

Riikka Halonen

RAKENNUSPALVELUIDEN KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS

Opas tilitoimistolle

RAKENNUSPALVELUIDEN KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS

Opas tilitoimistolle

Riikka Halonen
Opinnäytetyö
Kevät 2016
Liiketalous
Oulun ammattikorkeakoulu

TIIVISTELMÄ

Oulun ammattikorkeakoulu
Liiketalous, Taloushallinto

Tekijä: Riikka Halonen

Opinnäytetyön nimi: Rakennuspalveluiden käännetty verovelvollisuus

Työn ohjaaja: Erkki Raudaskoski

Työn valmistumislukukausi- ja vuosi: Kevät 2016

Sivumäärä: 34+ 20

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena on selvittää, miten lakimuutos rakennuspalveluiden käänteisestä verovelvollisuudesta toimii. Tutkimusongelmia lähestytään ottamalla työn näkökulmiksi kirjanpito, verotus ja käytäntö. Tutkimuksen perusteella on tarkoitus luoda toimeksiantajalle opas, tilitoimisto käyttöön. Aihe tuli toimeksiantajan toiveesta.

Tietoperusta koostuu rakennuspalveluiden käännetystä verovelvollisuudesta ja siihen liittyvistä asetuksista, määritelmistä ja siihen vaikuttavista asioista. Myös kirjanpitoon ja verotukseen vaikuttaneet muutokset selvitetään. Lisäksi rakennusalalla muita vaikuttavia lakeja on huomioitu. Aineisto on kerätty kirjallisuudesta ja laiesta. Laki muutoksen vaikutuksia käytännössä tutkittiin kvalitatiivisella haastattelulla, jossa tietoa saadaan kahdelta suurelta rakennusliikkeen taloushallinnon yksiköltä.

Tutkimuksien tuloksina selvisi, että lakimuutos jo teoriassa sisältää rakennuspalveluiden käänteisen verovelvollisuuden hoidossa paljon sisäistettäviä asioita, erilaiset määritelmät ja variaatiot sekä yleisesti rakennusalaa säätelevät lait. Toisen tutkimuskysymyksen selvittäminen paljasti, että nykyään taloushallinnon ammattilaiset hallitsevat rakennuspalveluiden käännetyn verovelvollisuuden, mutta rakennusliikkeillä itsellään on ongelmia sisäistää käytänteet. Rakennusliikkeissä on todettu hankalaksi määritellä tavanomaisen ja käännetyn verovelvollisuuden erot.

Kehittämissuhteena näenkin, että opas olisi pitänyt luoda jollekin rakennusliikkeelle, jonka sisältö opastaisi liikettä oikeanlaisiin laskumerkintöihin ja neuvoisi käännetyn verovelvollisuuden ongelmakohtissa.

Asiasanat: Rakennuspalvelu, Käänteinen verovelvollisuus, Opas, Kirjanpito, Verotus

ABSTRACT

Oulu University of Applied Sciences
Degree programme, option

Author: Riikka Halonen

Title of thesis:

Supervisor: Erkki Raudaskoski

Term and year when the thesis was submitted: Spring 2016 Number of pages: 34+ 20

The aim of the thesis was to find out how the amendment about construction industry's reverse tributary works. Research problems were approached from accounting, taxation and practical point of view. Based on research the guide was implemented for the commissioner for use in the accounting company.

The theory part includes the construction industry's reverse tributary and commandments and definitions related to it. Also changes affecting to accounting and taxation are viewed. Some other laws affecting to the construction industry are also handled. The theory is based on literary references and laws. The effects of tributary in practice were researched by qualitative interview, in which the information was gathered from two big construction companies' financial management teams.

The main research results were that the tributary includes already in theory many facts that needs to be taken into consideration when taking care of the construction industry's reverse tributary. These kind of facts are for example different definitions, variations and overall laws regulating the construction industry. The secondary research question revealed that nowadays the professionals of financial management do manage the use of construction industry's reverse tributary, but the construction companies have difficulties in assimilating the customs. For the construction industries point of view, it has been difficult to understand the differences in ordinary tributary and reverse tributary.

As a developing point form the author's point of view, it can be seen that the guide could have been created directly for the construction companies. The guide could include directions for right way to marking the invoices and help in the problematic parts when it comes to reverse tributary.

Keywords: Construction industry, Amendment, Guide, Accounting, Taxation

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	6
2	RAKENNUSPALVELUIDEN KÄÄNTEINEN VEROVELVOLLISUUS	8
2.1	Tilaajavastuu	9
2.2	Rakennuspalveluiden käsite.....	11
2.3	Rajatilanteita.....	13
3	KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS KIRJANPIDOSSA JA VEROTUKSESSA	14
3.1	Rakennuspalveluiden ostaja ja myyjä.....	14
3.2	Laskumerkintä vaatimukset.....	15
3.3	Käänteinen alv-velvollisuus verotuksessa	16
3.4	Verokäsittely ostajan ja myyjän näkökulmista	17
4	RAKENNUSPALVELUIDEN KÄÄNTEINEN VEROVELVOLLISUUS KÄYTÄNNÖSSÄ.....	19
4.1	Haastattelun toteutuminen.....	20
4.2	Haastattelun tulokset.....	20
4.3	Lisätietoa	22
5	OPAS TILITOIMISTOLLE.....	23
6	JOHTOPÄÄTÖKSET	25
7	POHDINTAA.....	28
7.1	Rakennuspalveluiden käännetty verovelvollisuus käytännössä	29
7.1	Oppaan laatiminen	30
7.2	Kehitysehdotukset.....	30
	LÄHTEET.....	32
	LIITTEET	34

1 JOHDANTO

Rakennusala on yksi suurimmista harmaan talouden sektoreista. Sitä mahdollistaa suuri työvoiman tarve, pitkät alihankitaketjut ja työn projektiluontoisuus. Harmaan talouden muotoina ovat yleisesti pakollisten verojen ja työnantajamaksujen laiminlyönti, ja tätä mahdollistaa yrityksissä pimeä työ tai tuloksen salaaminen. (Mustatulevaisuus 2014, viitattu 20.11.2015.) Vuonna 2007 arvioitiin, että rakennusalalla olisi 500 miljoonaa euroa salattuja työtuloja (Huhtala & Sorvanto 2011, 19). Sen lisäksi, että harmaa talous vähentää valtion varoja, haitat ovat myös yksittäisen kansalaisen kannettavana. Virheellisestä pimeänä työnä teetetystä rakennustyöstä, rakennusliike ei joudu vastuuseen virheiden korjauksesta vaan virheiden korjausvelvollisuus jää yksityishenkilön maksettavaksi. Näiden haittojen lisäksi harmaan talouden vaikutukset ulottuvat myös koulutukseen ja yleiseen imagoon rakennusalalla. (Mustatulevaisuus 2014, viitattu 20.11.2015.)

Vuonna 1996 Suomessa aloitettiin tehostettu harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunta, joka käsittää erilaisia hankkeita ja toimenpiteitä (Kankaanranta & Muttilainen 2010, 19). 1.4.2011 astui voimaan säännös jonka mukaan rakennuspalveluiden myynnissä tulee käyttää käänteistä arvonlisäverokäsittelyä. Kyseinen säännös muutti kokonaan rakennusalan käytännöt. (Auranen & Tannila 2012, 9.) Käänteisessä verovelvollisuudessa on kyse siitä, että aliurakoitsijat eivät enää suorita entiseen tapaan myynneistään arvonlisäveroa vaan arvonlisäveron suorittaa pääurakoitsija. Näin ollen, ostaja ei pysty enää vähentämään arvonlisäveroa ja olemaan veloittamasta sitä valtiolle. (Huhtala & Sorvanto 2011, 15.)

Opinnäytetyön tutkittavana ilmiönä on rakennuspalveluiden käänteinen verovelvollisuus, jota tarkastellaan niin kirjanpidollisesti, verotuksellisesti kuin käytännöllisesti. Tutkittavan ilmiön pohjalta on tarkoitus tuottaa toimeksiantajalle opas, jota toimeksiantaja pystyy hyödyntämään omassa työssään. Oppaassa käsitellään tutkittavan ilmiön prosessia rakennusliikkeestä kirjanpidon käytäntöihin ja viimeiseksi kuinka verotukselliset asiat hoidetaan. Toimeksiantajana on Oululainen tilitoimisto, joten on tärkeää kuvata koko prosessi.

Opinnäytetyön viitekehys koostuu rakennuspalveluiden käänteisestä verovelvollisuudesta. Ensimmäisenä tutkimuskysymyksenä on selvittää aiheetta niin kirjanpidollisesti kuin verotuksellisesti. Teoria pohjautuu enimmäkseen kahteen teokseen rakentamispalveluiden

käännetystä arvonlisäverosta. Lisäksi teoriaa täydennetään lakiteksteillä ja verohallinnon ohjeistuksilla. Opinnäytetyö on rajattu kotimaassa toimiviin rakennuspalveluiden käänteisen verovelvollisuuden edellytyksiin, aihetta ei käsitellä ollenkaan ulkomaisten ostajien tai myyjien näkökulmasta. Lisäksi kunnat ja välimieskäsittelyt on rajattu pois. Luvussa kolme aihetta lähestytään kehittämisenäkökulmasta. Toisena tutkimuskysymyksen on tarkoitus selvittää kuinka lakimuutos tapahtuu nykypäivänä käytännön työssä. Tiedonkeruu menetelmäksi on valittu kvalitatiivinen haastattelu. Menetelmän valintaan vaikutti se, että kvalitatiivisessa tutkimuksessa haastattelun kohdejoukko ja kysymysmuodot sopivat paremmin tarvittavan tiedon keruuseen. Kvalitatiivisessa tutkimuksessa kohdejoukko on lukumäärältään pienempi kuin kvantitatiivisessa tutkimuksessa ja valittavat haastateltavat ovat tarkemmin valittuja. Kysymysten muoto eroaa myös kvantitatiivisesta siten, että kysymysten perusmuodot ovat avoimempia ja seuraavat tietynlaista teemaa. (Kurkela, viitattu 19.11.2015.) Haastatteluun osallistuu kaksi rakennusalalla toimivaa yritystä. Haastatteluiden perusteella selvitetään mahdollisia ongelmakohtia ja niihin ratkaisuja.

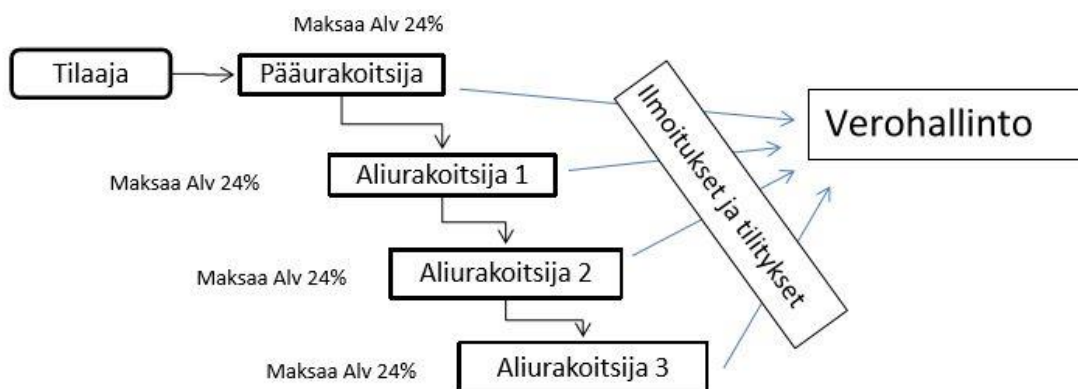
Aiheen valintaan vaikutti toimeksiantajan tarve aiheesta tuotettavaan oppaaseen. Tutkimuksen ja oppaan tarkoituksena on antaa toimeksiantajalle käyttökelpoinen työkalu, jonka avulla toimeksiantaja pystyy perehtymään aiheeseen helposti ja monipuolisesti. Aiheen tutkimisen tarkoituksena on myös spesifioida omaa ammatillista osaamista.

2 RAKENNUSPALVELUIDEN KÄÄNTEINEN VEROVELVOLLISUUS

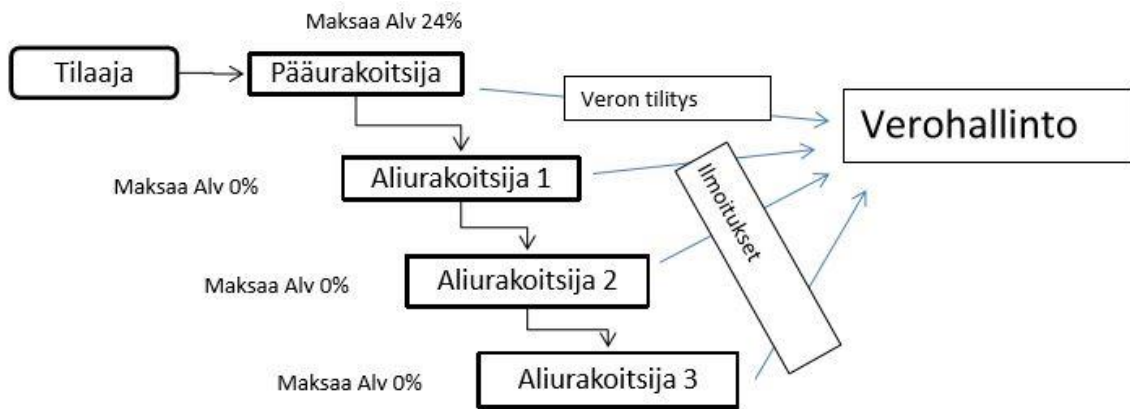
Vuonna 1996 Suomessa aloitettiin tehostettu harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunta, joka käsittää erilaisia hankkeita ja toimenpiteitä, joiden perusteella saadaan muodostettua uusia säännöksiä ja lakeja (Kankaanranta & Muttilainen 2010, 19). 1.4.2011 astui voimaan säännös jonka mukaan rakennuspalveluiden myynnissä tulee käyttää käänteistä arvonlisäverokäsittelyä. Kyseinen säännös muutti kokonaan rakennusalan käytännöt. (Auranen & Tannila 2012, 9.)

Ennen säännöksen voimaan tuloa, se aiheutti voimakasta vastustusta muunmuassa Elinkeinoelämän keskusliitossa, vaikka kyseinen malli on ollut käytössä jo muissa Euroopan Unionin maissa, esimerkiksi Ruotsissa, Saksassa ja Alankomaissa. Selvitysten perusteella muutoksen arvioidaan käytännössä lisäävän Suomessa verovaroja 100 miljoonaa euroa vuodessa. (Kankaanranta & Muttilainen 2010, 23.)

Käänteisessä verovelvollisuudessa on kyse siitä, että aliurakoitsijat eivät enää suorita entiseen tapaan myynneistään arvonlisäveroa vaan arvonlisäveron suorittaa pääurakoitsija. Näin ollen ostaja ei pysty enää vähentämään arvonlisäveroa ja olemaan veloittamasta sitä valtiolle. (Huhtala & Sorvanto 2011, 15.) Rakennuspalveluiden käänteistä verovelvollisuutta koskeva säännös on pakottava, joten sopimusta tehdessä osapuolet eivät voi sopia toisin. Myyjän ja ostajan tulee olla sopimusta tehdessä selvillä palvelun laadusta ja oikeasta verokäsittelystä. (Auranen & Tannila 2012, 116.)



KUVIO 1. Tavanomainen arvonlisäverojärjestelmä (Lohi 2014, viitattu 17.1.2016.)



KUVIO 2. Käänteinen arvonlisäverojärjestelmä (Käänteinen arvonlisävero, viitattu 17.1.2016.)

Kuvioissa 1 ja 2 esitetään tavanomaisen ja käänteisen arvonlisäverojärjestelmän erot. Kuviossa 1 aliurakoitsijoille lähetetään arvonlisäverolliset laskut, josta jokainen aliurakoitsija tekee verohallinnolle omat kausiveroilmoitukset ostoista ja myynneistä ja tilittävät niistä verot verohallinnolle. Kuviossa 2 aliurakoitsijoille lähetetään arvonlisäverottomat laskut ja niistä aliurakoitsijat tekevät ilmoituksen uuden kausiveroilmoitus lomakkeen mukaisesti. Pääurakoitsija on ainoa, joka tekee verohallinnolle maksettavasta verosta tilityksen. (Huhtala & Sorvanto 2011, 33-35.)

2.1 Tilaajavastuu

Vuonna 2007 astui voimaan tilaajavastuulaki, jonka tarkoituksena estää sellaisten yritysten toiminta jotka eivät huolehdi yrityksen veloitteita yhteiskunnalle, ja näin ollen torjua harmaata taloutta (Rakennusteollisuus, viitattu 28.1.2016). Lain tarkoituksena on myös edistää alalla vallitsevien työehtojen noudattamista sekä edes auttaa yrityksiä tasavertaisuutta kilpailussa työtehtävistä (Tilaajavastuu, viitattu 28.1.2015). Vuonna 2014 Työ- ja elinkeinoministeriö sai tilaajavastuulain uudistamistarpeista tehdyn raportin. Työryhmä kokosi raportissa erinäisiä uudistus- ja muutoskohteita, jotta tilaajavastuulaki toimisi parhaalla mahdollisella tavalla torjuessa harmaata taloutta. Uudistukset ja muutokset koskivat muunmuassa verotusta, eläkevakuutusta, työterveydenhuoltoa ja laiminlyöntimaksuja. Työryhmä ehdotti, että jatkossa tilaaja pystyisi itse tarkistamaan sopimusosapuolen verotiedot, sen sijaan että hän joutuu pyytämään sitä sopimusosapuolelta. Samalla tämä riittäisi useissa tapauksissa selvitysvelvollisuuden täyttämiseksi. Eläkevakuutuksia koskevissa selvityksissä, tilaajan tulee saada selvitys tilattavien työntekijöiden sosiaaliturvamaksuista. Lisäksi selvitysvelvollisuus laajentuisi työterveyshuollon

järjestämisestä sopimuskumppaniyrityksessä. Laiminlyöntimaksuihin työryhmä ehdottaa korotuksia. Laiminlyöntimaksun vähimmäis- ja enimmäismäärän korotuksiksi ehdotettiin 1500:sta 2000:een euroon ja 15000:sta 20000:een euroon. Lisäksi korotetun laiminlyöntimaksun suuruus ehdotettiin enimmäismäärältään 65000 euroa. (Työ- ja elinkeinoministeriö 2014, viitattu 29.1.2016.) Työ- ja elinkeinoministeriön saamaan selvitykseen perusteella, 1.9.2015 astui voimaan tiukennettu tilaajavastuulaki. Suurin muutos laissa on laiminlyönti- ja korotetujen laiminlyöntimaksujen nousu. Enimmillään yritys voi joutua maksamaan laiminlyöntimaksuja 65000 euroa. (Tilaajavastuu 2015, viitattu 29.1.2016.)

Tilaajavastuulaki velvoittaa sekä tilaajaa että urakoitsijaa toimimaan lain edellyttämällä tavalla. Lain edellyttämiä selvitetäviä asioita ovat

- kaupparekisteriote
- onko merkitty ennakkoperintä- työntäjä- ja arvonlisäverovelvollisen rekisteriin
- selvitys verovelasta
- todistus eläkevakuutuksista
- selvitys sovellettavasta työehtosopimuksesta
- selvitys työterveyshuollon järjestämisestä
- rakennusalan lakisääteisen tapaturmavakuutuksen järjestämisestä.

Tilaajan täytyy pyytää urakoitsijalta vähintään 3 kuukautta vanhat tiedot, jotka urakoitsijan on toimitettava. Tilaajan on säilytettävä selvitystä vähintään kaksi vuotta sopimuksen päättymisen jälkeen. Tilaajan on myös todettava, että selvitetävät asiat ovat kunnossa ennen kuin tilaaja ja urakoitsijat voivat keskenään tehdä sopimuksen. (Tilaajavastuu 2015, viitattu 10.2.2015.)

Laissa tarkoitettu tilaaja on sellainen elinkeinoharjoittaja, joka on rekisteröinyt kaupparekisteriin.

Selvitysvelvollisia tilaajia ovat

- elinkeinoharjoittaja
- asunto- ja kiinteistöosakeyhtiö
- valtio
- kunta tai kuntayhtymä
- seurakunta tai seurakuntayhtymä

Sen sijaan yksityiset maatalouden ja kalastuksen elinkeinoharjoittajat sekä kotitaloudet eivät ole lain mukaan ole selvitysvelvollisia.

Tilajavastuulaissa tarkoitetaan sellaista toimintaa, jossa tilaaja tarvitsee joko vuokratyövoimaa tai aikoo solmia alihankintasopimuksen toisen yrityksen kanssa. Yrityksen käyttäessä vuokratyövoimaa, tulee tehdä aina selvitys. Alihankintasopimuksien kohdalla tilaajan selvitysvelvollisuus kohdistuu sellaisiin työntekijöihin, jotka työskentelevät tilaajan työkohteissa ja heidän alihankintasopimuksen mukaiset työtehtävät liittyvät tilaajan tavanomaiseen toimintaan. (Työsuojeluhallinto 2015, viitattu 28.1.2016.)

Vuokratyössä ja alihankinnoissa on erilaisia raja-arvoja, jolloin tilaajan en tarvitse hankkia lain vaatimaa selvitystä. Vuokratyövoimaa käyttäessä ei selvitystä tarvitse hankkia, jos työntekijän työn kesto on enintään 10 työpäivää. Laskiessa tulee huomioida peräkkäisten sopimusten yhteenlaskettu työskentelyaika. Alihankintasopimusten kohdalla raja-arvo on sopimuksen arvo. Jos sopimuksen arvolisäveroton hinta on alle 9000 euroa, tilaaja ei ole velvollinen hankkimaan alihankintayritykseltä selvitystä. Näidenkin sopimusten kohdalla tilaajan tulee tarkastalle peräkkäisten sopimusten yhteenlaskettua arvoa. Raja-arvojen täyttymistä ei mitata kalenteri- tai tilikausikohtaisesti. (Työsuojeluhallinto 2015, viitattu 28.1.2016.)

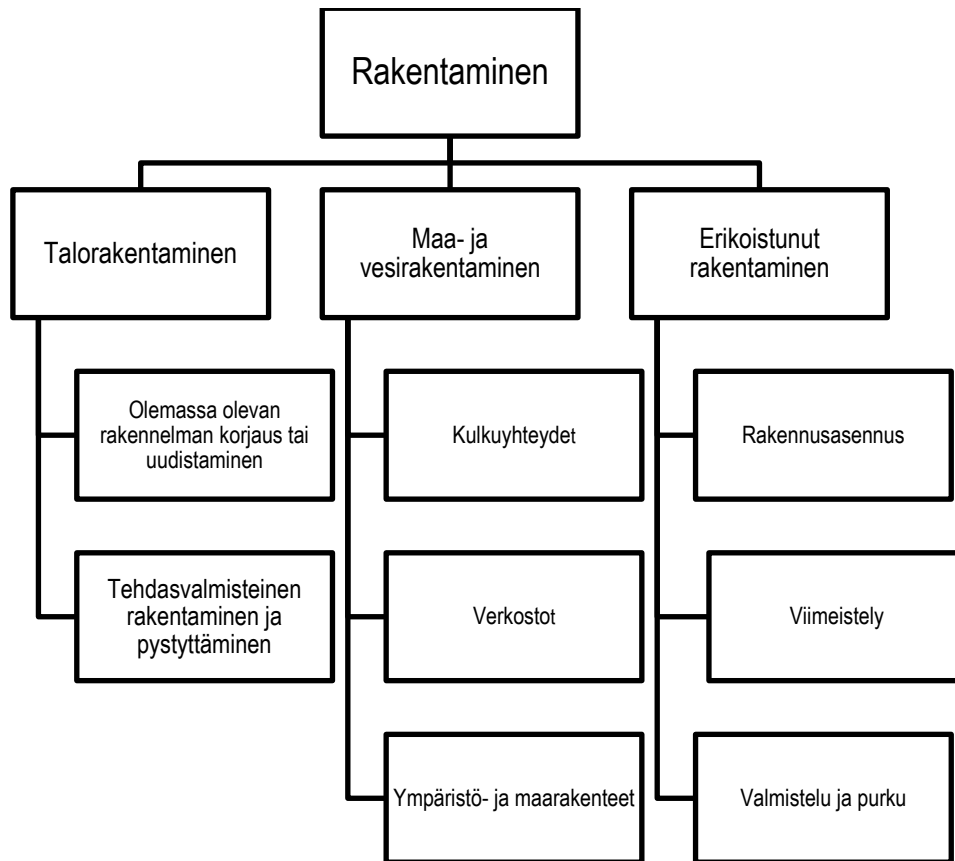
2.2 Rakennuspalveluiden käsite

Laissa on määritelty tarkoin rakennuspalveluiden käsite. Kyseinen lain kohta löytyy ALV 31 § 3. (Huhtala & Sorvanton 2011, 16.)

Rakentamispalveluita on:

- 1) kiinteistöön kohdistuva rakennus- ja korjaustyö sekä työn yhteydessä asennetun tavaran luovuttaminen;
- 2) edellä 1. kohdassa tarkoitettuun työhön liittyvä suunnitelu, valvonta ja muu niihin verrattava palvelu (Oikeusministeriö, 1993, viitattu 6.11.2015).

Tämän lain puitteissa, 1. kohdassa esitettyihin palveluihin sovelletaan käänteistä verovelvollisuutta. Rakentaminen jakautuu kolmeen erilaiseen tapaan, talonrakentaminen, maa- ja vesirakentaminen tai erikoistunut rakentamistoiminta. Lisäksi jokaiseen tapaan kuuluu eri luonteista rakentamista. (Verohallinto 2012, viitattu 23.11.2015.)



KUVIO 3. Rakentamisen tavat ja luonteet (Verohallinto 2012, viitattu 23.11.2015)

Kuvio 3 esittelee rakentamisen erilaiset tavat ja luonteet. Kaikkien näiden tapojen tulee aina kohdistua kiinteistöön, joka arvonlisäverolain 28§:n mukaan on määritelty maa-alueeksi, rakennukseksi tai pysyväksi rakennelmaksi. Näiden eri luontoisten rakennustapojen lisäksi käännetyn verovelvollisuuden piiriin kuuluvia rakennuksiin tehtäviä palveluita, ovat yleiseen käyttöön tulevien varusteiden ja laitteiden asennus, kuten hissit tai valvonta- ja hälytysjärjestelmät. Myös näiden huolto katsotaan rakentamiseksi. Rakentamisen aikana työmaalla tapahtuva siivoaminen ja loppusiivous katsotaan rakennuspalveluksi. Lisäksi rakentamiseen tarvittavien laitteiden ja koneiden vuokraus luetaan rakennuspalveluksi. (Verohallinto 2013, viitattu 25.11.2015.)

ALV 31 § 3 momentti 2. kohdassa esitetyt rakentamispalvelut eivät kuulu käännetyn verovelvollisuuden piiriin. Arkkitehtien ja insinöörien tuottamat palvelut, rakentamisen suunnittelussa ja valvonnassa, ovat tällaisia palveluita. Lisäksi viheralueille ja ulkotiloihin tehtävät istutukset, huolto ja puhtaanapito eivät kuulu käännetyn verovelvollisuuden piiriin. Maa-ainesten ja loppusiivouksen yhteydessä rakennusjätteen kuljetuksen ja rakennuskoneiden vuokraus ilman

kuljettajaa, kuuluu tavanomaisen verovelvollisuuden alaisen myynnin piiriin. (Verohallinto 2013, viitattu 25.11.2015.)

2.3 Rajatilanteita

Säännös käänteisestä verovelvollisuudesta sisältää runsaasti rajanvetoa ja erilaisia soveltamisedellytyksiä (Huhtala & Sorvanto 2011, 15). Sopimuksia ja myyntilaskuja tehdessä tulee entistä tarkemmin selvittää osapuolten liiketoiminta, voidakseen toimia lain edellyttämällä tavalla (Auranen & Tannila 2012, 9).

Alla olevassa taulukossa esitetään erilaisten rakennuspalveluiden eroja tavallisen ja käännetyn verokäsittelyn välillä. Perussääntönä on, että sopimuksen sisältö usein määrittää onko palvelu rakentamispalvelua, eikä lähetetty lasku. Sopimuksen sisältö saattaa sisältää myös muilta ostettuja tai itse tuotettuja palveluita, joita normaalisti ei käsitellä rakennuspalveluina, mutta sopimuskokonaisuutena ne käsitellään rakennuspalveluina. (Rakennusteollisuus 2014, viitattu 15.2.2015.)

TAULUKKO 1. *Erialaisten rakennusalaan liittyvien palveluiden erottelu tavanomaiseen ja käännettyyn verokäsittelyyn (Rakennusteollisuus 2014, Viitattu 15.2.2015)*

Palvelu	Tavallinen	Käänteinen
Kiinteistöhoito	Tavanomainen jatkuvaluontoinen palvelukokoinaisuus <ul style="list-style-type: none"> tilojen kunnossapito auraus, LVI-järjestelmien hoito 	Korjauspalvelut, joista laskutetaan erikseen <ul style="list-style-type: none"> hissien korjaus/huolto rakennussiivous ja loppusiivous
Kuljetuspalvelut	<ul style="list-style-type: none"> rakennusmateriaalin kuljetus työmaalle/ pois työmaalta (kuorma-autolla/ traktorilla) 	<ul style="list-style-type: none"> rakennusmateriaalin siirto/ kuljetus työmaan sisällä (kuorma-autolla/traktorilla)
Teiden hoito ja kunnossapito	Teiden hoitoon liittyvät palvelut <ul style="list-style-type: none"> auraus suolaus liikennemerkkien vaihto Kokonaishoitopalvelu ns. elinkaarimalli	<ul style="list-style-type: none"> asfaltointi perukorjaus
Rautateiden rakentaminen ja huolto		<ul style="list-style-type: none"> rakentaminen korjaaminen kunnossapito
Työn yhteydessä käytetyn tai asennetun materiaalin myynti	Erikseen myytävät materiaalit/ tavarat, eivät sisällä palvelua <ul style="list-style-type: none"> keittiökoneiden asennus kallion räjäytys/ louhinta rakennusaineen valmistusta varten 	Palvelun myynti sisältää materiaalit <ul style="list-style-type: none"> betonin myyjä/kuljettaja osallistuu rakennustyöhön uunin/lieden asennus räjähdys/louhinta työmaalla

3 KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS KIRJANPIDOSSA JA VEROTUKSESSA

Lakimuutos vaikuttaa yrityksen toimintaan monella tavalla. Ei pelkästään kirjanpidon ammattilaisilta vaadita uuden asian opettelua, myös yrityksen johdon ja sopimuksia tekevien, tulee olla perillä uusien säännöksiä vaikutuksista yritykseen. (Auranen & Tannila 2012, 10.) Ammattitaidon päivitys on ollut yritykselle resursseja ja varoja vaativa toimenpide. Jotta kyseinen säännös toimisi tehokkaasti, tulee rakennuspalveluita ostavien tahojen tuntee lain kohdat ja osata reagoida virheellisiin laskuihin. Virheelliset laskutusmenetelmät johtavat yrityksissä siihen, ettei raha välttämättä liiku, koska laskujen yksityiskohdista ei päästä yksimielisyyteen. Lisäksi uusien laskujen laatiminen ja korjaaminen lisää yrityksissä ylitöitä. (Huhtala & Sorvanto 2011, 21.)

Säännöksen myötä myös yritysten käytössä oleviin kirjanpitojärjestelmiin tapahtui muutoksia. Kirjanpitojärjestelmiä käyttävien henkilöiden tulee opetella kaiken uuden informaation lisäksi uusien kirjauksien teko. (Auranen & Tannila 2012, 10.) Kirjanpitoa tekevän tulee osata erotella erilaisten rakennuspalveluita koskevien ostojen ja myyntien tiliöinnit. Tämä on tärkeää, jotta kausiveroilmoitusta tehdessä veroerittely menisi oikein. Tiliöintien kohdalla tulee kirjanpitovelvollisen olla selvillä onko kyseisen tosittien tai laskun kohdalla kyse pää- vai aliurakoinnista. (Auranen & Tannila 2012, 110.)

3.1 Rakennuspalveluiden ostaja ja myyjä

ALV 31 § 3 rakentamiselle määriteltyjen edellytysten lisäksi ostajalle on määritelty edellytykset, jotta voidaan soveltaa käännettyä verovelvollisuutta (Huhtala & Sorvanto 2011, 88). Arvonlisäverolain 8 c §:n mukaan

- 1) ostaja on elinkeinoharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy kyseisiä palveluita tai suorittaa 31 § 3 momentin 1. kohdassa tai 33 §:ssä tarkoitettuja kiinteistön luovutuksia; tai
- 2) ostaja on sellainen elinkeinoharjoittaja, joka myy kyseisen palvelun 1 kohdassa mainitulle elinkeinoharjoittajalle. (Oikeusministeriö 2010, viitattu 4.12.2015.)

Jotta käänteistä verovelvollisuutta voidaan soveltaa, ostajan tulee muuten kuin satunnaisesti rakentaa tai rakennuttaa hallussaan olevalle maa-alueelle rakennuksia tai rakennelmia myyntiä varten. Tämä määritelmä on lain kohdassa 31 § 3 momentissa. 33 §:ssä määritellään, että ostaja joka luovuttaa kiinteistön ennen käyttöönottoa tai uudisrakennus- tai perusparannustyöt on vielä kesken, voidaan soveltaa käännettyä verovelvollisuutta. Alv 8 § 2 momentti tarkoittaa niin kutsuttua välimies ostajaa. Elinkeinoharjoittajaa, joka myy edellä mainittuja palveluita muille elinkeinoharjoittajille. (Huhtala & Sorvanto 2011, 88.)

Myyjän kohdalle ei ole laissa määritelty erityisiä edellytyksiä. Hänen myymänsä palvelu määrittää millaista vero käytäntöä laskussa toteutetaan. Jos myyjän myymä palvelu on laissa määritelty rakennuspalvelu ja ostaja täyttää lain vaatimat ostajan edellytykset, lähettää myyjä käännettyä verovelvollisuutta noudattavan laskun. Tapauksissa joissa myyjä ei kuulu arvonlisäverorekisteriin eli ei ole velvollinen tilittämään veroa valtiolle, myyjä lähettää arvonlisäverottoman laskun mutta laskussa ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta. Tapauksissa joissa myyjä ei kuulu arvonlisäverorekisteriin, johtuu myyjän vähäisestä liikevaihdosta. (Huhtala & Sorvanto 2011, 42-43.)

3.2 Laskumerkintä vaatimukset

Kirjanpitovelvolliselle oikeilla laskumerkinnöillä on suuri merkitys, jotta yrityksen kirjanpito pysyy oikeanlaisena. Lähtökohtaisesti rakennuspalveluiden myynti on aina verollista ja myyjällä on aina vastuu laskua laatiessa sen oikeellisuudesta. (Auranen & Tannila 2012, 104.) Laskuista tulee käydä ilmi laskun päiväys ja numero, myyjän ja ostajan tiedot; nimi, osoite ja arvonlisäverotunniste eli y-tunnus, palvelun laatu ja suorittamispäivä (Huhtala & Sorvanto 2011, 172).

Mikäli rakennuspalvelulle ja ostajalle määritellyt edellytykset toteutuvat, sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Tämä tarkoittaa sitä, ettei laskulle tule näkyviin verokantaa eikä veron määrää. Vuoden 2013 alusta alkaen laskumerkintöihin on riittänyt pelkästään merkintä ALV 0 % mutta edelleen voidaan merkitä verottomuuden peruste. (Auranen & Tannila 2012, 104.) ALV 0 % laskutusmerkinnän perusteeksi käyvät seuraavat merkinnät

- Lasku ei sisällä arvonlisäveroa. Ostaja on verovelvollinen ALV 8 c §:n mukaan
- ALV 0 %, ostaja on verovelvollinen ALV 8 c §:n mukaan

- Euroopan yhteisöjen neuvoston direktiivin 2006/112/EY artiklaan 199. (Käänteinen arvonlisävero, viitattu 2.12.2015; Verohallinto 2012, viitattu 2.12.2015.)

3.3 Käänteinen alv-velvollisuus verotuksessa

Arvonlisäverojen ilmoittaminen ja maksaminen tulee tapahtua yritykseltä omatoimisesti ja se ilmoitetaan verottajalle kausiveroilmoituksella. Kausiveroilmoitus tehdään kultakin verokaudelta. (Huhtala & Sorvanto 2011, 187.) Verojen ilmoituskauden pituus määräytyy yrityksen kirjanpitolain mukaisen liikevaihdon mukaan. Jos kirjanpitolain mukainen liikevaihto on enintään 25 000 euroa, voi kausiveroilmoituksen antaa kalenterivuositain tai neljännesvuositain. 25 000- 50 000 euron väliin jäävä liikevaihto velvoittaa ilmoittamaan arvonlisäveron vähintään neljännesvuositain. Kun vuosittainen liikevaihto ylittää 50 000 euroa, tulee kausiveroilmoitus tehdä kalenterikuukausittain. (Verohallinto 2014, viitattu 6.11.2015.) Arvonlisäverolle on määritelty yleinen ilmoittamis- ja maksupäivä. Se on verokautta seuraavan toisen kuukauden 12.päivä. (Huhtala & Sorvanto 2011, 187.)

Säännös käänteisestä veronvelvollisuudesta tulella voimaan, kausiveroilmoituslomakkeeseen tuli muutoksia. Ennen myynnit merkittiin kausiveroilmoitukseen kohtaan *301 24% vero* ja ostot kohtaan *307 Kohdekuukauden vähennettävä vero*. Rakennuspalvelun myyntiä ei eroteltu mitenkään muusta myynnistä eikä ostovähennyksiä muista ostoista. (Auranen & Tannila 2012, 107.) Nykyään käännetyn rakennuspalvelun myynnit, ostot ja ostoista tilitettävät käännetyt verot ilmoitetaan omissa kohdissa kausiveroilmoituksessa. Myyjä ilmoittaa käänteiset myynnit kohdassa *319 Rakennuspalveluiden myynnit* ja ostaja ilmoittaa käänteiset ostot kohdassa *320 Rakennuspalveluiden ostot*. Lisäksi ostajan tulee laskea ja ilmoittaa ostot kohdassa *318 Vero rakentamispalveluiden ostoista yleisen 24% verokannan mukaan*. Jos ostot ovat ostajalle vähennyskelpoisia, saa ne sisällyttää myös kohtaan *307 Kohdekuukauden vähenettävä vero*. (Auranen & Tannila 2012, 107; Liite 1.)

Koska kyseinen säännös käänteisestä verovelvollisuudesta sisältää paljon soveltamista, virheiden tapahtuminen verokäsittelyssä on mahdollista. Näistä seuraa yrityksille veroseuraamuksia. Näitä veroseuraamuksia ovat myöhästymismaksut ja viivästyskorot. (Huhtala & Sorvanto 2011, 187.) Viivästyskorkoa voi joutua maksamaan verotililain mukaan, jos arvonlisäveron maksaminen myöhästyy (Auranen & Tannila 2012, 187.) Viivästyskorko on ollut

vuosina 2014 ja 2015 7,5 %. Viivästyskorkoa lasketaan eräpäivästä seuraavasta päivästä maksupäivään asti. Viivästyskorkoa lasketaan vain ilmoitetuista veroista. (Verohallinto 2015, viitattu 30.11.2015.) Myöhästymismaksu tulee maksettavaksi siinä tilanteessa, kun veroilmoitus annetaan myöhässä. Myöhästymismaksua maksetaan myös silloin, jos varsinainen ilmoitus on annettu oikeaan aikaan mutta pitää antaa lisäilmoitus lisäverosta. (Auranen & Tannila 212, 187.) Myöhästymismaksun määrä on 15 % vuotuisen korkokannan mukaan. Myöhästymismaksu on vähintään 5 euroa ja enintään 15 000 euroa verolajilta. (Verohallinto 2015, viitattu 30.11.2015.)

Verotarkastuksen yhteydessä voidaan myös määrätä veronkorotuksia arvonlisäverolain 182 §:ssä säädettyjen tilanteiden mukaan

1. enintään 10 % jos veroilmoituksessa, muissa tiedoissa tai asiakirjoissa on vähäisiä puutteita, eikä korjaus kehotuksia ole noudatettu
2. enintään 20 % ilman pätevää syytä
 - a. laiminlyö veroilmoituksen antamista
 - b. antaa veroilmoituksen liian myöhään tai laiminlyö muun tiedon tai asiakirjan antamista oikeassa ajassa
 - c. antaa veroilmoituksen, muun tiedon tai asiakirjan olennaisesti vaillinaisena
3. enintään kaksinkertaisena törkeästä huolimattomuudesta
 - a. laiminlyö ilmoitusvelvollisuutensa
 - b. antaa olennaisesti väärän veroilmoituksen, muun tiedon tai asiakirjan

Veronkorotukset määrätään aina siitä verosta, jota laiminlyönti koskee. (Auranen & Tannila 2012, 189.)

3.4 Verokäsittely ostajan ja myyjän näkökulmista

Ostajan kohdalla virhe saattaa tapahtua niin verottoman kuin verollisen laskun kohdalla. Jos osto tapahtuu arvonlisäverollisena, vaikka ostajan kohdalla kuuluu soveltaa käännteistä verovelvollisuutta, todennäköisesti kirjanpidossa osto käsitellään vähennyskelpoisena. Veroilmoitusta tehdessä yritys siis virheellisesti vähentää arvonlisäveron, mutta jättää ilmoittamatta käännteisen arvonlisäveron alaiset ostot. Sellaisissa tilanteissa, kun ostaja saa verottoman laskun, vaikka hän olisikin ollut oikeutettu verolliseen laskuun, syyllistyy

kausiveroilmoitusta tehdessä ainoastaan raportointivelvollisuuden rikkomiseen. (Huhtala & Sorvanto 2011, 191.)

Ostajan kohdalla virheellisestä arvonlisäverollisesta laskusta tehty vähennys, johtaa viivästyskorkoon ja myöhästymismaksuun, jos ostaja korjaa virheensä oma-aloitteisesti uudella kausiveroilmoituksella. Jos virhe huomataan verotarkistuksen yhteydessä, määrätään vähennetylle arvonlisäverolle maksuunpano, lisäksi veronmäärälle tulee viivästyskorkoa ja veronkorotuksia. Sellaisissa tilanteissa joissa, ostaja tekee virheellisen ilmoituksen käännetyn verovelvollisuuden alaisista ostoista, omalla ilmoituksella ostajalle määrätään viivästymismaksua laiminlyödyistä ilmoituksesta. Veronkorotukset ostaja joutuu maksamaan verotarkistuksen yhteydessä. (Auranen & Tannila 2012, 191.)

Myyjän kohdalla virheet jotka aiheuttavat veroseuraamuksia, tapahtuvat virheellistä laskua lähettäessä. Jos myyjällä ei ole tarkkaa tietoa ostajalle lain määrittelemistä edellytyksistä verottomaan laskuun ja toimittaa ostajalle verottoman laskun, voi tästä koitua myyjälle veroseuraamuksia. (Auranen & Tannila 2012, 115–116.) Veroseuraamuksia voi koitua myös, jos myyjä on tulkinnut palvelun luonteen väärin ja lähettää verottoman laskun, vaikkeivät lain vaatimat edellytykset verottomalle laskulle täyty (Huhtala & Sorvanto 2011, 189). Tehostettu verotarkistus puretuukin juuri näihin tapauksiin yrityksien myyntilaskuissa. Myyjän kohdalla turvallisinta epäselvyyksien kohdalla onkin lähettää verollinen lasku ostajalle, joilloin myyjä välttyy mahdollisilta veroseuraamuksilta ja on ostajan velvollisuus selvittää myyjälle verottoman laskun edellytykset. (Auranen & Tannila 2012, 115–116.)

Mikäli myyjä lähettää laskun arvonlisäverottomana, vaikka kyseessä ei olisikaan käännetyn verovelvollisuuden alainen palvelu, jättää myyjä suorittamatta verottajalle myynnistä arvonlisäveron. Jos myyjä omatoimisesti huolehtii lisäilmoituksen ja siitä maksun, veroseuraamuksina on myöhästymismaksu viivästyneestä ilmoituksesta ja viivästyskorkoa myöhästyneestä maksusta. Mikäli myyjän virhe huomataan verotarkistuksen yhteydessä, voidaan yritykselle määrätä maksamattomasta verosta veronkorotusta. Jos myyjä lähettää verollisen laskun, vaikka kyseinen palvelu ja palvelun ostaja kuuluisivat käännetyn verovelvollisuuden piiriin, tekee myyjä virheellisen ilmoituksen veroilmoituksessa. Näin ollen myyjä laiminlyö ilmoitusvelvollisuutta, koska ei ilmoita käännetyn rakennuspalvelun alaisista myynneistä. Jos tällainen tapaus tulee ilmi verotarkistuksessa, voidaan myyjälle määrätä veronkorotuksia, vaikka saisikin takaisin virheellisesti maksetut verot. (Auranen & Tannila 2012, 189–190.)

4 RAKENNUSPALVELUIDEN KÄÄNTEINEN VEROVELVOLLISUUS KÄYTÄNNÖSSÄ

Tässä kappaleessa tutkitaan käänteisen verovelvollisuuden toteutumista työelämässä käytännössä empiirisenä tutkimuksena. Tutkimus toteutuu kvalitatiivisena haastatteluna. Haastattelun tarkoituksena on selvittää kahdelta rakennusalan yritykseltä, miten lakisäännös rakennuspalveluiden käänteisestä verovelvollisuudesta on muuttanut yrityksen työskentelyä niin kirjanpidollisesti kuin verotuksellisesti. Haastattelun tarkoituksena on myös avata mahdollisia ongelmakohtia joita säännös on aiheuttanut yritysten kirjanpidossa ja verotuksessa. Tarkoituksena on myös keksiä mahdollisia ratkaisuja ongelmakohtien hoitamiseen tai yleisesti ymmärtämään kyseisen säännöksen sisällölliset vivahteet paremmin.

Haastattelun taustalla on perustiedon lisäksi tiedon saaminen käytännön toteutumisesta rakennuspalvelun käänteisen verovelvollisuuden piirissä. Alunperin haastattelun tuli tuottaa vain lisätietoa tutkittavasta aiheesta mutta mahdollisten ongelmakohtien löytäminen ja niihin ratkaisun etsiminen antaa työhön enemmän ulottuvuuksia ja lukija pääsee paremmin sisälle kyseiseen säännökseen.

Haastattelukysymykset on luotu viitekehyksen pohjalta. Kysymykset on luotu käsittelemään näin ollen samoja aiheita kuin viitekehyksessä. Niiden tarkoitus on herättää keskustelua rakennuspalveluiden käänteisen verovelvollisuuden toteutumisesta työelämässä ja sitä kuinka kyseinen säännös on otettu käyttöön. Haastattelut toteutetaan anonymisti, koska aiheen luoma tarkkuus työelämässä vaatii sen täyttä ymmärrystä ja näin ollen mahdollisten ongelmakohtien selvittäminen ei onnistu ilman anonymisyyttä. Kysymysten luomisessa tarkastellaan kahta asiaa. Tuottavatko kysymykset riittävästi tietoa viitekehyksen puitteissa mahdollisista ongelmista joihin pystytään kehittämään ratkaisuja ja miten kysymys asettelu ei loukkaa yritystä tai haastateltavaa. Loukkaamis näkökulman tuo esiin se, että kysymysten perimmäinen lähtökohta on selvittää kuinka hyvin yritys on sisäistänyt kyseisen säännöksen ja kuinka hyvin yritys on pystynyt jatkamaan toimintojaan ilman mahdollisia seuraamuksia.

4.1 Haastattelun toteutuminen

Haastatteluun osallistuu kaksi rakennusalan yritystä. Yrityksistä kumpikin tuottavat itse rakennuspalveluita sekä toimivat ostajina alihankintaketjussa. Lisäksi kummallakin yrityksellä on oma taloushallinnon osasto. Kumpaankin haastattelukohteeseen yhteydenpito tapahtui sähköpostin välityksellä. Yritykset olivat kiinnostuneita osallistumaan haastatteluihin. Vaihtoehtoina olivat joko henkilökohtainen tapaaminen yrityksen edustajan kanssa tai vastaamalla sähköpostin välityksellä kysymyksiin. Kummankin yrityksen edustaja suostui henkilökohtaiseen tapaamiseen.

Ensimmäinen haastattelu toteutui 4.12.2015. Aikataulun vuoksi jouduin vaihtamaan haastateltavaa, koska ensimmäinen haastateltava olisi ehtinyt tapaamiseen vasta tammikuussa. Ensimmäinen haastateltava toimii yrityksessä myynti- ja ostoreskontranhoitajana. Tällä hetkellä hän toimii vielä harjoittelijan tittelillä, mutta valmistumisen myötä hänen tittelinsä tulee olemaan talousassistentti. Toinen haastattelu toteutui 7.12.2015, useiden peruuntumisien jälkeen. Toisen haastateltavan titteli yrityksessä on controller, mutta hänen työtehtävinä on enimmäkseen myynti- ja ostoreskontran hoitaminen mutta myös muut taloushallinnon tehtävät kuten kirjanpito kuuluvat hänen työtehtäviin.

Kumpikin haastattelu toteutui hyvin nopeasti haastattelukysymysten osalta. Henkilökohtaisen tapaamisen ansiosta, syntyi keskustelua aiheesta yleisesti ja selvisi haastattelukysymysten ulkopuolisia ongelmia rakennuspalveluiden käänteisen verovelvollisuuden hoitumisesta nyky päivänä. Henkilökohtainen haastattelu tarjosi myös sen, että haastattelukysymykset avautuivat haastateltaville paremmin kuin esimerkiksi sähköpostin välityksellä tehty haastattelu olisi avannut.

4.2 Haastattelun tulokset

Haastattelun tarkoituksena oli selvittää, kuinka rakentamispalveluiden käännetty verovelvollisuus on sisäistetty yrityksissä, joiden toimiala on rakennusalalla ja joissa on oma taloushallinnon osasto. Juurikin taloushallinnon työntekijöiden ammatitaitoon käännetyn verovelvollisuuden ymmärtämiseen oli tarkoitus pureutua.

Haastattelut toivat uuden näkökannan siitä kuinka rakentamispalveluiden käännetty verovelvollisuus hoituu nykyaikana työelämässä. Kun lakimuutos tuli voimaan 1.4.2011, säännös toi haasteita sekä rakennusalalla toimiville yrityksille että taloushallinnon työtehtävissä työskenteleville henkilöille sisäistää säännöksen edellytykset. Nyky aikana taloushallinnon työtehtävissä työskenteleville säännöksen sisältö on jo selvillä. Kummassakin haastattelussa tuli ilmi, että reskontraa hoitaessa tai myyntilaskuja tehtäessä, säännöksen sisältö on sisäistetty huolella. Kumpikin haastateltava havaitsee mahdolliset virheet ostolaskuja käsiteltäessä ja osaavat ohjeistaa laskun lähettäjää korjauksista. Ostolaskuja käsitteleville yrityksille tämä on ongelma, koska laskujen tarkka seuraaminen ja korjausten pyytäminen lisää yritykselle kuluja, henkilöstökuluja. Haastattelukysymyksessä 4 (liite 2) kysyttiin, onko kyseinen lakimuutos lisännyt kustannuksia ja kysymyksen taka-ajatuksena oli, tuleeko kustannukset virheellisestä kirjanpidosta ja siitä johtuvista veroseuraamuksista. Kumpikin haastateltava kertoi, että yrityksen kustannukset tulevat juurikin laskujen korjauksista johtuvista henkilöstökulujen lisääntymisistä. (Haastateltava 1 & 2, haastattelu, 4.12 & 7.12.2015.)

Rakennuspalveluiden käännetyn verovelvollisuuden todelliset ongelmat löytyvät rakennustyömailta ja pienistä rakennusalan yrityksistä. Rakennustyömailta rakennusmestarit, jotka hyväksyvät laskut ja lähettävät ne edelleen kirjanpitoon, eivät vielä osaa eritellä mitkä palvelut kuuluvat käännetyn verovelvollisuuden piiriin ja mitkä eivät. (Haastateltava 1 & 2, haastattelu, 4.12 & 7.12.2015.) Haastateltava kaksi kertoi, että usein tulee sellaisia tilanteita, joissa sama yritys tekee sekä rakennustyömaalla että työmaakopeissa siivousta. Rakennusmestari hyväksyy laskun, jonka palvelu on kirjattu kokonaan käännetyn verovelvollisuuden alaiseksi vaikka lasku sisältää kahta erilaista siivouspalvelua, sekä rakennuksen siivousta että työmaakoppien siivousta. Rakennussiivous kuuluu käännettyyn verovelvollisuuteen, koska se kohdistuu rakennukseen mutta työmaakoppien siivous kuuluu tavanomaisen verovelvollisuuden alaiseen palveluun. Näin ollen sekä rakennusmestari että laskun lähettänyt yritys eivät ole osanneet erotella käännetyn verovelvollisuuden alaisiin kuuluvia palveluita tavanomaisen verovelvollisuuden alaisista palveluista. (Haastateltava 2, haastattelu, 7.12.2015.) Haastateltava yksi kertoi myös samaa, että tulee olla tarkkana laskujen sisällöstä ja laskumerkinnöistä. Laskumerkinnätkin ovat myös usein olleen puutteellisia ja tämän takia on jouduttu lähettämään laskuja korjattavaksi. (Haastateltava 1, haastattelu, 4.12.2015.)

Kysymysten 5 ja 6 (liite 2) tarkoituksena oli selvittää verottajan asemaa käännettyä verovelvollisuutta koskevissa asioissa. Kumpikaan haastateltava ei kokenut yrityksensä

tarvitsevan verottajalta konsultointi apua. Heidän mielestä käännetty verovelvollisuus on jo taloushallinnon ammattilaisille tuttu, mutta ongelmatilanteissa yrityksen sisältä löytyy tieto asioiden hoitoon. Verottajan asema käännetyn verovelvollisuuden valvojana haastateltavat kokivat toivottamaksi. Verottajalla ei ole tarpeeksi resursseja valvoa hoitavatko yritykset laskutuksensa oikein. Varsinkin sellaisissa tilanteissa, joissa kaksi pientä rakennusalan yritystä lähettävät ristiin virheellisiä laskuja, virheellisyys paljastuu vasta verotarkistuksissa. (Haastateltava 1 & 2, haastattelu, 4.12 & 7.12.2015.) Haastateltava kaksi kertoi, että alkuun verottaja kiinnitti paljon huomiota sellaisiin yrityksiin, joille tuli paljon saamia arvonlisäverosta ja saattoi pyytää selvityksiä lähetetyistä laskuista jotka oli kirjattu käänteisinä (Haastateltava 2, haastattelu, 7.12.2015).

4.3 Lisätietoa

Haastattelun tarkoituksena oli selvittää, olisiko taloushallinnon ammattilaisilla vielä ongelmia käännetyn verovelvollisuuden tuomien haasteiden kanssa. Haastattelun tuomat tulokset kuitenkin viittaa ongelmiin rakennustyömailla toimivien tiedon ja taidon puutteisiin käännetyn verovelvollisuuden hoidossa. Haastatteluista saamien tulosten tueksi selvitin olemassa olevia tutkimuksia aiheen ympäriltä. Aihetta oli tutkittu erilaisten opinnäytetöiden yhteydessä, joista löysin omaa tutkimustyötä lähellä olevan tutkimuksen.

Vuonna 2012 Tiina Hanhikari-Salmi Turun ammattikorkeakoulusta rakennutekniikan koulutusohjelmasta toteutti omassa opinnäytetyössään haastattelun alueen rakennusyrittäjille rakennuspalveluiden käännetystä arvonlisäveron käytäntöön liittyvistä asioista. Haastattelu tuloksina vastaajat kertoivat, että oma yritys oli lakimuutoksen voimaan astuessa pitänyt koulutuksia käännetystä verovelvollisuudesta. Vastaajat olivat myös sitä mieltä, että kyseinen säännös aiheuttaa ongelmia juuri virheellisten laskujen tuottamien kustannusten takia. Lisäksi kaikki vastaajat olivat sitä mieltä, että tuleville rakennusinsinööreille tulisi koulutusohjelmassa opettaa käännetyn verovelvollisuuden käytäntö, koska vastaajat kokivat aiheen hyvin monimutkaiseksi. (Hanhikari-Salmi 2012, viitattu 20.12.2015.)

5 OPAS TILITOIMISTOLLE

Tässä kappaleessa esitellään opinnäytetyön toimeksiantaja ja työlle tarkoitettua konkreettista tuotosta. Toimeksiantajana on oululainen tilitoimisto. Tilitoimiston palveluina on perus taloushallintopalvelut, esimerkiksi kirjanpito, tilinpäätökset ja palkanlaskenta. Toimeksiantajan asiakaskunta koostuu monen toimialan yrityksistä. Tämän opinnäytetyön tuotoksena on tarkoitus laatia toimeksiantajalle opas rakennuspalveluiden käännetyn verovelvollisuuteen liittyvistä asioista. Opas tullaan esittämään opinnäytetyön liitteenä, siten se on toimeksiantajan käytettävissä helpommin.

Oppaan tarve heräsi toimeksiantajan toiveesta. Toimeksiantajan asiakaskuntaan kuuluu rakennusalan yrityksiä, joten on tärkeää, että heidän käytössä on opas, joka sisältää rakennuspalveluiden käännetyn verovelvollisuuden sisältämät käytänteet ja tärkeimmät määritelmät. Opas toimii työkaluna, josta pystyy tarkastamaan tai uudelleen mieleen palauttamaan aihetta koskevat käytänteet

Oppaalle tarkoitettu kohderyhmä toimeksiantaja yrityksessä on sekä yrityksen työntekijät että yrityksessä olevat harjoittelijat. Yrityksen työntekijöiden kohdalla oppaan käyttötarkoituksina olisi aiheeseen liittyvien käytänteiden mieleen palauttaminen ja mahdollisten rajatilanteiden selvittäminen. Yritysten harjoittelijoiden käytössä opas toimisi perehdytysmateriaalina. Oppaassa esitetyt asiat, tukevat ja täydentävät koulussa opittuja asioita. Perehdytyksen tarkoituksena on, että harjoittelijat pystyvät paremmin hoitamaan yrityksen asiakkaiden taloushallinnollisia työtehtäviä.

Oppaaseen kootaan toimeksiantaja yrityksen kohderyhmien tarpeita täyttäviä tietoja rakennuspalveluiden käännettyä verovelvollisuutta koskevista asioista. Työntekijöille oppaassa tarpeellisia tietoja ovat käytäntöön liittyviä asioita; laskutusmerkinnöistä, kirjanpidollisista käytännöistä ja verotuksellisista käytänteistä sekä rajatilanteet. Harjoittelijoiden kohdalla tarpeellista tietoa on koko oppaan sisältö. Harjoittelijat oppivat koulussa pintapuolisesti käännetyn verovelvollisuuteen liittyvät käytänteet. Perehdytyksessä oppaan sisältö ohjaa harjoittelijat tarkemmin käännetyn verovelvollisuuden käytäntöihin.

Oppaan sisältö esitetään käytännön läheisesti. Havainnollisuudessa käytetään paljon kuvioita ja niiden sisältö aukaistaa lukijalle mahdollisimman selkeästi. Käsiteltäviä asioita oppaassa tulee olemaan:

- rakennuspalveluiden käännetty verovelvollisuus versus tavanomainen vero käytäntö
- rakennuspalvelun määritelmä
- ostajan ja myyjän määritelmät
- asiakasyrityksiä koskevia lakiin perustuvia pakotteita kuten laskumerkintävaatimukset sekä tilaajavastuulaki
- kirjanpidolliset käytänteet
- muuttuneet kausiveroilmoituksen kohdat
- rajatilanteet

Oppaan pituus tulee olemaan mahdollisimman lyhyt. Lyhyestä ja selkeästi esitetystä oppaasta yrityksen kohderyhmät löytävät helposti etsimänsä tiedot.

6 JOHTOPÄÄTÖKSET

Ensimmäisenä tutkimuskysymyksenä oli tarkoitus selvittää kuinka käännetty verovelvollisuus toimi teoriassa mutta myös kirjanpidollisesta ja verotuksellisesta näkökulmasta. Arvonlisäverolakiin tehty säännös käännetystä verovelvollisuudesta sisältää paljon sisäistettäviä asioita, jotka vaikuttavat yrityksen laskutukseen, kirjanpito-ohjelmien ja kausiveroilmoituksiin. Lisäksi on paljon säännöstä täydentäviä ja tukevia lakeja, kuten tilaajavastuulaki.

Rakennusalalla toimivien yritysten tulee olla hyvin tarkkoina kun tekevät sopimuksia toisten yritysten kanssa. Ensin yrityksiä velvoittaa tilaajavastuulaki, selvittämään hoitaako sopimusosapuoli yrityksille lain vaatimat velvollisuudet. Sopimusta tehdessä tulee olla tarkoin selvillä sopimusosapuolen yritystoiminnasta. Jotta kyseisessä sopimuksessa voidaan laskutusvaiheessa soveltaa rakennuspalvelun käännettyä verovelvollisuutta, sopimusosapuolien yritystoiminnan tulee olla laissa määriteltyä rakennuspalvelua. Lisäksi ostajalle on myös laissa asetettu määritelmät, joiden tulee toteutua jotta käännettyä verovelvollisuutta voidaan soveltaa.

Laskutusvaiheessa yritysten tulee kiinnittää erityistä huomiota laskumerkintöihin. Laskumerkinnöistä on lakiin asetettu omat määritelmät, mitä asioita laskuista pitää selvittää. Laskumerkinnät tulee tehdä huolella, koska kirjanpito-ohjelmien tulee ensisijaisesti luottaa laskun oikeellisuuteen. Tässä kohtaa myös kirjanpito-ohjelmien ammattitaito ja tietämys alaa ja lakeja koskevista asioista punnitaan. Vaikka lähtökohtaisesti tulee luottaa laskun olevan oikein, jokaisen laskun kohdalla pitää pysähtyä tarkistamaan oikeellisuus laskun sisällöstä.

Lakimuutoksen astuessa voimaan kirjanpito-ohjelmien vaadittiin uusien asioiden opettelua; laskumerkintöjen huomioimisessa, kirjanpito-ohjelmien muutoksissa, kirjausten tekemisessä ja kausiveroilmoitusten muuttuneissa käytännöissä. Kirjanpito – ohjelmat muuttuivat siten, että kun kirjataan tositteden mukaan sekä rakennuspalveluiden ostoja että myyntejä, niiden verokäsittelyt kirjautuvat automaattisesti oikeille tileille. Kausiveroilmoituksia tehdessä, kirjanpito-ohjelmien tulee huomioida muuttuneet kohdat, asiakasyrityksen toimiessa rakennusalalla. Näiden asioiden nopea sisältäminen on ollut tärkeää kirjanpito-ohjelmien kanssa, koska vääristä kirjanpito-ohjelmien ja sen myötä väärin tehdyistä kausiveroilmoituksista, yrityksille tulee veroihin viivästysmaksuja ja veronkorotuksia.

Toisen tutkimuskysymyksen tarkoituksena on selvittää kuinka rakennuspalveluiden käännetty verovelvollisuus hoituu nykyaikana, 4 vuotta lakimuutoksen jälkeen. Tutkimusmenetelmänä oli kvalitatiivinen haastattelu. Haastatteluissa käytettiin viitekehyksen pohjalta kehitettyjä kysymyksiä, jotka käsittelivät laajasti tutkittavaa aihetta. Haastateltavina oli kaksi isoa rakennusalan yritystä, joissa molemmissa oli oma taloushallinnon osasto. Tutkimuksen tueksi löytyi myös toinen samanlainen tutkimus, jonka tulokset vastasivat tässä tutkimuksessa toteutetun haastattelun tuloksia.

Rakennuspalveluiden käännetty verovelvollisuus tuottaa edelleen ongelmia yritysmaailmassa. Ongelmat eivät kuitenkaan enää ole taloushallinnossa vaan rakennustyömailla toimivien rakennuspäälliköiden ja pienten rakennusyritysten osaaamisen ja tiedon puutteissa soveltaa kyseistä lakisäännöstä oikein.

Tässä työssä toteutettu tutkimus tukee Hanhikari-Salmen tekemää tutkimusta. Vaikka tutkimuksen tarkoituksena oli selvittää käännetyn verovelvollisuuden ongelmakohtia kirjanpidollisesta näkökulmasta, tutkimuksesta nousi esiin samat ongelmat kuin 3 vuotta sitten Hanhikari-Salmi oli tutkimuksessaan todennut. Rakennusalalla toimivien yritysten osaaminen soveltaa käännettyä verovelvollisuutta on edelleenkin puutteellista ja se aiheuttaa yrityksille kustannuksia. Kustannukset muodostuvat henkilöstökuluista, koska laskujen korjaaminen puolin ja toisin teettää työntekijöillä lisää työtä. Hanhikari-Salmen tutkimuksessa tuli esille, että yritykset toivoisivat tulevaisuudessa rakennusinsinöörien saavan koulutusta käännettystä verovelvollisuudesta. Koska tässäkin työssä tehty tutkimus tukee ongelmien johtuvan rakennustyömailla työskentelevien piirissä, tutkin Oulun ammattikorkeakoulun rakennusyksikön koulutusohjelmia ja havaitsin, ettei esimerkiksi rakennusalan työjohdon koulutusohjelmasta löydy kurssia, jossa opiskelijoille opetettaisiin käänneisen verovelvollisuuden käytäntöjä (Oulun ammattikorkeakoulu 2015, viitattu 20.12.2015.)

Sekä Hanhikari-Salmen että tämän työtulokset kertovat, että isoissa yrityksissä, joissa on oma taloushallinnon osasto, osaavat hoitaa käännettyyn verovelvollisuuteen liittyvät asiat. Yritysten sisältä löytyy tarvittava tieto ja osaaminen ja yrityksissä tuetaan toisten työtä. Pienten rakennusalan yritysten kannalta onkin huonoa, ettei heidän tukena ole ammattilaisia jotka osaisivat käännetyn verovelvollisuuden säännökset.

Opinnäytetyön konkreettisena tuotoksena on toimeksiantajalle koottu opas opinnäytetyön viitekehyksen pohjalta. Oppaan tarkoituksena on olla toimeksiantaja yrityksen työntekijöille rakennuspalveluiden käännetyn verovelvollisuuteen liittyvien asioiden mieleen palauttamista helpottava työkalu. Lisäksi oppaan käyttötarkoituksena on yrityksessä työskentelevien harjoittelijoiden perehdytys materiaali. Oppaasta harjoittelijat pystyvät täydentämään koulussa opittuja rakennuspalveluiden käännettyyn verovelvollisuuteen liittyviä asioita.

Oppaan toteutuksen lähtökohtana on toimeksiantajan tarve kyseiselle tuotokselle. Oppaan sisältöön ja visuaaliseen ilmeeseen vaikuttavia tekijöitä on toimeksiantaja yrityksessä olevat kohderyhmät ja niiden käyttötarkoitukset. Sisältö koostuu opinnäytetyön ensimmäisen tutkimuskysymyksen pohjalta luodusta viitekehystä. Oppaan visuaalinen ilme muodostuu viitekehystä kehitetyistä graafisista kuvioista ja kaavioista, joiden sisältö avataan lyhyesti mutta ymmärrettävästi. Oppaan käsiteltävät aiheet tukevat toimeksiantaja yrityksen kohderyhmiä heidän työssään. Käsiteltävät aiheet oppaassa ovat rakennuspalveluiden käännetyn verovelvollisuuden ja tavanomaisen verokäytännön erot, kirjanpidolliset ja verotukselliset käytänteet rakennuspalveluiden käännetyn verovelvollisuuden hoidossa. Lisäksi oppaassa esitetään käytäntöjä, joita toimeksiantaja yrityksen asiakasyritykset joutuvat huolehtimaan, jotta toimeksiantaja yritys pystyy tekemään oman työnsä oikein, kuten tilaajavastuu, laskumerkintä vaatimukset ja käännettyyn verovelvollisuuteen oikeuttavien sopimusehtojen täyttymiset. Tilaajavastuu ja laskumerkintä vaatimukset ovat lakiin perustuvia käytänteitä. Myös käännettyyn verovelvollisuuteen oikeuttavien ehtojen kuten rakennuspalveluiden määritelmä ja ostajan määritelmä perustuvat lakiin. Opas sisältää myös käytännönläheisiä esimerkkejä erilaisista rajatilanteista, joita käännetty verovelvollisuus sisältää.

7 POHDINTAA

Ajatus tähän opinnäytetyöhön lähti toimeksiantajalta. He kokivat tarpeelliseksi oppaan, joka käsittelee rakennuspalveluiden käännettyä verovelvollisuutta. Työtä suunnitellessa aluksi viitekehyksen oli tarkoituksena käsitellä rakennuspalveluiden käännettyä verovelvollisuutta ja harmaata taloutta. Harmaan talouden osuus viitekehyksessä olisi käsitelty harmaata taloutta yleisesti ja tarkemmin rakennusalan näkökulmasta. Koska työn tuotoksena ja tarkoituksena oli kuitenkin luoda opas tilitoimistolle, joka sisältö muodostuu viitekehyksen pohjalta, harmaan talouden osuus jäi vain pieneksi kappaleeksi johdannossa. Oppaassa ei käsitellä ollenkaan harmaata taloutta, joten sen osuus viitekehyksessä ei ollut olennainen. Rakennuspalveluiden käännetyn verovelvollisuuden osalta viitekehyksen sisältö ei ollut projektin aloitus vaiheessa selvillä.

Opinnäytetyön tutkimuskysymykset ja rajaukset ovat tarkentuneet projektin edessä. Alun alkaen rakennuspalveluiden käännettyä verovelvollisuutta oli tarkoitus käsitellä niin kirjanpidollisesta kuin verotuksellisesta näkökulmasta. Rajauksissa oli alussa selvillä, että viitekehys käsittelee ainoastaan suomalaisten yritysten välisiä käytänteitä. Myöhemmin rajaksiin tuli mukaan myös kuntien ja välimies käsittelyiden välisiä käytänteitä. Rajaukset olivat mielestäni hyvät, koska kahden suomalaisen yrityksen välisissä käytänteissäkin oli tarpeeksi perehtymistä.

Projektin edetessä toinen tutkimuskysymys heräsi. Koska ensimmäinen tutkimuskysymys etsii vastauksia siihen mikä on käännetty verovelvollisuus ja kuinka se toteutuu kirjanpidollisesti ja verotuksellisesti teoriassa, toisen tutkimuskysymyksen tarkoituksena on selvittää kuinka kyseinen asia toteutuu käytännössä. Koska harmaata taloutta käsittelevä luku jäi kokonaan pois, sen tilalle tuli toista tutkimuskysymystä käsittelevät asiat.

Projektin edetessä eteen tuli paljon asioita, joita en alkuvaiheessa osannut ottaa edes huomioon. Opinnäytetyön sisältöön tuli paljon lisää tietoperustaa ja projektin edetessä työn visuaalinen ilme muuttui monesti. Ohjauseminaarissa sain paljon kehitysehdotuksia, jotka koin loppujen lopuksi todella hyödyllisiksi työni kannalta. Ohjauseminaarin jälkeen esiin tulleet kehitysehdotukset tuntuivat musertavilta, koska panostus sen hetkiseen työhön, sisältöön ja ulkoilmeeseen, oli ollut omasta mielestä hyvä ja riittävä. Kehitysehdotuksista muodostunut lisätyön määrä sai pohtimaan

aikataulun pitävyyttä, mutta järkytyksestä selvittyä, loin uudelle työmäärälle selvän toteutus suunnitelman.

Alusta asti projekti on edennyt sykleittäin. Projektille luotu aikataulu on pitkä, sykleittäin työskentely tuntui hyvältä. Alussa tuotin tekstiä varovaisesti ja harkiten, pyrin kiinnittämään huomiota kielellisiin asioihin. Tällainen työskentely kuitenkin rajoitti tekstin tuottavuutta. Ennen ohjausseminaaria sain ehdotuksen tuottaa vaan tekstiä oikeakielisyydestä piittaamatta. Tämän vinkin ansiota sain tuotettua paljon, kylläkin kieliopillisesti virheellistä tekstiä.

7.1 Rakennuspalveluiden käännetty verovelvollisuus käytännössä

Toista tutkimuskysymystä oli alun perinkin tarkoitus tutkia käyttämällä haastatteluita tutkimusmenetelmänä. Prosessin alussa haastatteluiden tarkoituksena oli olla osana tietoperustan materiaalia. Mutta jo aloituskeskustelussa haastatteluille ja sen tuottamille tuloksille päätin muodostaa oman luvun opinnäytetyöhön. Tämä muutos työssä ei kuitenkaan muuttanut alkuperäistä suunnitelmaa haastatella vain paria oululaista rakennusliikkeen taloushallinnossa työskentelevää työntekijää.

Haastateltavien valinta kävi helposti. Toisen haastateltavan sain omien kontaktieni kautta ja toisen haastateltavan yhteystiedot sain omalta tuutoriopettajalta. Haastateltavat suostuvat mielellään haastatteluun, joka helpotti työtäni suuresti. Haastattelu aikoja järjestäessäni kohtasin kuitenkin vastoinkäymisiä aikatauluja sopiessa. Ensimmäisen haastattelun aika vaihtui kolme kertaa ja toisessa yrityksessä haastateltava vaihtui sopimattomien aikataulujen vuoksi.

Haastatteluista suunnitellessa ja tuloksia tutkiessani pohdin haastateltavien ammattipätevyyttä vastaamaan haastattelukysymyksiin. Tulin kuitenkin siihen lopputulokseen, että haastattelukysymysten ja tutkimuskysymyksen luonteen huomioon ottaen, heidän ammattitaitonsa oli varsin riittävä antamaan tutkimukselle oikeanlainen tulos. Koska tutkimuskysymyksenä oli selvittää kuinka rakennuspalveluiden käännetty verovelvollisuus toimii käytännössä, heidän työnsä asian parissa on riittävän vakuuttava vastaamaan haastatteluun ja antamaan riittävää tulosta.

Haastattelu tilanteet sujuivat hyvin. Kysymykset olivat nopeasti ohi ja sain riittävät vastaukset kysymyksiini. Varsinaisen haastattelun jälkeen sain vielä mahdollisuuden keskustella asioista aiheen tiimoilta. Olen varsin tyytyväinen haastatteluihin ja niihin saamiin tuloksiin. Sain myös paljon kannustusta haastateltavilta saattaa työ loppuun.

7.1 Oppaan laatiminen

Alusta asti oli selvää opinnäytetyöni todellinen tarkoitus. Tarkoituksena oli selvittää, kaikki mahdollinen informaatio mitä tarvitsee tietää kuinka rakennuspalveluiden käännetty verovelvollisuus toimii ja kuinka sitä hoidetaan niin kirjapidossa kuin verotuksellisesti, ja tämän informaation pohjalta luoda toimeksiantajalle opas. Koko prosessin aikana tämä tavoite on pysynyt kirkkaasti mielessä, mutta oppaan laatimisesta tuli aina vain hankalampaa, lisääntyneen tietoperustan takia. Ajatuksenani oli luoda selkeä ja tiivistetty paketti aiheen tiimoilta, mutta liian laajasta tietoperustasta on haastavaa luoda tiivistä opasta ilman, että mitään oleellista jäisi puuttumaan.

Oppaan ulkoasuksi ajattelin aluksi tekstimuotoista opasta, mutta laajan tietoperustan ja seminaarista saamien mielipiteiden takia opas sisältää enemmän graafisia kuvia, kaavioita ja taulukoita, joiden sisältöä avataan lyhyesti. Näin laajasta tietoperustasta saadaan luotua tiivistetympi opas. Lukuisuus helpottuu ilman että sisältö kärsii.

7.2 Kehitysehdotukset

Tutkiessani aihetta käsittelevää aineistoa ja haastatteluista saadun informaation pohjalta kehitysehdotukseksi nousi luoda vastaavan lainen opas rakennusliikkeiden käyttöön. Varsinkin sellaisten pienien rakennusliikkeiden, joilla ei ole omaa taloushallinnon osastoa vaan taloushallinto on ulkoistettu. Kyseissä yrityksissä laskutus hoidetaan yleensä kuitenkin itse ja näin ollen on tärkeää, että kyseiset laskuntekijät osaisivat kaiken tarpeellisen rakennuspalveluiden käännetystä verovelvollisuudesta.

Rakennusliikkeelle muodostetussa oppaassa tulisi enemmän käsitellä rajatapauksia, koska ne aiheuttavat juurikin ongelmia laskutuksessa ja vähemmän kirjanpitoon ja verotukseen liittyviä

asioita. Uskoisin, että monet rakennusliikkeet voisivatkin suostua toimeksiantajaksi kyseiseen projektiin, koska sitä saama hyöty yritykselle on arvokas.

LÄHTEET

Auranen, K. & Tannila, E. 2012. Rakennuspalveluiden käännetty arvonlisävero. Hämeenlinna: Lakimiesliiton kustannus.

Haastateltava 1, 2015, Talousassistentti/harjoittelija, Yritys X, Haastattelu, 4.12.2015. Tekijän hallussa.

Haastateltava 2, 2015, Controller, Yritys Y, Haastattelu, 7.12.2015. Tekijän hallussa.

Hanhikari-Salmi, T. 2012. Käännetty arvonlisävero käytännössä-Kyselytutkimus pääurakoitsijoille, viitattu 20.12.2015, <http://docplayer.fi/3250055-Kaannetty-arvonlisavero-kaytannossa.html>.

Harmaa talous rakennusalalla 2014. Viitattu 20.11.2015, <http://www.mustatulevaisuus.fi/fi/ilmiot/harmaa-talous-rakennusalalla>.

Huhtala, H. & Sorvanto, K. 2011. Rakentamisen käännetty arvonlisävero käytännössä. Jyväskylä: Edita Publishing Oy.

Kurkela, R. 2015, Tietoteoreettiset lähtökohdat - Laadullisen ja määrällisen tutkimuksen erot, viitattu 19.11.2015, <http://tilastokeskus.fi/virsta/tkeruu/01/07/>.

Laskutus, viitattu 2.12.2015, <http://www.kaanteinenarvonlisavero.fi/urakoitsijat/>.

Lohi, L-R. 2014. Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus pienyrittäjän näkökulmasta. Viitattu 17.1.2016, <http://herkules oulu.fi/thesis/nbnfioulu-201404241286.pdf>.

Oikeusministeriö, Arvonlisäverolaki 19 LUKU- Veron määrääminen 182 § (7.8.2009/605), viitattu 30.11.2015,

<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501?search%5Btype%5D=pika&search%5Bpika%5D=arvonlis%C3%A4verolaki#L19P182>.

Oikeusministeriö, Arvonlisäverolaki (16.7.2010/686) - Rakentamispalvelun ostajat, viitattu 6.11.2015,

<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501?search%5Btype%5D=pika&search%5Bpika%5D=arvonlis%C3%A4verolaki#L2P8c>.

Oulun ammattikorkeakoulu, 2015, Rakennusalan työjohdon tutkinto-ohjelma, viitattu 20.12.2015, <https://www.oamk.fi/opinto-opas/koulutusohjelmat/?koulutus=rym2015&lk=s2015>.

Rakennusteollisuus RT Ry, 2015, Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus- syventävä ohjeet, viitattu 15.2.2015, <https://www.rakennusteollisuus.fi/globalassets/harmaan-talouden-torjunta/kaannetty-alm-rakennusalalla-syventavat-ohjeet-2014.pdf>.

Rakennusteollisuus RT Ry, Tilaajavastuulaki, viitattu 28.1.2016, <https://www.rakennusteollisuus.fi/Tietoa-alasta/Harmaan-talouden-torjunta/Tilaajavastuulaki/>.

Suomen Tilaajavastuu Oy, Tilaajavastuulaki, viitattu 28.1.2016, <https://www.tilaajavastuu.fi/fi/tilaajavastuulaki/>.

Suomen Tilaajavastuu Oy, 2015, Tilaajanvastuulaki tiukkenee, laiminlyönnistä jopa 65000 euron rapsut, viitattu 29.1.2016, <https://www.tilaajavastuu.fi/fi/med/tilaajavastuulaki-tiukkenee-laiminlyonnista-jopa-65-000-euron-rapsut/>.

Työsuojeluhallinto, 2015, Tilaajavastuu, viitattu 28.1.2016, <http://www.tyosuojelu.fi/harmaa-talous/tilaajavastuu>.

Työ- ja elinkeinoministeriö 2014, Tilaajavastuulain toimivuutta ja muutostarpeita selvittävän työryhmän mietintö, viitattu 29.1.2016, http://www.tem.fi/ajankohtaista/julkaisut/kaikki_julkaisut/tilaajavastuulain_toimivuutta_ja_muutostarpeita_selvittavan_tyoryhman_mietinto.100721.xhtml.

Urakoitsija, viitattu 17.1.2016, <http://www.kaanteinenarvonlisavero.fi/urakoitsijat/>.

Verohallinto 2014, Arvonlisäverovelvollisen opas - Ilmoitusjaksot, viitattu 6.11.2015,
[http://vero.fi/fi-
FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Arvonlisaverovelvollisen_opas\(33102\)#8.2.](http://vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Arvonlisaverovelvollisen_opas(33102)#8.2)
Ilmoitusjaksot _.

Verohallinto 2015, Maksun myöhästymisestä peritään viivästyskorkoa, viitattu 30.11.2015
[https://www.vero.fi/fi-
FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Osakeyhtio_ja_osuuskunta/Verotili/Verotilimaksun_myohastyminen
_ja_maksuvai\(29392\).](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Osakeyhtio_ja_osuuskunta/Verotili/Verotilimaksun_myohastyminen_ja_maksuvai(29392))

Verohallinto 2012, Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus - Rakentamispalvelu,
viitattu 23.11.2015,
[https://www.vero.fi/fi-
FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Rakennusalan_kaannetty_arvonlisaverovelv\(20031\)#
22rakentamispalvelu.](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisaverotus/Rakennusalan_kaannetty_arvonlisaverovelv(20031)#22rakentamispalvelu)

Verohallinto 2012, Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus 5.1. Laskutus, viitattu
2.12.2015,
[https://www.vero.fi/fi-
FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Osakeyhtio_ja_osuuskunta/Arvonlisaverotus/Rakennusalan_kaann
etty_arvonlisaverovelvollisuus/Rakennusalan_kaannetty_arvonlisaverovelv\(20031\)#51laskutus.](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Osakeyhtio_ja_osuuskunta/Arvonlisaverotus/Rakennusalan_kaannetty_arvonlisaverovelvollisuus/Rakennusalan_kaannetty_arvonlisaverovelv(20031)#51laskutus)

Verohallinto 2015, Verotilimaksun myöhästymisen ja maksuvaikeudet, viitattu 30.11.2015,
[https://www.vero.fi/fi-
FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Osakeyhtio_ja_osuuskunta/Verotili/Verotilimaksun_myohastyminen
_ja_maksuvai\(29392\).](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Osakeyhtio_ja_osuuskunta/Verotili/Verotilimaksun_myohastyminen_ja_maksuvai(29392))

Tyhjennä lomake

Lomake palautetaan osoitteeseen:

VEROHALLINTO
Kausiveroilmoitusten optinen lukupalvelu
PL 5000
00053 VERO

KAUSIVEROILMOITUS K

Jos korjaatte aiemmin ilmoitettuja tietoja, ilmoittakaa vain muutosten määrät.

Kausiveroilmoitukseen ei saa liittää mitään liitteitä.

Verovelvollisen nimi (arvonlisäverovelvollinen / työnantaja)	010 Y-tunnus tai henkilötunnus

ARVONLISÄVERON TIEDOT

TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT

44	050 Ilmoitusjakso			052 Kohdekuusi		053 Vuosi		050 Ilmoitusjakso			052 Kohdekuusi		053 Vuosi		
	Kuu- kausi	Nejän- nesvuosi	Vuosi	euro		snt		Kuukausi	Nejännesvuosi	euro		snt			
	Vero kotimaan myynnistä verokannoittain														
	301	24 %:n vero						601	Ennakonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset						
	302	14 %:n vero						602	Toimitettu ennakonpidätys						
	303	10 %:n vero						605	Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset						
	305	Vero tavaraostoista muista EU-maista						606	Lähdevero palkoista yms.						
	306	Vero palveluostoista muista EU-maista						609	Sosiaaliturvamaksun alaiset palkat						
	318	Vero rakentamispalvelun ostoista (käämety verovelvollisuus)						610	Maksettava työnantajan sosiaaliturvamaksu						
	307	Kohdekuuden vähennettävä vero						Ei palkanmaksua							
	317	Alarajahuojennuksen määrä						054	Kohdekuusi-alku	055	Vuosi	056	Kohdekuusi-loppu	057	Vuosi
	308	Maksettava vero / Palautukseen oikeuttava vero (-)													
	309	0-verokannan alainen liikevaihto													
	311	Tavaroiden myynnit muihin EU-maihin													
	312	Palveluiden myynnit muihin EU-maihin													
	313	Tavaraostot muista EU-maista													
	314	Palveluostot muista EU-maista													
	319	Rakentamispalvelun myynnit (käämety verovelvollisuus)						Arvonlisäveron alarajahuojennukseen oikeutettu täyttää							
	320	Rakentamispalvelun ostot (käämety verovelvollisuus)													
	Ei alv-toimintaa														
	054	Kohdekuusi-alku	055	Vuosi	056	Kohdekuusi-loppu	057	Vuosi	315	Alarajahuojennukseen oikeuttava liikevaihto					
									316	Alarajahuojennukseen oikeuttava vero					
										Alarajahuojennuksen määrä (siirretään kohtaan 317)					

Päiväys	Alekkijöitus ja nimen selvennys	042 Puhelin

VEROH 400/1/1 1.2014



Tulosta lomake

Tyhjennä lomake

Käytä vain alkuperäistä lomaketta (ei lomakkeesta otettua kopiota eikä pienennettynä tulostusalueeseen, muutoin lomakkeen optinen luku ei onnistu).

K

Haastattelu kysymyksiä

1. Mitä on toimenkuvasi ja työtehtäväsi yrityksessä?
2. Millä tavalla vuonna 2011 tulleen lakimuutoksen rakennuspalveluiden käänteisestä alvelvollisuudesta on muuttanut työtehtäviäsi tai yrityksenne käytäntöjä?
3. Minkälaisia kirjanpidollisia haasteita lakimuutos on lisännyt esimerkiksi tunnistaa ostajalle laissa määritellyt edellytykset tai tunnistaa vähennysoikeudelliset ja käänteisen alvelvollisuuden piiriin kuuluvat laskut?
4. Aiheuttiko kyseinen lakumuutos kustannuksia?
5. Onko ollut ulkopuolisen konsultoinnin tarvetta, esimerkiksi verottajalta?
6. Kuinka koette verottajan aseman lakimuutoksen valvojana?

RAKENNUSPALVELUIDEN KÄÄNTEINEN VEROVELVOLLISUUS

Opas

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	39
2	RAKENNUSPALVELUIDEN KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.	
2.1	Pakottavat määritelmät.....	41
2.1.1	Rakennuspalvelun määritelmä.....	41
2.1.2	Ostajan määritelmä.....	43
2.2	Tilaaajanvastuu	44
2.3	Laskumerkintä vaatimukset.....	46
3	KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS KIRJANPIDOSSA.....	47
3.1	Tilikartan luominen	48
4	KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS VEROTUKSESSA	52
4.1	Kausiveron ilmoittaminen	53

1 JOHDANTO

Rakennusala on yksi suurimmista harmaan talouden sektoreista. Sitä mahdollistaa suuri työvoiman tarve, pitkät alihankitaketjut ja työn projektiluontoisuus. Harmaan talouden muotoina ovat yleisesti pakollisten verojen ja työnantajamaksujen laiminlyönti, ja tätä mahdollistaa yrityksissä pimeä työ tai tuloksen salaaminen. Vuonna 2007 arvioitiin, että rakennusalalla olisi 500 miljoonaa euroa salattuja työtuloja

Vuonna 1996 Suomessa aloitettiin tehostettu harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunta, joka käsittää erilaisia hankkeita ja toimenpiteitä. 1.4.2011 astui voimaan säännös jonka mukaan rakennuspalveluiden myynnissä tulee käyttää käänteistä arvonlisäverokäsittelyä. Kyseinen säännös muutti kokonaan rakennusalan käytännöt.

Tässä oppaassa tullaan esittämään rakennuspalveluiden käännetyn verovelvollisuuden periaate käytännössä ja siihen liittyvät määritelmät. Asia esitetään myös kirjanpidollisista ja verotuksellisista näkökulmista. Lisäksi oppaasta selviää muitakin rakennusalaan pakottavia lakeja, kuten laki laskumerkinnöistä sekä tilaajavastuulaki.

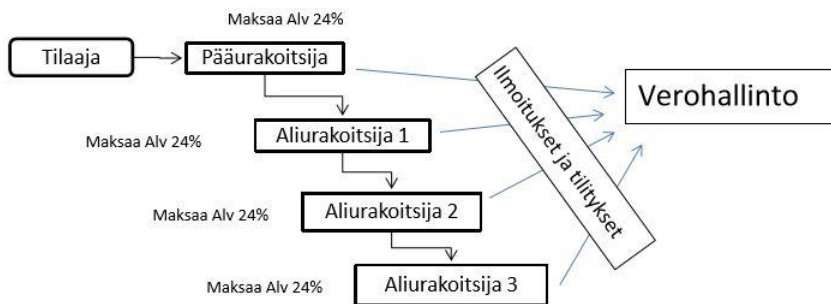
Toivottavasti tämän oppaan luettua rakennuspalveluiden käännetty verovelvollisuus tuntuu helpommalta sisäistää ja työskentely asian parissa sujuisi paremmin.

2 RAKENNUSPALVELUIDEN KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS

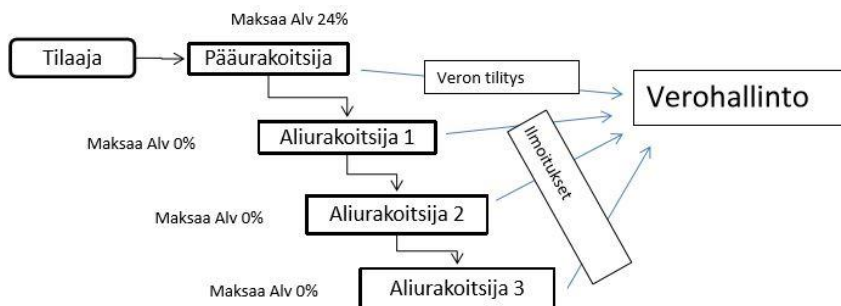
Tässä luvussa käsitellään rakennuspalvelun käännetyn verovelvollisuuden periaate eli kuinka se eroaa tavanomaisesta verokäsittelystä. Lisäksi tässä luvussa käsitellään tärkeitä lakiin perustuvia määritelmiä, jotka tulee toteutua jotta käännettyä verovelvollisuutta voidaan soveltaa. Myös aiheeseen liittyviä muita pakotteita esitellään.

Käänteisessä verovelvollisuudessa on kyse siitä, että aliurakoitsijat eivät enää suorita entiseen tapaan myynneistään arvonlisäveroa vaan arvonlisäveron suorittaa pääurakoitsija. Näin ollen ostaja ei pysty enää vähentämään arvonlisäveroa ja olemaan veloittamasta sitä valtiolle.

Kuvioissa 1 ja 2 esitetään tavanomaisen arvonlisävero järjestelmän ja käänteisen arvonlisävero järjestelmän erot. Kuviossa 1 aliurakoitsijoille lähetetään arvonlisäverolliset laskut, josta jokainen aliurakoitsija tekee itse verohallinnolle omat kausiveroilmoitukset ostoista ja myynneistä ja tilittävät niistä verot verohallinnolle. Kuviossa 2 aliurakoitsijoille lähetetään arvonlisäverottomat laskut ja niistä aliurakoitsijat tekevät ilmoituksen uuden kausiveroilmoitus lomakkeen mukaisesti. Pääurakoitsija on ainut, joka tekee verohallinnolle maksettavasta verosta tilityksen.



KUVIO 1. Tavanomainen arvonlisäverojärjestelmä



KUVIO 2. Käännetty arvonlisäverojärjestelmä

2.1 Pakottavat määritelmät

Rakennuspalveluiden käänteistä verovelvollisuutta koskeva säännös on pakottava, näin ollen sopimusta tehdessä osapuolet eivät voi sopia toisin jos laissa määritellyt edellytykset täyttyvät. Käännettyä verovelvollisuutta voidaan ja täytyy soveltaa jos kaksi laissa määriteltyä edellytystä täyttyvät. Ensimmäinen on rakennuspalvelun määritelmä ja toinen on ostajan määritelmä.

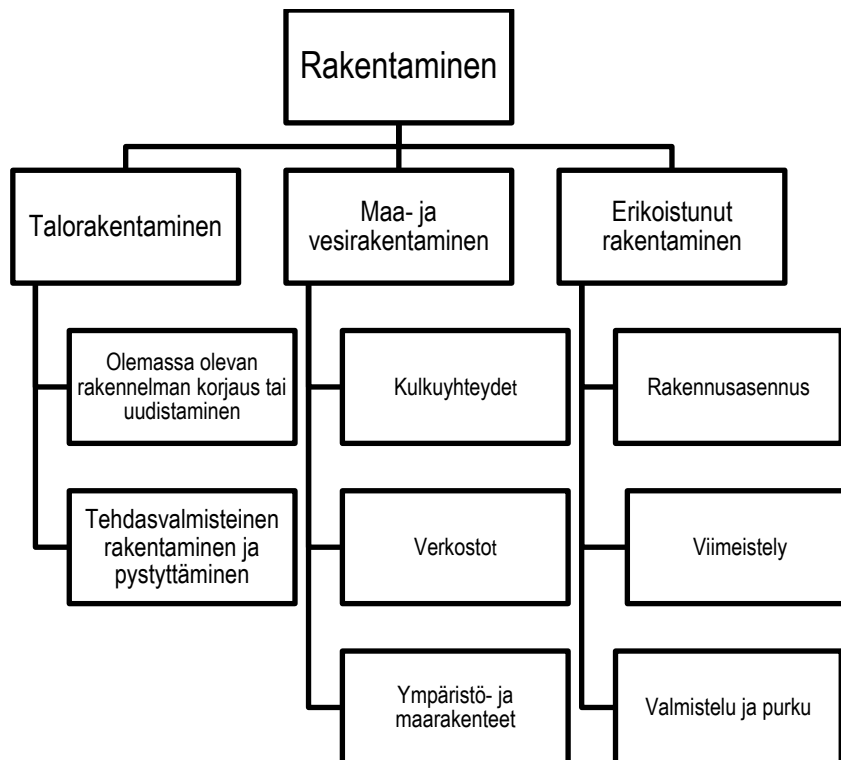
2.1.1 Rakennuspalvelun määritelmä

Laissa on määritelty tarkoin rakennuspalveluiden käsite. Kyseinen lain kohta löytyy ALV 31 § 3.

Rakentamispalveluita on:

- 3) kiinteistöön kohdistuva rakennus- ja korjaustyö sekä työn yhteydessä asennetun tavaran luovuttaminen;
- 4) edellä 1 kohdassa tarkoitettuun työhön liittyvä suunnitelu, valvonta ja muu niihin verrattava palvelu

Tämän lain puitteissa, 1. kohdassa esitettyihin palveluihin sovelletaan käänteistä verovelvollisuutta. Rakentaminen jakautuu kolmeen erilaiseen tapaan, talonrakentaminen, maa- ja vesirakentaminen tai erikoistunut rakentamistoiminta. Lisäksi jokaiseen tapaan kuuluu eri luonteista rakentamista.



KUVIO 3. Rakentamisen tavat ja luonteet

Kuvio 3 esittelee rakentamisen erilaiset tavat ja luonteet. Kaikkien näiden tapojen tulee aina kohdistua kiinteistöön, joka arvonlisäverolain 28§:n mukaan on määritelty maa-alueeksi, rakennukseksi tai pysyväksi rakennelmaksi. Näiden eri luontoisten rakennustapojen lisäksi käännetyn verovelvollisuuden piiriin kuuluvia rakennuksiin tehtäviä palveluita, on yleiseen käyttöön tulevien varusteiden ja laitteiden asennus, kuten hissit tai valvonta- ja hälytysjärjestelmät. Myös näiden huolto katsotaan rakentamiseksi. Rakentamisen aikana työmaalla tapahtuva siivoaminen ja loppusiivous katsotaan rakennuspalveluksi. Lisäksi rakentamiseen tarvittavien laitteiden ja koneiden vuokraus luetaan rakennuspalveluksi.

ALV 31 § 3 momentin 2. kohdassa esitetyt rakentamisenpalvelut eivät kuulu käännetyn verovelvollisuuden piiriin. Arkkitehtien ja insinöörien tuottamat palvelut, rakentamisen suunnittelussa ja valvonnassa, ovat tällaisia palveluita. Lisäksi viheralueille ja ulkotiloihin tehtävät istutukset, huollot ja puhtaanapidot eivät kuulu käännetyn verovelvollisuuden piiriin. Maa-aineiden ja loppusiivouksen yhteydessä rakennusjätteen kuljetuksen ja rakennuskoneiden vuokraus ilman kuljettajaa, kuuluu normaalin verovelvollisuuden alaisen myynnin piiriin.

Säännös käänteisestä verovelvollisuudesta sisältää runsaasti rajanvetoa ja erilaisia soveltamisedellytyksiä. Sopimuksia ja myyntilaskuja tehdessä tulee entistä tarkemmin selvittää osapuolten liiketoiminta voidakseen toimia lain edellyttämällä tavalla.

Alla olevassa taulukossa esitetään erilaisten rakennusalalla käytettävien palveluiden eroja tavanomaisen ja käännetyn verokäsittelyn välillä. Perussääntönä on, että sopimuksen sisältö usein määrittää onko palvelu rakentamispalvelua, eikä lähetetty lasku. Sopimuksen sisältö saattaa siis sisältää usein myön muilta ostettuja tai itse tuotettuja palveluita, joita normaalisti ei käsitellä rakennuspalveluina, mutta sopimuskokonaisuutena ne käsitellään rakennuspalveluina.

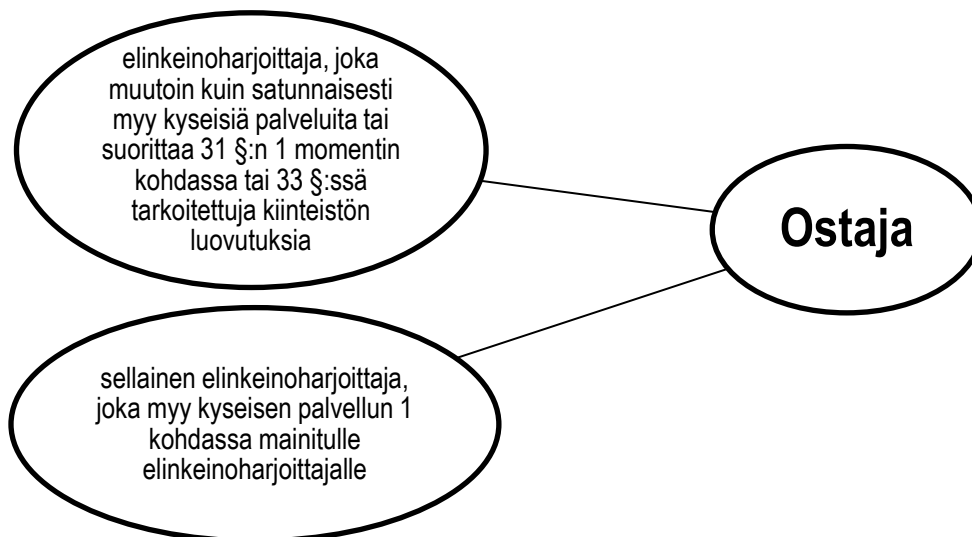
TAULUKKO 1. *Erialaisten rakennusalaan liittyvien palveluiden erottelu normaaliin ja käännettyyn verokäsittelyyn*

Palvelu	Tavallinen	Känteinen
Kiinteistöhoito	Tavanomainen jatkuvaluontoinen palvelukokoinaisuus <ul style="list-style-type: none"> • tilojen kunnossapito • auraus, • LVI-järjestelmien hoito 	Korjauspalvelut, joista laskutetaan erikseen <ul style="list-style-type: none"> • hissien korjaus/huolto • rakennussiivous ja loppusiivous
Kuljetuspalvelut	<ul style="list-style-type: none"> • rakennusmateriaalin kuljetus työmaalle/ pois työmaalta (kuorma-autolla/ traktorilla) 	<ul style="list-style-type: none"> • rakennusmateriaalin siirto/ kuljetus työmaan sisällä (kuorma-autolla/traktorilla)
Teiden hoito ja kunnossapito	Teiden hoitoon liittyvät palvelut <ul style="list-style-type: none"> • auraus • suolaus • liikennemerkkien vaihto Kokonaishoitopalvelu ns. elinkaarimalli	<ul style="list-style-type: none"> • asfaltointi • perukorjaus
Rautateiden rakentaminen ja huolto		<ul style="list-style-type: none"> • rakentaminen • korjaaminen • kunnossapito
Työn yhteydessä käytetyn tai asennetun materiaalin myynti	Erikseen myytävät materiaalit/ tavarat, eivät sisällä palvelua <ul style="list-style-type: none"> • keittiökoneiden asennus • kallion räjäytys/ louhinta rakennusaineen valmistusta varten 	Palvelun myynti sisältää materiaalit <ul style="list-style-type: none"> • betonin myyjä/kuljettaja osallistuu rakennustyöhön • uunin/lieden asennus • räjähdys/louhinta työmaalla

2.1.2 Ostajan määritelmä

ALV 31 § 3 rakentamiselle määriteltyjen edellytysten lisäksi ostajalle on määritelty edellytyksen jotta voidaan soveltaa käännettyä verovelvollisuutta. Jotta käännteistä verovelvollisuutta voidaan soveltaa, ostajan tulee muuten kuin satunnaisesti rakentaa tai rakennuttaa hallussaan olevalle maa-alueelle rakennuksia tai rakennelmia myyntiä varten. Tämä määritelmä on lain kohdassa 31 § 1 momentissa. 33 § määrittää, että ostaja joka luovuttaa kiinteistön ennen käyttöönottoa tai

uudisrakennus- tai perusparannustyöt on vielä kesken, voidaan soveltaa käännettyä verovelvollisuutta. Alv 8 § 2 momentti tarkoittaa niin kutsutun välimies ostajaa. Elinkeinoharjoittajaa, joka myy edellä mainittuja palveluita muille elinkeinoharjoittajille.



KUVIO 4. Arvonlisäverolaissa määritelty ostajan määritelmä

2.2 Tilaajanvastuu

Vuonna 2007 astui voimaan laki, tilaajavastuulaki, jonka tarkoituksena estää sellaisten yritysten toiminta alalla, jotka eivät huolehdi yrityksen velvoitteista yhteiskunnalle ja näin ollen torjua harmaata taloutta. Lain tarkoituksena on myös edistää alalla vallitsevien työehtojen noudattamista sekä edes auttaa yrityksen tasavertaisuutta kilpailussa työtehtävissä.

Laissa tarkoitettu tilaaja on sellainen elinkeinoharjoittaja, joka on rekisteröinyt toimintansa aloitettua kaupparekisteriin. Tilaajat, jotka ovat selvitysvelvollisia voivat olla

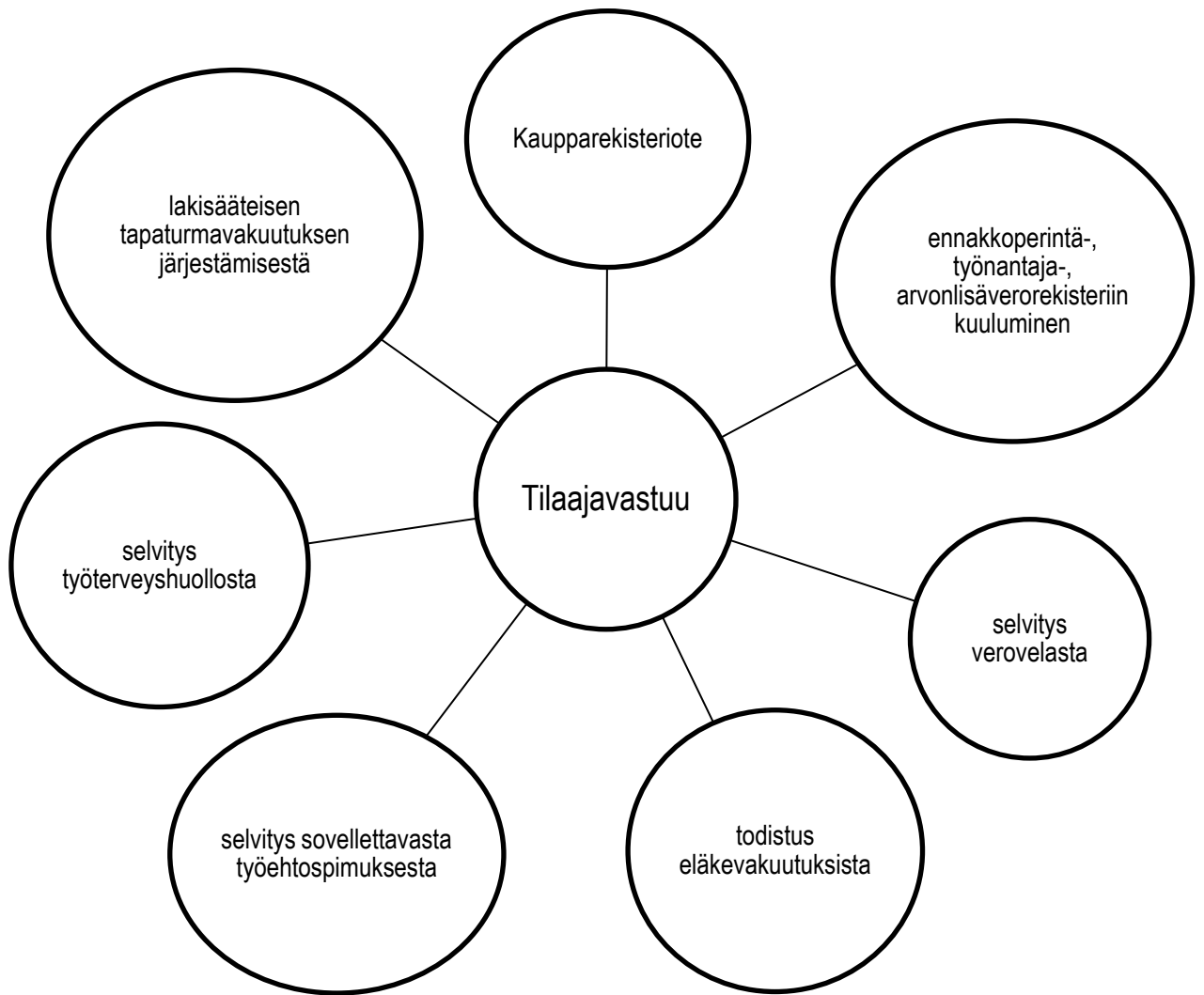
- elinkeinoharjoittaja
- asunto- ja kiinteistöosakeyhtiö
- valtio
- kunta tai kuntayhtymä
- seurakunta tai seurakuntayhtymä

Sen sijaan yksityiset maatalouden ja kalastuksen elinkeinoharjoittajat sekä kotitaloudet eivät ole lain mukaan ole selvitysvelvollisia. Tilaajavastuulaissa tarkoitetaan sellaista toimintaa, jossa

tilaaja tarvitsee joko vuokratyövoimaa tai aikoo solmia alihankintasopimuksen toisen yrityksen kanssa. Tilaajan tulee tehdä selvitys aina yrityksen käyttäessä vuokratyövoimaa. Alihankintasopimuksien kohdalla tilaajan selvitysvelvollisuus kohdistuu sellaisia työntekijöihin, jotka työskentelevät tilaajan työkohteissa ja, että heidän alihankintasopimuksen mukaiset työtehtävät liittyvät tilaajan tavanomaiseen toimintaan.

Vuokratyössä ja alihankinnoissa on erilaisia raja-arvoja, jolloin tilaajan en tarvitse hankkia lain vaatimaa selvitystä. Vuokratyövoimaa käyttäessä ei selvitystä tarvitse hankkia, jos työntekijän työn teon kesto on enintään 10 työpäivää. Laskiessa tulee huomioida peräkkäisten sopimusten yhteenlaskettu työskentelyaika. Alihankintasopimusten kohdalla raja-arvo on selvitysvelvollisuuteen on sopimuksen arvo. Jos sopimuksen arvoisäverton hinta on alle 9000€, tilaaja ei ole velvollinen hankkimaan alihankintayritykseltä selvitystä. Näiden sopimusten kohdalla pätee myös sama sääntö kuin vuokratyövoiman kohdalla, tilaajan tulee tarkastalle peräkkäisten sopimusten yhteenlaskettua arvoa. Raja-arvojen täyttymistä ei mitata kalenteri- tai tilikausikohtaisesti.

Tilaajavastuulaki velvoittaa sekä tilaajia että urakoitsijoita toimimaan lain edellyttämällä tavalla. Tilaajan täytyy pyytää urakoitsijalta vähintään 3 kuukautta vanhat tiedot, jotka urakoitsijan on toimitettava tilaajalle. Tilaajan on säilytettävä selvitystä vähintään kaksi vuotta, sopimuksen päättymisen jälkeen. Tilaajan on myös todettava, että selvittävät asiat ovat kunnossa, ennen kuin tilaaja ja urakoitsijat voivat keskenään tehdä sopimuksen.



KUVIO 5. Tilaajavastuulain vaatimat selvittävät asiat

2.3 Laskumerkintä vaatimukset

Lähtökohtaisesti rakennuspalveluiden myynti on aina verollista ja myyjällä on aina vastuu laskua laatiessa sen oikeellisuudesta. Lain vaatimia laskuista ilmi käyviä asioita ovat

- laskun päiväys
- laskun numero
- myyjän nimi, osoite ja arvonlisäverotunniste eli y-tunnus
- ostajan nimi, osoite ja arvonlisäverotunniste eli y-tunnus
- palvelun laatu ja suorittamispäivä

Mikäli rakennuspalvelulle ja ostajalle määritellyt edellytykset toteutuvat, sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Tämä tarkoittaa sitä, ettei laskulle tule näkyviin verokantaa eikä veron määrää. Vuoden 2013 alusta alkaen laskumerkintöihin on riittänyt pelkästään merkintä ALV 0 % mutta edelleen voidaan perustella verottomuuden peruste. ALV 0 % laskutusmerkinnän perusteeksi käyvät seuraavat merkinnät

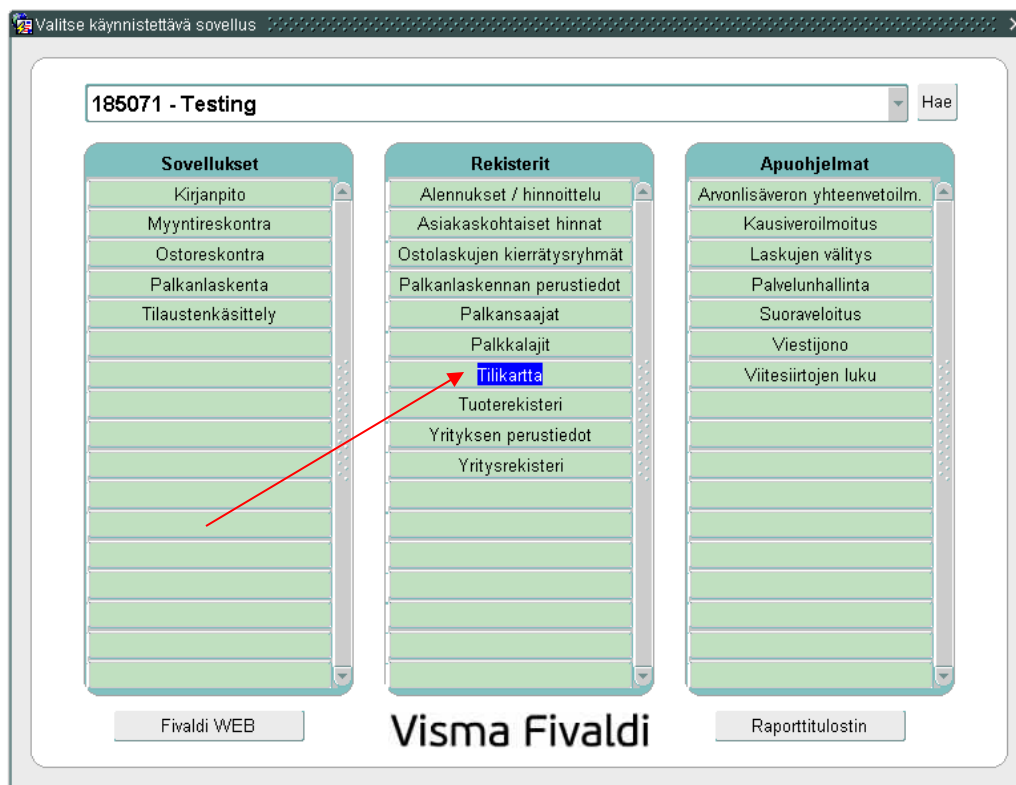
- Lasku ei sisällä arvonlisäveroa. Ostaja on verovelvollinen ALV 8 c §:n mukaan
- ALV 0 %, ostaja on verovelvollinen ALV 8 c §:n mukaan
- Euroopan yhteisöjen neuvoston direktiivin 2006/112/EY artiklaan 199.

3 KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS KIRJANPIDOSSA

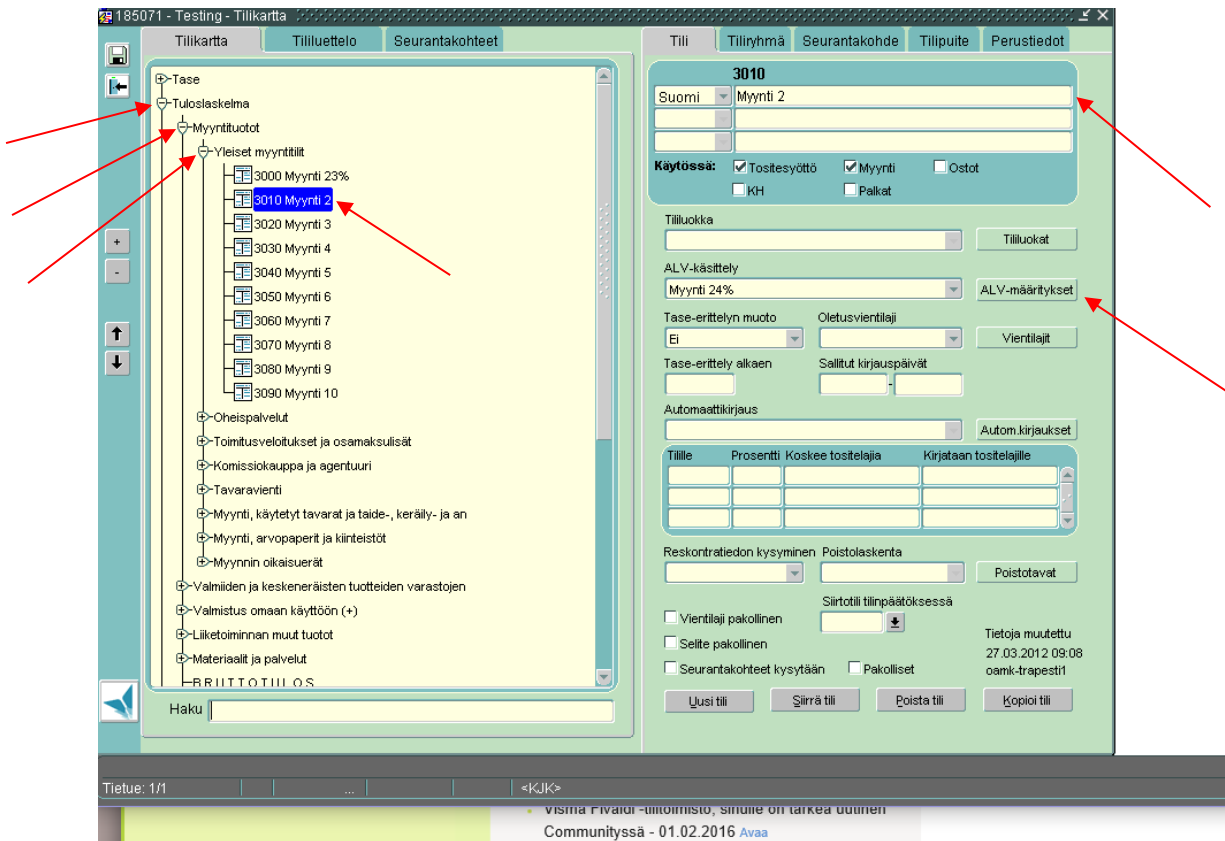
Säännöksen myötä myös yritysten käytössä oleviin kirjanpitojärjestelmiin tapahtui muutoksia. Kirjanpitoa tekevän tulee osata erotella erilaisten rakennuspalveluita koskevien ostojen ja myyntien tiliöinnit. Tämä on tärkeää, jotta kausiveroilmoitusta tehdessä veroerittely menisi oikein. Tiliöintien kohdalla tulee kirjanpitovelvollisen olla selvillä onko kyseisen tositteen tai laskun kohdalla kyse pää- vai aliurakoinnista.

Tässä oppaassa esitetään kuinka Visma Fivaldi- kirjanpito-ohjelman tilikarttaan luodaan rakennuspalveluille omat tilit, sekä myynti- että ostotili. Tilikarttaan tehtyjä muutoksia on havainnollistettu ohjelmasta otetuilla kuvankaappaus kuvilla.

3.1 Tilikartan luominen

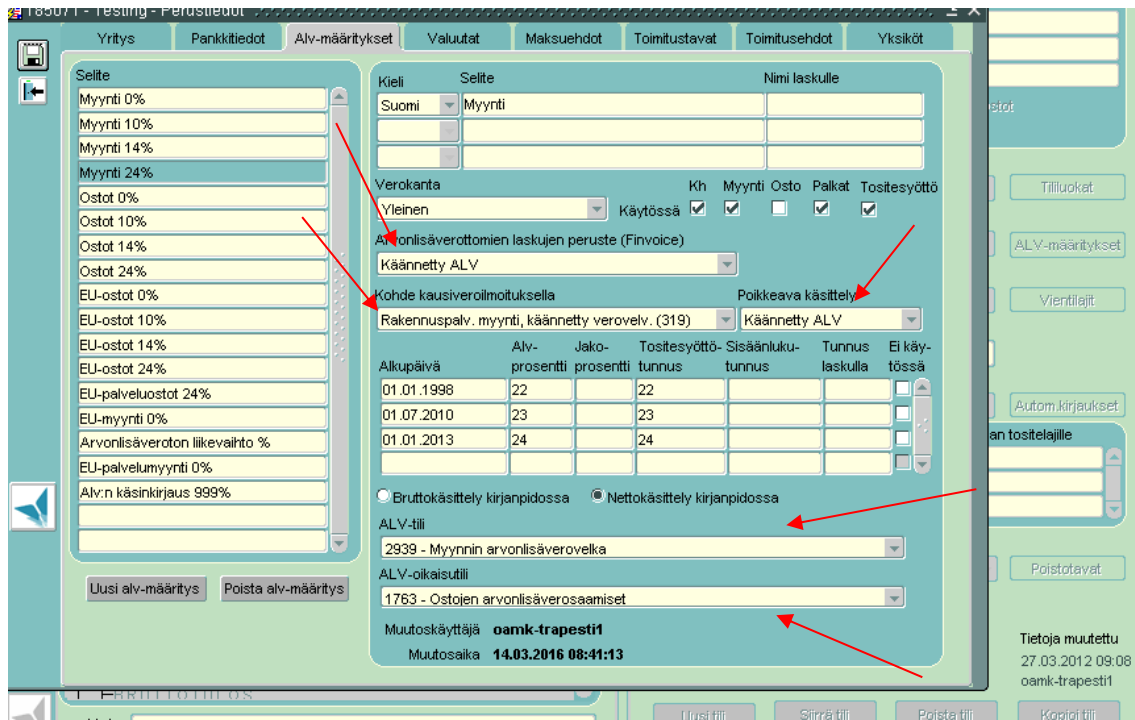


KUVA 1. Sovellusikkuna näkymä. Rekisterit sarakkeesta valitaan tilikartta.



KUVA 2. Yleisen myyntitilin muuttaminen vaiheittain rakennuspalveluiden myyntitiliksi.

Tilikartasta avataan Tuloslaskelma, josta avataan Myyntituotot, ja sitten Yleiset myyntitilit. Avaaminen tapahtuu klikkaamalla +-merkkiä sanan edessä. Yleistä myyntitileistä valitaan käyttämätön myyntitili. Tilin nimi pitää vaihtaa Rakennuspalveluiden myynti käännetty. Tilin arvonlisäverotusmääritelmät pitää myös muuttaa, kohdasta ALV-määritykset.



KUVA 3. Rakennuspalveluiden myyntitilin ALV-määritykset.

Arvonlisäverottomien laskujen peruste → muutetaan Käännetty ALV.

Kohde kausiveroilmoituksella → muutetaan Rakennuspalv.myynti, käännetty verovel. (319)

Poikkeava käsittely → muutetaan Käännetty ALV

Lisäksi ALV-tili tulee määritellä: 2939- Myynnin arvonlisäverovelka ja ALV- oikaisutili 1763- Ostojen arvonlisäverosaamiset.

The screenshot displays a financial software interface with two main panes. The left pane, titled 'Tilikartta', shows a hierarchical tree structure of accounts. The right pane, titled 'Tili', shows the details for the selected account '4010 Rakennuspalveluiden ostot'.

Left Pane (Tilikartta):

- Tase
 - Tuloslaskelma
 - Myyntituotot
 - Valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen
 - Valmistus omaan käyttöön (+)
 - Liiketoiminnan muut tuotot
 - Materiaalit ja palvelut
 - Aineet, tarvikkeet ja tavarat
 - Ostot tilikauden aikana
 - Aine-, tarvike- ja tavarastot
 - 4000 Ostot
 - 4010 Ostot 2**
 - 4020 Ostot 3
 - 4030 Ostot 4
 - 4040 Ostot 5
 - 4050 Ostot 6
 - 4060 Ostot 7
 - 4070 Ostot välittömyyri
 - 4080 Ostot, ostaja verovelvollinen
 - Tavaratuonti
 - Ostot, käytetyt tavarat ja taide- keräily- ja anti
 - Ostot, arvopaperit ja kiinteistöt
 - Ostojen oikaisuerät
 - Varastojen lisäys (+) tai vähennys (-)
 - Ulkopuoliset palvelut

Right Pane (Tili):

Tili: 4010
 Tiliryhmä: Suomi
 Seurantakohde: Rakennuspalveluiden ostot
 Tilipuite:
 Perustiedot:
 Käytössä: Tositesyöttö Myynti Ostot
 KH Palkat
 Tiliuokka:
 ALV-käsittely: Ostot 24%
 ALV-määritykset:
 Tase-erittelyn muoto: Ei
 Oletusvientilaji:
 Tase-erittelyn aikaen:
 Sallitut kirjauspäivät:
 Automaattikirjaus:
 Autom.kirjaukset:

Tilille	Prosentti	Koskee tositelajia	Kirjataan tositelajille

 Reskontratiedon kysyminen:
 Poistolaskenta:
 Siirtotili tilinpäätöksessä:
 Vientilaji pakollinen
 Selite pakollinen
 Seurantakohde kysytään
 Pakolliset
 Tietoja muutettu: 27.03.2012 09:08 oamk-trapest1
 Uusi tili Siirrä tili Poista tili Kopioi tili

KUVA 4. Rakennuspalveluiden ostot- tilin luominen.

Ostot tilin kohdalla tehdään samalla tavalla kuin myyntitilin kanssa. Muutettava ostotili löytyy Tuloslaskelma → Materiaalit ja palvelut → Aine-, tarvike- ja tavarastot

185071 - Testing - Perustiedot

Yritys Pankkitiedot **Alv-määritykset** Valuutat Maksuehdot Toimitustavat Toimitusehdot Yksiköt

Seilte

Myynti 0%
Myynti 10%
Myynti 14%
Myynti 24%
Ostot 0%
Ostot 10%
Ostot 14%
Ostot 24%
EU-ostot 0%
EU-ostot 10%
EU-ostot 14%
EU-ostot 24%
EU-palveluostot 24%
EU-myynti 0%
Arvonlisäveroton liikevaihto %
EU-palvelumyynti 0%
Alv:n käsikirjaus 999%

Uusi alv-määritys Poista alv-määritys

Kieli Suomi Selite Ostot Nimi laskulle

Verokanta Käytössä Kh Myynti Osto Palkat Tositesyöttö

Arvonlisäverottomien laskujen peruste (Finvoice)
Käännetty ALV

Kohde kausiveroilmoituksella Rakennuspalv. ostot, käänn. verovelv., vähkelp.(3... Poikkeava käsittely Käännetty ALV

Alkupäivä	Alv-prosenti	Jako-prosenti	Tositesyöttö-tunnus	Sisäänluku-tunnus	Tunnus laskulla	Ei käytössä
01.07.2010	23		23			<input type="checkbox"/>
01.01.1998	22		22			<input type="checkbox"/>
01.01.2013	24		24			<input type="checkbox"/>

Bruttokäsittely kirjanpidossa Nettokäsittely kirjanpidossa

ALV-tili 1763 - Ostojen arvonlisäverozaamiset

ALV-oikaisutili 2939 - Myynnin arvonlisäveroalka

Muutokäyttaja Muutos aika

Tiliuudet
ALV-määritykset
Vientilajit
Autom.kirjaukset
an tositelajille
Poistotavat

Tietoja muutettu
27.03.2012 09:08
oamk-trapesti1

Haku

Uusi tili Siirrä tili Poista tili Kopioi tili

KUVA 5. Ostot tilin ALV-määritykset tekeminen. Muuten toimitaan samoin kuin myyntitilissä, mutta ALV-tili ja ALV-oikaisutili toisin päin.

Kun tilikarttaan on tehty tarvittavat tili muutokset, tavanomaiset kirjanpito kirjaukset tulee tehdä tositteiden määrittelemällä tavalla.

4 KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS VEROTUKSESSA

Arvonlisäverojen ilmoittaminen ja maksaminen tulee tapahtua omatoimisesti ja se ilmoitetaan verottajalle kausiveroilmoituksella. Kausiveroilmoitus tehdään kultakin verokaudelta. Verojen ilmoituskauden pituus määräytyy yrityksen kirjanpitolain mukaisen liikevaihdon mukaan. Jos kirjanpitolain mukainen liikevaihto on enintään 25 000€, voi kausiveroilmoituksen antaa kalenterivuositain tai neljännesvuositain. 25 000€- 50 000€ väliin jäävä liikevaihto velvoittaa ilmoittamaan arvonlisäveron vähintään neljännesvuositain. Kun vuosittainen liikevaihto ylittää 50 000€, tulee kausiveroilmoitus tehdä kalenterikuukausittain. Arvonlisäverolle on määritelty yleinen ilmoittamis- ja maksupäivä. Se on verokautta seuraavan toisen kuukauden 12.päivä.

4.1 Kausiveron ilmoittaminen

Käänteisen arvonlisäverovelvollisuuden astuessa voimaan yrityksen menettely kausiveroilmoituksessa muuttui. Ennen myynnit merkittiin kausiveroilmoitukseen kohtaan **301 24% vero** ja ostot kohtaan **307 Kohdekuukauden vähennettävä vero**, rakennuspalvelun myyntiä ei eroteltu mitenkään muusta myynnistä eikä ostovähennyksiä muista ostoista.

Nykyään käännetyn rakennuspalvelun myynnit, ostot ja ostoista tilitettävät käännetyt verot ilmoitetaan omissa kohdissa kausiveroilmoituksessa. Myyjä ilmoittaa käänteiset myynnit kohdassa **319 Rakennuspalveluiden myynnit** ja ostaja ilmoittaa käänteiset ostot kohdassa **320 Rakennuspalveluiden ostot**. Lisäksi ostajan tulee laskea ja ilmoittaa ostot kohdassa 318 Vero rakentamispalveluiden ostoista yleisen 24% verokannan mukaan. Jos ostot ovat ostajalle vähennyskelpoisia, saa ne sisällyttää myös kohtaan 307 Kohdekuukauden vähenettävä vero.

Tyhjennä lomake

Lomake palautetaan osoitteeseen:

VEROHALLINTO
Kausiveroilmoitusten optinen lukupalvelu
PL 5000
00053 VERO

KAUSIVEROILMOITUS K

Jos korjaatte aiemmin ilmoitettuja tietoja, ilmoittakaa vain muutosten määrät.

Kausiveroilmoitukseen ei saa liittää mitään liitteitä.

Verovelvollisen nimi (arvonlisäverovelvollinen / työnantaja)	010 Y-tunnus tai henkilötunnus

ARVONLISÄVERON TIEDOT

TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT

44	050 Ilmoitusjakso			052 Kohdekausi	053 Vuosi	euro	snt	050 Ilmoitusjakso			052 Kohdekausi	053 Vuosi	euro	snt
	Kuu- kausi	Nejän- nesvuosi	Vuosi					Kuukausi	Nejännesvuosi					
	Vero kotimaan myynnistä verokannoittain													
	301	24 %:n vero						601 Ennakkonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset						
	302	14 %:n vero						602 Toimitettu ennakkonpidätys						
	303	10 %:n vero						605 Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset						
	305	Vero tavaraostoista muista EU-maista						606 Lähdevero palkoista yms.						
	306	Vero palveluostoista muista EU-maista						609 Sosiaaliturvamaksun alaiset palkat						
	318	Vero rakentamispalvelun ostoista (käännetty verovelvollisuus)						610 Maksettava työnantajan sosiaaliturvamaksu						
	307	Kohdekauden vähennettävä vero						Ei palkanmaksua						
	317	Alarajahuojennuksen määrä						054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi			
	308	Maksettava vero / Palautukseen oikeuttava vero (-)												
	309	0-verokannan alainen liikevaihto												
	311	Tavaroiden myynnit muihin EU-maihin												
	312	Palveluiden myynnit muihin EU-maihin												
	313	Tavaraostot muista EU-maista												
	314	Palveluostot muista EU-maista												
	319	Rakentamispalvelun myynnit (käännetty verovelvollisuus)						Arvonlisäveron alarajahuojennukseen oikeutettu täyttää						
	320	Rakentamispalvelun ostot (käännetty verovelvollisuus)												
	Ei alv-toimintaa													
	054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi				315 Alarajahuojennukseen oikeuttava liikevaihto						
								316 Alarajahuojennukseen oikeuttava vero						
								Alarajahuojennuksen määrä (siirretään kohtaan 317)						

Päiväys	Alekirjoitus ja nimen selvennys	042 Puhelin

VEROH 4001/1 1.2014



Tulosta lomake

Tyhjennä lomake

Käytä vain alkuperäistä lomaketta (ei lomakkeesta otettua kopiota eikä pienennettynä tulostusalueeseen, muutoin lomakkeen optinen luku ei onnistu).

K

KUVA 1. Kausiveroilmoituksen pohja ja ilmoitettavat kohdat.