

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 Yleistä.....	16
3.7.2 Rahoitusomaisuus	16
3.7.3 Vaihto-omaisuus.....	17
3.7.4 Käyttöomaisuus	18
3.7.5 Sijoitusomaisuus.....	20
3.7.6 Muun omaisuuden omaisuuslaji.....	21
3.7.7 Omaisuuslajisiirrot	21
4 TULOLAJIT.....	22
5 TULON VERONALAISSUUS.....	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.....	40

8	TAPPIONTASAUKSEN PERUSTEET	40
8.1	Tappion vahvistaminen ja vähentäminen.....	40
8.2	Tappioiden vähennysoikeuteen vaikuttavat omistajanvaihdokset.....	43
8.3	Tappioiden vähennysoikeutta koskeva lupamenettely.....	46
8.4	Tappiontasaus ja sulautumiset.....	49
8.5	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa.....	49
8.6	Tappiontasaus eräissä rajat ylittävissä toimissa.....	50
9	ERI YRITYSMUODOT JA YRITYSMUODON VALINTA	51
9.1	Yleistä yritysmuodon valinnasta.....	51
9.2	Yksityisliike	52
9.3	Henkilöyhtiöt.....	53
9.4	Osakeyhtiö.....	54
9.5	Eri yritysmuotojen vertailua	55
9.6	Elinkeinonharjoittajan verotus.....	56
9.6.1	Pääoma- ja ansiotulojako.....	56
9.6.2	Osittaiskäyttöinen omaisuus.....	59
9.6.3	Vähennettävät velat.....	60
9.7	Yhtymäverotus.....	60
9.7.1	Yhtiösopimus tulo-osuuksien määräytymisen perustana.....	60
9.7.2	Elinkeinotoiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus	62
9.7.3	Muun toiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus	64
10	VEROTUKSEN SUUNNITTELEMINEN	64
10.1	Suunnittelumahdollisuuksista	64
10.1.1	Yleistä.....	64
10.1.2	Verosuunnittelu tilikauden aikana.....	64
10.1.3	Verosuunnittelu erityisjärjestelyissä.....	64
10.1.4	Verosuunnittelu tilinpäätöshetkellä.....	65
10.2	Suunnittelun rajat.....	66

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	81
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.....	87
1.3.3.7	Muut pitkävaikuttiset menot.....	88
1.3.3.8	Soran- ja hiekanottoaikat, kaivokset ja louhokset.....	90
1.3.3.9	Osakkeet ja maa-alueet	90
1.3.3.10	Muu käyttöomaisuus	92
1.3.3.11	Osuus toiselle kuuluvasta käyttöomaisuudesta	93
1.3.3.12	Lisäpoistot.....	94
1.3.3.13	Korotetut poistot	95
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.....	101
1.3.6	Kirjanpitoratkaisun vaikutus verotuksessa.....	102
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.....	108
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
2.7.5	Julkiset infrastruktuuriyhteisöt.....	119
3	MUITA EROJA VEROTUKSEN JA KIRJANPIDON VÄLILLÄ	121
3.1	Tulolähdejako.....	121
3.2	Väliyhteisötulo	122
3.3	Ulkomaisten yhteisön verovelvollisuus tosiasiallisen johtopaikan perusteella	123
4	ERITYISKYSYMYKSIÄ.....	124
4.1	Valmistumisasteen mukainen tuloutus	124
4.2	Väillisten menojen aktivointi hankintamenoon	125
4.3	Korkojen aktivointi.....	125
4.4	Sijoituskiinteistön merkitseminen käypään arvoon.....	130
4.5	Pääomallainan merkitseminen taseeseen.....	132
4.6	Eräitä aineettomia oikeuksia koskevia verotuksen kirjanpitosidonnaisuuskysymyksiä.....	133
5	IFRS:N MUKAINEN KIRJANPITO JA ELINKEINOVEROTUS.....	135

6	TILINPÄÄTÖKSEN VEROSUUNNITTELU	142
6.1	Yleistä	142
6.2	Tilinpäätöksessä tehtävät kirjanpitoratkaisut vaikuttavat tilinpäätöksen veroihin	142
6.2.1	Yleistä	142
6.2.2	Vaihto-omaisuuden hankintameno	143
6.2.3	Käyttöomaisuuden hankintameno	143
6.2.4	Rahoitusvälineiden arvostaminen ja merkitseminen tilinpäätökseen	144
6.2.5	Ulkomaanrahan määräiset saamiset, velat ja muut sitoumukset	144
6.2.6	Tulon kirjaaminen tuotoksi valmistusasteen perusteella	145
6.2.7	Pääoma-alennus ja lainan liikkeeseenlaskumenot	146
6.2.8	Kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaan laadittava tilinpäätös	147
6.3	Tilinpäätösvaiheessa tehtävät verosuunnittelutoimenpiteet vaikuttavat kirjanpidossa tehtäviin tilinpäätösratkaisuihin	147
6.3.1	Yleistä	147
6.3.2	Poistot	147
6.3.3	Verotusperusteiset ja pakolliset varaukset	149
6.3.4	Konserniavustus	150

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	Ketjuverotuksen estäminen	158
3.2.1.2	Emo-tytäryhtiödirektiivin 2 artiklassa tarkoitettu yhtiö	159
3.2.1.3	Muu EU- tai ETA-valtiosta saatu osinko	164
3.2.2	Ketjuverotussäännösten poikkeukset EU- ja ETA-valtioista saatujen osinkojen verovapauteen	165
3.2.2.1	Säännösten soveltamisala	165
3.2.2.2	Pankkien ja vakuutusyhtiöiden sijoituksistaan saamat osingot	166
3.2.2.3	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, keskinäisestä vakuutusyhtiöstä ja vakuutusyhdistyksestä 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 julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu osinko.....	173
3.3.2.1	Muun toiminnan tulolähteeseen kuuluvat osingot.....	173
3.3.2.2	Elinkeinotoiminnan 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 varojenjako	177
3.3.5	Työpanokseen perustuva osinko.....	177
3.3.5.1	Yleistä.....	177
3.3.5.2	Työpanososingosta verovelvollinen henkilö.....	178
3.3.5.3	Työpanosinkoa koskevan säännöksen soveltamisala ja soveltamistilanteet	179
3.3.5.4	Työpanosinkoa koskevan säännöksen soveltuminen osakkeiden luovutustilanteessa	182
3.3.5.5	Työpanososingon tulolähde, tulolaji ja tulon jaksottaminen	182
3.3.5.6	Ennakkoperintä työpanososingosta.....	183
3.3.5.7	Osinkoa jakavan yhtiön verotus.....	184
3.3.5.8	Holdinyhtiölle jaettu osinko	184
3.3.5.9	Tulorekisteri-ilmoitukset.....	185
3.4	Sijoitetun vapaan oman pääoman (SVOP) jakaminen	186
3.4.1	Osinkoverosääntelyn uudistus.....	186
3.4.2	SVOP-palautuksen verotus vuodesta 2014 alkaen	187
3.4.3	Luonnollisten henkilöiden saaman SVOP-palautuksen verotus...	188
3.4.3.1	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu SVOP-palautus	188
3.4.3.2	Julkisesti noteeraamattomasta yhtiöstä saatu SVOP-palautus.....	188
3.4.4	Yhtiön saaman SVOP-palautuksen verotus.....	190
3.5	Yhtymien saamat osingot.....	191
3.5.1	Yhtymäverotuksen lähtökohdat	191
3.5.2	Elinkeinotoimintaan ja maatalouteen kuuluvat osingot.....	191
3.5.2.1	Tulolähdejaon merkitys	191
3.5.2.2	Luonnollinen henkilö yhtiömiehenä.....	192
3.5.2.3	Yhteisö yhtiömiehenä	192
3.5.2.4	Yhtymä yhtiömiehenä.....	193
3.5.2.5	Yhtymän osakkaan käyttämätön osinkovähennys.....	193
3.5.3	Henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluvat osingot	194
3.5.4	Yhtymän saamat osuuspääoman korot.....	194
3.5.5	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	Yleistä.....	198
4.3.2	EU- tai ETA-valtioista saatu osinko	199
4.3.3	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko.....	200
4.4	Yhtiön saama osinko	201
4.4.1	Yleistä.....	201
4.4.2	EU- ja ETA-valtioista saatu osinko.....	202
4.4.3	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.....	211
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	216
5.1	Väliosion ja ennakko-osion käsitteistä	216
5.2	Väliosinko.....	217
5.2.1	Osionjaon perustuminen tilinpäätökseen.....	217
5.2.2	Väliosion verotusta koskevat säännöt	217
5.2.3	Välitilinpäätöstä koskevat kirjanpitosäännökset	219
5.3	Ennakko-osinko.....	219
5.3.1	Jaksottaminen.....	219
5.3.2	Soveltamisala.....	220
5.3.3	Soveltamisedellytykset	221
5.3.3.1	Muodollisuudet	221
5.3.3.2	Osionsaajan tekemä ennakko-osinkovaatimus.....	222
5.3.3.3	Ennakko-osinkopäätös.....	222
5.3.3.4	Varsinainen osionjakopäätös	223
5.3.3.5	Päätöksistä tiedottaminen	223
5.3.3.6	Johdonmukaisuus järjestelmän soveltamisessa	223
5.3.4	Ennakko-osion kirjaaminen.....	224
5.3.4.1	Jakajan kirjaukset.....	224
5.3.4.2	Saajan kirjaukset.....	224
5.3.5	Erytyskysymyksiä	224
5.3.5.1	Vähemmistöosakkaan asema.....	224

5.3.5.2	Vaikutus nettovarallisuuteen.....	225
5.3.5.3	Veroilmoitus ja vuosi-ilmoitus.....	226
5.3.5.4	Ennako-osingon maksaminen.....	226
5.3.5.5	Koron maksaminen velaksi kirjatusta ennako-osingosta.....	227
5.3.5.6	Ennako-osinkojärjestelmä vs. muut voitonsiirtokeinot.....	227
6	ERITYISKYSYMYKSIÄ.....	228
6.1	Laiton varojenjakko.....	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 pääoman- sijoituksena.....	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	Peitely 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 osake- yhtiölaissa.....	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	Peitelty osinko.....	247
2.5.3.3	Osakkeiden edelleen luovuttaminen.....	248
2.5.3.4	Vaikutukset tappioihin (ja käyttämättömiin hyvityksiin).....	248
2.5.3.5	Varainsiirtoverotus.....	248
3	PÄÄOMALAINA.....	249
3.1	Osakeyhtiölain edellytykset pääomalinalle.....	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	Erityiskysymyksiä.....	251
3.3.3.1	Vaikutukset nettovarallisuuteen.....	251
3.3.3.2	Pääomalinan luovutustappio.....	252
3.3.3.3	Pääomalaina osakkeiden hankintamenona.....	252
3.3.3.4	Peitelty 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 menetys.....	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.....	300
5	TOIMITILAN JÄLLEENHANKINTAVARAUS.....	301
6	SUORA KIINTEISTÖNOMISTUS VAI YHTIÖITETTY OMISTUS.....	303
7	KIINTEISTÖYHTIÖT JA TAPPIONTASAUS	306
8	KIINTEISTÖLEASING.....	307
9	PERUSTAJAURAKOINTI.....	309
10	KIINTEISTÖVEROTUS	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 bonustalletustileistä	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	360
6.1 Yleistä	360
6.2 Tavanomaiset luontoisedut	361

6.3	Verovapaat henkilökuntaedut.....	362
6.3.1	Yleistä.....	362
6.3.2	Tuloverolain 69 §:ssä säädetty edellytykset.....	363
6.3.2.1	Yleistä.....	363
6.3.2.2	Terveydenhuolto.....	364
6.3.2.3	Sairaanhoitovakuutus.....	366
6.3.2.4	Merkipäivälahja.....	368
6.3.2.5	Virkistys- tai harrastustoiminta.....	369
6.4	Luontois- ja henkilökuntaetujen järjestämistavoista.....	371
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.....	382
2.3.4	Passiivisessa roolissa olevat yhtiöt.....	385
2.3.5	Konsernisuhteen kesto.....	387
2.3.5.1	Yleistä.....	387
2.3.5.2	Osakepääoman korotus.....	389
2.3.5.3	Tytäryhtiön osakkeiden ostaminen.....	389
2.3.5.4	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 vastaoikaisu.....	404
5	KORKOVÄHENNYSRAJOITUKSET	404
5.1	Yleistä.....	404
5.2	Säännösten soveltamisala.....	407
5.2.1	Koron käsite.....	407
5.2.1.1	Koron käsite verotus- ja oikeuskäytännössä	407
5.2.1.2	Rahoituksen hankinnan yhteydessä kertyvät suoritukset.....	409
5.2.2	Yhteisöt ja yhtiöt.....	410
5.2.3	Soveltamisalan ulkopuolelle jäävät yhtiöt.....	410
5.2.3.1	Itsenäiset yritykset.....	410
5.2.3.2	Rahoitusalan yritykset.....	411
5.2.3.3	Infrastruktuurihankkeet	413
5.2.4	Tulolähde.....	416
5.2.5	Konserniyhteysvelat	417
5.2.6	Muita kuin konserniyhteyskorkoja koskeva siirtymäsäännös.....	420
5.3	Säännösten sisältö	421
5.3.1	500 000 euron raja.....	421
5.3.2	25 prosentin rajoitus	423
5.3.2.1	Elinkeinotoiminnan tulos	423
5.3.2.2	Korkomenot	424
5.3.2.3	Verotuksessa vähennettävät poistot	425
5.3.2.4	Saatu ja annettu konserniavustus.....	425
5.3.2.5	Vähennyskelpoisten korkojen määrän laskeminen.....	425
5.3.3	Vähentämättä jääneiden korkomenojen seuranta	429
5.3.4	Tasetesti.....	432
5.4	Korkovähennysrajoituksen suhde muihin säännöksiin.....	440

8 LUKU

	YRITYSJÄRJESTELYT	443
1	YRITYSJÄRJESTELYSÄÄNNÖSTEN TAUSTASTA	443
2	SULAUTUMINEN	444
2.1	Sulautumista koskevien säännösten soveltamisala	444
2.2	Sulautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet.....	448
2.2.1	Verotusperiaatteet yhtiötasolla	448
2.2.2	Sulautumisvastike	451
2.2.3	Verotusperiaatteet osakastasolla.....	453
2.3	Varainsiirtovero	454
2.4	Sulautuminen ja konserniavustus.....	455
2.5	Sulautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun	456

2.6	Sulautumisen vaikutus nettovarallisuuteen.....	457
2.7	Erityiskysymyksiä.....	457
	2.7.1 Verollinen sulautuminen.....	457
	2.7.2 Vastavirtasulautuminen.....	458
2.8	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen sulautumisessa.....	460
	2.8.1 Vähennysoikeuden lähtökohdista.....	460
	2.8.2 Tytäryhtiösulautuminen.....	462
	2.8.3 Sekasulautuminen.....	463
	2.8.4 Tavallinen sulautuminen.....	463
	2.8.5 Kombinaatiosulautuminen.....	464
	2.8.6 Perättäiset sulautumiset.....	464
	2.8.7 Rajat ylittävä sulautuminen.....	466
3	JAKAUTUMINEN.....	470
3.1	Jakautumista koskevien säännösten soveltamisala.....	470
3.2	Jakautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet.....	472
	3.2.1 Jakautuva kokonaisuus ja sen jako vastaanottaville yhtiöille.....	472
	3.2.1.1 Kokonaisjakautuminen.....	472
	3.2.1.2 Osittaisjakautuminen.....	473
	3.2.2 Verotusperiaatteet yhtiötasolla.....	475
	3.2.3 Jakautumisvastike.....	476
	3.2.4 Verotusperiaatteet osakastasolla.....	479
3.3	Varainsiirtovero.....	481
3.4	Jakautuminen ja konserniavustus.....	481
3.5	Jakautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun.....	483
3.6	Erityiskysymyksiä.....	484
	3.6.1 Verollinen jakautuminen.....	484
	3.6.2 Jakautuminen kiinteistöosakeyhtiöksi.....	485
	3.6.3 Keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön jakautuminen.....	487
	3.6.4 Jakautumisessa syntyneiden yhtiöiden purkaminen tai niiden osakkeiden edelleen luovutus.....	487
3.7	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa.....	491
4	LIIKETOIMINTASIIRTO.....	494
4.1	Liiketoimintasiirtoa koskevien säännösten soveltamisala.....	494
4.2	Liiketoimintasiirtoon sovellettavat verotusperiaatteet.....	496
	4.2.1 Siirtävään yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet.....	496
	4.2.1.1 Liiketoimintakokonaisuuden käsite.....	496
	4.2.1.2 Liiketoimintakokonaisuuteen kuuluvat varat, velat ja varaukset.....	499
	4.2.1.3 Jatkuvuusperiaate.....	504
	4.2.2 Liiketoimintasiirtovastike.....	505
	4.2.3 Vastaanottavaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet.....	507
4.3	Varainsiirtovero.....	508
4.4	Liiketoimintasiirto ja konserniavustus.....	509
4.5	Liiketoimintasiirron vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun.....	509
4.6	Erityiskysymyksiä.....	510
	4.6.1 Verollinen liiketoimintasiirto.....	510

4.6.2	Kansainvälinen liiketoimintasiirto	510
4.6.2.1	Suomessa harjoitettu liiketoiminta	510
4.6.2.2	Ulkomailla harjoitettu liiketoiminta.....	513
4.7	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen liiketoimintasiirrossa..	514
5	OSAKEVAIHTO	514
5.1	Osakevaihtoa koskevien säännösten soveltamisala	514
5.2	Osakevaihtoon sovellettavat verotusperiaatteet.....	518
5.2.1	Kohdeyhtiön osakkeenomistajiin sovellettavat verotusperiaatteet	518
5.2.2	Osakevaihtovastike	520
5.2.3	Hankkivaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet.....	525
5.3	Varainsiirtovero	527
5.4	Osakevaihto ja konserniavustus.....	528
5.5	Osakevaihdon vaikutus nettovarallisuuteen	528
5.6	Erytiskysymyksiä: exit tax	529
5.7	Osakevaihto ja työsuhdeoptiot	529
5.8	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen osakevaihdossa ...	530
6	EUROOPPAYHTIÖN JA EUROOPPAOSUUSKUNNAN YRITYS- JÄRJESTELYT	530
6.1	Eurooppayhtiö ja eurooppaosuuskunta yhteisömuotoina	530
6.2	Suomalainen eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon	532
6.3	Toisesta jäsenvaltiosta oleva eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa Suomeen	534
7	YRITYSJÄRJESTELYT JA VERONKIERTO.....	534
8	YRITYSMUODON MUUTTAMINEN	537
8.1	Suunnittelun lähtökohdat.....	537
8.2	Osakeyhtiön muodonmuutosta koskevat säännökset	538
8.3	Muun yhtiön ja yksityisliikkeen muodonmuutosta koskevat säännökset.	539
8.3.1	Lähtökohtana veroneutraalisuus.....	539
8.3.2	Jatkuvuusperiaate.....	539
8.3.3	Identtisyys.....	540
8.3.4	Säännöksessä säädellyt muutostilanteet	540
8.3.4.1	TVL 24 §:n perussäännös	540
8.3.4.2	Yksityisliikkeen muuttaminen henkilöyhtiöksi.....	541
8.3.4.3	Yksityisliikkeen tai ammatin muuttaminen osakeyhtiöksi.....	542
8.3.4.4	Henkilöyhtiön muuttaminen yksityisliikkeeksi.....	543
8.3.4.5	Henkilöyhtiömuodon muuttaminen toiseksi henkilöyhtiöksi.	543
8.3.4.6	Henkilöyhtiön muuttaminen osakeyhtiöksi	544
8.3.4.7	Muut muutokset.....	548
8.3.5	Muodonmuutoksen veroseuraamukset	550
8.3.5.1	Menojen vähennysoikeus.....	550
8.3.5.2	Varaukset.....	551
8.3.5.3	Siirtyvän varallisuuden omistusajat.....	552
8.3.5.4	Osuuksien ja osakkeiden omistusajat	552
8.3.5.5	Verotus muutosverovuodelta.....	552

8.3.6	Muut veroseuraamukset.....	554
8.3.6.1	Tappioiden siirtyminen.....	554
8.3.6.2	Oma pääoma ja yksityisöt.....	556
8.3.6.3	Yhtiöosuuden tai osakkeiden hankintameno.....	559

9 LUKU

YRITYSKAUPPA	561
1 YLEISTÄ.....	561
2 LIIKETOIMINTAKAUPPA.....	562
3 OSAKEKAUPPA	563
3.1 Elinkeinoverolain mukaisesti verotettava osakeluovutus.....	563
3.1.1 Veronalaiset osakeluovutukset.....	563
3.1.1.1 Yleistä.....	563
3.1.1.2 Pääomasijoitustoiminta	563
3.1.1.3 Muu kuin käyttöomaisuus.....	566
3.1.2 Verovapaat osakeluovutukset.....	568
3.1.2.1 Yleistä.....	568
3.1.2.2 Vähimmäisomistusosuus ja -aika.....	569
3.1.2.3 Kiinteistö- ja asunto-osakeyhtiöt.....	570
3.1.2.4 EU-jäsenvaltioissa tai verosopimusvaltioissa sijaitsevat yhtiöt	570
3.1.2.5 Palautuvat erät	570
3.1.3 Luovutustappiot ja niihin rinnastettavat erät.....	571
3.2 Tuloverolain mukaisesti verotettava osakekauppa.....	572
3.2.1 Verotettavan luovutusvoiton tai -tappion laskeminen.....	572
3.2.2 Hankintameno määrittäminen erityistilanteissa.....	574
3.2.2.1 Lahjaksi, perintönä tai osituksessa saadut osakkeet	574
3.2.2.2 Uusmerkintä ja rahastoanti	574
3.2.2.3 Bonusosake, osakkeiden jakaminen (split) ja osinkona saatu osake	574
3.2.2.4 Optio-oikeus, vaihtovelkakirja ja pääomalaina	575
3.2.2.5 Lainasaamiset tappiollisissa osakekaupoissa	575
3.2.2.6 Toimintamuodon muutokset	575
3.2.3 Hankinta-ajankohdan määrittäminen erityistilanteissa.....	576
3.2.3.1 Vastikkeettomat saannot.....	576
3.2.3.2 Osakepääoman korotus	576
3.2.3.3 Bonusosake, split ja osinkona saatu osake	576
3.2.3.4 Optio-oikeus ja vaihtovelkakirja.....	576
3.2.3.5 Toimintamuodon muutokset	577
3.3 Tappiot osakekannan kaupassa.....	577
3.3.1 Yleistä.....	577
3.3.2 Välilliset omistajanvaihdokset.....	578
3.3.3 Poikkeuslupa tappioiden vähentämiseen.....	578
3.3.4 Yritysjärjestelyt.....	579

4	KAUPPAHINNAN JAKSOTTAMINEN	580
4.1	Elinkeinoverolain mukainen jaksotus	580
4.2	Tuloverolain mukainen jaksotus.....	580
4.3	Kauppahintaan sisältyvät erät ja korko	581
4.4	Lisäkauppahinnan maksaminen ja verotus.....	581
5	LIIKETOIMINTAKAUPAN JA OSAKEKAUPAN VERTAILUA	582
6	VARAINSIIRTOVEROVELVOLLISUUS	583
7	YRITYSKAUPPAAN VALMISTAUTUMINEN.....	584
7.1	Kiinteistöt.....	584
7.2	Yksityisluonteinen varallisuus	584
7.3	Eri osakesarjojen luominen	585
7.4	Liiketoimintojen yhtiöittäminen konsernissa.....	585
7.5	Omistuksen muuttaminen välilliseksi ennen yrityskauppaa.....	586
8	YRITYSKAUPAN JÄLKEEN	586
8.1	Myyjän työsuhde ja konsultointi myytyyn yhtiöön.....	587
8.2	Substanssikaupan jälkeen myyjälle jääneen yhtiön verotus	587

10 LUKU

	YRITYSTOIMINNAN LOPETTAMINEN	589
1	YLEISTÄ	589
2	OSAKEYHTIÖN TOIMINNAN LOPETTAMINEN.....	591
2.1	Toiminnan lopettamisen muodot.....	591
2.2	Peitellyn osingon verottamisesta	591
3	OSAKEYHTIÖN PURKAUTUMISEN VEROSEURAAMUKSET	592
3.1	Yleistä purkautumisen verokohtelusta.....	592
3.2	Purkautuvaa yhtiötä koskevat säännökset.....	593
3.3	Purkautuvan yhtiön osakkaita koskevat säännökset	593
3.4	Purkautuvan yhtiön verotus	594
3.5	Purkautuvan yhtiön osakkaiden verotus	596
3.5.1	Yleistä.....	596
3.5.2	Elinkeinoverolain mukainen verotus.....	596
3.5.3	Tuloverolain mukainen verotus.....	598
3.6	Erityisiä kysymyksiä.....	599
3.6.1	Jako-osan ennakkoluovutus	599
3.6.2	Varainsiirtovero.....	601
3.6.3	Purku ja konserniavustus.....	601
3.6.4	Tappioiden siirtyminen purussa	602
3.6.5	EVL 6 b.3 §:n soveltuvuus purkautumiseen.....	602

11 LUKU

VERONKIERTO.....	603
1 VERONKIERRON TORJUNTAA KOSKEVISTA SÄÄNNÖKSISTÄ.....	603
1.1 Yleistä.....	603
1.2 Millaisiin veronkierron ilmenemistapoihin VML 28 § viittaa?	604
1.3 Euroopan unionin veronkiertodirektiivistä	606
2 RAJANVEDOISTA OIKEUSKÄYTÄNNÖN PERUSTEELLA.....	607
2.1 Veronkiertotapausten luokittelu oikeuskäytännön pohjalta.....	607
2.1.1 Perusteeton eriarvoisuus verovelvollisten välillä taloudellisia etuja jaettaessa.....	607
2.1.2 Kauppahinnan jakaminen väärin kaupan kohteen eri osille.....	608
2.1.3 Vaiheittaiset oikeustoimet, joiden kaikkia vaiheita ei voida perustella verotuksesta riippumattomilla syillä.....	608
2.1.4 Varallisuudensiirrot ilman tarkoitusta siirtää varallisuutta.....	610
2.1.4.1 Yksittäiset luovutukset.....	610
2.1.4.2 Edestakaiset luovutukset	610
2.1.4.3 Useat peräkkäiset luovutukset, joissa omaisuus palaa alkuperäiselle luovuttajalle.....	610
2.1.5 Omistusoikeuden luovutus ja vuokraus takaisin luovuttajalle	611
2.1.6 Peitellyt osamaksukaupat	611
2.1.7 Määrävä asema ilman oikeudellista perustetta	611
2.1.8 Osakeyhtiön tulojen kohdistaminen osakkaalle.....	611
2.1.9 Toimintamuodon muutos, joka on tehty vain verosta vapautumisen tarkoituksessa.....	612
2.1.10 Tapaukset, joissa pääomansijoitus esiintyy vähennyskelpoisena menona.....	612
2.2 Oikeuskäytäntö.....	612
2.3 Erityisiä kysymyksiä.....	613
2.3.1 Veronkierron ja peitellyn osingonjaon keskinäinen suhde.....	613
2.3.2 Valeoikeustoimet.....	614
2.3.3 Voiko verovelvollinen vedota veronkiertoajatukseen omaksi edukseen?.....	615
2.3.4 Veronkierron ja lainsäädännössä olevan aukon välisestä suhteesta ..	615
2.3.5 Millaisiin motiiveihin vedoten voidaan torjua käsitys verojen välttämistarkoituksesta?.....	616
2.3.6 VML 28 §:n ja EVL 52 h §:n keskinäisestä suhteesta yritysjärjestelytapauksissa	616
2.3.7 VML 28 §:n ja EVL 52 h §:n soveltamisesta päätöksen KHO 2022:79 valossa.....	619
3 VERONKIERRON SEURAAMUKSISTA	620
4 VEROTUSMENETTELYSTÄ VERONKIERTOTILANTEISSA	621

12 LUKU

PEITELTY OSINKO.....	623
1 YLEISTÄ.....	623
2 PEITELLYN OSINGON MUODOISTA.....	626
2.1 VML 29.1 §:ssä tarkoitetut tilanteet.....	626
2.2 VML 29.2 §:ssä tarkoitetut tilanteet.....	631
3 PEITELLYN OSINGON SAAJAT.....	637
4 PEITELLYN OSINGON VEROSEURAAMUKSISTA.....	638
4.1 Edun antaneen yhteisön verotus.....	638
4.2 Edunsaajan verotus.....	640
4.3 Peitelty osinko suhteessa ennakoperintään ja lähdeverotukseen.....	643
4.4 Lopuksi.....	644
5 VEROTUSMENETTELYSTÄ PEITELLYN OSINGON TILANTEISSA.....	644

13 LUKU

KANSAINVÄLINEN VEROTUS.....	647
1 YLEISTÄ.....	647
2 YLEINEN JA RAJOITETTU VEROVELVOLLISUUS.....	648
2.1 Verovelvollisuuden määräytymisen lähtökohdat.....	648
2.2 Yli kuuden kuukauden oleskelu Suomessa.....	650
2.3 Kolmen vuoden sääntö.....	651
2.3.1 Yleistä.....	651
2.3.2 Olennaisten seikkojen kokonaisarviointi.....	651
3 SUOMESTA SAATU TULO.....	653
4 VEROSOPIMUKSET.....	653
5 ELINKEINOTULON VEROTUS KANSAINVÄLISISSÄ YHTEYKSISSÄ.....	660
5.1 Yleistä.....	660
5.2 Asuin- ja lähdevaltion verotusoikeudesta.....	660
5.3 Lähdeverotus.....	662
5.3.1 Lähdeverotusmenettelystä.....	662
5.3.2 Tulotyyppikohtainen lähdeverotus.....	662
5.3.2.1 Osinko.....	662
5.3.2.2 Korko.....	663
5.3.2.3 Rojalti.....	663
5.3.2.4 Luovutusvoitto.....	665
5.4 Tytäryhtiö vai sivuliike.....	666
5.4.1 Yleistä.....	666
5.4.2 Tytäryhtiö.....	666
5.4.3 Sivuliike.....	667
5.4.4 Kiinteä toimipaikka.....	668
5.4.4.1 Kiinteän toimipaikan käsite ja verotuksellinen merkitys.....	668
5.4.4.2 Kiinteä toimipaikka OECD:n malliverosopimuksen mukaan.....	669

5.4.4.3	Kiinteän toimipaikan tulon määrittäminen.....	674
5.4.4.4	Kiinteään toimipaikkaan liittyviä velvollisuuksia	676
5.5	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen.....	676
5.5.1	Kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen käsite.....	676
5.5.2	Kaksinkertaisen verotuksen poistamisen perusteista.....	677
5.5.3	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen Suomessa.....	678
5.5.3.1	Kansallisen sääntelyn lähtökohdat.....	678
5.5.3.2	Hyvitysmenetelmä.....	678
5.5.3.3	Vapautusmenetelmä.....	680
6	SIIRTOHINNOITTELU	681
6.1	Siirtohinnoittelu kansainvälisessä liiketoiminnassa.....	681
6.2	Siirtohinnoittelusäännökset ja -käytäntö Suomessa.....	682
6.2.1	Siirtohinnoittelu Suomen lainsäädännössä ja oikeuskäytännössä..	682
6.2.1.1	Sääntelyn kehityslinjoja.....	682
6.2.1.2	Markkinaehtoperiaate	683
6.2.1.3	Dokumentointivelvollisuus.....	685
6.2.1.4	Dokumentoinnin sisältö.....	686
6.2.1.5	Dokumentoinnin esittäminen.....	687
6.2.1.6	Sanktiot.....	688
6.2.1.7	Dokumentointi käytännössä.....	688
6.2.1.8	Muut Suomessa veroviranomaisille esitettävät tiedot.....	689
6.3	Kansainvälinen säädöskenttä.....	689
6.3.1	Verosopimukset ja EU:n säädökset.....	689
6.3.1.1	Verosopimusten funktiot.....	689
6.3.1.2	Keskinäinen sopimusmenettely.....	690
6.3.1.3	EU:n säädökset kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi....	690
6.3.2	EU Joint Transfer Pricing Forum	691
6.3.3	OECD:n siirtohinnoitteluohjeet	692
6.3.3.1	Siirtohinnoitteluohjeet harmonisoivana instrumenttina	692
6.3.3.2	Markkinaehtoperiaate (arm's length principle).....	693
6.3.3.3	OECD:n siirtohintamenetelmät	693
6.3.4	Ennakkohinnoittelusopimus (advance pricing agreement – APA)	695
6.4	Oikeus- ja verotuskäytäntö Suomessa.....	696
6.5	Siirtohinnoittelusääntelystä muissa maissa.....	697
6.6	Konsernin siirtohinnoittelupolitiikka	698
6.6.1	Konsernitason yhteiset periaatteet.....	698
6.6.2	Siirtohinnoittelun merkitys liiketoiminnassa.....	698
6.6.3	Siirtohinnoittelun vaikutus palkitsemisjärjestelmiin	699
6.7	Siirtohintojen asettaminen.....	700
6.7.1	Yleistä.....	700
6.7.2	Siirtohinnoittelu erilaisissa liiketapahtumissa.....	701
6.7.2.1	Valmistus.....	701
6.7.2.2	Palvelut	705
6.7.2.3	Aineettomien oikeuksien siirtohinnoittelu.....	713
6.7.2.4	Myynti ja markkinointi.....	721

7	VÄLIYHTEISÖT	725
7.1	Tausta	725
7.2	Väliyhteisölain soveltamisala	727
7.2.1	Väliyhteisön määritelmä.....	727
7.2.2	Ulkomainen yksikkö.....	728
7.2.3	Määäämisvalta.....	729
7.2.4	Tuloverotuksen tosiasiallinen taso yhteisön asuinvaltiossa	733
7.3	Väliyhteisölain soveltamisalaa rajaavat poikkeussäännökset	735
7.3.1	Taloudelliseen toimintaan perustuva poikkeus	735
7.3.2	Euroopan talousalueella sijaitsevat yksiköt.....	737
7.3.3	Euroopan talousalueen ulkopuolella sijaitsevat yksiköt	738
7.4	Soveltamiskaavio	745
7.5	Väliyhteisölain soveltaminen verotusmenettelyssä ja muutoksenhaussa.	746
7.6	Veronalainen väliyhteisötulo-osuus.....	746
7.6.1	Veronalaisuuden lähtökohdat.....	746
7.6.2	Väliyhteisötulo-osuuden määrä.....	747
7.6.3	Väliyhteisötappio-osuus	748
7.6.4	Väliyhteisöosuuden luovutus	749
7.6.5	Ulkomaisen veron hyvitys.....	749
7.6.6	Ulkomaiselta väliyhteisöltä saatu osinko.....	750
7.6.7	Ilmoittamisvelvollisuus	751
8	ULKOMAANTYÖSKENTELY.....	752
8.1	Komennus ulkomaille.....	752
8.2	Suomalaisen henkilön verotus hänen työskennellessään ulkomailla.....	754
8.2.1	Verostatus Suomessa.....	754
8.2.1.1	Yleinen ja rajoitettu verovelvollisuus.....	754
8.2.1.2	Olenaiset siteet Suomeen.....	755
8.2.2	Kuuden kuukauden sääntö.....	759
8.2.2.1	Yleistä kuuden kuukauden säännöstä	759
8.2.2.2	Ulkomaantyötulon oltava palkkatuloa.....	761
8.2.2.3	Verotusoikeus ensisijaisesti työskentelyvaltiolla	762
8.2.2.4	Suomi-päivät	764
8.2.2.5	Poikkeuksellisista olosuhteista johtuva Suomessa oleskelu ja ulkomaantyöskentelyn päättyminen ennen kuuden kuukauden täyttymistä	765
8.2.3	Eräiden kustannusten korvausten verovapaus.....	766
8.2.4	Työsuhdeoptio ja kuuden kuukauden sääntö	768
8.2.4.1	Työsuhdeoption määritelmä	768
8.2.4.2	Kuuden kuukauden säännön erityisedellytykset työsuhdeoption osalta	768
8.2.4.3	Ulkomailla työskentelyn vaikutus optioedun verotukseen....	769
8.2.4.4	Jos kuuden kuukauden sääntö ei sovellu optiotulon verotukseen	771
8.2.4.5	Työsuhdeoptioihin liittyvät ilmoitusvelvollisuudet ulkomaantyöskentelyn yhteydessä.....	772
8.2.4.6	Rajoitetusti verovelvollisen työsuhdeoptiot.....	772

8.2.5	Lyhyet ja pidempikestoiset työmatkat sekä useassa maassa työskentely	774
8.2.5.1	Yleistä.....	774
8.2.5.2	Pitkät työmatkat, joihin soveltuu kuuden kuukauden verovapaussääntö.....	774
8.2.5.3	Työmatkat ja useammassa maassa työskentely, johon kuuden kuukauden sääntö ei sovellu.....	776
8.2.6	Etätö.....	780
8.3	Ulkomaantyöskentelyn sosiaaliturva	781
8.3.1	EU:n sosiaaliturva-asetus ja sosiaaliturvasopimukset	781
8.3.2	Sosiaaliturvasopimukset.....	783
8.3.3	Sosiaaliturva tilanteessa, jossa komennus suuntautuu muuhun kuin EU- tai sopimusmaahan.....	784
8.3.4	Sosiaaliturvamaksut Suomesta ulkomaille suuntautuvilla komennuksilla.....	785
8.4	Ulkomaisten henkilön verotus hänen työskennellessään Suomessa.....	786
8.4.1	Suomessa asuva henkilö ja verotus.....	786
8.4.2	Rajoitetusti verovelvollisen Suomesta saatu tulo ja sen verottaminen	787
8.4.3	Nettopalkkasopimuksella Suomessa työskentelevät	790
8.4.4	Ulkomailta Suomeen tulevan matkakustannusten korvaukset....	791
8.4.5	Ulkomailta Suomeen tulevalle maksettavat erät kustannusten korvaukset.....	792
8.4.6	Avainhenkilöitä koskeva verotus.....	793
8.5	Sosiaaliturva- ja eläkemaksuvelvoitteista ulkomaisten henkilöiden työskennellessä Suomessa	796

14 LUKU

YKSITYISLIIKKEEN JA HENKILÖYHTIÖN MYYNTI JA PURKAMINEN 799

1	YRITYSKAUPPA	799
1.1	Yleistä.....	799
1.2	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yrityksen myyminen.....	800
1.2.1	Verotuksen lähtökohdat	800
1.2.2	Tulontasaus.....	802
1.2.2.1	Lähtökohdat	802
1.2.2.2	Tulontasauksen edellytykset	802
1.2.2.3	Tulontasauksen toimittaminen.....	805
1.2.2.4	Tulon kertymisvuodet	806
1.3	Henkilöyhtiön omaisuuden ja liiketoiminnan luovuttaminen.....	806
1.4	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön yhtiömiesosuuden luovutus...	808
1.4.1	Lähtökohdat.....	808
1.4.2	Tappioiden menettäminen, kun yli puolet yhtiöosuuksista on vaihtanut omistajaa	813
2	LIIKETOIMINNAN LOPETTAMINEN.....	815
2.1	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yritystoiminnan lopettaminen.....	815

2.2	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön toiminnan lopettaminen.....	819
2.2.1	Toiminnan lopettamisen muodot	819
2.2.2	Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön purkamisen verotuksesta	819
2.2.2.1	Purkumenettely ja purkautumisen ajankohta.....	819
2.2.2.2	Yhtiön verotus.....	820
2.2.2.3	Yhtiömiesten verotus.....	822

15 LUKU

SUKUPOLVENVAIHDOS	827
1 JOHDANTO	827
2 KAUPPA.....	830
2.1 Luovuttajan tuloverotuksen pääsäännöt.....	830
2.2 Luovutuksen kohde ja omistusaika.....	831
2.3 Luovutuksensaajaa koskevat vaatimukset.....	833
3 LAHJOITUS JA PERINTÖ.....	834
3.1 Veronhuojennussäännösten tausta ja rakenne.....	834
3.2 Säännösten soveltamisen vaatiminen.....	836
3.3 Yritys tai sen osa – yritysvarallisuus	837
3.4 Huojennukseen oikeutetut ja toiminnan jatkaminen	841
3.5 Lahjanantajan pidättämät oikeudet	844
3.6 Huojennettava määrä.....	845
3.7 Lahjoitetun varallisuuden arvostaminen.....	846
3.8 Lahjasekainen kauppa.....	848
3.9 Maksuajan pidentäminen	849
3.10 Verosta vapauttaminen.....	850
4 HUOJENNUSEDUN MENETTÄMINEN	850
5 HUOJENNUSSÄÄNNÖSTEN YHDISTÄMISESTÄ	855
6 OSAKKEIDEN HANKKIMINEN TAI LUNASTAMINEN	856
7 YRITYSJÄRJESTELY OSANA SUKUPOLVENVAIHDOSTA	857
8 YRITYKSEN LUOVUTTAMISEN VAIKUTUKSISTA ELINKEINOVEROTUKSEEN	860
9 YRITTÄJÄN TOIMEENTULO VÄISTYMISEN JÄLKEEN	862

16 LUKU

OMISTAJAYRITTÄJÄ	865
1 YRITYKSEN JA OMISTAJAN VÄLISET VARAINSIIRROT	865
1.1 Sijoitukset ja yksityisötot yksityisliikkeissä ja yhtymissä	865
1.2 Oikeustoimet yhtiön ja osakkaan välillä	867
2 OSINKOTULON VEROTUS	867
2.1 Julkisesti noteeratun yhtiön jakaman osingon verotus.....	867
2.2 Noteeraamattoman yhtiön jakama osinko	868

2.2.1	Yleistä.....	868
2.2.2	Osinkotulon kohdistaminen	869
2.2.3	Osingon verovuosi	871
2.2.4	Osingonjako erilaisille osakkeille.....	872
2.2.5	Työperäiset osingot	872
2.2.6	Matemaattisen arvon laskenta	874
2.2.7	Matemaattinen arvo erityistilanteissa	878
2.2.7.1	Uusi yhtiö.....	878
2.2.7.2	Toimintamuodon muutokset	879
2.2.7.3	Osakeanti	879
2.2.7.4	Sulautuminen ja jakautuminen.....	880
2.2.7.5	Osinko kuluvalta tilikaudelta tai ennen tilinpäätöksen vahvistamista	880
3	OSAKASLAINAT	881
3.1	Pääomatulona verottaminen	881
3.1.1	Rahalainan saaminen.....	881
3.1.2	Osakas ja hänen perheenjäsenensä	883
3.1.3	Verovuoden päättyessä maksamatta.....	883
3.2	Lainojen takaisinmaksut.....	884
3.3	Koron maksaminen	885
3.4	Peitelty osinko	885
3.5	Lainapääoman vähentäminen osakkeiden matemaattisesta arvosta.....	886
4	NEGATIIVINEN OMA PÄÄOMA	886
4.1	Vähennyskeltottomien korkojen määrä	886
4.2	Lainan sivukulujen vähennyskelpoisuus.....	889
4.3	Läpilainaus	889
4.4	Yritysmuodon muutokset.....	890
1	YLEISTÄ	893
1.1	Verovelvollisen oikeusasema näkökulmana verotuksen prosessuaaliseen puoleen.....	893
1.2	Verotuksen prosessuaalista puolta koskevasta sääntelystä.....	893

17 LUKU

	VEROTUSMENETTELY JA MUUTOKSENHAKU	893
1.3	Eryteisesti vuoden 2016 lakiuudistuksen sisällöstä.....	895
1.4	Verovelvollisen ja Verohallinnon keskinäisestä suhteesta	896
1.5	Säännönmukainen verotus ja verotuksen muuttaminen	899
1.6	Verovelvollisten oikeuksista verotusmenettelyssä ja muutoksenhaussa	899
1.7	Verovelvollisten oikeusasemasta sääntelyn valossa.....	901
1.8	Säännönmukaisesta verotuksesta.....	903
2	VEROTUSMUODOISTA.....	905
2.1	Yleistä.....	905
2.2	VML 26–31 §:ssä säädettyistä verotusmuodoista.....	906
3	VIRANOMAISET	908

4	ILMOITUSVELVOLLISUUDESTA	909
5	SELVITYSVELVOLLISUUDEN JAKAUTUMISESTA VEROVIRAN- OMAISEN JA VEROVELVOLLISEN KESKEN	910
6	VEROVUOSI	913
7	VEROILMOITUKSEN ANTAMISAIKA	913
8	VEROILMOITUKSEN KÄSITTEESTÄ JA VEROILMOITUSLOMAKKEISTA .	914
9	OIKEUS TÄYDENTÄÄ TAI MUUTTAA ANNETTUA VEROILMOITUSTA	917
10	VEROTUKSEN TOIMITTAMISESTA	919
	10.1 Yleistä.....	919
	10.2 Verotuksen toimittamista ohjaavat yleiset periaatteet.....	920
	10.3 Kuulemisesta	921
	10.4 Veroviranomaisen selvityspyynnöistä	922
	10.5 Erityisiä kysymyksiä.....	925
	10.5.1 Veroviranomaisten ja verovelvollisten välisen kanssakäymisen muodoista	925
	10.5.2 Ennakolliset keskustelut veroviranomaisten ja verovelvollisen välillä	925
	10.5.3 Aiemman vuoden verotusratkaisuun mukautumisesta	926
	10.5.4 Täydentävä verotuspäätös.....	926
11	LUOTTAMUKSENSUOJA	928
12	PÄÄTÖSTEN PERUSTELEMINEN	930
13	ENNAKKORATKAISUT.....	932
14	VERONKOROTUS	933
	14.1 Aluksi	933
	14.2 Veronkorotusten määrääminen verovuoteen 2017 asti.....	934
	14.2.1 Yleistä	934
	14.2.2 Tarkemmin VML 32 §:n tunnusmerkistöistä	935
	14.2.3 Verotuskäytännöstä	936
	14.2.4 Oikeuskäytännöstä.....	939
	14.3 Ilmoitusvelvollisuuden laiminlyöntien seuraamukset verovuodesta 2018 alkaen	946
	14.3.1 Yleistä.....	946
	14.3.2 Laiminlyöntien seuraamusten sääntely verovuodesta 2018 alkaen ..	949
	14.3.3 Huomautuksia veronkorotussäännöksistä	952
	14.3.4 Myöhästymismaksu.....	955
15	VEROTUKSEN MUUTTAMINEN SÄÄNNÖNMUKAISEN VEROTUKSEN JÄLKEEN	956
	15.1 Yleistä	956
	15.2 Verotuksen muuttamista koskevat säännöt vuoden 2017 alusta lukien	958
	15.3 Uudelleen toimitettava verotus	960
	15.4 Verotuksen oikaiseminen muutoksenhakuviranomaisen tekemän muutoksen johdosta	960

15.5	Seurannaismuutos	961
15.6	Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi	961
16	MUUTOKSENHAKU	962
16.1	Muutoksenhakujärjestelmän pääpiirteet.....	962
16.2	Täytäntöönpanon kieltö ja keskeytys.....	964
16.3	Erityisesti oikaisuvaatimusten käsittelystä.....	965
16.4	Valitus korkeimmalle hallinto-oikeudelle: valitusluvan saamisen edellytykset	966
16.5	Ylimääräisestä muutoksenhausta.....	966
	OIKEUSTAPAUSHAKEMISTO.....	969
	ASIAHAKEMISTO.....	983