

## Esimerkki 1/ Arvonlisäverollisen käytön osuus pienenee

Tarkistusvuosi	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan	80%	60%	60%	60%	60%	60%	60%	60%	60%	60%
Vähennyksen määrä	80 000€									
Tarkistettava määrä		2 000€	2 000€	2 000€	2 000€	2 000€	2 000€	2 000€	2 000€	2 000€

### Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Arvonlisäverovelvollinen ostaa uudisrakentamiseen liittyvän rakentamispalvelun, jonka hankintaan sisältyy arvonlisäveroa 100 000 euroa. Rakentamispalvelu valmistuu 1.12., ja kiinteistöä ryhdytään heti käyttämään 80 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Arvonlisäverovelvollinen saa vähentää hankintaan sisältyvää arvonlisäveroa 80 000 euroa.

Ensimmäisenä tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä 31.12.

### Tarkistusvuosi 2

Toisena tarkistusvuotena kiinteistöä käytetään 1.1. alkaen 60 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus pienenee ensimmäiseen tarkistusvuoteen verrattuna 20 prosenttiyksikköä.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (80 - 60) \% \times 100\,000 \text{ €} = 2\,000 \text{ €}$

### Tarkistusvuodet 3-10

Tarkistusvuosina 3-10 kiinteistöä käytetään 60 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on näin ollen kunakin tarkistusvuonna 20 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus. Tarkistettava määrä on kunakin tarkistusvuonna 2 000 euroa.

Tarkistusvuosina 2-10 tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja kunakin tarkistusvuonna 2 000 eurolla.

## Esimerkki 2/ Arvonlisäveroton käyttö muuttuu myöhemmin arvonlisäverolliseksi käytöksi

Tarkistusvuosi	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan	0%	0%	0%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Vähennyksen määrä	0€									
Tarkistettava määrä				-50 000€	-50 000€	-50 000€	-50 000€	-50 000€	-50 000€	-50 000€

### Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Elinkeinonharjoittaja suorittaa rakennuksen perusparannuksen. Perusparannettu kiinteistö otetaan heti rakentamispalvelun valmistuttua 1.1. arvonlisäverottoman liiketoiminnan käyttöön. Kiinteistön perusparannuskustannuksiin sisältyy arvonlisäveroa 500 000 euroa. Elinkeinonharjoittaja ei saa vähentää tätä arvonlisäveroa.

Ensimmäisenä tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä 31.12.

### Tarkistusvuodet 2 ja 3

Toisena ja kolmantena tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä.

### Tarkistusvuosi 4

Neljäntenä tarkistusvuotena elinkeinonharjoittaja hakeutuu 1.1. alkaen kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta arvonlisäverovelvolliseksi ja vuokraa kiinteistön samasta ajankohdasta alkaen arvonlisäverollista liiketoimintaa harjoittavalle vuokralaiselle. Neljäntenä tarkistusvuotena kiinteistö on näin ollen 100 prosenttisesti arvonlisäverollisen liiketoiminnan käytössä. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on 100 prosenttiyksikköä suurempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (100 - 0) \% \times 500\,000 \text{ €} = -50\,000 \text{ €}$

#### Tarkistusvuodet 5-10

Tarkistusvuosina 5-10 kiinteistöä käytetään 100 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on näin ollen kunakin tarkistusvuonna 100 prosenttisyksikköä suurempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus. Tarkistettava määrä on kunakin tarkistusvuonna 50 000 euroa.

Tarkistusvuosina 4-10 tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa lisäämällä vähennettäviä arvonlisäveroja kunakin tarkistusvuonna 50 000 eurolla.

### Esimerkki 3/ Arvonlisäverollisen käytön osuus kasvaa ja pienenee, luovutus tarkistuskauden päätyttyä

Tarkistusvuosi	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan	75%	90%	40%	75%	75%	75%	75%	75%	75%	75%
Vähennyksen määrä	75 000€									
Tarkistettava määrä		-1 500€	3 500€							

#### Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Elinkeinonharjoittaja, joka harjoittaa sekä arvonlisäverollista että arvonlisäverotonta liiketoimintaa, ottaa käyttöön 19.4. valmistuneen uudisrakennuksen. Uudisrakennuksen hankintaan sisältyy arvonlisäveroa 100 000 euroa. Uudisrakennusta ryhdytään heti käyttämään 75 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Elinkeinonharjoittaja saa vähentää hankintaan sisältyvää arvonlisäveroa 75 000 euroa.

Ensimmäisenä tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä 31.12.

#### Tarkistusvuosi 2

Toisena tarkistusvuotena kiinteistöä käytetään 1.1. alkaen 90 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus kasvaa ensimmäiseen tarkistusvuoteen verrattuna 15 prosenttiyksikköä.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (75 - 90) \% \times 100\,000 \text{ €} = -1\,500 \text{ €}$

Tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa lisäämällä vähennettäviin arvonlisäveroihin 1 500 euroa.

#### Tarkistusvuosi 3

Kolmantena tarkistusvuotena kiinteistöä käytetään 1.1. alkaen 40 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on 35 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (75 - 40) \% \times 100\,000 \text{ €} = 3\,500 \text{ €}$

Tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 3 500 eurolla.

Tarkistusvuodet 4-10

Tarkistusvuosina 4-10 kiinteistöä käytetään tarkistusvuoden 4 ensimmäisestä päivästä alkaen 75 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on näin ollen sama kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus. Tarkistusta ei enää tehdä.

Vuosi 11

Kiinteistö myydään 11 vuoden kuluttua rakentamispalvelun valmistumisesta. Tarkistamista ei tehdä, koska tarkistuskausi on päättynyt.

Esimerkki 4/ Vapaaehtoiseen arvonlisäverovelvollisuuteen liittyvä arvonlisäverollisen käytön osuuden pieneneminen

Tarkistusvuosi	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan	100%	100% 5/12 75% 7/12 = 85%	75%	75%	75%	75%	75%	75%	75%	75%
Vähennyksen määrä	200 000€									
Tarkistettava määrä		3 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€

Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta arvonlisäverovelvolliseksi hakeutunut kiinteistön omistaja suorittaa rakennuksen perusparannuksen. Rakennus muodostuu neljästä yhtä suuresta huoneistosta, joihin perusparannustyöt kohdistuvat samassa laajuudessa. Heti perusparannuksen valmistumisen jälkeen kukin huoneisto vuokrataan 1.4. alkaen arvonlisäverovelvolliselle vuokralaiselle, joka ryhtyy harjoittamaan vuokraamassaan huoneistossa arvonlisäverollista liiketoimintaa. Rakentamispalvelun hankintaan sisältyvä 200 000 euron suuruinen arvonlisävero on kiinteistön omistajalle kokonaan vähennyskelpoinen.

Ensimmäisenä tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä 31.12.

Tarkistusvuosi 2

Toisena tarkistusvuotena yhden huoneiston vuokralaisen vuokrasuhde päättyy, ja kiinteistön omistaja vuokraa huoneiston 1.6. alkaen vuokralaiselle, joka ei ole arvonlisäverovelvollinen. Kiinteistön omistajan hakeutuminen kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta arvonlisäverovelvolliseksi päättyy tämän huoneiston osalta.

Tarkistusvuoden aikana kiinteistöä on käytetty viisi kuukautta 100 prosenttisesti vähennykseen oikeuttavassa käytössä ja seitsemän kuukautta 75 prosenttisesti vähennykseen oikeuttavassa käytössä. Tarkistusvuoden vähennykseen oikeuttavan käytön osuus kiinteistön koko käytöstä on siten  $100 \% \times 5/12 + 75 \% \times 7/12 = 85 \%$ . Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus pienenee ensimmäiseen tarkistusvuoteen verrattuna 15 prosenttiyksikköä.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (100 - 85) \% \times 200\,000 \text{ €} = 3\,000 \text{ €}$

Tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 3 000 eurolla.

Tarkistusvuodet 3-10

Tarkistusvuosina 3-10 kiinteistöä käytetään 75 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa ja 25 prosenttisesti arvonlisäverottomassa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on näin ollen kunakin tarkistusvuonna 25 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (100 - 75) \% \times 200\,000 \text{ €} = 5\,000 \text{ €}$

Tarkistus ilmoitetaan kunkin tarkistusvuoden joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 5 000 eurolla.

Esimerkki 5/ Vapaaehtoiseen arvonlisäverovelvollisuuteen liittyvä arvonlisäverollisen käytön osuuden pieneneminen

Tarkistusvuosi	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan	100% 7/8 75% 1/8 = 94%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%
Vähennyksen määrä	200 000€									
Tarkistettava määrä	1 200€	10 000€	10 000€	10 000€	10 000€	10 000€	10 000€	10 000€	10 000€	10 000€

Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta arvonlisäverovelvolliseksi hakeutunut kiinteistön omistaja suorittaa rakennuksen peruseräparannuksen. Rakennus muodostuu kahdesta yhtä suuresta huoneistosta, joihin peruseräparannustyöt kohdistuvat samassa laajuudessa. Heti peruseräparannuksen valmistumisen jälkeen kumpikin huoneisto vuokrataan 1.5. alkaen arvonlisäverovelvolliselle vuokralaiselle, joka ryhtyy harjoittamaan vuokraamassaan huoneistossa arvonlisäverollista liiketoimintaa. Rakentamispalvelun hankintaan sisältyvä 200 000 euron suuruinen arvonlisävero on kiinteistön omistajalle kokonaan vähennyskelpoinen.

Toisen huoneiston vuokralaisen vuokrasuhde päättyy, ja kiinteistön omistaja vuokraa huoneiston 1.12. alkaen vuokralaiselle, joka ei ole arvonlisäverovelvollinen. Kiinteistön omistajan hakeutuminen kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta arvonlisäverovelvolliseksi päättyy tämän huoneiston osalta.

Tarkistusvuoden pituus on kahdeksan kuukautta. Tarkistusvuoden aikana kiinteistöä on käytetty seitsemän kuukautta 100 prosenttisesti vähennykseen oikeuttavassa käytössä ja kuukauden ajan 50 prosenttisesti vähennykseen oikeuttavassa käytössä. Tarkistusvuoden vähennykseen oikeuttavan käytön osuus kiinteistön koko käytöstä on siten  $100\% \times 7/8 + 50\% \times 1/8 = 94\%$ . Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on kuusi prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (100 - 94)\% \times 200\,000\,€ = 1\,200\,€$



Tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 1 200 eurolla.

Tarkistusvuodet 2-10

Tarkistusvuosina 2-10 kiinteistöä käytetään 50 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa ja 50 prosenttisesti arvonlisäverottomassa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on näin ollen kunakin tarkistusvuonna 50 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (100 - 50) \% \times 200\ 000 \text{ €} = 10\ 000 \text{ €}$

Tarkistus ilmoitetaan kunkin tarkistusvuoden joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 10 000 eurolla.

## Esimerkki 6/ Kiinteistön luovutus, tarkistusoiikeus ja –velvollisuus eivät siirry

Tarkistusvuosi	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
----------------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	----

Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan

100%	100%	100%	100%	7/12
				0% 5/12
				= 58%

Vähennyksen määrä 1 000 000€

Tarkistettava määrä 642 000€

### Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Arvonlisäverovelvollinen ostaa uudisrakentamiseen liittyvän rakentamispalvelun, jonka hankintaan sisältyy arvonlisäveroa 1 000 000 euroa. Rakentamispalvelu valmistuu 15.4., ja kiinteistöä ryhdytään heti käyttämään 100 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Arvonlisäverovelvollinen saa vähentää rakentamispalvelun hankintaan sisältyvän 1 000 000 euron suuruisen arvonlisäveron.

Ensimmäisenä tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä 31.12.

### Tarkistusvuodet 2-3

Toisena ja kolmantena tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä.

### Tarkistusvuosi 4 sekä tarkistusvuodet 5-10

Neljäntenä tarkistusvuotena arvonlisäverovelvollinen myy kiinteistön 1.8. Myyjä ja ostaja sopivat, että tarkistusoiikeus ja -velvollisuus eivät siirry ostajalle, koska ostajan tarkoituksena ei ole käyttää kiinteistöä arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa.

Kiinteistön luovutuksen vuoksi kiinteistöä katsotaan käytetyn neljäntenä tarkistusvuotena seitsemän kuukautta 100 prosenttisesti vähennykseen oikeuttavassa käytössä ja viisi kuukautta kokonaan vähennykseen oikeuttamattomassa käytössä. Tarkistusvuoden vähennykseen oikeuttavan käytön osuus kiinteistön koko käytöstä on siten  $100\% \times 7/12 + 0\% \times 5/12 = 58\%$ . Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on 42 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (100 - 58) \% \times 1\,000\,000 \text{ €} = 42\,000 \text{ €}$

Tarkistusvuosina 5-10 kiinteistöä katsotaan käytetyn kokonaan vähennykseen oikeuttamattomassa käytössä. Tarkistusvuosien vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on 100 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $6 \times 1/10 \times (100 - 0) \% \times 1\,000\,000 \text{ €} = 600\,000 \text{ €}$

Kiinteistön luovutuksen yhteydessä hankintaan sisältyvän arvonlisäveron vähennystä tarkistetaan yhdellä kertaa koko jäljellä olevan tarkistuskauden osalta. Tarkistettava määrä on näin ollen  $42\,000 \text{ €} + 600\,000 \text{ €} = 642\,000 \text{ €}$ .

Tarkistus ilmoitetaan neljännen tarkistusvuoden elokuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 642 000 eurolla.

Esimerkki 7/ Vapaaehtoiseen verovelvollisuuteen liittyvä takautuva vähennys (ns. kuuden kuukauden sääntö), vapaaehtoiseen verovelvollisuuteen liittyvä arvonlisäverollisen käytön osuuden pieneneminen

Tarkistusvuosi	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan	100% 8/10 50% 2/10 = 90%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%
Vähennyksen määrä	100 000€									
Tarkistettava määrä	1 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€	5 000€

Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Kiinteistön omistaja suorittaa rakennuksen perusparannuksen. Rakennus muodostuu kahdesta yhtä suuresta huoneistosta, joihin perusparannustyöt kohdistuvat samassa laajuudessa. Perusparannustyöt valmistuvat 1.3. Kiinteistön omistaja vuokraa perusparannuksen kohteena olleet huoneistot 1.5. alkaen arvonlisäverovelvollisille vuokralaisille, jotka ryhtyvät heti käyttämään huoneistoja arvonlisäverollisessa liiketoiminnassaan. Heinäkuussa kiinteistön omistaja hakeutuu kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta arvonlisäverovelvolliseksi. Hakemus saapuu verovirastoon 14.7 eli kuuden kuukauden kuluessa kiinteistön käyttöönotosta. Kiinteistön omistaja merkitään hakemuksen mukaisesti rekisteriin arvonlisäverovelvolliseksi kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta 1.5. alkaen.

Rakentamispalvelun hankintaan sisältyvä 100 000 euron suuruinen arvonlisävero on kiinteistön omistajalle kokonaan vähennyskelpoinen. Kiinteistön omistaja vähentää arvonlisäveron toukokuulta antamassaan arvonlisäveroilmoituksessa. Perimistään vuokrista kiinteistön omistaja suorittaa arvonlisäveroa 1.5. alkaen.

Toisen huoneiston vuokralaisen vuokrasuhde päättyy, ja kiinteistön omistaja vuokraa huoneiston 1.11. alkaen vuokralaiselle, joka ei ole arvonlisäverovelvollinen. Kiinteistön omistajan hakeutuminen kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta arvonlisäverovelvolliseksi päättyy tämän huoneiston osalta.

Tarkistusvuoden pituus on kymmenen kuukautta. Kiinteistön omistajan katsotaan käyttäneen kiinteistöä tarkistuskauden alun ja arvonlisäverovelvollisuuden alkamisen välisenä aikana (1.3.-1.5.) vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Tarkistusvuoden aikana kiinteistöä on näin ollen käytetty kahdeksan kuukautta 100 prosenttisesti vähennykseen oikeuttavassa käytössä ja kaksi kuukautta 50 prosenttisesti vähennykseen oikeuttavassa käytössä. Tarkistusvuoden vähennykseen oikeuttavan käytön osuus koko käytöstä on siten  $100 \% \times 8/10 + 50 \% \times 2/10 = 90 \%$ . Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on 10 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (100 - 90) \% \times 100\,000 \text{ €} = 1\,000 \text{ €}$

Tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 1 000 eurolla.

Tarkistusvuodet 2-10

Tarkistusvuosina 2-10 kiinteistöä käytetään 50 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa ja 50 prosenttisesti arvonlisäverottomassa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on näin ollen kunakin tarkistusvuonna 50 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (100 - 50) \% \times 100\,000 \text{ €} = 5\,000 \text{ €}$

Tarkistus ilmoitetaan kunkin tarkistusvuoden joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 5 000 eurolla.

Esimerkki 8/ Kiinteistön luovutus, arvonlisäverollisen käytön muutos tarkistusosoikeuden ja –velvollisuuden siirron yhteydessä sekä luovuttajan ja luovutuksensaajan tarkistusvelvollisuus tässä yhteydessä

Tarkistusvuosi	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan	50%	75%/30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Vähennyksen määrä	500 000€									
Tarkistettava määrä:										
Myyjä	-12 500€									
Ostaja	10 000€	20 000€	20 000€	20 000€	20 000€	20 000€	20 000€	20 000€	20 000€	20 000€

Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Elinkeinonharjoittaja, joka harjoittaa sekä arvonlisäverollista että arvonlisäverotonta liiketoimintaa, ottaa käyttöön 1.1. valmistuneen uudisrakennuksen. Uudisrakennuksen hankintaan sisältyy arvonlisäveroa 1 000 000 euroa. Uudisrakennusta ryhdytään heti käyttämään 50 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Elinkeinonharjoittaja saa vähentää hankintaan sisältyvää arvonlisäveroa 500 000 euroa.

Ensimmäisenä tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä 31.12.

Tarkistusvuosi 2

Toisena tarkistusvuotena kiinteistö myydään 1.7. arvonlisäverovelvolliselle ostajalle, joka hankkii kiinteistön liiketoimintaa varten. Myyjä ja ostaja eivät sovi siitä, että myyjä suorittaa tarkistamisen, vaan tarkistusosoikeus- ja velvollisuus siirtyvät ostajalle. Myyjä suorittaa tällöin tarkistamisen niiden vähennykseen oikeuttavan käytön muutosten osalta, jotka kohdistuvat toisena tarkistusvuotena hänen hallinta-aikaansa ja ostaja tämän jälkeen tapahtuneiden muutosten osalta.

Myyjän hallinta-aika 1.1.-30.6.

Myyjän hallinta-aikana ajalla 1.1.-30.6. kiinteistöä käytetään 75 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa 1.1. alkaen. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus kasvaa ensimmäiseen tarkistusvuoteen verrattuna 25 prosenttiyksikköä. Myyjän käytössä kiinteistö on ollut 6 kk, joten tarkistettava määrä on 6/12.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $6/12 \times [1/10 \times (50 - 75) \% \times 1\,000\,000 \text{ €}] = -12\,500 \text{ €}$

Myyjä ilmoittaa tarkistuksen heinäkuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa lisäämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 12 500 eurolla.

Ostajan hallinta-aika 1.7.-31.12.

Ostaja käyttää kiinteistöä 1.7. alkaen 30 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on 20 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus. Ostajan käytössä kiinteistö on ollut 6 kk, joten tarkistettava määrä on 6/12.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $6/12 \times [1/10 \times (50 - 30) \% \times 1\,000\,000 \text{ €}] = 10\,000 \text{ €}$

Ostaja ilmoittaa tarkistuksen joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 10 000 eurolla.

Tarkistusvuodet 3-10

Kiinteistön uusi omistaja käyttää kiinteistöä 30 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on näin ollen kunkin vuonna 20 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saada kaavalla:  $1/10 \times (50 - 30) \% \times 1\,000\,000 \text{ €} = 20\,000 \text{ €}$

Tarkistus ilmoitetaan kunkin tarkistusvuoden joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 20 000 €

Esimerkki 9/ Käyttötarkoituksen muutos arvonlisäverollisesta liiketoiminnasta arvonlisäverottomaan liiketoimintaan ennen tarkistuskauden alkua/ Kiinteistön luovutus ja luovutuksen jälkeen käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan

Tarkistusvuosi	-1	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan		0%	0%	0%	0%	0%	80%	80%	80%	80%	80%
Vähennyksen määrä		0€									
Tarkistettava määrä							-8 000€	-8 000€	-8 000€	-8 000€	-8 000€

Ennen tarkistuskauden alkua eli vuosi -1

Kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta arvonlisäverovelvolliseksi hakeutunut kiinteistön omistaja ostaa perusparantamiseen liittyvän rakentamispalvelun. Perusparannustyöt alkavat 1.2. Perusparannuksen kohteena oleva kiinteistö tullaan perusparannuksen valmistuttua vuokraamaan arvonlisäverollista liiketoimintaa harjoittavalle vuokralaiselle. Vuokrauksesta on sovittu kirjallisessa esisopimuksessa. Kiinteistön omistaja vähentää kuukausittain arvonlisäveroilmoituksessa perusparannuskustannuksiin sisältyvän arvonlisäveron sitä mukaa kuin perusparannustöitä suoritetaan. Elokuussa kiinteistön vuokrausta koskeva esisopimus purkautuu. Kiinteistön omistaja löytää kuitenkin uuden vuokralaisen, jonka kanssa allekirjoitetaan vuokrausta koskeva esisopimus. Uusi esisopimus on voimassa 1.9. alkaen. Uusi vuokralainen ei ole arvonlisäverovelvollinen, joten perusparannuksen kohteena olevassa kiinteistössä ei tulla perusparannuksen valmistuttua harjoittamaan arvonlisäverollista liiketoimintaa. Kiinteistön omistajan hakeutuminen kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta arvonlisäverovelvolliseksi päättyy tämän kiinteistön osalta.

Kiinteistön omistaja on vähentänyt perusparannuskustannuksiin sisältyneitä arvonlisäveroja ajalla 1.2-31.8. yhteensä 60 000 euroa. Kiinteistön omistaja oikaisee tehdyn vähennyksen uuden käyttötarkoituksen mukaiseksi. Oikaisu ilmoitetaan syyskuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja 60 000 eurolla.

Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Rakentamispalvelu valmistuu 1.1. ja kiinteistö vuokrataan heti arvonlisäverotonta liiketoimintaa harjoittavalle vuokralaiselle. Kiinteistön perusparannuskustannuksiin sisältyy arvonlisäveroa yhteensä 100 000 euroa. Elinkeinoharjoittaja ei saa vähentää tätä arvonlisäveroa.



Ensimmäisenä tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä 31.12.

#### Tarkistusvuodet 2-5

Tarkistusvuosina 2-5 käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä.

#### Tarkistusvuosi 6

Kuudentena tarkistusvuotena kiinteistö myydään 1.1. arvonlisäverovelvolliselle ostajalle, joka hankkii kiinteistön liiketoimintaa varten. Myyjä ja ostaja eivät sovi siitä, että myyjä suorittaa tarkistamisen, vaan tarkistusoikeus- ja velvollisuus siirtyvät ostajalle. Ostaja alkaa käyttää kiinteistöä 80 prosenttisesti omassa arvonlisäverollisessa liiketoiminnassaan. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on 80 prosenttiyksikköä suurempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (0-80) \% \times 100\,000 \text{ €} = -8\,000 \text{ €}$

#### Tarkistusvuodet 7-10

Tarkistusvuosina 7-10 kiinteistöä käytetään 80 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on näin ollen kunakin tarkistusvuonna 80 prosenttiyksikköä suurempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus. Tarkistettava määrä on kunakin tarkistusvuonna 8 000 euroa.

Tarkistusvuosina 6-10 tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa lisäämällä vähennettäviä arvonlisäveroja kunakin tarkistusvuonna 8 000 eurolla.

Esimerkki 10/ Teollisuusrakennus kiinteistönä pidettävine tuotantokoneineen. Tarkistuskauden aikana tuotantokone myydään erikseen.

Tarkistusvuosi	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Käyttö arvonlisäverolliseen liiketoimintaan	90%	70%	70%	70%	70%	70%	70%	70%	70%	70%
Vähennyksen määrä 90 000€										
Tarkistettava määrä <i>josta koneen osuus</i>		2 000€ 400€	2 000€ 400€	2 000€ 400€	2 000€ 400€	2 000€ 400€	1 600€	1 600€	1 600€	1 600€

Rakentamispalvelun valmistumisvuosi eli tarkistusvuosi 1

Arvonlisäverovelvollinen yritys ostaa uuden teollisuusrakennuksen. Ostoon sisältyy rakennuksessa harjoitettavaa erityistä toimintaa palveleva uusi tuotantokone, joka on asennettu pysyvästi rakennukseen ja jota ei voida siirtää tuhoamatta tai merkittävästi muuttamatta rakennusta. Rakennuksen ostohintaan sisältyy 80 000 euroa ja koneen ostohintaan 20 000 euroa arvonlisäveroa eli yhteensä 100 000 euroa. Rakentamispalvelu valmistuu 1.12. ja kiinteistöä koneineen ryhdytään heti käyttämään 90 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Yritys saa vähentää hankintaan sisältyvää arvonlisäveroa 90 000 euroa.

Ensimmäisenä tarkistusvuotena käytössä ei tapahdu muutoksia, joten tarkistusta ei tehdä 31.12.

Tarkistusvuosi 2

Toisena tarkistusvuotena kiinteistöä koneineen käytetään 1.1. alkaen 70 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus pienenee ensimmäiseen tarkistusvuoteen verrattuna 20 prosenttiyksikköä. Tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (90 - 70) \% \times 100\,000 \text{ €} = 2\,000 \text{ €}$

Tarkistusvuodet 3 -6

Tarkistusvuosina 3 -6 kiinteistöä koneineen käytetään 70 prosenttisesti arvonlisäverollisessa liiketoiminnassa. Vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on näin ollen kunakin tarkistusvuonna 20 prosenttiyksikköä pienempi kuin alkuperäinen vähennykseen oikeuttavan käytön osuus. Tarkistettava määrä on kunakin tarkistusvuonna 2 000 euroa.

#### Tarkistusvuosi 7

Tuotantokone irrotetaan ja myydään 1.1. Teollinen toiminta jatkuu kuitenkin siten, että rakennusta käytetään edelleen 70%:sti vähennykseen oikeuttavassa toiminnassa.

Koneen myynti on verollinen. Koneen myyntihinnasta suoritetaan veroa vain siltä osin kun se on ollut vähennykseen oikeuttavassa käytössä (AVL 81 §).

Laskelma vähentämättä jääneestä määrästä: Koneen ostohintaan sisältyneestä verosta (20 000 eurosta) on vähentämättä 2 000 euroa (rakentamispalvelun valmistusvuosi) ja 2 000 euroa (yhteensä tarkistusvuosina 2 – 6 (5 x 400 euroa)). Yhteensä vähentämättä on 4 000 euroa. Veroa suoritetaan siten  $(16\,000/20\,000) = 80\%$  myyntihinnasta. Tämä 80 % on ollut vähennykseen oikeuttavan käytön osuus.

Koneen myynnin johdosta verovelvollinen saa oikaista vuosittain tarkistettavaa määrää. Rakentamispalvelun ostohinnan vero oli yhteensä 100 000 euroa, josta koneen vero oli 20 000 euroa. Tarkistettavaan määrään jää siten koneen myynnin jälkeen, vain rakennuksen ostohintaan sisältynyt vero 80 000 euroa.

Uusi tarkistettava määrä saadaan kaavalla:  $1/10 \times (90 - 70) \% \times 80\,000 \text{ €} = 1\,600 \text{ €}$

#### Tarkistusvuodet 8 – 10

Kiinteistöä käytetään tarkistusvuosina 8 -10 edelleen 70 %:sti vähennykseen oikeuttavassa toiminnassa. Vuosittainen tarkistettava määrä on 1 600 euroa.

Tarkistusvuosina 2 -6 tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja kunakin tarkistusvuonna 2 000 eurolla.

Tarkistusvuosina 7 – 10 tarkistus ilmoitetaan joulukuulta annettavassa arvonlisäveroilmoituksessa pienentämällä vähennettäviä arvonlisäveroja kunakin tarkistusvuonna 1 600 eurolla.