



Kuntaliitto
Kommunförbundet

**Kiinteistöinvestointien
arvonlisäverotus - esimerkkejä**

Annika Suorto
Kehittämispäällikkö
Kuntatalous

Esimerkki 1: Kiinteistön luovutus – tarkistusoikeus ja velvollisuus siirtyvät

- Kunta myy omistamansa kiinteistön toiselle kunnalle / kuntayhtymälle 1.8.2008.
- Kiinteistö on ollut kuntapalautukseen oikeuttavassa käytössä (sairaala, terveyskeskus, päiväkotitms.).
- Kiinteistön perusparannus on valmistunut vuonna 2006 ja investoinnista on kirjattu palautusjärjestelmään arvonalisäveroa 30 000 euroa.
- Kiinteistö tulee ostajalle kuntapalautukseen oikeuttavaan käyttöön.
- **Tarkistusoikeus ja –velvollisuus siirtyvät ostajalle. Luovutusvaiheessa ei arvonalisäveroseuraamuksia.**

Esimerkki 2: Kiinteistön luovutus – tarkistusoikeus ja velvollisuus siirtyvät

- Kunnalla on teollisuushalli, jonka kunta on vuokrannut verollisella vuokrasopimuksella Yrittäjä A:lle. Teollisuushalli on valmistunut vuonna 2005 ja investoinnista on tehty 100 000 euron arvonalisäverovähennykset. Kunta myy hallin Yritys Oy:lle, joka vuokraa sen jatkossa Yrittäjä A:lle verollisella vuokrasopimuksella.
- **Tarkistusoikeus ja –velvollisuus siirtyvät ostajalle. Luovutusvaiheessa ei arvonalisäveroseuraamuksia.**
- Jos kiinteistön käyttötarkoitus muuttuu tarkistuskauden aikana verottomaan käyttöön, Yritys Oy:llä on arvonalisäveron tarkistusvelvollisuus. Tarkistuskausi jatkuu vuoden 2009 loppuun.

Esimerkki 3: Kiinteistön luovutus - kertatarkistustilanne

- Kunta myy omistamansa päiväkotikiinteistön Yritys Oy:lle 1.7.2008.
- Kiinteistö on ollut kunnalla päivähoidon käytössä eli kuntapalautukseen oikeuttavassa toiminnassa.
- Päiväkoti on valmistunut vuonna 2007 ja investoinnista on kirjattu palautusjärjestelmään arvonnisäveroa 20 000 euroa.
- Yritys Oy on harjoittaa AVL 37 § mukaista arvonnisäverotonta päivähoitoa (sosiaalihuolto).
- **Kunta on velvollinen tekemään kertatarkistuksen kiinteistöinvestoinnista tehdyistä arvonnisäverovähennyksistä.**

Kertatarkistuksen laskentaesimerkki seuraavalla kalvolla =>

Esimerkki 3: Kiinteistön luovutus - kertatarkistustilanne

Edellisen kalvon kertatarkistuksen laskentaesimerkki:

- Tarkistuskausi 5 vuotta eli vuodet 2007 - 2011
- Vuonna 2008 tarkistettava määrä on puolet vuodesta 2008 sekä vuodet 2009 - 2011. Kuntapalataukseen oikeuttava käyttö vuonna 2008: 182/366 eli 49,73%.
- Vuoden 2008 tarkistus: $1/5 \times (100\% - 49,73\%) \times 20\ 000 = 2\ 010,80$ euroa
- Vuosien 2009 - 2011 tarkistettava määrä: $3 \times 1/5 \times (100\% - 0\%) \times 20\ 000 = 3 \times 4\ 000$ euroa
- **Kertatarkistus yhteensä: $2\ 010,80 + 3 \times 4\ 000 = 14\ 010,80$ euroa**

Esimerkki 4: Kiinteistön luovutus - kertatarkistustilanne

- Kunta on rakentanut asuintalon, jonka huoneistot ovat sosiaalihuollon asumispalvelujen käytössä (esim. vanhusten asunnot).
- Rakennus on valmistunut vuonna 2008 ja investoinnista on kirjattu palautusjärjestelmään arvonnlisäveroja 100 000 euroa.
- Kunta yhtiöittää tilapalvelunsa ja siirtää kaikki kiinteistöt omistamansa kiinteistöosakeyhtiön omistukseen 1.1.2009. Kiinteistöosakeyhtiö vuokraa jatkossa myös sosiaalihuollon asunnot asukkaille verottomilla vuokrasopimuksilla.
- **Kunta joutuu tekemään kertatarkistuksen sosiaalihuollon asuntojen arvonnlisäverojen osalta.**
- Kertatarkistuksen laskentaesimerkki seuraavalla kalvolla =>

Esimerkki 4: Kiinteistön luovutus - kertatarkistustilanne

Edellisen kalvon kertatarkistuksen laskentaesimerkki:

- Tarkistuskausi 10 vuotta eli vuodet 2008 – 2017
- Vuonna 2009 tarkistettava määrä: $1/10 \times (100\% - 0\%) \times 100\,000 = 10\,000$ euroa
- Myös vuosien 2010 – 2017 tarkistettava määrä on sama eli **kertatarkistus on yhteensä: $9 \times 10\,000$ euroa = 90 000 euroa**

Esimerkki 5: Kiinteistön osto – tarkistusoikeus ja –velvollisuus siirtyvät

- Kunta ostaa kuntayhtymältä 1.8.2008 kiinteistön, joka on ollut kuntayhtymällä kuntapalautukseen oikeuttavassa käytössä. Kiinteistö tulee myös kunnalle kuntapalautukseen oikeuttavaan käyttöön.
- Kiinteistöön on tehty perusparannus vuonna 2008 ja investoinnista on kirjattu palautusjärjestelmään arvonlisäveroa 75 000 euroa.
- **Ostohetkellä ei arvonlisäveroseuraamuksia, koska kiinteistön käyttötarkoitus ei muutu. Tarkistusoikeus ja –velvollisuus siirtyvät.**
- Kunta on velvollinen seuraamaan kiinteistön käyttötarkoituksen muutoksia tarkistuskauden ajan eli vuoden 2017 loppuun.

Esimerkki 6: Kiinteistön käyttötarkoitus muuttuu

- Kunnalla on sosiaalihuollon käytössä olevia asuntoja, joihin tehdään perusparannus vuonna 2008. Investoinnista kirjataan palautusjärjestelmään arvonalisäveroa 120 000 euroa.
- Kunta ottaa 1.7.2009 puolet asunnoista henkilökunnan työsuhdeasunnoiksi eli vähennysrajoitteiseen käyttöön.
- Näiden asuntojen osalta kunta palauttaa vuodelta 2009 kuuden kuukauden osuuden arvonalisäverosta. Jatkossa kunta tarkistaa vuosittain, mikä on kuntapalautukseen oikeuttavan ja vähennysrajoitteisen käytön osuus.
- Jos osuus pysyy samana 1.7.2009 lähtien aina tarkistuskauden eli vuoden 2017 loppuun, kunta palauttaa vuosittain saman summan arvonalisäveroa.

Laskentaesimerkki seuraavalla kalvolla =>

Esimerkki 6: Kiinteistön käyttötarkoitus muuttuu

Edellisen kalvon laskentaesimerkki:

- Tarkistuskausi 10 vuotta
- Vuoden 2009 kuntapalautukseen oikeuttava käyttö on puolessa asunnoista (182/366) eli 49,73% .
- Vuoden 2009 palautettava määrä: $1/10 \times 0,5 \times (100\% - 182/366) \times 120\ 000 = 3\ 016,39$ euroa
- Jos vuonna 2010 puolet asunnoista on edelleen työsuhdeasuntoina, vuoden 2010 palautettava määrä on: $1/10 \times (100\% - 50\%) \times 120\ 000 = 6\ 000$ euroa
- Sama tarkistus tehdään vuosittain vuoden 2017 loppuun.

Esimerkki 7: Kiinteistön osto, käyttötarkoituksen muutos seitsemän vuoden kuluttua

- Kunta ostaa Yritys A:lta kiinteistön 1.8.2008.
- Yritys A on tehnyt kiinteistöön perussparannuksen, joka on valmistunut 15.1.2008. Investoinnista on tehty 30 000 euron arvonnisäverovähennys, sillä Yritys A on vuokrannut kiinteistön verollista liiketoimintaa harjoittavalle yrittäjälle.
- Kiinteistön vuokrasopimus jatkuu, vaikka kunta ostaa kiinteistön, joten luovutushetkellä ei arvonnisäveroseuraamuksia.
- Vuonna 2015 vuokralainen vaihtuu ja uusi vuokralainen harjoittaa arvonnisäverotonta terveyden- ja sairaanhoitopalvelua (AVL 34 §).

Jatkuu....

Esimerkki 7: Kiinteistön osto, käyttötarkoituksen muutos seitsemän vuoden kuluttua

...jatkuu

- Vuokrasopimus muuttuu verottomaksi 1.5.2015 alkaen.
- **Kunta joutuu palauttamaan Yritys A:n alun perin vähentämistä arvonnisäveroista vuoden 2015 osalta kahdeksan kuukauden osuuden**
- Kunta joutuu myös tarkistamaan kiinteistön käyttötarkoituksen vuosina 2016 ja 2017 ja tekemään tarvittavat arvonnisäveropalautukset verottajalle. Jos kiinteistö on myös nämä vuodet vuokrattu verottomasti, palautetaan vuosittain arvonnisäveroa verottajalle.

Laskentaesimerkki seuraavalla kalvolla =>

Esimerkki 7: Kiinteistön osto, käyttötarkoituksen muutos seitsemän vuoden kuluttua

Edellisten kalvojen laskentaesimerkki:

- Tarkistuskausi 10 vuotta eli vuoden 2017 loppuun
- Vuoden 2015 verollisen käytön osuus: $120 / 365 = 32,88\%$
- Vuoden 2015 tarkistettava määrä: $1/10 \times (100\% - 32,88\%) \times 30\ 000 = 2\ 013,60$ euroa
- Jos veroton vuokrasopimus jatkuu, vuosien 2016 ja 2017 tarkistettavat määrät ovat: $1/10 \times (100\% - 0\%) \times 30\ 000 = 3\ 000$ euroa

Esimerkki 8: Vuokrakiinteistö, käyttötarkoitus muuttuu

- Kunnalla on kiinteistö, jossa on vuokralaisena arvonlisäverotonta terveyden- ja sairaanhoitopalvelua (AVL 34 §) harjoittava yrittäjä.
- Kunta on tehnyt vuonna 2007 kiinteistöön perusparannuksen, mutta ei ole voinut vähentää investointikustannusten arvonlisäveroja (25 000 euroa), koska kiinteistö on vuokrattu verottomasti.
- Kiinteistön vuokralainen vaihtuu 1.1.2009. Uusi vuokralainen harjoittaa arvonlisäverollista liiketoimintaa.

Jatkuu....

Esimerkki 8: Vuokrakiinteistö, käyttötarkoitus muuttuu

.....jatkuu

- Kunta solmii vuokralaisen kanssa verollisen vuokrasopimuksen. **Kunta saa vähentää vuonna 2007 tehdyn perusparannuksen arvonalisäveroista vuoden 2009 osuuden.**
- Jos kiinteistö on tarkistuskauden ajan eli vuoden 2011 loppuun vuokrattu verollisesti, saa kunta myös vuosina 2010 ja 2011 lisävähennyksen.

=> Laskentaesimerkki seuraavalla kalvolla

Esimerkki 8: Vuokrakiinteistö, käyttötarkoitus muuttuu

Edellisten kalvojen laskentaesimerkki:

- Tarkistuskausi viisi vuotta eli vuoden 2011 loppuun
- Vuoden 2009 tarkistettava määrä: $1/5 \times (0\% - 100\%) \times 25\,000$ euroa = - 5 000 euroa
- Negatiivinen tulos tarkoittaa sitä, että ko. summa saadaan hakea verottajalta takaisin
- Jos kiinteistö on vuokrattu verollisella vuokralla myös vuosina 2010 ja 2011, molempina vuosina saadaan takaisin 5 000 euroa.