

SISÄLLYSLUETTELO

LYHENNELUETTELO.....	XXIV
LUKIJALLE.....	XXV
1 LUKU ELINKEINOVEROTUKSEN PERUSTEET	1
1 Verotuksen oikeuslähteistä	1
2 Yritystulon verottaminen.....	3
3 Tulolähdejaosta	5
3.1 Yleistä	5
3.2 Elinkeinotoiminnan tulolähde	7
3.3 Maatalouden tulolähde	8
3.4 Muun toiminnan tulolähde	8
3.5 Elinkeinotoimintaa vai muuta toimintaa.....	9
3.5.1 Yleistä.....	9
3.5.2 Vuokraustoiminta	9
3.5.3 Arvopaperikauppa.....	10
3.5.4 Konserniyhtiöt	12
3.5.5 Yleishyödylliset yhteisöt.....	13
3.6 Tulolähdesiirto.....	15
3.7 Omaisuuslajit.....	16
3.7.1 Rahoitusomaisuus	16
3.7.2 Vaihto-omaisuus.....	17
3.7.3 Käyttöomaisuus	18
3.7.4 Sijoitusomaisuus	19
3.7.5 Muun omaisuuden omaisuuslaji.....	20
3.7.6 Omaisuuslajisiirrot	21
4 Tulolajit.....	22
5 Tulon veronalaisuus.....	23
6 Menon vähennyskelpoisuus	27
7 Tulon ja menon jaksottaminen	35
7.1 Yleiset jaksottamisperiaatteet.....	35
7.2 Vaihto- ja sijoitusomaisuuden hankintamenon ja luovutushinnan jaksottamisesta	38
8 Tappiontasauksen perusteet.....	39
8.1 Tappion vahvistaminen ja vähentäminen	39
8.2 Tappioiden vähennysoikeuteen vaikuttavat omistajanvaihdot.....	42
8.3 Tappioiden vähennysoikeutta koskeva lupamenettely	45
8.4 Tappiontasaus ja sulautumiset.....	47
8.5 Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa	48
8.6 Tappiontasaus eräissä rajat ylittävissä toimissa	49
9 Eri yritysmuodot ja yritysmuodon valinta	50
9.1 Yleistä yritysmuodon valinnasta	50
9.2 Yksityisliike	51
9.3 Henkilöyhtiöt.....	52

SISÄLLYSLUETTELO

9.4	Osakeyhtiö	53
9.5	Eri yritysmuotojen vertailua	54
9.6	Elinkeinonharjoittajan verotus.....	55
9.6.1	Pääoma- ja ansiotulojako	55
9.6.2	Osittaiskäyttöinen omaisuus	58
9.6.3	Vähennettävät velat.....	59
9.7	Yhtymäverotus	59
9.7.1	Yhtiösopimus tulo-osuuksien määräytymisen perustana.....	59
9.7.2	Elinkeinotoiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus.....	61
9.7.3	Muun toiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus	63
10	Verotuksen suunnitteleminen	63
10.1	Suunnittelumahdollisuuksista	63
10.1.1	Verosuunnittelu tilikauden aikana	63
10.1.2	Verosuunnittelu erityisjärjestelyissä	63
10.1.3	Verosuunnittelu tilinpäätöshetkellä.....	64
10.2	Suunnittelun rajat.....	64
2 LUKU	TILINPÄÄTÖS JA VEROTUS	66
1	Kirjanpidon tuloksesta verotettavaan tuloon	66
1.1	Erot ja yhtäläisyydet tuloslaskennan tavoitteissa.....	66
1.2	Suoriteperusteen ja realisointiperiaatteen soveltaminen kirjanpidossa ja verotuksessa	68
1.3	Kirjanpidon tulos lähtökohtana	68
1.3.1	Verotuksen kirjanpitosidonnaisuus	68
1.3.2	Varausten kirjanpitosidonnaisuus	78
1.3.2.1	Luottotappiovaraus.....	78
1.3.2.2	Toimintavaraus.....	79
1.3.2.3	Takuuvaraus	80
1.3.2.4	Siirrot korvaus- ja vakuutusmaksuvastuuseen sekä lisävakuutusmaksuvastuu	80
1.3.2.5	Hinnanlaskuvaraus.....	81
1.3.3	Verotuksen poistosäännökset.....	81
1.3.3.1	Irtain käyttöomaisuus.....	82
1.3.3.2	Rakennukseen kuuluvat koneet ja laitteet	83
1.3.3.3	Irtaimen käyttöomaisuuden lisäpoisto	84
1.3.3.4	Rakennukset.....	84
1.3.3.5	Suurehkot korjausmenot	85
1.3.3.6	Aineettomat oikeudet.....	87
1.3.3.7	Muut pitkävaikutteiset menot.....	88
1.3.3.8	Soran- ja hiekanottoaikat, kaivokset ja louhokset.....	89
1.3.3.9	Osakkeet ja maa-alueet.....	90
1.3.3.10	Muu käyttöomaisuus.....	92
1.3.3.11	Osuus toiselle kuuluvasta käyttöomaisuudesta	92
1.3.3.12	Lisäpoistot.....	93
1.3.3.13	Korotetut poistot	94
1.3.4	Poistojen kirjanpitosidonnaisuus.....	95
1.3.5	Tutkimus- ja kehitysmenot sekä kurssitappiot	98
1.3.6	Kirjanpitoratkaisun vaikutus verotuksessa	100
2	Kirjanpidon tuloksen ja verotettavan tulon erot	100
2.1	Laajuusero	100
2.2	Kulut, joiden perusteella ei vahvisteta tappiota.....	104
2.3	Jaksotusero.....	104
2.4	Poistot.....	106
2.5	Pakolliset varaukset ja ennakkokulukirjaukset	106
2.6	Arvonlennukset.....	107

2.7	Vähennyskelvottomat korot.....	110
2.7.1	Yleistä.....	110
2.7.2	Tasetesti.....	110
2.7.3	Tulostesti.....	114
2.7.4	Vähentämättä jäävät korot	115
3	Muita eroja verotuksen ja kirjanpidon välillä.....	117
3.1	Tulolähdejako	117
3.2	Väilyhteisötulo.....	118
4	Erityiskysymyksiä.....	118
4.1	Valmistumisasteen mukainen tuloutus	119
4.2	Väiillisten menojen aktivointi hankintamenoon.....	119
4.3	Korkojen aktivointi.....	119
4.4	Sijoituskiinteistön merkitseminen käypään arvoon	122
4.5	Pääomalainan merkitseminen taseeseen	123
4.6	Eräitä aineettomia oikeuksia koskevia verotuksen kirjanpitosidonnaisuus- kysymyksiä.....	124
5	IFRS:n mukainen kirjanpito ja elinkeinoverotus.....	126
6	Tilinpäätöksen verosuunnittelu	133
6.1	Yleistä	133
6.2	Tilinpäätöksessä tehtävät kirjanpitoratkaisut vaikuttavat tilinpäätöksen veroihin.....	134
6.2.1	Yleistä.....	134
6.2.2	Vaihto-omaisuuden hankintameno.....	135
6.2.3	Käyttöomaisuuden hankintameno	135
6.2.4	Rahoitusvälineiden arvostaminen ja merkitseminen tilinpäätökseen ...	136
6.2.5	Ulkomaanrahan määräiset saamiset, velat ja muut sitoumukset	136
6.2.6	Tulon kirjaaminen tuotoksi valmistusasteen perusteella	137
6.2.7	Pääoma-alennus ja lainan liikkeeseenlaskumenot	138
6.2.8	Kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaan laadittava tilinpäätös	138
6.3	Tilinpäätösvaiheessa tehtävät verosuunnittelutoimenpiteet vaikuttavat kirjanpidossa tehtäviin tilinpäätösratkaisuihin.....	139
6.3.1	Yleistä.....	139
6.3.2	Poistot	139
6.3.3	Verotusperusteiset ja pakolliset varaukset.....	140
6.3.4	Konserniavustus.....	141
3 LUKU	OSINGONJAKO	143
1	Osinkoverojärjestelmä	143
1.1	Varojenjako koskevat säännökset osakeyhtiölaissa.....	143
1.2	Yhtiöveron hyvitysjärjestelmän kumoaminen ja klassinen osinkovero- järjestelmä.....	144
1.3	Vuosien 2014–2016 muutokset osinkoverotuksessa	144
1.4	Eräiden yhteisöjen tulolähdejaon poistaminen vuodesta 2020 alkaen ja osinkoverotus.....	146
2	Osingonmaksajan verotus.....	147
2.1	Osingon kohdistaminen jakajan verotuksessa	147
2.2	Osingonmaksajan ennakonpidätysvelvollisuus.....	148
3	Osingonsaajan verotus	149
3.1	Osinkotulon jaksottaminen.....	149
3.2	Yhtiöiden saamat osingot.....	150
3.2.1	EU- ja ETA-valtioista saadun osingon verovapaus pääsääntönä	150
3.2.1.1	Emo-tytäryhtiödirektiivin 2 artiklassa tarkoitettu yhtiö.....	151
3.2.1.2	Muu EU- tai ETA-valtiosta saatu osinko.....	156

SISÄLLYSLUETTELO

3.2.2	Ketjuverotussäännösten poikkeukset EU- ja ETA-valtioista saatu osinkojen verovapauteen.....	157
3.2.2.1	Pankkien ja vakuutusyhtiöiden sijoituksistaan saamat osingot.....	158
3.2.2.2	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu tulo.....	159
3.2.3	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko.....	161
3.2.4	Muuhun kuin elinkeinotoimintaan kuuluvat osingot.....	161
3.2.5	Osuuskunnasta, säästöpankista ja keskinäisestä vakuutusyhtiöstä saatu voitto.....	162
3.2.6	Osinkotulon verovapautta rajoittavat EVL 6 a §:n säännökset.....	162
3.3	Luonnollisten henkilöiden saamat osingot.....	164
3.3.1	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu osinko.....	164
3.3.2	Muusta kuin julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu osinko.....	165
3.3.2.1	Muun toiminnan tulolähteeseen kuuluvat osingot.....	165
3.3.2.2	Elinkeinotoiminnan ja maatalouden tulolähteeseen kuuluvat osingot.....	166
3.3.2.3	REIT-yhtiön jakama osinko.....	167
3.3.3	Eri osakelajeihin perustuvan osingon verottaminen.....	167
3.3.4	Suosiva varojenjakoon.....	168
3.3.5	Työpanokseen perustuva osinko.....	169
3.3.5.1	Työpanososingosta verovelvollinen henkilö.....	170
3.3.5.2	Työpanosinkingoa koskevan säännöksen soveltamisala ja soveltamistilanteet.....	170
3.3.5.3	Työpanosinkingoa koskevan säännöksen soveltuminen osakkeiden luovutustilanteessa.....	174
3.3.5.4	Työpanososingon tulolähde, tulolaji ja tulon jaksottaminen.....	175
3.3.5.5	Ennakkoperintä työpanososingosta.....	175
3.3.5.6	Osinkoa jakavan yhtiön verotus.....	176
3.3.5.7	Holdinyhtiölle jaettu osinko.....	176
3.3.5.8	Vuosi-ilmoitukset.....	178
3.4	Sijoitetun vapaan oman pääoman (SVOP) jakaminen.....	178
3.4.1	SVOP-palautuksen verotus vuodesta 2014 alkaen.....	180
3.4.2	Luonnollisten henkilöiden saaman SVOP-palautuksen verotus.....	180
3.4.2.1	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu SVOP-palautus.....	180
3.4.2.2	Julkisesti noteeraamattomasta yhtiöstä saatu SVOP-palautus.....	181
3.4.3	Yhtiön saaman SVOP-palautuksen verotus.....	183
3.5	Yhtymien saamat osingot.....	184
3.5.1	Elinkeinotoimintaan ja maatalouteen kuuluvat osingot.....	184
3.5.1.1	Luonnollinen henkilö yhtiömiehenä.....	185
3.5.1.2	Yhteisö yhtiömiehenä.....	185
3.5.1.3	Yhtymä yhtiömiehenä.....	186
3.5.1.4	Yhtymän osakkaan käyttämätön osinkovähennys.....	186
3.5.2	Henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluvat osingot.....	187
3.5.3	Yhtymän saamat osuuspääoman korot.....	187
3.5.4	Tulo-osuuden verovuosi.....	188
4	Kansainväliset osingot.....	188
4.1	Ulkomailta saadut osingot.....	188
4.2	Verosopimuksen soveltuminen saatuihin osinkoihin.....	189
4.3	Luonnollisen henkilön saama osinko.....	191
4.3.1	EU- tai ETA-valtioista saatu osinko.....	192
4.3.2	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko.....	193
4.4	Yhtiön saama osinko.....	194
4.4.1	EU- ja ETA-valtioista saatu osinko.....	195
4.4.2	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko.....	196

4.5	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen	198
4.6	Osinkojen verovapautta rajoittavat EVL 6 a §:n säännökset	199
4.7	Ulkomaille jaettava osinko	200
4.7.1	Yleiset säännöt	200
4.7.2	EU- ja ETA-valtioihin maksettavat osingot	200
4.7.3	EU- ja ETA-valtioiden ulkopuolelle maksettavat osingot	203
4.7.4	Verovapaita yhteisöjä vastaaville rajoitetusti verovelvollisille yhteisöille maksetut osingot	203
4.7.5	Rajoitetusti verovelvolliselle luonnolliselle henkilölle maksetut osingot	205
4.7.6	SVOP-palautus ulkomaiselle osakkeenomistajalle	206
4.7.7	Hallintarekisteröidylle osakkeenomistajalle jaettava osinko	207
4.7.7.1	Verotusperiaatteet ennen vuotta 2020	207
4.7.7.2	Verotusperiaatteet vuodesta 2020 alkaen	208
5	Väliosinko ja ennakko-osinko	209
5.1	Väliosinko	210
5.1.1	Osingonjaon perustuminen tilinpäätökseen	210
5.1.2	Väliosingon verotusta koskevat säännöt	210
5.1.3	Välitilinpäätöstä koskevat kirjanpitosäännökset	212
5.2	Ennakko-osinko	212
5.2.1	Jaksottaminen	212
5.2.2	Soveltamisala	213
5.2.3	Soveltamisedellytykset	214
5.2.3.1	Osingonsaajan tekemä ennakko-osinkovaatimus	215
5.2.3.2	Ennakko-osinkopäätös	215
5.2.3.3	Varsinainen osingonjakopäätös	216
5.2.3.4	Päätöksistä tiedottaminen	216
5.2.3.5	Johdonmukaisuus järjestelmän soveltamisessa	217
5.2.4	Ennakko-osingon kirjaaminen	217
5.2.4.1	Jakajan kirjaukset	217
5.2.4.2	Saajan kirjaukset	217
5.2.5	Erytyiskysymyksiä	218
5.2.5.1	Vähemmistöosakkaan asema	218
5.2.5.2	Vaikutus nettovarallisuuteen	218
5.2.5.3	Veroilmoitus ja vuosi-ilmoitus	219
5.2.5.4	Ennakko-osingon maksaminen	220
5.2.5.5	Koron maksaminen velaksi kirjatusta ennakko-osingosta ..	220
5.2.5.6	Ennakko-osinkojärjestelmä vs. muut voitonsiirtokeinot	220
6	Erytyiskysymyksiä	221
6.1	Laiton varojenjako	221
6.2	Osingonjaon peruuttaminen	222
6.3	Osinkosaamisen vanhentuminen	224
4 LUKU	YRITYKSEN RAHOITUS	225
1	Yleistä	225
2	Oma pääoma	225
2.1	Osakepääoman korottaminen	225
2.1.1	Osakeyhtiölain edellytykset osakepääoman korottamiselle	225
2.1.2	Osakepääoman korottaminen kirjanpidossa	226
2.1.3	Osakkeiden merkitsijän verotus	227
2.1.3.1	Osakkeiden hankintameno	227
2.1.3.2	Osakkeiden hankinta-ajankohta	228
2.1.3.3	Korkohyvitys	229

SISÄLLYSLUETTELO

2.1.4	Osakeannin järjestävän yhtiön verotus.....	230
2.1.4.1	Osakeanti ja omien osakkeiden luovutus pääomansijoituksena.....	230
2.1.4.2	Vaikutukset tappioihin (ja käyttämättömiin hyvityksiin)	230
2.1.5	Varainsiirtoverotus.....	230
2.2	Muun oman pääoman korottaminen.....	231
2.2.1	Yleistä.....	231
2.2.2	Yhtiön verotus.....	231
2.2.3	Osakkaan verotus.....	232
2.3	Osakepääoman ja muun sidotun oman pääoman alentaminen.....	232
2.3.1	Osakeyhtiölain edellytykset osakepääoman alentamiselle	232
2.3.2	Osakepääoman alentaminen kirjanpidossa.....	233
2.3.3	Osakepääoman alentamisen verotus	233
2.3.3.1	Osakkaan verotus.....	233
2.3.3.2	Peitelty osinko.....	234
2.3.3.3	Mitätötävään osakkeeseen liittyvän osinkosaatavan anteeksiantaminen.....	234
2.3.3.4	Varainsiirtoverotus ja vaikutukset yhtiön nettovarallisuuteen.....	234
2.3.4	Muun sidotun oman pääoman alentaminen	234
2.4	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen	236
2.4.1	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen osakeyhtiölaissa.....	236
2.4.2	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen verotuksessa	236
2.5	Omat osakkeet.....	238
2.5.1	Osakeyhtiölaissa omien osakkeiden hankkimiselle asetetut edellytykset	238
2.5.2	Omat osakkeet kirjanpidossa	239
2.5.3	Omien osakkeiden hankkimisen verotus.....	239
2.5.3.1	Osakkaan verotus.....	239
2.5.3.2	Peitelty osinko.....	239
2.5.3.3	Osakkeiden edelleen luovuttaminen	240
2.5.3.4	Vaikutukset tappioihin (ja käyttämättömiin hyvityksiin)	240
2.5.3.5	Varainsiirtoverotus.....	240
3	Pääomalaina.....	240
3.1	Osakeyhtiölain edellytykset pääomalainalle.....	240
3.2	Pääomalaina kirjanpidossa.....	241
3.3	Pääomalaina verotuksessa.....	242
3.3.1	Koron vähentäminen ja tulouttaminen.....	242
3.3.2	Koron jaksottaminen.....	242
3.3.3	Erytyiskysymyksiä	243
3.3.3.1	Vaikutukset nettovarallisuuteen.....	243
3.3.3.2	Pääomalainan luovutustappio.....	243
3.3.3.3	Pääomalaina osakkeiden hankintamenona	244
3.3.3.4	Peitelty osinko.....	244
3.3.3.5	Varainsiirtoverotus	245
3.3.3.6	Lähdeverotus.....	245
4	Vieras pääoma.....	245
4.1	Joukkovelkakirja- ja vaihtovelkakirjalainat.....	245
4.1.1	Velkakirjat yhtiöoikeudessa	245
4.1.2	Velkakirjat kirjanpidossa	246
4.1.3	Velkakirjojen verotus	246
4.1.3.1	Koron käsittely.....	246
4.1.3.2	Emissioprovio	247
4.1.3.3	Jälkimarkkinahyvitys.....	247
4.1.3.4	Vaihtovelkakirjan konvertointi.....	247

	4.1.3.5	Velkakirjan arvon aleneminen ja menetys.....	248
	4.1.3.6	Varainsiirtoverotus	248
5		Johdannaiset.....	249
5.1		Johdannaisten käsite.....	249
5.2		Johdannaiset kirjanpidossa.....	249
5.3		Johdannaisten verotus.....	250
	5.3.1	Optioiden elinkeinoverotus	250
	5.3.1.1	Yleistä	250
	5.3.1.2	Kaupankäyntitarkoituksessa pidettävät rahoitus- johdannaiset.....	251
	5.3.1.3	Muut kuin kaupankäyntitarkoituksessa pidetyt johdannaiset.....	252
	5.3.2	Muuhun toimintaan lukeutuvien optioiden verotus.....	253
	5.3.2.1	Asettaja	253
	5.3.2.2	Haltija.....	253
	5.3.3	Termiinit.....	254
	5.3.4	Varainsiirtoverotus.....	254
6		Osakelainaus ja Repo-kaupat.....	254
6.1		Yleistä	254
6.2		Kirjanpitokäsittely.....	255
6.3		Osakelainauksen verotus.....	255
	6.3.1	Luovutusvoiton verotus	255
	6.3.2	Sijaisosinko	256
	6.3.3	Varainsiirtoverotus.....	256
	6.3.4	Lähdeverotus	256
6.4		Repo-kauppojen verotus	256
7		Vuokrasopimukset (leasing).....	257
7.1		Yleistä	257
7.2		Vuokrasopimuksista siviilioikeudessa	257
7.3		Vuokrasopimukset kirjanpidossa	260
	7.3.1	Kirjanpitokäsittely IFRS-standardien mukaan	260
	7.3.1.1	Vuokrasopimusten luokittelu – aikaisempi IAS 17 -standardi	260
	7.3.1.2	Vuokrasopimusten luokittelu – nykyinen IFRS 16 -standardi.....	261
	7.3.2	Kirjanpitokäsittely Suomen kirjanpitolain mukaan	263
7.4		Vuokrasopimusten verokohtelu	265
	7.4.1	Vuokrasopimusten luokittelu verotuksessa.....	265
	7.4.2	Vuokrasopimusten luokittelun vaikutus verokohteluun	273
	7.4.3	Sale and leaseback -järjestelyn verokohtelu	274
	7.4.4	Lease and leaseback -järjestelyn verokohtelu	276
5 LUKU		KIINTEISTÖT ELINKEINOTOIMINNASSA	278
1		Kiinteistönomistuksen tulolähde ja omistusmuodot	278
2		Suora kiinteistön omistus	281
3		Tavalliset ja keskinäiset kiinteistöosakeyhtiöt	285
	3.1	Rakenne ja verotuksen perussäännöt	285
	3.2	Poistot ja lainanlyhennykset.....	288
	3.3	Lainanlyhennysrahasto ja rakennusrahasto.....	290
	3.4	Vastikkeen vähennyskelpoisuus	291
4		Liittymismaksut.....	292
5		Toimitilan jälleenhankintavaraus.....	294
6		Suora kiinteistönomistus vai yhtiötetty omistus	296
7		Kiinteistöyhtiöt ja tappiontasaus.....	299

SISÄLLYSLUETTELO

8	Kiinteistöleasing.....	300
9	Perustajaurakointi	301
10	Kiinteistöverotus	305
6	LUKU HENKILÖKUNNAN PALKITSEMINEN	309
1	Yleistä	309
1.1	Ansiotulojen verotuksesta ja palkkakäsitteestä.....	309
1.2	Työnantajavelvollisuudet ja niiden laiminlyönnin seuraukset.....	310
1.2.1	Ennakkonpidätys ja muut työnantajavelvollisuudet	310
1.2.2	Ennakkonpidätyksen toimittamisajankohta	312
1.2.3	Ennakkonpidätysvelvollisuuden laiminlyönti ja laiminlyönnin seuraukset.....	313
1.3	Lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut.....	314
1.3.1	Työnantajan sairausvakuutusmaksu.....	314
1.3.2	Muut lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut	315
2	Rahana maksettava palkka ja tulospalkkio	316
2.1	Yleistä	316
2.2	Osakekurssiin sidotut rahana maksettavat tulospalkkiot.....	317
2.3	Verotusajankohdasta sekä erityisesti niin sanotuista bonustalletustileistä ...	319
3	Osakkeina maksettava palkka	320
3.1	Työsuhdeoptiot.....	320
3.2	Osakepalkkiojärjestelmät.....	325
3.3	Työsuhdeanti ja osakesäästöohjelma	327
3.4	Ennakkonpidätys ja työnantajavelvoitteet.....	329
3.4.1	Ennakkonpidätyksen toimittaminen	329
3.4.2	Lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut.....	331
3.5	Työsuhdeoptio- ja osakepalkkiojärjestelmiin liittyvät varainsiirtovero-seuraamukset.....	333
3.6	Yrityksen oikeus vähentää osakepohjaisista järjestelmistä aiheutuneet kulut	334
4	Työsuhteen päättyessä maksettavat korvaukset ja muut etuudet	336
4.1	Yleistä	336
4.2	Rahana maksettavat korvaukset ja niihin liittyvät työnantajavelvoitteet.....	337
4.3	Työllistymiseen tähtäävät koulutukset.....	338
4.4	Työnantajan tuki yrittäjäksi ryhtyvälle työntekijälle	339
5	Työnantajan järjestämät vakuutukset	340
5.1	Yleistä	340
5.2	Lisäeläketurva	341
5.3	Riskihenkilövakuutukset.....	343
5.4	Säästöhenkivakuutukset	344
5.5	Kapitalisaatiosopimukset.....	345
6	Luontois- ja henkilökuntaedut	347
6.1	Yleistä	347
6.2	Tavanomaiset luontoisedut.....	348
6.3	Verovapaat henkilökuntaedut	349
6.3.1	Yleistä	349
6.3.2	Tuloverolain 69 §:ssä säädetyt edellytykset.....	350
6.3.2.1	Terveystieteiden tutkimuskeskus	352
6.3.2.2	Sairaanhoidovakuutus	353
6.3.2.3	Merkipäivälahja	355
6.3.2.4	Virkistys- tai harrastustoiminta	356
6.4	Luontois- ja henkilökuntaetujen järjestämistavoista.....	358

7	Työnantajan järjestämä koulutus	359
7.1	Koulutuksen verovapauden edellytykset.....	359
7.2	Työnantajan myöntämät veronalaiset stipendit – koulutuksen kustannusten korvaaminen.....	360
7 LUKU	KONSERNIVEROTUS.....	361
1	Konsernien verotuksesta Suomessa	361
1.1	Yleistä	361
1.2	Konserniavustusjärjestelmän tulevaisuus	361
2	Konserniavustus	364
2.1	Yleistä.....	364
2.2	Konserniavustus ja tappiot	366
2.3	Konsernisuhteen edellytykset.....	367
2.3.1	Liiketoiminta	367
2.3.2	Omistususuus	369
2.3.3	Kotimaisuusvaatimus	370
2.3.4	Passiivisessa roolissa olevat yhtiöt	372
2.3.5	Konsernisuhteen kesto	374
2.3.5.1	Osakepääoman korotus.....	375
2.3.5.2	Tytäryhtiön osakkeiden ostaminen	376
2.3.5.3	Perustettu tytäryhtiö.....	377
2.4	Sulautuminen ja jakautuminen.....	378
2.5	Purkautuminen	378
2.6	Yhtiömuodon muutos	378
2.7	Käsittely kirjanpidossa.....	379
2.8	Käsittely verotuksessa.....	379
2.9	Konserniavustuksesta päättäminen ja siitä ilmoittaminen.....	380
3	Konsernituki	380
4	Konsernin sisäisten luovutusten siirtohinnoittelu kotimaisten yritysten välillä	384
4.1	Verovelvollisten erillisyyden periaate	384
4.2	Markkinaehtoisuuden periaate konsernin sisäisessä hinnoittelussa	384
4.3	Poikkeukset markkinaehtoisuuden periaatteesta.....	385
4.4	Tulojen ja menojen jakaminen konserniyhtiöiden välillä	386
4.4.1	Taloudellinen ja muodollisjuridinen liittymä.....	386
4.4.2	Konsernin yhteisten menojen jakaminen	386
4.4.3	Konsernin sisäiset liiketoimintakokonaisuuksien ja tytäryhtiö-osakkeiden luovutukset.....	387
4.4.4	Käyvän arvon määrittäminen.....	387
4.5	Siirtohintojen vastaοικaisut	390
5	Korkovähennysrajoitukset.....	390
5.1	Yleistä	390
5.2	Säännösten soveltamisala.....	392
5.2.1	Koron käsite	392
5.2.1.1	Koron käsite verotus- ja oikeuskäytännössä.....	392
5.2.1.2	Rahoituksen hankinnan yhteydessä kertyvät suoritukset	394
5.2.2	Yhteisöt ja yhtiöt.....	395
5.2.3	Soveltamisalan ulkopuolelle jäävät yhtiöt.....	395
5.2.3.1	Itsenäiset yritykset	395
5.2.3.2	Rahoitusalan yritykset.....	396
5.2.3.3	Infrastruktuurihankkeet.....	398
5.2.4	Tulolähde	399
5.2.5	Konserniyhteysvelat	399
5.2.6	Muita kuin konserniyhteyskorkoja koskeva siirtymäsäännös.....	403

SISÄLLYSLUETTELO

5.3	Säännösten sisältö.....	404
5.3.1	500 000 euron raja	404
5.3.2	25 %:n rajoitus.....	406
5.3.2.1	Korkomenot	407
5.3.2.2	Verotuksessa vähennettävät poistot.....	407
5.3.2.3	Saatu ja annettu konserniavustus	407
5.3.2.4	Vähennuskelpoisten korkojen määrän laskeminen	408
5.3.3	Vähentämättä jääneiden korkomenojen seuranta	412
5.3.4	Tasetesti.....	415
5.4	Korkovähennysrajoituksen suhde muihin säännöksiin.....	419
8 LUKU	YRITYSJÄRJESTELYT.....	422
1	Yritysjärjestelysäännösten taustasta	422
2	Sulautuminen.....	423
2.1	Sulautumista koskevien säännösten soveltamisala	423
2.2	Sulautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet.....	426
2.2.1	Verotusperiaatteet yhtiötasolla.....	426
2.2.2	Sulautumisvastike	429
2.2.3	Verotusperiaatteet osakastasolla.....	431
2.3	Varainsiirtovero	432
2.4	Sulautuminen ja konserniavustus.....	432
2.5	Sulautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun	434
2.6	Sulautumisen vaikutus nettovarallisuuteen.....	434
2.7	Erytyiskysymyksiä.....	435
2.7.1	Verollinen sulautuminen.....	435
2.7.2	Vastavirtasulautuminen.....	436
2.8	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen sulautumisessa	437
2.8.1	Tytäryhtiösulautuminen	439
2.8.2	Sekasulautuminen.....	440
2.8.3	Tavallinen sulautuminen	441
2.8.4	Kombinaatiosulautuminen	441
2.8.5	Perättäiset sulautumiset	441
2.8.6	Rajat ylittävä sulautuminen	444
3	Jakautuminen.....	447
3.1	Jakautumista koskevien säännösten soveltamisala	447
3.2	Jakautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet	449
3.2.1	Jakautuva kokonaisuus ja sen jako vastaanottaville yhtiöille	449
3.2.1.1	Kokonaisjakautuminen	449
3.2.1.2	Osittaisjakautuminen.....	450
3.2.2	Verotusperiaatteet yhtiötasolla.....	452
3.2.3	Jakautumisvastike	453
3.2.4	Verotusperiaatteet osakastasolla.....	456
3.3	Varainsiirtovero	458
3.4	Jakautuminen ja konserniavustus.....	459
3.5	Jakautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun	461
3.6	Erytyiskysymyksiä.....	461
3.6.1	Verollinen jakautuminen.....	461
3.6.2	Jakautuminen kiinteistöosakeyhtiöksi.....	462
3.6.3	Keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön jakautuminen.....	464
3.6.4	Jakautumisessa syntyneiden yhtiöiden purkamisen tai niiden osakkeiden edelleen luovutus.....	465
3.7	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa	469

4	Liiketoimintasiirto.....	472
4.1	Liiketoimintasiirtoa koskevien säännösten soveltamisala	472
4.2	Liiketoimintasiirtoon sovellettavat verotusperiaatteet.....	473
4.2.1	Siirtävään yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet.....	473
4.2.1.1	Liiketoimintakokonaisuuden käsite.....	473
4.2.1.2	Liiketoimintakokonaisuuteen kuuluvat varat, velat ja varaukset.....	476
4.2.1.3	Jatkuvuusperiaate.....	482
4.2.2	Liiketoimintasiirtovastike	483
4.2.3	Vastaanottavaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet.....	484
4.3	Varainsiirtovero	486
4.4	Liiketoimintasiirto ja konserniavustus.....	486
4.5	Liiketoimintasiirron vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun	487
4.6	Eryityskysymyksiä.....	487
4.6.1	Verollinen liiketoimintasiirto	487
4.6.2	Kansainvälinen liiketoimintasiirto.....	488
4.6.2.1	Suomessa harjoitettu liiketoiminta	488
4.6.2.2	Ulkomailla harjoitettu liiketoiminta	490
4.7	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen liiketoimintasiirrosta.....	492
5	Osakevaihto	492
5.1	Osakevaihtoa koskevien säännösten soveltamisala	492
5.2	Osakevaihtoon sovellettavat verotusperiaatteet	496
5.2.1	Kohdeyhtiön osakkeenomistajiin sovellettavat verotusperiaatteet....	496
5.2.2	Osakevaihtovastike	497
5.2.3	Hankkivaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet	503
5.3	Varainsiirtovero	504
5.4	Osakevaihto ja konserniavustus	505
5.5	Osakevaihdon vaikutus nettovarallisuuteen.....	506
5.6	Eryityskysymyksiä: Exit tax.....	506
5.7	Osakevaihto ja työsuhdeoptiot.....	507
5.8	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen osakevaihdossa	507
6	Eurooppayhtiön eurooppaosuuskunnan yritysjärjestelyt.....	508
7	Yritysjärjestelyt ja veronkierto.....	512
8	Yritysmuodon muuttaminen	514
8.1	Osakeyhtiön muodonmuutosta koskevat säännökset.....	515
8.2	Muun yhtiön ja yksityisliikkeen muodonmuutosta koskevat säännökset	516
8.2.1	Jatkuvuusperiaate	516
8.2.2	Identtisyys	517
8.2.3	Säännöksessä säädellyt muutostilanteet	517
8.2.3.1	Yksityisliikkeen muuttaminen henkilöyhtiöksi.....	518
8.2.3.2	Yksityisliikkeen tai ammatin muuttaminen osakeyhtiöksi.....	519
8.2.3.3	Henkilöyhtiön muuttaminen yksityisliikkeeksi.....	520
8.2.3.4	Henkilöyhtiömuodon muuttaminen toiseksi henkilöyhtiöksi... ..	520
8.2.3.5	Henkilöyhtiön muuttaminen osakeyhtiöksi.....	521
8.2.3.6	Muut muutokset.....	525
8.2.4	Muodonmuutoksen veroseuraamukset.....	526
8.2.4.1	Menojen vähennysoikeus	526
8.2.4.2	Varaukset	528
8.2.4.3	Siirtyvän varallisuuden omistajat.....	528
8.2.4.4	Osuuksien ja osakkeiden omistajat.....	529
8.2.4.5	Verotus muutosverovuodelta.....	529
8.2.5	Muut veroseuraamukset.....	531
8.2.5.1	Tappioiden siirtyminen.....	531
8.2.5.2	Oma pääoma ja yksityisötöt.....	533
8.2.5.3	Yhtiöosuuden tai osakkeiden hankintameno	536

9 LUKU	YRITYSKAUPPA.....	538
1	Yleistä	538
2	Liiketoimintakauppa	539
3	Osakekauppa	540
3.1	EVL:n mukaisesti verotettava osakeluovutus	540
3.1.1	Veronalaiset osakeluovutukset.....	540
3.1.1.1	Yleistä	540
3.1.1.2	Pääomasijoitustoiminta	541
3.1.1.3	Muu kuin käyttöomaisuus	543
3.1.2	Verovapaat osakeluovutukset.....	546
3.1.2.1	Yleistä	546
3.1.2.2	Vähimmäisomistusosuus ja -aika.....	546
3.1.2.3	Kiinteistö- ja asunto-osakeyhtiöt	547
3.1.2.4	EU-jäsenvaltioissa tai verosopimusvaltioissa sijaitsevat yhtiöt	547
3.1.2.5	Palautuvat erät.....	548
3.1.3	Luovutustappiot ja niihin rinnastettavat erät.....	548
3.2	TVL:n mukaisesti verotettava osakekauppa	550
3.2.1	Verotettavan luovutusvoiton tai -tappion laskeminen.....	550
3.2.2	Hankintamenon määrittäminen erityistilanteissa	551
3.2.2.1	Lahjaksi, perintönä tai osituksessa saadut osakkeet.....	551
3.2.2.2	Uusmerkintä ja rahastoanti.....	551
3.2.2.3	Bonusosake, osakkeiden jakaminen (split) ja osinkona saatu osake	552
3.2.2.4	Optio-oikeus, vaihtovelkakirja ja pääomalaina.....	552
3.2.2.5	Lainasaamiset tappiollisissa osakekaupoissa.....	553
3.2.2.6	Toimintamuodon muutokset.....	553
3.2.3	Hankinta-ajankohdan määrittäminen erityistilanteissa.....	553
3.2.3.1	Vastikkeettomat saannot	553
3.2.3.2	Osakepääoman korotus.....	553
3.2.3.3	Bonusosake, split ja osinkona saatu osake	554
3.2.3.4	Optio-oikeus ja vaihtovelkakirja	554
3.2.3.5	Toimintamuodon muutokset	554
3.3	Tappiot osakekannan kaupassa.....	555
3.3.1	Yleistä	555
3.3.2	Välilliset omistajanvaihdokset.....	555
3.3.3	Poikkeuslupa tappioiden vähentämiseen	556
3.3.4	Yritysjärjestelyt	557
4	Kauppahinnan jaksottaminen	557
4.1	EVL:n mukainen jaksotus	557
4.2	TVL:n mukainen jaksotus.....	558
4.3	Kauppahintaan sisältyvät erät ja korko	558
4.4	Lisäkauppahinnan maksaminen ja verotus.....	559
5	Liiketoimintakaupan ja osakekaupan vertailua	560
6	Varainsiirtoverovelvollisuus.....	561
7	Yrityskauppaan valmistautuminen.....	562
7.1	Kiinteistöt.....	562
7.2	Yksityisluonteinen varallisuus	562
7.3	Eri osakesarjojen luominen.....	563
7.4	Liiketoimintojen yhtiöittäminen konsernissa.....	563
7.5	Omistuksen muuttaminen välilliseksi ennen yrityskauppaa.....	563
8	Yrityskaupan jälkeen	564
8.1	Myyjän työsuhte ja konsultointi myytyyn yhtiöön	565
8.2	Substanssikaupan jälkeen myyjälle jääneen yhtiön verotus	565

10 LUKU	YRITYSTOIMINNAN LOPETTAMINEN	566
1	Yleistä	566
2	Osakeyhtiön toiminnan lopettaminen.....	567
2.1	Peitellyn osingon verottamisesta	568
3	Osakeyhtiön purkautumisen veroseuraamukset.....	569
3.1	Yleistä purkautumisen verokohtelusta.....	569
3.2	Purkautuvaa yhtiötä koskevat säännökset.....	570
3.3	Purkautuvan yhtiön osakkaita koskevat säännökset	570
3.4	Purkautuvan yhtiön verotus.....	571
3.5	Purkautuvan yhtiön osakkaiden verotus	573
3.5.1	Yleistä.....	573
3.5.2	EVL:n mukainen verotus.....	573
3.5.3	TVL:n mukainen verotus.....	575
3.6	Eryityisiä kysymyksiä	576
3.6.1	Jako-osan ennakoluovutus	576
3.6.2	Varainsiirtovero	578
3.6.3	Purku ja konserniavustus.....	578
3.6.4	Tappioiden siirtyminen purussa.....	579
3.6.5	EVL 6 b.3 §:n soveltuvuus purkautumiseen	579
11 LUKU	VERONKIERTO.....	580
1	Veronkierron torjuntaa koskevista säännöksistä	580
1.1	Yleistä.....	580
1.2	Millaisiin veronkierron ilmenemistapoihin VML 28 § viittaa?.....	581
2	Rajanvedoista oikeuskäytännön perusteella	583
2.1	Veronkiertotapausten luokittelu oikeuskäytännön pohjalta.....	583
2.1.1	Perusteeton eriarvoisuus verovelvollisten välillä taloudellisia etuja jaettaessa	583
2.1.2	Kauppahinnan jakaminen väärin kaupan kohteen eri osille	584
2.1.3	Vaihteittaiset oikeustoimet, joiden kaikkia vaiheita ei voida perustella verotuksesta riippumattomilla syillä	584
2.1.4	Varallisuuden siirrot ilman tarkoitusta siirtää varallisuutta	586
2.1.4.1	Yksittäiset luovutukset.....	586
2.1.4.2	Edestakaiset luovutukset.....	586
2.1.4.3	Useat peräkkäiset luovutukset, joissa omaisuus palaa alkuperäiselle luovuttajalle.....	586
2.1.5	Omistusoikeuden luovutus ja vuokraus takaisin luovuttajalle.....	587
2.1.6	Peitellyt osamaksukaupat.....	587
2.1.7	Määräävä asema ilman oikeudellista perustetta	587
2.1.8	Yhtiö on sopimussuhteen osapuolena, vaikka sopimus koskee osakkaan luonteeltaan henkilökohtaisia palveluita	587
2.1.9	Yhtiömuoto silloin, kun yhtiön toiminta on yhden, määräävässä asemassa olevan osakkaan varassa	588
2.1.10	Toimintamuodon muutos, joka on tehty vain verosta vapautumisen tarkoituksessa.....	589
2.1.11	Tapaukset, joissa pääomansijoitus esiintyy vähennyskelpoisena menona	589
2.2	Oikeuskäytäntö	589
2.3	Eryityisiä kysymyksiä	590
2.3.1	Veronkierron ja peitellyn osingonjaon keskinäinen suhde.....	590
2.3.2	Valeoikeustoimet.....	592
2.3.3	Voiko verovelvollinen vedota veronkiertoajatukseen omaksi edukseen?	592
2.3.4	Veronkierron ja lainsäädännössä olevan aukon välisestä suhteesta	592

SISÄLLYSLUETTELO

2.3.5	Millaisiin motiiveihin vedoten voidaan torjua käsitys verojen välttämistarkoituksesta?	593
2.3.6	VML 28 §:n ja EVL 52 h §:n keskinäisestä suhteesta yritysjärjestelytapauksissa	593
3	Veronkierron seuraamuksista	596
4	Verotusmenettelystä veronkiertotilanteissa	598
12 LUKU PEITELTY OSINKO		599
1	Yleistä	599
2	Peitellyn osingon muodoista	602
2.1	VML 29.1 §:ssä tarkoitetut tilanteet	602
2.2	VML 29.2 §:ssä tarkoitetut tilanteet	607
3	Peitellyn osingon saajat	613
4	Peitellyn osingon veroseuraamuksista	614
4.1	Edun antaneen yhteisön verotus	614
4.2	Edunsaajan verotus	616
4.3	Peitelty osinko suhteessa ennakkoperintään ja lähdeverotukseen	619
4.4	Lopuksi	620
5	Verotusmenettelystä peitellyn osingon tilanteissa	621
13 LUKU KANSAINVÄLINEN VEROTUS		623
1	Yleistä	623
2	Yleinen ja rajoitettu verovelvollisuus	624
2.1	Yli kuuden kuukauden oleskelu Suomessa	626
2.2	Kolmen vuoden sääntö	626
2.2.1	Yleistä	626
2.2.2	Olennaisten seikkojen kokonaisarviointi	627
3	Suomesta saatu tulo	628
4	Verosopimukset	629
5	Elinkeinotulon verotus kansainvälisissä yhteyksissä	635
5.1	Yleistä	635
5.2	Asuin- ja lähdevaltion verotusoikeudesta	635
5.3	Lähdeverotus	637
5.3.1	Lähdeverotusmenettelystä	637
5.3.2	Tulotyyppikohtainen lähdeverotus	637
5.3.2.1	Osinko	637
5.3.2.2	Korko	638
5.3.2.3	Rojalti	638
5.3.2.4	Luovutusvoitto	640
5.4	Tytäryhtiö vai sivuliike	641
5.4.1	Yleistä	641
5.4.2	Tytäryhtiö	641
5.4.3	Sivuliike	642
5.4.4	Kiinteä toimipaikka	643
5.4.4.1	Kiinteä toimipaikka OECD:n malliverosopimuksen mukaan ...	643
5.4.4.2	Kiinteän toimipaikan tulon määrittäminen	648
5.4.4.3	Kiinteään toimipaikkaan liittyviä velvollisuuksia	651
5.5	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen	651
5.5.1	Kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen käsite	651
5.5.2	Kaksinkertaisen verotuksen poistamisen perusteista	652
5.5.3	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen Suomessa	653
5.5.3.1	Hyvitysmenetelmä	653
5.5.3.2	Vapautusmenetelmä	655

6	Siirtohinnoittelu.....	656
6.1	Siirtohinnoittelusäännökset ja -käytäntö Suomessa.....	657
6.1.1	Siirtohinnoittelu Suomen lainsäädännössä ja oikeuskäytännössä	657
6.1.1.1	Markkinaehtoperiaate	657
6.1.1.2	Dokumentointivelvollisuus	659
6.1.1.3	Dokumentoinnin sisältö	660
6.1.1.4	Dokumentoinnin esittäminen	661
6.1.1.5	Sanktiot.....	662
6.1.1.6	Dokumentointi käytännössä.....	662
6.1.1.7	Muut Suomessa veroviranomaisille esitettävät tiedot.....	663
6.2	Kansainvälinen säännöksentä	663
6.2.1	Verosopimukset ja EU:n säännökset.....	663
6.2.1.1	Keskinäinen sopimusmenettely.....	664
6.2.1.2	EU:n säännökset kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi.....	664
6.2.2	EU Joint Transfer Pricing Forum	665
6.2.3	OECD:n siirtohinnoitteluohteet	666
6.2.3.1	Markkinaehtoperiaate (arm's length principle).....	667
6.2.3.2	OECD:n siirtohintamenetelmät	667
6.2.4	Ennakkohinnoittelusopimus (Advance pricing agreement – APA)....	669
6.3	Oikeus- ja verotuskäytäntö Suomessa	670
6.4	Siirtohinnoittelusäännöksistä muissa maissa	671
6.5	Konsernin siirtohinnoittelupolitiikka.....	671
6.5.1	Siirtohinnoittelun merkitys liiketoiminnassa.....	672
6.5.2	Siirtohinnoittelun vaikutus palkitsemisjärjestelmiin	673
6.6	Siirtohintojen asettaminen.....	673
6.6.1	Yleistä	673
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	687
6.6.2.4	Myynti ja markkinointi.....	695
7	Väliyhteisöt	698
7.1	Tausta	698
7.2	Väliyhteisölain soveltamisala	700
7.2.1	Ulkomainen yksikkö	701
7.2.2	Määräämisvalta.....	702
7.2.3	Tuloverotuksen tosiasiallinen taso yhteisön asuinvaltiossa	705
7.3	Väliyhteisölain soveltamisalaa rajaavat poikkeussäännökset	708
7.3.1	Euroopan talousalueella sijaitsevat yksiköt.....	710
7.3.2	Euroopan talousalueen ulkopuolella sijaitsevat yksiköt.....	710
7.4	Soveltamiskaavio.....	717
7.5	Väliyhteisölain soveltaminen verotusmenettelyssä ja muutoksenhaussa	719
7.6	Veronalainen väliyhteisötulo-osuus.....	719
7.6.1	Väliyhteisötulo-osuuden määrä	720
7.6.2	Väliyhteisötappio-osuus.....	721
7.6.3	Väliyhteisöosuuden luovutus	722
7.6.4	Ulkomaisen veron hyvitys	722
7.6.5	Ulkomaiselta väliyhteisöltä saatu osinko	723
7.6.6	Ilmoittamisvelvollisuus	724
8	Ulkomaantyöskentely.....	725
8.1	Komennus ulkomaille.....	725
8.2	Suomalaisen henkilön verotus hänen työskennellessään ulkomailla	727
8.2.1	Verostatus Suomessa.....	727
8.2.1.1	Olennotsiteet Suomeen.....	728

SISÄLLYSLUETTELO

8.2.2	Kuuden kuukauden sääntö	731
8.2.2.1	Yleistä kuuden kuukauden säännöstä	731
8.2.2.2	Ulkomaantyötulon oltava palkkatuloa	733
8.2.2.3	Verotusoikeus ensisijaisesti työskentelyvaltiolla	735
8.2.2.4	Suomi-päivät.....	736
8.2.2.5	Poikkeuksellisista olosuhteista johtuva Suomessa oleskelu ja ulkomaantyöskentelyn päättyminen ennen kuuden kuukauden täyttymistä	737
8.2.3	Eräiden kustannusten korvausten verovapaus.....	738
8.2.4	Työsuhdeoptio ja kuuden kuukauden sääntö	740
8.2.4.1	Työsuhdeoptioin määrittely	740
8.2.4.2	Kuuden kuukauden säännön erityisedellytykset työsuhdeoptioin osalta.....	740
8.2.4.3	Ulkomailla työskentelyn vaikutus optioedun verotukseen ...	741
8.2.4.4	Jos kuuden kuukauden sääntö ei sovellu optiotulon verotukseen.....	743
8.2.4.5	Työsuhdeoptioihin liittyvät ilmoitusvelvollisuudet ulkomaantyöskentelyn yhteydessä.....	744
8.2.4.6	Rajoitetusti verovelvollisen työsuhdeoptiot	744
8.2.5	Lyhyet ja pidempikestoiset työmatkat sekä useassa maassa työskentely	746
8.2.5.1	Pitkät työmatkat, joihin soveltuu kuuden kuukauden verovapaussääntö	746
8.2.5.2	Työmatkat ja useammassa maassa työskentely, johon kuuden kuukauden sääntö ei sovellu	748
8.2.6	Etätö.....	752
8.3	Ulkomaantyöskentelyn sosiaaliturva	753
8.3.1	EU:n sosiaaliturva-asetus ja sosiaaliturvasopimukset	753
8.3.2	Sosiaaliturvasopimukset.....	755
8.3.3	Sosiaaliturva tilanteessa, jossa komennus suuntautuu muuhun kuin EU- tai sopimusmaahan	756
8.3.4	Sosiaaliturvamaksut Suomesta ulkomaille suuntautuvilla komennuksilla	757
8.4	Ulkomaalaisen henkilön verotus hänen työskennellessään Suomessa	758
8.4.1	Suomessa asuva henkilö ja verotus	758
8.4.2	Rajoitetusti verovelvollisen Suomesta saatu tulo ja sen verottaminen	759
8.4.3	Nettopalkkasopimuksella Suomessa työskentelevät.....	762
8.4.4	Ulkomailta Suomeen tulevan matkakustannusten korvaukset.....	763
8.4.5	Ulkomailta Suomeen tulevalle maksettavat eräät kustannusten korvaukset.....	764
8.4.6	Avainhenkilöitä koskeva verotus	765
8.5	Sosiaaliturva- ja eläkemaksuvelvoitteista ulkomaisten henkilöiden työskennellessä Suomessa	768
14 LUKU	YKSITYISLIIKKEEN JA HENKILÖYHTIÖN MYYNTI JA PURKAMINEN	770
1	Yrityskauppa	770
1.1	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yrityksen myyminen	771
1.1.1	Tulontasaus	772
1.1.1.1	Tulontasauksen edellytykset.....	773
1.1.1.2	Tulontasauksen toimittaminen.....	776
1.1.1.3	Tulon kertymisvuodet	777
1.2	Henkilöyhtiön omaisuuden ja liiketoiminnan luovuttaminen.....	777

1.3	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön yhtiömiesosuuden luovutus.....	778
1.3.1	Tappioiden menettäminen, kun yli puolet yhtiöosuuksista on vaihtanut omistajaa.....	783
2	Liiketoiminnan lopettaminen.....	786
2.1	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yritystoiminnan lopettaminen.....	786
2.1.1	Elinkeinotoiminnan lopettaminen.....	786
2.2	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön toiminnan lopettaminen.....	790
2.2.1	Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön purkamisen verotuksesta.....	790
2.2.1.1	Yhtiön verotus.....	791
2.2.1.2	Yhtiömiesten verotus.....	792
15	LUKU SUKUPOLVENVAIHDOS.....	798
1	Johdanto.....	798
2	Kauppa.....	800
2.1	Luovuttajan tuloverotuksen pääsäännöt.....	800
2.2	Luovutuksen kohde ja omistusaika.....	802
2.3	Luovutuksensaajaa koskevat vaatimukset.....	804
3	Lahjoitus ja perintö.....	805
3.1	Veronhuojennussäännösten tausta ja rakenne.....	805
3.2	Säännösten soveltamisen vaatiminen.....	807
3.3	Yritys tai sen osa – yritysvarallisuus.....	808
3.4	Huojennukseen oikeutetut ja toiminnan jatkaminen.....	812
3.5	Lahjanantajan pidättämät oikeudet.....	815
3.6	Huojennettava määrä.....	816
3.7	Lahjoitetun varallisuuden arvostaminen.....	817
3.8	Lahjasekainen kauppa.....	819
3.9	Maksuajan pidentäminen.....	820
3.10	Verosta vapauttaminen.....	820
4	Huojennusedun menettäminen.....	821
5	Huojennussäännösten yhdistämisestä.....	826
6	Osakkeiden hankkiminen tai lunastaminen.....	827
7	Yritysjärjestely osana sukupolvenvaihdosta.....	828
8	Yrityksen luovuttamisen vaikutuksista elinkeinoverotukseen.....	831
9	Yrittäjän toimeentulo väistyminen jälkeen.....	833
16	LUKU OMISTAJAYRITTÄJÄ.....	835
1	Yrityksen ja omistajan väliset varainsiirrot.....	835
1.1	Sijoitukset ja yksityisötot yksityisliikkeissä ja yhtymissä.....	835
1.2	Oikeustoimet yhtiön ja osakkaan välillä.....	837
2	Osinkotulon verotus.....	837
2.1	Julkisesti noteeratun yhtiön jakaman osingon verotus.....	837
2.2	Noteeraamattoman yhtiön jakama osinko.....	838
2.2.1	Osinkotulon kohdistaminen.....	839
2.2.2	Osingon verovuosi.....	841
2.2.3	Osingonjako erilaisille osakkeille.....	842
2.2.4	Työperäiset osingot.....	842
2.2.5	Matemaattisen arvon laskenta.....	844
2.2.6	Matemaattinen arvo erityistilanteissa.....	848
2.2.6.1	Uusi yhtiö.....	848
2.2.6.2	Toimintamuodon muutokset.....	849
2.2.6.3	Osakeanti.....	849
2.2.6.4	Sulautuminen ja jakautuminen.....	850
2.2.6.5	Osinko kuluvalta tilikaudelta tai ennen tilinpäätöksen vahvistamista.....	850

SISÄLLYSLUETTELO

3	Osakaslainat.....	851
3.1	Pääomatulona verottaminen.....	851
3.1.1	Rahalainen saaminen.....	851
3.1.2	Osakas ja hänen perheenjäsenensä.....	853
3.1.3	Verovuoden päättyessä maksamatta.....	853
3.2	Lainojen takaisinmaksut.....	854
3.3	Koron maksaminen.....	855
3.4	Peitelly osinko.....	855
3.5	Lainapääoman vähentäminen osakkeiden matemaattisesta arvosta.....	856
4	Negatiivinen oma pääoma.....	856
4.1	Vähennyskeltottomien korkojen määrä.....	856
4.2	Lainan sivukulujen vähennyskelpoisuus.....	858
4.3	Läpilainaus.....	859
4.4	Yrittäjämuodon muutokset.....	860
17 LUKU	VEROTUSMENETTELY JA MUUTOKSENHAKU.....	863
1	Yleistä.....	863
1.1	Verovelvollisen oikeusasema näkökulmana verotuksen prosessuaaliseen puoleen.....	863
1.2	Verotuksen prosessuaalista puolta koskevasta sääntelystä.....	864
1.3	Eryteisesti vuoden 2016 lakiuudistuksen sisällöstä.....	865
1.4	Verovelvollisen ja Verohallinnon keskinäisestä suhteesta.....	867
1.5	Säännönmukainen verotus ja verotuksen muuttaminen.....	869
1.6	Verovelvollisten oikeuksista verotusmenettelyssä ja muutoksenhaussa.....	869
1.7	Verovelvollisten oikeusasemasta sääntelyn valossa.....	871
1.8	Säännönmukaisesta verotuksesta.....	873
2	Verotusmuodoista.....	875
2.1	Yleistä.....	875
2.2	VML 26–31 §:ssä säädetyistä verotusmuodoista.....	876
3	Viranomaiset.....	878
4	Ilmoitusvelvollisuudesta.....	879
5	Selvitysvelvollisuuden jakautumisesta veroviranomaisen ja verovelvollisen kesken.....	880
6	Verovuosi.....	883
7	Veroilmoituksen antamisaika.....	884
8	Veroilmoituksen käsitteestä ja veroilmoituslomakkeista.....	884
9	Oikeus täydentää tai muuttaa annettua veroilmoitusta.....	887
10	Verotuksen toimittamisesta.....	889
10.1	Yleistä.....	889
10.2	Verotuksen toimittamista ohjaavat yleiset periaatteet.....	890
10.3	Kuulemisesta.....	891
10.4	Veroviranomaisen selvityspyynnöistä.....	892
10.5	Eryttäjä kysymyksiä.....	895
10.5.1	Veroviranomaisten ja verovelvollisten välisen kanssakäymisen muodoista.....	895
10.5.2	Ennakolliset keskustelut veroviranomaisten ja verovelvollisen välillä.....	895
10.5.3	Aiemman vuoden verotusratkaisuun mukautumisesta.....	896
10.5.4	Täydentävä verotuspäätös.....	896
11	Luottamuksensuoja.....	898
12	Päätösten perustelevuus.....	900
13	Ennakkoratkaisut.....	902

14	Veronkorotus	903
14.1	Yleistä	903
14.2	Tarkemmin VML 32 §:n tunnusmerkistöistä.....	904
14.3	Verotuskäytännöstä	906
14.4	Oikeuskäytännöstä	909
14.5	Ilmoitusvelvollisuuden laiminlyöntien seuraamukset verovuodesta 2018 alkaen	916
14.5.1	Yleistä	916
14.5.2	Laiminlyöntien seuraamusten sääntely verovuodesta 2018 alkaen ...	918
14.5.3	Huomautuksia veronkorotussäännöksistä.....	921
14.5.4	Myöhästymismaksu	924
15	Verotuksen muuttaminen säännönmukaisen verotuksen jälkeen	925
15.1	Yleistä	925
15.2	Verotuksen muuttamista koskevat säännöt vuoden 2017 alusta lukien	927
15.3	Siirtymäsäännös	929
15.4	Uudelleen toimitettava verotus	929
15.5	Verotuksen oikaiseminen muutoksenhakuviranomaisen tekemän muutoksen johdosta	930
15.6	Seurannaismuutos	930
15.7	Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi	931
16	Muutoksenhaku	931
16.1	Muutoksenhakujärjestelmän pääpiirteet	931
16.2	Täytäntöönpanon kieltö ja keskeytys.....	934
16.3	Erityisesti oikaisuvaatimusten käsittelystä	935
16.4	Valitus korkeimmalle hallinto-oikeudelle: valitusluvan saamisen edellytykset.....	936
16.5	Ylimääräisestä muutoksenhausta.....	936
	ASIAHAKEMISTO.....	938