

# Ajankohtaista arvonlisäverotuksesta

Verohallinnon tilitoimistoinfo  
joulukuu 2011 - tammikuu 2012

Päivitetty 9.12.2011

# Esityksen sisältö

- **Sanoma- ja aikakauslehtien tilausmaksut**
- **Kampaamo- ja pienkorjauspalvelut**
- **Laskutusuudistus**
- **Palvelukaupan myyntimaasäännösten ongelmakohtia**
- **Rakennusalan käännetty arvonlisävero - Missä mennään nyt?**
- **Uutta oikeuskäytäntöä**
- **Verohallinnon uusia ohjeita**

# Tulossa olevia muutoksia



# Sanoma- ja aikakauslehtien tilausmaksut

- HE 52/2011, 5.10.2011
- Vuoden 2012 alusta vähintään kuukauden ajaksi tilattujen sanoma- ja aikakauslehtien myynti 0% → 9%
- Irtonumeromyynti edelleen 23%
- Siirtymäsäännös
  - 9 %:n verokantaa sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy 1.1.2012 tai sen jälkeen
  - Tilattujen lehtien myynti ei ole 15.2 §:ssä tarkoitettu jatkuva toimitus
- Verohallinnon ohje tulossa

# Kampaamo- ja pienkorjauspalvelut

- **Alennettua verokantaa sovellettu väliaikaisen kokeilun aikana 2007-2011**
- **Kokeilu päättyy vuoden 2011 lopussa**
- **Vuoden 2012 alusta yleinen verokanta 23%**

# Laskutusuudistus

- **Arvonlisäverodirektiiviä muutettu 13.7.2010 annetulla direktiivillä (2010/45/EU) laskutusta koskevien säännösten osalta**
- **Laskuvaatimusten yksinkertaistaminen, nykyaikaistaminen ja yhdenmukaistaminen**
- **Uudet säännökset voimaan 1.1.2013**
- **Jäsenvaltioiden muutettava kansalliset säännökset uusien säännösten mukaisiksi**

# Palvelukaupan myyntimaasäännöt



# Palvelukaupan myyntimaasäännöt

## 1.1.2010 alkaen

- **Elinkeinonharjoittajalle myydyt palvelut verotetaan vuoden 2010 alusta lukien pääsääntöisesti ostajana olevan elinkeinonharjoittajan kotivaltiossa**
- **Muihin EU-maihin myydyt palvelut on 1.1.2010 alkaen ilmoitettava kuukausittain yhteenvetoilmoituksella**
- **Raportointi ei koske**
  - Verottomia palveluja
  - Palveluja, joiden myyntimaa määräytyy muun kuin pääsäännön perusteella

# Ongelmatilanteita

- **Esimerkki 1**
- **Suomalainen yritys ostaa tavarakuljetuksen Suomesta Turkkiin.**
- **Virolainen myyjä ilmoittaa sen EU-palvelun myyntinä, suomalainen ostaja käsittelee sen verottomana ostona → tilastot ei täsmää**

- **Elinkeinonharjoittajalle luovutetun tavaroiden kuljetuspalvelun verotuspaikka määräytyy yleissäännön perusteella.**
  - Palvelu on myyty Suomessa, jos se luovutetaan Suomeen sijoittautuneelle ostajalle.
- **Myynti on veroton Suomen lainsäädännön mukaan.**

- **Esimerkki 2 laivanrakentaminen**
- **Suomalainen yhtiö ostaa laivanrakennuspalveluita virolaiselta yhtiöltä.**
- **Myyjä ilmoittaa ne EU-palvelun myyntinä ja suomalainen ostaja verottomiksi ostoiksi, koska palvelut liittyvät verottoman laivanrakentamiseen → tilastot ei täsmää**

# Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus

# Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus

- **Laki 686/2010, 16.7.2010 (HE 41/2010)**
- **Voimaantulo 1.4.2011**
- **Verohallinnon ohjetta Rakennusalan  
käännetystä  
arvonlisäverovelvollisuudesta 1.4.2011  
alkaen ollaan päivittämässä**
  - Päivitetty ohje tulee sisältämään uusia kannanottoja

- **Päivitetyn ohjeen kannanottoja muun muassa:**
  - Kiinteistöllä harjoitettavaa erityistä toimintaa palvelevista laitteista
  - Säiliöistä
  - Verkoista ja verkostoista
  - Satunnaisuuden määritelmästä
  - Ohjeessa lisää esimerkkejä mikä on ja mikä ei ole rakentamispalvelua

# Esimerkkejä rakentamispalveluista

## Rakentamispalvelua on:

- peltojen salaojitus
- turvesuon ojitus
- kaatopaikan rakentaminen/perustaminen (muun muassa raivaus, betonipohjan laitto ja salaojitus)
- metsäteiden rakentaminen, peruskorjaus ja metsän kunnostusojitus
- maisemointityö, jota tehdään esimerkiksi soranottoalueella tai kaatopaikalla sen jälkeen, kun toiminta alueella on päättynyt

# Rakentamispalvelua on:

- rakennuksen porttien, ulko- ja väliovien ja ikkunoiden myynti asennettuna
- rullaportaiden ja hissien asentaminen, korjaaminen ja huolto
- lumen poistaminen rakenteilla olevan rakennuksen sokkelista tai perustuksista (rakennusaikaista siivousta)
- rakennuspaikan kuivatus
- rakennusten purkaminen vaikka puretun rakennuksen tilalle ei olisi tarkoitus rakentaa uutta rakennusta
- tekonurmen asennus jalkapallokentälle
- sälekaihtimien ja markiisien asennus

# Rakentamispalvelua sellaisenaan myytynä ei ole:

- puuston raivaus sähkö- ja puhelinlinjoilta
- puiden kaataminen myyntiä varten rakennustontilta
- jäätien rakentaminen/perustaminen
- kaivos- tai kivenjalostustoiminnan yhteydessä tapahtuva maaperän louhinta
- soran tai muun purkaminen kuorma-autosta ajamalla niin että sora levittyy auton lavalta tielle

# Rakentamispalvelua sellaisenaan myytynä ei ole:

- lastin purkaminen toisen (kuljetusliikkeen) autosta rakennuskohteen pihalle
- kuivatuskoneen vuokraus rakennuspaikan kuivaukseen
- opastintaulujen, kilpien, tuulettimien, lisävalaisimien, vaahtosammuttimien ja vastaavien myyminen erilaisilla ruuveilla ja liimoilla tai muilla sellaisilla kiinnitettyinä (asennustyön vähäisyyden vuoksi)
- metsien maanmuokkaus metsänhoidollisista syistä (niin sanottu mätästys)

# Rakentamispalvelua sellaisenaan myytynä ei ole:

- geologiset kairaus- ja mittauspalvelut ja näytteiden analysointipalvelut
- kiinteistön jäähdytyslaitteiden erilaiset tarkastukset, mittaukset ja testaukset
- kiinteistön sähköjärjestelmien käyttöönottomittaukset ja -tarkastukset sekä sähköturvallisuustarkastukset
- kiinteistön lv- järjestelmän erilaiset tarkastukset ja puhdistukset
- nuohous

# Verohallinnon kokemuksia

- **Puhelinneuvonta**
  - Arviolta 10-15% puheluidista koskee rakennusalan käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta
- **Kirjallisia ohjauksia**
  - Eniten rakentamispalvelun määritelmästä
  - Useita kiinteistön käsitteestä ja siirtymäsäännöksistä
  - Etenkin alkuvaiheessa hakijat varsinaisia rakennusliikkeitä
- **Ennakkoratkaisuja**
  - Lain soveltuminen hakijan tiettyyn, yksittäiseen liiketoimeen
  - Mm. rakentamispalvelun käsitteestä, kiinteistön määritelmästä ja myynnin satunnaisuudesta
  - Usein hakijat muita kuin varsinaisia rakennusliikkeitä

# Usein kysyttyä

- **Alkuvaiheessa kysyttiin usein yksittäisestä palvelusta, pidetäänkö sitä lain tarkoittamana rakentamispalveluna**
- **Vaikeimmat kysymykset näyttävät alkuvaiheen jälkeen tulevan muilta kuin varsinaisilta rakennusliikkeiltä:**
  - Myydään kahta erilaista palvelua tai myydään tavaraa ja palvelua (pää- ja sivusuorite, yksi vai useampi myynti)
  - Ostajan statuksen arviointi, mitä pidetään satunnaisena
  - Kiinteistön käsite arvonlisäverotuksessa

# Negatiivisen alvin ilmoittajat

- **Myyjä ei suorita veroa rakentamispalvelujen myynnistä, hankinnoista vähennysoikeus entiseen tapaan → negatiivinen alv**
- **Negatiivisen veron ilmoittajien määrä kasvanut kuukausi kuukaudelta**
- **Ilmoitusten käsittely on toistaiseksi sujunut ilman merkittäviä ongelmia. Tällä hetkellä noin 95 % kaikista negatiivisista ilmoituksista käsitellään alle 25 päivässä**
- **Kyselykirjeitä osalle toimijoista**

# Omaan lukuun rakentaminen

## Esimerkki

- Rakentamispalvelun osto 10000
- Ostaja ilmoittaa kausiveroilmoituksen kohdassa 320 ostamiensa käännetyn verovelvollisuuden alaisten rakentamispalvelujen yhteismäärän (10000)
- Ostaja ilmoittaa suoritettavan veron kohdassa 318 (2300)
- Ostaja ilmoittaa vähennettävän veron kohdassa 307 (2300)
- Kustannukset tulee laskea mukaan oman käytön veron perusteeseen

# Uutta oikeuskäytäntöä

# Uutta oikeuskäytäntöä

- **KHO 30.5.2011 T 1423 (52)**
- **Sijoitustoiminta**
- **Verovelvollisuusryhmään kuuluva vakuutusyhtiö harjoitti arvonlisäverosta vapautettua vakuutustoimintaa ja siihen liittyvää sijoitustoimintaa. Yhtiön sijoitusomaisuuteen kuului muun ohella 4,17 prosenttia X Oy:n osakkeista. Vakuutusyhtiö myi mainitut osakkeet vuonna 2004 ja osti siihen liittyen arvonlisäverollisia konsultointipalveluja.**

- **Vakuutusyhtiö oli hakeutunut osittain arvonlisäverovelvolliseksi harjoittamastaan kiinteistöjen vuokraustoiminnasta, mutta osakkeiden myynti ei liittynyt tähän vuokraustoimintaan. X Oy:n osakkeiden myyntiä pidettiin arvonlisäverolain ja kuudennen arvonlisäverodirektiivin soveltamisalan ulkopuolelle jäävänä toimintana. Verovelvollisuusryhmällä ei ollut oikeutta vähentää vakuutusyhtiön omistamien X Oy:n osakkeiden myyntiin liittyviin konsultointipalveluihin sisältyviä arvonlisäveroja milteen osin.**

- **Yhtiön vaatimus:**
  - Vähennysoikeus kokonaan verolliseen kiinteistöliiketoimintaan liittyvänä kuluna tai osittain kiinteistöliiketoiminnan yleiskustannuksena
- **Vakuutusyhtiön sijoitusomaisuuteen kuuluvien osakkeiden myynti oli arvonlisäverolain soveltamisalan ulkopuolelle jäävää toimintaa**
- **Kulut eivät olleet myöskään koko toiminnan yleiskuluja**

- **KHO 13.9.2011 T 2549 (76)**
- **Metsäkiinteistön myyntiin liittyvien kulujen vähennysoikeus**
- **A Oy oli puunjalostusteollisuuden harjoittamisesta arvonlisäverovelvollinen. Yhtiö oli hankkinut metsäkiinteistöjä käytettäväksi harjoittamassaan puunjalostusteollisuudessa. Kiinteistöt olivat siten yhtiön arvonlisäverollisen liiketoiminnan käytössä. Yhtiö oli myynyt kiinteistöt sen jälkeen, kun ne eivät enää olleet tarpeellisia sen puunjalostusteollisuuden käytössä. A Oy:llä ei ollut oikeutta vähentää omistamiensa metsäkiinteistöjen myyntiin liittyviin palveluihin sisältyviä arvonlisäveroja.**

- **Ratkaisujen vaikutus**

- Jos jokin kulu liittyy arvonlisäverolain soveltamisalan ulkopuoliseen tai verottomaan myyntiin, se on vähennyskelvoton.
- Jos kuitenkin voidaan osoittaa, että se on siitä huolimatta taloudellisen toiminnan yleiskulu, se voidaan vähentää.
- Tällöin sillä pitää olla suora ja välitön yhteys koko taloudelliseen toimintaan.

- **KHO 3.8.2011 T 2421 (74)**
- **Liiketoiminnan luovutus**
- **A Oy harjoitti omistamiensa liikekiinteistöjen vuokraustoimintaa ja oli merkitty arvonalisäverovelvollisten rekisteriin kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta. A Oy oli myynyt kuudella eri paikkakunnalla omistamansa liikekiinteistöt B Oy:lle. Kaikki myydyt kiinteistöt olivat olleet A Oy:llä arvonalisäverollisen vuokraustoiminnan käytössä. Myös kiinteistöjen ostaja B Oy harjoitti liikekiinteistöjen vuokraustoimintaa ja oli merkitty arvonalisäverovelvollisten rekisteriin kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta.**

- **Kaupan yhteydessä kaikki myytyjä kiinteistöjä koskevat vuokrasopimukset siirtyivät B Oy:lle, joka jatkoi kiinteistöjen arvonlisäverollista vuokraamista samoille vuokralaisille. A Oy jatkoi liikekiinteistöjen vuokraustoimintaa omistukseensa jääneillä muilla kiinteistöillä.**
- **Kiinteistöt vuokrasopimuksineen muodostivat sellaisen arvonlisäverolain 19 a §:n 1 momentissa tarkoitetun liikkeen osan, jonka luovutuksen yhteydessä tapahtuvaa tavaroiden ja palvelujen luovuttamista ei pidetä myyntinä. Tämän suhteen ei ollut merkitystä sillä, että A Oy ei luovuttanut kaikkia vuokraustoimintaansa kuuluvia kiinteistöjä, vaan harjoitti luovutuksen jälkeen samaa toimintaa muilla kiinteistöillään.**

- **Ratkaisun vaikutus:**
  - AVL 19a § voi soveltua, vaikka liiketoiminnan luovuttaja jatkaisi myös itse ko. liiketoimintaa

- **KHO 8.9.2011 T 2508 (75)**
- **Yleishyödyllinen yhteisö**
- **Kaupan alalla toimivan A ry:n tarkoituksena oli sen jäsenten yleisten etujen ajaminen. Yhdistyksen toiminnan luonteen vuoksi jäsenten maksamaa jäsenmaksua ei voitu kohdistaa mihinkään tiettyyn yhdistyksen tuottamaan palveluun eikä yhdistyksen toiminnan ja sen yksittäiselle jäsenelle koituvan hyödyn välillä ollut välitöntä yhteyttä. Koska yhdistyksen suorittaman palvelun ja jäsenen maksaman jäsenmaksun välillä ei siten ollut suoraa tai välitöntä yhteyttä, jäsenmaksu ei ollut vastike yhdistyksen jäsenelle suorittamista palveluista.**

- **Näin ollen yhdistys ei harjoittanut toimintaansa kokonaisuudessaan arvonlisäverolain 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla liiketoiminnan muodossa. Yhdistys ei siten voinut arvonlisäverolain 12 §:n 1 momentin perusteella hakeutua ennakkoratkaisuhakemuksessa tarkoitetusta toiminnasta kokonaisuudessaan arvonlisäverovelvolliseksi eikä vähentää kustannuksiinsa sisältyvää arvonlisäveroa kokonaisuudessaan.**

- **Ratkaisun vaikutus:**
  - Rajoittaa esim. elinkeinoelämää edustavien edunvalvontajärjestöjen mahdollisuutta hakeutua vapaaehtoisesti verovelvolliseksi
- **Aiempien EUT:n tuomioiden mukaan (mm. C-174/00 (Kennemer Golf)) suora ja välitön yhteys vastikkeen (yhdistyksen jäsenmaksun) ja luovutetun palvelun/tavaran välillä voi kuitenkin yhdistystenkin kohdalla olla olemassa**
- **Ratkaisun soveltaminen vuoden 2012 alusta**
- **Vero.fi:ssä syventävä ohje KHO:n päätös 8.9.2011 KHO:2011:75 edunvalvontaa harjoittavan yhdistyksen arvonlisäverotuksesta**

# Verohallinnon ohjeita

Vero.fi → Syventävät ohjeet →  
Arvonlisäverotus

# Uusia ohjeita

- **Sosiaalihuoltopalvelujen arvonlisäverotus**
- **KHO:n päätös 8.9.2011 KHO:2011:75 edunvalvontaa harjoittavan yhdistyksen arvonlisäverotuksesta**

# Tulossa olevia ohjeita

- Postipalveluista
- Sanoma- ja aikakauslehtien tilausmaksuista
- Rakennusalan käännetyn arvonlisäverovelvollisuuden uusista tulkinnoista
- Matkatoimistoille
- Laskutussäännöistä (v. 2012 puolella)
- Neuvoston asetuksesta N:o 282/2011