

SISÄLLYSLUETTELO

LYHENNELUETTELO	24
LUKIJALLE	25
1 LUKU ELINKEINOVEROTUKSEN PERUSTEET	27
1 Verotuksen oikeuslähteistä	27
2 Yritystulon verottaminen	29
3 Tulolähdejaosta	31
3.1 Yleistä	31
3.2 Elinkeinotoiminnan tulolähde	33
3.3 Maatalouden tulolähde	33
3.4 Muun toiminnan tulolähde	33
3.5 Elinkeinotoimintaa vai muuta toimintaa	34
3.5.1 Yleistä	34
3.5.2 Vuokraustoiminta	34
3.5.3 Arvopaperikauppa	35
3.5.4 Konserniyhtiöt	36
3.5.5 Yleishyödylliset yhteisöt	37
3.6 Tulolähdesiirto	39
3.7 Omaisuuslajit	40
3.7.1 Rahoitusomaisuus	41
3.7.2 Vaihto-omaisuus	41
3.7.3 Käyttöomaisuus	42
3.7.4 Sijoitusomaisuus	44
3.7.5 Omaisuuslajisiirrot	45
4 Tulolajit	46
5 Tulon veronalaisuus	47
6 Menon vähennyskelpoisuus	50
7 Tulon ja menon jaksottaminen	58
7.1 Yleiset jaksottamisperiaatteet	58
7.2 Vaihto- ja sijoitusomaisuuden hankintamenon ja luovutushinnan jaksottamisesta	61
8 Tappiontasauksen perusteet	61
8.1 Tappion vahvistaminen ja vähentäminen	61
8.2 Tappioiden vähennysoikeuteen vaikuttavat omistajanvaihdot	63
8.3 Tappioiden vähennysoikeutta koskeva lupamenettely	67
8.4 Tappiontasaus ja sulautumiset	69
8.5 Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa	70
8.6 Tappiontasaus eräissä rajat ylittävässä toimissa	70
9 Eri yritysmuodot ja yritysmuodon valinta	72
9.1 Yleistä yritysmuodon valinnasta	72
9.2 Yksityisliike	72
9.3 Henkilöyhtiöt	73
9.4 Osakeyhtiö	74
9.5 Eri yritysmuotojen vertailua	76

9.6	Elinkeinonharjoittajan verotus	76
9.6.1	Pääoma- ja ansiotulojako	76
9.6.2	Osittaiskäyttöinen omai suus	79
9.6.3	Vähennettävät velat	80
9.7	Yhtymäverotus	81
9.7.1	Yhtiösopimus tulo-osuuksien määräytymisen perustana	81
9.7.2	Elinkeinotoiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus	82
9.7.3	Muun toiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus	84
10	Verotuksen suunnitteleminen	84
10.1	Suunnittelumahdollisuuksista	84
10.1.1	Verosuunnittelu tilikauden aikana	85
10.1.2	Verosuunnittelu erityisjärjestelyissä	85
10.1.3	Verosuunnittelu tilinpäätöshetkellä	85
10.2	Suunnittelun rajat	86
2 LUKU	TILINPÄÄTÖS JA VEROTUS	87
1	Kirjanpidon tuloksesta verotettavaan tuloon	87
1.1	Erot ja yhtäläisyydet tuloslaskennan tavoitteissa	87
1.2	Suoriteperusteen ja realisointiperiaatteen soveltaminen kirjanpidossa ja verotuksessa	89
1.3	Kirjanpidon tulos lähtökohtana	89
1.3.1	Verotuksen kirjanpitosidonnaisuus	89
1.3.2	Varausten kirjanpitosidonnaisuus	99
1.3.2.1	Luottotappiovaraus	99
1.3.2.2	Toimintavaraus	100
1.3.2.3	Takuuvaraus	100
1.3.2.4	Siirrot korvaus- ja vakuutusmaksuvastuuseen sekä lisävakuutusmaksuvastuu	101
1.3.2.5	Hinnanlaskuvaraus	101
1.3.3	Verotuksen poistosäännökset	101
1.3.3.1	Irtain käyttöomaisuus	103
1.3.3.2	Rakennukseen kuuluvat koneet ja laitteet	104
1.3.3.3	Irtaimen käyttöomaisuuden lisäpoisto	105
1.3.3.4	Rakennukset	105
1.3.3.5	Suurehkot korjausmenot	106
1.3.3.6	Aineettomat oikeudet	107
1.3.3.7	Muut pitkävaikutteiset menot	108
1.3.3.8	Soran- ja hiekanottoaikat, kaivokset ja louhokset	109
1.3.3.9	Osakkeet ja maa-alueet	110
1.3.3.10	Muu käyttöomaisuus	112
1.3.3.11	Osuus toiselle kuuluvasta käyttöomaisuudesta	113
1.3.3.12	Lisäpoistot	113
1.3.3.13	Korotetut poistot	114
1.3.4	Poistojen kirjanpitosidonnaisuus	115
1.3.5	Tutkimus- ja kehitysmenot sekä kurssitappiot	118
1.3.6	Kirjanpitoratkaisun vaikutus verotuksessa	119
2	Kirjanpidon tuloksen ja verotettavan tulon erot	120
2.1	Laajuusero	120
2.2	Kulut, joiden perusteella ei vahvisteta tappiota	123
2.3	Jaksotusero	124
2.4	Poistot	125
2.5	Pakolliset varaukset ja ennakkokulukirjaukset	126
2.6	Arvonlennukset	127
2.7	Vähennyskelvottomat korot	129
2.7.1	Yleistä	129

	2.7.2	Tasetesti	130
	2.7.3	Tulostesti	134
	2.7.4	Vähentämättä jäävät korot	135
3		Muita eroja verotuksen ja kirjanpidon välillä	137
	3.1	Tulolähdejako	137
	3.2	Väliyhteisötulo	138
4		Erityiskysymyksiä	139
	4.1	Valmistumisasteen mukainen tuloutus	139
	4.2	Välillisten menojen aktivointi hankintamenoon	139
	4.3	Korkojen aktivointi	140
	4.4	Sijoituskiinteistön merkitseminen käypään arvoon	140
	4.5	Pääomalainan merkitseminen taseeseen	142
5		IFRS:n mukainen kirjanpito ja elinkeinoverotus	143
6		Tilinpäätöksen verosuunnittelu	149
	6.1	Yleistä	149
	6.2	Tilinpäätöksessä tehtävät kirjanpitoratkaisut vaikuttavat tilinpäätöksen veroihin	149
	6.2.1	Yleistä	149
	6.2.2	Vaihto-omaisuuden hankintameno	150
	6.2.3	Käyttöomaisuuden hankintameno	151
	6.2.4	Rahoitusvälineiden arvostaminen ja merkitseminen tilinpäätökseen ..	151
	6.2.5	Ulkomaanrahan määräiset saamiset, velat ja muut sitoumukset	151
	6.2.6	Tulon kirjaaminen tuotoksi valmistusasteen perusteella	152
	6.2.7	Pääoma-alennus ja lainan liikkeeseenlaskumenot	153
	6.2.8	Kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaan laadittava tilinpäätös	154
	6.3	Tilinpäätösvaiheessa tehtävät verosuunnittelutoimenpiteet vaikuttavat kirjanpidossa tehtäviin tilinpäätösratkaisuihin	154
	6.3.1	Yleistä	154
	6.3.2	Poistot	155
	6.3.3	Verotusperusteiset ja pakolliset varaukset	156
	6.3.4	Konserniavustus	157
3		OSINGONJAKO	158
1		Osinkoverojärjestelmä	158
	1.1	Varojenjako koskevat säännökset osakeyhtiölaissa	158
	1.2	Yhtiöveron hyvitysjärjestelmän kumoaminen ja klassinen osinkoverojärjestelmä	159
	1.3	Vuosien 2014–2018 muutokset osinkoverotuksessa	159
2		Osingonmaksajan verotus	161
	2.1	Osingon kohdistaminen jakajan verotuksessa	161
	2.2	Osingonmaksajan ennakonpidätysvelvollisuus	162
3		Osingonsaajan verotus	164
	3.1	Osinkotulon jaksottaminen	164
	3.2	Yhtiöiden saamat osingot	164
	3.2.1	EU- ja ETA-valtioista saadun osingon verovapaus pääsääntönä	164
	3.2.1.1	Emo-tytäryhtiödirektiivin 2 artiklassa tarkoitettu yhtiö	165
	3.2.1.2	Muu EU- tai ETA-valtiosta saatu osinko	170
	3.2.2	Ketjuverotussäännösten poikkeukset EU- ja ETA-valtioista saatuun osinkojen verovapauteen	171
	3.2.2.1	Pankkien ja vakuutusyhtiöiden sijoituksistaan saamat osingot	172
	3.2.2.2	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu tulo	173
	3.2.3	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko	175

3.2.4	Muuhun kuin elinkeinotoimintaan kuuluvat osingot	176
3.2.5	Osuuskunnasta, säästöpankista ja keskinäisestä vakuutusyhtiöstä saatu voitto	176
3.2.6	Osinkotulon verovapautta rajoittavat EVL 6 a §:n säännökset	176
3.3	Luonnollisten henkilöiden saamat osingot	178
3.3.1	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu osinko	178
3.3.2	Muusta kuin julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu osinko	179
3.3.2.1	Muun toiminnan tulolähteeseen kuuluvat osingot	179
3.3.2.2	Elinkeinotoiminnan ja maatalouden tulolähteeseen kuuluvat osingot	180
3.3.2.3	REIT-yhtiön jakama osinko	181
3.3.3	Eri osakelajeihin perustuvan osingon verottaminen	181
3.3.4	Suosiva varojenjakko	182
3.3.5	Työpanokseen perustuva osinko	183
3.3.5.1	Työpanososingosta verovelvollinen henkilö	184
3.3.5.2	Työpanosinkoa koskevan säännöksen soveltamisala ja soveltamistilanteet	184
3.3.5.3	Työpanosinkoa koskevan säännöksen soveltuminen osakkeiden luovutustilanteessa	188
3.3.5.4	Työpanososingon tulolähde, tulolaji ja tulo jakottaminen ..	188
3.3.5.5	Ennakkoperintä työpanososingosta	189
3.3.5.6	Osinkoa jakavan yhtiön verotus	190
3.3.5.7	Holdinyhtiölle jaettu osinko	190
3.3.5.8	Vuosi-ilmoitukset	192
3.4	Sijoitetun vapaan oman pääoman (SVOP) jakaminen	192
3.4.1	SVOP-palautuksen verotus vuodesta 2014 alkaen	193
3.4.2	Luonnollisten henkilöiden saaman SVOP-palautuksen verotus	194
3.4.2.1	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu SVOP-palautus ..	194
3.4.2.2	Julkisesti noteeraamattomasta yhtiöstä saatu SVOP-palautus	194
3.4.3	Yhtiön saaman SVOP-palautuksen verotus	196
3.5	Yhtymien saamat osingot	198
3.5.1	Elinkeinotoimintaan ja maatalouteen kuuluvat osingot	198
3.5.1.1	Luonnollinen henkilö yhtiömiehenä	198
3.5.1.2	Yhteisö yhtiömiehenä	199
3.5.1.3	Yhtymä yhtiömiehenä	200
3.5.1.4	Yhtymän osakkaan käyttämätön osinkovähennys	200
3.5.2	Henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluvat osingot	200
3.5.3	Yhtymän saamat osuuspääoman korot	201
3.5.4	Tulo-osuuden verovuosi	201
4	Kansainväliset osingot	201
4.1	Ulkomailta saadut osingot	201
4.2	Verosopimuksen soveltuminen saatuun osinkoon	203
4.3	Luonnollisen henkilön saama osinko	204
4.3.1	EU- tai ETA-valtioista saatu osinko	205
4.3.2	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko	207
4.4	Yhtiön saama osinko	207
4.4.1	EU- ja ETA-valtioista saatu osinko	208
4.4.2	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko	209
4.5	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen	211
4.6	Osinkojen verovapautta rajoittavat EVL 6 a §:n säännökset	212
4.7	Ulkomaille jaettava osinko	213
4.7.1	Yleiset säännöt	213
4.7.2	EU- ja ETA-valtioihin maksettavat osingot	214
4.7.3	EU- ja ETA-valtioiden ulkopuolelle maksettavat osingot	216

4.7.4	Verovapaita yhteisöjä vastaaville rajoitetusti verovelvollisille yhteisöille maksetut osingot	217
4.7.5	Rajoitetusti verovelvolliselle luonnolliselle henkilölle maksetut osingot	218
4.7.6	SVOP-palautus ulkomaiselle osakkeenomistajalle	219
4.7.7	Hallintarekisteröidylle osakkeenomistajalle jaettava osinko	220
5	Väliosinko ja ennakko-osinko	222
5.1	Väliosinko	222
5.1.1	Osingonjaon perustuminen tilinpäätökseen	222
5.1.2	Väliosingon verotusta koskevat säännöt	223
5.1.3	Välitilinpäätöstä koskevat kirjanpitosäännökset	224
5.2	Ennakko-osinko	225
5.2.1	Jaksottaminen	225
5.2.2	Soveltamisala	226
5.2.3	Soveltamisedellytykset	227
5.2.3.1	Osingonsaajan tekemä ennakko-osinkovaatimus	227
5.2.3.2	Ennakko-osinkopäätös	227
5.2.3.3	Varsinainen osingonjakopäätös	228
5.2.3.4	Päätöksistä tiedottaminen	229
5.2.3.5	Johdonmukaisuus järjestelmän soveltamisessa	229
5.2.4	Ennakko-osingon kirjaaminen	229
5.2.4.1	Jakajan kirjaukset	229
5.2.4.2	Saajan kirjaukset	230
5.2.5	Eryityksymyksiä	230
5.2.5.1	Vähemmistöosakkaan asema	230
5.2.5.2	Vaikutus nettovarallisuuteen	231
5.2.5.3	Veroilmoitus ja vuosi-ilmoitus	231
5.2.5.4	Ennakko-osingon maksaminen	232
5.2.5.5	Koron maksaminen velaksi kirjatusta ennakko-osingosta	233
5.2.5.6	Ennakko-osinkojärjestelmä vs. muut voitonsiirtokeinot	233
6	Eryityksymyksiä	234
6.1	Laiton varojenjako	234
6.2	Osingonjaon peruuttaminen	234
6.3	Osinkosaamisen vanhentuminen	236
4 LUKU	YRITYKSEN RAHOITUS	238
1	Yleistä	238
2	Oma pääoma	238
2.1	Osakepääoman korottaminen	238
2.1.1	Osakeyhtiölain edellytykset osakepääoman korottamiselle	238
2.1.2	Osakepääoman korottaminen kirjanpidossa	239
2.1.3	Osakkeiden merkitsijän verotus	240
2.1.3.1	Osakkeiden hankintameno	240
2.1.3.2	Osakkeiden hankinta-ajankohta	241
2.1.3.3	Korkohyvitys	242
2.1.4	Osakeannin järjestävän yhtiön verotus	243
2.1.4.1	Osakeanti ja omien osakkeiden luovutus pääoman-sijoituksena	243
2.1.4.2	Vaikutukset tappioihin (ja käyttämättömiin hyvityksiin)	243
2.1.5	Varainsiirtoverotus	243
2.2	Muun oman pääoman korottaminen	244
2.2.1	Yleistä	244
2.2.2	Yhtiön verotus	244
2.2.3	Osakkaan verotus	245

2.3	Osakepääoman ja muun sidotun oman pääoman alentaminen	245
2.3.1	Osakeyhtiölain edellytykset osakepääoman alentamiselle	245
2.3.2	Osakepääoman alentaminen kirjanpidossa	246
2.3.3	Osakepääoman alentamisen verotus	246
2.3.3.1	Osakkaan verotus	246
2.3.3.2	Peitelty osinko	247
2.3.3.3	Mitätöitävään osakkeeseen liittyvän osinkosaatavan anteeksiantaminen	247
2.3.3.4	Varainsiirtoverotus ja vaikutukset yhtiön nettovarallisuuteen	247
2.3.4	Muun sidotun oman pääoman alentaminen	248
2.4	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen	249
2.4.1	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen osakeyhtiölaissa	249
2.4.2	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen verotuksessa	249
2.5	Omat osakkeet	251
2.5.1	Osakeyhtiölain omien osakkeiden hankkimiselle asettamat edellytykset	251
2.5.2	Omat osakkeet kirjanpidossa	252
2.5.3	Omien osakkeiden hankkimisen verotus	252
2.5.3.1	Osakkaan verotus	252
2.5.3.2	Peitelty osinko	252
2.5.3.3	Osakkeiden edelleen luovuttaminen	253
2.5.3.4	Vaikutukset tappioihin (ja käyttämättömiin hyvityksiin) ...	253
2.5.3.5	Varainsiirtoverotus	253
3	Pääomalaina	254
3.1	Osakeyhtiölain edellytykset pääomalainalle	254
3.2	Pääomalaina kirjanpidossa	255
3.3	Pääomalaina verotuksessa	255
3.3.1	Koron vähentäminen ja tulouttaminen	255
3.3.2	Koron jaksottaminen	256
3.3.3	Erytyiskysymyksiä	257
3.3.3.1	Vaikutukset nettovarallisuuteen	257
3.3.3.2	Pääomalaina osakkeiden hankintamenona	257
3.3.3.3	Peitelty osinko	257
3.3.3.4	Varainsiirtoverotus	258
3.3.3.5	Lähdeverotus	258
4	Vieras pääoma	258
4.1	Joukkovelkakirja- ja vaihtovelkakirjalainat	258
4.1.1	Velkakirjat yhtiöoikeudessa	258
4.1.2	Velkakirjat kirjanpidossa	259
4.1.3	Velkakirjojen verotus	259
4.1.3.1	Koron käsittely	259
4.1.3.2	Emissioprovisio	260
4.1.3.3	Jälkimarkkinahyvitys	260
4.1.3.4	Vaihtovelkakirjan konvertointi	260
4.1.3.5	Velkakirjan arvon aleneminen ja menetys	261
4.1.3.6	Varainsiirtoverotus	262
5	Johdannaiset	262
5.1	Johdannaisten käsite	262
5.2	Johdannaiset kirjanpidossa	262
5.3	Johdannaisten verotus	264
5.3.1	Optioiden elinkeinoverotus	264
5.3.1.1	Yleistä	264
5.3.1.2	Kaupankäyntitarkoituksessa pidettävät rahoitus- johdannaiset	264
5.3.1.3	Muut kuin kaupankäyntitarkoituksessa pidetyt johdannaiset	265

5.3.2	Muuhun toimintaan lukeutuvien optioiden verotus	266
5.3.2.1	Asettaja	266
5.3.2.2	Haltija	266
5.3.3	Terminnit	267
5.3.4	Varainsiirtoverotus	267
6	Osakelainaus ja Repo-kaupat	268
6.1	Yleistä	268
6.2	Kirjanpito käsittely	268
6.3	Osakelainauksen verotus	268
6.3.1	Luovutusvoiton verotus	268
6.3.2	Sijaisosinko	269
6.3.3	Varainsiirtoverotus	269
6.3.4	Lähdeverotus	270
6.4	Repo-kauppojen verotus	270
7	Vuokrasopimukset (leasing)	270
7.1	Yleistä	270
7.2	Vuokrasopimuksista siviilioikeudessa	271
7.3	Vuokrasopimukset kirjanpidossa	273
7.3.1	Kirjanpito käsittely IFRS-standardien mukaan	273
7.3.1.1	Vuokrasopimusten luokittelu	273
7.3.1.2	Vuokrasopimusten käsittely kirjanpidossa	275
7.3.1.3	Myynti- ja takaisinvuokraussopimukset (sale and leaseback)	275
7.3.1.4	Vuokraus- ja takaisinvuokraussopimukset (lease and leaseback)	276
7.3.2	Kirjanpito käsittely Suomen kirjanpitolain mukaan	276
7.4	Vuokrasopimusten verokohtelu	278
7.4.1	Vuokrasopimusten luokittelu verotuksessa	278
7.4.2	Vuokrasopimusten luokittelun vaikutus verokohteluun	285
7.4.3	Sale and leaseback -järjestelyn verokohtelu	286
7.4.4	Lease and leaseback -järjestelyn verokohtelu	288
7.5	Tulevaisuudennäkymiä	289
5 LUKU	KIINTEISTÖT ELINKEINOTOIMINNASSA	291
1	Kiinteistönomistuksen tulolähde ja omistusmuodot	291
2	Suora kiinteistön omistus	294
3	Tavalliset ja keskinäiset kiinteistöosakeyhtiöt	296
3.1	Rakenne ja verotuksen perussäännöt	296
3.2	Poistot ja lainanlyhennykset	299
3.3	Lainanlyhennysrahasto ja rakennusrahasto	301
3.4	Vastikkeen vähennyskelpoisuus	302
4	Liittymismaksut	303
5	Toimitilan jälleenhankintavaraus	305
6	Suora kiinteistönomistus vai yhtiöitetty omistus	307
7	Kiinteistöyhtiöt ja tappiontasaus	309
8	Kiinteistöleasing	310
9	Perustajaurakointi	311
10	Kiinteistöverotus	315
6 LUKU	HENKILÖKUNNAN PALKITSEMINEN	319
1	Yleistä	319
1.1	Ansiotulojen verotuksesta ja palkkakäsitteestä	319
1.2	Työnantajavelvollisuudet ja niiden laiminlyönnin seuraukset	320
1.2.1	Ennakonpidätys ja muut työnantajavelvollisuudet	320
1.2.2	Ennakonpidätyksen toimittamisajankohta	322

1.2.3	Ennakkopidätysvelvollisuuden laiminlyönti ja laiminlyönnin seuraukset	323
1.3	Lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut	324
1.3.1	Työnantajan sairausvakuutusmaksu	324
1.3.2	Muut lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut	325
2	Rahana maksettava palkka ja tulospalkkio	326
2.1	Yleistä	326
2.2	Osakekurssiin sidotut rahana maksettavat tulospalkkiot	327
2.3	Verotusajankohdasta sekä erityisesti niin sanotuista bonustalletustileistä	329
3	Osakkeina maksettava palkka	330
3.1	Työsuhdeoptiot	330
3.2	Osakepalkkiojärjestelmät	335
3.3	Työsuhdeanti ja osakesäästöohjelma	337
3.4	Ennakkopidätys ja työnantajavelvoitteet	339
3.4.1	Ennakkopidätyksen toimittaminen	339
3.4.2	Lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut	341
3.5	Työsuhdeoptio- ja osakepalkkiojärjestelmiin liittyvät varainsiirtovero- seuraamukset	343
3.6	Yrityksen oikeus vähentää osakepohjaisista järjestelmistä aiheutuneet kulut	344
4	Työsuhteen päättyessä maksettavat korvaukset ja muut etuudet	347
4.1	Yleistä	347
4.2	Rahana maksettavat korvaukset ja niihin liittyvät työnantajavelvoitteet	347
4.3	Työllistymiseen tähtäävät koulutukset	348
4.4	Työnantajan tuki yrittäjäksi ryhtyvälle työntekijälle	350
5	Työnantajan järjestämät vakuutukset	351
5.1	Yleistä	351
5.2	Lisäeläketurva	351
5.3	Riskihenkilövakuutukset	353
5.4	Säästöhenkivakuutukset	355
5.5	Kapitalisaatiosopimukset	355
6	Luontois- ja henkilökuntaedut	356
6.1	Yleistä	356
6.2	Tavanomaiset luontoisedut	357
6.3	Verovapaat henkilökuntaedut	359
6.3.1	Yleistä	359
6.3.2	Tuloverolain 69 §:ssä säädetyt edellytykset	359
6.3.2.1	Terveystenhoito	361
6.3.2.2	Sairaanhoitovakuutus	362
6.3.2.3	Merkkipäivälahja	364
6.3.2.4	Virkistys- tai harrastustoiminta	365
6.4	Luontois- ja henkilökuntaetujen järjestämistavoista	367
7	Työnantajan järjestämä koulutus	368
7.1	Koulutuksen verovapauden edellytykset	368
7.2	Työnantajan myöntämät veronalaiset stipendit – koulutuksen kustannusten korvaaminen	369
7 LUKU	KONSERNIVEROTUS	370
1	Konserniin verotuksesta Suomessa	370
1.1	Yleistä	370
1.2	Konserniavustusjärjestelmän tulevaisuus	371
2	Konserniavustus	372
2.1	Yleistä	372
2.2	Konserniavustus ja tappiot	374
2.3	Konsernisuhteen edellytykset	376
2.3.1	Liiketoiminta	376

2.3.2	Omistussuus	378
2.3.3	Kotimaisuusvaatimus	379
2.3.4	Passiivisessa roolissa olevat yhtiöt	380
2.3.5	Konsernisuhteen kesto	382
2.3.5.1	Osakepääoman korotus	384
2.3.5.2	Tytäryhtiön osakkeiden ostaminen	384
2.3.5.3	Perustettu tytäryhtiö	385
2.4	Sulautuminen ja jakautuminen	386
2.5	Purkautuminen	386
2.6	Yhtiömuodon muutos	387
2.7	Käsittely kirjanpidossa	387
2.8	Käsittely verotuksessa	387
2.9	Konserniavustuksesta päättäminen ja siitä ilmoittaminen	388
3	Konsernituki	389
4	Konsernin sisäisten luovutusten siirtohinnoittelu kotimaisten yritysten välillä	392
4.1	Verovelvollisten erillisyyden periaate	392
4.2	Markkinaehtoisuuden periaate konsernin sisäisessä hinnoittelussa	393
4.3	Poikkeukset markkinaehtoisuuden periaatteesta	393
4.4	Tulojen ja menojen jakaminen konserniyhtiöiden välillä	394
4.4.1	Taloudellinen ja muodollisjuridinen liittyminen	394
4.4.2	Konsernin yhteisten menojen jakaminen	395
4.4.3	Konsernin sisäiset liiketoimintakokonaisuuksien ja tytäryhtiö-osakkeiden luovutukset	395
4.4.4	Käyvän arvon määrittäminen	396
4.5	Siirtohintojen vastaoikaisut	398
5	Korkovähennysrajoitukset	398
5.1	Yleistä	398
5.2	Säännösten soveltamisala	400
5.2.1	Yhteisöt ja yhtiöt	400
5.2.2	Tulolähde	402
5.2.3	Etuyhteisyrittäjiltä otetut lainat	403
5.3	Säännösten sisältö	406
5.3.1	500 000 euron raja	406
5.3.2	25 %:n rajoitus	407
5.3.2.1	Korkomenot	408
5.3.2.2	Verotuksessa vähennettävät poistot	408
5.3.2.3	Saatu ja annettu konserniavustus	408
5.3.2.4	Vähennyskelpoisten korkojen määrän laskeminen	409
5.3.3	Vähentämättä jääneiden korkomenojen seuranta	411
5.3.4	Tasetesti	412
5.4	Korkovähennysrajoituksen suhde muihin säännöksiin	416
5.5	Tulevaisuudennäkymät	417
8 LUKU	YRITYSJÄRJESTELYT	418
1	Yritysjärjestelysäännösten taustasta	418
2	Sulautuminen	419
2.1	Sulautumista koskevien säännösten soveltamisala	419
2.2	Sulautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet	422
2.2.1	Verotusperiaatteet yhtiötasolla	422
2.2.2	Sulautumisvastike	425
2.2.3	Verotusperiaatteet osakastasolla	427
2.3	Varainsiirtovero	428
2.4	Sulautuminen ja konserniavustus	428
2.5	Sulautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun	430
2.6	Sulautumisen vaikutus nettovarallisuuteen	430

2.7	Erityiskysymyksiä	431
2.7.1	Verollinen sulautuminen	431
2.7.2	Vastavirtasulautuminen	432
2.8	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen sulautumisessa	434
2.8.1	Tytäryhtiösulautuminen	435
2.8.2	Sekasulautuminen	435
2.8.3	Tavallinen sulautuminen	436
2.8.4	Kombinaatiosulautuminen	436
2.8.5	Perättäiset sulautumiset	437
2.8.6	Rajat ylittävä sulautuminen	438
3	Jakautuminen	441
3.1	Jakautumista koskevien säännösten soveltamisala	441
3.2	Jakautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet	442
3.2.1	Jakautuva kokonaisuus ja sen jako vastaanottaville yhtiöille	442
3.2.1.1	Kokonaisjakautuminen	442
3.2.1.2	Osittaisjakautuminen	443
3.2.2	Verotusperiaatteet yhtiötasolla	445
3.2.3	Jakautumisvastike	447
3.2.4	Verotusperiaatteet osakastasolla	449
3.3	Varainsiirtovero	452
3.4	Jakautuminen ja konserniavustus	452
3.5	Jakautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun	454
3.6	Erityiskysymyksiä	454
3.6.1	Verollinen jakautuminen	454
3.6.2	Jakautuminen kiinteistöosakeyhtiöksi	455
3.6.3	Keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön jakautuminen	457
3.6.4	Jakautumisessa syntyneiden yhtiöiden purkaminen tai niiden osakkeiden edelleen luovutus	458
3.7	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa	462
4	Liiketoimintasiirto	465
4.1	Liiketoimintasiirtoa koskevien säännösten soveltamisala	465
4.2	Liiketoimintasiirtoon sovellettavat verotusperiaatteet	467
4.2.1	Siirtävään yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet	467
4.2.1.1	Liiketoimintakokonaisuuden käsite	467
4.2.1.2	Liiketoimintakokonaisuuteen kuuluvat varat, velat ja varaukset	469
4.2.1.3	Jatkuvuusperiaate	475
4.2.2	Liiketoimintasiirtovastike	476
4.2.3	Vastaanottavaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet	477
4.3	Varainsiirtovero	479
4.4	Liiketoimintasiirto ja konserniavustus	479
4.5	Liiketoimintasiirron vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun	480
4.6	Erityiskysymyksiä	481
4.6.1	Verollinen liiketoimintasiirto	481
4.6.2	Kansainvälinen liiketoimintasiirto	481
4.6.2.1	Suomessa harjoitettu liiketoiminta	481
4.6.2.2	Ulkomailla harjoitettu liiketoiminta	483
4.7	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen liiketoimintasiirrossa	485
5	Osakevaihto	485
5.1	Osakevaihtoa koskevien säännösten soveltamisala	485
5.2	Osakevaihtoon sovellettavat verotusperiaatteet	489
5.2.1	Kohdeyhtiön osakkeenomistajiin sovellettavat verotusperiaatteet	489
5.2.2	Osakevaihtovastike	490
5.2.3	Hankkivaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet	495
5.3	Varainsiirtovero	497
5.4	Osakevaihto ja konserniavustus	498

5.5	Osakevaihdon vaikutus nettovarallisuuteen	499
5.6	Erityiskysymyksiä: Exit tax	499
5.7	Osakevaihto ja työsuhdeoptiot	500
5.8	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen osakevaihdoissa	500
6	Eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan yritysjärjestelyt	501
7	Yritysjärjestelyt ja veronkierto	505
8	Yritysmuodon muuttaminen	507
8.1	Osakeyhtiön muodonmuutosta koskevat säännökset	508
8.2	Muun yhtiön ja yksityisliikkeen muodonmuutosta koskevat säännökset	509
8.2.1	Jatkuvuusperiaate	509
8.2.2	Identtisyys	510
8.2.3	Säännöksessä säädellyt muutostilanteet	510
8.2.3.1	Yksityisliikkeen muuttaminen henkilöyhtiöksi	511
8.2.3.2	Yksityisliikkeen tai ammatin muuttaminen osakeyhtiöksi	512
8.2.3.3	Henkilöyhtiön muuttaminen yksityisliikkeeksi	513
8.2.3.4	Henkilöyhtiömuodon muuttaminen toiseksi henkilöyhtiöksi	513
8.2.3.5	Henkilöyhtiön muuttaminen osakeyhtiöksi	514
8.2.3.6	Muut muutokset	518
8.2.4	Muodonmuutoksen veroseuraamukset	519
8.2.4.1	Menojen vähennysoikeus	519
8.2.4.2	Varaukset	521
8.2.4.3	Siirtyvän varallisuuden omistajat	521
8.2.4.4	Osuuksien ja osakkeiden omistajat	522
8.2.4.5	Verotus muutosverovuodelta	522
8.2.5	Muut veroseuraamukset	524
8.2.5.1	Tappioiden siirtyminen	524
8.2.5.2	Oma pääoma ja yksityisöt	526
8.2.5.3	Yhtiöosuuden tai osakkeiden hankintameno	529
9	LUKU YRITYSKAUPPA	531
1	Yleistä	531
2	Liiketoimintakauppa	532
3	Osakekauppa	533
3.1	EVL:n mukaisesti verotettava osakeluovutus	533
3.1.1	Veronalaiset osakeluovutukset	533
3.1.1.1	Yleistä	533
3.1.1.2	Pääomasijoitustoiminta	534
3.1.1.3	Muun toiminnan tulonlähde ja muu kuin käyttöomaisuus	536
3.1.2	Verovapaat osakeluovutukset	538
3.1.2.1	Yleistä	538
3.1.2.2	Vähimmäisomistusosuus ja -aika	538
3.1.2.3	Kiinteistö- ja asunto-osakeyhtiöt	539
3.1.2.4	EU-jäsenvaltioissa tai verosopimusvaltioissa sijaitsevat yhtiöt	540
3.1.2.5	Palautuvat erät	540
3.1.3	Luovutustappiot ja niihin rinnastettavat erät	541
3.2	TVL:n mukaisesti verotettava osakekauppa	542
3.2.1	Verotettavan luovutusvoiton tai -tappion laskeminen	542
3.2.2	Hankintameno määrittäminen erityistilanteissa	543
3.2.2.1	Lahjaksi, perintönä tai osituksessa saadut osakkeet	543
3.2.2.2	Uusmerkintä ja rahastoanti	543
3.2.2.3	Bonusosake, osakkeiden jakaminen (split) ja osinkona saatu osake	544
3.2.2.4	Optio-oikeus, vaihtovelkakirja ja pääomalaina	544
3.2.2.5	Lainasaamiset tappiollisissa osakekaupoissa	544
3.2.2.6	Toimintamuodon muutokset	545

3.2.3	Hankinta-ajankohdan määrittäminen erityistilanteissa	545
3.2.3.1	Vastikkeettomat saannot	545
3.2.3.2	Osakepääoman korotus	545
3.2.3.3	Bonusosake, split ja osinkona saatu osake	546
3.2.3.4	Optio-oikeus ja vaihtovelkakirja	546
3.2.3.5	Toimintamuodon muutokset	546
3.3	Tappiot osakekannan kaupassa	546
3.3.1	Yleistä	546
3.3.2	Väliilliset omistajanvaihdokset	547
3.3.3	Poikkeuslupa tappioiden vähentämiseen	548
3.3.4	Yritysjärjestelyt	549
4	Kauppahinnan jaksottaminen	549
4.1	EVL:n mukainen jaksotus	549
4.2	TVL:n mukainen jaksotus	550
4.3	Kauppahintaan sisältyvät erät ja korko	550
4.4	Lisäkauppahinnan maksaminen ja verotus	550
5	Liiketoimintakaupan ja osakekaupan vertailua	552
6	Varainsiirtoverovelvollisuus	552
7	Yrityskauppaan valmistautuminen	553
7.1	Kiinteistöt	553
7.2	Yksityisluonteinen varallisuus	554
7.3	Eri osakesarjojen luominen	554
7.4	Liiketoimintojen yhtiöittäminen konsernissa	555
7.5	Omistuksen muuttaminen väliilliseksi ennen yrityskauppaa	555
8	Yrityskaupan jälkeen	556
8.1	Myyjän työsuhde ja konsultointi myytyyn yhtiöön	556
8.2	Substanssikaupan jälkeen myyjälle jääneen yhtiön verotus	557
10 LUKU	YRITYSTOIMINNAN LOPETTAMINEN	558
1	Yleistä	558
2	Osakeyhtiön toiminnan lopettaminen	559
2.1	Peitellyn osingon verottamisesta	560
3	Osakeyhtiön purkautumisen veroseuraamukset	561
3.1	Yleistä purkautumisen verokohtelusta	561
3.2	Purkautuvaa yhtiötä koskevat säännökset	561
3.3	Purkautuvan yhtiön osakkaita koskevat säännökset	562
3.4	Purkautuvan yhtiön verotus	562
3.5	Purkautuvan yhtiön osakkaiden verotus	564
3.5.1	Yleistä	564
3.5.2	EVL:n mukainen verotus	564
3.5.3	TVL:n mukainen verotus	567
3.6	Eryitysiä kysymyksiä	568
3.6.1	Jako-osan ennakkoluovutus	568
3.6.2	Varainsiirtovero	570
3.6.3	Purku ja konserniavustus	570
3.6.4	Tappioiden siirtyminen purussa	571
3.6.5	EVL 6 b.3 §:n soveltuvuus purkautumiseen	571
11 LUKU	VERONKIERTO	572
1	Veronkierron torjuntaa koskevista säännöksistä	572
1.1	Yleistä	572
1.2	Millaisiin veronkierron ilmenemistapoihin VML 28 § viittaa?	573
2	Rajanvedoista oikeuskäytännön perusteella	575
2.1	Veronkiertotapausten luokittelu oikeuskäytännön pohjalta	575
2.1.1	Perusteeton eriarvoisuus verovelvollisten välillä taloudellisia etuja jaettaessa	575

2.1.2	Kauppahinnan jakaminen väärin kaupan kohteen eri osille	576
2.1.3	Vaihteittaiset oikeustoimet, joiden kaikkia vaiheita ei voida perustella verotuksesta riippumattomilla syillä	576
2.1.4	Varallisuudensiirrot ilman tarkoitusta siirtää varallisuutta	578
2.1.4.1	Yksittäiset luovutukset	578
2.1.4.2	Edestakaiset luovutukset	578
2.1.4.3	Useat peräkkäiset luovutukset, joissa omaisuus palaa alkuperäiselle luovuttajalle	578
2.1.5	Omistusoikeuden luovutus ja vuokraus takaisin luovuttajalle	579
2.1.6	Peitellyt osamaksukaupat	579
2.1.7	Määräävä asema ilman oikeudellista perustetta	579
2.1.8	Yhtiö on sopimussuhteen osapuolena vaikka sopimus koskee osakkaan luonteeltaan henkilökohtaisia palveluita	579
2.1.9	Yhtiömuoto silloin, kun yhtiön toiminta on yhden, määräävässä asemassa olevan osakkaan varassa	580
2.1.10	Toimintamuodon muutos, joka on tehty vain verosta vapautumisen tarkoituksessa	581
2.1.11	Tapaukset, joissa pääomansijoitus esiintyy vähennyskelpoisena menona	581
2.2	Oikeuskäytäntö	581
2.3	Eryttäviä kysymyksiä	582
2.3.1	Veronkierron ja peitellyn osingonjaon keskinäinen suhde	582
2.3.2	Valeoikeustoimet	584
2.3.3	Voiko verovelvollinen vedota veronkiertoajatukseen omaksi edukseen?	584
2.3.4	Veronkierron ja lainsäädännössä olevan aukon välisestä suhteesta	584
2.3.5	Millaisiin motiiveihin vedoten voidaan torjua käsitys verojen välttämistarkoituksesta?	585
2.3.6	VML 28 §:n ja EVL 52h §:n keskinäisestä suhteesta yritysjärjestelytapauksissa	585
3	Veronkierron seuraamuksista	588
4	Verotusmenettelystä veronkiertotilanteissa	590
12	LUKU PEITELTY OSINKO	591
1	Yleistä	591
2	Peitellyn osingon muodoista	594
2.1	VML 29.1 §:n tarkoittamat tilanteet	594
2.2	VML 29.2 §:n tarkoittamat tilanteet	598
3	Peitellyn osingon saajat	604
4	Peitellyn osingon veroseuraamuksista	605
4.1	Edun antaneen yhteisön verotus	605
4.2	Edunsaajan verotus	606
4.3	Peitelty osinko suhteessa ennakoperintään ja lähdeverotukseen	610
4.4	Lopuksi	611
5	Verotusmenettelystä peitellyn osingon tilanteissa	611
13	LUKU KANSAINVÄLINEN VEROTUS	613
1	Yleistä	613
2	Yleinen ja rajoitettu verovelvollisuus	614
2.1	Yli kuuden kuukauden oleskelu Suomessa	616
2.2	Kolmen vuoden sääntö	616
2.2.1	Yleistä	616
2.2.2	Olennaisten seikkojen kokonaisarviointi	617
3	Suomesta saatu tulo	618
4	Verosopimukset	619

5	Elinkeinotulon verotus kansainvälisissä yhteyksissä	625
5.1	Yleistä	625
5.2	Asuin- ja lähdevaltion verotusoikeudesta	626
5.3	Lähdeverotus	627
5.3.1	Lähdeverotusmenettelystä	627
5.3.2	Tulotyyppikohtainen lähdeverotus	627
5.3.2.1	Osinko	627
5.3.2.2	Korko	628
5.3.2.3	Rojalti	629
5.3.2.4	Luovutusvoitto	630
5.4	Tytäryhtiö vai sivuliike	631
5.4.1	Yleistä	631
5.4.2	Tytäryhtiö	631
5.4.3	Sivuliike	632
5.4.4	Kiinteä toimipaikka	633
5.4.4.1	Kiinteä toimipaikka OECD:n malliverosopimuksen mukaan	633
5.4.4.2	Kiinteän toimipaikan tulon määrittäminen	639
5.4.4.3	Kiinteään toimipaikkaan liittyviä velvollisuuksia	641
5.5	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen	641
5.5.1	Kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen käsite	641
5.5.2	Kaksinkertaisen verotuksen poistamisen perusteista	642
5.5.3	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen Suomessa	643
5.5.3.1	Hyvitysmenetelmä	643
5.5.3.2	Vapautusmenetelmä	645
6	Siirtohinnoittelu	646
6.1	Siirtohinnoittelusäännökset ja -käytäntö Suomessa	647
6.1.1	Siirtohinnoittelu Suomen lainsäädännössä ja oikeuskäytännössä ..	647
6.1.1.1	Markkinaehtoperiaate	648
6.1.1.2	Dokumentointivelvollisuus	649
6.1.1.3	Dokumentoinnin sisältö	650
6.1.1.4	Dokumentoinnin esittäminen	653
6.1.1.5	Sanktiot	654
6.1.1.6	BEPS-toimenpiteen mukainen siirtohinnoittelu- dokumentointi	654
6.1.1.7	Dokumentointi käytännössä	656
6.1.1.8	Muut Suomessa veroviranomaisille esitettävät tiedot	657
6.2	Kansainvälinen säännöskenttä	657
6.2.1	Verosopimukset ja EU:n säännökset	657
6.2.2	EU Joint Transfer Pricing Forum	659
6.2.3	OECD:n siirtohinnoitteluohjeet	660
6.2.3.1	Markkinaehtoperiaate (arm's length principle)	661
6.2.3.2	OECD:n siirtohintamenetelmät	661
6.2.4	EU:n siirtohinnoittelufoorumien dokumentointisuositus	663
6.2.4.1	Dokumentoinnin rakenne	664
6.3	Oikeus- ja verotuskäytäntö Suomessa	665
6.4	Siirtohinnoittelusäännöksistä eräissä muissa maissa	665
6.4.1	Iso-Britannia	665
6.4.2	Saksa	666
6.4.3	Pohjoismaat	666
6.4.3.1	Tanska	666
6.4.3.2	Ruotsi	667
6.4.3.3	Norja	668
6.4.4	Venäjä	668
6.4.5	Viro	669
6.4.6	Yhdysvallat	670

6.4.7	Kiina	671
6.4.8	Muut maat	671
6.5	Konsernin siirtohinnoittelupolitiikka	672
6.5.1	Siirtohinnoittelun merkitys liiketoiminnassa	672
6.5.2	Siirtohinnoittelun vaikutus palkitsemisjärjestelmiin	673
6.6	Siirtohintojen asettaminen	674
6.6.1	Yleistä	674
6.6.2	Siirtohinnoittelu erilaisissa liiketapahtumissa	675
6.6.2.1	Valmistus	675
6.6.2.2	Palvelut	679
6.6.2.3	Aineettomien oikeuksien siirtohinnoittelu	688
6.6.2.4	Myynti ja markkinointi	695
7	Väliyhteisöt	699
7.1	Tausta	699
7.2	Väliyhteisölain soveltamisala	700
7.2.1	Ulkomainen yhteisö	700
7.2.2	Määräämisvalta	701
7.2.3	Tuloverotuksen tosiasiallinen taso yhteisön asuinvaltiossa	703
7.3	Väliyhteisölain soveltamisalaa rajaavat poikkeussäännökset	705
7.3.1	Laissa määritellyt toimialoja koskeva soveltamispoikkeus	706
7.3.1.1	Teollinen tuotantotoiminta	707
7.3.1.2	Muu tuotantotoiminta	709
7.3.1.3	Laivanvarustustoiminta	709
7.3.1.4	Myynti- ja markkinointitoiminta	710
7.3.1.5	Konserniyhteisö	710
7.3.2	Verosopimusvaltioissa asuvia yhteisöjä koskeva soveltamispoikkeus ...	711
7.3.3	Substanssi-poikkeus	713
7.3.3.1	Toimitilat	714
7.3.3.2	Henkilöstö	714
7.3.3.3	Kalusto	715
7.3.3.4	Kokonaisarviointi	715
7.3.3.5	Poikkeuksen alueellisen soveltamisen rajat	715
7.3.3.6	Väliyhteisölain soveltaminen verotusmenettelyssä ja muutoksenhaussa	716
7.4	Veronalainen väliyhteisötulo-osuus	716
7.4.1	Väliyhteisötulo-osuuden määrä	717
7.4.2	Väliyhteisötappio-osuus	718
7.4.3	Ulkomaisen veron hyvitys	718
7.4.4	Ulkomaiselta väliyhteisöltä saatu osinko	719
7.4.5	Ilmoittamisvelvollisuus	720
8	Ulkomaantyöskentely	721
8.1	Komennus ulkomaille	721
8.2	Suomalaisen henkilön verotus hänen työskennellessään ulkomailla	723
8.2.1	Verostatus Suomessa	723
8.2.1.1	Olenaiset siteet Suomeen	724
8.2.2	Kuuden kuukauden sääntö	727
8.2.2.1	Yleistä kuuden kuukauden säännöstä	727
8.2.2.2	Ulkomaantyötulon oltava palkkatuloa	729
8.2.2.3	Verotusoikeus ensisijaisesti työskentelyvaltiolla	730
8.2.2.4	Suomi-päivät	732
8.2.2.5	Poikkeuksellisista olosuhteista johtuva Suomessa oleskelu ja ulkomaantyöskentelyn päättymisen ennen kuuden kuukauden täyttymistä	733
8.2.3	Eräiden kustannusten korvausten verovapaus	734
8.2.4	Työsuhdeoptio ja kuuden kuukauden sääntö	735
8.2.4.1	Työsuhdeoption määritelmä	735

8.2.4.2	Kuuden kuukauden säännön erityisedellytykset työsuhdeoption osalta	736
8.2.4.3	Ulkomailla työskentelyn vaikutus optioedun verotukseen	736
8.2.4.4	Jos kuuden kuukauden sääntö ei sovellu optiotulon verotukseen	738
8.2.4.5	Työsuhdeoptioihin liittyvät ilmoitusvelvollisuudet ulkomaantyöskentelyn yhteydessä	739
8.2.4.6	Rajoitetusti verovelvollisen työsuhdeoptiot	740
8.2.5	Lyhyet ja pidempikestoiset työmatkat sekä useassa maassa työskentely	741
8.2.5.1	Pitkät työmatkat, joihin soveltuu kuuden kuukauden verovapaussääntö	742
8.2.5.2	Työmatkat ja useammassa maassa työskentely, johon kuuden kuukauden sääntö ei sovellu	743
8.2.6	Etätyö	747
8.3	Ulkomaantyöskentelyn sosiaaliturva	748
8.3.1	EU:n sosiaaliturva-asetus ja sosiaaliturvasopimukset	748
8.3.2	Sosiaaliturvamaksut Suomesta ulkomaille suuntautuvilla komennuksilla	751
8.4	Ulkomaisten henkilön verotus hänen työskennellessään Suomessa	752
8.4.1	Suomessa asuva henkilö ja verotus	752
8.4.2	Rajoitetusti verovelvollisen Suomesta saatu tulo ja sen verottaminen	754
8.4.3	Nettopalkkasopimuksella Suomessa työskentelevät	757
8.4.4	Ulkomailta Suomeen tulevan matkakustannusten korvaukset	758
8.4.5	Ulkomailta Suomeen tulevalle maksettavat eräät kustannusten korvaukset	759
8.4.6	Avainhenkilöitä koskeva verotus	760
8.5	Sosiaaliturva- ja eläkemaksuvelvoitteista ulkomaisten henkilöiden työskennellessä Suomessa	762
14 LUKU	YKSITYISLIIKKEEN JA HENKILÖYHTIÖN MYYNTI JA PURKAMINEN	765
1	Yrityskauppa	765
1.1	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yrityksen myyminen	766
1.1.1	Tulontasaus	767
1.1.1.1	Tulontasauksen edellytykset	768
1.1.1.2	Tulontasauksen toimittaminen	771
1.1.1.3	Tulon kertymisvuodet	772
1.2	Henkilöyhtiön omaisuuden ja liiketoiminnan luovuttaminen	772
1.3	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön yhtiömiesosuuden luovutus	773
1.3.1	Tappioiden menettäminen, kun yli puolet yhtiöosuuksista on vaihtanut omistajaa	778
2	Liiketoiminnan lopettaminen	781
2.1	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yritystoiminnan lopettaminen	781
2.1.1	Elinkeinotoiminnan lopettaminen	781
2.2	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön toiminnan lopettaminen	784
2.2.1	Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön purkamisen verotuksesta	785
2.2.1.1	Yhtiön verotus	786
2.2.1.2	Yhtiömiesten verotus	787
15 LUKU	SUKUPOLVENVAIHDOS	793
1	Johdanto	793
2	Kauppa	795
2.1	Luovuttajan tuloverotuksen pääsäännöt	795

2.2	Luovutuksen kohde ja omistusaika	796
2.3	Luovutuksensaajaa koskevat vaatimukset	799
3	Lahjoitus ja perintö	799
3.1	Veronhuojennussäännösten tausta ja rakenne	799
3.2	Säännösten soveltamisen vaatiminen	802
3.3	Yritys tai sen osa – yritysvarallisuus	802
3.4	Huojennukseen oikeutetut ja toiminnan jatkaminen	805
3.5	Lahjanantajan pidättämät oikeudet	808
3.6	Huojennettava määrä	809
3.7	Lahjoitetun varallisuuden arvostaminen	810
3.8	Lahjansekainen kauppa	812
3.9	Maksuajan pidentäminen	813
3.10	Verosta vapauttaminen	813
4	Huojennusedun menettäminen	814
5	Huojennussäännösten yhdistämisestä	818
6	Osakkeiden hankkiminen tai lunastaminen	819
7	Yritysjärjestely osana sukupolvenvaihdosta	821
8	Yrityksen luovuttamisen vaikutuksista elinkeinoverotukseen	824
9	Yrittäjän toimeentulo väistymisen jälkeen	826
16	LUKU OMISTAJAYRITTÄJÄ	828
1	Yrityksen ja omistajan väliset varainsiirrot	828
1.1	Sijoitukset ja yksityisöt yksityisliikkeissä ja yhtymissä	828
1.2	Oikeustoimet yhtiön ja osakkaan välillä	829
2	Osinkotulon verotus	830
2.1	Julkisesti noteeratun yhtiön jakaman osingon verotus	830
2.2	Noteeraamattoman yhtiön jakama osinko	830
2.2.1	Osinkotulon kohdistaminen	832
2.2.2	Osingon verovuosi	834
2.2.3	Osingonjako erilaisille osakkeille	834
2.2.4	Työperäiset osingot	834
2.2.5	Matemaattisen arvon laskenta	837
2.2.6	Matemaattinen arvo erityistilanteissa	841
2.2.6.1	Uusi yhtiö	841
2.2.6.2	Toimintamuodon muutokset	841
2.2.6.3	Osakeanti	842
2.2.6.4	Sulautuminen ja jakautuminen	842
2.2.6.5	Osinko kuluvalta tilikaudelta tai ennen tilinpäätöksen vahvistamista	843
3	Osakaslainat	844
3.1	Pääomatulona verottaminen	844
3.1.1	Rahalainen saaminen	844
3.1.2	Osakas ja hänen perheenjäsenensä	845
3.1.3	Verovuoden päättyessä maksamatta	845
3.2	Lainojen takaisinmaksut	846
3.3	Koron maksaminen	847
3.4	Peitelty osinko	848
3.5	Lainapääoman vähentäminen osakkeiden matemaattisesta arvosta	848
4	Negatiivinen oma pääoma	849
4.1	Vähennyskeltottomien korkojen määrä	849
4.2	Lainan sivukulujen vähennyskelpoisuus	851
4.3	Läpilainaus	851
4.4	Yritysmuodon muutokset	853

17 LUKU	VEROTUSMENETTELY JA MUUTOKSENHAKU	856
1	Yleistä	856
1.1	Verovelvollisen oikeusasema näkökulmana verotuksen prosessuaaliseen puoleen	856
1.2	Verotuksen prosessuaalista puolta koskevasta sääntelystä	856
1.3	Eryityisesti vuoden 2016 lakiuudistuksen sisällöstä	858
1.4	Verovelvollisen ja Verohallinnon keskinäisestä suhteesta	859
1.5	Säännönmukainen verotus ja verotuksen muuttaminen	861
1.6	Verovelvollisten oikeuksista verotusmenettelyssä ja muutoksenhaussa	862
1.7	Verovelvollisten oikeusasemasta sääntelyn valossa	864
1.8	Säännönmukaisesta verotuksesta	866
2	Verotusmuodoista	868
2.1	Yleistä	868
2.2	VML 26–31 §:ssä säädettyistä verotusmuodoista	869
3	Viranomaiset	871
4	Ilmoitusvelvollisuudesta	872
5	Selvitysvelvollisuuden jakautumisesta veroviranomaisen ja verovelvollisen kesken	873
6	Verovuosi	876
7	Veroilmoituksen antamisaika	877
8	Veroilmoituksen käsitteestä ja veroilmoituslomakkeista	877
9	Oikeus täydentää tai muuttaa annettua veroilmoitusta	880
10	Verotuksen toimittamisesta	882
10.1	Yleistä	882
10.2	Verotuksen toimittamista ohjaavat yleiset periaatteet	883
10.3	Kuulemisesta	884
10.4	Veroviranomaisen selvityspyynnöistä	886
10.5	Eryityisiä kysymyksiä	888
10.5.1	Veroviranomaisten ja verovelvollisten välisen kanssakäymisen muodoista	888
10.5.2	Ennakolliset keskustelut veroviranomaisten ja verovelvollisen välillä	889
10.5.3	Aiemman vuoden verotusratkaisuun mukautumisesta	889
10.5.4	Täydentävä verotuspäätös	890
11	Luottamuksensuoja	891
12	Päätösten perusteleminen	893
13	Ennakkoratkaisut	895
14	Veronkorotus	897
14.1	Yleistä	897
14.2	Tarkemmin VML 32 §:n tunnusmerkistöistä	898
14.3	Verotuskäytännöstä	899
14.4	Oikeuskäytännöstä	902
14.5	Ilmoitusvelvollisuuden laiminlyöntien seuraamukset verovuodesta 2018 alkaen	909
14.5.1	Yleistä	909
14.5.2	Laiminlyöntien seuraamusten sääntely verovuodesta 2018 alkaen	912
14.5.3	Huomautuksia veronkorotussäännöksistä	915
14.5.4	Myöhästymismaksu	918
15	Verotuksen muuttaminen säännönmukaisen verotuksen jälkeen	918
15.1	Yleistä	918
15.2	Verotuksen muuttamista koskevat säännöt vuoden 2017 alusta lukien	920
15.3	Siirtymäsäännös	922
15.4	Uudelleen toimitettava verotus	923

15.5	Verotuksen oikaiseminen muutoksenhakuviranomaisen tekemän muutoksen johdosta	923
15.6	Seurannaismuutos	924
15.7	Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi	924
16	Muutoksenhaku	925
16.1	Muutoksenhakujärjestelmän pääpiirteet	925
16.2	Täytäntöönpanon kieltö ja keskeytys	927
16.3	Eryteisesti oikaisuvaatimusten käsittelystä	927
16.4	Valitus korkeimmalle hallinto-oikeudelle: valitusluvan saamisen edellytykset	928
16.5	Ylimääräisestä muutoksenhausta	929
ASIAHAKEMISTO		931