

Verovelvollisuusryhmästä eroaminen ei velvoita palauttamaan uudisrakennus- tai perusparannusinvestoinnista tehtyä ALV-vähennystä, jos verovelvollisuutta kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta jatketaan

20.3.2006

Velvollisuus vähennyksen takaisin maksamiseen

Arvonlisäverolain 33 §:n mukaan kiinteistön uudisrakentamiseen tai perusparantamiseen liittynyt rakentamispalvelu katsotaan otetuksi omaan käyttöön, kun elinkeinonharjoittaja myy kiinteistön tai ottaa sen muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Oman käytön veroa ei suoriteta, jos kiinteistö myydään tai sen käyttötarkoitus muuttuu myöhemmin kuin viiden vuoden kuluttua sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana rakentamispalvelu on valmistunut.

Säännöksen mukaan uudisrakennus- ja perusparannusinvestoinnista tehty arvonlisäveron vähennys on maksettava takaisin, jos kiinteistö myydään tai verovelvollisuus kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta muuten päättyy.

KHO:n ratkaisu

Korkein hallinto-oikeus on 15.3.2006 antamassaan päätöksessä taltio 567 katsonut, ettei kysymys ollut arvonlisäverolain 33 §:n mukaisesta rakentamispalvelun omaan käyttöön ottamisesta, kun verovelvollisuusryhmään kuuluvan keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön osakkeet myytiin ja yhtiö sekä osakkeiden ostaja hakeutuivat verovelvollisiksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta osakkeiden ostopäivästä lukien. Kiinteistön käyttö arvonlisäverollisessa toiminnassa ei muuttunut osakekaupan vuoksi.

Kysymyksessä oli tilanne, jossa keskinäinen kiinteistöosakeyhtiö ja sen osakkeet omistava keskinäinen vakuutusyhtiö kuuluivat samaan, arvonlisäverolain 13a §:ssä tarkoitettuun verovelvollisuusryhmään. Keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön omistamaan kiinteistöön oli tehty perusparannusinvestointeja, jotka oli kirjattu sen taseeseen rakennuksen hankintamenon lisäykseksi. Keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön osakkeiden myynnin johdosta edellytykset ryhmän jäsenyydelle päättyivät ja se oli poistettava ryhmästä.

Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen mukaan oman käytön veroa ei ollut suoritettava myöskään siinä tilanteessa, kun keskinäinen kiinteistöyhtiö muusta syystä poistettiin ryhmästä ja se hakeutui itsenäisesti verovelvolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta eroamispäivästä alkaen. Myös tässä tapauksessa kiinteistö säilyi verollisen vuokraustoiminnan käytössä.

Kiinteistön uudisrakentamiseen tai perusparantamiseen liittyneitä rakentamispalveluita ei ole edellä kuvatuissa tilanteissa otettu omaan käyttöön eikä rakentamispalveluista tehtyjä vähennyksiä ole palautettava AVL 33 §:n mukaisesti.

Verovelvollisuusryhmän vaikutus

Verovelvollisuusryhmän asema itsenäisenä verovelvollisena on nostanut esiin useita tulkintakysymyksiä AVL 33 §:n mukaisen arvonlisäveron vähennyksen palautusvelvollisuuden laajuudesta.

KHO 17.11.2000 antaman päätöksen taltio 2976 mukaan AVL 33 §:n mukaista palautusvelvollisuutta ei ollut, kun kiinteistön omistaja yritysjärjestelyn vuoksi vaihtui verovelvollisuusryhmän sisällä. KHO 19.4.2004 antaman päätöksen taltio 833 mukaan keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön osakkeiden myynti ryhmän ulkopuoliselle ostajalle ja yhtiön poistaminen ryhmästä katsottiin rakentamispalvelun omaan käyttöön ottamiseksi, kun yhtiö ei hakeutunut verovelvolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta.

KHO:n 15.3.2006 antaman päätöksen nojalla kiinteistön siirtyessä verovelvollisuusryhmän ulkopuolelle ei AVL:n mukaisen järjestelmän suhteen syntynyt vastaavaa tilannetta kuin elinkeinonharjoittajan myydessä kiinteistön tai ottaessa sen muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön.

KHO on siten vahvistanut tulkinnan, jonka mukaan uudisrakennus- ja peruseräinvestointien vähennysoikeuden säilymisen kannalta ratkaisevaa on paitsi kiinteistön säilyminen vähennykseen oikeuttavassa käytössä myös se, että rekisteröinti kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta jatkuu muutoksista huolimatta. Rekisteröintiä koskevan ALV:n numeron muuttumisen toiseksi ei sellaisenaan johda oman käytön verotukseen.

Lisätietoja antavat

Kaisa Tuominen, puh. 09 2280 1754, kaisa.tuominen@fi.pwc.com
Tero Leskinen, puh. 09 2280 1807, tero.leskinen@fi.pwc.com