

Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus

Vihdin Yrittäjät 19.4.2011

Veroasiantuntija
Laura Kurki
Suomen Yrittäjät

Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus (AVL 8 c §)

- **Verovelvollinen rakentamispalvelun myynnistä on pääsäännöstä poiketen ostaja**
 - Myyjän tiedettävä, milloin laskuttaa ilman alv:a
- **Tavoitteena on estää rakennusalan pitkissä aliurakointiketjuissa esiintyvää harmaata taloutta ja vähentää valtion verotulojen menetyksiä sekä samalla parantaa rehellisesti toimivien yrittäjien kilpailuasemaa**

Siirtymäsäännökset

- **Voimaantulo 1.4.2011**

- **Ei sovelleta keskeneräisiin rakentamispalveluihin, joiden suorittamiseen on tosiasiallisesti ryhdytty ennen 1.4.2011**
 - Sopimuksen tekoajankohta ei ratkaiseva
 - Jos työn suunnittelu aloitettu ennen 1.4.2011, mutta työt rakennustyömaalla aloitettu vasta 1.4.2011 jälkeen => käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan

Soveltamisedellytykset

(1/2)

- **1) Palvelu on rakentamispalvelua tai työvoiman vuokrausta rakentamispalvelua varten JA**
- 2) ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka toiminnassaan muutoin kuin satunnaisesti myy rakentamispalvelua tai työvoimaa rakentamispalvelua varten**

- **Edellytykset täyttävänä ostajana pidetään myös AVL 31 §:n 1 momentin 1 kohdassa määriteltyä ns. omaan lukuun rakentajaa ja AVL 33 §:ssä määriteltyä ostajaa, joka luovuttaa kiinteistön edelleen rakentamispalvelun suorittamisen jälkeen ennen kuin kiinteistö on otettu käyttöön**
 - Edellytyksenä näissäkin tilanteissa, että ostaja harjoittaa rakentamistoimintaansa muutoin kuin satunnaisesti

Soveltamisedellytykset

(2/2)

- Sovelletaan myös ns. välimieheen eli elinkeinonharjoittajaan, joka myy edelleen kyseisen palvelun em. elinkeinonharjoittajalle

- Ei sovelleta yksityishenkilöille tapahtuvaan myyntiin

- Ei sovelleta, jos myyjä ei ole alv-rekisterissä ns. vähäisen toiminnan harjoittamisen perusteella (liikevaihto max. 8 500 €/tilikausi)
 - Sovelletaan kuitenkin muiden edellytysten täytyessä, jos em. myyjä vapaaehtoisesti hakeutunut rekisteriin

- Kun edellytykset täyttyvät, käännetyn verovelvollisuuden soveltaminen on pakollista

Mikä on rakentamispalvelua? (1/3)

- **Kiinteistöön kohdistuva rakennus- ja korjaustyö sekä työn yhteydessä asennetun tavaran luovuttaminen (AVL 31 § 3 momentti 1-kohta)**
 - Ei sovelleta suunnitteluun, valvontaan eikä muuhun niihin verrattavaan palveluun
- **Kiinteistöön kohdistuva**
 - Kiinteistö = maa-alue, rakennus ja pysyvä rakennelma tai niiden osa tai yhdistelmä
 - Pysyviä rakennelmia ei ole tarkoitettu siirrettäviksi eikä tilapäisiksi, usein kiinteät perustukset
 - Tilapäisiä rakennelmia ovat esim. taukotuvat, työmaatoimistot, rakennusaidat ja –telineet, nosturit ja työmaahissit
 - Kiinteistöllä harjoitettavaa erityistä toimintaa palvelevat koneet, laitteet ja kalusteet eivät kuulu kiinteistöön

Mikä on rakentamispalvelua?

(2/3)

- **Talonrakentaminen, maa- ja vesirakentaminen sekä erikoistunut rakentaminen**
 - Erikoistunut rakentaminen = rakennusasennus (LVI-, sähkö- ja kattotyöt), rakentamisen viimeistelytyöt (rappaus, maalaus ja lasitus) sekä rakennuspaikan valmistelutyöt (rakennuspaikan raivaus) ja rakennusten purku

- **Rakentaminen voi olla uudisrakentamista, perusparannusta, korjausrakentamista sekä muutos-, laajennus- ja kunnostustyötä**

- **Rakennukseen kiinteästi kuuluvien varusteiden ja laitteiden asentaminen (+ niiden huolto)**
 - Hissit , valvonta- ja hälytysjärjestelmät sekä lukitusjärjestelmät

Mikä on rakentamispalvelua?

(3/3)

- **Rakennussiivous**
- **Rakennuskoneiden vuokraus käyttäjiineen**
- **Rakennusteollisuus on laatinut yhdessä Verohallinnon kanssa luettelon yleisimmistä käännetyn verovelvollisuuden piiriin kuuluvista rakentamispalveluista (www.rakennusteollisuus.fi)**

Rakentamista EI ole:

(1/2)

- **Tuotantotoiminnassa käytettävien koneiden tai laitteiden asentaminen ja pystyttäminen**
- **Viheralueiden istutus ja hoito**
- **Arkkitehtipalvelut**
- **Rakennus- ja rakennesuunnittelu ja muut insinööripalvelut sekä tekninen suunnittelu**
- **Rakennuskoneiden vuokraus ilman kuljettajia tai koneenkäyttäjiä**
- **Ulkotilojen puhtaanapito (tiet, puistot, torit yms.)**
- **Kuljetuspalvelut**
 - Rakennusmateriaalin kuljettaminen esim. kuorma-autolla ei ole rakentamispalvelua
 - Rakennusmateriaalin siirto rakennuspaikalla rakennustyökoneella on rakentamispalvelua

Rakentamista EI ole:

(2/2)

▪ Kiinteistönhoito

- Tarkoitetaan tavanomaisesti jatkuvaluonteista palvelukokonaisuutta, johon kuuluvat mm. siivous, tilojen kunnossapito, lumenauraus, hiekoitus, lämmitysjärjestelmän, ilmanvaihdon ja ilmastoinnin hoito sekä pienet korjaukset
- Jos kiinteistönhoitoa harjoittava yritys veloittaa korjauspalvelut erikseen, korjauspalveluja pidetään rakentamispalveluna
- Kiinteistön ilmanvaihtojärjestelmän säätöä pidetään rakentamispalveluna

▪ Puun korjuu tai kannonnosto

▪ Turvetuotantoa varten tapahtuva kaivuutyö

▪ Nuohous

Ostajan status

(1/4)

- **Elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy rakentamispalvelua, vuokraa työvoimaa rakentamispalvelua varten, suorittaa tiettyjä kiinteistön luovutuksia tai on ns. välimies**

- **Muutoin kuin satunnaisesti**
 - Otetaan huomioon mm. ostajan pääasiallinen toimiala ja toiminta, rakentamispalvelujen myynnin säännöllisyys sekä palvelusuoritusten määrä ja laajuus
 - Ostajan toiminnan ei tarvitse olla pääasiallisesti rakennustoimintaa
 - Huomioidaan ostajan koko toiminta, myös ulkomailta tapahtuva

Ostajan status

(2/4)

- Satunnainen rakentaminen = pääasiassa kertaluonteista, tilapäistä, ei-toistuvaa tai vähäistä rakentamista, jota ei ole tarkoitettu jatkuvaksi toiminnaksi
 - Tarkasteluajanjaksona Verohallinnon ohjeen mukaan kuluva ja edellinen vuosi, kun kysymys muusta kuin rakennusalan yrityksestä
 - Rakennusalan yrityksen katsotaan olevan välittömästi toiminnan alkaessa muutoin kuin satunnaisesti rakentamispalveluja myyvä
- **Lomakkeet ostajan aseman ilmoittamiseksi Rakennusteollisuus RT:n internetsivuilla**

Ostajan status

(3/4)

- **Yritys, joka muutoin kuin satunnaisesti myy rakentamispalveluja, on verovelvollinen kaikista rakentamispalveluiden hankinnoista toimintaansa**
 - Myös silloin, kun ostettua palvelua ei myydä edelleen

- **Jos rakentamispalvelu ostetaan yksityistalouteen (ei verovelvollisen ominaisuudessa), käännettyä verovelvollisuutta ei sovelleta**
 - Esimerkki: Toiminimiyrittäjä, joka myy rakentamispalveluita muutoin kuin satunnaisesti, tilaa omakotitaloonsa sähköasennusta
 - Jos osa omakotitalosta olisi tmi-yrittäjän vähennyskelpoisen liiketoiminnan käytössä, käännettyä verovelvollisuutta sovellettaisiin (osittainen vähennysoikeus)

Ostajan status

(4/4)

- **Myynti valtiolle => ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta**
 - Valtion liikelaitosten ja valtion omistamien osakeyhtiöiden asemaa ostajana tarkastellaan itsenäisesti
- **Myynti kunnalle => kuntakohtainen tarkastelu**

Työn yhteydessä asennetun tavaran myynti

- **Käännettyä verovelvollisuutta EI sovelleta tavaran myyntiin**

- **Jos rakentamispalveluun sisältyy myös materiaalia, palvelua pidetään yhtenä kokonaisuutena ja rakentamispalvelun myyntinä, johon sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta muiden edellytysten täytyessä**

- **Jos tavaran myynnin yhteydessä asennustyön osuus on olosuhteet huomioon ottaen vähäinen, koko toimitusta voidaan pitää tavaran myyntinä, johon käännettyä verovelvollisuutta ei sovelleta**
 - Esim. jääkaapin, pakastimen tai astianpesukoneen myynti, kun myyjä toimittaa ja liittää koneet

Rakentamispalveluun sisältyvät suoritteet

- **Rakentamispalveluun sisältyvät suoritteet, joihin erikseen myytynä ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta => osa kokonaispalvelua ja käännetyn verovelvollisuuden piirissä, jos ostaja täyttää säädetyt edellytykset**
 - Voivat olla ostettuja tai itse toteutettuja suoritteita
 - Jos suoritteet myydään erillään rakentamispalvelusta, niihin ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta => sopimuksen sisältö (ei lasku) määrittää, onko palvelu rakentamispalvelua

Esimerkkejä

(1/2)

- **LVI-urakoitsija urakoi pääurakoitsijalle aliurakkana kiinteistön LVI-saneerauksen. LVI-urakoitsija joko ostaa urakkaa koskevan suunnittelun tai toteuttaa sen itse. Jos LVI-urakoitsija ostaa suunnittelun ulkopuoliselta, siihen ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta, koska suunnittelupalvelut eivät ole soveltamisalan piirissä. Koko aliurakkaan kuitenkin sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta, koska kysymyksessä on rakentamispalvelun myynti. Jos pääurakoitsija teettää itse alihankintana LVI-suunnitelman, siihenkään ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta.**

Esimerkkejä

(2/2)

- **Maansiirtourakoitsija tekee pääurakoitsijan kanssa urakkasopimuksen, joka käsittää tontilla olevien maamassojen kaivuun ja niiden poiskuljetuksen. Maansiirtourakoitsija tekee itse kaivuun ja ostaa alihankintana maamassojen poiskuljetuksen. Maansiirtourakoitsijan myymään kokonaispalveluun sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Sitä vastoin maamassojen poiskuljetuksesta huolehtivan kuljetusyrittäjän veloitukseen maaurakoitsijalta ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta, koska kuljetuspalvelut eivät ole rakentamispalvelua.**

Yksi vai useampi myynti? Pääsuorite?

- Tapauskohtainen harkinta
- Jos kysymyksessä taloudellinen kokonaisuus, jonka jakaminen olisi keinotekoista => yksi myynti
- Laskutustapa tai hinnoittelu eivät ratkaise, onko kysymyksessä yksi vai useampi myynti
- Jos myydään sekä tavaraa että palvelua ja palvelun osuudella on suurin merkitys palvelun laajuus, kustannus ja kesto huomioon ottaen => kokonaisuus palvelun myyntiä
- Merkitystä on, mitä asiakkaan on objektiivisesti tarkasteltuna tarkoitus ostaa (yksi vai kaksi palvelua)

Esimerkitapauksia

(1/4)

- **Yritys, jonka toimialana on viherrakentaminen, on tehnyt urakkasopimuksen piha-alueen rakentamisesta. Urakka käsittää maan kaivamista ja maamassojen siirtämistä, piha-alueen tasauksen ja pengerrykset, pohjatyöt sorastuksineen, sadevesiviemärien asennukset, laattojen ja kiveyksien asennukset, mullan levityksen, nurmikon kylvön ja puiden istutukset. Urakkahintaan sisältyy työn lisäksi käytetyt materiaalit, tarvikkeet ja kuljetukset. Sovelletaanko piha-alueen rakentamista koskevaan kokonaisurakkaan käännettyä verovelvollisuutta?**

Vastaus:

Jos ostaja myy rakentamispalveluja muutoin kuin satunnaisesti, voidaan käännettyä verovelvollisuutta soveltaa. Pääsuorite on piha-alueen rakentaminen. Nurmikon kylvö ja puiden istutukset, samoin kuin käytetyt materiaalit, tarvikkeet ja kuljetukset ovat sivusuoritteita pääsuoritteeseen nähden.

Esimerkkitapauksia

(2/4)

- **Urakoitsija vuokraa koneenvuokrausyritykseltä ajoneuvonosturin ja sen kuljettajan rakennustyömaalle päiväksi. Nosturi nostaa työmaalla työmaaparakeja 4 tuntia ja rakennusmateriaalia sekä tarvikkeita kiinteistön katolle 7 tuntia. Sovelletaanko koneenvuokrausyrityksen koko myyntiin käännettyä verovelvollisuutta?**

Vastaus:

Kiinteistön rakentamiseen kohdistuvaa työtä voidaan tässä tilanteessa pitää pääsuoritteena ja koko myyntiin voidaan soveltaa käännettyä verovelvollisuutta. Kysymyksessä on kahden rakennusalan toimijan välinen pieni urakka. Käännetyn verovelvollisuuden soveltamisalan on tarkoitus olla laaja ja näin vähäisen urakan jakaminen osiin ei ole välttämätöntä.

Esimerkkitapauksia

(3/4)

- **Urakoitsija ottaa vuokratyövoimaa kahdeksi viikoksi rakennustyömaalle. Työvoimaa käytetään ensimmäisen viikon ajan rakennustelineiden asennukseen ja toisen viikon ajan itse rakennustyöhön kuten esimerkiksi betonin valamiseen. Urakoitsijan päätoimiala on rakentaminen. Sovelletaanko vuokralaskuun kokonaisuudessaan käännettyä verovelvollisuutta?**

Vastaus:

Jos sopimuksestakaan ei ilmene, että toinen suorituksista olisi sellainen, jota voidaan pitää pääsuoritteena, lasku tulee jakaa. Telineasennuksen osuus myynnistä veloitetaan avoimella verolla ja muuhun osuuteen sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta.

Esimerkkitapauksia

(4/4)

- **Kun työvoimaa vuokrataan rakentamispalveluja varten ja työntekijät käyttävät aikaansa vuokralleottajalla myös muihin töihin kuin rakentamispalveluihin, millä aikavälillä työskentelyä tarkastellaan? Laskutusjaksolla? Vuoden aikana? Koko vuokrakauden aikana?**

Vastaus:

Työntekijöiden työskentelyä tarkastellaan laskutusjakson aikana. Pääsuorite laskutusjakson aikana ratkaisee, sovelletaanko käännettyä verovelvollisuutta vai ei.

Laskutus

- **Myyjällä laskunantovelvollisuus, vaikka ostaja veronmaksu- ja ilmoittamisvelvollinen**
 - Myyjällä selonottovelvollisuus ostajan statuksesta

- **Yleiset laskumerkinnät sisältävä lasku, johon ei saa merkitä verokantaa eikä veron määrää**

- **Laskuun ostajan alv-tunniste (Y-tunnus) ja tieto ostajan veronmaksuvelvollisuudesta**

- **Verottomuuden peruste**
 - Laskulauseke esim.: ”AVL 8 c §. Myynnistä arvonlisäverovelvollinen on ostaja.”

Vähennysoikeus

- Ostajalla on oikeus vähentää alv, jonka tämä on velvollinen suorittamaan, jos vähennysoikeuden yleiset edellytykset täyttyvät ja jos ostaja on täyttänyt ilmoittamisvelvollisuutensa
- Rakentamispalvelun myyjä saa normaaliin tapaan vähentää hankintoihinsa sisältyvän alv:n vähennysoikeuden yleisten edellytysten täytyessä, vaikka laskuttaa ilman alv:a

Apua tulkintaongelmiin

- **Kirjallinen ohjaus**
 - Maksuton
 - Valituskelvoton

- **Ennakkoratkaisu**
 - 175 euroa
 - Valituskelpoinen

Lisätietoa

- **Verohallinnon internet-sivut osoitteessa www.vero.fi**
 - Arvonlisäverotuksen valtakunnallinen palvelunumero
020 697 014

- **Rakennusteollisuus RT:n internet-sivut osoitteessa www.rakennusteollisuus.fi**

Kiitos!