

Verohallinto

Mika Jokinen ja Nina Sainio

Viite: Lausuntopyyntö VH/1782/00.01.00/2025

Luonnos Verohallinnon ohjeeksi Kulkuneuvojen paikoitusta varten tapahtuva alueiden vuokraus arvonnalisäverotuksessa

Verohallinto on pyytänyt Suomen Veroasiantuntijat ry:ltä (jäljempänä ”SVA”) lausuntoa luonnoksesta Verohallinnon ohjeeksi Kulkuneuvojen paikoitusta varten tapahtuva alueiden vuokraus arvonnalisäverotuksessa. Kiitämme lausuntomahdollisuudesta ja esitämme lausuntomme seuraavaa.

Yleistä

Ohje korvaa aiemman samannimisen ohjeen. Ohje on laadittu lähes kokonaan uudelleen ja siihen on sisällytetty viittauksia runsaaseen oikeuskäytäntöön. SVA pitää tärkeänä, että viitattun oikeuskäytännön sisältämiä oikeusohjeita avattaisiin ohjeessa yksityiskohtaisemmin, jotta verokohtelun kannalta keskeisiä tekijöitä olisi mahdollista arvioida käytännön soveltamistilanteissa. Esimerkiksi ohjeen kohdassa 3.3.2 todetaan tarkempia kriteerejä esittämättä, että ”vuokraus voi olla arvonnalisäverovelvollista pysäköintitoimintaa.”

Tämän lisäksi ohjetta tulisi vähintäänkin täsmentää sen rajanvetotilanteen suhteen, milloin pelkkä pysäköintipaikkojen vuokraus on arvonnalisäverolaissa tarkoitettua alueiden vuokrausta kulkuneuvojen paikoitusta varten ja missä tilanteessa puolestaan arvonnalisäverolaissa tarkoitettua kiinteistön käyttöoikeuden luovutusta (vrt. esimerkiksi ohjeen luvussa 3 esitetty ja kohdassa 6.1 esitetty). SVA:n näkemyksen mukaan niissä tilanteissa, joissa esimerkiksi kiinteistöosakeyhtiön koko toiminta muodostuu yksinomaan pysäköintilaitoksen omistamisesta ja pysäköintilaitoksessa olevien pysäköintipaikkojen vuokrauksesta, kiinteistöosakeyhtiön toiminta on lähtökohtaisesti arvonnalisäverolaissa tarkoitettua alueiden vuokrausta kulkuneuvojen paikoitusta varten siitä riippumatta, vuokralle antaako kiinteistöosakeyhtiö pysäköintipaikkoja usealle eri vuokralaiselle vaiko koko pysäköintilaitoksen kaikki pysäköintipaikat yhdelle vuokralaiselle (esimerkiksi erilliselle pysäköintioperaattorille).

Osakeomistukseen perustuva pysäköinti

Kohdassa 3.2 (Osakeomistukseen perustuva pysäköinti) selostettu ennakkopäätös KHO 2024:106 merkitsee ohjeessakin todetulla tavalla muutosta aiempaan verotuskäytäntöön siltä osin kuin asemakaavaan ja sen toteuttamiseksi tehtyihin sopimusjärjestelyihin perustuva autopaikkojen luovutus katsotaan lähtökohtaisesti arvonnalisäverolliseksi pysäköintitoiminnaksi. Ohjeessa todetaan samassa yhteydessä, ettei ennakkopäätöksessä otettu kantaa siihen, jäävätkö osakkailta perittävät maksut joltain osin pääomansijoituksina tai muulla perusteella arvonnalisäveron soveltamisalan ulkopuolelle, eikä siihen, mikä on veron peruste vastaavissa tilanteissa. SVA toivoo, että Verohallinto täsmentäisi ohjeeseen, millä perusteilla osakkailta

perittävien investointi- ja merkintämaksujen arvonlisäverokohtelu ja veron peruste määritetään silloin, kun maksuihin sisältyy pääomansijoitukseksi katsottava osa.

Hinnoitteluperuste

SVA katsoo, että kohdassa 3.3.4 (Hinnoitteluperuste) olisi syytä korostaa, että alivastikkeellisuutta koskevat tilanteet liittyvät nimenomaisesti arvonlisäverolain 73 c §:n ja 73 d §:n mukaisiin etuysteysteilanteisiin.

Kohdassa todetaan lisäksi, että huomattavasti käypää markkina-arvoa alhaisempi osakaspysäköinnin vastike voidaan korottaa käypään arvoon arvonlisäverolain 73 d §:n etuysteysteilyn nojalla, ja että etuysteysteily voi olla olemassa jo pelkästään osakeomistuksen perusteella. SVA katsoo, että ohjeessa tämän jälkeen esitetty kappaleen viimeinen virke tulisi poistaa kokonaan, sillä etuysteysteilyn mahdollinen vaikutus markkina-arvoa alhaisemman hinnan muodostumiseen tulee aina pystyä erillisesti osoittamaan.

Rasiteoikeudet

Voimassa olevassa ohjeessa rasiteoikeuden luovutuksen arvonlisäverottomuutta on havainnollistettu ratkaisulla KVL 31/2016 pysäköintihallin läpiajo-oikeudesta ja siihen liittyvästä vähennysoikeuden rajoittumisesta. Ohjelunonoksen kohdassa 6.2 (Rasiteoikeus tai muu siihen verrattava oikeus) esimerkki on korvattu KHO 2026:7:llä, jossa väestönsuojapaikakaoikeuksien kansallisen arvonlisäverolain 27 §:n 1 momentin mukainen tulkinta jäi avoimeksi, koska asia ratkesi direktiivin välittömän oikeusvaikutuksen perusteella. SVA katsoo, että ohjeeseen tulisi ottaa selkeä kannanotto vastaavien tilanteiden osalta, sillä nykyisellään ohjelunonnos jättää asian tulkinnanvaraiseksi, tai vähintäänkin ohjeistaa, että verovelvollinen voi itsenäisesti valita, soveltaako se varsinaisten rasiteoikeuksien luovutukseen arvonlisäverolain vaiko arvonlisäverodirektiivin mukaista verokohtelua.

Rajanveto pysäköintitoiminnan ja tilan tilapäisen käyttöoikeuden luovuttamisen välillä

Kohdassa 3.3.2 (Sopimuksen kesto) todetaan esimerkin 5 avulla, että lyhytaikaisissa sopimuksissa voi olla kyse arvonlisäverolain 29 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettua tilan käyttöoikeuden tilapäisestä luovuttamisesta eikä alueiden vuokrauksesta kulkuneuvojen paikoitusta varten. Ohjeessa ei kuitenkaan ole tarkemmin eritelty, mitkä seikat ratkaisevat rajanvedon näiden kahden säännöksen soveltamisalan välillä silloin, kun kyse ei ole yhtä selvästä tilanteesta kuin esimerkissä esitetty tapahtumakohtainen pellon vuokraus. SVA toivoo, että ohjeeseen lisättäisiin tarkentavia kriteerejä tai esimerkkejä siitä, missä tilanteissa lyhytaikainenkin alueen luovutus katsotaan nimenomaan pysäköintitoiminnaksi ja missä tilanteissa kyse on sen sijaan tilan tilapäisestä käyttöoikeuden luovuttamisesta.

Yleishyödyllinen yhteisö vuokranantajana

Ohjeen kohdassa 6.5 (Veneiden säilytyspaikat) on käsitelty yleishyödyllisten yhteisöjen harjoittamaa veneiden säilytyspaikkojen vuokrausta. Useat yleishyödylliset vuokralle antavat kuitenkin myös autopaikkoja, joten olisi perusteltua, että yleishyödyllisiä yhteisöjä koskeva osuus eriytettäisiin ohjeessa kokonaan omaksi osiokseen, ja tämä osio kattaisi myös muiden kulkuneuvojen kuin veneiden paikoituksen.

Helsingissä 12. päivänä lokakuuta 2026

Suomen Veroasiantuntijat ry

Marko Ojala

hallituksen puheenjohtaja

Kai Holkeri

hallituksen jäsen