



Kiinteistöyhtiöiden arvonlisävero ja edelleen laskutus

Fanny Bertills

Haaga-Helia ammattikorkeakoulu

Amk-opinnäytetyö

2022

Liiketalouden tutkinto

Tiivistelmä

Tekijä

Fanny Bertills

Tutkinto

Tradenomi

Raportin/Opinnäytetyön nimi

Kiinteistöyhtiöiden arvonlisäverotus ja edelleen laskutus

Sivu- ja liitesivumäärä

24 + 15

Tämä toiminnallinen opinnäytetyö tehtiin toimeksiantona keväällä 2022. Opinnäytetyön tavoitteena oli tehdä selvitys toimeksiantajayrityksen kiinteistöyhtiöiden edelleen laskutustilanteista ja näiden tilanteiden arvonlisäveroista. Selvitystä tukee tämä opinnäytetyön teoriaosa, jossa kerrotaan tietoa arvonlisäverotuksesta, kiinteistöyhtiöistä ja edelleen laskutuksesta.

Aihealueen ollessa laaja, työ on rajattu hyvin tiiviiksi. Opinnäytetyön teoriaosuudessa käsitellään pääosin vain aiheita, jotka liittyvät selvitykseen. Toimeksiantajayrityksessä ei ole kansainvälisiä laskutustilanteita, joten aihe on rajattu työn ulkopuolelle.

Arvonlisävero on jo käsitteenä hyvin laaja alue. Arvonlisäveroa maksetaan lähes kaikista tavaroista ja palveluista. Arvonlisäverolle on kuitenkin säädetty vähennysoikeus tietyin edellytyksin. Kiinteistöyhtiöiden taloudessa käsitellään arvonlisäverotusta. Kiinteistöyhtiöt voivat myös hakeutua arvonlisäverovelvolliseksi kiinteistön luovutuksesta tietyin edellytyksin, vaikka ne ovat lähtökohtaisesti arvonlisäverottomia yhtiöitä. Tietyt kiinteistönluovutukset ovat arvonlisäverottomia, mutta osa luovutustilanteista on aina arvonlisäverollisia.

Kiinteistöyhtiön ollessa kokonaan tai osittain arvonlisäverovelvollinen, on sillä oikeus tehdä verovähennyksiä siltä osin, kun se on arvonlisäverovelvollinen. Kiinteistöyhtiöiden arvonlisäverollisista tiloista lasketaan suhdeluvut, joiden perusteella tehdään mahdollinen arvonlisäverovähennys. Jos kustannukset kuuluvat monelle kiinteistöyhtiölle ja siitä tulee vain yksi lasku, pitää laskun saajan edelleen laskuttaa muita kiinteistöyhtiöitä. Laskutuksissa tulee ottaa huomioon tarkasti jokaisen yhtiön osuus sekä arvonlisäverot.

Opinnäytetyön toteutuksen vaiheet on kuvattu yksityiskohtaisesti. Suunnittelun ja ideoinnin jälkeen kerrotaan työstämisen vaiheesta, johon kuului teoriaosuuden kirjoittaminen ja selvityksen tekeminen. Lopputuloksena syntyi toimeksiantajayritykselle hyödynnettävä selvitys käytettäväksi kiinteistöyhtiöiden erilaisissa edelleen laskutustilanteissa. Selvitys ei ole julkinen toimeksiantajan pyynnöstä.

Asiasanat

Kiinteistöyhtiö, arvonlisävero, verotus, laskutus

Sisällys

1	Johdanto	1
1.1	Toimeksianto	1
1.2	Toimeksiantaja.....	2
1.3	Toimeksiannon tavoitteet ja rajaukset	2
2	Arvonlisäverotus.....	4
2.1	Kiinteistöyhtiö.....	5
2.2	Arvonlisäverotus kiinteistöyhtiöissä	5
2.2.1	Verottomat kiinteistönluovutukset.....	6
2.2.2	Verolliset kiinteistönluovutukset.....	7
2.3	Kiinteistöyhtiöiden vapaaehtoinen hakeutuminen arvonlisäverovelvolliseksi	7
2.3.1	Taloudellinen kannattavuus vapaaehtoiselle hakeutumiselle.....	9
2.4	Vähennettävä ja suoritettava arvonlisävero kiinteistöyhtiöissä	9
3	Edelleen laskutus	11
3.1	Edelleen laskutuksen arvonlisäverotus esimerkkien avulla	11
3.2	Hallinnanjakosopimuksen vaikutus edelleen laskutukseen.....	15
4	Opinnäytetyön toteutus ja sen vaiheet.....	16
4.1	Lopputuotoksena selvitys.....	16
4.2	Projektin toteuttamisen vaiheet	17
4.2.1	Selvityksen tuottaminen	18
5	Pohdinta.....	19
5.1	Tavoitteiden saavuttaminen	19
5.2	Hyödynnettävyys.....	20
5.3	Kehittämisehdotukset.....	20
5.4	Oman oppimisen arviointi.....	21
	Lähteet	23
	Liitteet.....	25
	Liite 1. Lyhenneluettelo	25
	Liite 2. Selvitys kiinteistöyhtiöiden edelleen laskutustilanteista ja arvonlisäveroista	26

1 Johdanto

Arvonlisäverojen käsittelyn tulee mennä oikein liiketoiminnasta huolimatta. Jokaisen yrityksen tulee olla tietoinen arvonlisäverojen säädöksistä sekä toimia näiden mukaisesti. Arvonlisäverot tulevat eteen jokapäiväisessä yritystoiminnassa esimerkiksi kirjanpitäjän työssä tai laskutuksen parissa.

Opinnäytetyön aiheen mukaisesti myös kiinteistöyhtiöiden taloudessa käsitellään arvonlisäveroa. Kiinteistöyhtiöille muodostuu kustannuksia aivan kuten liikeyrityksillekin. Kiinteistöyhtiöt ovat yleensä kokonaan arvonlisäverottomia tai osittain arvonlisäverovelvollisia esimerkiksi yhtiössä sijaitsevan verollisen liiketilan vuoksi. Erityisesti osittain arvonlisäverovelvollisten kiinteistöyhtiöiden mahdolliset verovähennykset tuottavat kysymyksiä. Työssä tarkastellaan arvonlisäverotusta, kiinteistöyhtiöitä ja laskutusta edelleen laskutustilanteissa toimeksiantajan pyynnöstä.

1.1 Toimeksianto

Idea selvitykselle tuli toimeksiantajalta kesällä 2021. Mietimme ajankohtaista aihetta toimeksiantajan kanssa opinnäytetyölle, joka olisi myös hyödyllinen toimeksiantajalle. Päädyimme tärkeään, mutta hyvin rajattuun aiheeseen liiketoimintaan nähden eli asumisen aikaisten kiinteistöyhtiöiden arvonlisäverotukseen. Tarkemmin katsottuna kiinteistöyhtiöiden edelleen laskutukseen ja sen arvonlisäverokäsittelyyn.

Toimeksiantajayrityksellä on monia kiinteistöyhtiöitä, jotka vaativat kirjanpitäjältä erityistä huomiota ja työtä päivittäin. Selvityksen tarkoituksena on tutkia, kuinka paljon ja millaista edelleen laskutusta vaativia tapauksia asumisen aikaisten kiinteistöyhtiöiden välillä syntyy ja kuinka paljon arvonlisäveroja liikkuu. Selvitys toisi esille edelleen laskutukseen vaikuttavia tekijöitä ja edelleen laskutustilanteiden toimintatapoja. Toiminnalla pyritään tietenkin taloudelliseen kannattavuuteen ja kulujen minimointiin, joka halutaan huomioida selvityksessä.

Kiinteistöyhtiöt voivat olla arvonlisäverovelvollisia -tai verottomia. Näiden yhtiöiden välinen edelleen laskutus ja mahdollisten arvonlisäverojen vähennys on monimutkaista ja usein myös tapauskohtaista. Arvonlisäverokäytäntöjen pitää mennä oikein, vaikka summat olisivat pieniä. Selvityksen aihe käsittelee asumisen aikaisia kiinteistöyhtiöitä. Silti rakennusai- kaiset ratkaisut vaikuttavat asumisen aikaisiin yhtiöihin myös arvonlisäveron kannalta.

1.2 Toimeksiantaja

Toimeksiantajayrityksen konserni on suomalainen erilaisten asuntojen ja asumispalveluiden tuottaja. Toimeksiantaja on erikoistunut myös rakennuttamiseen ja uudisrakentamiseen. Konserniin kuuluu emoyhtiön lisäksi kuusi tytäryhtiötä.

Toimeksiantajalle on tärkeää toimia vastuullisesti, ympäristöystävällisesti ja kehittäen asumisen sekä rakentamisen laatua. Asiakkaat ovat tärkeässä keskipisteessä toimeksiantajalle. Kiinteistöyhtiöitä on laajasti ympäri Suomea.

1.3 Toimeksiannon tavoitteet ja rajaukset

Toimeksiannon tavoitteena on olla selkeä ja helposti ymmärrettävä selvitys. Selvityksen aiheena on asumisen aikaisten kiinteistöyhtiöiden välisten laskutuksien arvonlisäveron toiminta. Tavoitteena on selvittää, millaiset tapaukset vaativat edelleen laskutusta kiinteistöyhtiöiden välillä, kuinka paljon tapahtuu kuukausittaista edelleen laskutusta ja mikä on arvonlisäveron määrä näissä tapauksissa. Myös arvonlisäveron käsittelyn selvittäminen on tärkeässä ja suuressa osassa selvityksessä. Selvityksen tarkoituksena on myös luoda tehokkaita käytäntöjä päivittäisiin laskujen käsittelyyn ja edelleen laskutusrutiineihin. Jotta selvitys olisi selkeä, on tavoitteena tuoda siihen havainnollistavia esimerkkejä sekä kuvia toimintatavoista.

Tavoitteena on myös selvittää aiheen mahdolliset taloudelliset säästöt. Selvityksessä puhutaan pääosin nykytilanteesta huomioiden tulevaisuutta. Yrityksen liiketoiminnalle on aina tärkeää tehokkuus ja kannattavuus. Siksi myös näihin asioihin tulee kiinnittää huomiota selvitystä tehdessä. Vaikka edelleen laskutus ja tapauksien arvonlisäveron määrä asumisen aikaisissa kiinteistöyhtiöissä ei ole suurta koko liiketoimintaan nähden, on sillä kuitenkin taloudellista merkitystä. Edelleen laskutustilanteisiin vaikuttavat monet ennalta sovitut asiat ja päätökset. Selvityksen tavoitteena on myös osoittaa, kuinka tärkeää on taloudellisesti, mikä kiinteistöyhtiö vastaanottaa arvonlisäverollisen alkuperäisen laskun.

Opinnäytetyön teoriaosuus on rajattu hyvin tiiviiksi, jotta se liittyisi suoraan selvityksen aiheisiin. Asumisen aikaisella kiinteistöyhtiöllä tarkoitetaan jo käytössä olevia ja valmiita yhtiöitä, ei rakenteilla tai suunnitteilla olevia. Arvonlisäverotusta kiinteistöyhtiöissä on myös rajattu aiheisiin, jotka tulee ottaa huomioon kirjanpitäjän työssä koskien kiinteistöyhtiön arvonlisäverotusta ja edelleen laskutuksia. Toimeksiantajayrityksessä ei ole kansainvälisiä laskutus- ja edelleen laskutustapahtumia, joten näiden teoria on rajattu opinnäytetyön ulkopuolelle.

Selvitykselle asetettiin aiheellinen rajausta, mutta aikataulullista tai tyyllistä rajausta ei ollut. Aikatauluun vaikutti kuitenkin ajankohtaiset tilinpäätöskiireet, jolloin apua oli saatavilla rajoitetusti. Selvitys on toteutettu Word-muodossa, joka on tehty liitteeksi teoriaosuuden loppuun. Word-muotoinen raportti koettiin selkeimmäksi vaihtoehdoksi toteuttaa. Selvitys ei ole julkinen, sillä se sisältää toimeksiantajayritykselle tärkeitä lukuja sekä toimintatapoja. Selvitys on kuitenkin luettavissa kaikille toimeksiantajayrityksen työntekijöille.

Selvityksen kohderyhmänä toimii toimeksiantajayrityksen taloushallinnon tiimi, jossa työskentelin itsekin osa-aikaisesti. Selvityksen tulisi avata heille kiinteistöyhtiöiden edelleen laskituksen arvonlisäveron käsittelyä ja antaa mahdollisesti uusia näkökulmia asiaan sekä toimintatapoihin. Selvitys toimii eräänlaisena yhteenvetona aiheesta ja on hyvä tiedonlähde aiheesta kiinnostuville. Myös uudet työntekijät voivat käyttää selvitystä hyödykseen.

2 Arvonlisäverotus

Tässä luvussa käydään ensin läpi yleisesti verotusta sekä arvonlisäveroa. Aluksi on tärkeää tietää hieman Suomen verojärjestelmästä, johon arvonlisävero kuuluu. Siitä siirrytään opinnäytetyön yhteen keskeisimpään aiheeseen, joka on kiinteistöyhtiöiden arvonlisäverotus. Arvonlisäveron lisäksi myös verottomat- ja verolliset kiinteistönluovutukset sekä kiinteistöjen vapaaehtoinen hakeutuminen arvonlisäverovelvolliseksi ovat tärkeitä asioita käsitellä.

Suomessa maksetaan veroa monesta asiasta, koska käytössämme on verojärjestelmä, joka takaa sen. Myös taloudellista toimintaa harjoittavat yritykset ja yhteisöt maksavat veroa Suomen valtiolle sekä Suomen kunnille, Kansaneläkelaitokselle sekä evankelisuterilaisille ja ortodoksisille seurakunnille. Verot jaetaan välittömiin veroihin eli tuloveroihin sekä välillisiin veroihin eli kulutusveroihin. (Valtiovarainministeriö s.a.) Tässä opinnäytetyössä verotuksen osalta keskitytään arvonlisäveroon, joka kuuluu välillisiin veroihin.

Arvonlisäveroa maksetaan melkein kaikista palveluista ja tavaroista. Suoritus tapahtuu valtiolle, kuten on säädetty arvonlisäverolaissa (1501/1993). Jo yritystä perustaessa, pitää sen rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi. Yrityksen myydessä tavaraa tai palvelua, laskuun lisätään valmiiksi oikean verokannan mukainen arvonlisävero. Näitä arvonlisäverokantoja Suomessa on neljää erilaista. Yleinen verokanta on 24 %, alennetut verokannat ovat 14 % ja 10 % sekä nollaverokanta 0 %. Kaikille tavaroille ja palveluille on määritelty omat arvonlisäverokantaprosentit. Yrityksen verovelvollisuudelle on asetettu määritelmiä. Kun tavarain tai palvelun myynti tapahtuu Suomessa liiketoiminnan muodossa, suoritetaan siitä arvonlisäveroa. Pitää siis tietää, milloin tämä toiminta on liiketoimintaa, milloin toiminta tapahtuu Suomessa ja mitä on tavarain tai palvelun myynti. (arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501; Nyrhinen, Hyttinen & Lamppu 2019, 35; Verohallinto 2020 a; Verohallinto 2020 b)

Perussääntö on, että ostaja maksaa arvonlisäveron, jonka myyjäyritys tilittää valtiolle. Jotta tietystä tavarasta tai palvelusta maksetaan vain kerran veroa, eikä se kertaannu, on yrityksille myönnetty vähennysoikeus. Verovelvollisella ostajana toimivalla yrityksellä on oikeus vähentää tilittämänsä verot ostettujen tavaroiden tai palveluiden hinnoista. Tämä vähennysoikeus ei päde kuluttajapuolella eli valtio saa verotuloja kuluttajien ostoista suoraan. (Nyrhinen ym. 2019, 25-35)

2.1 Kiinteistöyhtiö

Kiinteistöyhtiö käsitteenä on yhdistelmä asunto-osakeyhtiöstä, kiinteistöyhtiöstä ja keskinäisestä kiinteistöyhtiöstä. Asunto-osakeyhtiölakia (1599/2009) sovelletaan asunto-osakeyhtiöön sekä 28 luvun 1 § mukaan keskinäiseen kiinteistöosakeyhtiöön, jos se on rekisteröity Suomen lain mukaan, eikä sen yhtiöjärjestyksessä määrätä toisin. Jos keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön perustamisilmoitus on tehty ennen 1 tammikuuta 1992, sovelletaan asunto-osakeyhtiölakia vain, jos yhtiöjärjestys määrää niin. (asunto-osakeyhtiölaki 22.12.2009/1599)

Asunto-osakeyhtiölain 1 luvun 2 § mukaan asunto-osakeyhtiö on osakeyhtiö, joka omistaa tai hallitsee rakennuksen tai osan siitä. Rakennuksessa huoneiston tai huoneistojen yhteenlasketun lattiapinta-alan tulee olla yli puolet osakkeenomistajien hallinnassa olevia asuinhuoneistoja. Tämä on määrätty yhtiöjärjestyksessä. Asunto-osakeyhtiö koostuu osakkeista, joista jokainen saa yksin tai yhdessä toisten osakkeiden kanssa hallita huoneistoa tai muuta osaa kyseisen yhtiön rakennuksesta tai kiinteistöstä. Tämäkin on määrätty yhtiöjärjestyksessä. (asunto-osakeyhtiölaki)

Keskinäisen kiinteistöyhtiön yhtiöjärjestyksessä määrätään, että yhtiön tulee omistaa tai hallita yhtä rakennusta tai sen osaa. Osakkeenomistajien hallinnassa tai omistuksessa on huoneiston tai huoneistojen yhteenlasketusta lattiapinta-alasta alle puolet. Asunto-osakeyhtiössä summan tulee olla yli puolet yhteenlasketusta lattiapinta-alasta. Keskinäisessä kiinteistöyhtiössä osake tai osakkeet tuottavat oikeuden hallita osaa kiinteistöstä samalla tavalla, kun asunto-osakeyhtiön kohdalla. (Suulamo 2013, 14)

Tavallinen kiinteistöosakeyhtiö eroaa asunto-osakeyhtiöstä ja keskinäisestä kiinteistöosakeyhtiöstä. Kiinteistöosakeyhtiön osakkeilla omistetaan suhteellinen osuus yhtiöstä eikä näillä osakkeilla ole oikeutta tietyn huoneiston hallintaan. Vuokratulot päätyvät suoraan kiinteistöyhtiölle, mikä mahdollistaa voiton tuottamisen yhtiölle sekä osakkaiden oikeuden saada mahdollista yhtiön jakamaa osinkoa. (Suulamo 2013, 14)

2.2 Arvonlisäverotus kiinteistöyhtiöissä

Arvonlisäverolain 4 luvun 28 § mukaan kiinteistö tarkoittaa kiinteää omaisuutta, joka on määritelty arvonlisäverodirektiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä annetun neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2011 13 b artiklassa (arvonlisäverolaki). Tämän artiklan mukaan kiinteistö on:

- tietty maa-alue, johon voi syntyä omistus- ja hallintaoikeus
- rakennus tai rakennelma, jota ei voi purkaa helposti
- rakennuksen tai rakennelman kiinteä osa, jota ilman rakennus olisi puutteellinen tai
- pysyvästi rakennukseen asennettu kone, laite tai osa.

Euroopan unionissa 1.1.2017 tehdyn muutoksen mukaan kiinteistönä eli kiinteänä omaisuutena voidaan pitää myös pysyvästi rakennukseen tai rakennelmaan asennettua laitetta tai konetta. Koneen tai laitteen tulee palvella kiinteistöllä harjoitettavaa toimintaa, eikä sitä pystytä poistamaan tai siirtämään tuhoamatta rakennusta merkittävästi. Jos koneen voi siirtää ilman kiinteistön tuhoamista, kone ei ole osa kiinteistöä. (Verohallinto 2018)

Arvonlisäverokäsittelyssä rakennuksen eli kiinteistön myynnin yhteydessä nämä kiinteästi asennetut laitteet ja koneet myydään myös arvonlisäverottomana. Jos tämä laite tai kone myydään irtaimena tai se vuokrataan, on myynti arvonlisäverollista. (Verohallinto 2018)

2.2.1 Verottomat kiinteistönluovutukset

Kiinteistön luovutus tarkoittaa pääosin kiinteistön tai sen osakkeen ja vuokrasopimuksen myyntiä. Arvonlisäverolain 4 luvun 27 § mukaan kiinteistönluovutukset tapahtuvat pääasiassa verottomina eli kiinteistön myynnistä eikä maanvuokraoikeuden, huoneenvuokraoikeuden, rasiteoikeuden tai näihin verrattavan kiinteistöön kohdistuvan oikeuden luovuttamisesta suoriteta veroa. Verottomana tapahtuu myös sähkön, kaasun, lämmön ja veden luovuttaminen kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksen yhteydessä. (arvonlisäverolaki; Kallio, Ojala, Suulamo 2021, luku 6)

Esimerkiksi kiinteistöyhtiön liiketilassa toimiva arvonlisäveroton yritys maksaa kiinteistöyhtiölle vuokraa, johon kuuluu myös käyttösähkö. Kummastakaan ei suoriteta arvonlisäveroa. Jos vuokranmaksaja olisi arvonlisäverollinen yritys, tulisi kaikki nämä kustannukset eli luovutukset käsitellä arvonlisäverollisina.

Ei ole väliä, maksetaanko luovutukset vuokran yhteydessä vai erillisellä laskulla. Verottomana toimivat kiinteistönluovutukset ovat jo poikkeus arvonlisäverotuksen periaatteesta. Tästä poikkeuksesta on tehty edelleen poikkeus, jossa tietyistä kiinteistönluovutuksista on suoritettava veroa. (Kallio ym. 2021, luku 3; Suulamo 2013, 20)

2.2.2 Verolliset kiinteistönluovutukset

Vaikka kiinteistön luovutukset ovat pääosin verottomia, on veroa suoritettava tietyistä palveluista arvonlisäverolain 4 luvun 29 § mukaan. Säädöksen tarkoituksena on rajata tiettyjä erityistilanteita verovapauden ulkopuolelle. Tämä tilanteiden rajaus pienentää ja yhdenvertaistaa laajaa tulkintamahdollisuutta. Näistä merkittäviä tämän opinnäytetyön kannalta ovat luetelman neljä ensimmäistä kohtaa. Palvelut, joista on suoritettava veroa, ovat:

- rakentamispalvelun myynti
- pysäköintipaikkojen luovuttaminen
- kiinteistössä pysyvien koneiden ja laitteiden vuokraus
- tilojen kuten kokous-, urheilu- tai näyttelytilan tilapäinen luovuttaminen
- maa- tai kiviaineksen otto-oikeus, metsän hakkuuoikeuden, metsästys- tai kalastusoikeuden myynti
- hotelli- ja leirintätoiminta
- sataman tai lentokentän luovutus vesi- tai ilma-alusten käyttöön
- säilytyslokeroiden käyttöoikeuden luovutus
- ilmoitus-, mainostilan-, pelin-, juoma-automaatille tilan luovuttaminen ja
- kokonaihoitopalvelun luovuttaminen.

Kun edellä mainittuja toimintoja harjoitetaan liiketoimintana, on toimintaa harjoittavan yrityksen oltava verovelvollinen. Yritys maksaa tällöin saamistaan tuloista arvonlisäveroa. (arvonlisäverolaki; Kallio ym. 2021, luku 3; Suulamo 2013, 20-22)

2.3 Kiinteistöyhtiöiden vapaaehtoinen hakeutuminen arvonlisäverovelvolliseksi

Kuten kappaleessa 3.2.1 kerrottiin, kiinteistön käyttöoikeuden luovuttaminen on pääosin verotonta. Verottomuus ja vähennysoikeuden puuttuminen arvonlisäverottomista hinnoista on hyvän arvonlisäverojärjestelmän vastaista. Siksi arvonlisäverolain 4 luvun 30 § mukaan tiettyjen ehtojen perusteella kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta voidaan hakeutua vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvolliseksi.

Kun kiinteistön omistaja tai haltija ei käytä tilojaan itse, vaan luovuttaa sitä eteenpäin, voi se erikseen hakeutua tästä toiminnasta arvonlisäverovelvolliseksi. Hakeutumisvaiheessa määritellään myös, mikä kiinteistö tai sen osa halutaan verovelvolliseksi. Kiinteistöön tai sen osaan liittyvistä hankinnoista voidaan jatkossa tehdä verovähennyksiä. (arvonlisäverolaki; Kallio ym. 2021, luku 2.2; Suulamo 2013, 23-24)

Arvonlisäverovelvolliseksi hakeutumiselle on asetettu tiettyjä edellytyksiä. Luovutuksen pysyvyys ei saa olla tilapäistä eli esimerkiksi liiketilassa vuokralaisen tulee saada hallita

tai käyttää vuokraamansa tilaa täysimääräisesti. Kiinteistöä pitää käyttää verovähennykseen oikeuttavaan toimintaan jatkuvasti. Vuokralaisen tulee olla arvonlisäveron vähentämiseen oikeutettu eli sen pitää harjoittaa arvonlisäverollista liiketoimintaa. Myös valtio, kaupungit, kunnat ja yliopisto vuokralaisina kuuluvat tähän kategoriaan. Kiinteistön käytön jatkuvuus ei tarkoita välttämättä ympärivuotista käyttöä, vaan jatkuvuudeksi luetaan myös tietyt ajanjaksot, jotka ovat sovittu ennalta ja ne tapahtuvat vuosittain. Muuna aikana tapahtuva toiminta saa olla arvonlisäveron vähentämisoikeuden ulkopuolella. Jos asunto-osakeyhtiö tai keskinäinen kiinteistöosakeyhtiö hakeutuu arvonlisäverovelvolliseksi osakastilan osalta, tulee osakkaan pystyä vähentämään vastikkeen sisältämän arvonlisäveron kokonaan. (Suulamo 2013, 24-26; Verohallinto 2021)

Yksi kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta arvonlisäverovelvolliseksi hakeutumisen edellytys on, että hakeutumisketju ei saa katketa. Tämä voi muuten estää mahdollisuuden hakeutumiselle. Jokaisen vuokralaisen, joka vuokraa tilan edelleen, tulee hakeutua verovelvolliseksi. Kuva 1 havainnollistaa esimerkin hakeutumisketjusta.



Kuva 1. Hakeutumisketju (mukaillen Suulamo 2013, 27)

Kuvassa näkyvän loppukäyttäjän tulee harjoittaa vuokraamassaan tilassa arvonlisäverovähennykseen oikeuttavaa toimintaa. Itse hakeutuminen arvonlisäverovelvolliseksi tapahtuu tekemällä perustamisilmoituslomakkeen tai muutos- ja lopettamisilmoituslomakkeen YTJ-asiointipalvelussa tai OmaVerossa. Ilmoitus kannattaa tehdä mahdollisimman aikaisessa vaiheessa, vaikka ei tietäisikään, kuka vuokralainen tulee olemaan. Näin pystytään säästämään esimerkiksi rakentamisen arvonlisäverokuluissa, koska verolliseen käyttöön tulevien tilojen osalta pystytään vähentämään rakentamiskustannuksiin sisältyvät arvonlisäverot. (Suulamo 2013, 26-27; Verohallinto 2021)

Jos kiinteistöyhtiö on hakeutunut vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvolliseksi, tulee tämä jatkumaan niin kauan kunnes hakeutumisen edellytykset lakkaavat. Hakeutumisen jälkeen omistaja ei voi päättää verovelvollisuutta omasta tahdosta ilman syytä. Jos liiketilan vuokralainen vaihtuu uuteen vuokralaiseen, joka ei harjoita arvonlisäverovähennykseen oikeuttavaa toimintaa, verovelvollisuus kiinteistöyhtiöstä loppuu. Näin käy myös, jos kiinteistön omistaja myy kiinteistön. Käytännössä kiinteistöyhtiö pysyy verovelvollisena niin kauan,

kunnes siellä harjoitetaan arvonlisäverovähennykseen oikeuttavaa toimintaa. Verovelvollisuuden loppuessa omistajan tulee tehdä muutos- ja lopettamisilmoitus. (Suulamo 2013, 31-32)

2.3.1 Taloudellinen kannattavuus vapaaehtoiselle hakeutumiselle

Taloudellinen kannattavuus on aina tärkeä osa liiketoimintaa. Jokaista suurta hanketta tulee arvioida taloudellisesti. Myös kiinteistön hakeutumista arvonlisäverovelvolliseksi on syytä harkita ja miettiä, tulisiko se olemaan kannattavaa. Joissakin tapauksissa hakeutuminen on ehdottomasti kannattavaa. Esimerkiksi suurten uudisrakentamiskustannuksien tai investointien arvonlisäveron vähentämisestä saatetaan saada suuri hyöty. Jo pelkästään tulevaisuudessa tapahtuva yksi suuri investointi saattaisi tuoda hakeutumisen kannattavaksi. Joissakin tapauksissa on taloudellista pysyä verottomana tai hakeutumista ei ole mahdollista tehdä.

Hakeutumisesta aiheutuu myös kustannuksia. Olisi siis hyvä selvittää, mikä on vähennettävän arvonlisäveron määrä suhteessa kustannuksiin. Yleensä hallinnolliset kustannukset kasvavat hakeutumisen myötä. Hakeutumiseen liittyvät selvitykset ja laskelmat sekä mahdolliset uudet sopimukset osakkaiden kanssa aiheuttavat lisätyötä eli lisäkustannuksia. Myös kirjanpidon työmäärä kasvaa, mikä tuo lisäkustannuksia. (Suulamo 2013, 63)

2.4 Vähennettävä ja suoritettava arvonlisävero kiinteistöyhtiöissä

Liitteenä olevassa selvityksessä mainitaan vähennettävistä ja suoritettavista arvonlisäveroista. Kiinteistöyhtiöille kohdistuu arvonlisäverollisia kuluja, joista suoritetaan ja mahdollisesti myös vähennetään arvonlisäveroa.

Yksinkertaistettuna kiinteistön omistaja suorittaa myynneistä arvonlisäveroa ja vähentää tietyistä arvonlisäverollisista ostoista arvonlisäveron, jos se on hakeutunut arvonlisäverovelvolliseksi. Nämä verot kohdistetaan kohdekausille, jotka ovat yleensä kuukausia. Vero, joka kohdistetaan, on suoritettavien ja vähennettävien verojen erotus. Yhtiön tulee tilittää vero Verohallinnolle kausiveroilmoituksella jokaisen kuukauden 12. päivänä. Esimerkiksi tammikuun arvonlisäverotietojen tulee olla ilmoitettuna viimeistään maaliskuun 12. päivänä. (Suulamo 2013, 50; Verohallinto 2021)

Kuten arvonlisäverolain 10 luvun 102 § sanoo, verovelvollisella on oikeus vähentää arvonlisäveron osuus verollista liiketoimintaa koskevistä hankinnoista. Eli kiinteistöihin hankittu-

jen tavaroiden tai palveluiden hinnoista voidaan vähentää arvonlisävero tietyin edellytyksin. Ensin pitää tietenkin selvittää, mihin osaan kiinteistöä kyseinen hankinta kuuluu. Arvonlisäverottomien tilojen osalta tätä vähennystä ei voi tehdä. (arvonlisäverolaki; Suulam 2013, 43)

Arvonlisäverollisille ja -verottomille tiloille voidaan laskea verollisuusaste. Verollisuusasteen mukaan voidaan tehdä arvonlisäverovähennyksiä. Verollisuusaste kertoo, miltä osin kiinteistöyhtiö on arvonlisäverovelvollinen. Verollisuusasteen laskemiselle on erilaisia tapoja. Vastiketta tai vuokraa veloittavista pinta-aloista voidaan laskea verollisen tilan osuus. Myös tilavuuden perusteella voidaan laskea tämä osuus. On tärkeä, että tavat ja perustelut luvuille on ajankohtaiset ja helposti selvitettävissä kirjanpidossa. (Suulamo 2013, 44-45)

Kiinteistölle tehdyt hankinnat tulisi sijoittaa suoraan joko verolliseen tai verottomaan toimintaan, jolloin veron mahdollinen vähentäminen olisi helposti laskettavissa. Kulut saattavat kuitenkin kuulua koko yhtiölle, jolloin verovähennyksiä pystytään tekemään vain osittain sen tilan osalta, joka on hakeutunut verovelvolliseksi. Kiinteistöyhtiön kulujen arvonlisäverosta voidaan vähentää verollisuusasteen mukainen summa. Näin suoraan verolliselle tilalle kohdistuvasta kulusta pystytään tekemään koko arvonlisäveron määrän mukainen vähennys. Asuinhuoneistoihin kohdistuvista kuluista ei voida tehdä verovähennyksiä. (Suulamo 2013, 44-46)

Talouden hallinta ja järjestäminen kiinteistön omistajalle saattavat olla monimutkaisia, työläisiä ja hankalia tehtäviä. Tämä johtuu useista poikkeuksista, arvonlisäverojen määrien laskemisesta ja seurannoista. Suhdelukujen selvittämisestä tai laskemisesta ei ole mitään tarkkoja kaavoja tai ohjeita, joilla voisi välttää virheitä. Siksi laskelmat ja tulokset tulee säilyttää huolella ja perusteluiden tulee olla johdonmukaisia. Myös kirjanpitolaissa määrätään liiketapahtumien merkitsemisestä ja säilytyksestä. (Kallio ym. 2021, luku 7.1)

3 Edelleen laskutus

Tässä luvussa kerrotaan laskun käsitteestä arvonlisäveron kannalta sekä edelleen laskutuksesta ja miten se toimii käytännössä Suomessa. Luvussa käsitellään myös, miten hallinnanjakosopimus vaikuttaa kiinteistöyhtiöiden välisiin edelleen laskutuksiin.

Lasku ja laskutus ovat tärkeitä osia liiketoiminnassa. Laskutukseen liittyy vahvasti myös arvonlisävero. Arvonlisäverolain 22 luvussa on säädetty laskuista ja muista tositteista. Arvonlisäverolain säännöksiä laskutukseen liittyen sovelletaan, kun luovutus tai suoritus tapahtuvat Suomessa kiinteästä toimipaikasta tai jonka liiketoiminnan kotipaikka toimii Suomessa. Lasku toimii ensisijaisesti tiedonlähteenä ostajalle. palvelun tai tavaran myyjä antaa laskun ostajalle joko sähköisenä tai paperisena. Tuotteen hinnan ja perustietojen lisäksi se kertoo, mitä arvonlisäverokantaa sovelletaan. Arvonlisäverokantaa tai veron määrää ei kuitenkaan merkata laskuun, jos myyjä ei ole arvonlisäverorekisterissä. (arvonlisäverolaki; Verohallinto 2019)

Lasku toimii myös tositteena kirjanpidossa. Kirjanpitolain (1336/1997) 2 luvun 5 § mukaan kirjanpidon kirjauksen tulee perustua tiettyyn yksilöityyn tositteeseen. Tosite todistaa, mitä liiketapahtuma sisältää. Liiketapahtumien, tositteiden ja näihin liittyvien kirjausten tulee olla helposti todettavissa ja olla selkeästi yhdistettynä toisiinsa esimerkiksi järjestelmällisen numeroinnin avulla. (kirjanpitolaki 30.12.1997/1336)

Tietyissä tapauksissa laskuun merkitty kulu saattaa kuulua laskun saajan lisäksi myös toiselle yritykselle. Tämä aiheuttaa edelleen laskutustilanteita. Alkuperäisen laskun saaja laskuttaa toista yritystä, jolle kulu kuuluu. Yleensä laskutuksessa on kyse normaalista verollisesta myynnistä, vaikka käytetään käsitettä edelleen laskutus. (Verohallinto 2019)

3.1 Edelleen laskutuksen arvonlisäverotus esimerkkien avulla

Edelleen laskutustilanteissa arvonlisäverokäytännöt ovat samat, kuin normaaleissa laskutustilanteissa. Pääsääntönä voidaan pitää, että edelleen laskutus tapahtuu samalla arvonlisäverokannalla, mitä alkuperäiseen laskuun on merkitty. Myös edelleen laskutustilanteissa arvonlisäverovähennysten tekeminen on sallittua tietyin edellytyksin yrityksen ollessa arvonlisäverovelvollinen. Edelleen laskutustilanteissa näissä arvonlisäverovähennyksissä tulee olla erittäin tarkka. On tapauksia, joissa ei saa tehdä verovähennystä, vaikka yritys olisikin rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi. (Verohallinto 2019) Näitä

edelleen laskutustilanteiden arvonlisäverokäytäntöjä pidetään hankalina ja niissä saattaa tapahtua virheitä.

Jotta oikeus tehdä arvonlisäverovähennyksiä ja syyt, miksi verovähennyksiä ei saa tehdä, olisi selkeää, on tilanteita hyvä havainnollistaa esimerkkitapauksilla ja kuvilla. Seuraavat esimerkit on luotu liitteenä olevasta selvityksestä. Luvut ja kiinteistöyhtiöiden nimet on muutettu.

Kiinteistöyhtiöiden edelleen laskutuksen periaate ja säännöt ovat samat kuin muissakin yritystapauksissa. Esimerkkitapauksessa käytetään kiinteistöyhtiötä, jotka ovat asunto-osakeyhtiötä X, Y ja F. Kiinteistöyhtiöt ovat samalla tontilla. Näistä Y ja F ovat hakeutuneet vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvollisiksi yhtiöissä sijaitsevista liiketiloista. Näissä liiketiloissa harjoitetaan arvonlisäverovelvollista liiketoimintaa. Kuten luvussa 2.3 kerrotaan, vain tila, jossa harjoitetaan verollista liiketoimintaa, voi hakeutua arvonlisäverovelvolliseksi. Asunto-osakeyhtiössä olevat asunnot eivät ole arvonlisäverovelvollisia. Se tekee yhtiöistä vain osittain verovelvollisia. Kiinteistöyhtiö X on täysin arvonlisäveroton.

Luvussa 2.4 kerrotaan tavoista laskea arvonlisäverovelvolliselle tilalle osuus kokonaisuudesta. Arvonlisäverovelvollinen kiinteistöyhtiö saa tehdä arvonlisäverovähennyksen vain siltä osin, mikä kuuluu tälle verolliseksi hakeutuneelle liiketilalle. Seuraavassa esimerkkitapauksessa liiketiloille on laskettu osuudet toimeksiantajayrityksen tavoin suhteutettuna liiketilojen pinta-alat kiinteistöyhtiön kokonaispinta-alaan. Prosenttiluvut, joilla saadaan tehdä mahdolliset arvonlisäverovähennykset, ovat

- As Oy Y. 36 %
- As Oy F. 29 %

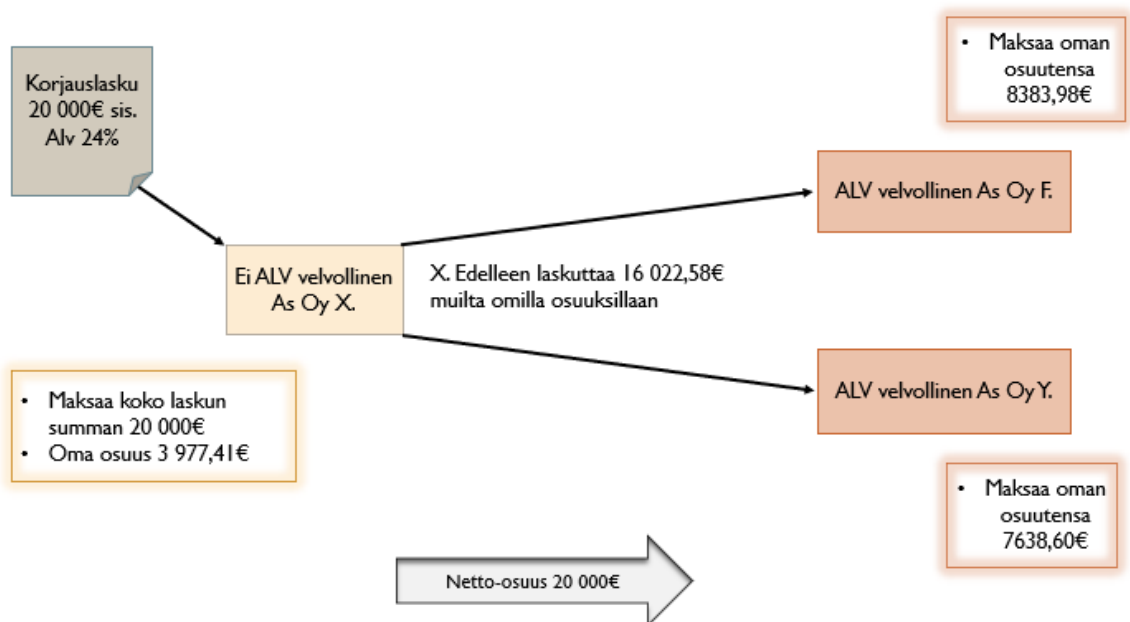
Taulukossa 1 kerrotaan, miten esimerkkitapausten luvut on laskettu. Kiinteistön kokonaispinta-alan perusteella kaikille kolmelle kiinteistöyhtiölle on laskettu omat osuudet pinta-alojen mukaan. Laskun kokonaissumma, joka on tässä tapauksessa kaikille kolmelle yhtiölle kuuluva korjauskulu 20 000 €, jaetaan jokaiselle osuutensa mukaan. As Oy X:n osuus pinta-alana on 1937/9740, As Oy Y:n osuus on 3720/9740 ja As Oy F:n osuus on 4083/9740. Näiden suhteiden perusteella jokaiselle yhtiölle lasketaan arvonlisäverolliset ja -verottomat summat, joista voidaan laskea arvonlisäveron määrät jokaiselle yhtiölle. Kiinteistöyhtiön vähennettävä arvonlisävero saadaan laskettua kerrottaessa yllä mainitut prosenttiluvut yhtiöiden kokonaisarvonlisäveron määrällä.

Taulukko 1: Esimerkitapausten luvut

	As Oy X.	As Oy Y.	As Oy F.
Osuudet kustannuksista m ²	1937/9740	3720/9740	4083/9740
Korjauskulu 20 000 €			
Veroton summa	3 207,59 €	6 160,16 €	6 761,27 €
Alv 24 % määrä	769,82 €	1 478,44 €	1 622,71 €
Verollinen summa	3 977,41 €	7 638,60 €	8 383,98 €
Vähennettävän alv:n määrä	0,00 €	532,24 €	470,58 €
Yhteensä, kun oikeus tehdä alv vähennys	3 977,41 €	7 106,36 €	7 913,40 €

Jos alkuperäisen laskun saaja ei ole arvonlisäverovelvollinen yritys, ei tämä voi edelleen laskuttaa arvonlisäverollisesti muita yrityksiä. Edelleen laskutus tapahtuu ilman arvonlisäveroa, eikä edelleen laskuttaja tai lopulliset kulun maksajat voi tehdä arvonlisäverövähennystä. (Verohallinto 2019)

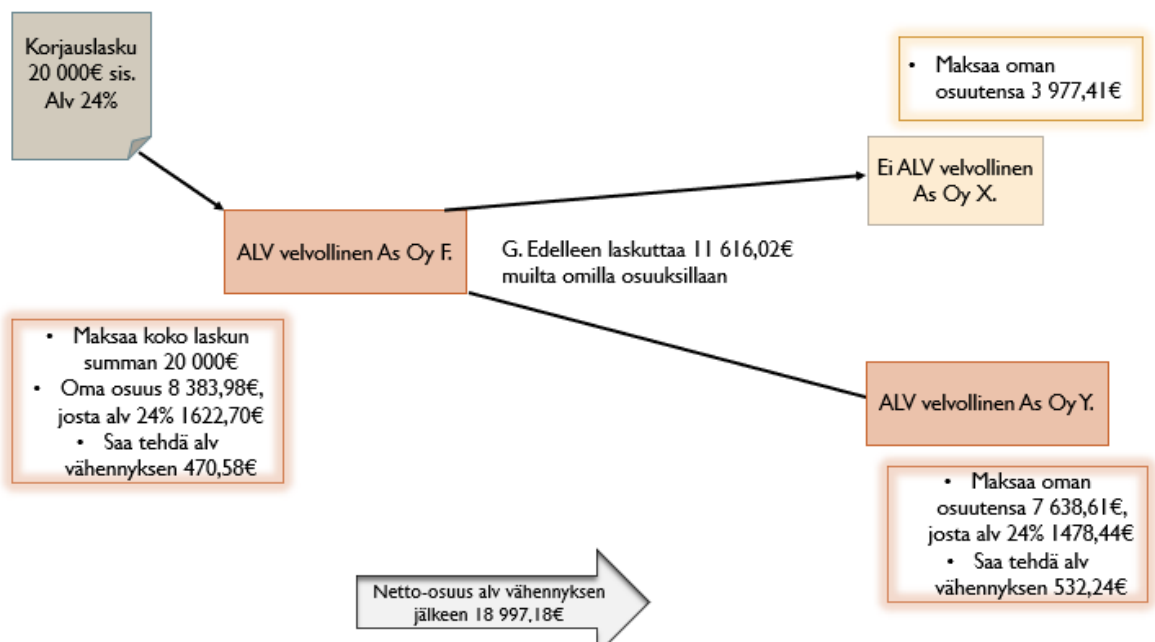
Kuva 2 kertoo, miten edelleen laskutus tapahtuu, kun alkuperäisen laskun saaja ei ole arvonlisäverovelvollinen kiinteistöyhtiö. Kuvan luvut tulevat taulukosta 1. As Oy X. saa laskun yhteisestä kulusta. X. maksaa laskun, jonka jälkeen edelleen laskuttaa muita osapuolia summalla, josta on vähennetty X:n osuus. Tähän laskuun ei saa merkitä arvonlisäveroa. Arvonlisäverovelvolliset yhtiöt Y. ja F. saavat laskut omista osuuksistaan, eivätkä voi tehdä arvonlisäverovähennyksiä miltään osin, koska yhtiö X. ei ole arvonlisäverovelvollinen. Tapauksessa maksetaan siis koko arvonlisäverollinen summa 20 000 €.



Kuva 2. Ei ole oikeutta tehdä arvonlisäverovähennystä (Muokattu, Verohallinto 2019)

Kun alkuperäisen laskun saaja on arvonlisäverovelvollinen yritys, saa se tehdä verovähennyksen omasta osuudestaan. Kun arvonlisäverovelvollinen yritys edelleen laskuttaa, laskuun merkitään arvonlisävero. Jos laskun saaja on arvonlisäverovelvollinen yritys, myös se saa vähentää arvonlisäveron omasta osuudestaan. Jos laskun saaja ei ole arvonlisäverovelvollinen, ei se saa tehdä verovähennystä. (Siilin 21.6.2021)

Kuvassa 3 alkuperäisen arvonlisäverollisen laskun saa As Oy F, joka on hakeutunut liiketilaan verovelvolliseksi. Se maksaa koko laskun ja pystyy vähentämään oman osuutensa arvonlisäverosta liiketilaan kohdistuvan veron. Liiketilaan kohdistettu arvonlisävero on laskettu taulukossa 1. As Oy F edelleen laskuttaa muita osapuolia arvonlisäverollisella laskulla. As Oy X ei saa tehdä arvonlisäverovähennyksiä, koska se ei ole rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi. As Oy Y saa tehdä oman osuutensa arvonlisäverosta vähennyksen siltä osin, mikä kuuluu verolliselle liiketilalle. Tapauksessa molempien arvonlisäverovähennyksien jälkeen netto-osuus on 18 997,18 € eli vähennettävää arvonlisäveroa on yhteensä 1002,82 €.



Kuva 3. Oikeus tehdä arvonlisäverovähennys (Muokattu, Siilin 21.6.2021)

Yksittäistapauksissa vähennettävien arvonlisäverollisten summien määrät eivät ole yleensä suuria, mutta kuukausittaiset tapaukset yhteen laskiessa summasta saattaa kehittyä merkittävä. Jokaisen uuden tapauksen kohdalla, joka vaatii ulkopuolista laskutusta, kannattaa pohtia, mikä toimintatapa on kannattavinta. Jos yritys on arvonlisäverovelvollinen kokonaan tai osittain, kannattaa alkuperäisen laskun tulla suoraan tälle yritykselle. Jos alkuperäinen lasku menee arvonlisäverottomalle yritykselle, ei kukaan edelleen laskutusketjussa pysty tekemään verovähennystä.

Jos edelleen laskutustilanteet tuntuvat monimutkaisilta, yksi ratkaisu olisi, että alkuperäinen lasku lähetetään oikeilla jakosummilla jokaiselle yhtiölle erikseen. Tämä ei välttämättä toimi pitkällä tähtäimellä, jos tapahtumia tulee olemaan useita ja jos yhtiöitä on monia. Alkuperäisen laskun lähettäjälle saattaisi tulla ongelmia oikean yhtiön selvittämisestä. Väärin tulleet laskut aiheuttavat lisätöitä niin laskun lähettäjälle kuin laskun saajalle, eikä se ole kustannustehokasta.

Toimeksiantajan kiinteistöyhtiöiden edelleen laskutuksen arvonlisäverotusta käsitellään liitteenä olevassa selvityksessä. Selvityksessä käytetään havainnollistavia kuvia mahdollisista arvonlisäveron vähennysoikeuksista olemassa olevien kiinteistöyhtiöiden näkökulmasta.

3.2 Hallinnanjakosopimuksen vaikutus edelleen laskutukseen

Kiinteistöyhtiöillä saattaa olla yhteisomistussuhde eli kaksi tai useampi kiinteistöä omistavat yhdessä jonkin tilan tai asian. Samalla tontilla sijaitseville kiinteistöyhtiöille saattaa joskus kuulua yhteisiä kuluja koskien näitä yhteisiä tiloja ja alueita. Yleensä kustannuksiin liittyvät laskut tulevat yhdelle yhtiölle. Tämä yksi yhtiö edelleen laskuttaa muita yhtiötä sovituin menetelmin. Näistä menetelmiin perustuvista suhdeluista sovitaan esimerkiksi hallinnanjakosopimuksessa, jossa kerrotaan kaikki tärkeä ja oleellinen tieto koskien kaikkia yhtiötä (Herkulex.fi s.a.).

Hallinnanjakosopimuksen päätarkoituksena on selvittää yhteisomistuksen ja yhteisien tilojen järjestäminen, jotta kustannukset olisivat reiluja sekä oikeudenmukaisia eri osapuolille. Hyvällä ja asianmukaisella sopimuksella välttyään riidoilta sekä epäselvyyksiltä. Sopimuksen tekee kiinteistön omistavat tahot. Sopimukseen tulee sitoutua ja sen mukaan tulee toimia. (Herkulex.fi s.a.)

Hallinnanjakosopimuksella ei ole tarkkoja sisältövaatimuksia, vaan se voi sisältää mitä tahansa hallintaan liittyviä asioita, joista osapuolet haluavat sopia. Yleensä sovittuja asioita ovat hallinta-alueiden rajat, rakentamiseen liittyvät asiat, kustannusvastuut, yhteisten tilojen selvitys sekä kulujen hoito ja osapuolien käyttöoikeus näille tiloille. Sopimuksessa määritellään, mitä kiinteistöä sopimus koskee, ketkä ovat sen sopijapuolet sekä mitä oikeuksia ja velvollisuuksia sopijapuolilla on. Sopimus kannattaa rekisteröidä kiinteistörekisteriin, koska tulevaisuudessa esimerkiksi myyntitilanteet helpottuvat. (Herkulex.fi s.a.; Järvensivu s.a.)

4 Opinnäytetyön toteutus ja sen vaiheet

Tämä luku kertoo, miten tämä opinnäytetyö tehtiin ja mitkä työvaiheet opinnäytetyöhön sisältyi. Koko opinnäytetyöprojektiin kuuluu kaksi osaa, jotka ovat kirjallinen raporttiosuus sekä liitteenä oleva selvitys. Näiden työstämisvaiheita on hyvä tarkastella erikseen.

Aloitin opinnäytetyön suunnittelun marraskuussa 2021 ja koko työ valmistui toukokuussa 2022. Varsinainen työstäminen alkoi työkiireiden takia tammikuussa 2022, joka oli huomioitu aikataulussa. Opinnäytetyöprosessi sisälsi monta työvaihetta ja vaati erityistä projektihallintataitoa. Aikataulussa ja osittain suunnitelmassa pysyminen helpotti koko prosessin etenemistä.

Opinnäytetyöprojekti toteutettiin toimeksiantona. Toimeksiantoon kuuluvat kirjallinen raportti sekä tuotos, joka on tässä tapauksessa selvitys. Raportin teoriaosuudessa kerrotaan teoriaa, joka liittyy toimeksiantona tehtyyn selvitykseen.

Toimeksianto eli selvitys kiinteistöyhtiöiden edelleen laskutuksen arvonlisäverotuksesta on jo aiheena merkityksellinen. Toimeksiantajayritys hyötyy selvityksestä saaden lisää tietoa tärkeästä aiheesta. Työ on myös ajankohtainen, sillä toimeksiantajayritykselle rakentuu uusia kiinteistöyhtiöitä vuosittain. Näiden uusien kiinteistöyhtiöiden välillä tulee tapahtumaan edelleen laskutuksia. Työn aihe on merkityksellinen myös itselleni, sillä teoriaosuus sisältää hyödyllistä tietoa, jota voin käyttää tulevaisuudessa.

4.1 Lopputuotoksena selvitys

Tuotokseksi tuntui selvitys aiheen ja tarpeellisuuden kannalta järkevimmältä vaihtoehdolta toteuttaa. Selvitys kertoo ja selvittää aiheen keskeisimmät ja pyydetyt asiat. Selvitykselle ei ole selkeää määritelmää, mitä sen tulee sisältää. Siksi tekijällä on tärkeä vastuu siitä, että lukijat ymmärtävät selvityksen tarkoituksen ja saavat mahdollisimman paljon hyötyä tästä.

Toteutusmenetelmän toinen vaihtoehto olisi ollut jonkinlainen ohje tai opas. Ohjeen tavoitteena on opastaa lukijaa oikeaan toimintaan ja antaa hänelle tietoa. Ohjeiden tekeminen olisi ollut hyvä vaihtoehto, jos niitä olisi kaivattu. Osaamista on riittävästi, mutta haluttiin saada tietoa askarruttavasta aiheesta enemmän ja yleisellä tasolla. Ohjeeseen ei olisi välttämättä saatu sisällytettyä tiettyjä pohdintaan kuuluvia asioita.

Hyvän selvityksen piirteitä voidaan ottaa hyvän ohjeen mallista. Selvityksen tulee olla selkeä ja helposti ymmärrettävä looginen kokonaisuus. Selvityksessä tulee käydä ilmi, miksi se on tehty ja mihin tarkoitukseen. Sisällyksen tulee myös vastata toimeksiannon tavoitteita luotettavalla tekstillä ja luotettavilla lähteillä.

Raportin teoriaosuuden tulee vastata täydellisesti selvityksen aihepiiriä. Se, mitä selvityksessä kerrotaan ja analysoidaan, pohjautuu raportin teoriaosuuteen. Raportin ja selvityksen työvaiheita on hyvä tehdä vuorotellen. Näin selvityksen tekemiseen pystyy hyödyntämään jo valmiiksi etsittyä räätälöityä tietoa aiheesta. Tämä takaa selvitykselle mahdollisuuden onnistua.

4.2 Projektin toteuttamisen vaiheet

Opinnäytetyön toteuttamisen vaiheet kuvataan tässä luvussa. Ideoinnin ja suunnittelun jälkeen tulee työstämisvaihe, johon sisältyy opinnäytetyön teoriaosuuden kirjoittaminen sekä selvityksen tekeminen ja sen yhteenvedo.

Aloitin opinnäytetyön suunnittelun ja hahmottelun loppuvuodesta 2021. Suunnittelu ja ideointivaihe on erittäin tärkeä. Näin saadaan selvitettyä työn todellinen tarve ja merkityksellisyys. Hyvä suunnitelma on aina lähempänä valmista tuotosta. Ilman tarkkaa suunnitelmaa on hankala lähteä työstämään kirjoittamista.

Aihe valittuna oli hyvä aloittaa hahmottelemaan mahdollista sisällystä onnistuneen tavoitteen saavuttamiseksi. Koska toiminnallinen opinnäytetyö koostuu kahdesta eri osasta, tulee suunnitelmiakin olla kaksi. Suunnitelmien tulee olla alusta asti kattavia. Niiden tulee kuitenkin olla muokattavissa, jos aiheita tulee lisää tai jokin aihe ei ole ajankohtainen projektin edetessä.

Kun suunnitelma hyväksyttiin, lähdin työstämään raportin teoriaosuutta. Teorian osaaminen ja selvittäminen on tärkeä osa projektia. Teoriaosuuden kirjoittamisessa kuluu paljon aikaa, koska tietoa piti etsiä useasta lähteestä. Yhdessä lähteessä ei ole kirjoitettu täydellisesti kiinteistöyhtiöiden arvonlisäverotuksesta tai edelleen laskutuksesta. Käytettävien lähteiden tuli olla luotettavia ja mahdollisimman uusia muutoksien varalta. Lakitekstit ja verohallinnon sivut ovat luotettavia lähteitä, joista sain eniten tietoa. Opinnäytetyön sisällön aiheista on myös kirjoitettu muutama kirja, joista sai todella paljon hyvää tietoa.

Teorian kokonaisuus on hyvin rajattu, jotta se sopisi selvityksessä käsiteltäviin aiheisiin mahdollisimman hyvin. Rajauksien sisäpuolella oli haastava pysyä tekstin selkeyden kannalta, joten teoriaosuudessa on osittain asioita, joita ei ole sisällytetty selvitykseen. Aikataulun ja tavoitteiden ollessa selkeät, kirjoittaminen ja työvaiheet sujuivat ongelmitta.

4.2.1 Selvityksen tuottaminen

Aloitin työstämään selvitystä, kun olin kirjoittanut tarpeeksi teoriaa. Suunnitelman pohjalta, aloin pohtimaan tarkemmin sisällystä. Tämä sisällys tuli muuttumaan työstämävaiheessa uusien ideoiden ja mahdollisuuksien takia. Aikataulullisesti kirjoitin teoriaa ensin, jonka jälkeen pystyin aloittamaan selvityksen tekemisen. Koska toimeksiantajayrityksellä ei ole kaikkia edelleen laskutukseen liittyviä tietoja yhdessä paikassa, piti tietoa etsiä ja kerätä monesta eri paikasta. Etsiminen vei etenkin alussa paljon aikaa, koska tietoa ja materiaaleja on paljon saatavilla. Materiaaleina toimivat esimerkiksi taloushallinnon järjestelmistä laskut ja kirjaukset sekä toimeksiantajan kansiot.

Työn selkeä tavoite oli selvittää toimeksiantajayrityksen edelleen laskutustilanteita sekä miten arvonlisäverotuksen käytännöt menevät näissä tilanteissa. Toimeksiantaja halusi saada yhteenvedon yrityksen tämänhetkisestä tilanteesta sekä tietoa yleisellä tasolla tulevaisuutta varten tapauksista. Haastavinta toteuttamisessa oli selkeän rakenteen kasaaminen. Päädyin tekemään kuvia ja kaavioita kiinteistöyhtiöiden edelleen laskutustilanteiden kierrosta. Teksti kuvien ympärillä auttaa ymmärtämään kuvia paremmin.

Selvityksen toteuttamista edisti osallistuminen edelleen laskutuksen tekemiseen. Myös kirjanpitäjät auttoivat asioiden selvityksessä. Selvityksessä olevat taulukot, kuvat ja arvonlisäverolaskelmat veivät aikaa. Aiheeseen liittyviä laskelmia olisi voitu tehdä enemmän, mutta näin selvityksen rakenne olisi muuttunut liian laajaksi. Selvityksessä esiintyy loogisesti järkevät kuvat ja taulukot. Näitä ovat erilaiset laskelmat arvonlisäveroprosenteista ja arvonlisäveroista kiinteistöyhtiöissä, kuvat arvonlisäverovähennyksien mahdollisuuksista edelleen laskutustilanteissa ja taulukot havainnollistamassa kustannusten jakosuhteita sekä menetelmätapaa verovähennyksen tekemiseen.

Selvityksen aihe ja tavoitteet sovittiin toimeksiantajan kanssa ennen työn aloittamista. Tarkemman suunnittelun jälkeen pohdimme yhdessä, mitkä osa-alueet ovat tärkeitä ja mitkä eivät välttämättä ole oleellisia. Ennen lopullista palauttamista tarkistimme työtä vielä yhdessä toimeksiantajan kanssa ja pohdimme, mitä selvitykseen voisi vielä lisätä.

5 Pohdinta

Tässä luvussa pohdin koko opinnäytetyöprojektia sekä tavoitteiden pääsemisen saavutuksia. Pohdin, millä tavalla toimeksiantajayritykselle tehty selvitys on hyödynnettävissä sekä keskityn tekemiini ratkaisuihin ja valintoihin. Kehitysehdotukset tein tuomaan uusia näkökulmia toimeksiantajayritykselle liittyen edelleen laskutukseen. Lopuksi pohdin omaa oppimistani työn tekemisen aikana ja nähdessäni valmiin tuotoksen.

5.1 Tavoitteiden saavuttaminen

Ennen opinnäytetyön kirjoittamista asetin tavoitteita itselleni sekä työlle. Pidin kaikki tavoitteet mielessä koko projektin aikana, jotta saavuttaisin ne. Tavoitteiden saavuttaminen vaati paljon työtä sekä määrätietoisuutta koko prosessin ajan. Työmäärä oli kaiken sen arvoista, sillä opinnäytetyö onnistui tavoitteiden osalta hyvin.

Yksi itselleni asettamani tavoite oli aikataulussa pysyminen. Pysyin melko hyvin siinä, vaikka viimeisinä viikkoina meinasi tulla kiire. Ensimmäisinä viikkoina oli hieman turhauttavaa, kun en osannut aiheen teoriaa täydellisesti, enkä pystynyt aloittamaan selvitystä nopeammin. Vasta teoriaan perehtymisen jälkeen pystyin miettimään tarkempaa rakennetta selvitykselle. Ensimmäisten viikkojen työtahti olisi voinut olla ripeämpi, mutta opettelen uuden asian mieluummin hartaasti, enkä hutiloiden. Työ valmistui kuitenkin ajoissa ja olen täysin tyytyväinen lopputulokseen.

Opinnäytetyön aihe on itselleni kiinnostava, joten halusin oppia niin teoriaa kuin käytäntöjä aiheeseen liittyen. Tietoa etsiessäni mieleeni jäi enemmän tietoa, mitä pystyin kirjoittamaan. Nämä tiedot ovat varmasti hyödyllisiä tulevaisuudessa.

Tavoitteenani oli tehdä lopullisesta selvityksestä mahdollisimman selkeä, helposti ymmärrettävä sekä hyödyllinen. Selvitys kertoo edelleen laskutustilanteista ja asioista, jotka tulee ottaa huomioon edelleen laskuttaessa. Koska aiheesta ei ole aikaisemmin tehty ohjetta tai muuta selvitykseen viittaavaa, oli tärkeä saada selvitykseen teoriaa havainnollistamaan kuvia. Tämä selvitys kiinteistöyhtiöiden arvonlisäverokäsittelyistä edelleen laskutustilanteissa vaati paljon aikaa vievää työtä.

Selvityksen yksi tavoite oli tutkia arvonlisäverojen määrää edelleen laskutustilanteissa. Aluksi ajattelin tekeväni koosteen kaikista edelleen laskutustilanteissa syntyvistä maksettavista ja vähennettävistä arvonlisäveroista. Kooste ei olisi kuitenkaan ollut hyödyllinen

työmäärään ja muihin tavoitteisiin verrattuna. Kokonaiskoosteen sijaan päädyin tekemään taulukon, joka kertoo yhden kiinteistöyhtiön vuoden arvonlisäveroista. Ensimmäisessä suunnitelmassa pohdin selvityksen olevan enemmän lukujen yhteenvetoa, mutta lopputulos olikin paljon tekstiä sisältävä, kuvilla ja taulukoilla havainnollistettu, selvitys. Vaikka selvityksen suunniteltu rakenne muuttui hieman, tavoitteet pystyttiin säilyttämään.

5.2 Hyödynnettävyys

Selvitys on hyödyllinen etenkin edelleen laskutusta tekeville työntekijöille. Työntekijät pohivat kiinteistöyhtiöiden arvonlisäverotuksen käsittelyä edelleen laskutusilanteissa säännöllisesti. Samat toimintatavat ja yhdenmukaisuus ovat tärkeitä asioita edelleen laskutustilanteissa. Lukemalla selvityksen, työntekijät ja muut lukijat ymmärtävät perusasiat ja toimintatavat erilaisissa tilanteissa.

Työn yksi tärkeimmistä tavoitteista oli toimeksiantajayrityksen tyytyväisyys työn lopputulokseen. Kommenttien mukaan he ovat tyytyväisiä työn jälkeen sekä sen hyödynnettävyyteen. Esimerkiksi uusien työntekijöiden perehdyttämisessä voidaan käyttää tekemääni selvitystä materiaalina.

5.3 Kehittämissuhteet

Edelleen laskutus kokonaisuudessaan on yksinkertainen asia, mutta poikkeukset ja yritysten monimutkaiset tapaukset tekevät siitä ongelmallista. Aiheesta ei ole selkeitä yhtenäisiä ohjeita ja kirjallisuutta on suhteellisen vähän. Yrityksillä on kuitenkin suuret vastuut toimia oikein.

Kehitysideana toimeksiantajalle ehdottaisin heille yhtenäisempää linjaa edelleen laskutuksen parissa. Vaikka nykykäytännöt ovat hyviä, jatkon kannalta tulisi tehdä muutoksia. Tärkeintä olisi, että moni työntekijä osaisi toimia oikein. Tulevaisuudessa edelleen laskutuksen työmäärä kasvaa, joten selkeyden vuoksi edelleen laskutusohjelma tai yhteinen sovittu alusta toisi varmuutta työlle. Näin myös uudet työntekijät pääsisivät työn vauhtiin mutkattomammin.

Tulevaisuudessa toimeksiantajayritys voisi kehittää omat ohjeet edelleen laskutuksen käytännöille. Ohjeissa tulisi ilmi, mitkä asiat vaikuttavat edelleen laskutukseen, mitä ennen laskutuksia tulee huomioida, miten edelleen laskutus toimii käytännössä käytössä olevilla ohjelmilla ja miten raportointi hoidetaan. Ohjeiden avulla jatkossa saatetaan huomata vai-

kuttavia tekijöitä edelleen laskutustilanteisiin. Esimerkiksi alkuperäisen laskun olisi kannattavinta tulla arvonlisäverovelvolliselle kiinteistöyhtiölle, koska sen edelleen laskuttaessa muut verovelvolliset yhtiöt voivat tehdä verovähennyksiä. Ohjeet selkeyttäisivät myös uusien tapauksien käytäntöjä edelleen laskutuksessa. Ohjeiden tekeminen olisi hyvä jatke tälle opinnäytetyön teoriaosuudelle ja selvitykselle.

5.4 Oman oppimisen arviointi

Ajattelin alusta asti opinnäytetyön olevan eräänlainen projekti. Pidin tärkeimpänä huolellista suunnittelua, jonka pohjalta olisi helppo lähteä kirjoittamaan työtä. Yhdeksi ongelmaksi minulle tuli työn aloittaminen. Yleensä olen määrätietoinen ja nopea kirjoittaja, mutta tätä työtä ei voinut tehdä yhdessä yössä valmiiksi. Koko prosessi on pitkä ja tekeminen vaati pitkäjänteisyyttä monessa asiassa. Ensin piti hyväksyä, että en voi lähteä kirjoittamaan teoriaa asiasta, josta minulla ei ole paljoakaan tietoa. Minun piti myös tutkia tietoa toimeksiantajayrityksen tapauksista ja miettiä mahdollisia sisältöaiheita selvitykseen. Selvityksen ja teorian piti kulkea käsikädessä, mikä oli osittain haastava järjestää.

Aikataulullinen suunnitelma olisi pitänyt tehdä jo ennen aloitusta realistisemmaksi. Olisi pitänyt tietää, että tiedon kerääminen veisi enemmän aikaa, jonka seurauksena työstämisen vaihe tulisi viivästyään. Loppua kohden työmäärä oli selvästi suurempi, vaikka työ pysyikin aikataulussa. Työtahti olisi voinut olla tasaisempi, mutta siihen ei aina pysty vaikuttamaan.

Koko projektin hallinta sujui hyvin. Olin tasaisin väliajoin yhteydessä niin koulun puolen ohjaajaan kuin toimeksiantajaan. Yhteydenpitoa hankaloitti etätyöskenteleminen. Koululla en käynyt juuri ollenkaan työn tekemisen aikana, vaikka suunnitelmana oli käydä siellä. Toimeksiantajayrityksessä kävin kuitenkin useampaan kertaan, mikä toi itsevarmuutta työstämiseen.

Oma ammatillinen osaamiseni on kehittynyt työtä tehdessä valtavasti. Teoriaa opin enemmän, mitä kirjoitin opinnäytetyöhöni. Lukemalla kirjoja ja lakitekstejä useampaan otteeseen, mieleen jää yksityiskohtaisia asioita, joita kaikkia ei voinut lisätä työn tekstiin. Opin toimeksiantajayrityksen käytännöistä, joita osaan kyseenalaistaa, arvostaa ja verrata tulevaisuudessa. Myös projektinhallintataito kasvoi minussa. Tulen muistamaan aina, ettei selvitystä voi lähteä tekemään ilman teorian osaamista, yhteydenpito kaikkiin osapuoliin on hyvin tärkeää, muiden kuuntelemisella oppii itse sekä realistinen ja muutoksenvarainen aikataulu on todella tärkeä tehdä ennen projektin aloittamista.

Kokonaisuudessaan koen työn olevan onnistunut ja saavuttavani tavoitteet. Työlle on aina helppo asettaa tavoitteita, mutta koskaan ei voi ennustaa tulevaisuuteen, mitä asioita tulee eteen ja mitkä asiat tulevat muuttumaan. Teoriaosuudesta ja toiminnallisesta osasta on varmasti hyötyä toimeksiantajalle sekä muille aiheesta kiinnostuville lukijoille tulevaisuudessa.

Lähteet

Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501.

Asunto-osakeyhtiölaki 22.12.2009/1599.

Herkulex.fi s.a. Kiinteistön hallinnanjakosopimuksesta. Luettavissa: <https://herkulex.fi/kiinteiston-hallinnanjakosopimuksesta/>. Luettu 11.4.2022.

Järvensivu, P. s.a. Hallinnanjakosopimus kiinteistöissä ja yhteisomistus. Luettavissa: <https://www.asuntokaupanvirheet.fi/hallinnanjakosopimus-kiinteistoissa>. Luettu 15.3.2022.

Kallio, M., Ojala, M. & Suulamo, A. 2021. Kiinteistöjen arvonlisäverotus. ST-Akatemia Oy. Helsinki. Onlinejulkaisu. Luettu 23.2.2022.

Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336.

Nyrhinen, R., Hyttinen, P. & Lamppu, K. 2019. Arvonlisäverotus käytännössä. 12. uudistettu painos. Alma Talent. Helsinki. E-kirja. Luettu 11.2.2022.

Siilin, H. 21.6.2021. Kirjanpitopäällikkö. Toimeksiantajayritys. Sähköposti.

Suulamo, A. 2013. Kiinteistöyhtiön arvonlisäverotus. Kiinteistöalan Kustannus Oy. Helsinki.

Valtiovarainministeriö s.a. Verotusjärjestelmä. Luettavissa: <https://vm.fi/verotus/verotusjarjestelma>. Luettu 11.2.2022.

Verohallinto 2020a. Arvonlisäveroprosentit. Luettavissa: <https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/verot-ja-maksut/arvonlisaverotus/arvonlisaveroprosentit/>. Luettu 11.2.2022.

Verohallinto 2021. Hakeutuminen arvonlisäverovelvolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta. Luettavissa: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47957/hakeutuminen-arvonlis%C3%A4verovelvolliseksi-kiinteist%C3%B6nk%C3%A4ytt%C3%B6oikeuden-luovuttamisesta3/>. Luettu 16.2.2022.

Verohallinto 2018. Kiinteistön käsite arvonlisäverotuksessa 1.1.2017 alkaen. Luettavissa: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48603/kiinteist%C3%B6n>

k%C3%A4site-arvonlis%C3%A4verotuksessa-1.1.2017alkaan/#2.3-rakennukseen-tai-rakennelmaan-kiinte%C3%A4sti-asennetut-osat. Luettu 15.2.2022.

Verohallinto 2019. Laskutusvaatimukset arvonlisäverotuksessa. Luettavissa: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48090/laskutusvaatimukset-arvonlis%C3%A4verotuksessa/>. Luettu 2.3.2022.

Verohallinto 2020b. Mikä arvonlisävero on? Luettavissa: <https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/verot-ja-maksut/arvonlisaverotus/mika-arvonlisavero-on/>. Luettu 11.2.2022.

Liitteet

Liite 1. Lyhenneluettelo

As Oy	Asunto-osakeyhtiö
Alv	Arvonlisävero
YTJ	Yritys- ja yhteisötietojärjestelmä

Liite 2. Selvitys kiinteistöyhtiöiden edelleen laskutustilanteista ja arvonlisäveroista

Selvitystä ei ole julkaistu toimeksiantajan pyynnöstä.