalan yrityksiä koskeva oman käytön verotuksen erityissäännös – rakentamispalvelut arvonlisäverotonta liiketoimintaa varten (AVL 31 a §)	101
5.4.5	Kiinteistöhallintapalveluiden oman käytön verotus verottoman liiketoiminnan yhteydessä	102
5.5	Rakentamispalvelun oman käytön veron laskeminen	107
5.5.1	Veron perusteeseen luettavat välittömät kustannukset	108
5.5.2	Veron perusteeseen luettavat välilliset kustannukset	111
5.6	Koneiden ja laitteiden asennusprojektit – voivat muuttua osaksi kiinteistöä	118
5.6.1	Asennusprojektit ja myyntimaasäännöt	121
5.6.2	Kiinteistöinvestointien alv-tarkistusvelvollisuus	122
6	KIINTEISTÖN JA TILOJEN VUOKRAUSLIIKETOIMINTA	124
6.1	Hakeutuminen vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvolliseksi	124
6.2	Sääntelyn muutostarpeet	125
6.3	Hakeutumisen edellytykset: kiinteistön omistaja, edelleenvuokraaja tai osakas	127
6.3.1	Vuokralaista koskevat vaatimukset	127
6.3.1.1	Tilojen käyttäminen jatkuvasti vähennykseen oikeuttavana toimintana	128
6.3.1.2	Vuokraukset kunnille tai hyvinvointialueille	130
6.3.1.3	Vuokraus valtiolle, yliopistolle, yksityiselle ammattikorkeakoululle ja yksityiselle ammatillisen koulutuksen järjestäjälle	131
6.3.1.4	Vuokraus ulkomaiselle elinkeinonharjoittajalle	132
6.4	Hakeutumisen edellytykset: keskinäinen kiinteistöosakeyhtiö	133
6.4.1	Osakasta koskevat vaatimukset	133
6.4.1.1	Vaatimus osakkaan täydestä vähennysoikeudesta (muu osakas kuin valtio, yliopisto, ammattikorkeakouluosakeyhtiö tai yksityinen ammatillisen koulutuksen järjestäjä)	134
6.4.1.2	Osakaana valtio, yliopisto, ammattikorkeakouluosakeyhtiö tai yksityinen ammatillisen koulutuksen järjestäjä	136
6.5	Hakeutumisen edellytykset: vuokrattavaa tilaa koskevat vaatimukset	137
6.6	Hakeutumisen edellytykset: tilojen yksinomainen käyttö vs. useampi käyttäjä	139
6.7	Kiinteistösijoitusrahaston verovelvollisuus	142
6.8	Milloin yhteisomistus voi johtaa ns. yhtymän muodostumiseen ja verovelvollisuuteen verollisesta vuokraustoiminnasta?	143
6.9	Hakeutumisen ajankohta	143
6.10	Takautuva rekisteröinti	145
6.11	Tyhjät tilat, osakkaan huoneiston haltuunotto	147
6.12	Vuokrausketju	149

6.13	Verottoman vuokran yhteydessä veloitettavat hyödykkeet	151
6.14	Rasiteoikeudet	153
6.15	Vuokravastuujärjestelyn arvonlisäverokäsittely	156
6.16	Vuokrasopimuksessa ja yhtiöjärjestyksellä huomioitavat asiat ja arvonlisäverollisen vuokrauksen hyödyt	158
7	TILAN VUOKRAUKSESTA KOHTI KOKONAISPALVELUN MYYNTIÄ	162
7.1	Yhteistoimistopalvelut, co-workingtilat	162
7.2	Perinteiset tavaravarastot, konesalitoiminta	170
8	SUORAAN LAIN NOJALLA VEROLLISTA TOIMINTAA	175
8.1	Majoitus- ja hotellitoiminta	175
8.2	Satama-alueet ja lentokenttä	183
8.3	Maa- ja kiviainesten otto-oikeus, metsän hakkuuoikeus tai metsästys- tai kalastusoikeuden myynti	186
8.4	Tilojen muu lyhytaikainen käyttöoikeuden luovutus	187
8.5	Kiinteistöön pysyvästi asennettujen koneiden ja laitteiden vuokraus	190
8.6	Säilytyslokeroiden käyttöoikeuden luovuttaminen	191
8.7	Ilmoitus- tai mainostilan, ajanviete- tai virvoitusjuoma-automaatin tai muun sellaisen laitteen taikka pelin vaatiman tilan luovuttaminen kiinteistöltä	191
9	PYSÄKÖINTITOIMINTA	194
9.1	Mitä alueiden vuokrauksella kulkuneuvojen paikoitusta varten tarkoitetaan?	194
9.2	Osakeomistukseen perustuva pysäköinti	199
9.3	Taloudellinen kokonaisuus – milloin arvonlisäverokäsittely muuttuu hakeutumiseen perustavaksi toiminnaksi?	206
9.3.1	Sama vuokranantaja vuokraa pysäköintipaikan ja asuin- tai liiketilan vuokralaiselle	206
9.3.2	Kaavamääräys, rakennuslupa ja velvoitepaikat – vaikutusta taloudellisen kokonaisuuden muodostumiseen?	210
9.3.3	Kaupunkien asukas-pysäköinti arvonlisäverollista toimintaa	212
9.3.4	Henkilökuntapysäköinti	213
9.4	Vuokrataanko pysäköintipaikkaa vai onko kyse muusta kiinteistön vuokraamisesta?	216
9.5	Rasiteoikeuden vaikutus pysäköintitoiminnassa	219
9.6	Sähköauton lataus	220
10	ELINKAARIHANKKEEN TOTEUTTAMINEN KOKONAIS HOITOPALVELUNA	224
10.1	Mitä kokonaishoitopalvelut ovat?	224
10.2	Milloin kokonaishoitopalvelusta suoritetaan veroa	228
10.3	Kiinteistöinvestointien tarkistusvastuu kokonaishoitopalvelukohteissa	229

11	KIINTEISTÖLUOVUTUKSET	231
11.1	Kiinteistön myynti	232
11.2	Kiinteistön luovutus osana laajempaa liikkeen tai sen osan luovutusta	233
11.2.1	Liikkeen luovutuksen arvonlisäverokäsittely	233
11.2.2	Huomioitavat seikat liikkeen luovutusta koskevalla luovutus(sopimus) asiakirjalla	242
11.3	Toiminnan lopettaminen	244
11.4	Vapaaehtoisen verovelvollisuuden päättyminen	244
11.5	Konkurssi	246
11.6	Sulautuminen ja jakautuminen	249
11.7	Purkautuminen	251
11.8	Myyntiä vai vuokrausta kiinteistöleasing-sopimustilanteissa	252
11.8.1	Vaikutukset, jos kiinteistöleasing-sopimus ei ole vuokrausta vaan myyntiä	258
12	VÄHENNYSOIKEUS	261
12.1	Vähennysoikeudesta yleisesti	261
12.2	Tulevan toiminnan suunnittelu- ja valmistelutoimet ja niihin liittyvien kustannusten vähennysoikeus	265
12.3	Lasku ja arvonlisäverorekisteröinti vähennysoikeuden edellytyksenä	269
12.4	Vähennyksen kohdistaminen oikealle verovelvolliselle	271
12.5	Rakentamispalvelua koskeva vähennys ja selvitys, jonka perusteella vähennys tehdään	273
12.6	Yleiskulujen vähentäminen	274
12.7	Vähennysten tekeminen kiinteistöliiketoiminnassa	283
12.7.1	Yleistä	283
12.7.2	Vuokrausliiketoimintaan liittyvien kulujen takautuva vähennysoikeus	285
12.8	Vähennyskeltottomiksi säädetty kulut	287
12.9	Vähennysoikeus kiinteistön myynnissä, hankinnassa ja yritysjärjestelyissä	289
12.9.1	Keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön osakkeiden ja kiinteistön myynnistä aiheutuvat kulut – myyjän vähennysoikeus	289
12.9.2	Niin sanotun tavallisen kiinteistöyhtiön osakkeiden myyntikulut – myyjän vähennysoikeus	295
12.9.3	Liikkeen luovutuksesta aiheutuvat kulut – myyjän vähennysoikeus	297
12.9.4	Osakkeiden ja kiinteistöjen hankinta ja yritysjärjestelyt – ostajan vähennysoikeus	298
12.10	Konkurssitilanteet	303
13	KIINTEISTÖINVESTOINTIEN ARVONLISÄVERON TARKISTUSMENETTELY	308
13.1	Kenellä tarkistusvastuu – lakimuutos tulossa?	309
13.2	Kiinteistöinvestoinnin määritelmä	310
13.3	Tarkistamisen aiheuttavat tilanteet	312
13.3.1	Kiinteistön vähennykseen oikeuttavan käytön muutos	312
13.3.2	Kiinteistön luovutus	313

13.3.3	Tarkistusoikeuden ja -velvollisuuden siirto kiinteistön luovutusten yhteydessä	314
13.3.4	Siirron yhteydessä annettavat selvitykset ja vastuu selvityksen oikeellisuudesta	316
13.3.5	Verovelvollisuuden päättyminen	317
13.3.6	Kiinteistö poistetaan liikeomaisuudesta	320
13.3.7	Kiinteistön käyttötarkoituksen muutokset ennen tarkistuskauden alkua	320
13.4	Tarkistuskausi	322
13.5	Tarkistuksen laskeminen	325
13.5.1	Vuosittainen tarkistusvastuu	325
13.5.2	Kertatarkistus	327
13.5.3	Kuntien, hyvinvointialueiden ja valtion tekemät kiinteistöinvestoinnit	329
14	AJALLINEN KOHDISTAMINEN	332
14.1	Myynnin arvonlisävero	332
14.1.1	Rakentamispalvelun myynti	332
14.1.2	Vuokraus	335
14.2	Vähennettävä arvonlisävero	336
14.2.1	Vähennyksen kohdistaminen	336
14.2.2	Kiinteistöinvestoinnin tarkistuksen kohdistaminen	340
15	ARVONLISÄVEROPROSESSIT JA OIKEUDENKÄYNTIKULUT	343
15.1	Ilmoitusmenettely ja kirjallisen ohjauksen tai ennakkoratkaisun hakeminen	343
15.2	Ilmoitusten jälkikäteinen korjaus ja palautusten hakeminen	345
15.3	Verotarkastus ja valvontakäynti – huomioitavia asioita	346
15.4	Muutoksenhakumenettelyt; ylimääräiset muutoksenhakukeinot	353
15.4.1	Verotuspäätöstä tai rekisteröintiä koskeva valitus	353
15.4.2	Ylimääräinen muutoksenhaku	355
15.4.2.1	Menetetyn määräajan palauttaminen	355
15.4.2.2	Lainvoimaisen päätöksen purkaminen	356
15.5	Asian käsittelyn saattaminen Euroopan unionin tuomioistuimeen ja kantelu komissioon	359
15.6	Oikeudenkäyntikulut	361
15.6.1	Verovalitus hallinto-oikeuteen tai korkeimpaan hallinto-oikeuteen	361
15.6.2	Oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakuntaan	366
ASIAHAKEMISTO		369
OIKEUSTAPAUSHAKEMISTO		377

ESIPUHE

Tämä kirja-projekti lähti liikkeelle ajatuksesta saada kiinteistöliiketoimintaan liittyvä arvonlisäverotusta koskeva relevantti tieto yksiin kansiin. Halusimme kirjoittaa kirjan, jossa lainsäädäntö, oikeuskäytäntö ja Verohallinnon ohjeet on pureksittu tiiviiksi paketiksi helpottamaan eri kiinteistöliiketoimintaan liittyvien arvonlisäverokysymysten hahmottamista unohtamatta käytännön huomioita arvonlisäveroprosesseihin. Olemme huomioineet tätä kirjaa varten oikeuskäytäntöä ja Verohallinnon ohjeita heinäkuuhun 2023 asti.

Emme ole lähteneet tiukasti määrittelemään sitä, mikä on kiinteistöliiketoimintaa. Kun kiinteistöjä rakennetaan, ostetaan tai myydään, vuokrataan tai muulla tavoin käytetään tai hyödynnetään, keskiössä on kiinteistö ja siihen liittyvä toiminta. Arvonlisäverotuksessa tärkeintä on tunnistaa, mitkä ovat ne toimet, joihin liittyen tulee miettiä arvonlisäverotusta.

Kiinteistöihin liittyvä toiminta kehittyy, ja tällä saralla tulee jatkuvasti uusia kysymyksiä, joita ei välttämättä arvonlisäverotuksen näkökulmasta ole aiemmin pohdittu; merialueille rakennetaan tuulivoimaa, kiinteistöjä käytetään monimuotoisemmin ja myydään uusia palvelukokonaisuuksia, kuten maan sisään rakennettujen kierrätysastioita elinkaarihankkeena tai sähköauton latausta pysäköintialueella. Kiinteistöihin liittyvä liiketoiminta on monessa kohtaa murrosvaiheessa, kun perinteinen vuokraus on saanut rinnalleen toimistohotellit ja käyttäjien tarpeet muuttuvat. Erilaisten tilanteiden tulkintaa varten on annettu lukuisa määrä erilaisia pykäläiä, Verohallinnon ohjeita ja selittäviä huomautuksia, ja eri lähteistä saatavien tulkintaohjeiden yhteensovittaminen voi olla työlästä. Tähän tarpeeseen olemme kirjoittaneet tämän kirjan, mutta kirja toimii myös hyvänä oppimateriaalina arvonlisäveron syventävissä opintokokonaisuuksissa.

Kiitos Kauppakamarille, joka pyysi meitä kirjoittamaan kiinteistöaiheisen kirjan. Suuret kiitokset myös kustannustoimittajallemme Leena Viitalalle huolellisesta toimittamistyöstä sekä saamistamme kielen selkeyttämisen opeista.

On aina haasteellista työn ohessa tehdä muita kirjallisia töitä, joten tämän kirjan ovat osaltaan mahdollistaneet perheenjäsenemme, jotka ovat kantaneet suurempaa vastuuta kotona, kun olemme työskennelleet kirjan parissa. Piia kiittää lämpimästi omia vanhempiaan ja enoan kannustuksesta ja erinomaisesta ruokahuollosta kirjoitusviikonloppujen aikana sekä erityisesti omaa aviomiestään Petriä kaikesta tuesta koko kirjahankkeen aikana. Marika kiittää vanhempiaan ja siskoaan loputtomasta tuesta ja kannustuksesta ja puolisoaan Mikkoa, joka on kantanut vastuun kotona töiden ja kirjaprojektin viedessä aikaa. Marika omistaa tämän kirjan lapsilleen, Saralle ja Aleksille.

Helsingissä 30.7.2023

Piia Ahonen

Marika Sorsa

1 JOHDANTO

Tässä kirjassa esitellään kiinteistöliiketoimintaan liittyvät arvonlisäverotusta koskevat säännöt. Kiinteistöt ovat monesti keskiössä kiinteistöliiketoiminnassa, jossa maa-alueita, rakennuksia, huoneistoja tai tiloja vuokrataan joko lisäpalveluiden kera tai ilman. Osana sijoitusportfoliota kiinteistökohteita kehitetään ja niihin tehdään uusia investointeja. Isoja kiinteistöhankkeita liittyy myös esimerkiksi kaupunkirakentamiseen, energia-alan tai teollisuuden tuotantolaitoksiin tai infraverkostoon, kuten tie-, silta- tai väylähankkeisiin tai sähkö-, tietoliikenne- tai vesiverkostoihin.

Merkittävät arvonlisäverotukseen liittyvät kysymykset koskevat sitä, onko kiinteistöliiketoiminta, kuten kiinteistöjen vuokraus tai rakentaminen, arvonlisäverollista ja millä perusteella, ja milloin liiketoimintaan liittyvät kiinteistöinvestointien tai korjauskulujen arvonlisäverot voidaan vähentää.

Vaikka arvonlisäverotuksessa rakentamispalvelut ovat verollisia, rakentamisen toteuttamistavat vaikuttavat siihen, tuleeko palvelu laskuttaa avoimella verolla vai käännetyllä verolla vai sovelletaanko oman käytön veroa. Mikään rakentamisen toimintamalli ei jää pois arvonlisäverotuksen piiristä, vaan kyse on siitä, kuka veron tilittää ja mistä summasta.

Liiketoiminnan muutostilanteissa, joissa kiinteistökohteista luovutaan ja uusia ostetaan, joudutaan arvioimaan myyntien ja ostojen oikeaa arvonlisäverokäsittelyä. Yritysjärjestelyihin liittyvien kulujen vähennysoikeuskysymykset ovat olleet oikeuskäytännössä esillä erityisesti siitä näkökulmasta, millä taholla on arvonlisäveron vähennysoikeus erityyppisistä transaktiokuluista.

Kirja on rakennettu mukailemaan arvonlisäverotuksen systematiikkaa, jossa liikkeelle lähdetään siitä, missä maassa kiinteistön tai rakentamispalvelun myynti, vuokraus tai muu kiinteistöön liittyvä palvelu verotetaan. Kiinteistöihin liittyvä liiketoiminta (kuten tällä hetkellä tuulivoimaliiketoiminta) laajenee myös vesialueille, joten entistä enemmän joudutaan ottamaan kantaa siihen, minkä palveluiden katsotaan liittyvän

Suomessa sijaitsevaan kiinteistöön ja olevan Suomen verotusvallan alla. Kuten kohdassa 2.4 tuodaan esiin, verotusvalta on alueellisesti laajempi kuin maantieteellinen alue, mutta toisaalta se, mitä voidaan verottaa maantieteellisen alueen ulkopuolella niin sanotulla talousvyöhykealueella, on suppeampi.

Yksi keskeisin kiinteistöihin liittyvä kysymys on, mitä kiinteistöllä tarkoitetaan arvonlisäverotuksessa. Tällä on erityisesti merkitystä sen arvioinnissa, onko myytävä kohde kiinteistö vai irtain omaisuus, koska kiinteistön myynti on arvonlisäverotonta mutta irtaimen omaisuuden myynti lähtökohtaisesti verollista. Se, kumman tyyppiseen omaisuuteen palveluiden katsotaan liittyvän, vaikuttaa myös palveluiden verotuspaikkaan. Näihin kysymyksiin perehdytään luvuissa 3 ja 4.

Kirjassa käydään kattavasti läpi kiinteistöjen rakentamispalvelun arvonlisäverokäsittelyä luvussa 5. Kirjassa esitellään rakentamisen käännetyn verovelvollisuuden soveltamiseen liittyvät yksityiskohdat. Mukaan on otettu myös tilanteet, joissa arvioidaan, milloin rakentamisen yhteydessä soveltuu niin sanottu oman käytön vero ja mikä on oston oikea dokumentaatio, jonka perusteella ostaja voi tehdä arvonlisäverovähennykset.

Rakennushankkeet voidaan toteuttaa nykyisin entistä laajemmin, ja verolainsäätännön puitteissa joustavammin, niin sanotulla elinkaarihankemallilla, jossa suunnittelu, rahoitus, rakentaminen ja jälkimarkkinapalvelut (huolto, ylläpito) katsotaan yhdeksi kokonaispalveluksi. Elinkaarihankkeiden arvonlisäverotuksesta kerromme lisää luvussa 10.

Nostamme kirjassa keskiöön vuokrausliiketoimintaan liittyvät kysymykset. Luvussa 6 on arvioitu, milloin vuokraus voidaan käsitellä arvonlisäverollisena. Arvonlisäverollista vuokrausta koskevat arvonlisäverolain säännöt rajaavat sitä, kenelle tiloja voidaan vuokrata, ja tästä näkökulmasta sääntöjen muuttamiselle olisi tarvetta. Toisaalta perinteinen vuokraustoiminta on murroksessa ja tarjonta monipuolistuu, kun markkinoilla on mahdollisuus vuokrata tai käyttää yhteiskäyttötiloja ja vuokrata tilaa yhdessä toisen vuokralaisen kanssa. Tällaisten palvelujen arvonlisäverokäsittely voi määräytyä täysin eri perustein kuin perinteinen vuokraus, vaikka molemmat kiinteistön luovutukset saattavat tilan käyttäjälle näyttäytyä melko samanlaisina. Näitä kysymyksiä käsitellään luvussa 7.

Myös tilojen muunlaisiin käyttötarkoituksiin liittyy merkittäviä arvonlisäverokysymyksiä. Näistä voidaan nostaa esiin paikkojen luovutus kulkuneuvojen paikoitusta varten eli tutummin pysäköintitoiminta (luku 9) sekä muu suoraan lain nojalla arvonlisäverollinen toiminta (luku 8). Rasiteoikeudet vaikuttavat usein myös merkittävästi kiinteistöinvestointien vähennysoikeuteen, ja tämän vuoksi on tärkeää ymmärtää rasiteoikeuksien arvonlisäverokäsittelyä (kohdassa 6.14).

Luvussa 11 esitellään erityyppisten kiinteistön myyntitilanteiden ja yritysjärjestelyjen sekä liiketoiminnan lopettamistilanteiden arvonlisäverovaikutukset. Usein itse kiinteistön luovutus voi olla arvonlisäverotonta, mutta kiinteistön luovutustilanteen transaktiokulut voivat kuitenkin olla vähennyskelpoisia. Vähennysoikeutta yleisesti ja transaktiokulujen vähennysoikeutta käsitellään luvussa 12.

Kiinteistöinvestointeihin sisältyvän arvonlisäveron oikea-aikainen vähentäminen ja tehdyn vähennyksen tarkistaminen (eli palauttaminen tai lisävähennyksen tekeminen) ovat merkittävimmät kiinteistöihin liittyvät arvonlisäverosäännöt. Tämän kirjan kirjoittamishetkellä on vireillä merkittävä uudistus siitä, kenellä on palautusvastuu tehdystä arvonlisäverovähennyksestä. Euroopan unionin tuomioistuimen ratkaisukäytännön mukaan tarkistamisen voi tehdä vain se taho, joka alun perin oli vähennykset tehnyt, eikä tarkistusvastuuta siten voida siirtää samalla tavalla kuin asia on Suomen arvonlisäverolaissa tällä hetkellä mahdollistettu. Tulevalla mahdollisella lakimuutoksella tulee olemaan merkittävä vaikutus kiinteistön myynti- ja vuokraustilanteisiin. Näitä asioita käsitellään omassa luvussaan 13.

Kirjan loppuun on otettu myös kirjoittajien käytännön huomioita arvonlisäveroprosesseihin, verotarkastuksiin ja verovalitusprosesseihin.

Kirja on kaksitasoinen. Lukemalla kirjan asiakokonaisuuksien yhteenvedot saat yleiskuvan tärkeimmistä kiinteistöliiketoimintaan tai kiinteistöihin liittyvistä arvonlisäverosäännöistä. Jos tarvitset tarkempaa ja yksityiskohtaisempaa tietoa, kirjan varsinaisissa luvuissa on esitelty asiaa Suomen arvonlisäverolain ja kotimaisen verotus- ja oikeuskäytännön valossa sekä tuotu soveltuvin osin esiin arvonlisäverodirektiivin sääntely ja Euroopan unionin tuomioistuimen (EUT) oikeuskäytäntö.

Kirja sopii kaikille, jotka pohtivat kiinteistöjen ostamista, myyntiä,

vuokraustoimintaa, investointeja ja tilojen käytön kehittämistä entistä enemmän yhteiskäyttötilaratkaisuihin tai ovat suunnittelemassa tai toteuttamassa kiinteistö- ja infrahankkeita ja haluavat huomioida arvonlisäverosäännösten vaikutuksen suunniteltuihin toimiin.