

SISÄLLYSLUETTELO

LUKIJALLE V

LYHENTEET XXXI

1 LUKU

ELINKEINOVEROTUKSEN PERUSTEET 1

1 VEROTUKSEN OIKEUSLÄHTEISTÄ..... 1

2 YRITYSTULON VEROTTAMINEN 3

3 TULOLÄHDEJAOSTA..... 5

3.1 Yleistä..... 5

3.2 Elinkeinotoiminnan tulolähde..... 8

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 17

3.7.2 Vaihto-omaisuus..... 17

3.7.3 Käyttöomaisuus..... 18

3.7.4 Sijoitusomaisuus..... 20

3.7.5 Muun omaisuuden omaisuuslaji..... 21

3.7.6 Omaisuuslajisiirrot..... 21

4 TULOLAJIT..... 23

5 TULON VERONALAISUUS..... 23

6 MENON VÄHENNYSKELPOISUUS 27

7 TULON JA MENON JAKSOTTAMINEN..... 36

7.1 Yleiset jaksottamisperiaatteet..... 36

7.2 Vaihto- ja sijoitusomaisuuden hankintamenon ja luovutushinnan jaksottamisesta..... 39

8	TAPPIONTASAUKSEN PERUSTEET	40
8.1	Tappion vahvistaminen ja vähentäminen.....	40
8.2	Tappioiden vähennysoikeuteen vaikuttavat omistajanvaihdokset.....	42
8.3	Tappioiden vähennysoikeutta koskeva lupamenettely.....	46
8.4	Tappiontasaus ja sulautumiset.....	48
8.5	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa.....	49
8.6	Tappiontasaus eräissä rajat ylittävissä toimissa.....	49
9	ERI YRITYSMUODOT JA YRITYSMUODON VALINTA.....	51
9.1	Yleistä yritysmuodon valinnasta.....	51
9.2	Yksityisliike	51
9.3	Henkilöyhtiöt.....	52
9.4	Osakeyhtiö.....	53
9.5	Eri yritysmuotojen vertailua.....	55
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.....	60
9.7.1	Yhtiösopimus tulo-osuuksien määräytymisen perustana	60
9.7.2	Elinkeinotoiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus.....	61
9.7.3	Muun toiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus.....	63
10	VEROTUKSEN SUUNNITTELEMINEEN	63
10.1	Suunnittelumahdollisuuksista.....	63
10.1.1	Verosuunnittelu tilikauden aikana	64
10.1.2	Verosuunnittelu erityisjärjestelyissä	64
10.1.3	Verosuunnittelu tilinpäätöshetkellä.....	64
10.2	Suunnittelun rajat.....	65

2 LUKU

TILINPÄÄTÖS JA VEROTUS

1	KIRJANPIDON TULOKSESTA VEROTETTAVAAN TULOON.....	67
1.1	Erot ja yhtäläisyydet tuloslaskennan tavoitteissa.....	67
1.2	Suoriteperusteen ja realisointiperiaatteen soveltaminen kirjanpidossa ja verotuksessa	69
1.3	Kirjanpidon tulos lähtökohtana.....	69
1.3.1	Verotuksen kirjanpitosidonnaisuus	69
1.3.2	Varausten kirjanpitosidonnaisuus	79
1.3.2.1	Luottotappiovaraus.....	79
1.3.2.2	Toimintavaraus.....	80
1.3.2.3	Takuuvaraus.....	80
1.3.2.4	Siirrot korvaus- ja vakuutusmaksuvastuuseen sekä lisävakuutusmaksuvastuu.....	81
1.3.2.5	Hinnanlaskuvaraus.....	81

1.3.3	Verotuksen poistosäännökset.....	82
1.3.3.1	Irtain käyttöomaisuus	83
1.3.3.2	Rakennukseen kuuluvat koneet ja laitteet.....	84
1.3.3.3	Irtaimen käyttöomaisuuden lisäpoisto	85
1.3.3.4	Rakennukset.....	85
1.3.3.5	Suurehkot korjausmenot.....	86
1.3.3.6	Aineettomat oikeudet	88
1.3.3.7	Muut pitkävaikutteiset menot.....	89
1.3.3.8	Soran- ja hiekanottoaikat, kaivokset ja louhokset.....	90
1.3.3.9	Osakkeet ja maa-alueet	91
1.3.3.10	Muu käyttöomaisuus.....	93
1.3.3.11	Osuus toiselle kuuluvasta käyttöomaisuudesta	94
1.3.3.12	Lisäpoistot.....	95
1.3.3.13	Korotetut poistot.....	96
1.3.4	Poistojen kirjanpitosidonnaisuus.....	97
1.3.5	Tutkimus- ja kehitysmenot sekä kurssitappiot.....	100
1.3.5.1	Tutkimus- ja kehitysmenot	100
1.3.5.2	Kurssitappiot.....	102
1.3.6	Kirjanpitoratkaisun vaikutus verotuksessa	103
2	KIRJANPIDON TULOKSEN JA VEROTETTAVAN TULON EROT	103
2.1	Laajuusero.....	103
2.2	Kulut, joiden perusteella ei vahvisteta tappiota	107
2.3	Jaksotusero.....	107
2.4	Poistot.....	109
2.5	Pakolliset varaukset ja ennakkokulukirjaukset.....	109
2.6	Arvonlennukset.....	110
2.7	Vähennyskelvottomat korot.....	113
2.7.1	Yleistä.....	113
2.7.2	Tasetesti.....	113
2.7.3	Tulostesti.....	117
2.7.4	Vähentämättä jäävät korot	118
3	MUITA EROJA VEROTUKSEN JA KIRJANPIDON VÄLILLÄ	120
3.1	Tulolähdejako.....	120
3.2	Väilyhteisötulo.....	121
3.3	Ulkomaisten yhteisön verovelvollisuus tosiasiallisen johtopaikan perusteella	122
4	ERITYISKYSYMYKSIÄ.....	123
4.1	Valmistumisasteen mukainen tuloutus.....	123
4.2	Välillisten menojen aktivointi hankintamenoon	123
4.3	Korkojen aktivointi.....	124
4.4	Sijoituskiinteistön merkitseminen käypään arvoon.....	129
4.5	Pääomallainan merkitseminen taseeseen.....	130
4.6	Eräitä aineettomia oikeuksia koskevia verotuksen kirjanpitosidonnaisuuskysymyksiä.....	131

5	IFRS:N MUKAINEN KIRJANPITO JA ELINKEINOVEROTUS	133
6	TILINPÄÄTÖKSEN VEROSUUNNITTELU	141
6.1	Yleistä.....	141
6.2	Tilinpäätöksessä tehtävät kirjanpitoratkaisut vaikuttavat tilinpäätöksen veroihin.....	141
6.2.1	Yleistä.....	141
6.2.2	Vaihto-omaisuuden hankintameno	142
6.2.3	Käyttöomaisuuden hankintameno	142
6.2.4	Rahoitusvälineiden arvostaminen ja merkitseminen tilinpäätökseen.....	143
6.2.5	Ulkomaanrahan määräiset saamiset, velat ja muut sitoumukset.....	143
6.2.6	Tulon kirjaaminen tuotoksi valmistusasteen perusteella.....	144
6.2.7	Pääoma-alennus ja lainan liikkeeseenlaskumenot	145
6.2.8	Kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaan laadittava tilinpäätös.....	146
6.3	Tilinpäätösvaiheessa tehtävät verosuunnittelutoimenpiteet vaikuttavat kirjanpidossa tehtäviin tilinpäätösratkaisuihin	146
6.3.1	Yleistä.....	146
6.3.2	Poistot.....	146
6.3.3	Verotusperusteiset ja pakolliset varaukset.....	148
6.3.4	Konserniavustus.....	149

3 LUKU

OSINGONJAKO	151
1 OSINKOVEROJÄRJESTELMÄ	151
1.1 Varojenjako koskevat säännökset osakeyhtiölaissa	151
1.2 Yhtiöveron hyvitysjärjestelmän kumoaminen ja klassinen osinkoverojärjestelmä.....	152
1.3 Vuosien 2014–2016 muutokset osinkoverotuksessa	152
1.4 Eräiden yhteisöjen tulolähdejaon poistaminen vuodesta 2020 alkaen ja osinkoverotus	155
2 OSINGONMAKSAJAN VEROTUS.....	155
2.1 Osingon kohdistaminen jakajan verotuksessa.....	155
2.2 Osingonmaksajan ennakonpidätysvelvollisuus	156
3 OSINGONSAAJAN VEROTUS.....	158
3.1 Osinkotulon jaksottaminen.....	158
3.2 Yhtiöiden saamat osingot.....	158
3.2.1 EU- ja ETA-valtioista saadun osingon verovapaus pääsääntönä.....	158
3.2.1.1 Emo-tytäryhtiödirektiivin 2 artiklassa tarkoitettu yhtiö....	159
3.2.1.2 Muu EU- tai ETA-valtiosta saatu osinko.....	164

3.2.2	Ketjuverotussäännösten poikkeukset EU- ja ETA-valtioista saattujen osinkojen verovapauteen	165
3.2.2.1	Pankkien ja vakuutusyhtiöiden sijoituksistaan saamat osingot	166
3.2.2.2	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu tulo	167
3.2.3	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko	169
3.2.4	Muuhun kuin elinkeinotoimintaan kuuluvat osingot	169
3.2.5	Osuuskunnasta, säästöpankista ja keskinäisestä vakuutusyhtiöstä saatu voitto	170
3.2.6	Osinkotulon verovapautta rajoittavat EVL 6 a §:n säännökset ...	170
3.3	Luonnollisten henkilöiden saamat osingot	172
3.3.1	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu osinko	172
3.3.2	Muusta kuin julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu osinko	173
3.3.2.1	Muun toiminnan tulolähteeseen kuuluvat osingot	173
3.3.2.2	Elinkeinoiminnan ja maatalouden tulolähteeseen kuuluvat osingot	174
3.3.2.3	REIT-yhtiön jakama osinko	175
3.3.3	Eri osakelajeihin perustuvan osingon verottaminen	175
3.3.4	Suosiva varojenjakaja	177
3.3.5	Työpanokseen perustuva osinko	177
3.3.5.1	Työpanososingosta verovelvollinen henkilö	178
3.3.5.2	Työpanososinkoa koskevan säännöksen soveltamisala ja soveltamistilanteet	179
3.3.5.3	Työpanososinkoa koskevan säännöksen soveltuminen osakkeiden luovutustilanteessa	182
3.3.5.4	Työpanososingon tulolähde, tulolaji ja tulon jaksottaminen	182
3.3.5.5	Ennakkoperintä työpanososingosta	183
3.3.5.6	Osinkoa jakavan yhtiön verotus	184
3.3.5.7	Holdingyhtiölle jaettu osinko	184
3.3.5.8	Tulorekisteri-ilmoitukset	185
3.4	Sijoitetun vapaan oman pääoman (SVOP) jakaminen	186
3.4.1	SVOP-palautuksen verotus vuodesta 2014 alkaen	187
3.4.2	Luonnollisten henkilöiden saaman SVOP-palautuksen verotus	188
3.4.2.1	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu SVOP-palautus	188
3.4.2.2	Julkisesti noteeraamattomasta yhtiöstä saatu SVOP-palautus	188
3.4.3	Yhtiön saaman SVOP-palautuksen verotus	190
3.5	Yhtymien saamat osingot	191
3.5.1	Elinkeinoimintaan ja maatalouteen kuuluvat osingot	191
3.5.1.1	Luonnollinen henkilö yhtiömiehenä	192
3.5.1.2	Yhteisö yhtiömiehenä	192
3.5.1.3	Yhtymä yhtiömiehenä	193
3.5.1.4	Yhtymän osakkaan käyttämätön osinkovähennys	193
3.5.2	Henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluvat osingot	194

3.5.3	Yhtymän saamat osuuspääoman korot	194
3.5.4	Tulo-osuuden verovuosi	195
4	KANSAINVÄLISET OSINGOT	195
4.1	Ulkomailta saadut osingot.....	195
4.2	Verosopimuksen soveltuminen saatuun osinkoon.....	196
4.3	Luonnollisen henkilön saama osinko.....	198
4.3.1	EU- tai ETA-valtioista saatu osinko	199
4.3.2	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko	200
4.4	Yhtiön saama osinko	201
4.4.1	EU- ja ETA-valtioista saatu osinko	202
4.4.2	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko.....	203
4.5	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen	205
4.6	Osinkojen verovapautta rajoittavat EVL 6 a §:n säännökset	206
4.7	Ulkomaille jaettava osinko.....	207
4.7.1	Yleiset säännöt.....	207
4.7.2	EU- ja ETA-valtioihin maksettavat osingot	207
4.7.3	EU- ja ETA-valtioiden ulkopuolelle maksettavat osingot.....	210
4.7.4	Verovapaita yhteisöjä vastaaville rajoitetusti verovelvollisille yhteisöille maksetut osingot.....	210
4.7.5	EU-oikeuden väärinkäyttöä koskevat tilanteet	212
4.7.6	Rajoitetusti verovelvolliselle luonnolliselle henkilölle maksetut osingot.....	212
4.7.7	SVOP-palautus ulkomaiselle osakkeenomistajalle.....	213
4.7.8	Hallintarekisteröidylle osakkeenomistajalle jaettava osinko.....	214
4.7.8.1	Verotusperiaatteet ennen vuotta 2020.....	214
4.7.8.2	Verotusperiaatteet vuodesta 2020 alkaen	216
5	VÄLIOSINKO JA ENNAKKO-OSINKO.....	217
5.1	Väliosinko.....	217
5.1.1	Osingonjaon perustuminen tilinpäätökseen.....	217
5.1.2	Väliosingon verotusta koskevat säännöt	218
5.1.3	Välitilinpäätöstä koskevat kirjanpitosäännökset.....	219
5.2	Ennako-osinko.....	220
5.2.1	Jaksottaminen	220
5.2.2	Soveltamisala	221
5.2.3	Soveltamedellytykset.....	222
5.2.3.1	Osingonsaajan tekemä ennako-osinkovaatimus.....	222
5.2.3.2	Ennako-osinkopäätös.....	222
5.2.3.3	Varsinainen osingonjakopäätös.....	223
5.2.3.4	Päätöksistä tiedottaminen	224
5.2.3.5	Johdonmukaisuus järjestelmän soveltamisessa.....	224
5.2.4	Ennako-osingon kirjaaminen	224
5.2.4.1	Jakajan kirjaukset	224
5.2.4.2	Saajan kirjaukset	225

5.2.5	Erityiskysymyksiä.....	225
5.2.5.1	Vähemmistöosakkaan asema.....	225
5.2.5.2	Vaikutus nettovarallisuuteen.....	226
5.2.5.3	Veroilmoitus ja vuosi-ilmoitus.....	226
5.2.5.4	Ennako-osingon maksaminen.....	227
5.2.5.5	Koron maksaminen velaksi kirjatusta ennako-osingosta.	227
5.2.5.6	Ennako-osinkojärjestelmä vs. muut voitonsiirtokeinot..	228
6	ERITYISKYSYMYKSIÄ.....	228
6.1	Laiton varojenjako.....	228
6.2	Osingonjaon peruuttaminen.....	229
6.3	Osinkosaamisen vanhentuminen.....	231

4 LUKU

	YRITYKSEN RAHOITUS	233
1	YLEISTÄ.....	233
2	OMA PÄÄOMA	233
2.1	Osakepääoman korottaminen.....	233
2.1.1	Osakeyhtiölain edellytykset osakepääoman korottamiselle	233
2.1.2	Osakepääoman korottaminen kirjanpidossa	234
2.1.3	Osakkeiden merkitsijän verotus	235
2.1.3.1	Osakkeiden hankintameno	235
2.1.3.2	Osakkeiden hankinta-ajankohta.....	236
2.1.3.3	Korkohyvitys.....	237
2.1.4	Osakeannin järjestävän yhtiön verotus.....	238
2.1.4.1	Osakeanti ja omien osakkeiden luovutus pääomansijoituksena	238
2.1.4.2	Vaikutukset tappioihin (ja käyttämättömiin hyvityksiin) ..	238
2.1.5	Varainsiirtoverotus	238
2.2	Muun oman pääoman korottaminen.....	239
2.2.1	Yleistä.....	239
2.2.2	Yhtiön verotus	239
2.2.3	Osakkaan verotus	240
2.3	Osakepääoman ja muun sidotun oman pääoman alentaminen.....	240
2.3.1	Osakeyhtiölain edellytykset osakepääoman alentamiselle.....	240
2.3.2	Osakepääoman alentaminen kirjanpidossa	241
2.3.3	Osakepääoman alentamisen verotus	241
2.3.3.1	Osakkaan verotus	241
2.3.3.2	Peitelty osinko.....	242
2.3.3.3	Mitätöitävään osakkeeseen liittyvän osinkosaatavan anteeksiantaminen	242
2.3.3.4	Varainsiirtoverotus ja vaikutukset yhtiön netto- varallisuuteen	242
2.3.4	Muun sidotun oman pääoman alentaminen.....	242

2.4	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen.....	244
2.4.1	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen osakeyhtiö- laissa.....	244
2.4.2	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen verotuksessa.	244
2.5	Omat osakkeet.....	246
2.5.1	Osakeyhtiölaissa omien osakkeiden hankkimiselle asetetut edellytykset.....	246
2.5.2	Omat osakkeet kirjanpidossa.....	247
2.5.3	Omien osakkeiden hankkimisen verotus.....	247
2.5.3.1	Osakkaan verotus.....	247
2.5.3.2	Peitely osinko.....	247
2.5.3.3	Osakkeiden edelleen luovuttaminen.....	248
2.5.3.4	Vaikutukset tappioihin (ja käyttämättömiin hyvyksiin) .	248
2.5.3.5	Varainsiirtoverotus.....	248
3	PÄÄOMALAINA.....	249
3.1	Osakeyhtiölain edellytykset pääomalainalle.....	249
3.2	Pääomalaina kirjanpidossa.....	249
3.3	Pääomalaina verotuksessa.....	250
3.3.1	Koron vähentäminen ja tulouttaminen.....	250
3.3.2	Koron jaksottaminen.....	251
3.3.3	Eriyiskysymyksiä.....	252
3.3.3.1	Vaikutukset nettovarallisuuteen.....	252
3.3.3.2	Pääomalainan luovutustappio.....	252
3.3.3.3	Pääomalaina osakkeiden hankintamena.....	252
3.3.3.4	Peitely osinko.....	252
3.3.3.5	Varainsiirtoverotus.....	253
3.3.3.6	Lähdeverotus.....	253
4	VIERAS PÄÄOMA.....	253
4.1	Joukkovelkakirja- ja vaihtovelkakirjalainat.....	253
4.1.1	Velkakirjat yhtiöoikeudessa.....	253
4.1.2	Velkakirjat kirjanpidossa.....	254
4.1.3	Velkakirjojen verotus.....	254
4.1.3.1	Koron käsittely.....	254
4.1.3.2	Emissioprovisio.....	255
4.1.3.3	Jälkimarkkinahyvitys.....	255
4.1.3.4	Vaihtovelkakirjan konvertointi.....	255
4.1.3.5	Velkakirjan arvon aleneminen ja menetyt.....	256
4.1.3.6	Varainsiirtoverotus.....	256
5	JOHDANNAISET.....	257
5.1	Johdannaisten käsite.....	257
5.2	Johdannaiset kirjanpidossa.....	257
5.3	Johdannaisten verotus.....	258
5.3.1	Optioiden elinkeinoverotus.....	258
5.3.1.1	Yleistä.....	258

5.3.1.2	Kaupankäyntitarkoituksessa pidettävät rahoitus- johdannaiset.....	259
5.3.1.3	Muut kuin kaupankäyntitarkoituksessa pidetyt johdannaiset.....	260
5.3.2	Muuhun toimintaan lukeutuvien optioiden verotus.....	261
5.3.2.1	Asettaja	261
5.3.2.2	Haltija	261
5.3.3	Termiinit.....	262
5.3.4	Varainsiirtoverotus	262
6	OSAKELAINAUS JA REPO-KAUPAT	262
6.1	Yleistä.....	262
6.2	Kirjanpitokäsittely	263
6.3	Osakelainauksen verotus.....	263
6.3.1	Luovutusvoiton verotus.....	263
6.3.2	Sijaisosinko	264
6.3.3	Varainsiirtoverotus	264
6.3.4	Lähdeverotus	264
6.4	Repo-kauppojen verotus.....	264
7	VUOKRASOPIMUKSET (LEASING).....	265
7.1	Yleistä.....	265
7.2	Vuokrasopimuksista siviilioikeudessa.....	265
7.3	Vuokrasopimukset kirjanpidossa.....	268
7.3.1	Kirjanpitokäsittely IFRS-standardien mukaan	268
7.3.1.1	Vuokrasopimusten luokittelu – aikaisempi IAS 17 -standardi.....	268
7.3.1.2	Vuokrasopimusten luokittelu – nykyinen IFRS 16 -standardi	269
7.3.2	Kirjanpitokäsittely Suomen kirjanpitolain mukaan.....	271
7.4	Vuokrasopimusten verokohtelu.....	273
7.4.1	Vuokrasopimusten luokittelu verotuksessa	273
7.4.2	Vuokrasopimusten luokittelun vaikutus verokohteluun.....	281
7.4.3	Sale and leaseback -järjestelyn verokohtelu.....	282
7.4.4	Lease and leaseback -järjestelyn verokohtelu	284

5 LUKU

	KIINTEISTÖT ELINKEINOTOIMINNASSA.....	285
1	KIINTEISTÖNOMISTUKSEN TULOLÄHDE JA OMISTUSMUODOT.....	285
2	SUORA KIINTEISTÖN OMISTUS.....	288
3	TAVALLISET JA KESKINÄISET KIINTEISTÖOSAKEYHTIÖT	292
3.1	Rakenne ja verotuksen perussäännöt.....	292
3.2	Poistot ja lainanlyhennykset	295
3.3	Lainanlyhennysrahasto ja rakennusrahasto.....	297
3.4	Vastikkeen vähennyskelpoisuus.....	298

4	LIITTYMISMAKSUT	299
5	TOIMITILAN JÄLLEENHANKINTAVARAUS.....	301
6	SUORA KIIINTEISTÖNOMISTUS VAI YHTIÖITETTY OMISTUS.....	303
7	KIIINTEISTÖYHTIÖT JA TAPPIONTASAUS	306
8	KIIINTEISTÖLEASING.....	307
9	PERUSTAJAURAKOINTI.....	308
10	KIIINTEISTÖVEROTUS	312

6 LUKU

HENKILÖKUNNAN PALKITSEMINEN 317

1	YLEISTÄ	317
1.1	Ansiotulojen verotuksesta ja palkkakäsitteestä	317
1.2	Työnantajavelvollisuudet ja niiden laiminlyönnin seuraukset.....	318
1.2.1	Ennakkonpidätys ja muut työnantajavelvollisuudet	318
1.2.2	Ennakkonpidätyksen toimittamisajankohta.....	320
1.2.3	Ennakkonpidätysvelvollisuuden laiminlyönti ja laiminlyönnin seuraukset.....	321
1.3	Lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut.....	322
1.3.1	Työnantajan sairausvakuutusmaksu.....	322
1.3.2	Muut lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut	324
2	RAHANA MAKSETTAVA PALKKA JA TULOSPALKKIO.....	325
2.1	Yleistä.....	325
2.2	Osakkeen arvon kehitykseen sidotut rahana maksettavat tulospalkkiot	326
2.3	Verotusajankohdasta sekä erityisesti niin sanotuista bonustalletus- tileistä.....	328
3	OSAKKEINA MAKSETTAVA PALKKA	330
3.1	Työsuhdeoptiot.....	330
3.2	Osakepalkkiojärjestelmät.....	334
3.3	Työsuhdeanti ja osakesäästöohjelma	336
3.4	Ennakkonpidätys ja työnantajavelvoitteet.....	341
3.4.1	Ennakkonpidätyksen toimittaminen	341
3.4.2	Lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut.....	343
3.5	Työsuhdeoptio- ja osakepalkkiojärjestelmiin liittyvät varainsiirtoveroseuraamukset.....	346
3.6	Yrityksen oikeus vähentää osakepohjaisista järjestelmistä aiheutuneet kulut.....	347
4	TYÖSUHTEEN PÄÄTTYESSÄ MAKSETTAVAT KORVAUKSET JA MUUT ETUUDET	349
4.1	Yleistä.....	349
4.2	Rahana maksettavat korvaukset ja niihin liittyvät työnantajavelvoitteet	350

4.3	Työllistymiseen tähtäävät koulutukset.....	351
4.4	Työnantajan tuki yrittäjäksi ryhtyvälle työntekijälle	352
5	TYÖNANTAJAN JÄRJESTÄMÄT VAKUUTUKSET	353
5.1	Yleistä.....	353
5.2	Lisäeläketurva	354
5.3	Riskihenkilövakuutukset.....	356
5.4	Säästöhenkivakuutukset	357
5.5	Kapitalisaatiosopimukset.....	357
6	LUONTOIS- JA HENKILÖKUNTAEDUT.....	359
6.1	Yleistä.....	359
6.2	Tavanomaiset luontoisedut.....	360
6.3	Verovapaat henkilökuntaedut.....	362
6.3.1	Yleistä.....	362
6.3.2	Tulooverolain 69 §:ssä säädetty edellytykset.....	363
6.3.2.1	Terveydenhuolto.....	364
6.3.2.2	Sairaanhoitovakuutus	366
6.3.2.3	Merkkipäivälahja	368
6.3.2.4	Virkistys- tai harrastustoiminta	369
6.4	Luontois- ja henkilökuntaetujen järjestämistavoista.....	370
7	TYÖNANTAJAN JÄRJESTÄMÄ KOULUTUS	372
7.1	Koulutuksen verovapauden edellytykset	372
7.2	Työnantajan myöntämät veronalaiset stipendit – koulutuksen kustannusten korvaaminen.....	373

7 LUKU

KONSERNIVEROTUS

375

1	KONSERNIEN VEROTUKSESTA SUOMESSA.....	375
1.1	Yleistä.....	375
1.2	Konserniavustusjärjestelmän tulevaisuus	375
2	KONSERNIAVUSTUS.....	378
2.1	Yleistä.....	378
2.2	Konserniavustus ja tappiot.....	380
2.3	Konsernisuhteen edellytykset	381
2.3.1	Liiketoiminta.....	381
2.3.2	Omistusosuus	382
2.3.3	Kotimaisuusvaatimus	383
2.3.4	Passiivisessa roolissa olevat yhtiöt	385
2.3.5	Konsernisuhteen kesto	387
2.3.5.1	Osakepääoman korotus.....	389
2.3.5.2	Tytäryhtiön osakkeiden ostaminen.....	389
2.3.5.3	Perustettu tytäryhtiö.....	390
2.4	Sulautuminen ja jakautuminen	391

2.5	Purkautuminen	391
2.6	Yhtiömuodon muutos	391
2.7	Käsittely kirjanpidossa.....	392
2.8	Käsittely verotuksessa	393
2.9	Konserniavustuksesta päättäminen ja siitä ilmoittaminen.....	393
3	KONSERNITUKI	394
4	KONSERNIN SISÄISTEN LUOVUTUSTEN SIIRTOHINNOITTELU KOTIMAISTEN YRITYSTEN VÄLILLÄ	397
4.1	Verovelvollisten erillisyyden periaate.....	397
4.2	Markkinaehtoisuuden periaate konsernin sisäisessä hinnoittelussa.....	398
4.3	Poikkeukset markkinaehtoisuuden periaatteesta	399
4.4	Tulojen ja menojen jakaminen konserniyhtiöiden välillä.....	399
4.4.1	Taloudellinen ja muodollisjuridinen liittyminen.....	399
4.4.2	Konsernin yhteisten menojen jakaminen	400
4.4.3	Konsernin sisäiset liiketoimintakokonaisuuksien ja tytäryhtiöosakkeiden luovutukset	400
4.4.4	Käyvän arvon määrittäminen.....	401
4.5	Siirtohintojen vastaokaisuus	403
5	KORKOVÄHENNYSRAJOITUKSET	403
5.1	Yleistä	403
5.2	Säännösten soveltamisala.....	406
5.2.1	Koron käsite	406
5.2.1.1	Koron käsite verotus- ja oikeuskäytännössä	406
5.2.1.2	Rahoituksen hankinnan yhteydessä kertyvät suoritukset..	408
5.2.2	Yhteisöt ja yhtiöt	409
5.2.3	Soveltamisalan ulkopuolelle jäävät yhtiöt	410
5.2.3.1	Itsenäiset yritykset.....	410
5.2.3.2	Rahoitusalan yritykset.....	410
5.2.3.3	Infrastruktuurihankkeet	412
5.2.4	Tulolähde.....	414
5.2.5	Konserniyhteysvelat.....	415
5.2.6	Muita kuin konserniyhteyssuhteita koskeva siirtymäsäännös	418
5.3	Säännösten sisältö	419
5.3.1	500 000 euron raja	419
5.3.2	25 prosentin rajoitus.....	421
5.3.2.1	Korkomenot	422
5.3.2.2	Verotuksessa vähennettävät poistot.....	423
5.3.2.3	Saatu ja annettu konserniavustus	423
5.3.2.4	Vähennyskelpoisten korkojen määrän laskeminen.....	423
5.3.3	Vähentämättä jääneiden korkomenojen seuranta.....	427
5.3.4	Tasetesti	430
5.4	Korkovähennysrajoituksen suhde muihin säännöksiin.....	438

8 LUKU

YRITYSJÄRJESTELYT.....	441
1 YRITYSJÄRJESTELYSÄÄNNÖSTEN TAUSTASTA	441
2 SULAUTUMINEN.....	442
2.1 Sulautumista koskevien säännösten soveltamisala	442
2.2 Sulautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet	446
2.2.1 Verotusperiaatteet yhtiötasolla.....	446
2.2.2 Sulautumisvastike	448
2.2.3 Verotusperiaatteet osakastasolla	450
2.3 Varainsiirtovero	452
2.4 Sulautuminen ja konserniavustus.....	452
2.5 Sulautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun.....	454
2.6 Sulautumisen vaikutus nettovarallisuuteen.....	454
2.7 Erityiskysymyksiä.....	455
2.7.1 Verollinen sulautuminen.....	455
2.7.2 Vastavirtasulautuminen.....	456
2.8 Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen sulautumisessa.....	457
2.8.1 Tytäryhtiösulautuminen.....	459
2.8.2 Sekasulautuminen.....	459
2.8.3 Tavallinen sulautuminen.....	460
2.8.4 Kombinaatiosulautuminen	460
2.8.5 Perättäiset sulautumiset.....	461
2.8.6 Rajat ylittävä sulautuminen.....	463
3 JAKAUTUMINEN.....	467
3.1 Jakautumista koskevien säännösten soveltamisala	467
3.2 Jakautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet.....	469
3.2.1 Jakautuva kokonaisuus ja sen jako vastaanottaville yhtiöille.....	469
3.2.1.1 Kokonaisjakautuminen	469
3.2.1.2 Osittaisjakautuminen	469
3.2.2 Verotusperiaatteet yhtiötasolla.....	471
3.2.3 Jakautumisvastike	473
3.2.4 Verotusperiaatteet osakastasolla	476
3.3 Varainsiirtovero	478
3.4 Jakautuminen ja konserniavustus.....	478
3.5 Jakautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun.....	480
3.6 Erityiskysymyksiä.....	480
3.6.1 Verollinen jakautuminen.....	480
3.6.2 Jakautuminen kiinteistöosakeyhtiöksi	481
3.6.3 Keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön jakautuminen	484
3.6.4 Jakautumisessa syntyneiden yhtiöiden purkaminen tai niiden osakkeiden edelleen luovutus	484
3.7 Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa.....	488

4	LIIKETOIMINTASIIIRTO	491
4.1	Liiketoimintasiirtoa koskevien säännösten soveltamisala.....	491
4.2	Liiketoimintasiirtoon sovellettavat verotusperiaatteet	493
4.2.1	Siirtävään yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet.....	493
4.2.1.1	Liiketoimintakokonaisuuden käsite.....	493
4.2.1.2	Liiketoimintakokonaisuuteen kuuluvat varat, velat ja varaukset.....	495
4.2.1.3	Jatkuvuusperiaate	501
4.2.2	Liiketoimintasiirtovastike.....	502
4.2.3	Vastaanottavaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet	504
4.3	Varainsiirtovero	505
4.4	Liiketoimintasiirto ja konserniavustus.....	506
4.5	Liiketoimintasiirron vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun.....	507
4.6	Eryityksymyksiä.....	507
4.6.1	Verollinen liiketoimintasiirto.....	507
4.6.2	Kansainvälinen liiketoimintasiirto.....	507
4.6.2.1	Suomessa harjoitettu liiketoiminta.....	507
4.6.2.2	Ulkomailla harjoitettu liiketoiminta.....	510
4.7	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen liiketoimintasiirrossa.....	511
5	OSAKEVAIHTO	511
5.1	Osakevaihtoa koskevien säännösten soveltamisala.....	511
5.2	Osakevaihtoon sovellettavat verotusperiaatteet	515
5.2.1	Kohdeyhtiön osakkeenomistajiin sovellettavat verotusperiaatteet.....	515
5.2.2	Osakevaihtovastike.....	517
5.2.3	Hankkivaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet.....	522
5.3	Varainsiirtovero	524
5.4	Osakevaihto ja konserniavustus	525
5.5	Osakevaihdon vaikutus nettovarallisuuteen	525
5.6	Eryityksymyksiä: exit tax	526
5.7	Osakevaihto ja työsuhdeoptiot	526
5.8	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen osakevaihdossa ...	527
6	EUROOPPAYHTIÖN JA EUROOPPAOSUUSKUNNAN YRITYSJÄRJESTELYT.....	528
6.1	Suomalainen eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon	530
6.2	Toisesta jäsenvaltiosta oleva eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa Suomeen	531
7	YRITYSJÄRJESTELYT JA VERONKIERTO.....	531
8	YRITYSMUODON MUUTTAMINEN	534
8.1	Osakeyhtiön muodonmuutosta koskevat säännökset	535

8.2	Muun yhtiön ja yksityisliikkeen muodonmuutosta koskevat säännökset.....	535
8.2.1	Jatkuvuusperiaate.....	536
8.2.2	Identtisyys.....	536
8.2.3	Säännöksessä säädellyt muutostilanteet.....	537
8.2.3.1	Yksityisliikkeen muuttaminen henkilöyhtiöksi.....	537
8.2.3.2	Yksityisliikkeen tai ammatin muuttaminen osakeyhtiöksi.....	538
8.2.3.3	Henkilöyhtiön muuttaminen yksityisliikkeeksi.....	539
8.2.3.4	Henkilöyhtiömuodon muuttaminen toiseksi henkilöyhtiöksi.....	540
8.2.3.5	Henkilöyhtiön muuttaminen osakeyhtiöksi.....	540
8.2.3.6	Muut muutokset.....	545
8.2.4	Muodonmuutoksen veroseuraamukset.....	546
8.2.4.1	Menojen vähennysoikeus.....	546
8.2.4.2	Varaukset.....	548
8.2.4.3	Siirtyvän varallisuuden omistusajat.....	548
8.2.4.4	Osuuksien ja osakkeiden omistusajat.....	548
8.2.4.5	Verotus muutosverovuodelta.....	549
8.2.5	Muut veroseuraamukset.....	551
8.2.5.1	Tappioiden siirtyminen.....	551
8.2.5.2	Oma pääoma ja yksityisotot.....	552
8.2.5.3	Yhtiöosuuden tai osakkeiden hankintameno.....	556

9 LUKU

YRITYSKAUPPA 559

1	YLEISTÄ.....	559
2	LIIKETOIMINTAKAUPPA.....	560
3	OSAKEKAUPPA.....	561
3.1	Elinkeinoverolain mukaisesti verotettava osakeluovutus.....	561
3.1.1	Veronalaiset osakeluovutukset.....	561
3.1.1.1	Yleistä.....	561
3.1.1.2	Pääomasijoitustoiminta.....	561
3.1.1.3	Muu kuin käyttöomaisuus.....	564
3.1.2	Verovapaat osakeluovutukset.....	566
3.1.2.1	Yleistä.....	566
3.1.2.2	Vähimmäisomistusosuus ja -aika.....	567
3.1.2.3	Kiinteistö- ja asunto-osakeyhtiöt.....	568
3.1.2.4	EU-jäsenvaltioissa tai verosopimusvaltioissa sijaitsevat yhtiöt.....	568
3.1.2.5	Palautuvat erät.....	568
3.1.3	Luovutustappiot ja niihin rinnastettavat erät.....	569
3.2	Tuloverolain mukaisesti verotettava osakekauppa.....	570
3.2.1	Verotettavan luovutusvoiton tai -tappion laskeminen.....	570

3.2.2	Hankintamenon määrittäminen erityistilanteissa.....	572
3.2.2.1	Lahjaksi, perintönä tai osituksessa saadut osakkeet	572
3.2.2.2	Uusmerkintä ja rahastoanti.....	572
3.2.2.3	Bonusosake, osakkeiden jakaminen (split) ja osinkona saatu osake	572
3.2.2.4	Optio-oikeus, vaihtovelkakirja ja pääomalaina.....	573
3.2.2.5	Lainasaamiset tappiollisissa osakekaupoissa.....	573
3.2.2.6	Toimintamuodon muutokset.....	573
3.2.3	Hankinta-ajankohdan määrittäminen erityistilanteissa.....	574
3.2.3.1	Vastikkeettomat saannot	574
3.2.3.2	Osakepääoman korotus.....	574
3.2.3.3	Bonusosake, split ja osinkona saatu osake	574
3.2.3.4	Optio-oikeus ja vaihtovelkakirja	574
3.2.3.5	Toimintamuodon muutokset	575
3.3	Tappiot osakekannan kaupassa.....	575
3.3.1	Yleistä.....	575
3.3.2	Välilliset omistajanvaihdokset.....	576
3.3.3	Poikkeuslupa tappioiden vähentämiseen	576
3.3.4	Yritysjärjestelyt	577
4	KAUPPAHINNAN JAKSOTTAMINEN	578
4.1	Elinkeinoverolain mukainen jaksotus	578
4.2	Tuloverolain mukainen jaksotus.....	578
4.3	Kauppahintaan sisältyvät erät ja korko	579
4.4	Lisäkauppahinnan maksaminen ja verotus.....	579
5	LIIKETOIMINTAKAUPAN JA OSAKEKAUPAN VERTAILUA	580
6	VARAINSIIRTOVEROVELVOLLISUUS.....	581
7	YRITYSKAUPPAAN VALMISTAUTUMINEN	582
7.1	Kiinteistöt.....	582
7.2	Yksityisluonteinen varallisuus	582
7.3	Eri osakesarjojen luominen	583
7.4	Liiketoimintojen yhtiöittäminen konsernissa.....	583
7.5	Omistuksen muuttaminen välilliseksi ennen yrityskauppaa.....	584
8	YRITYSKAUPAN JÄLKEEN	584
8.1	Myyjän työsuhte ja konsultointi myytyyn yhtiöön.....	585
8.2	Substanssikaupan jälkeen myyjälle jääneen yhtiön verotus	585
 10 LUKU		
YRITYSTOIMINNAN LOPETTAMINEN		587
1	YLEISTÄ	587
2	OSAKEYHTIÖN TOIMINNAN LOPETTAMINEN.....	588
2.1	Peitellyn osingon verottamisesta	589

3	OSAKEYHTIÖN PURKAUTUMISEN VEROSEURAAMUKSET.....	590
3.1	Yleistä purkautumisen verokohtelusta.....	590
3.2	Purkautuvaa yhtiötä koskevat säännökset.....	591
3.3	Purkautuvan yhtiön osakkaita koskevat säännökset.....	591
3.4	Purkautuvan yhtiön verotus.....	592
3.5	Purkautuvan yhtiön osakkaiden verotus.....	593
3.5.1	Yleistä.....	593
3.5.2	Elinkeinoverolain mukainen verotus.....	594
3.5.3	Tuloverolain mukainen verotus.....	596
3.6	Erityisiä kysymyksiä.....	597
3.6.1	Jako-osan ennakkoluovutus.....	597
3.6.2	Varainsiirtovero.....	599
3.6.3	Purku ja konserniavustus.....	599
3.6.4	Tappioiden siirtyminen purussa.....	600
3.6.5	EVL 6 b.3 §:n soveltuvuus purkautumiseen.....	600

11 LUKU

	VERONKIERTO.....	601
1	VERONKIERRON TORJUNTAA KOSKEVISTA SÄÄNNÖKSISTÄ.....	601
1.1	Yleistä.....	601
1.2	Millaisiin veronkierron ilmenemistapoihin VML 28 § viittaa?.....	602
2	RAJANVEDOISTA OIKEUSKÄYTÄNNÖN PERUSTEELLA.....	604
2.1	Veronkiertotapausten luokittelu oikeuskäytännön pohjalta.....	604
2.1.1	Perusteeton eriarvoisuus verovelvollisten välillä taloudellisia etuja jaettaessa.....	604
2.1.2	Kauppahinnan jakaminen väärin kaupan kohteen eri osille.....	605
2.1.3	Vaihteelliset oikeustoimet, joiden kaikkia vaiheita ei voida perustella verotuksesta riippumattomilla syillä.....	605
2.1.4	Varallisuudensiirrot ilman tarkoitusta siirtää varallisuutta.....	607
2.1.4.1	Yksittäiset luovutukset.....	607
2.1.4.2	Edestakaiset luovutukset.....	607
2.1.4.3	Useat peräkkäiset luovutukset, joissa omaisuus palaa alkuperäiselle luovuttajalle.....	607
2.1.5	Omistusoikeuden luovutus ja vuokraus takaisin luovuttajalle....	608
2.1.6	Peitellyt osamaksukaupat.....	608
2.1.7	Määräävä asema ilman oikeudellista perustetta.....	608
2.1.8	Yhtiö on sopimussuhteen osapuolena, vaikka sopimus koskee osakkaan luonteeltaan henkilökohtaisia palveluita.....	609
2.1.9	Yhtiömuoto silloin, kun yhtiön toiminta on yhden, määräävässä asemassa olevan osakkaan varassa.....	610
2.1.10	Toimintamuodon muutos, joka on tehty vain verosta vapautumisen tarkoituksessa.....	610
2.1.11	Tapaukset, joissa pääomansijoitus esiintyy vähennyskelpoisena menona.....	610

2.2	Oikeuskäytäntö	611
2.3	Erityisiä kysymyksiä	611
2.3.1	Veronkierron ja peitellyn osingonjaon keskinäinen suhde	611
2.3.2	Valeoikeustoimet	613
2.3.3	Voiko verovelvollinen vedota veronkiertoajatukseen omaksi edukseen?	613
2.3.4	Veronkierron ja lainsäädännössä olevan aukon välisestä suhteesta	614
2.3.5	Millaisiin motiiveihin vedoten voidaan torjua käsitys verojen välttämistarkoituksesta?	614
2.3.6	VML 28 §:n ja EVL 52 h §:n keskinäisestä suhteesta yritysjärjestelytapauksissa	615
3	VERONKIERRON SEURAAMUKSISTA	618
4	VEROTUSMENETTELYSTÄ VERONKIERTOTILANTEISSA	619

12 LUKU

	PEITELTY OSINKO	621
1	YLEISTÄ	621
2	PEITELLYN OSINGON MUODOISTA	624
2.1	VML 29.1 §:ssä tarkoitetut tilanteet	624
2.2	VML 29.2 §:ssä tarkoitetut tilanteet	629
3	PEITELLYN OSINGON SAAJAT	635
4	PEITELLYN OSINGON VEROSEURAAMUKSISTA	636
4.1	Edun antaneen yhteisön verotus	636
4.2	Edunsaajan verotus	638
4.3	Peitelty osinko suhteessa ennakkoperintään ja lähdeverotukseen	641
4.4	Lopuksi	642
5	VEROTUSMENETTELYSTÄ PEITELLYN OSINGON TILANTEISSA	643

13 LUKU

	KANSAINVÄLINEN VEROTUS	645
1	YLEISTÄ	645
2	YLEINEN JA RAJOITETTU VEROVELVOLLISUUS	646
2.1	Yli kuuden kuukauden oleskelu Suomessa	648
2.2	Kolmen vuoden sääntö	648
2.2.1	Yleistä	648
2.2.2	Olennaisten seikkojen kokonaisarviointi	649
3	SUOMESTA SAATU TULO	651
4	VEROSOPIMUKSET	651

5	ELINKEINOTULON VEROTUS KANSAINVÄLISISSÄ YHTEYKSISSÄ	657
5.1	Yleistä.....	657
5.2	Asuin- ja lähdevaltion verotusoikeudesta.....	658
5.3	Lähdeverotus	659
5.3.1	Lähdeverotusmenettelystä	659
5.3.2	Tulotyyppikohtainen lähdeverotus.....	660
5.3.2.1	Osinko.....	660
5.3.2.2	Korko	660
5.3.2.3	Rojalti.....	661
5.3.2.4	Luovutusvoitto.....	662
5.4	Tytäryhtiö vai sivuliike.....	663
5.4.1	Yleistä.....	663
5.4.2	Tytäryhtiö.....	663
5.4.3	Sivuliike.....	664
5.4.4	Kiinteä toimipaikka.....	665
5.4.4.1	Kiinteä toimipaikka OECD:n malliverosopimuksen mukaan.....	666
5.4.4.2	Kiinteän toimipaikan tulon määrittäminen.....	671
5.4.4.3	Kiinteään toimipaikkaan liittyviä velvollisuuksia.....	673
5.5	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen.....	673
5.5.1	Kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen käsite	673
5.5.2	Kaksinkertaisen verotuksen poistamisen perusteista	674
5.5.3	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen Suomessa	675
5.5.3.1	Hyvitysmenetelmä.....	675
5.5.3.2	Vapautusmenetelmä	677
6	SIIRTOHINNOITTELU	678
6.1	Siirtohinnoittelusäännökset ja -käytäntö Suomessa	679
6.1.1	Siirtohinnoittelu Suomen lainsäädännössä ja oikeus- käytännössä	679
6.1.1.1	Markkinaehtoperiaate.....	680
6.1.1.2	Dokumentointivelvollisuus.....	682
6.1.1.3	Dokumentoinnin sisältö.....	682
6.1.1.4	Dokumentoinnin esittäminen.....	684
6.1.1.5	Sanktiot.....	684
6.1.1.6	Dokumentointi käytännössä	685
6.1.1.7	Muut Suomessa veroviranomaisille esitettävät tiedot	685
6.2	Kansainvälinen säännökenttä.....	686
6.2.1	Verosopimukset ja EU:n säännökset.....	686
6.2.1.1	Keskinäinen sopimusmenettely	686
6.2.1.2	EU:n säännökset kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi	687
6.2.2	EU Joint Transfer Pricing Forum	688
6.2.3	OECD:n siirtohinnoitteluohteet	688
6.2.3.1	Markkinaehtoperiaate (arm's length principle).....	690
6.2.3.2	OECD:n siirtohintamenetelmät	690
6.2.4	Ennakkohinnoittelusopimus (Advance pricing agreement – APA)	692

6.3	Oikeus- ja verotuskäytäntö Suomessa.....	693
6.4	Siirtohinnoittelusäännöksistä muissa maissa.....	694
6.5	Konsernin siirtohinnoittelupolitiikka.....	694
6.5.1	Siirtohinnoittelun merkitys liiketoiminnassa.....	695
6.5.2	Siirtohinnoittelun vaikutus palkitsemisjärjestelmiin.....	696
6.6	Siirtohintojen asettaminen.....	696
6.6.1	Yleistä.....	696
6.6.2	Siirtohinnoittelu erilaisissa liiketapahtumissa.....	698
6.6.2.1	Valmistus.....	698
6.6.2.2	Palvelut.....	701
6.6.2.3	Aineettomien oikeuksien siirtohinnoittelu.....	710
6.6.2.4	Myynti ja markkinointi.....	718
7	VÄLIYHTEISÖT.....	722
7.1	Tausta.....	722
7.2	Väliyhteisölain soveltamisala.....	723
7.2.1	Ulkomainen yksikkö.....	724
7.2.2	Määräämisvalta.....	725
7.2.3	Tuloverotuksen tosiasiallinen taso yhteisön asuinvaltiossa.....	729
7.3	Väliyhteisölain soveltamisalaa rajaavat poikkeussäännökset.....	731
7.3.1	Euroopan talousalueella sijaitsevat yksiköt.....	733
7.3.2	Euroopan talousalueen ulkopuolella sijaitsevat yksiköt.....	734
7.4	Soveltamiskaavio.....	741
7.5	Väliyhteisölain soveltaminen verotusmenettelyssä ja muutoksen- haussa.....	742
7.6	Veronalainen väliyhteisötulo-osuus.....	742
7.6.1	Väliyhteisötulo-osuuden määrä.....	743
7.6.2	Väliyhteisötappio-osuus.....	744
7.6.3	Väliyhteisöosuuden luovutus.....	745
7.6.4	Ulkomaisen veron hyvitys.....	745
7.6.5	Ulkomaiselta väliyhteisöltä saatu osinko.....	746
7.6.6	Ilmoittamisvelvollisuus.....	747
8	ULKOMAANTYÖSKENTELY.....	748
8.1	Komennus ulkomaille.....	748
8.2	Suomalaisen henkilön verotus hänen työskennellessään ulkomailla.....	750
8.2.1	Verotatus Suomessa.....	750
8.2.1.1	Yleinen ja rajoitettu verovelvollisuus.....	750
8.2.1.2	Olenaiset siteet Suomeen.....	751
8.2.2	Kuuden kuukauden sääntö.....	755
8.2.2.1	Yleistä kuuden kuukauden säännöstä.....	755
8.2.2.2	Ulkomaantyötulon oltava palkkatuloa.....	757
8.2.2.3	Verotusoikeus ensisijaisesti työskentelyvaltiolla.....	758
8.2.2.4	Suomi-päivät.....	760
8.2.2.5	Poikkeuksellisista olosuhteista johtuva Suomessa oleskelu ja ulkomaantyöskentelyn päätyminen ennen kuuden kuukauden täyttymistä.....	761

8.2.3	Eräiden kustannusten korvausten verovapaus.....	762
8.2.4	Työsuhdeoptio ja kuuden kuukauden sääntö.....	763
8.2.4.1	Työsuhdeoption määritelmä	764
8.2.4.2	Kuuden kuukauden säännön erityisedellytykset työsuhdeoption osalta.....	764
8.2.4.3	Ulkomailla työskentelyn vaikutus optioedun verotukseen.....	765
8.2.4.4	Jos kuuden kuukauden sääntö ei sovellu optiotulon verotukseen.....	767
8.2.4.5	Työsuhdeoptioihin liittyvät ilmoitusvelvollisuudet ulkomaantyöskentelyn yhteydessä.....	768
8.2.4.6	Rajoitetusti verovelvollisen työsuhdeoptiot.....	768
8.2.5	Lyhyet ja pidempikestoiset työmatkat sekä useassa maassa työskentely	770
8.2.5.1	Pitkät työmatkat, joihin soveltuu kuuden kuukauden verovapaussääntö	770
8.2.5.2	Työmatkat ja useammassa maassa työskentely, johon kuuden kuukauden sääntö ei sovellu.....	772
8.2.6	Etätyö.....	776
8.3	Ulkomaantyöskentelyn sosiaaliturva	777
8.3.1	EU:n sosiaaliturva-asetus ja sosiaaliturvasopimukset	777
8.3.2	Sosiaaliturvasopimukset	779
8.3.3	Sosiaaliturva tilanteessa, jossa komennus suuntautuu muuhun kuin EU- tai sopimusmaahan.....	780
8.3.4	Sosiaaliturvamaksut Suomesta ulkomaille suuntautuvilla komennuksilla	781
8.4	Ulkomaisen henkilön verotus hänen työskennellessään Suomessa.....	782
8.4.1	Suomessa asuva henkilö ja verotatus	782
8.4.2	Rajoitetusti verovelvollisen Suomesta saatu tulo ja sen verottaminen	783
8.4.3	Nettopalkkasopimuksella Suomessa työskentelevät.....	786
8.4.4	Ulkomailta Suomeen tulevan matkakustannusten korvaukset..	787
8.4.5	Ulkomailta Suomeen tulevalle maksettavat eräät kustannusten korvaukset.....	788
8.4.6	Avainhenkilöitä koskeva verotus.....	789
8.5	Sosiaaliturva- ja eläkemaksuvelvoitteista ulkomaisten henkilöiden työskennellessä Suomessa	792

14 LUKU

YKSITYISLIIKKEEN JA HENKILÖYHTIÖN MYYNTI JA PURKAMINEN 795

1	YRITYSKAUPPA	795
1.1	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yrityksen myyminen.....	796
1.1.1	Tulontasaus.....	797
1.1.1.1	Tulontasauksen edellytykset.....	798
1.1.1.2	Tulontasauksen toimittaminen.....	801
1.1.1.3	Tulon kertymisvuodet.....	802

1.2	Henkilöyhtiön omaisuuden ja liiketoiminnan luovuttaminen.....	802
1.3	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön yhtiömiesosuuden luovutus...	803
1.3.1	Tappioiden menettäminen, kun yli puolet yhtiöosuuksista on vaihtanut omistajaa.....	808
2	LIIKETOIMINNAN LOPETTAMINEN.....	811
2.1	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yritystoiminnan lopettaminen.....	811
2.1.1	Elinkeinotoiminnan lopettaminen	811
2.2	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön toiminnan lopettaminen.....	814
2.2.1	Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön purkamisen verotuksesta.....	814
2.2.1.1	Yhtiön verotus	816
2.2.1.2	Yhtiömiesten verotus.....	817

15 LUKU

SUKUPOLVENVAIHDOS 823

1	JOHDANTO	823
2	KAUPPA.....	825
2.1	Luovuttajan tuloverotuksen pääsäännöt.....	825
2.2	Luovutuksen kohde ja omistusaika.....	827
2.3	Luovutuksensaajaa koskevat vaatimukset	829
3	LAHJOITUS JA PERINTÖ.....	830
3.1	Veronhuojennussäännösten tausta ja rakenne.....	830
3.2	Säännösten soveltamisen vaatiminen.....	832
3.3	Yritys tai sen osa – yritysvarallisuus.....	833
3.4	Huojennukseen oikeutetut ja toiminnan jatkaminen	837
3.5	Lahjanantajan pidättämät oikeudet	840
3.6	Huojennettava määrä	841
3.7	Lahjoitetun varallisuuden arvostaminen.....	842
3.8	Lahjasekainen kauppa.....	844
3.9	Maksuajan pidentäminen	845
3.10	Verosta vapauttaminen.....	846
4	HUOJENNUSEDUN MENETTÄMINEN	846
5	HUOJENNUSSÄÄNNÖSTEN YHDISTÄMISESTÄ	851
6	OSAKKEIDEN HANKKIMINEN TAI LUNASTAMINEN	852
7	YRITYSJÄRJESTELY OSANA SUKUPOLVENVAIHDOSTA	853
8	YRITYKSEN LUOVUTTAMISEN VAIKUTUKSISTA ELINKEINOVEROTUKSEEN	856
9	YRITTÄJÄN TOIMEENTULO VÄISTYMISEN JÄLKEEN	858

16 LUKU

OMISTAJAYRITTÄJÄ	861
1 YRITYKSEN JA OMISTAJAN VÄLISET VARAINSIIRROT	861
1.1 Sijoitukset ja yksityisöt yksityisliikkeissä ja yhtymissä	861
1.2 Oikeustoimet yhtiön ja osakkaan välillä	863
2 OSINKOTULON VEROTUS	863
2.1 Julkisesti noteeratun yhtiön jakaman osingon verotus.....	863
2.2 Noteeraamattoman yhtiön jakama osinko	864
2.2.1 Osinkotulon kohdistaminen	865
2.2.2 Osingon verovuosi.....	867
2.2.3 Osingonjako erilaisille osakkeille	868
2.2.4 Työperäiset osingot	868
2.2.5 Matemaattisen arvon laskenta.....	870
2.2.6 Matemaattinen arvo erityistilanteissa.....	874
2.2.6.1 Uusi yhtiö.....	874
2.2.6.2 Toimintamuodon muutokset.....	875
2.2.6.3 Osakeanti	875
2.2.6.4 Sulautuminen ja jakautuminen	876
2.2.6.5 Osinko kuluvalta tilikaudelta tai ennen tilinpäätöksen vahvistamista.....	877
3 OSAKASLAINAT	878
3.1 Pääomatulona verottaminen	878
3.1.1 Rahalainan saaminen	878
3.1.2 Osakas ja hänen perheenjäsenensä	879
3.1.3 Verovuoden päättyessä maksamatta	879
3.2 Lainojen takaisinmaksut	880
3.3 Koron maksaminen	881
3.4 Peitelty osinko	882
3.5 Lainapääoman vähentäminen osakkeiden matemaattisesta arvosta.....	882
4 NEGATIIVINEN OMA PÄÄOMA	883
4.1 Vähennyskeltottomien korkojen määrä	883
4.2 Lainan sivukulujen vähennyskelpoisuus.....	885
4.3 Läpilainaus.....	885
4.4 Yritysmuodon muutokset	886

17 LUKU

VEROTUSMENETTELY JA MUUTOKSENHAKU	889
1 YLEISTÄ	889
1.1 Verovelvollisen oikeusasema näkökulmana verotuksen prosessuaaliseen puoleen.....	889
1.2 Verotuksen prosessuaalista puolta koskevasta sääntelystä.....	889
1.3 Erityisesti vuoden 2016 lakiuudistuksen sisällöstä.....	891

1.4	Verovelvollisen ja Verohallinnon keskinäisestä suhteesta	892
1.5	Säännönmukainen verotus ja verotuksen muuttaminen	895
1.6	Verovelvollisten oikeuksista verotusmenettelyssä ja muutoksenhaussa	895
1.7	Verovelvollisten oikeusasemasta sääntelyn valossa.....	897
1.8	Säännönmukaisesta verotuksesta.....	899
2	VEROTUSMUODOISTA.....	901
2.1	Yleistä.....	901
2.2	VML 26–31 §:ssä säädettyistä verotusmuodoista.....	902
3	VIRANOMAISET	904
4	ILMOITUSVELVOLLISUUDESTA.....	905
5	SELVITYSVELVOLLISUUDEN JAKAUTUMISESTA VEROVIRAN- OMAISEN JA VEROVELVOLLISEN KESKEN.....	906
6	VEROVUOSI	909
7	VEROILMOITUKSEN ANTAMISAIKA	910
8	VEROILMOITUKSEN KÄSITTEESTÄ JA VEROILMOITUS- LOMAKKEISTA	910
9	OIKEUS TÄYDENTÄÄ TAI MUUTTAA ANNETTUA VEROILMOITUSTA	913
10	VEROTUKSEN TOIMITTAMISESTA	915
10.1	Yleistä.....	915
10.2	Verotuksen toimittamista ohjaavat yleiset periaatteet.....	916
10.3	Kuulemisesta	917
10.4	Veroviranomaisen selvityspyynnöistä	919
10.5	Erityisiä kysymyksiä.....	921
10.5.1	Veroviranomaisten ja verovelvollisten välisen kanssakäymisen muodoista.....	921
10.5.2	Ennakolliset keskustelut veroviranomaisten ja verovelvollisen välillä.....	922
10.5.3	Aiemman vuoden verotusratkaisuun mukautumisesta.....	922
10.5.4	Täydentävä verotuspäätös.....	923
11	LUOTTAMUKSENSUOJA	924
12	PÄÄTÖSTEN PERUSTELEMINEN	926
13	ENNAKKORATKAISUT.....	928
14	VERONKOROTUS	930
14.1	Yleistä.....	930
14.2	Tarkemmin VML 32 §:n tunnusmerkistöistä.....	931
14.3	Verotuskäytännöstä.....	932
14.4	Oikeuskäytännöstä.....	935
14.5	Ilmoitusvelvollisuuden laiminlyöntien seuraamukset verovuodesta 2018 alkaen	942
14.5.1	Yleistä.....	942

14.5.2	Laiminlyöntien seuraamusten sääntely verovuodesta 2018 alkaen	945
14.5.3	Huomautuksia veronkorotussäännöksistä	948
14.5.4	Myöhästymismaksu	951
15	VEROTUKSEN MUUTTAMINEN SÄÄNNÖNMUKAISEN VEROTUKSEN JÄLKEEN	952
15.1	Yleistä	952
15.2	Verotuksen muuttamista koskevat säännöt vuoden 2017 alusta lukien	953
15.3	Siirtymäsäännös	956
15.4	Uudelleen toimitettava verotus	956
15.5	Verotuksen oikaiseminen muutoksenhakuviranomaisen tekemän muutoksen johdosta	957
15.6	Seurannaismuutos	957
15.7	Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi	958
16	MUUTOKSENHAKU	958
16.1	Muutoksenhakujärjestelmän pääpiirteet.....	958
16.2	Täytäntöönpanon kieltö ja keskeytys.....	960
16.3	Eryteisesti oikaisuvaatimusten käsittelystä.....	961
16.4	Valitus korkeimmalle hallinto-oikeudelle: valitusluvan saamisen edellytykset	962
16.5	Ylimääräisestä muutoksenhausta.....	963
	OIKEUSTAPAUSHAKEMISTO.....	965
	ASIAHAKEMISTO.....	978