



## RAKENNUSTIETO >

# Rakennusalan täyden palvelun tietotalo

Rakennustieto Oy edistää hyvää rakennustapaa ja tuottaa rakentamisesta luotettavaa tietoa. Puolueettoman ja asiakaslähtöisen Rakennustieto Oy:n tuotteet kattavat rakentamisen koko elinkaaren suunnittelusta ylläpitoon. Yhtiön omistaa Rakennustietosäätiö RTS.

Tutustu palveluihimme

> [rakennustieto.fi/rk/palvelut](https://rakennustieto.fi/rk/palvelut)

### Rakentajain kalenterin artikkelit

Tämä artikkeli on julkaistu alun perin Rakentajain kalenterissa, jota ovat julkaisseet Rakennustietosäätiö RTS sr ja Rakennusmestarit ja -insinöörit AMK RKL ry.

Julkaisu oli rakennusalan ammattilaisten ja opiskelijoiden käsikirja, joka yhdisteli teoriaa ja käytäntöä sekä kannusti hyvään rakentamiseen. Artikkelin vasemmassa reunassa olevasta vesileimasta näkee ko. Rakentajain kalenterin vuosikerran.

> [Artikkeliarkisto, kokoelma vuosien 1997–2018 Rakentajain kalenterissa julkaistuista artikkeleista](#)

# Rakentaja – yrittäjä ja työnantaja

*Kim Kaskiari, varatuomari  
Aluepäällikkö, Rakennusteollisuus RT ry  
kim.kaskiari@rakennusteollisuusrt.fi*

*Jussi Heiskala, ekonomi  
Asiamies, Rakennusteollisuus RT ry  
jussi.heiskala@rakennusteollisuusrt.fi*

Artikkelissa käydään rakentajan kannalta läpi keskeisimmät seikat työn teettämisen vaihtoehtoista. Erityisesti kiinnitetään huomiota työsuhteen perusteella syntyviin työnantajavelvoitteisiin unohtamatta kuitenkaan yrittäjätoimintaan liittyviä yhteiskunnallisia velvoitteita. Seuraavassa annettavien tietojen pohjalta on mahdollista pääpiirteittäin verrata vaihtoehtoisten teettämistapojen kustannusrakennetta ja niihin sisältyviä riskejä. On huomattava, että artikkelissa tarkastellaan työsuhteen sisältöä ainoastaan työntekijäasemassa olevien kannalta. Työnjohdtoa eli toimihenkilöasemassa olevia koskevat määräykset poikkeavat edellä mainituista jossain määrin.

Artikkelin jälkimmäisessä osassa (kohta 4) käsitellään arvonlisäverotusta rakentamisen kannalta.

## 1 Työsuhteessa vai urakkasopimuksella

Rakennustyössä on tavanomaista teettää työtä joko työsuhteessa tai urakkasopimuksen perusteella. Rakennuttajan asema itse työn suorittajaan nähden eroaa huomattavasti sen mukaan, kummasta sopimustyyppistä on kysymys. Työntekijän palkkaaminen suoraan luo teettäjän ja työntekijän välille työsuhteen, ja teettäjä tulee näin ollen työnantajan asemaan. Työsuhteen kautta syntyy mm. velvollisuus työntekijän eläke- ja tapaturmavakuuttamiseen, ennakonpidätyksen sekä sosiaaliturvamaksujen suorittamiseen. Välillisten työvoimakustannusten lisäksi tulevat mm. työsuhdeturvaan ja sairausajan palkanmaksuun liittyvät velvollisuudet.

Urakkasopimus on luonteeltaan liikesuhde eli siinä ainakin toisena sopijapuolena täytyy olla liikkeenharjoittaja, koska yksityisen henkilön kanssa ei ole lain mukaan mahdollista sopia työnsuorittamisesta ilman, että kysymyksessä olisi työsuhde. Huomattavaa on, että työkkunnan (työporukan) kanssa tehtävä sopimus on luonteeltaan työsuopimus, jonka työkkunnan etumies voi solmia kaikkien työkkunnan jäsenten puolesta. Tänä ei vielä mahdollista työoikeudellisesti

pätevän urakkasopimuksen tekoa, ellei kyseinen työporukka toimi yritysmuodossa. Urakkasopimuksen ei pääsääntöisesti liity mitään sivuvelvollisuuksia varsinaisen sopimuksen sisällön lisäksi, jolloin tilaajan maksettavaksi tulee ainoastaan sovittu urakkasumma arvonlisäveroineen.

Sekä urakka- että työsuopimus on syytä laatia aina kirjallisena ja yksilöidä siinä kummankin osapuolen velvollisuudet riittävän tarkasti. Työsuopimusta tehtäessä tulee ottaa huomioon myös alan työehtosopimuksen määräykset, koska työnantaja ei pätevästi voi suhteessa työntekijään sopia huonommista työehdoista mitä yleisistova työehtosopimus määrää. Erityisesti on syytä kiinnittää huomiota siihen, ettei sopimuksen otsikointi ja sopijapuolten yhteinen näkemys vielä välttämättä lopullisesti määrää sopimuksen oikeudellista luonnetta, määrävän tekijänä on itse sopimuksen sisältö. On mahdollista, että esimerkiksi veroviranomainen tulkitsee sopijapuolten sinänsä kiistatta yhteisymmärryksessä syntyneen ”urakkasopimuksen” työsuopimukseksi, koska sopimuksen sisältö ja tunnusmerkistö on työsuopimuksen mukainen.

Sekä urakka- että työsuopimus voidaan laatia valmiille lomakkeelle. Tarkoitukseen suunniteltua oikeaa lomaketta käyttäen sopimus on helppo tehdä oikeaan muotoon ja samalla varmistua siitä, että kaikki tärkeimmät asiat tulee otetuksi huomioon. Lomakkeita on saatavissa mm. Rakennuskirjakaupasta (p. 09-5495 5400) ja RTK-Fakta Oy:stä (p. 09-129 91).

## 2 Työsuhteeseen liittyvä säännöstö ja työnantajavelvoitteet

### 2.1 Työsuhteen vähimmäisehdot ja työehtosopimuksen velvoitteet

Työsuopimuksella työntekijä on sitoutunut sovitua korvausta vastaan työskentelemään työnantajan johdon ja valvonnan alaisena, ja mikäli nämä tunnusmerkit täyttyvät, on kysymyksessä

työsuhde. Työsopimuksella voidaan sopia työsuhteen ehtoista niissä rajoissa, jotka työehtosopimus asettaa. Huomattavaa on, ettei työsuhteeseen työntekijän osalta liity minkäänlaisia taloudellista taikka yrittäjäriskiä eikä niitä voida myöskään sopimusteitse siirtää työntekijälle. Yleisesti työntekijä on velvollinen antamaan ainoastaan työpanoksensa sekä ammattitaitonsa työnantajan käyttöön. Työnantaja pääsääntöisesti huolehtii materiaalien ja työvälineiden hankinnasta. Hänelle kuuluu myös työohjaus ja valvonta sekä vastuu lopputuloksesta. Rakennusosalalla on kuitenkin käytäntönä, että ammattimiehillä on itsellään käsityökaluvarustus ja tällä perusteella heille maksetaan työehtosopimuksen mukaista työkaluravasta.

Työsopimuksessa, joka kannattaa poikkeuksetta laatia kirjallisena, on syytä mainita ainakin seuraavat asiat: työnantajan ja työntekijän nimi sekä yksilöintitiedot, työsuhteen alkamisajan kohta ja kesto, pääasialliset työtehtävät ja työn suorittamisaika, palkka, työaika ja mahdollisesti myös sovellettava työehtosopimus. Kuten jo edellä mainittiin, ei työsuhteen ehtoja eikä sovellettavaa työehtosopimusta ole mahdollista valita vapaasti, vaan sopia voidaan ainoastaan siinä laajuudessa kuin muu säännöstys sen mahdollistaa. Ehdot on siis sovittava niissä rajoissa, jotka määräytyvät pakottavan lainsäädännön ja yleisittoman työehtosopimuksen kautta. Rakennusalan työehtosopimus on yleisittova valtakunnallisesti sovellettava tes, jossa on määräykset mm. vähimmäispalkoista, palkanlisistä, työajoista, lomauttamisesta, irtisanomisesta, vuosilomasta, työsuojelusta, työkyvyttömyysajan palkasta. Kulloinkin voimassa olevan työehtosopimuksen voi hankkia RTK-Fakta Oy:stä.

## 2.2 Työsuhteen kesto – milloin voidaan solmia määräaikainen työsuopimus

Työsopimuslaki asettaa pääsäännöksi toistaiseksi voimassa olevan työsuopimuksen. Tämä tarkoittaa sitä, että jos halutaan solmia ajallisesti rajoitettu eli määräaikainen työsuopimus, siitä on sovittava erikseen. Määräaikaisen työsuopimuksen solmimiselle on laissa asetettu tietyt edellytyksiä, joiden vallitessa sopiminen on mahdollista. Määräaikainen sopimus voidaan tehdä, jos työn luonne, sijaisuus, harjoittelu tai muu näihin rinnastettava määräaikaista sopimusta edellyttävä seikka on siihen syynä tai työnantajalla on muu yrityksen toimintaan taikka suoritettavaan työhön liittyvä perusteltu syy. Ilman perustetta solmittua määräaikaista sopimusta on pidettävä toistaiseksi voimassa olevana. Rakennusosalalla on käytännössä miltei aina löydettävissä peruste määräaikaisen sopimuksen tekemiselle joko työn luonteesta tai yrityksen toi-

minnasta lähtien. Merkille pantavaa on myös ns. ketjutuskiellon poistuminen laista. Voimassa olevien säännösten mukaan määräaikaisia sopimuksia voidaan tehdä toistuvasti peräkkäin aina, kun on olemassa laissa tarkoitettu perusteltu syy määräaikaisen sopimuksen tekemiselle.

Määräaikainen työsuopimus voidaan tehdä joko kalenteriin sitoen eli sopimukseen kirjoitetaan sen päättymispäivämäärä tai sitten niin, että työkausi kestää siihen saakka kunnes sovittu työ, esimerkiksi julkisivumuuraus, tulee loppuun suoritetuksi. Määräaikaista työsuopimusta ei voida irtisanoa eikä määräaikaista työntekijää ole mahdollista yksipuolisesti lomauttaa, ainoastaan työsuopimuksen purkaminen on mahdollista työsuopimuslain mukaisin perustein. Määräaikainen työsuopimus päättyy automaattisesti sovitun työn tultua valmiiksi tai sovitun työkauden päättyttyä. Toistaiseksi voimassa oleva työsuopimusuhan vaatii päätyäkseen jommankumman osapuolen, joko työnantajan tai työntekijän, suorittaman irtisanomisen tai purkamisen. Työnantajan puolelta irtisanomiseen vaaditaan aina lain mukainen peruste. Työntekijän kohdalla ei tällaista edellytystä ole. Työsuopimuksen, sekä määräaikaiseen että toistaiseksi voimassa olevaan, on mahdollista liittää koeaikaehto, jos työntekijä ei edellisen viiden vuoden aikana ole ollut saman työnantajan palveluksessa vastaavissa tehtävissä. Koeajan kuluessa kumpikin osapuoli voi purkaa sopimuksen koeaikaan vedoten ilmoittamatta mitään muuta perustetta. Tällöin on kyseessä ns. koeaikapurku, jota ei kuitenkaan saa suorittaa epäasiallisella perusteella.

## 2.3 Palkanmääräytyminen ja maksaminen

Rakennusalan työntekijöiden palkkausjärjestelmä on uudistettu. Uuteen aikapalkkajärjestelmään on siirrytty 1.1.1999 lukien. Pääasiallinen muutos on ns. työkohtaisten lisien poistumien ja siirtyminen kuusiportaiseen ammattitaidon ja työnvaativuuden mukaan määräytyvään palkkaryhmittelyyn. Jokainen työntekijä on luokitettava ammattitaitonsa perusteella oikeaan palkkaryhmään, jonka perusteella vähimmäispalkka määräytyy. Ryhmittely tapahtuu normaalisti työhönottotilanteessa osoitetun pätevyyden perusteella. Tällöin työnantaja selvittää mitä töitä hänellä on tarjolla sekä mitkä ovat ammattitaitovaatimukset. Työntekijä puolestaan esittää työhistoriansa ja kertoo millaisia töitä hän kykenee tekemään. Selvityksessä apuna käytetään työ- ja tutkintotodistuksia, ammattikirjaa tms.

Työssäänon ajalta maksetusta palkasta on lisäksi maksettava työajan lyhennysrahaa (3,6 %) sekä lomarahaa (18,5 %), jonka laskentapohjaan sisältyy myös työajan lyhennysraha. Erilaiset korvauspalkat, kuten arkipyhäkorvaus, on mak-

settava ertiseen siten kun tes:ssä on määrätty. Säännöllisen työajan (8 t/pv 40 t/vk) ylittäviltä tunneilta on maksettava 50 %:lla tai 100 %:lla korotettu palkka sen mukaan onko kysymys viikoittaisesta vai vuorokautisesta ylityöstä. Korotusosan laskentapohjana käytetään kyseisen työn palkkaa, josta jäädään ylityöhön. Lisäksi viikonloppuna tehtävästä työstä voi joutua maksamaan pyhätyökorvauksen (100 %) ja viikko-lepokorvauksen (100 %).

Huomattavaa on, että ylityönormit koskevat yhtä lailla tunti- kuin urakkapalkalla tehtävää työtä. Ylityön korvaamisesta ei ole mahdollista sopia työntekijään nähden huonompia ehtoja kuin laki ja tes edellyttävät. Ylityötä voidaan tehdä työnantajan aloitteesta työntekijän siihen suostuessa työaikalaisissa säädettyjen enimmäismäärien puitteissa. Työnantajalla on velvollisuus valvoa työaikoja ja pitää työaikakirjanpitoa. Siinäkin tapauksessa, että ylityötä tehdään ikään kuin ”vahingossa” ilman työnantajan nimenomaista aloitetta, syntyy velvollisuus maksaa ylityökorvausta lain mukaan.

Työntekijälle tietyin edellytyksin (tes:n perusteella) maksettavat kulukorvaukset eivät ole palkkaa, vaan (tietyiltä osin veroton) korvaus työntekijälle työnteosta syntyneistä kuluista. Tärkeimmät korvaukset ovat päivittäisten matkakulujen korvaus (taulukko tes:ssa), työkalukorvaus, matkayössä maksettava päiväraha ja majoittumiskorvaus. Yksityiskohtaiset perusteet löytyvät talonrakennusalan työehtosopimuksesta.

## 2.4 Työnantajavelvoitteet ja niiden hoitaminen

Työnantajan maksettavaksi tulee varsinaisen työssäolon ajalta maksettavan palkan lisäksi myös ns. välilliset palkkakustannukset, joita ovat mm. vuosilomapalkat, työajan lyhennysrahat, arkipyhäkorvaukset, sairaus- ja tapaturmajaan palkat. Näiden yhteismäärästä työnantaja joutuu suorittamaan työntekijän sosiaalikulujensa seuraavia maksuja: tapaturma- ja eläkevakuutusmaksu, työttömyysvakuutusmaksu, sairausvakuutusmaksu ja ryhmähenkivakuutusmaksu. Maksujen suuruus riippuu työnantajan maksamien palkkojen määrästä sekä näiden suhteesta poistoihin ja työnantajan toimialasta. Kokonaismaksurasitus yhdistettynä välillisiin palkkoihin vaihtelee 65 %:n ja 80 %:n välillä. Yksityiskohtaiset tiedot maksurasitteesta on saatavissa vakuutusyhtiöstä ja veroviranomaiselta.

## 2.5 Työsuhteen päättäminen ja lomauttaminen

Kuten jo edellä todettiin, määräaikaista työsopimusta ei voi yksipuolisesti irtisanoa eikä työnte-

kijää voi myöskään lomauttaa tällaisessa tapauksessa. Työntekijälläkään ei ole tällöin oikeutta irtisanoutua työsuhteesta, vaan työsuhde alkaa ja päättyy sovitun ehdon mukaisesti. Poikkeuksena on mahdollisuus purkuun lain mukaisin perustein. Luonnollisesti sopimuksesta on mahdollisuus irtautua myös yhteisesti sopimalla. Jos työhön on odotettavissa katkoksia kannattaa niistä sopia jo etukäteen sopimusta tehtäessä. Työsopimuksen keston rajuus on syytä harkita huolellisesti jo sopimusta solmittaessa, koska sitovasta sopimuksesta ei ole mahdollista irtautua yksipuolisesti ellei asiasta kyetä sopimaan.

Toistaiseksi voimassa oleva työsopimus päättyy normaalisti jommankumman osapuolen suorittamalla irtisanomisella. Työntekijän puolelta tämä ei vaadi mitään perusteluja, pelkkä tahdonilmaus riittää. Työntekijän noudatettava irtisanomisaika on viisi työpäivää. Työnantajalta vaaditaan aina irtisanomisperuste, joka voi olla joko taloudellinen ja tuotannollinen tai siten työntekijän henkilöstä johtuva. Työnantajan on noudatettava työsuhteen kestosta riippuen 2–16 viikon mittaista irtisanomisaikaa, jos työsuhteeseen sovelletaan rakennusalan työehtosopimusta. Jos sopijapuoli laiminlyö irtisanomisaikaa noudattamisen, on toisella osapuolella lain perusteella pääsääntöisesti oikeus laiminlyödyn irtisanomisaikaa palkan suuruiseen vahingonkorvaukseen. Irtisanominen on syytä tehdä kirjallisesti tai muutoin todisteellisesti.

Irtisanomisella on tarkoitus päättää työsopimus. Sopimuksen kestäessä on laissa annettu mahdollisuus joko yksipuolisesti tai sopimalla keskeyttää palkanmaksu ja vastaavasti keskeyttää työnteko. Tällöin on kysymys lomauttamisesta, joka voidaan tehdä toistaiseksi tai määräajaksi. Työnantaja voi lomauttaa työntekijän tilanteessa, jossa ei ole työtä tarjolla. Työn väheneminen voi olla pysyväisluontoista tai tilapäistä. Työnantajan on lomauttaessaan noudatettava vähintään kahden viikon lomautusilmoitusaikaa. Tilapäisen työn vähenemisen johdosta voidaan lomauttaa 90 päivän ajaksi. Työnantaja voi irtisanomisen sijasta lomauttaa työntekijän silloin, kun työ on vähentynyt vähäistä suuremmassa määrin ja muutoin kuin tilapäisesti. Lomautuksen aikana työsuhde on voimassa ja sen ehdot pysyvät entisellään eli työntekijä palaa lomautuksen päätyttyä entisiin ehtoihin työhönsä. Työsopimus voidaan myös irtisanoa lomautuksen kestäessä noudattaen säädettyä irtisanomisaikaa.

Rakennusalan työehtosopimus mahdollistaa lomauttamisen ja irtisanomisen suorittamisen yhtenä toimenpiteenä. Tällöin työnantaja lomauttaa ja irtisanoa työntekijän ehdollisesti taloudellisiin ja tuotannollisiin perustein yhtä ilmoitusta käyttäen. Lomautuksen alettua työsuhde päättyy ilman eri irtisanomista 90 päivän ku-

luttua, mikäli uutta työtä ei ole tuona aikana ilmaantunut. Ehdollisesti irtisanottaessa on syytä mahdollisuuksien mukaan käyttää irtisanomisaikaa pituista ilmoitusaikaa mahdollisten irtisanomisperien minimoimiseksi.

Työnantaja ei voi täysin vapaasti palkata uutta työvoimaa, jos hän on lomauttanut taikka irtisanonut taloudellisilla ja tuotannollisilla perusteilla työntekijöitään. Työsopimuslaki määrää työnantajan ennen uuden työntekijän palkkaamista kutsumaan lomautetun työhön. Tämän lisäksi työtä on ensisijaisesti tarjottava 9 kuukauden ajan taloudellis-tuotannollisella perusteella irtisanotulle työntekijälle, joka on työntekopaikkakunnan työvoimatoimistossa työnhakijana ja on kysymys sellaisesta työstä, joka soveltuu ko. työntekijälle. Työtä ei tarvitse tarjota entisiin ehdoin. Tämän ns. takaisinottoajan laskeminen rakennusalan työehtosopimuksen soveltamispiirissä aloitetaan siitä kun työnteko on päätynyt eli esimerkiksi lomautuksen alkamisesta siinä tapauksessa, että lomautusta välittömästi seuraa irtisanominen.

Sekä irtisanomis- että lomautusilmoitukset tulee antaa työntekijälle henkilökohtaisesti. Siinä tapauksessa ettei tämä ole mahdollista, voidaan ilmoitus jättää postin kuljettavaksi, jolloin sen katsotaan tulleen työntekijän tietoon seitsemän päivän kuluttua kirjeen lähettämisestä. Ilmoituksen on syytä näyttökysymysten vuoksi lähettää kirjattuna kirjeenä. Kaikki tässä käsitellyt ilmoitukset voidaan tehdä valmiita lomakepohjia käyttäen.

Työsopimus on mahdollista laissa erikseen luetelluissa tapauksissa myös purkaa, jolloin työnteko ja palkanmaksu päättyvät välittömästi. Purkamisen on ankarampi tapa päättää työsuhte kuin irtisanominen ja sen edellytykset on syytä selvittää perusteellisesti ennen toimenpiteisiin ryhtymistä. Purkuperusteeseen on vedottava 2 viikon kuluessa siitä kun se on tullut työnantajan tietoon, ellei kysymys ole jatkuvasta moitittavasta menettelystä. Koeaikana tapahtuvaa purkamista koskevat omat sääntönsä, joita on käsitelty edellä tässä kirjoituksessa. Lisäksi työnantaja voi käsitellä työsuhteesta purkautuneena, jos työntekijä on ollut poissa työpaikalta syytä ilmoittamatta vähintään viikon. Työsuhteen päättämispäivä on tällöin ensimmäinen poissaolopäivä.

Työsuhteen päättyessä tulee kaikki siitä johtuvat saatavat suorittaa viimeistään lopputilin yhteydessä. Jos näin ei menetellä, syntyy työntekijälle vahingonkorvauksena oikeus ns. odotusajan palkan, kuitenkin enintään kuudelta päivältä. Lisäksi työntekijälle on annettava työtodistus, mikäli hän sitä pyytää, jopa jälkikäteen aina kymmenen vuoden ajan työsuhteen päättämistä.

Tässä esitetyt asiat perustuvat työehtosopimuksen noudattamiseen osana työsuopimusta ja esityksen lyhyiden vuosien menettelyt on ollut mahdollista käydä läpi vain pääpiirteissään. Käytännön tilanteiden ja olosuhteiden suuren vaihtelun johdosta tilanteiden oikean ratkaisun löytäminen saattaa edellyttää syvällisempää perehtymistä säännöksiin sekä menettelytapojen tunteutusta.

### 3 Ennakkoperintärekisteri

Vuonna 1995 käyttöön otettuun ennakkoperintärekisteriin on merkitty elinkeinotoimintaa harjoittavat ennakkoverovelvolliset. Myös uudet yritykset merkitään rekisteriin sillä perusteella, että ne ryhtyvät harjoittamaan elinkeinotoimintaa tai muuta tulonhankkimistoimintaa, josta saatua vastiketta ei ole pidettävä palkkana. Rekisteristä voidaan poistaa, mikäli elinkeinonharjoittaja ei hoida maksujaan ja velvoitteitaan. Rekisteröinti osoitetaan rekisteriotteella, josta ilmenevät yrityksen tiedot ja otteen voimassaoloaika. Rekisteriin merkitsemättömien ja sieltä syystä tai toisesta poistettujen yritysten kohdalla tilaaja on velvollinen toimittamaan ennakkopidätyksen. Toisin sanoen vain voimassa oleva ennakkoperintärekisteröinti vapauttaa tilaajan ennakkopidätysvelvollisuudesta. Tilannetta tarkastellaan maksuuhkeen olosuhteiden mukaan ja tilaajalla on asiasta selvitysvelvollisuus oman vastuunsa perusteella.

Jos elinkeinonharjoittaja ei esitä voimassa olevaa rekisteriotetta tai toiminta ei ole rekisteriin ilmoitettu mukaista, tilaajan tulee tehdä ennakkopidätys ja tilittää ennakkot verottajalle. Pidätys toimitetaan työtä ja palvelua koskevasta vastikkeesta, josta on ensin vähennetty arvonlisäveron osuus. Mitään työn suorittamiseen liittyviä kuluja ei voida vähentää. Yhteisöiltä ja yhtymiltä toimitettavan ennakkopidätyksen suuruus on 13 % v. 2003 ja luonnolliselta henkilöltä (toiminimi) henkilön verokortin mukaisesti eli samoin kuin palkansaajalta.

Tilaajan on tarkoin selvitettävä sopimussuhteen laatu, jos hankinta sisältää vähänkin työsuoritusta välttyäkseen mahdolliselta verottajan jälkikäteen suorittamalta uudelleen arvioinnilta, esimerkiksi urakkasopimuksen, tulkitsemiselta työsuopimukseksi. Toisaalta tilaajan on hyvä valvoa omia etujaan sisällyttämällä urakkasopimukseen velvoitteen voimassa olevan ennakkoperintärekisterioiteen toimittamisesta pidempikestoisten sopimussuhteiden aikana käyttöönsä jatkuvasti tai vähintään ainakin ennen urakkasumman maksamista.



## 4 Arvonlisäverotus

### 4.1 Arvonlisäverotuksen yleiset periaatteet

Arvonlisävero on yleinen kulutusvero, joka kohdistuu tavaroiden ja palvelusten kulutukseen. Yleiset kulutusverot, kuten arvonlisävero, ovat välillisiä veroja. Arvonlisäverotuksessa verovelvollisia eivät ole kuluttajat, vaan tavarointa ja palveluja myyvät pääasiassa yritykset.

Arvonlisäverojärjestelmä on usean vaiheen yleinen kulutusverojärjestelmä. Veron suorittamisvelvollisia ovat lähes kaikki hyödykkeen eli tavaran tai palvelun tuotanto- ja jakeluketjuun osallistuneet yritykset. Veroa suoritetaan aina hyödykettä myydessä kuitenkin vain ko. yrityksessä syntyneestä arvonlisäyksestä. Näin tuotteen tai palvelun kuluttajahinta tulee pääosin vain kertaalleen verotetuksi.

Kunkin yrityksen aikaansaaman arvonlisäyksen verottaminen tapahtuu käytännössä seuraavasti. Yritys laskee verottomasta myyntihinnasta arvonlisäverokannan osoittaman summan ja vähentää siitä toimintaa varten hankittujen hyödykkeiden ostohintoihin sisältyvän veron. Näin saatu myynnin ja ostojen verojen erotus tilitetään sitten kuukausittain valtiolle. Jos esimerkiksi yrityksen aikaansaama arvonlisä muodostuu vain katteesta ja työpalkoista, on valtiolle maksettava suoritus käytännössä näistä eristä laskettava veroprosentin mukainen vero.

### 4.2 Verovelvollisuus

Pääsäännön mukaan jokainen joka harjoittaa Suomessa liiketoiminnan muodossa tavaroiden ja palvelujen myyntiä, on verovelvollinen suorittamaan siitä arvonlisäveroa. Yritysmuodolla ei ole merkitystä verovelvollisuuden suhteen. Arvonlisäverotuksessa liiketoiminnan käsitettä tulkitaan laajasti. Jos myytävät tavarat ja palvelut kilpailevat muiden vastaavien yleisillä markkinoilla esiintyvien hyödykkeiden kanssa, myynnin katsotaan tapahtuvan liiketoiminnan muodossa. Yleensä liiketoimintana pidetään ansiotarkoituksessa tapahtuvaa, jatkuvaa, ulospäin suuntautuvaa ja itsenäistä toimintaa, johon sisältyy tavanomainen yrittäjäriski.

Yhtenä liiketoiminnan tunnusmerkkinä on itsenäisyys. Toisen palveluksessa työsuhteessa toimiva ei harjoita itsenäistä liike- tai ammattitoimintaa eikä siten ole verovelvollinen. Vain tai pääasiassa yhdelle toimeksiantajalle toimeksiantajan johdon ja valvonnan alaisena töitä tekevä henkilö katsotaan olevan työsuhteessa. Arvonlisäverotuksessa palvelujen myynnin ei katsota tapahtuvan liiketoiminnan muodossa, jos siitä saatu vastike on ennakkoperintälaissa tarkoitettua palkkaa. Ennakkoperintälain 13 §:n

mukaan palkalla tarkoitetaan kaikenlaista palkkaa, palkkiota, etuutta tai korvausta, joka saadaan työ- tai virkasuhteessa. Omakotirakentajan, joka teettää rakennuskohteensa kokonaan tai osittain erilaisilla alihankkijoilla, tulee muistaa, että vain työsuhteessa olevat henkilöt ovat arvonlisäverotuksen ulkopuolella. Elinkeino-toimintaa harjoittajat yrittäjät ovat siten normaalisti arvonlisäverovelvollisia.

### 4.3 Verollisen toiminnan aloittaminen

Sen, joka ryhtyy harjoittamaan AVL:n 1 §:ssä tarkoitettua verollista liiketoimintaa, tulee tehdä ennen liiketoiminnan aloittamista YYTL:ssä tarkoitettu perustamisilmoitus. Ilmoitus annetaan tätä varten vahvistetulla perustamisilmoituslomakkeella (Y-lomakkeella), jonka veroviranomaisen osassa ilmoitetaan tarvittavat tiedot arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröimistä varten. Samalla lomakkeella ilmoitaudutaan myös rekisteröidyksi työnantajaksi ja ennakonperintärekisteriin.

Perustamisilmoituksen perusteella verovirasto merkitsee ilmoituksen antajan verovelvollisten rekisteriin.

### 4.4 Rakentamispalvelun käsite

Arvonlisäverolaissa rakentamispalveluksi käsitetään kiinteistöön kohdistuvaa rakennus- ja korjaustyötä sekä työn yhteydessä asennetun tavaran luovuttamista. Rakennustyötä on sekä talonrakentaminen että maa- ja vesirakentaminen. Rakentamispalveluja ovat myös rakennustyöhön liittyvä valvonta, erilaiset rakennuttajapalvelut ja muut niihin verrattavat palvelut.

Rakentamispalvelun myynnistä on kysymys silloin, kun rakentaminen perustuu rakennustyön suorittajan ja työn tilaajan väliseen sopimukseen ja se suuntautuu yrityksestä ulospäin. Sopimuksen muoto voi vaihdella ja se voi olla esimerkiksi kokonaishintaurakka joko kiinteähintaisena tai indeksivälittömänä, yksikköhintaurakka, tavoitehintaurakka, laskutyösopimus, työnjohtosopimus, projektinjohtosopimus tai muunlainen rakentamissopimus.

### 4.5 Rakentamispalvelun verotus

Veron peruste, eli mistä hinnasta vero lasketaan, on rakentamispalvelun myynnistä saatu vastike ilman veron osuutta. Vero on siis suoritettava kaikista verolliseen myyntiin liittyvistä eristä, jotka myyjä ostajalta veloittaa riippumatta siitä, peritäänkö ne osana myyntihintaa vai erillisinä.

Arvonlisäveron ajallisessa kohdistamisessa sovelletaan pääsääntöisesti suoriteperiaatetta, eli tavaran ja palvelun myynnistä suoritettava

arvonlisävero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu. Pitkäaikaisissa toimituksissa kuten esim. rakennusurakoissa yrityksen on kuitenkin suoritettava veroa ostajan maksamista urakkahinnan ennakkomaksuista tai maksueristä jo niiden kertymiskuukaudelta.

Tavaran toimituksissa voidaan suoriteperiaatteen asemesta veron kohdistamisessa käyttää laskutusperustetta. Ennakkomaksuista ja maksueristä vero on kuitenkin aina suoritettava kertymiskuukaudelta.

Tilikauden päättyessä tulee yrityksen siirtyä valmistajien töiden osalta laskutusperusteesta suoriteperusteeseen.

Kun rakennustyö on luovutettu, on rakennusliikkeen siirryttävä veron ajallisessa kohdistamisessa maksuperusteesta suoriteperusteeseen. Eli käytännössä, jos rakennus on luovutettu ja vastaanotettu, tulee laskutetuista maksueristä suorittaa vero valmistuskuukaudelta ja laskuttamattomista maksueristä viimeistään tilikauden viimeisen kuukauden suoritusten yhteydessä. Jos laskutetulle maksuerälle on annettu maksuaikaa, veron suorittamisaika ei siirry vaan kohdistuu valmistuskuukaudelle.

## 4.6 Omaan lukuun rakentaminen ja perustajarakentaminen

Omaan lukuun rakentamisen ja perustajarakentamisen verottaminen tapahtuu teknisesti eri tavoin kuin ulospäin suuntautuvan rakentamisen verottaminen. Omaan lukuun rakentaminen toteutetaan yleensä perustajaurakointina tai perustajarakentajan ominaisuudessa. Perustajarakentajaksi määritellään rakennusliike tai muu elinkeinonharjoittaja, jolla on määräysvalta urakkasopimusta tehtäessä perustettuun asunto- tai kiinteistöyhtiöön. Rakennusyrityksen toimiessa perustajarakentajana kysymys on perustajaurakoinnista.

Sekä omaan lukuun rakentamisessa että perustajaurakoinnissa veron peruste ei ole veroton myyntihinta, vaan myynnin vero lasketaan rakennuskohteen välitöiden ja välillisten kustannusten yhteissummasta. Omaan lukuun rakentamisen ja perustajarakentamisen vero tilitetään kuukausittain valmistusasteen mukaan. Käytännössä valmistusaste voidaan määrittellä rakennuskohteen kirjanpidollisen kustannuskerrotymän mukaan.

## 4.7 Vähennysoikeus

Arvonlisäverolaki antaa verovelvolliselle oikeuden vähentää verollista liiketoimintaa varten ostetusta tavarasta tai palvelusta eli tuotantopankosta suoritettu vero. Näin verovelvollinen voi

toimia verottomin tuotantopankosin ja veron kertaantumisen myyntihinnoissa estetään.

Verovelvollinen saa vähentää vain verollista liiketoimintaa varten toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron. Vähennyksen edellytyksenä on, että myyjä on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Omaisuuslajilla ei ole merkitystä vähennysoikeuteen. ALV:n mukaan vähennysoikeuden edellytyksenä on, että verovelvollisella on toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta tosite, josta ilmenee tavarantoimituksen tai palvelun veroton hinta ja ostoon sisältyvän veron määrä eri verokantojen osalta.

## 4.8 Vähennysoikeuden rajoitukset

Arvonlisäverolaissa on yleistä vähennysoikeutta rajattu AVL 114 §:ssä luetelluissa tapauksissa. Kulutusneutraalisuuteen liittyvistä ja hallinnollisista syistä on vähennyskelvottomiksi säädetty hyödykkeitä, joita usein käytetään yksityiskulutukseen tai siihen verrattavaan kulutukseen. Vähennysoikeutta koskevan yleissääntöksen perusteella ovat henkilökunnan yksityiskäyttöön liittyvät hyödykkeet luonnollisesti vähennyskelvottomia. Arvonlisäverolaissa on vähennyskelvottomiksi tai oman käytön veron alaisiksi säädetty myös edustustarkoituksiin käytettävät tavarat ja palvelut.

## 4.9 Vähennysoikeudet rakennustoiminnassa

Rakennustoiminnan harjoittajan vähennysoikeudet ovat samanlaiset kuin muillakin verovelvollisilla. Lähtökohtana on, että kaikkien verollista liiketoimintaa varten verollisina hankittujen tuotantopankosin sisältämän veron saa vähentää. Vähennyskelpoisia ovat mm. ostetut alaurakat ja muut ostetut palvelut, rakennusmateriaalit, rakennustoiminnassa käytettävät koneet ja laitteet, kuorma- ja pakettiautot, energia- ja polttoaineet, kaluston huolto- ja korjauskustannukset, konttorikalusteet ja -tarvikkeet sekä tutkimus- ja tuotekehittelyn tuotantopankokset. Myös verollisessa toiminnassa käytettäviin konttori- ja tuotantorakennuksiin kohdistuvista rakentamispalveluista ja muista verollisista hankinnoista on oikeus tehdä vähennys.

## 4.10 Arvonlisäveron ilmoittaminen ja maksaminen

Arvonlisäveron ja työnantajasuoritusten valvontatiedot annetaan verovirastolle yhteisellä valvontailmoituksella viimeistään ilmoituskauksen 15. päivänä. Esitetyt (tästä syystä lomaketta ei ole Internet-sivulla) valvontailmoitukset lähetetään verovelvollisille vuosittain

etukäteen yleensä tammi-helmikuun vaihteessa Lomakkeita saa myös verovirastoista ja verotoimistoista. Valvontailmoituksella ilmoitetaan arvonlisäveron tiedot ilmoituskuukautta toiseksi edeltävältä kuukaudelta ja työnantajasuoritukset ilmoituskuukautta edeltävältä kuukaudelta.

Jos verovelvollinen ei ole maksanut kuukaudelta suoritettavaa ja valvontailmoituksessa ilmoitettua veroa kokonaan, voi puuttuvan veron ja sille lasketun veron lisäyksen maksaa oma-aloitteisten verojen pankkisiirtolomakkeella. Lomakkeeseen merkitään kohdekuukausi ja -vuosi, jota maksu koskee, sekä maksettava määrä. Samoin menetellään, jos kalenterikuukaudelta suoritettavan veron on maksanut liian pienenä.

Valvontailmoitusta ei voi lähettää faksilla. Valvontailmoitusta ei allekirjoiteta.

Virheellinen valvontailmoitus korjataan antamalla uusi valvontailmoitus. Tällöin viimeksi annettu ilmoitus korvaa aikaisemmin annetun ilmoituksen.

Verovelvollisen tulee antaa yhteisömyynnistä toiseen jäsenvaltioon rekisteröidylle verovelvolliselle neljännesvuosittain yhteenvedoilmoitus.

### Maksuajankohta

Arvonlisävero maksetaan oma-aloitteisesti lähetytyllä arvonlisäveron tilinsiirtolomakkeilla kohdekuukautta toiseksi seuraavan kuukauden 15. päivänä. Esitätetyn tilinsiirtolomakkeen viitenumero sisältää maksajan tunnuksen ja kohdekuukauden, jolta veroa maksetaan. Vero lasketaan, maksetaan ja ilmoitetaan pyöristäen lähimpään senttiin.

Veron voi maksaa myös ns. oma-aloitteisten verojen tilinsiirtolomakkeella, joita verovirasto myös lähettää verovelvolliselle. Tällä lomakkeella voi maksaa myös veron lisäsuorituksia, jos veroa on jostain syystä maksettu liian vähän.

### Virheiden korjaus

Jos verovelvollinen on ilmoittanut kalenterikuukaudelta suoritettavan veron liian suurena tai vähennettävänä veron liian pienenä, voi virheen korjata vähentämällä liikaa ilmoitetun veron tilikauden seuraavilta kalenterikuukausilta. Virheen määrällä ei saa pienentää enää seuraavan tilikauden veroa. Jos virhe havaitaan vasta tilikauden päätyttyä ja tilikauden viimeisen kuukauden valvontailmoitus on annettu, voi verovelvollinen saada liikaa maksamansa veron takaisin tekemänsä palautushakemuksen perusteella.

### Veronlisäys

Jos kuukausimaksua ei ole kokonaisuudessaan määrääjässä maksettu, määrätään maksamatta olevalle määrälle veronlisäystä, jonka verovelvollisen tulee oma-aloitteisesti suorittaa. Veron-

lisäyksen korkoprosentti on Euroopan keskuspankin kutakin kalenterivuotta edeltävälle puolivuotiskaudelle vahvistama viitekorko (joka on ajalle 1.7.03–31.12.03 2,5 %), lisättyä 7 prosenttiyksiköllä. Viitekorko on siten vuonna 2004 9,5 prosenttia, vähintään kuitenkin kolme euroa. Viitekorko lasketaan veron säädettyä maksupäivää seuraavasta päivästä veron maksupäivään, maksupäivä mukaan lukien.

### Ennakkonpalautus

Ennakkonpalautusta ja palautusta erityisistä syistä haetaan verovirastolta Verohallituksen vahvistamalla lomakkeella ”Arvonlisäveron ennakkonpalautushakemus”. Pienimmäksi palautettavaksi veroksi Verohallitus on määrännyt 2 000 euroa. Jos ennakkonpalautusta ei veron vähäisyyden vuoksi makseta, saa veron normaaliin tapaan siirtää seuraavien kuukausien vähennykseksi.

## 4.11 Laskuihin tehtävät merkinnät

Verovelvollisen ostajan vähennysoikeuden edellytyksenä on, että hänellä on ostamastaan tavarasta tai palvelusta myyjän antama arvonlisäverolain asettamat vaatimukset täyttävä lasku tai muu laskuna toimiva tosite. Edellytys koskee myös ennakkolaskuja. Lasku oikeuttaa vähennyksen vain, jos laskun tiedot vastaavat todellisuutta. Jos lasku on virheellinen, ostajalla ei ole vähennysoikeutta tämän laskun perusteella vaan vasta myyjän antaman korjatun laskun perusteella.

Verovelvollisen myyjän on tehtävä verovelvollisten välisiä liiketoimia koskeviin asiakirjoihin kuten laskuihin, tarjouksiin, tilauksiin, käteismyyntitositteisiin, kuitteihin ja sopimuksiin yritys- ja yhteisötietolain mukainen Y-tunnus. Lisäksi osakeyhtiön kirjeissä ja lomakkeissa kuten laskuissakin on mainittava kaupparekisteriin merkitty toiminimi, kotipaikka, osoite sekä mahdollinen selvitystila.

### Yleiset laskumerkinnät

Arvonlisäverolain 209 b § sisältää luettelon pakollisista laskumerkinnöistä, jotka ovat:

- laskun antamispäivä (esim. päivä, jolloin lasku on toimitettu ostajalle tai laskun kirjoituspäivä)
- juokseva tunniste (tunniste ei tarvitse koostua pelkästään numerosta)
- myyjän arvonlisäverotunniste (Y-tunnus)
- ostajan arvonlisäverotunniste yhteisökaupassa ja käännetyn verovelvollisuuden tilanteissa
- myyjän ja ostajan nimi ja osoite
- tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne (palvelut yksilöidään mainitsemalla palvelun tyyppi)



- tavaroiden toimituspäivä, palvelujen suorituspäivä tai ennakkomaksun maksupäivä (tämä on tarpeen veron oikein kohdistamiseksi)
- veron peruste verokannoittain ja yksikköhinta ilman veroa ja hyvitykset ja alennukset (laskutuksen jälkeen annetuista alennuksista on tehtävä erillinen lasku)
- suoritettavan veron kokonaismäärä ja sovellettava verokanta (laskuun merkitään hyödykkeen verokanta; jos myyjää ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, laskussa ei saa mainita veron määrää tai verokantaa)
- verottomuuden tai käännetyn verovelvollisuuden perusta (laskussa tulee mainita se arvonlisäverolain säännös, johon verottomuus perustuu)
- muutoslaskussa viittaus aikaisempaan laskuun

### Merkinnät rakentamisessa

Mikäli verovelvollinen toimittaa ostajalle arvonlisäverolain mukaan sellaisen palvelun tai tavaran, jonka myynnistä ei ole suoritettava arvonlisäveroa, on myyntitositteeseen merkittävä verohallituksen ohjeen mukaan esim. ”veroton palvelu”, ”veroton rahoituspalvelu”, ”veroton tavara” tai ”veroton rakentamispalvelu”. Esimerkiksi kiinteistön myynnissä laskuun merkitään ”veroton kiinteistön luovutus, AVL27 §”. Kun perustajaurakoitsija laskuttaa maksuerälaskuja rakennettavalta kiinteistöyhtiöltä, merki-

tään laskuun ”rakentaminen omaan lukuun, AVL 31.1 § 1 ja 2” (rakennusliike suorittaa veron välittömien ja välillisten kustannusten yhteisummasta rakennuksen valmistusasteen mukaan eikä myynnin perusteella).

Verollisessa laskussa on eriteltävä verottomat tavarat ja palvelut ja esim. tilaajan puolesta suoritettavat verottomat maksut ja kustannukset, kuten mm. rakennuslupa, lainhuuto- ja kiinnityskustannukset.

Tavaran ja palvelun yhteisömyyntiä kosviin laskuihin merkitään myyjän ja ostajan arvonlisäverotunnisteet. Myynnin verottomuus voidaan ilmoittaa esimerkiksi merkinnällä ”Alv 0 % yhteisömyynti tai VAT 0 % Intra-Community supply.

Myytäessä ulkomaiselle ostajalle tai laskutettaessa ulkomaista ostajaa, joka ei kuulu yhteisöön, myynnin verottomuus voidaan ilmoittaa esimerkiksi merkinnällä ”Alv 0% veroton myynti Yhteisön ulkopuolelle.

## 4.12 Lähdekirjallisuus

Arvonlisäverotuksesta on julkaistu useita kirjoja ja oppaita. Verohallitus on toimittanut arvonlisäverovelvollisille arvonlisäverovelvollisen oppaan, jota on saatavissa Edita Oy:n myymälöistä. Arvonlisäverotuksen hyvinä lähdekirjoina voi mainita mm. Auvo Niemisen ja Raimo Anttilan Arvonlisäverotus (WSOY). Rakennusliikkeen arvonlisäveropasta myy RTk-Fakta Oy, puh. (09) 129 9276.