

# Kiinteistöjen arvonlisäverotus muuttuu

16.7.2007

Hallitus antoi 29.6.2007 eduskunnalle kiinteistöihin liittyvän esityksen arvonlisäverolain muuttamiseksi (HE 44 /2007). Lain muutos vaikuttaa merkittävästi uudisrakentamis- ja perusparannustyön perusteella tehtäviin vähennyksiin, kiinteistön vähennykseen oikeuttavassa käytössä tapahtuviin muutoksiin, keskeneräisen tai käyttöönottamattoman kiinteistön myyntiin, kiinteistön luovutus-tilanteisiin sekä tositteiden säilytysvelvollisuuteen. Eduskunta käsittelee lainmuutosta kesälomien jälkeen ja sen on tarkoitus tulla voimaan 1.1.2008.

## Uudisrakentamiseen ja perusparannukseen liittyvä tarkistus

Arvonlisäverolakiin on tulossa uudet säännökset uudisrakentamiseen ja perusparannukseen liittyvien arvonlisäverovähennysten tarkistamisesta. Nykyisen arvonlisäverolain 33 §:n omaan lukuun rakentamisen ja siitä seuraavan tehtyjen vähennysten palautusten soveltamisalue kapenee merkittävästi.

Uudessa järjestelmässä kiinteistöjen vähennykseen oikeuttavaa käyttöä verrataan kiinteistön alkuperäiseen käyttötarkoitukseen. Jos vähennykseen oikeuttavan käytön osuus kasvaa alkuperäiseen verrattuna, voidaan tehdä lisävähennys. Jos taas vähennykseen oikeuttavan käytön osuus pienenee alkuperäiseen verrattuna, palautetaan jo tehtyä vähennystä takaisin valtiolle.

## Tarkistuskausi 10 vuotta

Nykyisen arvonlisäverolain mukaan uudisrakentamisen ja perusparannuksen perusteella tehtäviä vähennyksiä seurataan viisi vuotta rakentamispalvelun valmistumista seuraavan vuoden alusta. Uudistuksen myötä uudisrakentamiseen ja perusparannukseen sisältyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta seurataan 10 vuoden tarkistuskauden ajan.

Käytännössä tarkistuskausi alkanee nykyisestä poiketen vasta kun rakennus otetaan käyttöön. Joissakin tapauksissa tarkistuskausi alkaa kuitenkin jo siitä ajankohdasta, kun rakennus valmistuu. Jäänee verotus- ja oikeuskäytännön varaan, milloin yksittäisissä tilanteissa tarkistuskauden katsotaan alkaneen.

## Tarkistusoikeuden ja -velvollisuuden siirtyminen kiinteistön luovutustilanteissa

Nykyisen lain mukaan kiinteistön myynti tai siirtäminen vähennykseen oikeuttamattomaan käyttöön aiheuttaa uudisrakentamisen ja perusparannuksen perusteella vähennetyn arvonlisäveron palauttamisen takaisin valtiolle. Kiinteistön ostaja voi vastaavasti vähentää veron, jos kiinteistö tulee ostajan vähennykseen oikeuttavaan toimintaan. Uudistuksen myötä lähtökohtana on, että kiinteistön luovuttaminen ei aiheuta luovuttajalle vähennetyn veron palauttamista takaisin valtiolle, vaan tarkistusoikeus ja -velvollisuus siirtyy luovutuksensaajalle.

Tarkistusoikeus ja -velvollisuus siirtyy kiinteistön luovutuksensaajalle, jos

1. luovuttaja on elinkeinonharjoittaja tai kunta;
2. luovutuksensaaja hankkii kiinteistön liiketoimintaa varten taikka luovutuksensaaja on kunta tai valtio;
3. luovuttaja ja luovutuksensaaja eivät luovutuksen yhteydessä sovi, että luovuttaja suorittaa tarkistuksen.

Tarkistusoikeuden ja -velvollisuuden siirtyessä luovutuksensaaja tekee vähennysoikeuden tarkistukset oman hallinta-aikansa osalta sen perusteella, onko kiinteistön vähennykseen oikeuttava käyttö muuttunut verrattuna siihen, mitä se alun perin on ollut.

## Kiinteistön luovutus ennen tarkistuskauden alkamista

Jos elinkeinonharjoittaja tai kunta myy uudisrakentamisen tai perusparantamisen kohteena olleen kiinteistön ennen sen käyttöönottoa, verotetaan sitä rakentamispalvelun oman käytön verotusta koskevien säännösten mukaisesti. Näin kiinteistön myyjä maksaa veroa uudisrakentamisesta tai perusparannuksesta aiheutuneiden välittömien ja välillisten kustannusten perusteella. Myydyssä kiinteistössä voi olla sekä tarkastusmenettelyn piirissä olevia että omaan lukuun rakentamisen kohteena olevia tiloja.

## Kiinteistön käyttötarkoituksen muutokset ennen tarkistuskauden alkua

Jos kiinteistön käyttötarkoitus muuttuu ennen uudisrakentamis- tai perusparannustyön valmistumista, oikaistaan arvonlisäveroa käyttötarkoituksen muutosta edeltävältä ajalta siten kuin kiinteistö olisi alun perin ollut tarkoitettu kyseiseen tarkoitukseen.

## Verovelvollisuuden päättyminen

Verovelvollisuuden päättyessä arvonlisäverovähennystä tarkistetaan yhdellä kertaa koko jäljellä olevalta tarkistuskaudelta eli käytännössä palautetaan vähennetty vero valtiolle kulumattomalta tarkastusjakson osalta.

## Vuokralaisen tekemät perusparannukset

Uudisrakentamista ja perusparantamista koskevat vähennysoikeuden tarkistussäännökset koskevat myös vuokralaista tämän tekemien tai ostamien uudisrakentamis- ja perusparannustöiden osalta. Vuokrasuhteen päättyessä tarkistusvelvollisuus muodostuu kuitenkin vain, jos vuokranantaja maksaa tästä korvauksen vuokralaiselle. Tarkistusvelvollisuus siirtyy korvauksen maksaneelle vuokranantajalle, jos edellä mainitut tarkistusoikeuden ja -velvollisuuden siirtymistä koskevat edellytykset täyttyvät.

## Asiakirjojen säilytys

10 vuoden tarkistuskaudesta ja tilikauden jälkeisestä kolmen vuoden jälkiverotusoikeudesta johtuen uudisrakentamiseen tai perusparannukseen liittyvät laskut, tositteet yms. on säilytettävä 13 vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana tarkistuskausi on alkanut. Yleisen 6 vuoden säilytysajan jälkeen ne voidaan korvata selvityksellä, josta käy ilmi Verohallituksen määräämät seikat. Verohallitus ei vielä antanut määräystä vaadittavista tiedoista.

## Muutos edellyttää usein yksityiskohtaista arviointia

Edellä on kuvattu lyhyesti vain eräitä uudistuksen suurimpia muutoksia. Uudistus vaikuttaa olennaisesti lähes kaikkiin, joilla on uudisrakentamisen tai perusparannuksen kohteena olevia kiinteistöjä. Erityisesti uudistus vaikuttaa rakentajiin ja rakennuttajiin sekä vuokrakiinteistöihin. Uudistuksen tarkempien vaikutusten arviointi edellyttää yleensä tilanteen yksityiskohtaista arviointia. Uusi laki antanee mahdollisuuden myös arvonnisäverotuksen soveltamisalan ulkopuolisten kiinteistöjen osalta rakentamiskulujen vähentämiseen. Tällöin vero maksetaan tarkastusjakson aikana takaisin valtiolle.

## Siirtymäsäännökset

Lainmuutosta on tarkoitus soveltaa, jos kiinteistö luovutetaan tai sen käyttötarkoitus muuttuu 1.1.2008 tai sen jälkeen.

Lakia ei sovelleta, jos uudisrakentaminen tai perusparannus on valmistunut ennen vuotta 2004. Jos valmistuminen on 2004 tai sen jälkeen, mutta ennen 1.1.2008, lainmuutosta sovelletaan lain voimaantulon jälkeiseen tarkistuskauden osaan. Tarkistuskausi on tältä osin viisi vuotta sen kalenterivuoden alkamisesta, jonka aikana uudisrakentaminen tai perusparannus on valmistunut. Tarkistettavaa määrää laskettaessa käytetään silloin suhdeluvun 1/10 asemesta suhdelukua 1/5.

Järjestämme muutoksesta alkusyksystä seminaari, jossa aiheeseen paneudutaan perusteellisesti.

## Lisätietoja seminaarista ja muusta aiheeseen liittyvästä:

Juha Laitinen, juha.laitinen@fi.pwc.com, puh. (09) 2280 1409  
Tero Leskinen, tero.leskinen@fi.pwc.com, puh. (09) 2280 1807  
Ritva Nyrhinen, ritva.nyrhinen@fi.pwc.com, puh. (09) 2280 1403  
Kaisa Tuominen, kaisa.tuominen@fi.pwc.com, puh. (09) 2280 1754