

Opinnäytetyö (AMK)

Rakennustekniikka

Tuotantojohtaminen

2012

Tiina Hanhikari-Salmi

KÄÄNNETTY ARVONLISÄVERO KÄYTÄNNÖSSÄ

– Kyselytutkimus pääurakoitsijoille



TURUN AMMATTIKORKEAKOULU
TURKU UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

OPINNÄYTETYÖ (AMK) | TIIVISTELMÄ

TURUN AMMATTIKORKEAKOULU

Rakennustekniikka | Tuotantojohtaminen

Kevät 2012 | Sivuja 34

Ohjaajat Esa Leinonen ja Risto Grusander

Tiina Hanhikari-Salmi

KÄÄNNETTY ARVONLISÄVERO KÄYTÄNNÖSSÄ - KYSELYTUTKIMUS PÄÄURAKOITSIJOILLE

Tämän tutkimuksen tavoitteena on selvittää, miten käännetty arvonlisävero –järjestelmä on otettu vastaan rakennustyömailla ja miten rakennusyrietykset ovat kouluttaneet työntekijöitään aiheesta. Tutkimus toteutettiin kyselytutkimuksena työmaiden vastaaville työnjohtajille.

Käännetty arvonlisävero otettiin Suomessa rakennusalalla käyttöön 1.4.2011. Käännetty arvonlisävero tarkoittaa sitä, että aliurakoitsijat laskuttavat pääurakoitsijaa ilman arvonlisäveroa. Vasta pääurakoitsija laskuttaa koko rakennusurakan työn tilanneelta asiakkaalta verollisena ja on vastuussa koko rakentamisurakkaan sisältyvän arvonlisäveron tilittämisestä valtiolle. Käännetty verovelvollisuus koskee vain palvelun myyntiä. Jos rakentamispalvelun yhteydessä asennetaan materiaaleja, on kyse kuitenkin yhdestä kokonaisuudesta, jolloin kyse on rakentamispalvelun myynnistä. Käännetystä arvonlisäverosta on julkisuudessa kirjoitettu paljon puolesta ja vastaan. Järjestelmää on kritisoitu vaikeaselkoiseksi ja hankalaksi.

Saaduista vastauksista ilmeni, että yritykset ovat kouluttaneet hyvin työntekijöitään käännetystä arvonlisäverosta ja vastaavat työnjohtajat kokevat osaavansa ainakin järjestelmän perusteet. Vastaajat toivoivat kuitenkin, että tuleville alan ammattilaisille opetettaisiin jo koulussa perusasiat käännetystä arvonlisäverosta. Käännetty arvonlisävero on lisännyt jonkin verran töitä työmaalla, kun laskutuksen kanssa on oltava entistä tarkempi. Aliurakoitsijat ovat osanneet laskuttaa pääosin oikein joitakin poikkeuksia lukuun ottamatta. Kokonaisuudessaan käännetyn arvonlisäveron käyttöönotto on tutkimuksen mukaan onnistunut ilman suuria ongelmia, vaikka järjestelmää on julkisuudessa arvosteltu runsaasti vaikeaselkoisuudesta.

ASIASANAT:

arvonlisävero, kyselytutkimus, käännetty alv, käännetty arvonlisävero, käännetty arvonlisäverovelvollisuus, käänteinen arvonlisävero, rakennusurakointi

BACHELOR'S THESIS | ABSTRACT

TURKU UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Civil Engineering | Production Management

Spring 2012 | 34 pages

Instructors Esa Leinonen, principal Lecturer, and Risto Grusander, Senior Lecturer

Tiina Hanhikari-Salmi

REVERSE CHARGE IN VALUE ADDED TAXATION IN THE CONSTRUCTION SECTOR

A reverse charge in value added taxation in the construction sector became effective in Finland on 1 April 2011. In this mechanism the main contractor (buyer) is VAT liable and the subcontractor (seller) is required to issue the invoice without VAT to the buyer. The reverse charge mechanism will apply when both of the following two conditions are met:

- the buyer is a business selling building services on an ongoing basis and
- construction work is performed in Finland, services are supplied in Finland or people are contracted by a Finnish business to perform construction work.

The reverse charge mechanism will not apply to sales of goods, nor to sales of services to private individuals.

The purpose of this thesis was to study how Finnish construction companies have taken into account the reverse charge mechanism. The aim was also to study how companies have educated their employees for reverse charge in value added taxation. The questionnaire was sent to the general supervisors of sites.

The answers showed that the construction companies have educated their employees well. The general supervisors feel that they know the issue but sometimes there are situations where they have to consult somebody else. The respondents hoped that in the future there would be education about reverse charge in value added taxation in the construction sector at universities of applied sciences. The reverse charge in VAT has increased the work in construction sites to some extent because the main contractor must be sure that the subcontractors know whether the construction site is within the scope of reverse charge in VAT or not. On the whole the implementation of reverse charge in VAT has succeeded well in Finland.

KEYWORDS:

reverse charge in value added taxation, value added taxation, VAT, main contractor

SISÄLTÖ

SANASTO	6
1 JOHDANTO	7
1.1 Tutkimuksen tausta	7
1.2 Tutkimuksen tavoite	8
1.3 Tutkimuksen metodologia ja kulku	8
2 KÄÄNNETTY ARVONLISÄVERO	10
2.1 Arvonlisäverokäytäntö	10
2.2 Rakentamispalveluiden käännetty arvonlisävero	12
2.2.1 Kiinteistön määritelmä	13
2.2.2 Rakentamispalvelut ja työvoiman vuokraus	14
2.2.3 Ostajan kriteerit	16
2.2.4 Ulkomaiset elinkeinonharjoittajat	17
2.3 Laskutus ja raportointi	19
2.4 Sanktiot	19
3 KYSELYTUTKIMUS YRITYKSISSÄ	21
3.1 Kyselyn toteutus	21
3.2 Saadut vastaukset	22
4 JOHTOPÄÄTÖKSET	25
LÄHTEET	30

LIITTEET

- Liite 1. Kausiveroilmoitus
- Liite 2. Kyselyn kysymykset
- Liite 3. Haastattelun kysymykset

KUVAT

Kuva 1. Kuittikauppa urakkaketjussa	11
Kuva 2. Urakkaketju ja veron tilitys	12
Kuva 3. Talousrikollisuus käännetyn arvonlisäveron järjestelmässä	28

SANASTO

Aliurakoitsija	Aliurakoitsija on urakoitsijan tilauksesta työtä suorittava toinen urakoitsija. (RT 16-10660 1998)
ALV	Arvonlisävero
Harmaa talous	Harmaa talous tarkoittaa liiketoimintaa, josta ei suoriteta lakisääteisiä maksuja tai veroja, esimerkiksi arvonlisäveroa tai eläkemaksuja.
Pääurakoitsija	Pääurakoitsija on sopimussuhteessa tilaajaan ja on sitoutunut urakoimaan tietyn työn. Pääurakoitsija on vastuussa omasta ja käyttämiensä aliurakoitsijoiden töistä suhteessa rakennuttajaan. Pääurakoitsijalle kuuluu muun muassa työmaan johtotehtävät ja vastuu turvallisuudesta. (RT 16-10660 1998)

1 JOHDANTO

1.1 Tutkimuksen tausta

Suomessa otettiin 1.4.2011 käyttöön käännetty arvonlisävero rakennusalailla. Rakentamispalveluiden käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta sovellettiin aikaisemmin jo muutamassa muussa EU-maassa, joissakin jäsenmaissa säännös on ollut voimassa pitkään. Hallituksen esityksessä lakia perusteltiin sillä, että rakennustoimialan harmaan talouden määrä on lisääntynyt viime vuosina ja ammattimaisessa rakentamisessa harmaa talous liitetään usein pitkiin aliurakointiketjuihin. Osa arvonlisäverosta jää valtiolle maksamatta, koska pitkissä aliurakointiketjuissa on mahdollista, että aliurakoitsija jättää arvonlisäverot maksamatta, vaikka pääurakoitsija vähentää aliurakoitsijan laskuttamat verot omassa arvonlisäverotuksessaan. (HE 41/2010.) Käännetyn arvonlisäveron järjestelmässä aliurakoitsijat laskuttavat pääurakoitsijaa ilman arvonlisäveroa. Vasta pääurakoitsija laskuttaa koko rakennusurakan työn tilanneelta asiakkaalta verolisenä ja on vastuussa koko rakentamisurakkaan sisältyvän arvonlisäveron tilittämisestä valtiolle. Käännetty verovelvollisuus koskee vain palvelun myyntiä. Jos rakentamispalvelun yhteydessä asennetaan materiaaleja, on kyse kuitenkin yhdestä kokonaisuudesta, jolloin kyse on rakentamispalvelun myynnistä. (Tannila & Auranen 2011, 11–12, 24.)

Lainmuutoksella pyritään saamaan lisää läpinäkyvyyttä rakennusosalalle, torjumaan rakennusalan talousrikollisuutta ja harmaata taloutta ja sen toivotaan vaikuttavan välillisesti laajemminkin harmaan talouden toimintaan. Käännetyn arvonlisäveron tavoitteena on torjua harmaata taloutta, mutta se ei koske kaikkea työmaalla tapahtuvaa toimintaa. (Dooxe 2010; Rakennuslehti 2010.) Säännös vaikuttaa nimenomaan tilanteeseen, jossa aliurakoitsija jättää myyntiensä arvonlisäverot tilittämättä. Toisen suuren epäkohdan eli tekaistujen kuittien ongelmaan tämä säännös ei vaikuta. (Tannila & Auranen 2011, 11–12.)

Laki muuttaa merkittävästi alan yritystoimijoiden arvonlisäverotuskäytäntöjä ja -velvollisuuksia sekä aiheuttaa taloushallinnon laskentajärjestelmien päivitystarpeita (Dooxe 2010). Säännöksiin sisältyy runsaasti erilaisia rajanvetotilanteita, joissa pitää määritellä, milloin kysymys on rakentamispalveluksi katsottavan palvelun myynnistä ja täyttääkö ostaja rakentamispalvelujen ostajalle asetetut kriteerit. Käännetty verovelvollisuus ulottuu laajasti myös yrityksiin, jotka eivät varsinaiselta toimialaltaan ole rakentamispalveluja myyviä yrityksiä. (Tannila & Auranen 2011, 7–8.)

Julkisuudessa on ollut paljon keskusteluja järjestelmän puolesta ja vastaan sekä ennen lain voimaantuloa että sen jälkeen. Uudet säädökset saattavat aluksi vaikuttaa monimutkaisilta ja vaikeaselkoisilta, koska verotus- ja oikeuskäytäntöjä ei vielä ole. Lain vaikutusta harmaaseen talouteen on vielä vaikea arvioida, koska laki on ollut käytössä vasta vuoden. Nyt voidaan kuitenkin selvittää, miten uusi käytäntö on otettu rakennusosalalla vastaan ja miten asianosaisia on asiaan koulutettu.

1.2 Tutkimuksen tavoite

Tutkimuksen tavoitteena on kartoittaa, mitä on käännetty arvonlisävero ja selvittää, kokevatko rakennusyrittäjät, että he ovat saaneet riittävästi koulutusta aiheesta. Lisäksi selvitetään sitä, miten käännetty arvonlisävero näkyy työmaan päivittäisissä toimissa. Tarkastelun kohteena on pääurakoitsijan näkökulma. Tarkasteltavat yritykset toimivat Varsinais-Suomen talousalueella.

1.3 Tutkimuksen metodologia ja kulku

Tutkimuksen tutkimusstrategia on survey- eli kyselytutkimus, jossa kerätään tietoa standardoidussa muodossa joukolta ihmisiä. Tyypillisessä survey-tutkimuksessa tietystä ihmisjoukosta poimitaan otos yksilöitä, joilta jokaiselta kerätään aineisto strukturoidussa muodossa eli tavallisesti kyselylomakkeella tai lomakehaastattelulla. Kerätyn aineiston avulla pyritään kuvailemaan, vertaile-

maan ja selittämään tutkimuksen kohteena olevia ilmiöitä. (Hirsjärvi ym. 2004, 125.) Kyselyssä ja haastattelulomakkeessa voi olla sekä avoimia että strukturoituja vastausvaihtoehtoja. Kyselytutkimuksella saa luotettavaa tietoa etenkin silloin kun vastaajina ovat keski-ikäiset, koulutetut suomalaiset vastaajat. (Koivula ym. 2002, 49–50.) Tässä tutkimuksessa käytetään avoimia vastausvaihtoehtoja, ja kaikille vastaajille annetaan sama kyselylomake. Vastaajiksi pyritään saamaan rakennusyritysten vastaavia työnjohtajia tai muita yrityksen laskujen kanssa työskenteleviä henkilöitä. Lisäksi tutkimukseen haastatellaan erästä keskisuuren yrityksen omistajaa, joka on päivittäin tekemisissä käännetyin arvonlisäveron kanssa niin pää- kuin aliurakoitsijan asemassa.

Tutkimuksen reliabelius tarkoittaa mittaustulosten toistettavuutta eli kykyä antaa ei-sattumanvaraisia tuloksia. Tutkimuksen validius taas tarkoittaa mittarin tai tutkimusmenetelmän kykyä mitata juuri sitä, mitä on tarkoitus mitata. Kaikissa tutkimuksissa pyritään arvioimaan tehdyn tutkimuksen luotettavuutta, koska tutkimuksissa pyritään välttämään virheiden syntymistä. (Hirsjärvi ym. 2004, 216–217.)

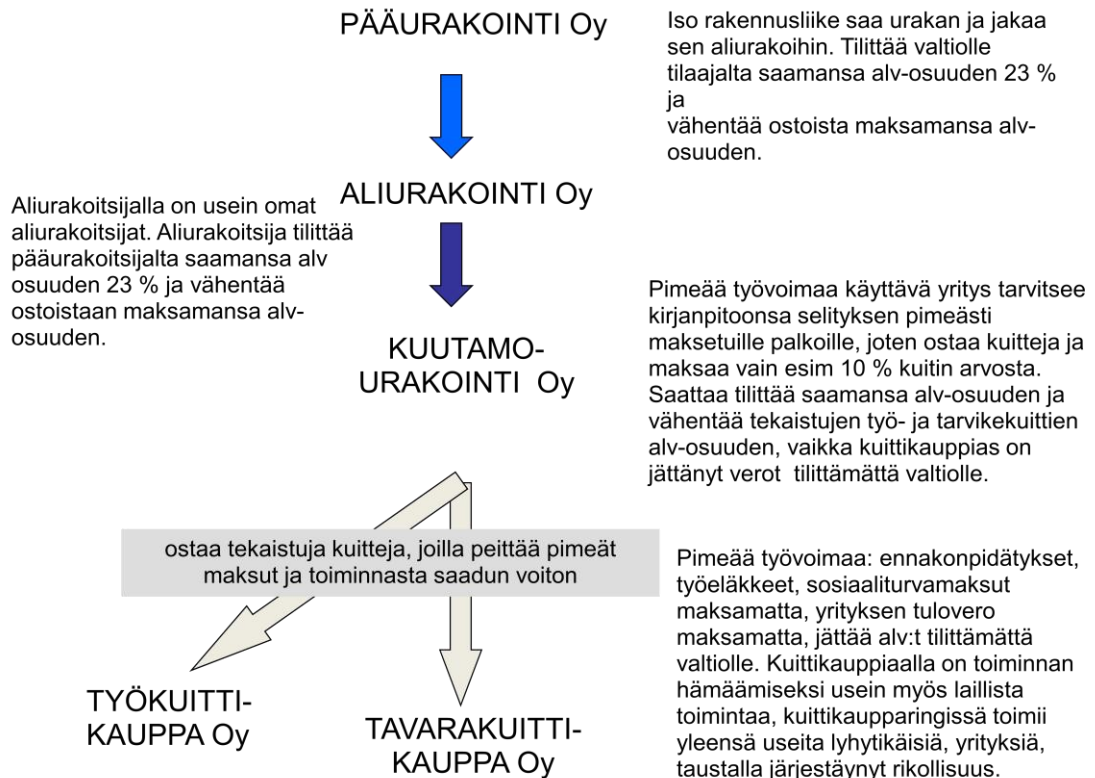
Tässä tutkimuksessa Johdanto -luvussa kuvataan tutkimuksen taustaa ja tarkoitusta sekä selvitetään tutkimusstrategiaa. Luvussa 2 kerrotaan käännetyistä arvonlisäverosta ja luvussa 3 selvitetään tutkimuksen toteuttaminen ja esitellään saadut tulokset. Luvussa 4 tehdään johtopäätökset saaduista tuloksista ja arvioidaan edellä mainittua tutkimuksen luotettavuutta.

2 KÄÄNNETTY ARVONLISÄVERO

2.1 Arvonlisäverokäytäntö

Vuonna 1993 voimaan tulleen arvonlisäverolain mukaan tavaran tai palvelun myyjä on velvollinen suorittamaan arvonlisäveron valtiolle. Arvonlisäveroa suoritetaan valtiolle Suomessa tapahtuvasta liiketoiminnallisesta tavaran tai palvelun myynnistä. (Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501.) Myyjä laskuttaa ostajaa arvonlisäverollisella laskulla ja tilittää myynnistä arvonlisäveron valtiolle. Ostajalla on vastaavasti oikeus vähentää ostoonsa sisältyvä arvonlisävero oman myyntinsä arvonlisäverosta ja suorittaa valtiolle erotus. Arvonlisävero maksetaan jokaisessa vaihdannan vaiheessa mutta vain sille kussakin vaiheessa syntyneestä arvonlisäyksestä. Tällä hetkellä rakennusalalla suoritetaan arvonlisäveroa 23 % veron perusteesta eli tavaran tai palvelun vastikkeesta, joka ei sisällä veroa. (Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501; HE 41/2010.)

Suomessa on ammattimaisessa rakentamisessa yleisiä pitkät aliurakointiketjut, jolloin pääurakoitsijat eivät aina tiedä, mitkä yritykset ketjun lopussa työskentelevät. Aliurakoitsijan on pitkissä aliurakointiketjuissa mahdollista jättää myyntinsä arvonlisäverot maksamatta ja tästä huolimatta ostajalla on vähennysoikeus ostostaan. Näin osa arvonlisäverosta jää tilittämättä valtiolle. Tutkimusten mukaan suurin epäkohta harmaan talouden yrityksissä on kuitenkin vääränsisältöisten eli tekaistujen kuittien käyttö, joiden perusteella tehdään aiheettomia arvonlisäverovähennyksiä. Kuvassa 1 on esitetty, miten edellä mainittu kuitti-kauppa rakentamisen urakkaketjussa toimii. (Rakennusteollisuus RT ry 2011.)



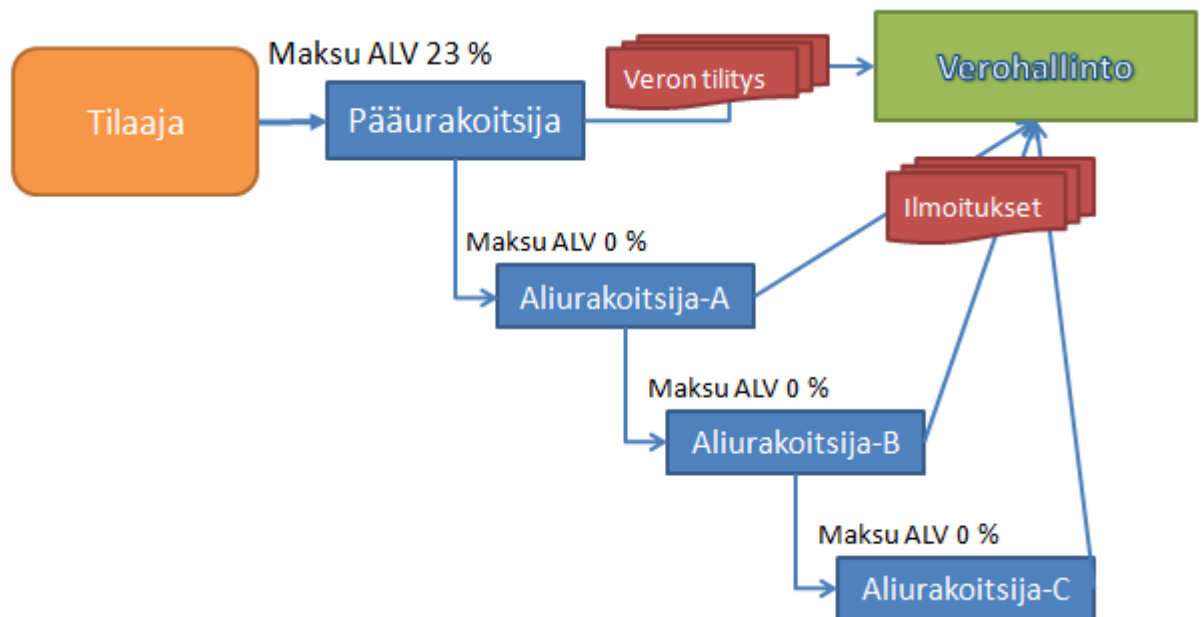
Kuva 1. Kuittikauppa urakkaketjussa (Rakennusteollisuus RT ry 2011).

Kuten kuvasta huomaa, urakkaketjun hännillä saattaa olla yrityksiä, jotka maksavat työntekijöilleen palkkoja tilittämättä niistä veroja ja työnantajamaksuja. Nämä yritykset ostavat kuitteja kuittikauppiailta alihintaan peittääkseen palkkukulunsa ja saattavat vähentää tekaistujen kuittien arvonlisäveron myyntinsä arvonlisäverosta. Kuittikauppias, jonka takana on usein järjestäytynyt rikollisuus, jättää lähes kaikki suoritteensa maksamatta valtiolle. Valtio menettää näin verotuloja. Käännetty arvonlisävero järjestelmä ei kuitenkaan pysty vaikuttamaan tähän niin sanottuun kuittikauppaan, vaan sen avulla saadaan valtiolle tilitettyä aliurakoitsijoiden aikaisemmin mahdollisesti tilittämättä jättämät arvonlisäverot. Aliurakoitsijat pystyvät edelleen vähentämään ostamiensa kuittien veron osuuden omassa verotuksessaan.

2.2 Rakentamispalveluiden käännetty arvonlisävero

Arvonlisäverolain mukaan rakentamispalvelujen mynnistä ja työvoiman vuokrauksesta kyseisiä palveluja varten on 1.4.2011 alkaen arvonlisäverovelvollinen ostaja (Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501).

Tietyissä urakoissa aliurakoitsijat laskuttavat pääurakoitsijaa verottomalla laskulla, ja pääurakoitsija laskuttaa asiakastaan arvonlisäverollisella laskulla ja tilittää vähennysten jälkeen jääneen veron valtiolle. Aliurakoitsijat ilmoittavat Verohallintoon myyntinsä 0 %:n verokannalla ja vähennykseen oikeutetut ostonsa kuten aiemmin. Seuraavassa kuvassa on havainnollistettu urakoitsijaketjua.



Kuva 2. Urakkaketju ja veron tilitys (Dooxe 2010).

Rakennusalan käännettyä arvonlisäveroa on Suomessa sovellettava aina, kun molemmat seuraavista edellytyksistä täyttyvät:

- Palvelu on joko kiinteistöön kohdistuvaa rakentamispalvelua tai työvoiman vuokrausta kiinteistöön kohdistuvaa rakentamispalvelua varten.

- Ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy rakentamispalvelua tai vuokraa työvoimaa rakentamispalvelua varten Suomessa tai ulkomailla tai suorittaa laissa tarkoitettuja kiinteistön luovutuksia. Ostaja voi olla myös niin sanottu välimies eli elinkeinonharjoittaja, joka myy edelleen kyseisen palvelun edellä määritellylle elinkeinonharjoittajalle. (Verohallinto 2010; Rakennusteollisuus RT ry 2011.)

Ostaja ei ole verovelvollinen, jos hänen toimintansa on vähäistä eli tilikauden liikevaihto on enintään 8.500,00 euroa ja häntä ei ole oman ilmoituksensa perusteella merkitty verovelvolliseksi (Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501).

Käännetyn arvonlisäverovelvollisuuden soveltaminen on pakollista aina, kun edellä mainitut edellytykset täyttyvät. Myyjän täytyy siten ennen laskuttamista tietää tiettyjä edellä mainittuja asioita ostajasta ja itse palvelusta ennen kuin hän voi olla varma siitä, laskuttaako hän arvonlisäveron vai ei. (Rakennusteollisuus RT ry 2011.)

2.2.1 Kiinteistön määritelmä

Kiinteistö on määritelty arvonlisäverolain 28. §:ssä. Kiinteistöllä tarkoitetaan tässä tapauksessa maa-aluetta, rakennusta ja pysyvää rakennelmaa tai niiden osaa. Maa-alueita ovat kiinteistörekisteriin merkittävät tilat, tontit, määräalat ja kiinteistön määräosat sekä osuudet yhteisistä alueista. Rakennuksella tarkoitetaan kiinteästi maapohjalle pystytettyä liike-, asuin- tai muussa käytössä olevaa taloa, jolla tulee olla seinät, katto ja kiinteät perustukset. Arvonlisäverotuksessa kiinteistöjä ovat myös rakennukset ilman maapohjaa. Pysyvinä rakennelmina on vakiintuneesti verotuskäytännössä pidetty pysyviksi tarkoitettuja omilla perustuksillaan olevia rakennelmia, kuten katoksia, siltoja, laitureita, laajoja valaistusverkkoja, sähkön tai kaasun jakeluverkkoja, puhelinverkkoja sekä varastosäiliöitä. Kiinteistöön eivät kuulu kiinteistöllä harjoitettavaa erityistä toimintaa palvelevat koneet, laitteet ja kalusteet eli esimerkiksi teollista tuotantotoimintaa harjoittavien yhtiöiden erilaiset tuotantolinjat ja niihin liittyvät laitteistot. (Tannila & Auranen 2011, 25–27.)

Edellä mainitun mukaan kiinteistöön kohdistuvana rakentamispalveluna ei pidetä esimerkiksi telineiden pystyttämistä työmaalla, sillä silloin rakentamispalvelu ei kohdistu kiinteistöön vaan telineisiin, joita käytetään apuna rakentamisessa. Myös työmaalla olevat siirrettävät toimistot ja parakit eivät ole kiinteitä eivätkä pysyviä rakenteita, joten niihin kohdistuvat työt eivät kuulu käännetyn järjestelmän piiriin. Jos viimeksi mainittu työ kuitenkin sisältyy sopimukseen, joka kokonaisuutena kuuluu käännetyn arvonlisäveron piiriin, laskutetaan myös tämä palvelu ilman arvonlisäveroa. Määritelmä on hyvin tulkinnanvarainen ja soveltamista on harkittava tapauskohtaisesti. Tästä huomaa, että järjestelmään siirtyminen ei kosketa pelkästään taloushallinnonhenkilöitä, vaan myös sopimuksista ja sopimusten muuttamisesta päättävien henkilöiden on tunnettava järjestelmän perusteet. (Rakennusteollisuus RT ry 2011.)

2.2.2 Rakentamispalvelut ja työvoiman vuokraus

Rakentamiseen kuuluu yleinen rakentaminen, erikoisalarakentaminen talonrakennuksen ja maa- ja vesirakennuksen osalta, rakennustoimintaan liittyvät asennus- ja viimeistelytyöt sekä tehdasvalmisteisten rakennusten ja rakennelmien sekä elementtirunkojen pystyttäminen rakennuspaikalla. Toiminta voi olla luonteeltaan uudisrakentamista, perusparannusta, korjausrakentamista ja laajennus-, muutos- tai kunnostustyötä. Rakentaminen voi tapahtua omaan lukuun tai teettämällä se palkkio- tai sopimusperusteella, alihankkijat voivat toteuttaa osia työstä tai koko rakennustyön. Maa- ja vesirakentamiseen kuuluvat kulkuyhteisyyksien (kadut, tiet, vesiväylät, lentokentät, rautatiet), verkostojen (vesi-, viemäri-, kaasu-, tietoliikenne-, lämpö- ja sähköverkot) sekä muiden ympäristö- ja maarakenteiden rakentaminen. Erikoistuneeseen rakennustoimintaan kuuluvat rakennusasennus (kattotyöt, sähkötyöt, LVI-työt), rakentamisen viimeistelytyöt (maalaukset, rappaus, lasitus) sekä rakennuspaikan valmistelutyöt ja rakennusten purku. Rakennuksiin kiinteästi kuuluvien laitteiden ja varusteiden, kuten valvonta- ja hälytysjärjestelmien sekä hissien asentaminen, katsotaan rakentamiseksi. Hissien huolto on myös rakentamista. Rakentamispalveluiksi katsotaan myös rakennuskonevuokraus käyttäjineen. (Rakennusteollisuus RT ry 2011.)

Verohallinnon ohjeessa pidetään myös rakennussiivousta rakentamispalveluna. Rakennussiivouksella tarkoitetaan rakennustyömaan rakennusaikaista siivousta ja tilojen loppusiivousta ennen käyttöönottoa. Verohallinnon ohjeessa on erikseen mainittu, että pelkkä rakennusjätteiden poiskuljetus rakennustyömaalta ei ole rakentamispalveluna pidettävää rakennussiivousta vaan kuljetuspalvelua. (Verohallinto 2010; Tannila & Auranen 2011, 28.)

Rakentamispalveluja eivät ole (Rakennusteollisuus RT ry 2011)

- arkkitehtipalvelut, rakennus- ja rakennesuunnittelu sekä muut insinööripalvelut ja tekninen suunnittelu
- tuotantotoiminnassa käytettävien koneiden ja laitteiden asentaminen ja pystyttäminen
- viheralueiden istutus ja hoito
- ulkotilojen (tiet, lentokentät, torit, puistot yms.) puhtaanapito
- rakennuskoneiden vuokraus ilman kuljettajia tai koneenkäyttäjiä
- kuljetuspalvelut.

Käännetty arvonlisävero on poikkeus pääsäännöstä, ja se koskee vain tiettyjä palveluita. Lain mukaan soveltamisalaan kuuluvaa rakentamispalvelua ovat kiinteistöön kohdistuva rakennus- tai korjaustyö sekä työn yhteydessä asennettavan tavaran luovuttaminen. (Rakennusteollisuus RT ry 2011.)

Aliurakointiketjuissa saattaa olla mahdollinen tilanne, jossa urakoitsija ostaa alihankintana sellaisia palveluja, joita erikseen myytynä ei pidetä rakentamispalveluna. Kun urakoitsija myy oman kokonaissuoritteensa, johon rakentamispalvelun lisäksi sisältyy edellä mainittu hankinta, jota ei pidetä rakentamispalveluna, koko myynti käsitellään käännettyä verovelvollisuutta soveltaen, mikäli ostaja täyttää ostajalle asetetut vaatimukset. Jos kyse taas on täysin erillisestä kokonaisuurakkaan kuulumattomasta palvelun myynnistä, ei käännettyä verovelvollisuutta sovelleta. Viime kädessä siis asiakkaan kanssa solmittu sopimus

määrittelee, mitä katsotaan sisältyvän sovittuun kokonaissuoritteeseen. (Tannila & Auranen 2011, 30–31.)

Pelkän tavaran myyntiä rakennustyömaalle ei pidetä rakentamispalveluna, vaan tavaran luovutukseen pitää liittyä riittävän suuri asennuksen osuus, jotta toimistusta voidaan katsoa rakentamispalveluksi. Käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan tällöin sekä työn että materiaalin ja työssä käytettävien tavaroiden myyntiin. Verohallinnon ohjeessa on erikseen maininta betonin myynnistä kuljetettuna ja purettuna autosta kohteeseen. Tätä pidetään tavaran myyntinä. Betonin myyntiä pidetään rakentamispalvelun myyntinä ainoastaan silloin, kun betonin myyjä myös levittää ja / tai tasoittaa betonin, tekee valukallistuksia tai muutoin osallistuu purkamisen jälkeisiin betoniin kohdistuviin rakentamistöihin. Ohjeen mukaan vastaavia periaatteita sovelletaan myös esimerkiksi kevytsoran ja puhallusvillan toimituksiin. (Verohallinto 2010.)

Työvoiman vuokrauksessa yritys vuokraa henkilöstöä, ja vuokralle ottaja määrittää henkilöille tehtävät sekä valvoo ja ohjaa työtä. Työvoiman vuokraukseen rakentamispalveluja varten sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Jos teetetty työ on pääasiassa rakentamispalveluja mutta osittain esimerkiksi rakennustelineiden pystytystä, niin pääsuorite ratkaisee veromenettelyn. Tässä tapauksessa työntekijöiden vuokrauksesta laadittava sopimus on tärkeä, sillä se määrittää sen, onko työntekijä vuokrattu rakentamispalveluja varten vai ei. (Verohallinto 2010; Tannila & Auranen 2011, 39–40.)

2.2.3 Ostajan kriteerit

Käännetyn verovelvollisuuden soveltamista ei määrää yksin se, että kyse on rakentamispalvelun myynnistä, vaan ostajan täytyy myös täyttää tietyt lain vaatimat edellytykset. Laissa todetaan, että käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan silloin, kun ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti

- myy kiinteistöön kohdistuvia rakentamispalveluja ja / tai työvoiman vuokrauspalveluita tai

- rakentaa tai rakennuttaa hallinnassaan olevalle maa-alueelle rakennuksen tai pysyvän rakennelman myyntiä varten tai
- suorittaa kiinteistön luovutuksen ennen kuin se on luovutettu käyttöön rakentamispalvelun suorittamisen jälkeen (Rakennusteollisuus RT ry 2011; Tannila & Auranen 2011, 49–51).

Jotta säännöstä ei voitaisi kiertää, sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta myös silloin, kun ostaja on sellainen rakentamispalvelujen myyntiä harjoittamaton elinkeinonharjoittaja, joka myy kiinteistöön kohdistuvan rakentamispalvelun edelleen sellaiselle ostajalle, jota pidetään käännetyn alv-lainsäädännön tarkoitamana ostajana. (Rakennusteollisuus RT ry 2011; Tannila & Auranen 2011, 43.)

Verohallinnon tulkinnan mukaan projektin taloudellinen arvo ei ratkaise sitä, katsotaanko yhtiön myyvän rakentamispalveluja muutoin kuin satunnaisesti, vaan merkittävää on projektin kesto ja toiminnan säännöllisyys (Tannila & Auranen 2011, 49–51).

Verohallinnon ohjeen mukaan valtio ei ole rakentamispalveluja myyvä taho, joten valtion ostamiin rakentamispalveluihin ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta eli valtiota laskutetaan aina verollisesti. Mikäli taas rakentamispalveluita myydään valtion liikelaitokselle tai valtion omistamalle yhtiölle, määräytyy näiden status rakentamispalveluiden ostajana vastaavalla tavalla kuin muidenkin toimijoiden. Kuntia tarkastellaan kuntakohtaisesti. Mikäli kunta tai kuntayhtymä myy rakentamispalveluita muutoin kuin satunnaisesti, sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta kaikkiin kunnan tai kuntayhtymän ostamiin rakentamispalveluihin. (Tannila & Auranen 2011, 54.)

2.2.4 Ulkomaiset elinkeinonharjoittajat

Ulkomaalaisella elinkeinonharjoittajalla tarkoitetaan arvonlisäverolain mukaan elinkeinonharjoittajaa, jonka kotipaikka on ulkomailla. Oikeuskäytännön mukaan liiketoiminnan kotipaikka on paikka, jossa yrityksen yleisen liikkeenjohdon kes-

keiset päätökset tehdään ja jossa sen keskushallinto toimii. Rakennus- ja asennustoiminnassa kiinteäksi toimipaikaksi katsotaan urakointikohte tai useat peräkkäiset urakointikohteet, jotka kestävät yli 9 kuukautta. Arvonlisäverolain nojalla Suomessa verollisista liiketoimista suoritetaan vero Suomeen riippumatta siitä, onko palvelun myyjä suomalainen vai ulkomaalainen. (Verohallinto 2010; Tannila & Auranen 2011, 61–65.)

Rakentamispalveluja koskevaa käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan myös kahden ulkomaalaisen väliseen rakentamispalvelun myyntiin. Ulkomaalaisen yhtiön tulee rekisteröityä Suomessa arvonlisäverovelvolliseksi ja raportoida rakentamispalvelun ostoon liittyvä käännetty vero samoin kuin suomalaisenkin ostajan, jos ulkomaalainen yhtiö ostaa rakentamispalveluja Suomessa suomalaiselta myyjältä. Jos taas sekä ostaja että myyjä ovat ulkomaalaisia elinkeinonharjoittajia, ostaja on verovelvollinen rakentamispalveluiden myynnistä, mikäli se on muutoin kuin satunnaisesti rakentamispalveluja myyvä taho. Tässä tapauksessa ostaja on velvollinen rekisteröitymään Suomessa alv-velvolliseksi ja raportoimaan käännetyn arvonlisäveron. Mikäli ulkomaalaisella ostajalla ei ole rakentamispalvelujen myyjän statusta, rakentamispalvelun myynnistä verovelvollinen on ulkomainen myyjä, joka tällöin on velvollinen rekisteröitymään arvonlisäverovelvolliseksi ja tilittämään myynnin arvonlisäveron. Ulkomaalaisten yritysten välisissä rakentamispalveluiden myynneissä syntyy siten ainakin jommallekummalle velvollisuus rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi Suomeen. (Tannila & Auranen 2011, 63–64.)

Suomalaisen elinkeinonharjoittajan myydessä rakentamispalvelun ulkomaiselle elinkeinonharjoittajalle, joka muutoin kuin satunnaisesti myy rakentamispalveluja, sovelletaan myyntiin käännettyä verovelvollisuutta. Tällaisen ulkomaalaisen ostajan on rekisteröidyttävä ilmoituksenantovelvolliseksi Suomeen, jos sillä ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa ja se ei ole hakeutunut täällä verovelvolliseksi. (Verohallinto 2010.)

2.3 Laskutus ja raportointi

Laskulle ei merkitä näkyviin verokantaa eikä veron määrää, jos rakentamispalvelun myyntiin sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Laskuun on merkittävä näkyviin ostajan arvonlisäverotunniste (suomalaisella ostajalla Y-tunnus) ja tieto siitä, että ostaja on veronmaksuvelvollinen. Arvonlisäverolaki edellyttää myös, että käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta sovellettaessa laskuun on kirjoitettava verottomuuden peruste. Edelliset vaatimukset voidaan täyttää esimerkiksi kirjoittamalla laskuun ”Arvonlisäverolain 8 c §. Myynnistä arvonlisäverovelvollinen on ostaja”. Laskua laadittaessa on syytä kiinnittää erityistä huomiota myytävän palvelun kuvaukseen, jotta siitä käy ilman epäselvyyksiä ilmi, että kyse on rakentamispalvelun myynnistä. Ostajan tehtävänä on tässä tapauksessa laskea veron suuruus ja ilmoittaa se. (Rakennuslehti 2010; Rakennusteollisuus RT ry 2011; Tannila & Auranen 2011, 78–79.)

Rakentamispalveluiden myyjä ilmoittaa käännetyn verovelvollisuuden alaisten rakentamispalveluiden myynnit kausiveroilmoituksella kohdassa 319 (rakentamispalveluiden myynnit). Kausiveroilmoitus on esitetty liitteessä 1. Ostaja puolestaan ilmoittaa käännetyn verovelvollisuuden alaiset rakentamispalveluostot kokonaisuudessaan kohdassa 320 (rakentamispalveluiden ostot). Tämän lisäksi ostaja laskee kohdassa 320 ilmoittamista ostoista suoritettavan veron 23 %:n verokannan mukaan ja ilmoittaa sen kohdassa 318 (vero rakentamispalveluiden ostosta). Mikäli hankinta tulee ostajalle vähennykseen oikeuttavaan käyttöön, saadaan käännetyn verovelvollisuuden perusteella suoritettava vero sisällyttää kohtaan 307 (kohdekuukauden vähennettävä vero). (Tannila & Auranen 2011, 80.)

2.4 Sanktiot

Virheellisestä menettelystä on seuraamuksia sekä myyjälle että ostajalle. Jos myyjä on laskuttanut verottomasti ostajaa, jonka verottomuuden edellytykset eivät täyty, voi verottaja muuttaa myynnin jälkiverotuksella verolliseksi. Maksa-

mattoman arvonlisäveron lisäksi myyjälle tulee tällöin maksettavaksi myös viivästysseuraamukset. Mikäli myyjä ei enää saa puuttuvaa veron määrää laskutettua ostajalta, yhtiö saa veron määrän verran vähemmän vastiketta palvelunsa myynnistä. Urakkasopimukseen olisi hyvä aina laittaa maininta siitä, että myyjällä on oikeus jälkikäteen laskuttaa myynnin arvonlisävero, mikäli verottomuuden edellytykset eivät toteudu. Mikäli rakentamispalvelun myynnistä laskutetaan ostajan kriteerit täyttävää yhtiötä virheellisesti verollisella laskulla, saattaa käydä niin, että ostaja kirjaa ostolaskun perusteella normaalin ostovähennyksen ja jättää raportoimatta käännetyn verovelvollisuuden perusteella suoritettavaksi tulevan käännetyn veron. Jos myyjä ei suorita myynnin veroa valtiolle vaan kirjaa kirjanpitoonsa laskun verottomana käännetyn verovelvollisuuden perusteella, jää vero kokonaan tilittämättä ja ostajalle tulee jälkiverotusriski käännetyn veron suorittamatta jättämisestä. Tässä tapauksessa ostaja on maksanut myyjälle arvonlisäveron verran liikaa. Ostaja voi yrittää vaatia myyjää palauttamaan aiheetta perimänsä arvonlisäveron, mutta käytännössä tämä ei aina ole mahdollista esimerkiksi myyjän konkurssin vuoksi. Urakasta laadittavaan sopimukseen olisi ostajan kannalta hyvä merkitä maininta, että tällaisessa tapauksessa myyjä on velvollinen palauttamaan aiheetta laskuttamansa arvonlisäveron. (Tannila & Auranen 2011, 88–90.)

3 KYSELYTUTKIMUS YRITYKSISSÄ

3.1 Kyselyn toteutus

Kyselyssä haluttiin selvittää, onko rakennusyrytyksissä koulutettu henkilökuntaa käännetyistä arvonlisäverosta ja osaako henkilöstö mielestään asian. Lisäksi kysyttiin pitäisikö jo tuleville rakennusinsinööreille opettaa koulussa perusteet käännetyistä arvonlisäverosta. Tutkimuksessa kartoitettiin myös, miten käännety arvonlisävero näkyy työmaalla, onko se lisännyt työmaan vastaavan tehtäviä ja onko järjestelmä vaikuttanut yrityksen kustannuksiin. Kyselyssä kysyttiin lisäksi, onko käännetty arvonlisävero huomioitu yrityksen käyttämissä urakkasopimusperusteissa. Kyselyn kysymykset on esitetty liitteessä 2.

Kyselytutkimus toteutettiin vuoden 2012 maaliskuussa. Kysely lähetettiin 25, yritykseen ja vastauksia saatiin takaisin 6 kappaletta. Vastausten vähäinen määrä johtunee siitä, että yrityksissä ei koeta tarpeelliseksi käyttää työaika erillisiin kyselyihin vastaamiseen. Kysely suoritettiin Turun talousalueella toimivissa erikokoisissa rakennusalan yrityksissä. Kyselyyn pyrittiin saamaan vastauksia talonrakennus-, korjausrakennus- ja infra-alan yrityksistä. Vastaajiksi pyrittiin saamaan työmaiden vastaavia työjohtajia tai henkilöitä, jotka joutuvat työnsä puolesta tekemisiin työmaan laskutuksen kanssa.

Tutkimuksen haastattelu toteutettiin puhelinhaastatteluna 9.4.2012 valmiiden kysymysten pohjalta. Kysymykset on esitetty liitteessä 3. Haastateltavaksi valittiin Somersora Oy:n yrittäjä Juha Raitanen. Somersora Oy toimii pääurakoitsijana, aliurakoitsijana ja tavaran toimittajana niin infra- kuin talonrakennustyömaille. Somersora Oy:n liikevaihto on noin viisi miljoonaa euroa ja työntekijöitä yrityksessä on noin 15. Yrittäjä Juha Raitanen hoitaa yrityksen laskutuksen itse, mutta kirjanpito on ulkoistettu. Juha Raitanen valittiin haastatteluun, koska hänen yrityksensä toimii pää- ja aliurakoitsijana sekä tavaran toimittajana ja hänellä on siten laaja-alainen näkemys käännety arvonlisäveron vaikutuksista rakennusalan yrityksen toimintaan.

3.2 Saadut vastaukset

Kyselyyn vastanneet olivat yritysten vastaavia työnjohtajia tai projektipäälliköitä. Vastauksia saatiin niin talonrakennus kuin infra-alan työmailta ja poikkeuksetta kyselyyn vastanneet henkilöt ovat joutuneet työmaalla tekemisiin käännetyin arvonlisäveron kanssa. Mukana oli 3 vastaajaa, joiden työmaista osa kuului käännetyin arvonlisäveron piiriin ja osa työmaista taas ei kuulunut.

Yritykset ovat kouluttaneet henkilökuntaansa käännetyistä arvonlisäverosta joko isommalla koulutuksella tai ainakin pienimuotoisella infolla asiasta. Vastauksissa ei ollut mainintaa siitä, onko joku vastanneista ottanut lisäksi itse selvää asiasta tai onko osallistuttu ulkopuolisiin koulutuksiin. Ilmeisesti yritysten antama koulutus ja käytännön työssä asian oppiminen on ollut riittävää muutamaa poikkeusta lukuun ottamatta, sillä kahdessa vastauksessa vastaaja ilmoitti, että ei ole mielestään saanut riittävästi tietoa käännetyistä arvonlisäverosta. Aivan yksin työmaalla ei asian kanssa tarvitse kuitenkaan tulla toimeen, sillä poikkeuksetta kaikki vastaajat voivat tarvittaessa kysyä asiasta neuvoa muun muassa yrityksen taloushallinto-osastolta tai muulta taholta. Kaikki vastaajat olivat sitä mieltä, että tuleville rakennusinsinööreille olisi hyvä jo koulussa opettaa ainakin perusasiat käännetyistä arvonlisäverosta. Perusteluina oli asian monimutkaisuus.

Osan vastaajien mielestä käännetty arvonlisäverojärjestelmä ei ole varsinaisesti lisännyt töitä, kun taas osan mielestä työt ovat lisääntyneet. Lisääntyneet työt liittyvät lähinnä siihen, että pitää varmistua siitä, ovatko aliurakoitsijat lähettäneet laskut oikein. Laskujen käsittelyyn menee osan vastaajien mielestä kauemmin aikaa kuin aikaisemmin etenkin, jos laskut ovat väärin. Tämä on lisännyt jonkin verran kustannuksia yrityksissä. Muuten käännetyin arvonlisäveron ei ole koettu lisänneen kustannuksia yrityksissä. Kukaan vastanneista ei ole kokenut aliurakoitsijoiden muuttaneen hinnoitteluaan siirryttäessä käänteiseen arvonlisäveroon.

Melkein kaikkien yritysten käyttämissä urakkasopimus pohjissa on jo huomioitu käännetty arvonlisävero. Kaksi vastaajaa ilmoitti, että osa sopimuksista on vielä

työn alla, mutta suurimmassa osassa urakkasopimuksia asia on huomioitu. Kaikki vastaajat totesivat, että aliurakoitsijat eivät ole aina osanneet lähettää laskuja oikein, mutta pääsääntöisesti lasku on ollut oikeanlainen. Kysyttäessä minkälaisia ongelmia käännettyyn arvonlisäveroon siirtymisessä on ollut, kukaan vastaajista ei ole osannut eritellä mitään erityisiä ongelmia jo mainittujen lisäksi. Työmaan arjessa käännetty arvonlisävero ei vastaajien mukaan näy muuten kuin ajoittain lisääntyneenä työnä, kun aliurakoitsijoiden laskujen kanssa pitää olla tarkempaa kuin ennen. Työmaan kokouksissa asia on myös muistettava ottaa esille, jotta aliurakoitsijat tietäisivät, kuuluuko työmaa käännetyn arvonlisäveron piiriin vai ei.

Tutkimukseen on lisäksi haastateltu Somersora Oy:n yrittäjää Juha Raitasta. Somersora Oy on osassa työmaista pääurakoitsija, toisissa aliurakoitsija ja toimittaa lisäksi työmaille omaa kiviainesta. Yrityksessä joudutaan olemaan tarkkana, koska toimittaessa pääurakoitsijana tai valmistaessa ja toimittaessa kiviainesta arvonlisävero toimitetaan verottajalle normaalin käytännön mukaan, kun taas toimittaessa aliurakoitsijana työt kuuluvat käännetyn arvonlisäveron piiriin. Tällöin pitää muistaa laskuttaa arvonlisäverotta. Lisäksi toimiessaan pääurakoitsijana yrityksen täytyy vastaanottaa omilta alihankkijoiltaan arvonlisäverottomia laskuja. Yrityksellä on koko ajan toiminnassa useampia työmaita, ja Juha Raitasen mukaan laskutuksessa saa olla tarkkana. Yrittäjä on käynyt koulutuksen käännetystä arvonlisäverosta ja on mielestään saanut riittävästi koulutusta. Hän osaa asian käytännössä, mutta hänen mielestään järjestelmä on silti melko sekava ja usein tulee vastaan tilanteita, joissa asiat on tarkistettava esimerkiksi Verohallinnon ohjeista. Käännetty arvonlisävero on ollut käytössä vasta vuoden, ja Juha Raitanen toivoo, että asia selkenee entisestään ajan kuluessa, kun käännetty arvonlisävero tulee tutuksi kaikille urakoitsijoille ja esimerkiksi työmailta tulee koko ajan lisää. Juha Raitanen mainitsee myös, että hän ei usko järjestelmän vaikuttavan rakennusalan suurimpiin epäkohtiin. Yrittäjän mukaan aina työmaan alussa käydään kokouksessa urakoitsijoiden kesken läpi se, kuuluuko työmaa käännetyn arvonlisäveron piiriin kokonaan, osittain tai ei ollenkaan, jotta urakoitsijat osaisivat laskuttaa oikein. Laskutus on hänen mielestään sujunut kohtalaisesti mutta ajoittain on pitänyt korjata laskutusta, kun

pääurakoitsijalla ei ole ollut ihan selvää, mikä kuuluu käännetyin arvonlisäveron piiriin ja mikä ei. Juha Raitasen mukaan työt ovat hieman lisääntyneet, sillä las-
kutuksen kanssa pitää olla aikaisempaa tarkempi ja kirjanpidossa on huomioita-
va käännetty arvonlisävero. Lisääntynyt työ näkyy myös yrityksen kustannuk-
sissa. Yrittäjä totesi myös, että hänen mielestään tuleville rakennusalan ammat-
tilaisille olisi hyvä jo koulussa opettaa järjestelmän perusteet.

4 JOHTOPÄÄTÖKSET

Vastauksia saatiin lähinnä suuremmista yrityksistä eli yrityksistä, joissa on yli 250 työntekijää. Tämä johtunee siitä, että pienemmät yritykset harvemmin toimivat pääurakoitsijoina vaan ovat usein aliurakoitsijoita, ja kysely oli suunnattu nimenomaan pääurakoitsijoille. Lisäksi vastaukset painottuivat infra- ja talonrakennusaloihin. Useat isot talonrakennusalan yritykset urakoivat kuitenkin myös korjausrakentamista, joten voi olettaa, että vaikka vastaajat tulevat uudisrakentamisen puolelta korjauspuolella on samantapaisia vastauksia saman yrityksen sisällä.

Saaduista vastauksista päätellen siirtyminen uuteen järjestelmään on sujunut yrityksissä melko vaivattomasti. Kukaan vastaajista ei eritellyt mitään suurempia ongelmia, mitä olisi työssään kohdannut käännetyn arvonlisäveron kanssa. Urakkasopimuksissa on jo pääasiassa huomioitu uusi järjestelmä. Vastaajat olivat myös sitä mieltä, että heidän työmääränsä ei ole kovinkaan paljon lisääntynyt. Työmaan vastaavan pitää osata järjestelmän perusteet, ja työ lisääntyy siinä vaiheessa, kun joku aliurakoitsijoista lähettää vääränlaisen laskun. Käännetty arvonlisävero lisää ilmeisesti työtä etenkin yritysten laskentaosastoilla eikä niinkään työmailla. Tämän vahvistaa haastattelussa yrittäjältä saatu vastaus, että eniten töitä teettää nimenomaan laskutus ja kirjanpito siitä, mitkä työmaat ja miltä osin ne kuuluvat käännetyn arvonlisäveron piiriin. Suurimmissa yrityksissä erilliset osastot hoitavat laskutuksen ja kirjanpidon, joten työmaiden vastaavien työt eivät tästä lisäänty.

Koulutusta käännetystä arvonlisäverosta yritykset olivat järjestäneet hyvin, ja suurin osa vastaajista oli mielestään saanut riittävästi koulutusta. Toivomuksena esitettiin, että tuleville rakennusalanammattilaisille opetettaisiin jo ammattikorkeakoulussa ainakin pääasiat käännetystä arvonlisäverosta. Tämä helpottaisi tulevaisuudessa työtehtäviin perehdytystä, kun opiskelijat tietäisivät jo etukäteen, mistä on kysymys.

Järjestelmän aiheuttamista lisäkustannuksista yritykselle vastaajat eivät osanneet kertoa. Saattaa olla vaikeaa eritellä, kuinka paljon enemmän laskujen käsittelyyn kuluu työaikaa nyt kuin aikaisemmin, sillä laskut ovat vain pieni osa vastaavan työnjohtajan tehtävistä. Kukaan vastaajista ei ollut huomannut, että käännetty arvonlisävero olisi vaikuttanut aliurakoitsijoiden hinnoitteluun. Olisi saattanut olettaa, että joku urakoitsija olisi nostanut hintojaan lähettäessään nyt arvonlisäverottomia laskuja, sillä aikaisemmin laskun loppusumma on näyttänyt isommalta, kun siinä on ollut vero mukana. Yritysten laskentaosastot osaisivat kertoa luultavasti enemmän järjestelmän vaikutuksista yritysten kustannuksiin ja aliurakoiden hinnoitteluun, sillä kustannusten seuranta on niiden yksi päätehtävä. Yrittäjän haastattelusta käy ilmi, että työt ovat lisääntyneet nimenomaan laskennan puolella. Haastatteluja tehtiin vain yksi, joten saatuja vastauksia ei vielä voi yleistää koskemaan kaikkia yrityksiä.

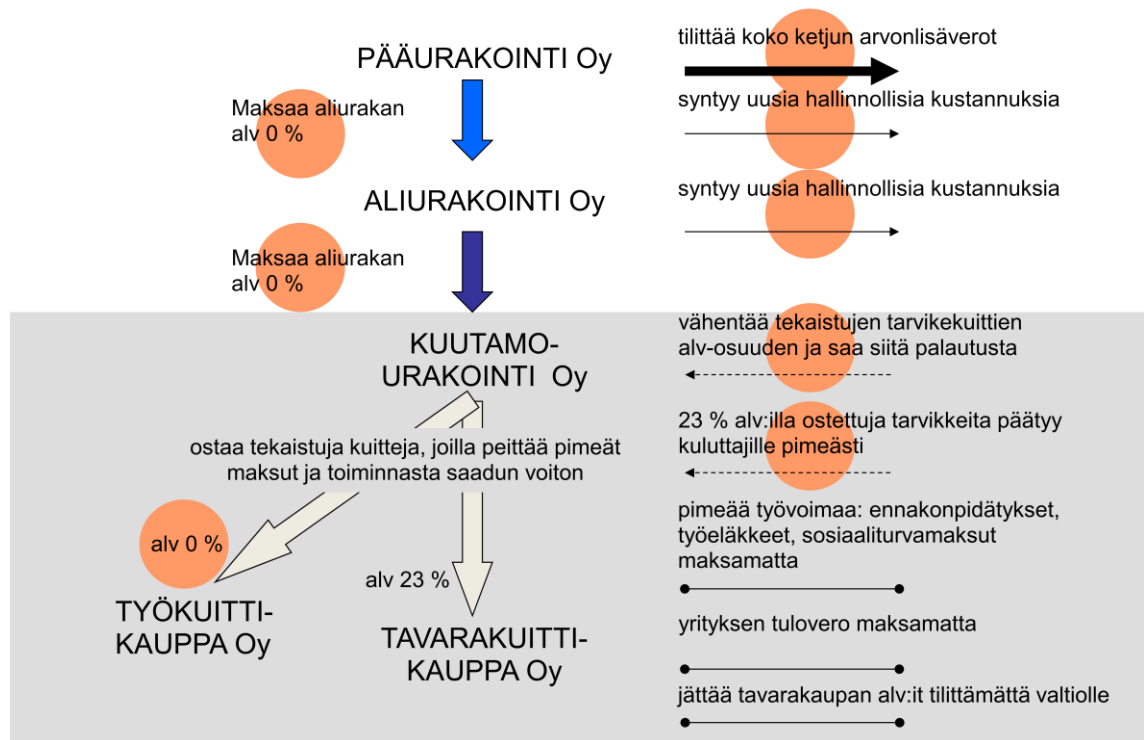
Rakennusteollisuus on pyrkinyt vastustamaan käännettyä arvonlisäverojärjestelmää. Sen mukaan käännetty arvonlisävero sopii huonosti rakennusalalle, sillä suomalaisen rakennusteollisuuden erityispiirre on, että sama yritys voi olla yhdessä projektissa pääurakoitsija, toisessa aliurakoitsija, kolmannessa vain vähän asennusta rakennuspaikalla suorittava alihankkija ja neljännessä pelkkä rakennusmateriaalin toimittaja. Järjestelmän erilaiset verokohtelut tuovat haasteita yritysten kirjanpitoon ja urakkasopimuksiin. (Rakennusteollisuus RT ry 2011.) Tämän vahvisti myös Juha Raitasen haastattelu. Hänen mukaansa pitää olla entistä tarkempi siitä, mikä osa työmaista kuuluu käännetyn arvonlisäveron piiriin.

Tutkimuksen mukaan järjestelmä on kuitenkin lähtenyt työmailla suhteellisen vaivattomasti käyntiin. Tosin on niin, että käännetty arvonlisävero on ollut käytössä vasta noin vuoden, ja esimerkiksi eri oikeusasteissa ei ole ehditty asiaa ja mahdollisia ongelmia vielä käsitellä. Ruotsissa käännetty arvonlisävero on ollut rakennusalalla käytössä vuodesta 2007 lähtien. Vuonna 2008, noin vuosi sen jälkeen kun käytäntö Ruotsissa alkoi, uutisoitiin, että alkuvaikeuksista selvittyään käännetty arvonlisäverojärjestelmä on alkanut toimia vaivattomasti ja yritykset ovat siihen pääasiassa tyytyväisiä. Kuten Suomessa, järjestelmää pidet-

tiin monimutkaisena ja kustannuksia lisäävänä. Ruotsin veroviraston mukaan kerätyt arvonlisäverot rakennusalalta ovat kuitenkin lisääntyneet ja järjestelmä on toiminut odotetusti vähentäen alan harmaata taloutta. (Svenska Dagbladet 2008.) Suomen ja Ruotsin samankaltaisuuden perusteella voidaan olettaa, että myös Suomessa järjestelmä saadaan toimimaan ja verotulot lisääntyvät.

Hallituksen esityksen mukaan yleisin virhe harmaan talouden yrityksissä on vääränsisältöisten laskujen eli tekaistujen kuittien käyttö, jolloin hyödynnetään aiheettomia arvonlisäverovähennyksiä (HE 41/2010). Kyselyssä ei pyydetty arvioita siihen, miten käännetty arvonlisävero on vaikuttanut harmaaseen talouteen, jota pidetään yleisesti rakennusalan suurimpana epäkohtana, sillä työmaiden vastaavat tuskin osaavat vastata siihen. Hallitus on kuitenkin perustellut siirtymistä käännetyn arvonlisäverotuksen järjestelmään sillä, että se torjuu osaltaan harmaata taloutta. Yleisesti käännetyn arvonlisäverojärjestelmän ei uskota vaikuttavan harmaaseen talouteen, sillä tässäkin järjestelmässä tavara-kaupan arvonlisäveron voi edelleen vähentää. Niin sanottu kuittikauppa eli tekaistujen kuittien arvonlisäveron vähentäminen on edelleen mahdollista. Kuvassa 3 on esitetty, miten käännetyn arvonlisäveron järjestelmässä talousrikolliset pystyvät edelleen toimimaan. (Rakennusteollisuus RT ry 2011.)

Näin talousrikolliset toimivat käännetyin alv:n järjestelmässä



Kuva 3. Talousrikollisuus käännetyin arvonlisäveron järjestelmässä (Rakennusteollisuus RT ry 2011.)

Kuvan mukaisesti urakointiketjun loppupäässä olevat yritykset voivat edelleen ostaa tekaistuja kuitteja peittääkseen sellaisia palkkakulujaan, joista ei ole maksettu veroja ja työnantajamaksuja. Yritykset voivat vähentää tekaistujen kuittien arvonlisäveron verotuksessaan ja käännetyssä arvonlisävero –järjestelmässä saada veron osuuden takaisin palautuksena, jos yrityksellä ei ole myynnistä tilitettävää arvonlisäveroa.

Kyselytutkimuksiin liittyy tiettyjä heikkouksia. Tutkimuksissa ei ole mahdollista varmistua siitä, ovatko vastaajat pyrkineet vastaamaan kysymyksiin huolellisesti ja rehellisesti ja ovatko he ymmärtäneet kysymykset samoin kuin muut vastaajat tai kyselyn tekijä. Lisäksi ei varmuudella tiedetä, ovatko vastaajat selvillä ja perehtyneet asiaan, josta kysymyksiä esitettiin. On myös mahdollista, että vastaukset heijastavat vastaajien roolikäyttäytymistä eivätkä heidän yksityistä kokemusmaailmaansa. (Uusitalo 2001, 93; Hirsjärvi ym. 2004, 184.) Kaikille vastaajille esitettiin samat kysymykset ja kaikki saadut vastaukset olivat samansuun-

taisia. Voidaan siis olettaa, että kaikki vastaajat ovat ymmärtäneet kysymykset samalla tavalla ja ovat pyrkineet vastaamaan niihin rehellisesti osaamisensa puitteissa. Lisäksi yrittäjälle esitettiin haastattelussa kysymyksiä, joilla haettiin aliurakoitsijan näkemystä ja näin pyrittiin saamaan vahvistusta pääurakoitsijoilta saatuihin vastauksiin. Saadut vastaukset tukivat pitkälti pääurakoitsijoiden näkemyksiä. Tutkimuksen luotettavuutta heikentää hieman alhainen vastausprosentti (24 %) mutta kokonaisuudessa voidaan todeta tutkimuksen olleen luotettava.

Jatkotutkimuksia voi tehdä esimerkiksi siitä, käyttävätkö rakennusyrietykset hyväkseen käännettyyn arvonlisäveroon liittyvää korkoetua ja miten järjestelmä on vaikuttanut yritysten tarjoushinnoitteluun. Lisäksi mielenkiintoista olisi tutkia, vastaako järjestelmä tarkoitustaan eli onko tällä ollut vaikutusta harmaan talouden torjunnassa.

LÄHTEET

Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501.

Dooxe 2008. Viitattu 7.10.2011 <http://www.kaanteinenarvonlisävero.fi>.

Hallituksen esitys 2010. Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain muuttamisesta ja arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta HE41/2010.

Hirsjärvi, S.; Remes, P. & Sajavaara, P. 2004. Tutkia ja kirjoita. 10., osin uudistettu laitos. Helsinki: Tammi.

Koivula, U.; Suihko, K. & Tyrväinen, J. 2002. Mission: Possible – opas opinnäytteen tekijälle. 2. uudistettu painos. Tampere. Pirkanmaan ammattikorkeakoulun julkaisusarja C. oppimateriaalit. Nro 1.

Rakennuslehti 2010. Viitattu 6.10.2011
<http://www.rakennuslehti.fi/uutiset/lehtiarkisto/24551.html>.

Rakennusteollisuus RT ry 2011. Rakentamispalveluita, joihin sovelletaan käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta 1.4.2011 alkaen. Viitattu 12.10.2011
<http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/>.

RT 16-10660. Rakennusurakan yleiset sopimusehdot YSE 1998.

Svenska dagbladet 2008. Viitattu 9.4.2012 www.svd.se/naringsliv/omvand-moms-fungerar_1759969.svd.

Tannila, E. & Auranen, K. 2011. Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisävero. 2. painos. Hämeenlinna: Lakimiesliiton kustannus.

Uusitalo, H. 2001. Tiede, tutkimus ja tutkielma Johdatus tutkielman maailmaan.1.-7. painos. Juva: WSOY.

Verohallinto 2010. Viitattu 30.11.2011 http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Arvonlisäverotus/Rakennusalan_kaannetty_arvonlisäverovelvollisuus.

Kausiveroilmoitus

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	010 Y-tunnus tai henkilötunnus
----------------------	--------------------------------

ARVONLISÄVERON TIEDOT**TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT**

42	050 Ilmoitusjakso			052 Kohdekausi	053 Vuosi	050 Ilmoitusjakso			052 Kohdekausi	053 Vuosi	
	<input type="checkbox"/> Kuukausi	<input type="checkbox"/> Neljännesvuosi	<input type="checkbox"/> Vuosi			<input type="checkbox"/> Kuukausi	<input type="checkbox"/> Neljännesvuosi				
				euro	snt					euro	snt
Vero kotimaan myynnistä verokannoittain						601 Ennakkonpidätyksen alaiset palkat ja muut suoritukset					
301 23 %:n vero						602 Toimitettu ennakkonpidätys					
302 13 %:n vero						605 Lähdeveron alaiset palkat ja muut suoritukset					
303 9 %:n vero						606 Lähdevero palkoista yms.					
305 Vero tavaraostoista muista EU-maista						609 Sosiaaliturvamaksun alaiset palkat					
306 Vero palveluostoista muista EU-maista						610 Maksettava työnantajan sosiaaliturvamaksu					
318 Vero rakentamispalvelun ostoista (käännetty verovelvollisuus)						Ei palkanmaksua					
307 Kohdekauden vähennettävä vero						054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi		
317 Alarajahuojennuksen määrä											
308 Maksettava vero / Palautukseen oikeuttava vero (-)											
309 0-verokannan alainen liikevaihto											
311 Tavaroiden myynnit muihin EU-maihin											
312 Palveluiden myynnit muihin EU-maihin											
313 Tavaratostot muista EU-maista											
314 Palveluostot muista EU-maista											
319 Rakentamispalvelun myynnit (käännetty verovelvollisuus)											
320 Rakentamispalvelun ostot (käännetty verovelvollisuus)											
Ei alv-toimintaa											
054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi			Arvonlisäveron alarajahuojennukseen oikeutettu täyttää					
										euro	snt
						315 Alarajahuojennukseen oikeuttava liikevaihto					
						316 Alarajahuojennukseen oikeuttava vero					
						Alarajahuojennuksen määrä (siirretään kohtaan 317)					

Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvitys	042 Puhelin
---------	---------------------------------	-------------

VEROH 4001/1 1.2012



K

Kyselyn kysymykset

1. Yrityksen koko

___ alle 10 työntekijää

___ 50-249 työntekijää

___ 10-49 työntekijää

___ yli 250 työntekijää

2. Asemasi yrityksessä/työmaalla?

3. Millainen työmaa (talonrakennus, infra, korjaustyömaa)?

4. Liittykö käännetty arvonlisävero nykyiseen työmaahan?

5. Mistä olet saanut tietoa ja/tai koulutusta käännetystä arvonlisäverosta?

6. Oletko mielestäsi saanut riittävästi koulutusta liittyen käännettyyn arvonlisäveroon?

7. Osaatko mielestäsi asian vai tarvitseeko sinun usein kysyä apua muilta?

8. Pitäisikö aiheesta antaa koulutusta tuleville rakennusinsinööreille jo opintojen aikana?

9. Onko käännetty arvonlisävero -järjestelmä lisännyt töitäsi? Miten?

10. Onko käännetty arvonlisävero mielestäsi vaikuttanut kustannuksiin yrityksessä?
Jos on, miten?

11. Onko järjestely mielestäsi vaikuttanut aliurakoitsijoiden hinnoitteluun? Jos on, miten?

12. Onko asia huomioitu yrityksesi käyttämissä urakkasopimus pohjissa?

13. Ovatko aliurakoitsijat osanneet tehdä laskut oikein?
14. Mitä ongelmia on ilmennyt siirryttäessä käännettyyn arvonlisäveroon?
15. Miten käännetty arvonlisävero näkyy käytännössä työmaan arjessa?

Haastattelun kysymykset

1. Kerro itsestäsi ja yrityksestäsi.
2. Liittyykö käännetty arvonlisävero työmaihisi?
3. Oletko kouluttanut itseäsi liittyen käännettyyn arvonlisäveroon?
4. Millainen järjestelmä mielestäsi on? Miten se on lähtenyt liikkeelle?
5. Onko käännetty arvonlisävero lisännyt töitäsi?
6. Onko käännetty arvonlisävero mielestäsi lisännyt kustannuksia yrityksessäsi?
7. Miten pääurakoitsija ilmoittaa yrityksellesi, kuuluuko työmaa käännetyn arvonlisäveron piiriin vai ei?
8. Oletko itse osannut tehdä laskut oikein?
9. Mitä ongelmia olet havainnut?