

Liite Esimerkkejä kiinteistöinvestoinnista vähennetyn arvonlisäveron tarkistamisesta ja tilinpäätöksen tase-erittelystä

1. Kiinteistössä verollisen toiminnan osuus lisääntyy ja seurakunta hakee lisää arvonlisäverovähennyksiä

Seurakunta on tehnyt perusparannuksen leirikeskukseen ja tilat on otettu käyttöön 1.4.2008. Perusparannushanke maksoi kaikkiaan 2 440 000 euroa. Em. menossa on mukana arvonlisäveroa 440 000 euroa. Hankkeen valmistumisen yhteydessä arvioitiin, että leirikeskuksen käyttömäärästä 10 % tulee olemaan tilapäisten vuokralaisten käytössä eli verollisessa käytössä. Seurakunta hakee arvonlisävähennystä 10 % perusparannushankkeeseen sisällyneistä arvonlisäveroista eli 44 000 euroa. Perusparannushanke aktivoidaan taseen pysyviin vastaaviin 2 396 000 euron suuruisena, josta aletaan laskea suunnitelman mukaiset poistot.

Seurakunnassa lasketaan joulukuussa 2009, että tilapäisten vuokralaisten osuus leirikeskuksen käytöstä on ollut 30 % vuoden 2009 aikana. Seurakunta hakee joulukuussa 2009 verottajalta arvonlisävähennystä seuraavan laskelman mukaan:

Verollisen toiminnan kasvu on 30 % - 10 % eli 20 %.

$$1/10 \times 20 \% \times 440\,000 \text{ €} = 8\,800 \text{ €}$$

Tarkistuslaskennasta perusteluineen tehdään tilinpäätökseen liitetieto.

Perusparannuksen hankintamenosta tehdään tasapoistot 20 vuoden aikana. Tällöin vuoden 2008 ajalta tehtävät poistot olivat 89 850 € (= 9 kuukauden ajalta) ja vuoden 2009 ajalta 119 800 €. Em. poistojen jälkeen jäljellä oleva hankintameno olisi 2 396 000 – (89 850 € + 119 800 €) = 2 186 350 €. Tilinpäätökseen 2009 kirjataan tarkistuslaskelmaan perustuen Verohallinnon maksettava 8 800 euroa saataviin ja vastakirjaus on leirikeskuksen jäljellä olevan hankintameno vähennys.

Leirikeskuksen tilojen verottoman toiminnan määrän ja tilapäisen vuokraustoiminnan määrän suhteesta ei ole tietoa tulevan kahdeksan vuoden aikana. Sen vuoksi tilinpäätöksen 2009 yhteydessä ei merkitä taseeseen mahdollisia arvonlisäverosaatavia taikka -velkoja tulevien vuosien aikana, mutta asiasta tehdään tilinpäätökseen liitetieto.

Verollisen ja verottoman toiminnan määrän suhde voidaan laskea esimerkiksi neliöiden, käyttökertojen tai käyttötuntien mukaan. Laskelmat on tehtävä saman laskentatavan mukaan vuodesta toiseen ja ne on tehtävä vuosittain.

2. Kiinteistössä verollisen toiminnan osuus vähenee ja seurakunta palauttaa saamia arvonlisäverovähennyksiä

Seurakunta on tehnyt perusparannuksen leirikeskukseen ja tilat on otettu käyttöön 1.9.2006. Perusparannushanke maksoi kaikkiaan 2 440 000 euroa. Em. menossa on mukana arvonlisäveroa 440 000 euroa. Hankkeen valmistumisen yhteydessä arvioitiin, että leirikeskuksen kokonaiskäytöstä 40 % tulee olemaan tilapäisten vuokralaisten käytössä eli verollisessa toiminnassa. Seurakunta hakee arvonlisävähennystä 40 % perusparannushankkeeseen sisällyneistä arvonlisäveroista eli 176 000 euroa. Perusparannushanke aktivoidaan

taseen pysyviin vastaaviin 2 264 000 euron suuruisena, josta aletaan laskea suunnitelman mukaiset poistot.

Vuosina 2007 ja 2008 verollisen toiminnan osuus pysyy samalla tasolla kuin vuonna 2006. Sen vuoksi tarkistuslaskelmia ei tehdä eli asia vain todetaan. Joulukuussa 2009 seurakunnassa lasketaan, että ulkopuolisten vuokralaisten osuus leirikeskuksen käytöstä on ollut 10 % vuoden 2009 aikana. Seurakunta tekee joulukuussa 2009 tarkistuslaskelman, jonka mukaan seurakunnan on palautettava verohallinnolle arvonlisäveroa seuraavan laskelman mukaan:

Verollisen toiminnan vähentyminen on 40 % - 10 % eli 30 %.

$1/5 \times 30 \% \times 440\,000 \text{ €} = 26\,400 \text{ €}$

Tarkistusaika on viisi vuotta 1.1.2004 -31.12.2008. Tarkistuslaskennasta perusteluineen tehdään tilinpäätökseen liitetieto.

Perusparannuksen hankintamenosta tehdään tasapoistot 20 vuoden aikana. Tällöin vuoden 2006 ajalta tehtävät poistot olivat 37 733 € (= 4 kuukauden ajalta) ja vuosien 2007 -2009 ajalta 339 600 € Em. poistojen jälkeen jäljellä oleva hankintameno olisi 2 264 000 – (37 733 €+ 339 600 €) = 1 886 667 € Tilinpäätökseen 2009 kirjataan tarkistuslaskelmaan perustuen verohallinnolle palautettava 26 400 euroa arvonlisäverovelaksi ja vastakirjaus on leirikeskuksen jäljellä olevan hankintahinnan lisäys.

Leirikeskuksen tilojen vuokrausmääristä ja niiden suhteesta verottoman toiminnan määrään viimeisen tarkistusvuoden eli 2010 aikana ei ole tietoa. Siitä huolimatta seurakunta merkitsee tilinpäätökseen 2009 edellä mainitun kirjauksen lisäksi myös vuoden 2010 osuuden varovaisuuden periaatetta noudattaen muiksi veloiksi (tililuettelomallin mukaan esim. tili 2695) ja hankintahinnan lisäykseksi. Näistä kirjauksista tehdään tilinpäätökseen liitetieto.

3. Seurakunta ostaa seurakunnallista toimintaa varten uudehkon kiinteistön, joka on ollut aikaisemmin verollisessa käytössä

Vastarakennettu kiinteistö otettiin käyttöön 1.1.2008 ja se oli kaksi vuotta täysin verollisessa käytössä. Seurakunta ostaa sen 1.1.2010 alkaen seurakunnallista toimintaa varten eli verottomaan käyttöön. Pääsäännön mukaan kaupantekotilanteessa arvonlisäveron tarkistusvelvollisuus ja -oikeus siirtyy ostajalle. Myyjän on annettava ostajalle selvitys rakentamiskustannuksiin sisältyvästä arvonlisäveromäärästä sekä tehdyistä verovähennyksistä ja -palautuksista. Vaikka myyjän velvollisuutena on antaa oikeat tiedot kiinteistöön liittyvistä arvonlisäveroista, seurakunnan on syytä huolehtia esimerkiksi siitä, että kauppahintaa arviotaessa otetaan huomioon tarkistusvuosien aikana palautettavien arvonlisäverojen määrä.

Kiinteistön rakentamisaikaisiin kustannuksiin sisältyneet arvonlisäverot 440 000 euroa on haettu vähennyksinä rakennuksen valmistumisen ja käyttöönoton jälkeen. Kun kiinteistö siirtyy seurakunnalle, tarkistusvelvollisuutta on jäljellä vielä kahdeksan vuotta eli 352 000 euroa. Seurakunta merkitsee taseeseen muihin pitkäaikaisiin velkoihin (tililuettelomallin mukaan esim. tili 2415) seitsemän vuoden verovelan eli 308 000 euroa ja 44 000 euroa lyhytaikaisiin velkoihin (esim. tili 2595). Vastakirjauksena edelliselle kirjaukselle on kiinteistön hankintahinnan lisäys pysyvissä vastaavissa. Kun seurakunta joulukuussa 2010 tekee palautusilmoituksen, kuluvan vuoden osuus verovelasta eli 44 000 euroa merkitään muiden velkojen vähennykseksi ja arvonlisäverovelan lisäykseksi.

Myyjällä ja ostajalla on myös oikeus tehdä kirjallinen sopimus siitä, että myyjä suorittaa arvonlisäveron palautuksen tulevien tarkistusvuosien ajalta. Mikäli seurakunta ei ole kaupantekohetkellä arvonlisäverovelvollisten rekisterissä, kiinteistön myyjä palauttaa Verohallinnolle saamansa arvonlisäverot kahdeksan vuoden ajalta.

4. Esimerkki tilinpäätöksen tase-erittelystä (2009)

Tase-erittely

Muut taloudelliset vastuut

Kiinteistöinvestoinnit

Seurakunta on velvollinen tarkistamaan 1.9.2006 valmistuneen ja käyttöönotetun leirikeskukseen perusparannusmenoista tehtyjä arvonlisäverovähennyksiä, jos leirikeskukseen verollinen käyttö lisääntyy tai vähenee viiden vuoden aikana. Viimeinen tarkistusvuosi on 2010. Perusparannushanke maksoi 2 440 000 euroa.

Verollisen toiminnan osuus leirikeskuksessa:

- 40 % ajalla 1.9.-31.12.2006
- 40 % vuonna 2007
- 10 % vuonna 2008
- 50 % vuonna 2009

	2006	2007	2008	2009	2010
Arvonlisäveron osuus	440 000 €				
Vähennetty alv 40 %	176 000 €				
Lisävähennys	0 €	0 €		+8 800 €	?
Palautus	0 €	0 €	-26 400 €		?
Tarkistusvuosia jäljellä	4	3	2	1	0
Arvonlisäveron palautusvastuun enimmäismäärä vähennyksistä 31.12.	140 800	105 600	70 400	35 200	0 €

Tase-erittelyn laskennasta ja käsittelystä:

Verollinen toiminta vähentyi vuonna 2008 kymmeneen prosenttiin:

$$1/5 \times (10 \% - 40 \%) \times 440\,000 \text{ €} = -26\,400 \text{ €}$$

Verollinen toiminta kasvoi vuonna 2009 viiteenkymmeneen prosenttiin:

$$1/5 \times (50 \% - 40 \%) \times 440\,000 \text{ €} = 8\,800 \text{ €}$$

Seurakunta on tilinpäätöksen 2009 valmistelun yhteydessä sitä mieltä, että vuoden 2010 aikana tehtävät mahdolliset arvonlisäveron palautusten tai lisävähennysten määrä ei ole olennainen. Sen vuoksi mahdollisia vastuita ei ole merkitty taseeseen 31.12.2009.

Seurakunta on tilinpäätöksen 2009 valmistelun yhteydessä sitä mieltä, että mahdollinen vuoden 2010 aikana tehtävä arvonlisäveron palautusvastuun tai lisävähennyksen määrä ei ole olennainen. Sen vuoksi mahdollisen arvonlisäveron palautusvastuun enimmäismäärää ei ole merkitty vastuuna taseeseen 31.12.2009.

