

**HE 164/2001 vp**

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi arvonlisäverolain 30 §:n muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan arvonlisäverolakia muutettavaksi. Kiinteistön käyttöoikeuden luovutusta koskevia säännöksiä muutettaisiin siten, että vapaaehtoisen verovelvolliseksi hakeutumisen edellytyksiä lievennettäisiin ti-

lanteissa, joissa kiinteistön käyttöoikeus luovutetaan useamman kerran peräkkäin.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu.

## PERUSTELUT

### 1. Nykytila ja ehdotetut muutokset

Kiinteistönluovutukset jäävät yleensä arvonlisäverotuksen ulkopuolelle. Arvonlisäverolain (1501/1993) 27 §:n 1 momentin mukaan veroa ei suoriteta kiinteistön myynnistä eikä maanvuokraoikeuden, huoneenvuokraoikeuden, rasiteoikeuden tai muun niihin verrattavan kiinteistöön kohdistuvan oikeuden luovuttamisesta.

Kiinteistönluovutuksia koskevan pääsääntön soveltaminen merkitsee sitä, että liikekiinteistön omistaja ei saa vähentää rakennuskustannuksiin taikka korjaus- tai huoltotöiden tai muiden liiketoimintaa varten hankittujen hyödykkeiden ostohintoihin sisältyvää arvonlisäveroa ja että arvonlisäverokustannus tällöin sisältyy piilevänä liikehuoneiston vuokraan. Arvonlisäverovelvollinen vuokralainen ei voi myöskään vähentää sellaisen vuokranantajan veloittamaan vuokraan sisältyvää piilevää arvonlisäveroa, joka ei ole verovelvollinen. Siten arvonlisävero muodostuu vuokralaiselle kustannukseksi. Jos toimintaa sitä vastoin harjoitetaan omissa kiinteistöissä, verovelvollinen voi vähentää vastaaviin hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron.

Jotta neutraalisuus toteutuisi vuokratuissa ja itse omistetuissa kiinteistöissä harjoitetun arvonlisäverollisen toiminnan välillä, vuokranantajalle on myönnetty oikeus hakeutua vapaaehtoisesti verovelvolliseksi kiinteistöjen vuokraamisesta. Tämän vuoksi kiinteistön omistaja voi vähentää kiinteistöä varten hankittujen tavaroiden ja palvelujen ostohintaan sisältyvän arvonlisäveron siltä osin kuin se kohdistuu verollisina vuokrattaviin tiloihin. Verovelvollinen vuokralainen voi puolestaan vähentää vuokramaksuun sisältyvän veron, joten hankintoihin sisältyvä arvonlisävero ei miltään osin muodostu kustannukseksi. Jotta kiinteistöosakeyhtiön tiloissa toimivat yritykset eivät olisi verotuksellisesti epäedullisemmassa asemassa kuin itse omistetuissa kiinteistöissä toimivat yritykset, mahdollisuus hakeutua vapaaehtoisesti verovelvolliseksi on myönnetty myös kiinteistö-

osakeyhtiöille ja muille vastaaville yhteisöille.

Mahdollisuudesta hakeutua verovelvolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta säädetään arvonlisäverolain 30 §:ssä. Pykälän 1 momentin mukaan kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta suoritetaan 27 §:stä poiketen veroa, jos luovuttaja hakeutuu tästä toiminnasta verovelvolliseksi. Edellytyksenä vapaaehtoiselle verovelvollisuudelle on, että tiloja käyttävä vuokralainen tai kiinteistöosakeyhtiön osakas harjoittaa tiloissa vähennykseen oikeuttavaa toimintaa ja että tiloja käytetään jatkuvasti vähennykseen oikeuttavaan toimintaan. Mahdollisuus hakeutua verovelvolliseksi koskee myös tapauksia, joissa kiinteistön käyttöoikeus luovutetaan valtiolle. Kiinteistöosakeyhtiön osalta lisärajoituksena on se, että kiinteistöosakeyhtiö voi hakeutua verovelvolliseksi vain, jos sen osakkaalla on oikeus vähentää vastikkeeseen sisältyvä vero täysimääräisesti tai jos osakkaana on valtio.

Arvonlisäverolain 30 §:n 2 momentissa luetellaan, kenellä on mahdollisuus hakeutua verovelvolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta. Tämä oikeus on kiinteistön omistajalla ja sellaisella vuokralleottajalla, joka on vuokrannut kiinteistön verollisena sen omistajalta. Kiinteistöosakeyhtiöllä on oikeus hakeutua verovelvolliseksi kiinteistön osan hallinto-oikeuden luovutuksesta osakkaalleen. Oikeus koskee myös kiinteistöosakeyhtiön osakasta ja sellaista vuokralleottajaa, joka on vuokrannut kiinteistön osan verollisena kiinteistöosakeyhtiön osakkaalta. Oikeus hakeutua verovelvolliseksi on siten rajoitettu nykyisin niin, että se ei ulotu pidemmälle kuin sellaiseen edelleenvuokraajaan, joka on vuokrannut kiinteistön sen omistajalta tai kiinteistöosakeyhtiön osakkaalta. Lisäksi edelleenvuokraajan oikeus hakeutua verovelvolliseksi edellyttää sitä, että kiinteistön omistaja tai, jos on kysymys kiinteistöyhtiöstä, kiinteistöosakeyhtiö ja sen osakas hakeutuvat verovelvollisiksi.

Arvonlisäverolain säätämisen jälkeen tahtuneen kiinteistötoiminnan kehittymisen seurauksena tilojen vuokrasuhteita järjestel-

lään eri tavoin kuin aikaisemmin. Esimerkiksi edelleenvuokrausketjut ovat aikaisempaa pidempiä ja yleisempiä. Voimassa olevassa laissa olevat edellytykset mahdollisuudelle hakeutua vapaaehtoisesti verovelvolliseksi ovat kuitenkin vaikeuttaneet yritystoiminnan järjestämistä ja saattaneet ohjata kiinteistön hankintamuodon valintaa siten, että ratkaisuja ei ole voitu tehdä liiketaloudellisesti järkevimmällä tavalla.

Vuokrausmuotojen kehittyminen näkyy myös siinä, että kiinteistöjen edelleenvuokraajat toimivat nykyisin usein kiinteistöä kehittävinä. Tällöin kiinteistön kustannukset kohdistuvat pääosin vuokralaiselle eivätkä omistajille. Nykyinen laki estää kuitenkin vuokralaista vähentämästä arvonlisäveroa, jollei hän ole vuokrannut kiinteistöä omistajalta verollisena. Jos kiinteistön omistaja ei ole hakeutunut verovelvolliseksi kyseisen tilan vuokrauksesta, vuokralaisella ei ole vähennysoikeutta, vaikka pääomakustannukset kertyvät hänelle.

Edellä mainituista syistä arvonlisäverolain verovelvolliseksi hakeutumista koskevat rajoitukset ovat johtaneet arvonlisäverotuksen tavoitteista poiketen neutraalisuutta vaarantaviin tilanteisiin erilaisten kiinteistön hankintamuotojen välillä. Verotuksen neutraalisuuden parantamiseksi 30 §:n 2 momentissa olevat oikeuteen hakeutua verovelvolliseksi liittyvät rajoitukset ehdotetaan poistettaviksi. Tällöin kaikki kiinteistön käyttöoikeuden luovuttajat voisivat hakeutua verovelvollisiksi, kunhan muut hakeutumislle säädetyt edellytykset täyttyvät. Kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksella tarkoitettaisiin nykyiseen tapaan sekä kiinteistön tai sen osan vuokraamista että kiinteistöyhtiön osakkeiden omistukseen perustuvaa kiinteistön käyttöoikeuden vastikkeellista luovuttamista.

Lisäksi verovelvolliseksi hakeutumiseen liittyviä vaatimuksia muutettaisiin. Hakeutumisketju voisi olla alkupäästä avoin. Näin ollen esimerkiksi kiinteistön edelleenvuokraajan hakeutumisen edellytyksenä ei enää olisi se, että kiinteistön omistaja on hakeutunut verovelvolliseksi. Siinä tapauksessa, että edelleenvuokraaja luovuttaa kiinteistön toiselle edelleenvuokraajalle, verovelvollisuuden edellytyksenä olisi kuitenkin se, että myös jälkimmäinen edelleenvuokraaja ha-

keutuu verovelvolliseksi. Näin ollen hakeutumisketjun olisi oltava aukoton ensimmäisestä verovelvolliseksi hakeutuneesta luovuttajasta loppukäyttäjälle luovuttaneeseen edelleenvuokraajaan.

Verovelvolliseksi hakeutumisen muut edellytykset säilytettäisiin ennallaan. Verovelvollisuuden edellytyksenä olisi edelleenkin se, että tiloja käyttävä vuokralainen tai kiinteistöyhtiön osakas harjoittaa tiloissa vähennykseen oikeuttavaa toimintaa tai että tilojen käyttäjänä on valtio. Myös kiinteistöyhtiön verovelvollisuuden erityisedellytykset säilyisivät ennallaan.

Arvonlisäverolain 30 §:n 3 momentissa viitataan pykälän 2 momentin 3 kohtaan. Koska 3 kohdassa tarkoitettu rajoitus ehdotetaan poistettavaksi, säännöksen sanamuotoa muutettaisiin.

## 2. Esityksen vaikutukset

Oikeuteen hakeutua verovelvolliseksi liittyvien rajoitusten poistaminen saattaa lisätä jonkin verran verovelvollisiksi hakeutuvien määrää, millä ei ole kuitenkaan organisatorisia vaikutuksia.

Rajoitusten poistaminen saattaa lisätä josain määrin niiden verovelvollisten määrää, joilla on oikeus vähentää kiinteistöä varten hankittujen tavaroiden ja palvelujen ostohintaan sisältyvä arvonlisävero. Tämä muutos saattaa pienentää vähäisessä määrin valtion verotuloja.

Ehdotetut muutokset helpottaisivat yritysten tarvitsemien tilojen hankkimista. Rajoitusten poistaminen mahdollistaisi sen, että yritykset voisivat tehdä tarvitsemiinsa tiloihin liittyvät ratkaisut liiketaloudellisesti järkevimmällä tavalla ilman arvonlisäverolain säännösten vaikutusta.

## 3. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä.

## 4. Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan mah-

dollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

*Lakiehdotukset***Laki****arvonlisäverolain 30 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 30 §:n 2 ja 3 momentti seuraavasti:

## 30 §

Edellä 1 momentissa tarkoitetun luovuttajan verovelvollisuuden edellytyksenä on, että myös luovutuksensaaja hakeutuu verovelvolliseksi, jos luovutuksensaaja luovuttaa kiinteistön käyttöoikeuden edelleen.

Kiinteistöosakeyhtiö, jonka osakas käyttää omistamiensa osakkeiden perusteella hallit-

semaansa osaa kiinteistöstä tai antaa sen vuokralle, voi hakeutua verovelvolliseksi vain, jos osakkaalla on oikeus vähentää vastikkeeseen sisältyvä vero täysimääräisesti tai jos osakkaana on valtio.

Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 2001.

Helsingissä 5 päivänä lokakuuta 2001

**Tasavallan Presidentti****TARJA HALONEN***Ministeri Suvi-Anne Siimes*

**Laki****arvonlisäverolain 30 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 30 §:n 2 ja 3 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

## 30 §

Verovelvolliseksi voi 1 momentin mukaan hakeutua:

- 1) kiinteistön omistaja, joka antaa kiinteistön vuokralle;
- 2) vuokralleottaja, joka on vuokrannut kiinteistön verollisena sen omistajalta edelleenvuokrausta varten;
- 3) kiinteistöosakeyhtiö, jonka osakas käyttää omistamiensa osakkeiden perusteella hallitsemaansa osaa kiinteistöstä tai antaa sen vuokralle;
- 4) verovelvolliseksi hakeutuneen kiinteistöosakeyhtiön osakas, joka antaa 3 kohdassa tarkoitetun kiinteistön osan vuokralle;
- 5) vuokralleottaja, joka on vuokrannut kiinteistön osan verollisena kiinteistöosakeyhtiön osakkaalta edelleenvuokrausta varten.

Kiinteistöosakeyhtiö voi hakeutua 2 momentin 3 kohdan perusteella verovelvolliseksi vain, jos osakkaalla on oikeus vähentää vastikkeeseen sisältyvä vero täysimääräisesti tai jos osakkaana on valtio.

*Edellä 1 momentissa tarkoitetun luovuttajan verovelvollisuuden edellytyksenä on, että myös luovutuksensaaja hakeutuu verovelvolliseksi, jos luovutuksensaaja luovuttaa kiinteistön käyttöoikeuden edelleen.*

*Kiinteistöosakeyhtiö, jonka osakas käyttää omistamiensa osakkeiden perusteella hallitsemaansa osaa kiinteistöstä tai antaa sen vuokralle, voi hakeutua verovelvolliseksi vain, jos osakkaalla on oikeus vähentää vastikkeeseen sisältyvä vero täysimääräisesti tai jos osakkaana on valtio.*

*Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä  
kuuta 200 .*