

Ville Hattula

Rakennusalan käännetty arvonlisävero

Opinnäytetyö

Kevät 2011.

Tekniikan yksikkö

Rakennustekniikan koulutusohjelma

Tuotannon suuntautumisvaihtoehto



SEINÄJOEN AMMATTIKORKEAKOULU

OPINNÄYTETYÖN TIIVISTELMÄ

Koulutusyksikkö: Tekniikan yksikkö
Koulutusohjelma: Rakennustekniikka
Suuntautumisvaihtoehto: Talonrakennustekniikka

Tekijä: Ville Hattula

Työn nimi: Rakennusalan käännetty arvonlisävero

Ohjaaja: Ilkka Loukola

Vuosi: 2011

Sivumäärä: 33

Liitteiden lukumäärä: 2

Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus otetaan käyttöön Suomessa 1.4.2011. Käännetyssä verovelvollisuudessa verovelvollinen on ostaja, jos myydään rakentamispalvelua ja ostaja myy muutoin kuin satunnaisesti rakentamispalvelua. Sillä yritetään ehkäistä rakennusosalalla pitkissä aliurakointiketjuissa tapahtuvaa arvonlisäveron maksamatta jättämistä. Muissa Euroopan maissa käännettyyn verovelvollisuuteen siirtymisellä on saatu huomattava määrä lisää verotuloa.

Työn tarkoituksena oli tehdä Rakennus K. Karhu Oy:lle tutkielma rakennusalan käännetystä arvonlisäverovelvollisuudesta, tiivistetty koulutuspaketti henkilökunnan kouluttamiseen ja listaus käännetyn arvonlisäveron käytöstä yleisimmissä hankinnoissa.

Asiasanat: Aliurakoitsija

SEINÄJOKI UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Thesis abstract

Faculty: School of Technology
Degree programme: Construction Engineering
Specialisation: Building Construction

Author: Ville Hattula

Title of the thesis: Reversed value-added tax in construction business

Supervisor: Ilkka Loukola

Year: 2011 Number of pages: 33 Number of appendices: 2

It is known that the construction business has a lot of grey economy. Finland will introduce reversed value-added taxing in construction business on April 1, 2011. After the change the value-added tax will be paid by the buyer. This will reduce tax evasion and improve the competitiveness of the fair players. In Europe, many countries have already introduced that change and the results have been good.

The aim of the thesis was to collect all information on reversed value-added taxing. The other aim was to make training material for the staff of construction agency K. Karhu Oy and make a list of the most commonly used purchases with the evaluation where this new legislation is applied and where not.

Keywords: value-added tax, contracts

SISÄLLYS

TIIVISTELMÄ

ABSTRACT

SISÄLLYS

KÄYTETYT TERMIT JA LYHENTEET

KUVIO- JA TAULUKKOLUETTELO

| | |
|---|-----------|
| 1 JOHDANTO | 8 |
| 2 MITÄ TARKOITTAÄ KÄÄNNETTY ARVONLISÄVERO..... | 9 |
| 3 MIKSI KÄÄNNETTY ALV TULEE KÄYTTÖÖN..... | 11 |
| 3.1 Tavoitteet..... | 11 |
| 3.2 Kustannukset | 12 |
| 4 KÄÄNNETTY ARVONLISÄVERO EUROOPASSA | 13 |
| 4.1 Itävalta..... | 13 |
| 4.2 Alankomaat | 13 |
| 4.3 Saksa | 14 |
| 4.4 Ruotsi | 14 |
| 4.5 Unkari..... | 14 |
| 4.6 Irlanti..... | 14 |
| 4.7 Hollanti ja Belgia..... | 15 |
| 5 KÄÄNNETYÄ ARVONLISÄVERON SOVELTAMISKOHTEET | 16 |
| 5.1 Pykälä 8c | 16 |
| 5.2 Muutoin kuin satunnaisesti | 16 |
| 5.3 Rakennuspalvelu käsite | 17 |
| 5.4 Välimies | 18 |
| 5.5 Kiinteistö | 19 |
| 6 RAKENTAMISPALVELUT | 20 |
| 7 RAJANVETO- JA ONGELMATILANTEITA | 22 |

| | |
|---|-----------|
| 8 RISKIT JA VELVOLLISUUDET | 24 |
| 8.1 Palvelun myyjän ja ostajan riskit..... | 24 |
| 9 ULKOMAINEN ELINKEINONHARJOITTAJA..... | 25 |
| 9.1 Kiinteä toimipaikka | 25 |
| 9.2 Ulkomainen myy toiselle ulkomaiselle ostajalle Suomessa | 25 |
| 9.3 Suomalainen myy ulkomaiselle ostajalle Suomessa..... | 26 |
| 10 MUUTOKSET KIRJAAMISESSA | 27 |
| 10.1 Myyjän ja ostajan vähennysoikeus..... | 27 |
| 10.2 Laskuttaminen..... | 27 |
| 10.3 Kausi-ilmoitus..... | 28 |
| 11 SIIRTYMÄVAIHE..... | 29 |
| 12 YHTEENVETO..... | 31 |
| LÄHTEET | 32 |
| LIITTEET | 34 |

KÄYTETYT TERMIT JA LYHENTEET

ALV eli arvonlisävero Arvonlisävero on kulutusvero jonka maksaa tuotteen viimeinen käyttäjä. Arvonlisäveron tilittää normaalisti kuitenkin tuotteen myyjä.

KUVIO- JA TAULUKKOLUETTELO

| | |
|---|----|
| KUVIO 1. Rakennusalan käännetyn ALV:n pääperiaate..... | 10 |
| KUVIO 2. Materiaali ja suunnittelu isomman urakan mukana..... | 18 |
| KUVIO 3. Välimies..... | 19 |
| KUVIO 4. Siirtymävaiheen tulkinta..... | 29 |

1 JOHDANTO

Tämä opinnäytetyö on tehty Rakennus K. Karhu Oy:lle rakennusalan käännettyyn arvoisäveroon siirtymiseen valmistautumiseksi. Tavoitteena oli tehdä tutkielma rakennusalan käännetystä arvonlisäverovelvollisuudesta, joka astuu voimaan 1.4.2011. Tarkoituksena on selvittää, mitä se tarkoittaa, kuinka sitä sovelletaan ja kuinka siihen tulisi valmistautua.

Henkilökunnan kouluttamiseksi tavoitteena oli luoda reilun tunnin esitysmateriaali asiasta. Tämä koulutusmateriaali löytyy liitteenä 1.

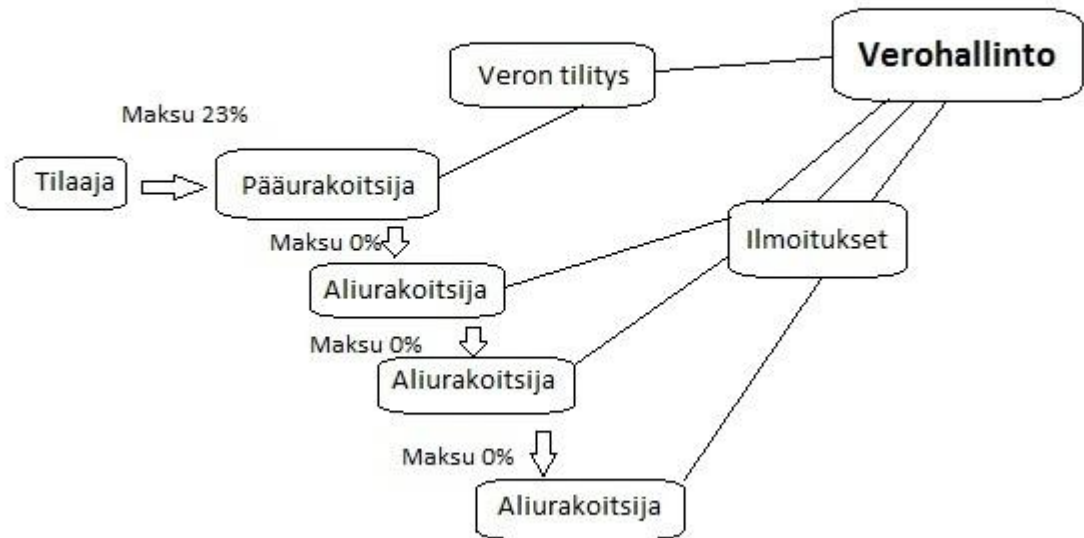
Hankinnan työn helpottamiseksi oli tavoitteena tehdä selkeä litteroitu lista yleisimmistä yrityksen hankinnoista ja niiden soveltamisesta käännettyyn verovelvollisuuteen. Tämä lista löytyy liitteenä 2.

2 MITÄ TARKOITTAÄ KÄÄNNETTY ARVONLISÄVERO

Käänteinen arvonlisävero koskee vain rakennusalaä. Voimaan se tulee 1.4.2011. Lainmuutos hyväksyttiin eduskunnassa 24.6.2010 ja vahvistettiin 16.7.2010. Arvonlisäverovelvollinen on yleisesti palvelun myyjä, rakennusalan käänteisessä arvonlisäverossa kuitenkin palvelun myynnissä arvonlisäverovelvollinen on ostaja, eli arvonlisäveron tilitysvastuu siirtyy pääurakoitsijalle. (Heiskala. 2011, 2.)

Nykymallin mukaan aliurakoitsija myy palvelun pääurakoitsijalle ja laskuttaa avoimella arvonlisäverolla. Aliurakoitsija maksaa arvonlisäveron verottajalle ja pääurakoitsija saa vähentää arvonlisäveron omassa verotuksessaan. Jos aliurakoitsija ostaa palvelun joltain, toimitaan samoin kuin pääurakoitsijan ja aliurakoitsijan välisessä kaupassa. (Perälä. 2011.)

Käännettyssä arvonlisäverovelvollisuudessa pääurakoitsija ostaa aliurakoitsijalta palvelun arvonlisäverottomana. Kun aliurakoitsija ostaa palvelun hänen aliurakoitsijaltaan, osto tapahtuu verottomana. Kaikki aliurakoitsijat ketjussa tekevät vain ilmoituksen verottajalle tehdystä myynnistä. Pääurakoitsija tilittää ja vähentää kaikki arvonlisäverot, eli pitkissä palveluketjuissa arvonlisävero maksetaan vain kerran ja maksaja on ostajista ensimmäinen. Tätä asiaa selventää KUVIO 1. (Heiskala. 2011, 3.)



KUVIO 1. Rakennusalan käännetyn ALV:n pääperiaate. (Heiskala.[Viitattu 24.2.2011].)

3 MIKSI KÄÄNNETTY ALV TULEE KÄYTTÖÖN

Harmaa talous on suuri ja vaikea ongelma yhteiskunnassa. Rakennusalaa on pidetty harmaalle taloudelle alttiina johtuen siitä, että aliurakointiketjut ovat pitkiä ja rakennustoiminta on työvoimavaltaista. Tätä esiintyy rakennusalalla pimeän työvoiman käyttönä, kuittikauppana ja näihin liittyvänä veronkiertona tai ilmoitettujen verojen tahallisenä maksamatta jättämisenä. Yleisimmin verottajan arvonlisäveromenetykset tapahtuu, kun aliurakoitsija jättää arvonlisäveroa maksamatta, vaikka pääurakoitsija vähentää omassa verotuksessaan aliurakoitsijan laskuttamat arvonlisäverot. (Ehdotus käännetyn arvonlisäveron käyttöönottamisesta rakennusalalla 2009.)

Harmaa talous tuo vuosittain yhteiskunnalle suuria tappioita verotulomenetyksinä ja perusteettomina tulonsiirtoina. Harmaa talous myös heikentää huomattavasti rehellisten toimijoiden kilpailukykyä. Harmaan talouden määrä rakennusalalla on kasvanut vuosi vuodelta. (Sigfrids. 2011, 1.)

3.1 Tavoitteet

Käännetyn verovelvollisuuden käyttöönotto rakennusalalla on laskettu lisäävän arvonlisäveron tuottoa noin 100 miljoonaa euroa vuodessa. Tämän lisäksi se parantaa huomattavasti rehellisten toimijoiden kilpailukykyä sekä ehkäisisi kuittikauppaa ja veronkiertoa. (Sigfrids. 2011, 1.)

3.2 Kustannukset

Käännettyyn arvonlisäveroon siirtyminen lisää rakennusalan yritysten hallinnollisia menoja noin 30 miljoonaa euroa vuodessa hallituksen perustelujen ja elinkeinoelämän edustajien mukaan. Nämä kulut syntyisivät asiaan kouluttamisesta, lomakkeiden uudistamisesta ja muista vastaavista muutokseen liittyvistä toimista. (Sigfrids. 2011, 2.)

4 KÄÄNNETTY ARVONLISÄVERO EUROOPASSA

EU:n alueella on arvioitu, että arvonlisäverovilppien kokonaismenetysmäärä on 70 miljardia euroa vuodessa. Tämän luvun pienentämiseksi monissa maissa on siirrytty käännettyyn arvonlisäverovelvollisuuteen. Käännettyyn verovelvollisuutta sovelletaan Euroopassa Itävallassa, Alankomaissa, Saksassa, Ruotsissa, Unkarissa, Irlannissa, Belgiassa ja Hollannissa. (Lakialoite 126/2008.)

4.1 Itävalta

Rakennusalan käännetty arvonlisäverotus on otettu käyttöön Itävallassa 1.10.2002. Siellä verovelvollinen on rakentamispalvelun ostaja, jos hän myy nämä rakentamispalvelut edelleen tai jos itse myy rakentamispalveluja. Käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan myös työvoiman vuokraukseen rakennuspalveluja varten. Itävallassa on arvioitu, että käännetty arvonlisävero on lisännyt noin 200 miljoonalla verokertymää. (Lakialoite 126/2008.)

4.2 Alankomaat

Alankomaissa käännetty verovelvollisuus on ollut käytössä jo vuodesta 1982. Siellä sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta myös muihin teollisuuden aloihin. Kokemukset Alankomaissa ovat olleet positiivisia. Suurimpina etuina pidetään epärehellisen kilpailun estymistä ja että oston vero on heti vähennettävissä. (Käännetty arvonlisäverovelvollisuus rakennusalaalla 2.6.2011.)

4.3 Saksa

Saksassa käännettyyn verovelvollisuuteen vaihdettiin 1.4.2004. Sitä sovelletaan kiinteistön luovutuksissa ja joidenkin rakennuspalvelujen myynneissä. Sovelluksen edellytyksenä on, että rakentamispalvelun myyjä on elinkeinonharjoittaja. (Lakialoite 126/2008.)

4.4 Ruotsi

Ruotsissa 30.3.2006 hallitus antoi lakiesityksen siirtymisestä käännettyyn arvonlisäverovelvollisuuteen rakennusalalla. Järjestelmä Ruotsissa on toiminut hyvin, verovilpit ovat vähentyneet ja arvonlisäverokertymät ovat kasvaneet. (Lakialoite 126/2008.)

4.5 Unkari

Vuoden 2008 alussa Unkari otti voimaan käännetyn arvonlisäverovelvollisuuden rakennusalalla. Käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan rakentamispalveluihin ja kiinteistön luovuttamiseen. Rakennusten ja rakennelmien rakentamiseen, purku-, muutos- ja korjaustyöhön sekä rakennusalan työvoiman vuokraukseen sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. (Oikeusministeriö. 2009.)

4.6 Irlanti

Irlanti otti rakennusalan käännetyn verovelvollisuuden käyttöön syyskuussa 2008. Sitä sovelletaan rakentamispalveluihin laajasti. (Oikeusministeriö. 2009.)

4.7 Hollanti ja Belgia

Hollannissa ja Belgiassa on ollut käännetty verovelvollisuus käytössä jo pitempään ja tulokset ovat olleet hyvät (Lakialoite 42/2008.)

5 KÄÄNNETYN ARVONLISÄVERON SOVELTAMISKOHTEET

Käännettyä arvonlisäveroa sovelletaan, kun myytävä palvelu on rakentamispalvelua tai työvoiman vuokraamista rakentamispalvelua varten. Tämän lisäksi ostajan on oltava yritys, joka myy rakentamispalveluja muutoin kuin satunnaisesti. Käännettyä arvonlisäveroa sovelletaan myös välimiehiin. Sovelletaan vain kiinteistöön kohdistuvaan rakentamispalveluun. Verovelvollisuuden määrittämistä varten on tehty veropykälä 8c. (Sigfrids. 2011, 7–8.)

5.1 Pykälä 8c

31 §:n 3 momentin 1 tarkoitettujen rakentamispalvelujen myynnissä ja työvoiman vuokrauksessa kyseisiä palveluja ostaja on verovelvollinen, jos

1. ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy rakentamispalveluja
2. ostaja on sellainen elinkeinonharjoittaja, joka myy kyseisen palvelun 1 kohdassa mainitulle elinkeinonharjoittajalle.

31 §:n 3 momentin 2 kohdassa rajataan kuitenkin, että rakentamispalvelua ei ole suunnittelu, valvonta ja muu niihin verrattava palvelu. (Verohallinto. 2011.)

5.2 Muutoin kuin satunnaisesti

Käännetty verovelvollisuutta sovelletaan myös, jos ostaja myy sivutoimisesti rakentamispalveluja. Ostajan päätoimiala ja rakentamispalvelujen myynnin määrä vaikuttavat, onko ostaja elinkeinonharjoittaja, joka myy rakentamispalveluja muu-

toin kuin satunnaisesti. Satunnainen tarkoittaa lähinnä kertaluotoista, tilapäistä, ei toistuvaa tai hyvin vähäistä jatkuvaksi tarkoittamatonta rakentamista. (Sigfrids. 2011, 8–9.)

Rajan määrittäminen on käytännössä mahdotonta. Jos esimerkiksi maanviljelijä, joka omistamallaan kaivinkoneellaan tekee kaivutöitä muille silloin tällöin, maalauttaa navettansa maalarilla. Maanviljelijä myy rakentamispalveluja muutoin kuin satunnaisesti, joten sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. (Sigfrids. 2011, 9.)

5.3 Rakennuspalvelu käsite

Rakentamispalvelu määritellään AVL 31§:n 3 momentissa.

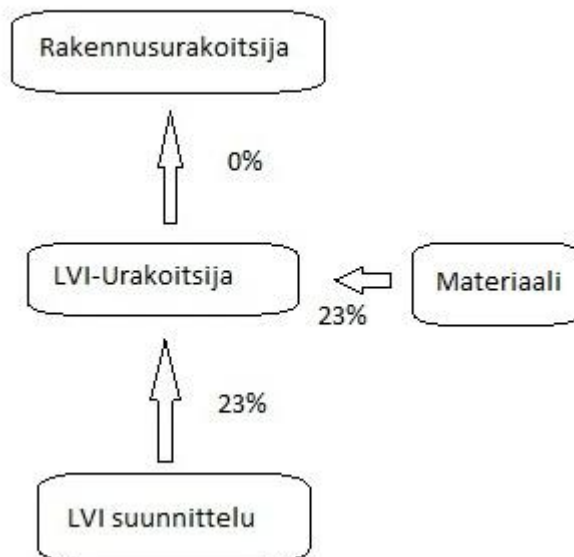
Rakentamispalvelua on kiinteistöön kohdistuva rakennus- ja korjaustyö sekä työn yhteydessä asennetun tavaran luovuttaminen. Käännettyä verovelvollisuutta ei kuitenkaan sovelleta AVL 31§:n 3 momentin 2 kohdan mukaisiin palveluihin (suunnitteluun, valvontaan ja muuhun niihin verrattaviin palveluihin).

Rakentaminen jaetaan talonrakentamiseen, maa- ja vesirakentamiseen ja erikoistuneeseen rakennustoimintaan. Rakentaminen voi olla uudisrakentamista, korjausrakentamista, perusparannusta tai kunnostus-, muutos- tai korjaustyötä. Tehdasvalmisteisten rakennusten tai rakennelmien pystytys on myös rakentamispalvelua. Maa- ja vesirakentamiseen kuuluvat kulkuyhteyksien, verkostojen sekä muiden maa- ja ympäristörakenteiden rakentaminen. Erikoistunutta rakennustoimintaa ovat rakennusasennus esimerkiksi LVIS työt ja kattotyöt, viimeistelytyöt kuten maalaus, rakennuspaikan valmistelutyöt ja rakennuksen purkutyöt. (Verohallinto. 6.10.2010)

Rakennukseen kiinteästi jäävien laitteiden ja varusteiden asennus on rakentamispalvelua. Tällaisia ovat esimerkiksi hissi ja hälytysjärjestelmä. Tällaisten huoltami-

nen on myös rakennuspalvelua. Rakennustyömaan siivous on myös rakennuspalvelua. (Verohallinto. 6.10.2010)

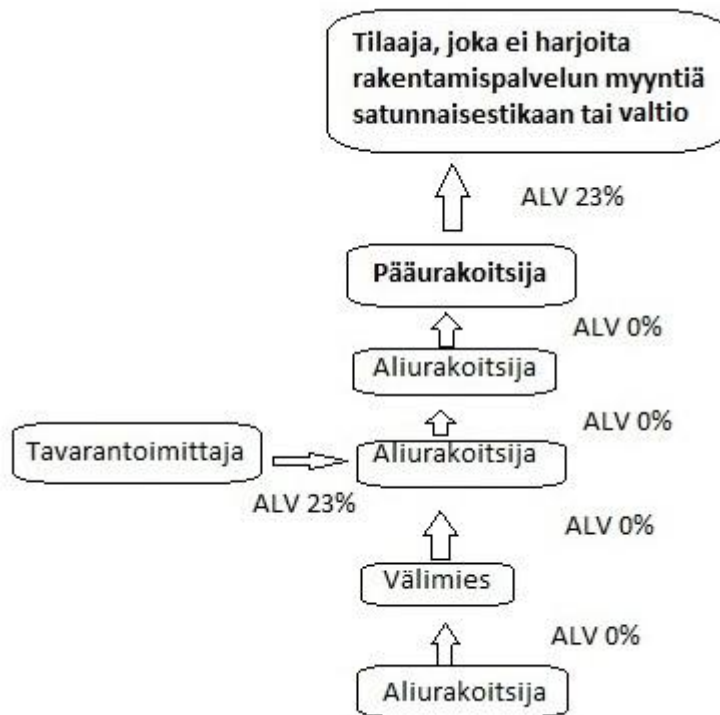
Rakentamispalveluun kuuluu, kuten edellä mainittiin, rakentamispalveluun kuuluvan materiaalin luovuttaminen. Materiaalin myyjä ostaa avoimella arvolisäverolla. Suunnittelutyöhön ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta, mutta rakennuspalvelun yhteydessä tehtynä on se rakennuspalvelua. Tätä selventää KUVIO 2.



KUVIO 2. Materiaali ja suunnittelu isomman urakan mukana (Sigfrids 2011.)

5.4 Välimies

Säännöksen kiertämisen estämiseksi käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan myös, kun yritys, joka ei toimi rakennusalanalla, myy välimiehenä ostamaansa rakentamispalvelun rakennusalan yritykselle. Esimerkiksi kun rakennustoimintaa ei-harjoittava yritys myy ostamansa rakennuspalvelun edelleen rakennuspalvelua myyvälle yritykselle, sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Asiaa selventää KUVIO 3. (Verohallinto. 6.10.2010)



KUVIO 3. Välimies. (Klemola. 2010.)

5.5 Kiinteistö

Rakentamispalvelu pitää kohdistua kiinteistöön, että käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan. Kiinteistö on pysyvä rakennelma ja rakennus, maa-alue tai niiden yhdistelmä tai osa. Pysyvällä rakennelmalla tarkoitetaan yleensä rakennelmaa jolla on omat kiinteät perustukset. Esimerkiksi sillat, laiturit, sähkö-, vesi, lämpöverkostot ovat ja esimerkiksi työmaaparakit ja telineet eivät ole pysyviä rakennelmia. (Verohallinto. 2011.)

6 RAKENTAMISPALVELUT

Ohessa listaus siitä, mitkä urakoinnit ovat rakentamispalvelua ja mitkä eivät. (Rakentamispalveluita, joihin sovelletaan käännettä arvonlisäverovelvollisuutta 1.4.2011 alkaen.)

Rakentamispalvelua ovat

- raivaus ja purkutyöt
- maanrakennus
- räjäytys ja louhintatyö työmaa-alueella
- paalutustyö
- asfaltointi tai laatoitustyö
- raudoitustyö
- elementit asennettuna (puu-, betoni-, tila-, porraselementit, yms)
- kiinteästi paikalleen jäävä aita asennettuna
- teräsrunkotyöt
- parvekelasitukset asennettuna
- ikkunat ja ovet asennettuna
- lukitus ja hälytysjärjestelmä asennettuna ja huolto
- viimeistelytyö (Muuraus, rappaus, maalaus, laatoitus, kattotyöt yms.)
- varusteet asennettuna, joiden asennuksen osuus suuri, esim. huonekyllit
- kalusteet asennettuna
- kodinkoneet asennettuna (asennusosuus suuri, esimerkiksi uuni, tarvitaan erikseen sähkömies)
- hissien asennus ja huolto
- työkoneen vuokraus kuljettajineen
- rakennusmateriaalin siirto työmaa-alueella esimerkiksi kurottajapalvelut
- rakennusalueen siivous

- Työvoiman vuokraus rakentamispalveluja varten. (Rakentamispalveluita, joihin sovelletaan käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta 1.4.2011 alkaen.)

Rakentamispalvelua eivät ole

- kiven, soran ja hiekan louhinta ja murskaus myyntiä varten
- insinööri-, arkkitehti-, konsultti tai valvontatehtävät
- julkisten alueiden hoito ja puhtaanapito
- viheralueiden istutus ja hoito
- betoni ränni-, hihnapurkuna tai pumpattuna
- kodinkoneet asennettuna (asennusosuus pieni, esimerkiksi jääkaappi, vain kanto ja johto pistorasiaan)
- työmaaparakkien, -telineiden, -hissien ja aitauksien asennus
- työkoneen vuokraus ilman kuljettajaa
- kuljetuspalvelut työmaan ulkopuolella
- rakentamiseen liittymätön siivous (parakkien tai konttorin siivous)
- tuotantotoiminnassa käytettävien laitteiden ja koneiden asentaminen . (Rakentamispalveluita, joihin sovelletaan käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta 1.4.2011 alkaen.)

7 RAJANVETO- JA ONGELMATILANTEITA

Rakennusalan käännyssä arvonlisäverovelvollisuudessa on monia tulkinnallisia ongelmia. Suurimmat tulkinnalliset ongelmat tulevat, kun mietitään, onko myynti rakentamispalvelua vai ainoastaan materiaalin myymistä tai onko rakentamispalvelu kiinteistöön kohdistuvaa. (Verohallinto 2011.)

Kodinkoneiden osto asennettuna on myös ongelmia aiheuttava asia. Jos kodinkoneen asennuksen osuus tulkitaan olevan pieni, ajatellaan osto materiaaliksi. Esimerkiksi jääkaapin asennus on vain kanto ja johto seinään. Jos kodinkoneen asennus ajatellaan suureksi, tulkitaan osto rakentamispalveluksi ja täten sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Esimerkiksi uunin asennukseen tarvitaan sähkömies liittämään se, jolloin asennus katsotaan olevan merkittävä. (Verohallinto 2011.)

Työkoneen vuokraus asennettuna ilman kuljettajaa tulkitaan vain materiaaliksi. Jos työkone vuokrataan kuljettajineen, ajatellaan se rakentamispalvelun vuokraamiseksi. (Verohallinto 2011.)

Kuljetuspalvelut on rajattu käännetyn verovelvollisuuden ulkopuolelle. Esimerkiksi tavarankuljetus tai jätemaan poisvientiin ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta. Työmaan sisäiset kuljetukset, kuten esimerkiksi kurottajapalvelut, tulkitaan kiinteistöön kohdistuvaksi ja täten niihin sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. (Verohallinto 2011.)

Siirtonurmen asentaminen ei ole rakentamispalvelua, kun taas tekonurmen asennus on. Vihertyö ei ole rakentamispalvelua, jos ainoastaan istutetaan nurmikkoa

tai kasveja. Mutta kun vihertyöhön liittyy laatoituksen tekoa, tai asfaltointia ja työn osuus merkittävä, se tulkitaan rakentamispalveluksi. (Verohallinto 2011.)

Työvoiman vuokraukseen liittyy huomattava tulkinnallinen asia. Jos työvoimaa vuokrataan rakentamispalvelua varten, sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Jos työvoimaa vuokrataan työhön, jota ei luokitella rakentamispalveluksi, kuten telineiden asennukseen, käännettyä verovelvollisuutta ei sovelleta. Jos työvoima vuokrataan asentamaan telineet ja tekemään rakentamispalvelua, sopimuksen sisältö ja pääsuorite ratkaisee, onko työ rakentamispalvelua. (Rakennustaito 2/2011. 34-35.)

8 RISKIT JA VELVOLLISUUDET

Rakennusalan käännyssä arvonlisäverovelvollisuudessa arvonlisäveron maksun vastuu siirtyy kokonaisuudessaan pääurakoitsijalle. Riskinä yhteiskunnalle on että, jos pääurakoitsija on epärehellinen ja jättää maksamatta arvonlisäverot niin veroa jää saamatta huomattavasti enemmän kuin nykymallissa. Mahdollisesti myös aliurakoitsijoiden väärin perustein saadut palautukset saattavat lisääntyä. (Sigfrids. 2011, 3.)

8.1 Palvelun myyjän ja ostajan riskit

Käännettyyn verovelvollisuuteen liittyy tiettyjä arviointiongelmia. Tästä syystä osapuolten statukset pitää tarkkaan määritellä jo sopimuksessa.

Myyjän riskinä on, jos hän arvioi ostajan statuksen väärin ja soveltaa käännettyä verovelvollisuutta. Hänen pitäisi tällöin maksaa arvonlisävero myynnistään verottajalle eikä hän tietämättään virheestä maksa. Tämä johtaa myyjän jälkiverotukseen.

Ostajan riskinä on, jos myyjä veloittaa palvelun virheellisesti verollisena, vaikka palvelu olisi käännetyn verovelvollisuuden piirissä. Jos ostaja huomioimattaan maksaa tämän, sovelletaan silti käännettyä verovelvollisuutta ja ostaja ei saa vähentää arvonlisäveron osuutta omassa verotuksessaan. (Reimers,[Viitattu 19.3.2011].)

9 ULKOMAINEN ELINKEINONHARJOITTAJA

Ulkomainen elinkeinonharjoittaja on elinkeinonharjoittaja, jonka kotipaikka on ulkomailla. Kotipaikalla tarkoitetaan liiketoiminnan kotipaikkaa, asumispaikkaa tai oleskelupaikkaa. Ulkomaisen elinkeinonharjoittajan myymistä tavaroista tai palveluista ostaja on yleensä verovelvollinen, jos myyjälle ei ole kiinteää toimipaikkaa Suomessa eikä ole hakenut verovelvolliseksi täällä. (Sigfrids 2011, 19.)

9.1 Kiinteä toimipaikka

Kiinteä toimipaikka on pysyvä liikepaikka, josta osaksi tai kokonaan harjoitetaan liiketoimintaa. Urakointikohde rakennus- tai asennuspalveluissa katsotaan kiinteäksi toimipaikaksi, jos urakointi kestää yli 9 kuukautta. Jos urakointikohde vaihtaa esimerkiksi tien toiselle puolelle uudelle tontille ennen kuin 9 kuukautta on kulunut, sitä ei lasketa kiinteäksi toimipaikaksi. (Sigfrids 2011, 19.)

9.2 Ulkomainen myy toiselle ulkomaiselle ostajalle Suomessa

Ostaja on verovelvollinen, jos se myy rakentamispalvelua muutoin kuin satunnaisesti. Tässä ostajalla on rekisteröintivelvollisuus ja myyjällä ei. Myyjä on verovelvollinen, jos ostaja myy korkeintaan satunnaisesti rakentamispalveluja. Myyjällä on rekisteröintivelvollisuus eikä käännettyä verovelvollisuutta sovelleta. (Verohallinto 2011.)

9.3 Suomalainen myy ulkomaiselle ostajalle Suomessa

Suomalaisen myydessä ulkomaiselle ostajalle rakentamispalvelun Suomessa, joka myy muutoin kuin satunnaisesti rakentamispalvelua, ostaja on verovelvollinen ja ostajalla on rekisteröintivelvollisuus. Jos samassa tapauksessa ostaja myy enintään satunnaisesti rakentamispalveluja, myyjä on verovelvollinen. (Verohallinto 2011.)

10 MUUTOKSET KIRJAAMISESSA

Käännetty verovelvollisuus tuo myös muutoksia yrityksen kirjanpitoon. Muutoksia tulee vähennysoikeuteen, laskuttamiseen ja kausi-ilmoituksen täyttämiseen.

10.1 Myyjän ja ostajan vähennysoikeus

Ostaja voi vähentää arvolisäveron, jonka sen täytyy suorittaa käännettynä arvolisäverona, jos yleiset vähennysoikeudet täyttyvät ja ostaja on täyttänyt ilmoitusvelvollisuutensa. Rakennuspalvelun myyjä voi vähentää hankintojensa arvolisäverot normaaliin tapaan, vaikka ostaja on rakennuspalvelun myynnissä verovelvollinen. (Sigfrids 2011, 22.)

10.2 Laskuttaminen

Vaikka rakentamispalvelun myynnissä ostaja on verovelvollinen, myyjä on silti laskunantovelvollinen. Myyjän vastuulla on selvittää, täyttääkö ostaja käännetyn verovelvollisuuden edellytykset. (Sigfrids 2011, 23.)

Myydessään rakentamispalvelua myyjä laskuttaa ostajaa yleisillä laskumerkinnöillä olevalla laskulla, johon ei merkitä verokantaa eikä veron määrää. Laskussa pitää olla myös ostajan Y-tunnus tai ulkomaalaisen ostajan VAT-numero. Myös tieto ostajan verovelvollisuudesta tulisi käydä laskusta ilmi. (Sigfrids 2011, 23.)

Ostajan saadessa virheellisen laskun myyjän täytyy tehdä ostajalle uusi lasku, jossa on viittaus alkuperäiseen laskuun. Molemmat laskut on säilytettävä. (Sigfrids 2011, 24.)

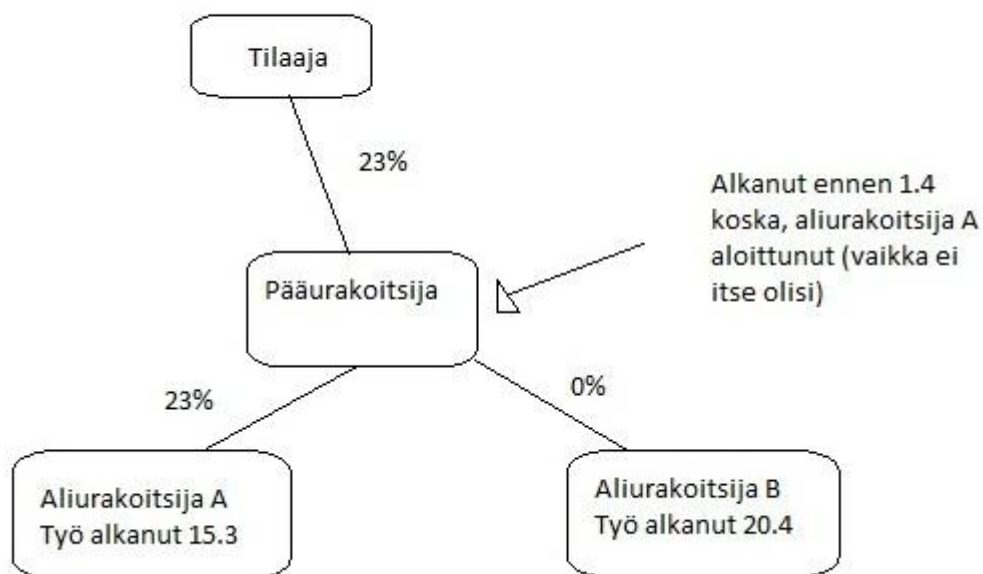
10.3 Kausi-ilmoitus

Kausiveroilmoitukseen on tullut kolme uutta kohtaa. Uudessa kohdassa 319 myyjä ilmoittaa käännetyn verovelvollisuuden alaiset rakentamispalvelut. Uudessa kohdassa 320 ostaja ilmoittaa ostamiensa käännetyn verovelvollisuuden alaisten rakentamispalvelujen kokonaismäärän. Ostettujen palvelujen yhteenlaskettu ALV ilmoitetaan uudessa kohdassa 318. Ostaja ilmoittaa kohdassa 307 vähennettävän veron, siltä osin kuin se on vähennyskelpoista. (Sigfrids 2011, 24–25.)

11 SIIRTYMÄVAIHE

Käännettyyn arvolisäverovelvollisuuteen siirrytään 1.4.2011. 1.4 tai sen jälkeen alkaneisiin töihin sovelletaan käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta. Käännettyä verovelvollisuutta ei sovelleta kesken oleviin töihin eli niihin, joiden tekeminen on aloitettu ennen 1.4.2011. Se, että sovelletaanko käännettyä verovelvollisuutta, määritellään työn aloittamisen perusteella, ei sopimuksen tai kaupantekohetken mukaan. Jos työ on aloitettu ennen 1.4., laskutetaan työ loppuun asti avoimella verolla. (Verohallinto 2011.)

Jos pääurakoitsija tai aliurakoitsija ei itse aloita työtä ennen 1.4.2011, mutta hänen aliurakoitsija aloittaa työt ennen 1.4, tulkitaan että hän on aloittanut työt myös ennen 1.4. Tätä asiaa selventää KUVIO 4.



KUVIO 4. Siirtymävaiheen tulkinta. (Sigfrids, K-J.[Viitattu 26.2.2011].)

Tuntityö on vaikea tulkinnalta, joten se kannattaa katkaista 1.4.2011 ja aloittaa uudelleen. Lisätyö ajatellaan olevan eri työtä, vaikka perustuu samaan sopimukseen. (Sigfrids 2011, 6.)

Jos urakkasopimus rakennuspalvelusta on laadittu maaliskuussa 2011 ja työ alkaa vasta huhtikuussa, urakkaan sovelletaan käännettyä varovelvollisuutta. Jos ennakkomaksu 1.4 alkavasta työstä eräännyy maaliskuun puolella, sovelletaan siihen vanhoja säädöksiä. (Verohallinto 2011.)

12 YHTEENVETO

Tämän opinnäytetyön tavoitteena oli tehdä tutkielma rakennusalan käännetystä arvonlisäverovelvollisuudesta Rakennus K. Karhu Oy:lle. Tutkielman pohjalta tavoite oli tehdä koulutusmateriaali yrityksen toimihenkilöiden kouluttamiseksi, sekä asiaa selkeyttävä litteroitu lista käännetyn arvonlisäveron sovelluskohteista.

Koulutusmateriaali tehtiin selittämään Rakennus K. Karhu Oy:n toimihenkilöille lyhyesti, mitä käännetty arvonlisäverovelvollisuus tarkoittaa ja kuinka sitä käytetään. Litteroitu lista auttaa nopeaan tarkistukseen epäselvissä tilanteissa.

LÄHTEET

Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain muuttamisesta ja arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta. 2010. [Verkkojulkaisu]. Helsinki: Eduskunta. [Viitattu 26.2.2011]. Saatavana: <http://www.finlex.fi/fi/esitykset/he/2010/20100041>

Heiskala, J. 2011. Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisäverovelvollisuus. Kouluttaja. Talonrakennusteollisuus ry. Koulutusmateriaali 1.2.2011.

Klemola, A. 2010. Ajankohtaista arvonlisäverotuksesta. VT. PricewaterhouseCoopers Oy. Koulutusmateriaali 18.11.2010.

Käännetty arvonlisäverovelvollisuus rakennusalalla 2.6.2006. [Verkkojulkaisu]. LVI-Tekniset urakoitsijat. [Viitattu 26.2.2011]. Saatavana: <http://www.lvi-tu.fi/pdf/Kaannetty%20ALV%20rakennusalalla%202006%2006%2002.pdf>

Lakialoite 126/2008. [Verkkojulkaisu]. Helsinki: Suomen sosiaalidemokraattinen eduskuntaryhmä. [Viitattu 26.2.2011]. Saatavana: http://www.eduskunta.fi/faktatmp/utatmp/akxtmp/la_126_2008_p.shtml

Lakialoite 42/2008. [Verkkojulkaisu]. Helsinki: Vasemmistoliiton eduskuntaryhmä. [Viitattu 26.2.2011]. Saatavana: http://www.eduskunta.fi/faktatmp/utatmp/akxtmp/la_42_2008_p.shtml

Oikeusministeriö. 2009. Ehdotus käännetyn arvonlisäveron käyttöönottamisesta rakennusalalla. [Verkkojulkaisu]. [Viitattu 24.2.2011]. Saatavissa: <http://www.om.fi/Satellite?blobtable=MungoBlobs&blobcol=urldata&SSURLapptype=BlobServer&SSURLcontainer=Default&SSURIsession=false&blobkey=id&blobheadervalue1=inline;%20filename=verkos-ton%20aloite%20ALV250509.pdf&SSURLsscontext=Satellite%20Server&blobwhere=1243790369567&blobheadername1=Content-Disposition&ssbinary=true&blobheader=application/pdf>

Perälä, B. 2011. Käännetty ALV rakennuksille. Ilkka 8.3.2011, 8.

Pesonen, R. 2011. Käännetty arvonlisävero vaikuttaa koko rakentamisketjuun: Myyjä selvittää veron edellytykset, vaikka ostaja maksaa alv:n. Rakennustaito (2), 34–35.

Rakentamispalveluita, joihin sovelletaan käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta 1.4.2011 alkaen. 21.2.2011. [Verkkajulkaisu]. Rakennusteollisuus RT ry. [Viitattu 19.3.2011]. Saatavana: <http://www.rakennusteollisuus.fi/RT/K%C3%A4%C3%A4nnetty+ALV/Lista+rakentamispalveluista/>

Reimers, J. Ei päiväystä. Rakennusalan muuttuva arvonlisäverotus. [Verkkoartikkeli]. [Viitattu 19.3.2011]. Saatavana: <http://www.joachimreimers.fi/downloads/rakennusalanmuuttuvaarvonlisaeverotus.pdf>

Sigfrids, K-J. 2011. Käännetty arvonlisäverovelvollisuus rakennusallalla. Oy Certima Ab. Koulutusmateriaali 2.2.2011.

Verohallinto. 6.10.2010. Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus 1.4.2011 alkaen. [Verkkosivu]. [Viitattu 26.2.2011]. Saatavana: http://www.vero.fi/?article=9528&domain=VERO_MAIN&path=5,40,89&language=FIN

Verohallinto. 2011. Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus.

LIITTEET

Liite 1 Koulutusmateriaali

Liite 2 Litteroitu lista yleisimmistä hankinnoista ja niiden soveltamisesta käännettyyn arvonlisäverovelvollisuuteen

Rakennusalan käännetty ALV

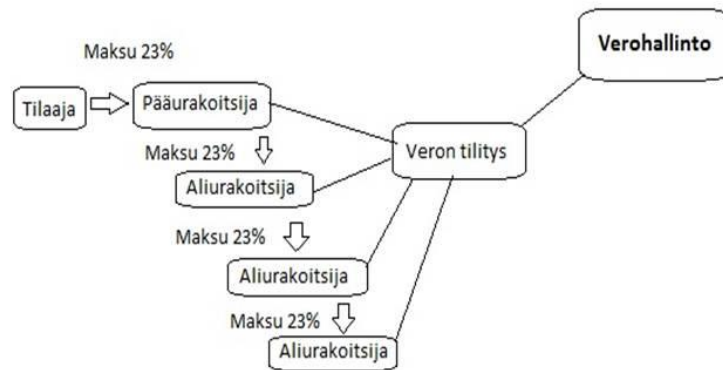
Koulutusmateriaali

Rakennus K. Karhu Oy,
Ville Hattula

Mitä tarkoittaa käännetty ALV

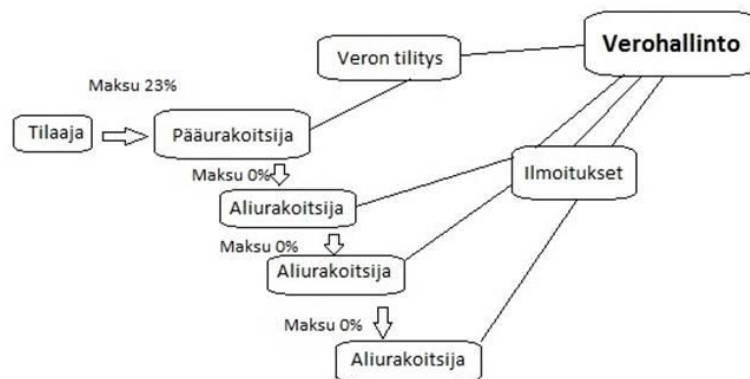
- **Nykymallissa:**
 - Myyjä laskuttaa verolla ja tilittää veron
 - Ostaja vähentää veron omassa verotuksessaan
- **Käännettyssä verovelvollisuudessa:**
 - Myyjä laskuttaa verottomalla laskulla
 - Ostaja tilittää ja vähentää veron

Nykymalli



Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Käännetty arvonlisäverovelvollisuus



Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Tavoitteet

- Vähentää rakennusalan harmaata taloutta
 - Pimeän työvoiman käyttöä
 - Kuittikauppaa
 - Veron maksamatta jättämistä
- Lisää arvonlisäverotuloja
- Parantaa rehellisten toimijoiden kilpailukykyä

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Sovelletaan, jos ehdot toteutuvat:

- Myytävä palvelu on rakentamispalvelua tai työvoiman vuokrausta rakentamispalvelua varten
- Ostaja myy muutoin kuin satunnaisesti rakentamispalvelua
- Rakentamispalvelu on kiinteistöön kohdistuvaa
- Sovelletaan myös välimiehiin

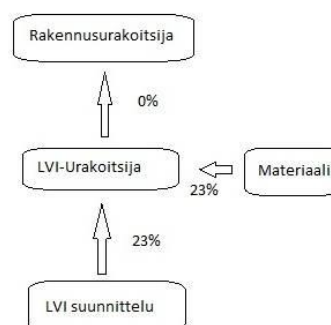
Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Rakentamispalvelu käsite

- Kiinteistöön kohdistuva rakennus- tai korjaustyö, sekä työn yhteydessä asennetun tavaran luovuttaminen
- Ei sovelleta suunniteluun, valvontaan tai muuhun niihin verrattaviin töihin

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Esimerkki rakentamispalvelusta



Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Muutoin kuin satunnaisesti

- Esimerkiksi maanviljelijä, joka ei päätoimisesti myy rakentamispalveluja, maalauttaa navetan
 - Kaivaa silloin tällöin ojia tai talon pohjia omistamallaan kaivinkoneella
 - Myy rakentamispalveluja muutoin kuin satunnaisesti
 - Sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Kiinteistöön kohdistuvaa

- Kiinteistö on pysyvä rakennelma ja rakennus, maa-alue tai niiden yhdistelmä tai osa.
- Pysyvällä rakennelmalla tarkoitetaan yleensä rakennelmaa jolla on omat kiinteät perustukset.
- Esimerkiksi sillat, laiturit, sähkö-, vesi, lämpöverkostot
- Esimerkiksi työmaaparakit ja telineet eivät ole pysyviä rakennelmia.

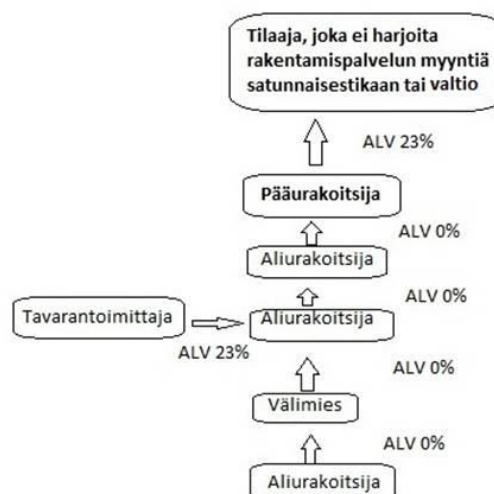
Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Välimies 1/2

- Säännöksen kiertämisen estämiseksi, käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan myös, kun yritys joka ei toimi rakennusallalla myy välimiehenä ostamaansa rakentamispalvelun rakennusalan yritykselle

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Välimies 2/2



Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Rakentamispalveluja

- Raivaus ja purkutyöt
- Maanrakennus
- Rajäytys ja louhintatyö työmaa-alueella
- Paalutustyö
- Asfaltointi tai laatoitustyö
- Betoni pumpattuna
- Raudoitustyö
- Elementit asennettuna (puu-, betoni-, tila-, porraselementit, yms.)
- Kiinteästi paikalleen jäävä aita asennettuna
- Teräsrunkotyöt
- Parvekelasitukset asennettuna
- Ikkunat ja ovet asennettuna
- Lukitus ja hälytysjärjestelmä asennettuna ja huolto
- Viimeistelytyö (Muuraus, rappaus, maalaus, laatoitus, kattotyöt yms.)
- Varusteet asennettuna joiden asennuksen osuus suuri, esim. huonekyllit
- Kalusteet asennettuna
- Kodinkoneet asennettuna (asennusosuus suuri, esimerkiksi uuni, tarvitaan erikseen sähkömies)
- Hissin asennus ja huolto
- Työkoneen vuokraus kuljettajineen
- Rakennusmateriaalin siirto työmaa-alueella esimerkiksi kurottajapalvelut
- Rakennusalueen siivous
- Työvoiman vuokraus rakentamispalveluja varten

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Ei rakentamispalveluja

- Kiven, soran ja hiekan louhinta ja murskaus myyntiä varten
- Insinööri-, arkkitehti-, konsultti tai valvontatehtävät
- Julkisten alueiden hoito ja puhtaanapito
- Viheralueiden istutus ja hoito
- Betoni ränni- tai hihnapurkuna
- Kodinkoneet asennettuna (asennusosuus pieni, esimerkiksi jääkaappi, vain kanto ja johto pistorasiaan)
- Työmaaparakkien, -telineiden, - hissien ja aitauksien asennus
- Työkoneen vuokraus ilman kuljettajaa
- Kuljetuspalvelut työmaan ulkopuolella
- Rakentamiseen liittymätön siivous (parakkien tai konttorin siivous)
- Tuotantotoiminnassa käytettävien laitteiden ka koneiden asentaminen

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Rajanveto ja ongelmatilanteita 1/3

- **Kodinkoneet**
 - Asennusosuus pieni → Ei rakentamispalvelua
 - Asennusosuus suuri → Rakentamispalvelua
- **Työkoneen vuokraus**
 - Ilman kuljettajaa → Ei rakentamispalvelua
 - Kuljettajineen → Rakentamispalvelua

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Rajanveto ja ongelmatilanteita 2/3

- **Kuljetuspalvelut**
 - Työmaan ulkopuoliset → Ei rakentamispalvelua
 - Työmaan sisäiset → Rakentamispalvelua
(Tulkitaan kiinteistöön kohdistuvaksi)
- **Siivous**
 - Työmaasiivous, sis. Loppusiivous → Rakentamispalvelua
 - Työmaaparakkien siivous → Ei rakentamispalvelua (Ei kohdistu kiinteistöön)

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Rajanveto ja ongelmatilanteita 3/3

- Vihertyöt
 - Siirtonurmen asentaminen → Ei rakentamispalvelua
 - Tekonurmen asentaminen → Rakentamispalvelua
 - Vain istutustyö → Ei rakentamispalvelua
 - Istutukseen sisältyy maankaivua tai laatoitusta → Rakentamispalvelua
- Työvoiman vuokraus
 - Rakentamispalveluja varten
 - Sovelletaan
 - Ei rakentamispalveluja varten esim. telineiden asennusta varten
 - Ei sovelleta
 - Jos molempia varten
 - Sopimus määrittelee pää-asiallisen työnkuvan

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Riskit

- Valtion riski: jos pääurakoitsija epärehellinen, jää kaikki urakan verot maksamatta
- Myyjän riski: Jos arvioi ostajan statuksen väärin ja laskuttaa verottomana
 - Jälkiverotus
- Ostajan riski: Jos myyjä laskuttaa verolla vaikka ei kuuluisi
 - Ei voi vähentää omassa verotuksessa

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Ulkomainen elinkeinonharjoittaja

- = Elinkeinoharjoittaja jonka kotipaikka on ulkomailla
- Verovelvollinen ostaja jos ei kiinteää toimipaikkaa Suomessa tai hakenut verovelvolliseksi
 - Kiinteä = urakointi yli 9kk samassa paikassa

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Ulkomainen toiselle ulkomaiselle Suomessa

- Ostaja verovelvollinen, jos myy muutoin kuin satunnaisesti rakentamispalveluja
- Myyjä verovelvollinen, jos ostaja myy korkeintaan satunnaisesti rakentamispalveluja. Myyjällä tällöin rekisteröintivelvollisuus eikä käännettyä verovelvollisuutta sovelleta

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Suomalainen myy ulkomaiselle Suomessa

- Ostaja myy rakentamispalveluja muutoin kuin satunnaisesti
 - Ostaja verovelvollinen ja rekisteröintivelvollinen
- Ostaja myy rakentamispalveluja korkeintaan satunnaisesti
 - Myyjä verovelvollinen

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Muutokset kirjaamisessa 1/3

- Vähennysoikeus
 - Ostaja voi vähentää veron, jonka sen täytyy tilittää käännettynä arvonnisäverona, jos yleiset vähennysoikeudet täyttyvät ja ostaja on täyttänyt ilmoitusvelvollisuutensa
 - Myyjä vähentää verot, kuten ennenkin

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Muutokset kirjaamisessa 2/3

■ Laskuttaminen

- Laskussa:
 - Ei saa näkyä verokantaa eikä määrää
 - Myyjän ja ostajan Y-tunnus, tai ulkomaalaisen VAT-numero
 - Tieto ostajan verovelvollisuudesta
- Jos laskuttaa virheellisesti
 - Tehtävä uusi lasku jossa viittaus virheelliseen
 - Molemmat säilytettävä

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Muutokset kirjaamisessa 3/3

■ Kausi-ilmoitus

- Kolme uutta kohtaa:
 - 319, Myyjä ilmoittaa käännetyn verovelvollisuuden alaiset palvelut
 - 320, Ostaja ilmoittaa ostamiensa käännetyn verovelvollisuuden alaisten palvelujen kokonaismäärä
 - 318, Ostettujen palvelujen yhteenlaskettu ALV

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Siirtymävaihe 1/2

- Sovelletaan 1.4.2011 jälkeen alkavien töiden maksuihin
- Ei kesken oleviin töihin
 - Jos alkanut ennen 1.4 ei sovelleta koko urakka-aikana käännettyä verovelvollisuutta
- Määrittelevä on työn aloitus ei kaupantekohetki

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Siirtymävaihe 2/2

- Tuntityö kannattaa katkaista 1.4, soveltaminen liian vaikeaa
- Lisätyö ajatellaan eri työksi vaikka perustuu samaan sopimukseen
- 1.4 jälkeen alkavan työn ennakkomaksuun, joka tulee ennen 1.4, sovelletaan vanhoja säädöksiä

Rakennus K. Karhu Oy, Ville Hattula

Liite 2. Litteroitu lista yleisimpien hankintojen soveltamisesta käännettyyn arvonlisäverovelvollisuuteen

| Käännetty alv:n sovellus litteroittan | | | |
|--|---|-----------------------------------|------------------|
| Littera | Hankinta | Hankinta Käännetty ALV | Avoim ALV |
| 0 | Rakennuttajan kustannukset | | |
| O3 | Suunnittelu ja tutkimus | | |
| | - Arkkitehtipalvelut | | x |
| | - Rakennus- ja rakennesuunnittelu | | x |
| | - Insinööripalvelut ja tekninen suunnittelu | | x |
| O5 | Rakennuttaminen ja valvonta | | |
| | - Valvonta | | x |
| 1 | Maa- ja pohjarakennus | | |
| 11 | Raivaus ja purku | | |
| | - Raivaus ja purkutyöt | x | |
| 12 | Maanrakennus | | |
| | Maapohja ja perustustyöt | x | |
| 13 | Louhinta | | |
| | - Räjätys | x | |
| | - Louhinta | x | |
| 14 | Pohjarakenteet ja vahvistus | | |
| | - Paalut, pelkkä materiaali | | x |
| | - Paalutustyö materiaaliin | x | |
| 16 | Täyttö ja tiivistys | | |
| | - Murskauspalvelu | x | |
| | - Murskeen osto | | x |
| 17 | Rakennus-alueen rakenteet | | |
| | - Viheralueiden istutus ja hoito | | x |
| | - Vihertyöt jos niihin sisältyy laatoitusta, tms. | x | |
| | - Asfaltointi | x | |
| | - Laatoitus | x | |
| | - Ulkotilojen (puisto, lentokenkät, tiet, torit, yms.) puhtaanapito | | x |
| 18 | Ulkovarusteet | | |
| | - Ulkovarusteet materiaali | | x |
| | - Ulkovarusteet asennettuna | x | |
| 2 | Perustukset ja ulkop.rakenteet | | |
| | - Betoni ränni-, hihnapurkuna tai pumpattuna | | x |
| | - Raudoitustyö | x | |
| 21 | Anturat | | |
| 22 | Perurmuurit, -palkit ja -pilarit | | |
| | - Elementit | | x |
| | - Elementit asennettuna | x | |
| 23 | Kantava alapohja | | |
| 25 | VSS | | |
| | - elementit asennettuna | x | |
| 26 | Maanvarainen lattia | | |
| | - Hierto ja liippaustyö | x | |
| 27 | Erityisrakenteet | | |
| 28 | Ulkopuoliset rakenteet | | |
| | - Autokatos / varasto asennettuna | x | |
| | - Aita asennettuna | x | |
| | - Leikkimökki tms. tilapäinen rakennus asennettuna | x | |

| | | | |
|----------|--|---|---|
| 3 | Runko- ja vesikattorakenteet | | |
| | - Betonielementit asennettuna | x | |
| | - Puuelementit asennettuna | x | |
| | - Teräsrunko asennettuna | x | |
| 32 | Kantavat väliseinät ja pilarit | | |
| 33 | Laatat ja palkit | | |
| 34 | Portaat | | |
| | - Teräsportaat asennettuna | x | |
| | - Betoniportaat asennettuna | x | |
| 35 | Ulkoseinät | | |
| 36 | Ulkotasot ja parvekkeet | | |
| | - Parvekelasitukset asennettuna | x | |
| 37 | Ullakko ja kattorakenteet | | |
| | - Ristikot | | x |
| 38 | Tilaelementit | | |
| | - Kylmätilaelementti asennettuna | x | |
| | | | |
| 4 | Täydentävät rakenteet | | |
| 41 | Ikkunat | | |
| | - asennettuna | x | |
| | - vain materiaali | | x |
| 42 | Erytisikkunat | | |
| | - Savunpoistoikkunat asennettuna | x | |
| 43 | Ovet | | |
| | - asennettuna | x | |
| | - vain materiaali | | x |
| | - Lukitus- tai hälytysjärjestelmä asennettuna | x | |
| | - Hälytysjärjestelmän huolto | x | |
| 44 | Erytisovet | | |
| | - Nosto-ovet asennettuna | x | |
| | - Taiteovet asennettuna | x | |
| 45 | Kewyet väliseinät | | |
| | - Väliseinämuuraustyö | x | |
| | - Väliseinäelementit asennettuna | x | |
| 46 | Erytisväli-seinät | | |
| | - Siirtoseinät tms asennettuna | x | |
| 47 | Kaiteet hoitotasot ja -sillat, asennettuna | | |
| | - asennettuna | x | |
| | - vain materiaali | | x |
| 48 | Hornit, tulisijat, kanavat, piiput | | |
| | - Takka asennettuna | x | |
| | | | |
| 5 | Pintarakenteet | | |
| 51 | Vesikate | | |
| | - Peltikatetyö | x | |
| | - Tiilikatetyö | x | |
| | - Bitumikatetyö | x | |
| | - Itse valm. Laitteen tai tavarän asennus (vesikourut ja pellitys) | x | |
| 52 | Sisäseinien pintarakenteet | | |
| | - Laatoitustyö | x | |
| 53 | Sisäkattojen pintarakenteet | | |
| | - Sisäkattoasennukset | x | |
| 54 | Porrashuoneen pintarakenteet | | |
| 55 | Ulkoseinien pintarakenteet | | |
| | - Tiilimuuraustyö | x | |
| | - Julkisivupellytykset | x | |
| | - Paneeläus / puuverhoustyö | x | |
| | - Rappaus | x | |
| 56 | Lattian pintarakenteet | | |
| | - Matoitus | x | |
| | - Laatoitustyö | x | |
| | - Laminaatin / Parketin asennus | x | |
| 57 | Erytistilojen pintarakenteet | | |
| 58 | Maalaus ja tapetointi | | |
| | - Maalaustyöt | x | |

| | | | |
|----------|---|---|---|
| 6 | Kalusteet, varusteet ja laitteet | | |
| 61 | Kalusteet | | |
| | - Asennettuna | x | |
| 62 | Varusteet | | |
| | - Varusteet osto | | x |
| | - Varusteet asennettuna (asennuksen osuus suuri esim. huonekyltit) | x | |
| | - Verhokiskoitus ja -laudoitus | x | |
| 63 | Laitteet ja koneet | | |
| | - Kodinkoneiden osto | | x |
| | - Kodinkoneiden osto asennettuna asennettavien kiintokalust. yhteydessä | x | |
| 64 | Tilaryhmäkalusteet | | |
| 67 | VSS varusteet | | |
| | - Varusteet asennettuna | x | |
| 7 | Konetekniset työt | | |
| 71 | Lämpö-, vesi- ja viemäryöt | x | |
| 72 | Ilmanvaihtotyöt | x | |
| 73 | Sähkötyöt | x | |
| 74 | Siirtotekniikka | | |
| | - Hissi asennettuna | x | |
| | - Hissin huolto | x | |
| 8 | Työmaan käyttö- ja yhteis-kustannukset | | |
| 81 | Työnaikaiset rakenteet | | |
| | - Parakit asennus (sis putki ja sähkötyöt) | | x |
| | - Telineet asennus | | x |
| | - Rakennushissi asennus | | x |
| | - Nosturi asennus | | x |
| | - Työmaa-aita asennus | | x |
| 82 | Työnaikaiset asennukset | | |
| 83 | Työmaan koneet ja laitteet | | |
| | - Rakennuskoneen vuokraus ilman kuljettajaa | | x |
| | - Rakennuskoneen vuokraus kuljettajineen | x | |
| 84 | Työkoneet, työkalut ja -välineet | | |
| 85 | Työmaan käyttötarvikkeet | | |
| 86 | Käyttöaineet ja energia | | |
| 87 | Työmaakuljetukset | | |
| | - Kuljetuspalvelut | | x |
| | - Rakennusmateriaalin siirto työmaalla esim. kurottajapalvelut | x | |
| | - Rakennusjätteiden poisvienti | | x |
| 88 | Rakennuttajan hankintojen aputyöt | | |
| 9 | Työmaan yhteiskustannukset | | |
| 91 | Työmaan hallinto | | |
| 92 | Avustavat rakennustyöt | | |
| | - Rakennussiivous sis. Loppusiivous | x | |
| | - Rakentamiseen liittymätön siivous (parakkien tai konttorin siivous) | | x |
| 93 | Ulkomaisen toiminnan erityiskustannus | | |
| 94 | Talmlisätyöt | | |
| | - Työmaan sisäiset lumityöt | x | |
| 95 | Urakkahinnan muutokset | | |
| 96 | Sopimus-pohjaiset erityis-kustannukset | | |
| 97 | Työntekijöiden palkanlisät | | |
| 98 | Työntekijöiden sosiaalikulut | | |
| | - Työvoiman vuokraus rakentamispalveluja varten | x | |
| | - Työvoiman vuokraus muuta kuin rakentamispalvelua varten | | |