

Valtiovarainministeriö

VN/24055/2023

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laiksi arvonlisäverolain muuttamisesta

Kiinteistökaupan arvonlisäveromuutoksia tulee täsmentää

- FA katsoo, että myyjän hakeutumisen edellytyksenä tulee olla joko ostajan suostumus tai ainakin, kuten vuokrauksen osalta se, että ostaja hankkii kiinteistön arvonlisäverollista liiketoimintaa varten.
- Esityksessä tulee FA:n mukaan tarkentaa, että hakeutumismahdollisuus koskee myös vuokratulle maapohjalle rakennettua rakennusta ja rakennelmaa tai muun hallintaoikeuden perusteella maapohjalle perustettuja rakennuksia ja rakennelmia. Lisäksi esityksessä tulee tarkentaa, että myös sellaiset rakennusten tai rakennelmien kaupat, joissa ei siirry maapohjaa, voivat olla hakeutumisen kohteena.
- FA katsoo, että hallituksen esityksessä tulisi selkeästi todeta, että vuokraustoiminnan tapaan ALV-ryhmän vastuutilittäjä hakeutuu arvonlisäverovelvolliseksi kiinteistön myynnistä tilanteissa, joissa kiinteistön myyjä kuuluu alv-ryhmään.

Hallituksen esitysluonnoksessa ehdotetaan arvonlisäverolain muuttamista siten, että kiinteistöinvestointien arvonlisäverovähennysten tarkistusjärjestelmästä poistettaisiin vähennyksen tarkistusoikeuden ja -velvollisuuden siirtoa koskevat säännökset. Jatkossa kiinteistöinvestointiin sisältyvän arvonlisäveron vähennystä tarkistettaisiin jäljellä olevalta tarkistuskaudelta aina kiinteistön luovutuksen yhteydessä. Tällöin kiinteistön katsottaisiin olevan jäljellä olevan tarkistuskauden ajan kokonaan muussa kuin vähennykseen oikeuttavassa käytössä. Veron kertaantumisen välttämiseksi lakiin lisättäisiin säännökset siitä, että eräät kiinteistön myynnit voitaisiin tiettyjen edellytysten täytyessä valita arvonlisäverollisiksi. Jos kiinteistön myynti valittaisiin verolliseksi, kiinteistön katsottaisiin olevan jäljellä olevan tarkistuskauden ajan vähennykseen oikeuttavassa käytössä. Verolliseksi valittuun kiinteistön myyntiin sovellettaisiin pääsääntöisesti ostajan käännettyä verovelvollisuutta.

Suomessa tällä hetkellä käytössä oleva menettely on toiminut FA:n näkemyksen mukaan erittäin hyvin erityisesti hallinnollisesta näkökulmasta. Suomen säännöksiä on kuitenkin muutettava Unionin tuomioistuimen tuomion C-787/18, Sögarð Fastigheter vuoksi.

FA pitää ehdotettua mallia sinällään perusteltuna, mutta katsoo, että jatkovalmistelussa tulisi kiinnittää erityistä huomiota sääntelyn käytännön toimivuuteen, hallinnolliseen taakkaan sekä tilanteisiin, joissa ostaja harjoittaa kokonaan tai pääosin arvonlisäverotonta toimintaa. Tärkeää on myös, että jatkovalmistelussa laaditaan kattavat siirtymäsäännökset ja että Verohallinnolle jää lain vahvistamisen jälkeen riittävästi aikaa laatia ja julkaista kattava ohjeistus hyvissä ajoin ennen lain voimaantuloa.

Esityksessä tulisi FA:n mukaan huomioida tarkemmin erityisesti seuraavat näkökohdat.

1 Ostajan suostumusta / ostettavan kiinteistön arvonlisäverollista käyttöä tulisi edellyttää myyjän hakeutumiselle

Hallituksen esitysluonnoksessa ehdotetaan, että myyjä voisi valita myynnin verollisuuden. Edellytyksenä on (ostajan ollessa elinkeinonharjoittaja) ainoastaan, että ostaja olisi merkitty arvonlisäverollisten rekisteriin. Myynti aloittaisi ostajalla uuden 10 vuoden tarkistuskauden koko hankinnan osalta.

Tältä osin FA huomauttaa, että tällainen malli asettaisi pääasiassa arvonlisäverotonta toimintaa harjoittavat, erityisesti pienemmät toimijat todella epäedulliseen asemaan. Pienemmillä toimijoilla on vähemmän neuvotteluvoimaa ja vaihtoehtoja. Arvonlisäveron lisääminen hankintahinnan päälle lisäisi näiden toimijoiden kustannuksia merkittävästi nykyisestä.

Hakeutumisen edellytyksenä tulisi FA:n mukaan olla joko ostajan suostumus tai ainakin, kuten vuokrauksen osalta, että ostaja hankkii kiinteistön - ainakin osittain – arvonlisäverollista liiketoimintaa varten. Pelkästään se, että ostaja on arvonlisäverovelvollisten rekisterissä, ei tarkoita arvonlisäverollista käyttöä. Ostajan tulisi antaa tästä vakuutus myyjälle, jotta myyjä voisi hakeutua myynnistä arvonlisäverolliseksi.

2 Esityksessä tulisi huomioida eri mallit kiinteistöinvestointien tekemiseen

HE-luonnoksessa on todettu sivulla 28, että myynnin verollisuuden voisi valita, jos myytävä kiinteistö on käyttöön otettu rakennus tai rakennuksen osa siihen liittyvine maapohjineen. Rakennuksella tarkoitettaisiin kiinteästi maapohjaan perustettua rakennelmaa. Tällä hetkellä säädöstekstissä (30a§) viitataan vain rakennukseen tai rakennuksen osaan. FA katsoo, että hakeutumismahdollisuuden piirissä tulisivat olla kaikki arvonlisäverodirektiivissä tarkoitetut rakennukset, rakennelmat tai rakennukseen/rakennelmaan pysyvästi asennetut osat, koneet ja laitteet.

HE-luonnoksen vaikutusarviossa (sivu 41) on myös todettu, että esitys ei vaikuttaisi suoraan niihin yrityksiin, jotka eivät tee suoria kiinteistökauppoja tai esityksessä tarkoitettuja osakekauppoja. Esitys ei tältä osin tunnu tunnistavan kaikkia eri malleja kiinteistöinvestointien tekemiseen. Erityisesti leasingrahoituksella rahoitetut kiinteistöinvestoinnit kärsisivät tehdyistä rajoituksista. Leasingrahoitus on rakennusten ja rakennelmien kohdalla voitu strukturoida joko niin, että järjestelyyn kuuluu maanvuokraoikeus tai muu maapohjan käyttöoikeus tai niin, että sitä järjestelyssä ei ole. Lainkohta, joka mahdollistaisi hakeutumisen vain sellaisten rakennusten (ja rakennelmien) osalta, joissa on maapohja mukana, asettaisi rahoitusjärjestelyt perusteettomasti eriarvoiseen asemaan.

Leasingrahoitusta käytetään paljon esimerkiksi kiinteistöiksi katsottavien siirrettävien rakennusten (kuten parakkikoulut) tai muiden kiinteistöiksi katsottavien rakennelmien (esimerkiksi tuulivoimalat ja sähkönsiirtoverkot) rahoittamiseen. Esimerkiksi sähkönsiirtoverkkojen kohdalla verkkojen sijoittaminen kiinteistölle perustuu lunastuslain mukaiseen käyttöoikeuteen, joka on kirjattu kiinteistölle verkkoyhtiön (ei leasingrahoittajan) nimiin. Nämä jäisivät uusien säännösten soveltamisalan

ulkopuolelle, jos myynnistä hakeutuminen edellyttäisi myös maa-alueen myyntiä samalla, mikä pahimmillaan lisäisi niiden kustannuksia merkittävästi.

Lisäksi FA:n mukaan tulee huomioida, että kiinteistöllä tarkoitetaan myös rakennukseen tai rakennelmaan asennettua ja siihen kiinteästi kuuluvaa osaa, jota ilman rakennus tai rakennelma on puutteellinen, kuten ovet, ikkunat, katot, portaikot ja hissit (palvelevat kiinteistön käyttöä). Tällaisia voivat olla esimerkiksi rakennuksen katolle asennettavat aurinkopaneelit. Jos ne tulevat osaksi kattoa ja toimivat kattona, ja lisäksi ne integroidaan rakennuksen sähkölaitteistoihin, niitä on pidettävä kiinteistöön kiinteästi kuuluvina osina ja niiden hankintaa kiinteistöinvestointina. Myös näitä rahoitetaan monesti leasingrahoituksella, eli paneelien omistajalla ei ole hallintaoikeutta maaperään. Näiden jättäminen soveltamisalan ulkopuolella lisäisi merkittävästi tällaisten sopimusten kustannuksia tai lopettaisi ne kokonaan.

Tältä osin FA katsoo, että esityksessä tulisi tarkentaa, että hakeutumismahdollisuus koskee myös vuokratulle maapohjalle rakennettua rakennusta tai rakennelmia (kun vuokraoikeus siirtyy) tai muun hallintaoikeuden perusteella maapohjalle perustettuja rakennuksia tai rakennelmia (esimerkiksi kiinteistöiksi katsottavat siirrettävät rakennukset). Lisäksi esityksessä tulisi tarkentaa, että myös sellaiset rakennusten tai rakennelmien kaupat, joissa ei siirry maapohjaa, voivat olla hakeutumisen kohteena.

3 Verovelvollisuusryhmät tulee huomioida esityksessä

Rahoitus- ja vakuutusalan toimijoille on tyypillistä muodostaa verovelvollisuusryhmiä arvonlisäverotuksessa. Näitä ei kuitenkaan ole huomioitu lausuntokierroksella olevassa hallituksen esitysluonnoksessa. FA katsoo, että hallituksen esityksessä tulisi selkeästi todeta, että vuokraustoiminnan tapaan ALV-ryhmän vastuutilittäjä hakeutuu arvonlisäverovelvolliseksi kiinteistön myynnistä tilanteissa, joissa kiinteistön myyjä kuuluu alv-ryhmään.

4 Muita tarkennusta vaativia kohtia

Yllä esitettyjen näkökohtien lisäksi FA haluaa tuoda esille aiheita, jotka vaativat selventämistä jatkovalmistelussa.

- Rekisteröityminen ja rekisteristä poistaminen: täytyykö erikseen hakea rekisteristä poistamista, jos kyseessä on myyntikohtainen hakeutuminen? Kiinteistön myynnistä rekisteröitymisen tulisi olla helppoa ja nopeaa. Samoin rekisteristä poistamisen, jos se on erikseen tehtävä.
- Jos myyjä hakeutuu kiinteistön myynnistä arvonlisäverovelvolliseksi, ostajan käännetty arvonlisäverollisuuden ei tulisi vaikuttaa ostosta maksettavaan varainsiirtoveroon. Tämä tulisi FA:n mukaan todeta selkeästi hallituksen esityksessä. Hallituksen esityksessä tulisi selkeyden vuoksi mainita myös selkeästi, etteivät yritysjärjestelyt (kuten sulautuminen tai jakautuminen) aiheuta kertatarkistusta.
- HE-luonnoksen mukaan ostajan tulee olla arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty elinkeinonharjoittaja, tai kunta, hyvinvointialue tai valtio. FA katsoo, ettei sillä, mistä ostaja on hakeutunut arvonlisäverovelvolliseksi (liiketoiminta, kiinteistön käyttöoikeuden luovutus jne.), saisi olla merkitystä kiinteistön luovutustilanteiden arvonlisäverokäsittelylle.

13.8.2026

Blomqvist Marja

- Jos ostettava kiinteistö on vain osittain tai ei ollenkaan arvonlisäverollisessa käytössä ostohetkellä, vähentääkö ostaja alv:n kiinteistön hankintahetken alv-asteen mukaan? Tästä olisi hyvä saada hallituksen esitykseen esimerkki.
- Jos kaupan kohteena on keskinäisen kiinteistöyhtiön osakkeet ja myyjä on tehnyt kiinteistöinvestoinnin ja hakeutuu kiinteistön myynnistä arvonlisäverovelvolliseksi, myyjä hakee koko jäljeltä olevalta kiinteistöinvestoinnin tarkistusajalta arvonlisäveron takaisin. Jos alun perin tehty osittainen vähennys, voidaan tehdä kertatarkastus lisävähennyksistä - voisiko tästä tilanteesta saada esimerkin?
- Tarkistetaanko myynnin arvonlisäveroa kuten nykyisinkin kiinteistöinvestointien alv-astetta vuosittain vaiko vain silloin, kun kiinteistö myydään? Miten tilinpäätöksessä huomioidaan tulevaisuudessa nämä ALV-vastuut?
- Kun ostaja myy edelleen sellaisen kiinteistön tai keskinäisen kiinteistöyhtiön osakkeet, jonka myynnistä ensimmäinen myyjä on hakeutunut arvonlisäverovelvolliseksi, tekeekö ensimmäinen ostaja kertatarkistuksen kauppahinnan arvonlisäverosta? Entä jos kiinteistö myydään vielä uudelleen?

FINANSSIALA RY

Hannu Ijäs