

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 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.....	40

8	TAPPIONTASAUKSEN PERUSTEET	41
8.1	Tappion vahvistaminen ja vähentäminen.....	41
8.2	Tappioiden vähennysoikeuteen vaikuttavat omistajanvaihdot.....	43
8.3	Tappioiden vähennysoikeutta koskeva lupamenettely.....	47
8.4	Tappiontasaus ja sulautumiset.....	49
8.5	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa.....	50
8.6	Tappiontasaus erässä rajat ylittävissä toimissa.....	50
9	ERI YRITYSMUODOT JA YRITYSMUODON VALINTA	52
9.1	Yleistä yritysmuodon valinnasta.....	52
9.2	Yksityisliike	52
9.3	Henkilöyhtiöt.....	53
9.4	Osakeyhtiö.....	55
9.5	Eri yritysmuotojen vertailua.....	56
9.6	Elinkeinonharjoittajan verotus.....	56
9.6.1	Pääoma- ja ansiotulojako.....	56
9.6.2	Osittaiskäyttöinen omaisuus.....	59
9.6.3	Vähennettävät velat.....	61
9.7	Yhtymäverotus.....	61
9.7.1	Yhtiösopimus tulo-osuuksien määräytymisen perustana.....	61
9.7.2	Elinkeinotoiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus	63
9.7.3	Muun toiminnan tulolähteen tulo-osuuksien verotus	64
10	VEROTUKSEN SUUNNITTELEMINEN	65
10.1	Suunnittelumahdollisuuksista.....	65
10.1.1	Yleistä.....	65
10.1.2	Verosuunnittelu tilikauden aikana.....	65
10.1.3	Verosuunnittelu erityisjärjestelyissä.....	65
10.1.4	Verosuunnittelu tilinpäätöshetkellä.....	66
10.2	Suunnittelun rajat.....	66

2 LUKU

TILINPÄÄTÖS JA VEROTUS

1	KIRJANPIDON TULOKSESTA VEROTETTAVAAN TULOON.....	67
1.1	Verotuksen kirjanpitosidonnaisuus	67
1.2	Varausten kirjanpitosidonnaisuus	73
1.2.1	Luottotappiovaraus	74
1.2.2	Takuuvaraus.....	75
1.3	Verotuksen poistosäännökset.....	75
1.3.1	Irtain käyttöomaisuus.....	77
1.3.2	Rakennukseen kuuluvat koneet ja laitteet	78
1.3.3	Irtaimen käyttöomaisuuden lisäpoisto.....	79
1.3.4	Rakennukset.....	79
1.3.5	Suurehkot korjausmenot.....	80
1.3.6	Aineettomat oikeudet.....	81
1.3.7	Muut pitkävaikutteiset menot	82

1.3.8	Soran- ja hiekanottoaikat, kaivokset ja louhokset.....	83
1.3.9	Osakkeet ja maa-alueet.....	84
1.3.10	Muu käyttöomaisuus.....	84
1.3.11	Osuus toiselle kuuluvasta käyttöomaisuudesta.....	85
1.3.12	Lisäpoistot.....	86
1.3.13	Korotetut poistot.....	87
1.4	Poistojen kirjanpitosidonnaisuus.....	88
1.5	Tutkimus- ja kehitysmenot sekä kurssitappiot.....	91
1.5.1	Tutkimus- ja kehitysmenot.....	91
1.5.2	Kurssitappiot.....	91
1.6	Kirjanpitoratkaisun vaikutus verotuksessa.....	92
2	KIRJANPIDON TULOKSEN JA VEROTETTAVAN TULON EROT	93
2.1	Laajuusero.....	93
2.2	Kulut, joiden perusteella ei vahvisteta tappiota.....	95
2.3	Jaksotusero.....	96
3	MUITA EROJA VEROTUKSEN JA KIRJANPIDON VÄLILLÄ	97
3.1	Tulolähdejako.....	97
3.2	Väilyhteisötulo.....	98
3.3	Ulkomaisten yhteisön verovelvollisuus tosiasialisen johtopaikan perusteella.....	99
4	ERITYISKYSYMYKSIÄ.....	100
4.1	Valmistusasteen mukainen tuloutus.....	100
4.2	Välillisten menojen aktivointi hankintameno.....	101
4.3	Sijoituskiinteistön merkitseminen käypään arvoon.....	101
4.4	Pääomallainan merkitseminen taseeseen.....	102
4.5	Eräitä aineettomia oikeuksia koskevia verotuksen kirjanpitosidonnaisuuskysymyksiä.....	103
5	IFRS:N MUKAINEN KIRJANPITO JA ELINKEINOVEROTUS.....	105
6	TILINPÄÄTÖKSEN VEROSUUNNITTELU.....	108
6.1	Yleistä.....	108
6.2	Tilinpäätöksessä tehtävät kirjanpitoratkaisut vaikuttavat tilinpäätöksen veroihin.....	109
6.2.1	Yleistä.....	109
6.2.2	Vaihto-omaisuuden hankintameno.....	109
6.2.3	Käyttöomaisuuden hankintameno.....	110
6.2.4	Rahoitusvälineiden arvostaminen ja merkitseminen tilinpäätökseen.....	110
6.2.5	Ulkomaanrahan määräiset saamiset, velat ja muut sitoumukset..	111
6.2.6	Tulon kirjaaminen tuotoksi valmistusasteen perusteella.....	111
6.2.7	Pääoma-alennus ja lainan liikkeeseenlaskumenot.....	112
6.2.8	Kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaan laadittava tilinpäätös.....	113

6.3	Tilinpäätösvaiheessa tehtävät verosuunnittelutoimenpiteet vaikuttavat kirjanpidossa tehtäviin tilinpäätösratkaisuihin	113
6.3.1	Yleistä.....	113
6.3.2	Poistot	114
6.3.3	Verotusperusteiset ja pakolliset varaukset.....	115
6.3.4	Konserniavustus.....	116

3 LUKU

OSINGONJAKO 117

1	OSINKOVEROJÄRJESTELMÄ	117
1.1	Varojenjako koskevat säännökset osakeyhtiölaissa	117
1.2	Yhtiöveron hyvitysjärjestelmän kumoaminen ja klassinen osinkoverojärjestelmä.....	118
1.3	Vuosien 2014–2016 muutokset osinkoverotuksessa	118
1.4	Eräiden yhteisöjen tulolähdejaon poistaminen vuodesta 2020 alkaen ja osinkoverotus	121
2	OSINGONMAKSAJAN VEROTUS.....	121
2.1	Osingon kohdistaminen jakajan verotuksessa	121
2.2	Osingonmaksajan ennakonpidätysvelvollisuus	122
3	OSINGONSAAJAN VEROTUS.....	124
3.1	Osinkotulon jaksottaminen.....	124
3.2	Yhtiöiden saamat osingot.....	124
3.2.1	EU- ja ETA-valtioista saadun osingon verovapaus pääsääntönä...	124
3.2.1.1	Ketjuverotuksen estäminen.....	124
3.2.1.2	Emo-tytäryhtiödirektiivin 2 artiklassa tarkoitettu yhtiö	125
3.2.1.3	Muu EU- tai ETA-valtiosta saatu osinko.....	130
3.2.2	Ketjuverotussäännösten poikkeukset EU- ja ETA-valtioista saatujen osinkojen verovapauteen.....	131
3.2.2.1	Säännösten soveltamisala.....	131
3.2.2.2	Pankkien ja vakuutusyhtiöiden sijoituksistaan saamat osingot.....	132
3.2.2.3	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu tulo.....	133
3.2.3	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko.....	135
3.2.4	Muuhun kuin elinkeinotoimintaan kuuluvat osingot.....	135
3.2.5	Osuuskunnasta, säästöpankista, keskinäisestä vakuutusyhtiöstä ja vakuutusyhdistyksestä saatu voitto	136
3.2.6	Osinkotulon verovapautta rajoittavat EVL 6 a §:n säännökset.....	136
3.3	Luonnollisten henkilöiden saamat osingot.....	138
3.3.1	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu osinko.....	138
3.3.2	Muusta kuin julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu osinko.....	139
3.3.2.1	Muun toiminnan tulolähteeseen kuuluvat osingot.....	139
3.3.2.2	Elinkeinotoiminnan ja maatalouden tulolähteeseen kuuluvat osingot.....	140
3.3.2.3	REIT-yhtiön jakama osinko.....	141
3.3.3	Eri osakelajeihin perustuvan osingon verottaminen	141

3.3.4	Suosiva varojenjakoj.....	143
3.3.5	Työpanokseen perustuva osinko.....	143
3.3.5.1	Yleistä.....	143
3.3.5.2	Työpanososingosta verovelvollinen henkilö.....	144
3.3.5.3	Työpanosinkingoa koskevan säännöksen soveltamisala ja soveltamistilanteet	145
3.3.5.4	Työpanosinkingoa koskevan säännöksen soveltuminen osakkeiden luovutustilanteessa	148
3.3.5.5	Työpanosingingon tulolähde, tulolaji ja tulon jaksottaminen ..	148
3.3.5.6	Ennakkoperintä työpanososingosta.....	149
3.3.5.7	Osinkoa jakavan yhtiön verotus.....	150
3.3.5.8	Holdinyhtiölle jaettu osinko.....	150
3.3.5.9	Tulorekisteri-ilmoitukset.....	151
3.4	Sijoitetun vapaan oman pääoman (SVOP) jakaminen	152
3.4.1	Osinkoverosääntelyn uudistus.....	152
3.4.2	SVOP-palautuksen verotus vuodesta 2014 alkaen.....	153
3.4.3	Luonnollisten henkilöiden saaman SVOP-palautuksen verotus....	154
3.4.3.1	Julkisesti noteeratusta yhtiöstä saatu SVOP-palautus	154
3.4.3.2	Julkisesti noteeraamattomasta yhtiöstä saatu SVOP-palautus.....	154
3.4.4	Yhtiön saaman SVOP-palautuksen verotus.....	156
3.5	Yhtymien saamat osingot	157
3.5.1	Yhtymäverotuksen lähtökohdat	157
3.5.2	Elinkeinotoimintaan ja maatalouteen kuuluvat osingot	157
3.5.2.1	Tulolähdejaon merkitys.....	157
3.5.2.2	Luonnollinen henkilö yhtiömiehenä.....	158
3.5.2.3	Yhteisö yhtiömiehenä	158
3.5.2.4	Yhtymä yhtiömiehenä.....	159
3.5.2.5	Yhtymän osakkaan käyttämätön osinkovähennys.....	159
3.5.3	Henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluvat osingot	160
3.5.4	Yhtymän saamat osuuspääoman korot.....	160
3.5.5	Tulo-osuuden verovuosi.....	161
4	KANSAINVÄLISET OSINGOT	161
4.1	Ulkomailta saadut osingot.....	161
4.2	Verosopimuksen soveltuminen saatuaan osinkoon.....	162
4.3	Luonnollisen henkilön saama osinko.....	164
4.3.1	Yleistä.....	164
4.3.2	EU- tai ETA-valtioista saatu osinko	165
4.3.3	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko.....	166
4.4	Yhtiön saama osinko	167
4.4.1	Yleistä.....	167
4.4.2	EU- ja ETA-valtioista saatu osinko.....	168
4.4.3	Muista ulkomaisista yhtiöistä saatu osinko.....	169
4.5	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen	171
4.6	Osinkojen verovapautta rajoittavat EVL 6 a §:n säännökset	172

4.7	Ulkomaille jaettava osinko.....	173
4.7.1	Yleiset säännöt.....	173
4.7.2	EU- ja ETA-valtioihin maksettavat osingot.....	173
4.7.3	EU- ja ETA-valtioiden ulkopuolelle maksettavat osingot.....	176
4.7.4	Verovapaita yhteisöjä vastaaville rajoitetusti verovelvollisille yhteisöille maksetut osingot.....	176
4.7.5	EU-oikeuden väärinkäyttöä koskevat tilanteet.....	177
4.7.6	Rajoitetusti verovelvolliselle luonnolliselle henkilölle maksetut osingot.....	178
4.7.7	SVOP-palautus ulkomaiselle osakkeenomistajalle.....	179
4.7.8	Hallintarekisteröidyille osakkeenomistajalle jaettava osinko.....	180
4.7.8.1	Verotusperiaatteet ennen vuotta 2020.....	180
4.7.8.2	Verotusperiaatteet vuodesta 2020 alkaen.....	182
5	VÄLIOSINKO JA ENNAKKO-OSINKO.....	182
5.1	Väliosiongon ja ennakko-osiongon käsitteistä.....	182
5.2	Väliosinko.....	183
5.2.1	Osiongonjaon perustuminen tilinpäätökseen.....	183
5.2.2	Väliosiongon verotusta koskevat säännöt.....	183
5.2.3	Välitilinpäätöstä koskevat kirjanpitosäännökset.....	185
5.3	Ennakko-osinko.....	185
5.3.1	Jaksottaminen.....	185
5.3.2	Soveltamisala.....	186
5.3.3	Soveltamisedellytykset.....	187
5.3.3.1	Muodollisuudet.....	187
5.3.3.2	Osionsaajan tekemä ennakko-osinkovaatimus.....	188
5.3.3.3	Ennakko-osinkopäätös.....	188
5.3.3.4	Varsinainen osiongonjakopäätös.....	189
5.3.3.5	Päätöksistä tiedottaminen.....	189
5.3.3.6	Johdonmukaisuus järjestelmän soveltamisessa.....	189
5.3.4	Ennakko-osiongon kirjaaminen.....	190
5.3.4.1	Jakajan kirjaukset.....	190
5.3.4.2	Saajan kirjaukset.....	190
5.3.5	Eryityskysymyksiä.....	190
5.3.5.1	Vähemmistöosakkaan asema.....	190
5.3.5.2	Vaikutus nettovarallisuuteen.....	191
5.3.5.3	Veroilmoitus ja vuosi-ilmoitus.....	192
5.3.5.4	Ennakko-osiongon maksaminen.....	192
5.3.5.5	Koron maksaminen velaksi kirjatusta ennakko-osingosta.....	193
5.3.5.6	Ennakko-osinkojärjestelmä vs. muut voitonsiirtokeinot.....	193
6	ERITYISKYSYMYKSIÄ.....	194
6.1	Laiton varojenjakoon.....	194
6.2	Osiongonjaon peruuttaminen.....	195
6.3	Osinkosaamisen vanhentuminen.....	197

4 LUKU

YRITYKSEN RAHOITUS 199

1	YLEISTÄ.....	199
2	OMA PÄÄOMA	199
2.1	Osakepääoman korottaminen	199
2.1.1	Osakeyhtiölain edellytykset osakepääoman korottamiselle	199
2.1.2	Osakepääoman korottaminen kirjanpidossa.....	200
2.1.3	Osakkeiden merkitsijän verotus.....	201
2.1.3.1	Osakkeiden hankintameno.....	201
2.1.3.2	Osakkeiden hankinta-ajankohta	202
2.1.3.3	Korkohyvitys.....	203
2.1.4	Osakeannin järjestävän yhtiön verotus	204
2.1.4.1	Osakeanti ja omien osakkeiden luovutus pääoman- sijoituksena.....	204
2.1.4.2	Vaikutukset tappioihin (ja käyttämättömiin hyvityksiin).....	204
2.1.5	Varainsiirtoverotus.....	204
2.2	Muun oman pääoman korottaminen.....	205
2.2.1	Yleistä.....	205
2.2.2	Yhtiön verotus.....	205
2.2.3	Osakkaan verotus.....	206
2.3	Osakepääoman ja muun sidotun oman pääoman alentaminen.....	206
2.3.1	Osakeyhtiölain edellytykset osakepääoman alentamiselle	206
2.3.2	Osakepääoman alentaminen kirjanpidossa	207
2.3.3	Osakepääoman alentamisen verotus.....	207
2.3.3.1	Osakkaan verotus.....	207
2.3.3.2	Peitelty osinko	208
2.3.3.3	Mitätöitävään osakkeeseen liittyvän osinkosaatavan anteeksiantaminen.....	208
2.3.3.4	Varainsiirtoverotus ja vaikutukset yhtiön nettovarallisuuteen.	208
2.3.4	Muun sidotun oman pääoman alentaminen.....	208
2.4	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen	210
2.4.1	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen osakeyhtiölaissa	210
2.4.2	Sijoitetun vapaan oman pääoman palauttaminen verotuksessa.	210
2.5	Omat osakkeet	212
2.5.1	Osakeyhtiölaissa omien osakkeiden hankkimiselle asetetut edellytykset.....	212
2.5.2	Omat osakkeet kirjanpidossa.....	213
2.5.3	Omien osakkeiden hankkimisen verotus.....	213
2.5.3.1	Osakkaan verotus.....	213
2.5.3.2	Peitelty osinko	214
2.5.3.3	Osakkeiden edelleen luovuttaminen	214
2.5.3.4	Vaikutukset tappioihin (ja käyttämättömiin hyvityksiin)	214
2.5.3.5	Varainsiirtoverotus	214

3	PÄÄOMALAINA.....	215
3.1	Osakeyhtiölain edellytykset pääomalainalle.....	215
3.2	Pääomalaina kirjanpidossa	216
3.3	Pääomalaina verotuksessa	216
3.3.1	Koron vähentäminen ja tulouttaminen	216
3.3.2	Koron jaksottaminen.....	217
3.3.3	Eryityksymyksiä	218
3.3.3.1	Vaikutukset nettovarallisuuteen.....	218
3.3.3.2	Pääomalainan luovutustappio.....	218
3.3.3.3	Pääomalaina osakkeiden hankintamenona.....	218
3.3.3.4	Peitelty osinko	218
3.3.3.5	Varainsiirtoverotus	219
3.3.3.6	Lähdeverotus.....	219
4	VIERAS PÄÄOMA.....	219
4.1	Joukkovelkakirja- ja vaihtovelkakirjalainat	219
4.1.1	Velkakirjat yhtiöoikeudessa.....	219
4.1.2	Velkakirjat kirjanpidossa	220
4.1.3	Velkakirjojen verotus.....	220
4.1.3.1	Koron käsittely.....	220
4.1.3.2	Emissioprovisio	221
4.1.3.3	Jälkimarkkinahyvitys.....	221
4.1.3.4	Vaihtovelkakirjan konvertointi.....	221
4.1.3.5	Velkakirjan arvon aleneminen ja menetys.....	222
4.1.3.6	Varainsiirtoverotus	222
5	JOHDANNAISET	223
5.1	Johdannaisten käsite.....	223
5.2	Johdannaiset kirjanpidossa.....	223
5.3	Johdannaisten verotus.....	224
5.3.1	Optioiden elinkeinoverotus.....	224
5.3.1.1	Yleistä.....	224
5.3.1.2	Kaupankäyntitarkoituksessa pidettävät rahoitusjohdannaiset..	225
5.3.1.3	Muut kuin kaupankäyntitarkoituksessa pidetyt johdannaiset	226
5.3.2	Muuhun toimintaan lukeutuvien optioiden verotus.....	227
5.3.2.1	Asettaja.....	227
5.3.2.2	Haltija.....	227
5.3.3	Termiinit.....	228
5.3.4	Varainsiirtoverotus.....	228
6	OSAKELAINAUS JA REPO-KAUPAT	228
6.1	Yleistä.....	228
6.2	Kirjanpitokäsittely	229
6.3	Osakelainauksen verotus	229
6.3.1	Luovutusvoiton verotus	229
6.3.2	Sijaisosinko	230
6.3.3	Varainsiirtoverotus.....	230
6.3.4	Lähdeverotus.....	230
6.4	Repo-kauppojen verotus.....	230

7	VUOKRASOPIMUKSET (LEASING)	231
7.1	Yleistä.....	231
7.2	Vuokrasopimuksista siviilioikeudessa.....	231
7.3	Vuokrasopimukset kirjanpidossa.....	234
7.3.1	Kirjanpitokäsittely IFRS-standardien mukaan.....	234
7.3.1.1	Vuokrasopimusten luokittelu – aikaisempi IAS 17 -standardi..	234
7.3.1.2	Vuokrasopimusten luokittelu – nykyinen IFRS 16 -standardi...	235
7.3.2	Kirjanpitokäsittely Suomen kirjanpitolain mukaan.....	237
7.4	Vuokrasopimusten verokohtelu.....	239
7.4.1	Vuokrasopimusten luokittelu verotuksessa.....	239
7.4.2	Vuokrasopimusten luokittelun vaikutus verokohteluun.....	247
7.4.3	Sale and leaseback -järjestelyn verokohtelu.....	248
7.4.4	Lease and leaseback -järjestelyn verokohtelu.....	250

5 LUKU

KIINTEISTÖT ELINKEINOTOIMINNASSA..... 251

1	KIINTEISTÖNOMISTUKSEN TULOLÄHDE JA OMISTUSMUODOT.....	251
2	SUORA KIINTEISTÖN OMISTUS.....	254
3	TAVALLISET JA KESKINÄISET KIINTEISTÖSAKEYHTIÖT.....	258
3.1	Rakenne ja verotuksen perussäännöt.....	258
3.2	Poistot ja lainanlyhennykset.....	261
3.3	Lainanlyhennysrahasto ja rakennusrahasto.....	263
3.4	Vastikkeen vähennyskelpoisuus.....	264
4	LIITTYMISMAKSUT.....	266
5	TOIMITILAN JÄLLEENHANKINTAVARAUS.....	267
6	SUORA KIINTEISTÖNOMISTUS VAI YHTIÖITETTY OMISTUS.....	269
7	KIINTEISTÖYHTIÖT JA TAPPIONTASAU.....	272
8	KIINTEISTÖLEASING.....	273
9	PERUSTAJAURAKOINTI.....	275
10	KIINTEISTÖVEROTUS.....	278

6 LUKU

HENKILÖKUNNAN PALKITSEMINEN 283

1	YLEISTÄ	283
1.1	Ansiotulojen verotuksesta ja palkkakäsitteestä.....	283
1.2	Työnantajavelvollisuudet ja niiden laiminlyönnin seuraukset.....	284
1.2.1	Ennakkonpidätys ja muut työnantajavelvollisuudet.....	284
1.2.2	Ennakkonpidätyksen toimittamisajankohta.....	286
1.2.3	Ennakkonpidätysvelvollisuuden laiminlyönti ja laiminlyönnin seuraukset.....	286

1.3	Lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut.....	288
1.3.1	Työnantajan sairausvakuutusmaksu.....	288
1.3.2	Muut lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut.....	290
2	RAHANA MAKSETTAVA PALKKA JA TULOSPALKKIO.....	291
2.1	Yleistä.....	291
2.2	Osakkeen arvon kehitykseen sidotut rahana maksettavat tulospalkkiot	292
2.3	Verotusajankohdasta sekä erityisesti niin sanotuista bonustalletustilistä	294
3	OSAKKEINA MAKSETTAVA PALKKA	296
3.1	Työsuhdeoptiot.....	296
3.2	Osakepalkkiojärjestelmät.....	300
3.3	Työsuhdeanti ja osakesäästöohjelma	302
3.4	Ennakonpidätys ja työnantajavelvoitteet.....	308
3.4.1	Ennakonpidätyksen toimittaminen	308
3.4.2	Lakisääteiset eläke- ja sosiaalivakuutusmaksut	310
3.5	Työsuhdeoptio- ja osakepalkkiojärjestelmiin liittyvät varainsiirtoveroseuraamukset.....	313
3.6	Yrityksen oikeus vähentää osakepohjaisista järjestelmistä aiheutuneet kulut.....	314
4	TYÖSUHTEEN PÄÄTTYESSÄ MAKSETTAVAT KORVAUKSET JA MUUT ETUUDET	316
4.1	Yleistä.....	316
4.2	Rahana maksettavat korvaukset ja niihin liittyvät työnantajavelvoitteet	317
4.3	Työllistymiseen tähtäävät koulutukset.....	318
4.4	Työnantajan tuki yrittäjäksi ryhtyvälle työntekijälle	319
5	TYÖNANTAJAN JÄRJESTÄMÄT VAKUUTUKSET	320
5.1	Yleistä.....	320
5.2	Lisäeläketurva	321
5.3	Riskihenkilövakuutukset.....	323
5.4	Säästöhenkivakuutukset	324
5.5	Kapitalisaatiosopimukset.....	324
6	LUONTOIS- JA HENKILÖKUNTAEDUT.....	326
6.1	Yleistä.....	326
6.2	Tavanomaiset luontoisedut.....	327
6.3	Verovapaat henkilökuntaedut.....	329
6.3.1	Yleistä.....	329
6.3.2	Tuloverolain 69 §:ssä säädetty edellytykset	330
6.3.2.1	Yleistä	330
6.3.2.2	Terveydenhuolto	331
6.3.2.3	Sairaanhoitovakuutus.....	333
6.3.2.4	Merkkipäivälahja.....	335
6.3.2.5	Virkistys- tai harrastustoiminta.....	336
6.4	Luontois- ja henkilökuntaetujen järjestämistavoista.....	337

7	TYÖNANTAJAN JÄRJESTÄMÄ KOULUTUS	339
7.1	Koulutuksen verovapauden edellytykset	339
7.2	Työnantajan myöntämät veronalaiset stipendit – koulutuksen kustannusten korvaaminen	340

7 LUKU

KONSERNIVEROTUS..... 341

1	KONSERNIEN VEROTUKSESTA SUOMESSA.....	341
1.1	Yleistä.....	341
1.2	Konserniavustusjärjestelmän tulevaisuus	341
2	KONSERNIAVUSTUS.....	344
2.1	Yleistä.....	344
2.2	Konserniavustus ja tappiot.....	346
2.3	Konsernisuhteen edellytykset	347
2.3.1	Liiketoiminta	347
2.3.2	Omistusosuus	348
2.3.3	Kotimaisuusvaatimus	348
2.3.4	Passiivisessa roolissa olevat yhtiöt	351
2.3.5	Konsernisuhteen kesto	353
2.3.5.1	Yleistä.....	353
2.3.5.2	Osakepääoman korotus.....	355
2.3.5.3	Tytäryhtiön osakkeiden ostaminen.....	355
2.3.5.4	Perustettu tytäryhtiö	356
2.4	Sulautuminen ja jakautuminen	357
2.5	Purkautuminen	357
2.6	Yhtiömuodon muutos	358
2.7	Käsittely kirjanpidossa.....	358
2.8	Käsittely verotuksessa.....	359
2.9	Konserniavustuksesta päättäminen ja siitä ilmoittaminen.....	360
3	KONSERNITUKI	360
4	KONSERNIN SISÄISTEN LUOVUTUSTEN SIIRTOHINNOITTELU KOTIMAISTEN YRITYSTEN VÄLILLÄ.....	364
4.1	Verovelvollisten erillisyyden periaate.....	364
4.2	Markkinaehtoisuuden periaate konsernin sisäisessä hinnoittelussa.....	364
4.3	Poikkeukset markkinaehtoisuuden periaatteesta.....	365
4.4	Tulojen ja menojen jakaminen konserniyhtiöiden välillä.....	366
4.4.1	Taloudellinen ja muodollisjuridinen liittymä	366
4.4.2	Konsernin yhteisten menojen jakaminen.....	366
4.4.3	Konsernin sisäiset liiketoimintakokonaisuuksien ja tytäryhtiöosakkeiden luovutukset.....	367
4.4.4	Käyvän arvon määrittäminen.....	367
4.5	Siirtohintojen vastaokaisut	370

5	KORKOVÄHENNYSRAJOITUKSET	371
5.1	Yleistä	371
5.2	Säännösten soveltamisala.....	373
5.2.1	Koron käsite.....	373
5.2.1.1	Koron käsite verotus- ja oikeuskäytännössä.....	373
5.2.1.2	Rahoituksen hankinnan yhteydessä kertyvät suoritukset.....	376
5.2.2	Yhteisöt ja yhtiöt.....	377
5.2.3	Soveltamisalan ulkopuolelle jäävät yhtiöt.....	378
5.2.3.1	Itsenäiset yritykset.....	378
5.2.3.2	Rahoitusalan yritykset.....	379
5.2.3.3	Infrastruktuurihankkeet.....	380
5.2.4	Tulolähde.....	384
5.2.5	Konserniyhteysvelat	384
5.2.6	Muita kuin konserniyhteyskorkoja koskeva siirtymäsäännös.....	388
5.3	Säännösten sisältö	389
5.3.1	500 000 euron raja.....	389
5.3.2	25 prosentin rajoitus	391
5.3.2.1	Elinkeinotoiminnan tulos	391
5.3.2.2	Korkomenot	392
5.3.2.3	Verotuksessa vähennettävät poistot.....	392
5.3.2.4	Saatu ja annettu konserniavustus.....	393
5.3.2.5	Vähennyskelpoisten korkojen määrän laskeminen.....	393
5.3.3	Vähentämättä jääneiden korkomenojen seuranta	397
5.3.4	Tasetesti.....	400
5.4	Korkovähennysrajoituksen suhde muihin säännöksiin.....	408

8 LUKU

	YRITYSJÄRJESTELYT.....	411
1	YRITYSJÄRJESTELYSÄÄNNÖSTEN TAUSTASTA	411
2	SULAUTUMINEN	412
2.1	Sulautumista koskevien säännösten soveltamisala	412
2.2	Sulautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet	416
2.2.1	Verotusperiaatteet yhtiötasolla	416
2.2.2	Sulautumisvastike	419
2.2.3	Verotusperiaatteet osakastasolla.....	421
2.3	Varainsiirtovero	422
2.4	Sulautuminen ja konserniavustus.....	423
2.5	Sulautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamuksuuun.....	424
2.6	Sulautumisen vaikutus nettovarallisuuteen.....	425
2.7	Erytiskysymyksiä.....	425
2.7.1	Verollinen sulautuminen	425
2.7.2	Vastavirtasulautuminen	427
2.8	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen sulautumisessa.....	428
2.8.1	Vähennysoikeuden lähtökohdista.....	428
2.8.2	Tytäryhtiösulautuminen	430

2.8.3	Sekasulautuminen.....	431
2.8.4	Tavallinen sulautuminen	431
2.8.5	Kombinaatiosulautuminen.....	432
2.8.6	Perättäiset sulautumiset	432
2.8.7	Rajat ylittävä sulautuminen	434
3	JAKAUTUMINEN.....	438
3.1	Jakautumista koskevien säännösten soveltamisala	438
3.2	Jakautumiseen sovellettavat verotusperiaatteet.....	440
3.2.1	Jakautuva kokonaisuus ja sen jako vastaanottaville yhtiöille	440
3.2.1.1	Kokonaisjakautuminen	440
3.2.1.2	Osittaisjakautuminen.....	441
3.2.2	Verotusperiaatteet yhtiötasolla	443
3.2.3	Jakautumisvastike.....	444
3.2.4	Verotusperiaatteet osakastasolla.....	447
3.3	Varainsiirtovero	449
3.4	Jakautuminen ja konserniavustus.....	450
3.5	Jakautumisen vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun.....	452
3.6	Eryityiskysymyksiä.....	452
3.6.1	Verollinen jakautuminen	452
3.6.2	Jakautuminen kiinteistöosakeyhtiöksi	453
3.6.3	Keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön jakautuminen.....	455
3.6.4	Jakautumisessa syntyneiden yhtiöiden purkaminen tai niiden osakkeiden edelleen luovutus.....	456
3.7	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen jakautumisessa.....	460
4	LIIKETOIMINTASIIRTO	462
4.1	Liiketoimintasiirtoa koskevien säännösten soveltamisala.....	462
4.2	Liiketoimintasiirtoon sovellettavat verotusperiaatteet	464
4.2.1	Siirtävään yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet.....	464
4.2.1.1	Liiketoimintakokonaisuuden käsite	464
4.2.1.2	Liiketoimintakokonaisuuteen kuuluvat varat, velat ja varaukset.....	467
4.2.1.3	Jatkuvuusperiaate.....	472
4.2.2	Liiketoimintasiirtovastike.....	473
4.2.3	Vastaanottavaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet.....	475
4.3	Varainsiirtovero	476
4.4	Liiketoimintasiirto ja konserniavustus.....	477
4.5	Liiketoimintasiirron vaikutus työnantajan sosiaaliturvamaksuun.....	477
4.6	Eryityiskysymyksiä.....	478
4.6.1	Verollinen liiketoimintasiirto.....	478
4.6.2	Kansainvälinen liiketoimintasiirto	478
4.6.2.1	Suomessa harjoitettu liiketoiminta	478
4.6.2.2	Ulkomailla harjoitettu liiketoiminta.....	481
4.7	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen liiketoimintasiirroissa.....	482

5	OSAKEVAIHTO	482
5.1	Osakevaihtoa koskevien säännösten soveltamisala	482
5.2	Osakevaihtoon sovellettavat verotusperiaatteet	486
5.2.1	Kohdeyhtiön osakkeenomistajiin sovellettavat verotusperiaatteet	486
5.2.2	Osakevaihtovastike	488
5.2.3	Hankkivaan yhtiöön sovellettavat verotusperiaatteet	493
5.3	Varainsiirtovero	495
5.4	Osakevaihto ja konserniavustus	496
5.5	Osakevaihdon vaikutus nettovarallisuuteen	496
5.6	Erytiskysymyksiä: exit tax	497
5.7	Osakevaihto ja työsuhdeoptiot	497
5.8	Tappioiden ja muiden veroattribuuttien siirtyminen osakevaihdoissa ...	498
6	OSAKEYHTIÖN KOTIPAIKAN SIIRTO	498
6.1	Kotipaikan siirtoa koskevien säännösten taustasta	498
6.2	Kotipaikan siirtoon sovellettavat verotusperiaatteet	499
7	EUROOPPAYHTIÖN JA EUROOPPAOSUUSKUNNAN YRITYSJÄRJESTELYT	500
7.1	Eurooppayhtiö ja eurooppaosuuskunta yhteisömuotoina	500
7.2	Suomalainen eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon	502
7.3	Toisesta jäsenvaltiosta oleva eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa Suomeen	503
8	YRITYSJÄRJESTELYT JA VERONKIERTO.....	504
9	YRITYSMUODON MUUTTAMINEN	507
9.1	Suunnittelun lähtökohdat.....	507
9.2	Osakeyhtiön muodonmuutosta koskevat säännökset	508
9.3	Muun yhtiön ja yksityisliikkeen muodonmuutosta koskevat säännökset .	508
9.3.1	Lähtökohdانا veroneutraalisuus.....	508
9.3.2	Jatkuvuusperiaate.....	509
9.3.3	Identtisyys.....	509
9.3.4	Säännöksessä säädellyt muutostilanteet	510
9.3.4.1	TVL 24 §:n perussäännös.....	510
9.3.4.2	Yksityisliikkeen muuttaminen henkilöyhtiöksi	510
9.3.4.3	Yksityisliikkeen tai ammatin muuttaminen osakeyhtiöksi	512
9.3.4.4	Henkilöyhtiön muuttaminen yksityisliikkeeksi.....	512
9.3.4.5	Henkilöyhtiömuodon muuttaminen toiseksi henkilöyhtiöksi.	513
9.3.4.6	Henkilöyhtiön muuttaminen osakeyhtiöksi	513
9.3.4.7	Muut muutokset	518
9.3.5	Muodonmuutoksen veroseuraamukset	519
9.3.5.1	Menojen vähennysoikeus	519
9.3.5.2	Varaukset.....	521
9.3.5.3	Siirtyvän varallisuuden omistusajat.....	521
9.3.5.4	Osuuksien ja osakkeiden omistusajat	521
9.3.5.5	Verotus muutosverovuodelta	522

9.3.6	Muut veroseuraamukset.....	524
9.3.6.1	Tappioiden siirtyminen.....	524
9.3.6.2	Oma pääoma ja yksityisöt.....	526
9.3.6.3	Yhtiöosuuden tai osakkeiden hankintameno	529

9 LUKU

YRITYSKAUPPA 531

1	YLEISTÄ.....	531
2	LIIKETOIMINTAKAUPPA.....	532
3	OSAKEKAUPPA	533
3.1	Elinkeinoverolain mukaisesti verotettava osakeluovutus.....	533
3.1.1	Veronaiset osakeluovutukset.....	533
3.1.1.1	Yleistä.....	533
3.1.1.2	Pääomasijoitustoiminta	533
3.1.1.3	Muu kuin käyttöomaisuus	536
3.1.2	Verovapaat osakeluovutukset	538
3.1.2.1	Yleistä.....	538
3.1.2.2	Vähimmäisomistusosuus ja -aika.....	539
3.1.2.3	Kiinteistö- ja asunto-osakeyhtiöt.....	540
3.1.2.4	EU-jäsenvaltioissa tai verosopimusvaltioissa sijaitsevat yhtiöt.....	540
3.1.2.5	Palautuvat erät.....	540
3.1.3	Luovutustappiot ja niihin rinnastettavat erät.....	541
3.2	Tuloverolain mukaisesti verotettava osakekauppa.....	542
3.2.1	Verotettavan luovutusvoiton tai -tappion laskeminen.....	542
3.2.2	Hankintamennon määrittäminen erityistilanteissa.....	544
3.2.2.1	Lahjaksi, perintönä tai osituksessa saadut osakkeet	544
3.2.2.2	Uusmerkintä ja rahastoanti	544
3.2.2.3	Bonusosake, osakkeiden jakaminen (split) ja osinkona saatu osake	544
3.2.2.4	Optio-oikeus, vaihtovelkakirja ja pääomalaina	545
3.2.2.5	Lainasaamiset tappiollisissa osakekaupoissa	545
3.2.2.6	Toimintamuodon muutokset	545
3.2.3	Hankinta-ajankohdan määrittäminen erityistilanteissa.....	546
3.2.3.1	Vastikkeettomat saannot	546
3.2.3.2	Osakepääoman korotus	546
3.2.3.3	Bonusosake, split ja osinkona saatu osake	546
3.2.3.4	Optio-oikeus ja vaihtovelkakirja.....	546
3.2.3.5	Toimintamuodon muutokset	547
3.3	Tappiot osakekannan kaupassa.....	547
3.3.1	Yleistä.....	547
3.3.2	Välilliset omistajanvaihdokset.....	548
3.3.3	Poikkeuslupa tappioiden vähentämiseen	548
3.3.4	Yritysjärjestelyt.....	549

4	KAUPPAHINNAN JAKSOTTAMINEN	550
4.1	Elinkeinoverolain mukainen jaksotus	550
4.2	Tuloverolain mukainen jaksotus.....	550
4.3	Kauppahintaan sisältyvät erät ja korko	551
4.4	Lisäkauppahinnan maksaminen ja verotus.....	551
5	LIIKETOIMINTAKAUPAN JA OSAKEKAUPAN VERTAILUA	552
6	VARAINSIIRTOVEROVOLLISUUS	553
7	YRITYSKAUPPAAN VALMISTAUTUMINEN	554
7.1	Kiinteistöt.....	554
7.2	Yksityisluonteinen varallisuus.....	554
7.3	Eri osakesarjojen luominen	555
7.4	Liiketoimintojen yhtiöittäminen konsernissa.....	555
7.5	Omistuksen muuttaminen välilliseksi ennen yrityskauppaa.....	556
8	YRITYSKAUPAN JÄLKEEN	556
8.1	Myyjän työsuhde ja konsultointi myytyyn yhtiöön.....	557
8.2	Substanssikaupan jälkeen myyjälle jääneen yhtiön verotus	557

10 LUKU

YRITYSTOIMINNAN LOPETTAMINEN..... **559**

1	YLEISTÄ	559
2	OSAKEYHTIÖN TOIMINNAN LOPETTAMINEN	560
2.1	Toiminnan lopettamisen muodot.....	560
2.2	Peitellyn osingon verottamisesta	561
3	OSAKEYHTIÖN PURKAUTUMISEN VEROSEURAAMUKSET	562
3.1	Yleistä purkautumisen verokohtelusta.....	562
3.2	Purkautuvaa yhtiötä koskevat säännökset.....	563
3.3	Purkautuvan yhtiön osakkaita koskevat säännökset	563
3.4	Purkautuvan yhtiön verotus	564
3.5	Purkautuvan yhtiön osakkaiden verotus	565
3.5.1	Yleistä.....	565
3.5.2	Elinkeinoverolain mukainen verotus.....	566
3.5.3	Tuloverolain mukainen verotus.....	568
3.6	Erityisiä kysymyksiä.....	569
3.6.1	Jako-osan ennakkoluovutus	569
3.6.2	Varainsiirtovero	571
3.6.3	Purku ja konserniavustus.....	571
3.6.4	Tappioiden siirtyminen purussa	572
3.6.5	EVL 6 b.3 §:n soveltuvuus purkautumiseen	572

11 LUKU

VERONKIERTO	573
1 VERONKIERRON TORJUNTAA KOSKEVISTA SÄÄNNÖKSISTÄ	573
1.1 Yleistä.....	573
1.2 Millaisiin veronkierron ilmenemistapoihin VML 28 § viittaa?.....	574
1.3 Euroopan unionin veronkiertodirektiivistä.....	576
2 RAJANVEDOISTA OIKEUSKÄYTÄNNÖN PERUSTEELLA	577
2.1 Veronkiertotapausten luokittelu oikeuskäytännön pohjalta.....	577
2.1.1 Perusteeton eriarvoisuus verovelvollisten välillä taloudellisia etuja jaettaessa.....	577
2.1.2 Kauppahinnan jakaminen väärin kaupan kohteen eri osille.....	578
2.1.3 Vaiheittaiset oikeustoimet, joiden kaikkia vaiheita ei voida perustella verotuksesta riippumattomilla syillä.....	578
2.1.4 Varallisuudensiirrot ilman tarkoitusta siirtää varallisuutta.....	580
2.1.4.1 Yksittäiset luovutukset.....	580
2.1.4.2 Edestakaiset luovutukset.....	580
2.1.4.3 Useat peräkkäiset luovutukset, joissa omaisuus palaa alkuperäiselle luovuttajalle.....	580
2.1.5 Omistusoikeuden luovutus ja vuokraus takaisin luovuttajalle	581
2.1.6 Peitellyt osamaksukaupat	581
2.1.7 Määräävä asema ilman oikeudellista perustetta	581
2.1.8 Osakeyhtiön tulojen kohdistaminen osakkaalle.....	581
2.1.9 Toimintamuodon muutos, joka on tehty vain verosta vapautumisen tarkoituksessa.....	582
2.1.10 Tapaukset, joissa pääomansijoitus esiintyy vähennyskelpoisena menona.....	582
2.2 Oikeuskäytäntö	582
2.3 Erityisiä kysymyksiä.....	583
2.3.1 Veronkierron ja peitellyn osingonjaon keskinäinen suhde.....	583
2.3.2 Valeoikeustoimet.....	584
2.3.3 Voiko verovelvollinen vedota veronkiertoajatukseen omaksi edukseen?.....	585
2.3.4 Veronkierron ja lainsäädännössä olevan aukon välisestä suhteesta... ..	585
2.3.5 Millaisiin motiiveihin vedoten voidaan torjua käsitys verojen välttämistarkoituksesta?.....	586
2.3.6 VML 28 §:n ja EVL 52 h §:n keskinäisestä suhteesta yritysjärjestelytapauksissa	586
2.3.7 VML 28 §:n ja EVL 52 h §:n soveltamisesta päätöksen KHO 2022:79 valossa.....	589
3 VERONKIERRON SEURAAMUKSISTA	590
4 VEROTUSMENETTELYSTÄ VERONKIERTOTILANTEISSA	591

12 LUKU

PEITELTY OSINKO.....	593
1 YLEISTÄ	593
2 PEITELLYN OSINGON MUODOISTA	595
2.1 VML 29.1 §:ssä tarkoitetut tilanteet	595
2.2 VML 29.2 §:ssä tarkoitetut tilanteet	601
3 PEITELLYN OSINGON SAAJAT.....	607
4 PEITELLYN OSINGON VEROSEURAAMUKSISTA.....	608
4.1 Edun antaneen yhteisön verotus	608
4.2 Edunsaajan verotus	610
4.3 Peitely osinko suhteessa ennakkoperintään ja lähdeverotukseen	613
5 VEROTUSMENETTELYSTÄ PEITELLYN OSINGON TILANTEISSA.....	614
6 LOPUKSI	615

13 LUKU

KANSAINVÄLINEN VEROTUS.....	617
1 YLEISTÄ	617
2 YLEINEN JA RAJOITETTU VEROVELVOLLISUUS	618
2.1 Yli kuuden kuukauden oleskelu Suomessa	620
2.2 Kolmen vuoden sääntö	620
2.2.1 Yleistä.....	620
2.2.2 Olennaisten seikkojen kokonaisarviointi.....	621
3 SUOMESTA SAATU TULO.....	623
4 VEROSOPIMUKSET	623
5 ELINKEINOTULON VEROTUS KANSAINVÄLISISSÄ YHTEYKSISSÄ	630
5.1 Yleistä.....	630
5.2 Asuin- ja lähdevaltion verotusoikeudesta.....	630
5.3 Lähdeverotus	632
5.3.1 Lähdeverotusmenettelystä.....	632
5.3.2 Tulotyyppikohtainen lähdeverotus.....	632
5.3.2.1 Osinko.....	632
5.3.2.2 Korko	633
5.3.2.3 Rojalti	633
5.3.2.4 Luovutusvoitto.....	635
5.4 Tytäryhtiö vai sivuliike.....	636
5.4.1 Yleistä.....	636
5.4.2 Tytäryhtiö	637
5.4.3 Sivuliike.....	638
5.4.4 Kiinteä toimipaikka.....	638
5.4.4.1 Kiinteä toimipaikka OECD:n malliverosopimuksen mukaan	639
5.4.4.2 Kiinteän toimipaikan tulon määrittäminen.....	644
5.4.4.3 Kiinteään toimipaikkaan liittyviä velvollisuuksia	646

5.5	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen.....	647
5.5.1	Kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen käsite.....	647
5.5.2	Kaksinkertaisen verotuksen poistamisen perusteista.....	648
5.5.3	Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen Suomessa.....	649
5.5.3.1	Kansallisen sääntelyn lähtökohdat.....	649
5.5.3.2	Hyvitysmenetelmä.....	649
5.5.3.3	Vapautusmenetelmä.....	651
6	SIIRTOHINNOITTELU.....	652
6.1	Siirtohinnoittelu kansainvälisessä liiketoiminnassa.....	652
6.2	Siirtohinnoittelusäännökset ja -käytäntö Suomessa.....	653
6.2.1	Siirtohinnoittelu Suomen lainsäädännössä ja oikeuskäytännössä..	653
6.2.1.1	Sääntelyn kehityslinjoja.....	653
6.2.1.2	Markkinaehtoperiaate.....	654
6.2.1.3	Dokumentointivelvollisuus.....	656
6.2.1.4	Dokumentoinnin sisältö.....	657
6.2.1.5	Dokumentoinnin esittäminen.....	658
6.2.1.6	Sanktiot.....	659
6.2.1.7	Dokumentointi käytännössä.....	659
6.2.1.8	Muut Suomessa veroviranomaisille esitettävät tiedot.....	660
6.3	Kansainvälinen säädöksentä.....	660
6.3.1	Verosopimukset ja EU:n säädökset.....	660
6.3.1.1	Verosopimusten funktiot.....	660
6.3.1.2	Keskinäinen sopimusmenettely.....	661
6.3.1.3	EU:n säädökset kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi....	661
6.3.2	EU Joint Transfer Pricing Forum.....	662
6.3.3	OECD:n siirtohinnoitteluohteet.....	663
6.3.3.1	Siirtohinnoitteluohteet harmonisoivana instrumenttina.....	663
6.3.3.2	Markkinaehtoperiaate (arm's length principle).....	664
6.3.3.3	OECD:n siirtohintamenetelmät.....	665
6.3.4	Ennakkohinnoittelusopimus (advance pricing agreement – APA).....	667
6.4	Oikeus- ja verotuskäytäntö Suomessa.....	668
6.5	Siirtohinnoittelusääntelystä muissa maissa.....	669
6.6	Konsernin siirtohinnoittelupolitiikka.....	669
6.6.1	Konsernitason yhteiset periaatteet.....	669
6.6.2	Siirtohinnoittelun merkitys liiketoiminnassa.....	670
6.6.3	Siirtohinnoittelun vaikutus palkitsemisjärjestelmiin.....	670
6.7	Siirtohintojen asettaminen.....	671
6.7.1	Yleistä.....	671
6.7.2	Siirtohinnoittelu erilaisissa liiketapahtumissa.....	672
6.7.2.1	Valmistus.....	672
6.7.2.2	Palvelut.....	676
6.7.2.3	Aineettomien oikeuksien siirtohinnoittelu.....	685
6.7.2.4	Myynti ja markkinointi.....	692

7	VÄLIYHTEISÖT	697
7.1	Tausta	697
7.2	Väliyhteisölain soveltamisala	699
7.2.1	Väliyhteisön määritelmä.....	699
7.2.2	Ulkomainen yksikkö.....	700
7.2.3	Määräämisvalta.....	700
7.2.4	Tuloverotuksen tosiasiallinen taso yhteisön asuinvaltiossa	704
7.3	Väliyhteisölain soveltamisalaa rajaavat poikkeussäännökset	707
7.3.1	Taloudelliseen toimintaan perustuva poikkeus	707
7.3.2	Euroopan talousalueella sijaitsevat yksiköt	710
7.3.3	Euroopan talusalueen ulkopuolella sijaitsevat yksiköt	710
7.4	Soveltamiskaavio	718
7.5	Väliyhteisölain soveltaminen verotusmenettelyssä ja muutoksenhaussa ..	719
7.6	Veronalainen väliyhteisötulo-osuus.....	719
7.6.1	Veronalaisuuden lähtökohdat.....	719
7.6.2	Väliyhteisötulo-osuuden määrä.....	720
7.6.3	Väliyhteisötappio-osuus	721
7.6.4	Väliyhteisöosuuden luovutus	722
7.6.5	Ulkomaisen veron hyvitys.....	722
7.6.6	Ulkomaiselta väliyhteisöltä saatu osinko.....	723
7.6.7	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	Yleinen ja rajoitettu verovelvollisuus.....	727
8.2.1.2	Olennaiset siteet Suomeen.....	728
8.2.2	Kuuden kuukauden sääntö.....	732
8.2.2.1	Yleistä kuuden kuukauden säännöstä	732
8.2.2.2	Ulkomaantyötulon oltava palkkatuloa.....	734
8.2.2.3	Verotusoikeus ensisijaisesti työskentelyvaltiolla	735
8.2.2.4	Suomi-päivät.....	737
8.2.2.5	Poikkeuksellisista olosuhteista johtuva Suomessa oleskelu ja ulkomaantyöskentelyn päättyminen ennen kuuden kuukauden täyttymistä	738
8.2.3	Eräiden kustannusten korvausten verovapaus.....	739
8.2.4	Työsuhdeoptio ja kuuden kuukauden sääntö.....	740
8.2.4.1	Työsuhdeoption määritelmä	740
8.2.4.2	Kuuden kuukauden säännön erityisedellytykset työsuhdeoption osalta.....	741
8.2.4.3	Ulkomailla työskentelyn vaikutus optioedun verotukseen....	742
8.2.4.4	Jos kuuden kuukauden sääntö ei sovellu optiotulon verotukseen	744
8.2.4.5	Työsuhdeoptioihin liittyvät ilmoitusvelvollisuudet ulkomaantyöskentelyn yhteydessä.....	745
8.2.4.6	Rajoitetusti verovelvollisen työsuhdeoptiot.....	745

8.2.5	Lyhyet ja pidempikestoiset työmatkat sekä useassa maassa työskentely	747
8.2.5.1	Yleistä.....	747
8.2.5.2	Pitkät työmatkat, joihin soveltuu kuuden kuukauden verovapaussääntö.....	747
8.2.5.3	Työmatkat ja useammassa maassa työskentely, johon kuuden kuukauden sääntö ei sovellu.....	749
8.2.6	Etätyö.....	753
8.3	Ulkomaantyöskentelyn sosiaaliturva	754
8.3.1	EU:n sosiaaliturva-asetus ja sosiaaliturvasopimukset	754
8.3.2	Sosiaaliturvasopimukset.....	756
8.3.3	Sosiaaliturva tilanteessa, jossa komennus suuntautuu muuhun kuin EU- tai sopimusmaahan.....	757
8.3.4	Sosiaaliturvamaksut Suomesta ulkomaille suuntautuvilla komennuksilla.....	757
8.4	Ulkomaisen henkilön verotus hänen työskennellessään Suomessa.....	758
8.4.1	Suomessa asuva henkilö ja verostatus	758
8.4.2	Rajoitetusti verovelvollisen Suomesta saatu tulo ja sen verottaminen	760
8.4.3	Nettopalkkasopimuksella Suomessa työskentelevät	763
8.4.4	Ulkomailta Suomeen tulevan matkakustannusten korvaukset	764
8.4.5	Ulkomailta Suomeen tulevalle maksettavat eräät kustannusten korvaukset	765
8.4.6	Avainhenkilöitä koskeva verotus.....	766
8.5	Sosiaaliturva- ja eläkemaksuvelvoitteista ulkomaisten henkilöiden työskennellessä Suomessa	768

14 LUKU

YKSITYISLIIKKEEN JA HENKILÖYHTIÖN MYYNTI JA PURKAMINEN 771

1	YRITYSKAUPPA	771
1.1	Yleistä.....	771
1.2	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yrityksen myyminen.....	772
1.2.1	Verotuksen lähtökohdat	772
1.2.2	Tulontasaus.....	774
1.2.2.1	Lähtökohdat.....	774
1.2.2.2	Tulontasauksen edellytykset	774
1.2.2.3	Tulontasauksen toimittaminen.....	777
1.2.2.4	Tulon kertymisvuodet	778
1.3	Henkilöyhtiön omaisuuden ja liiketoiminnan luovuttaminen.....	778
1.4	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön yhtiömiesosuuden luovutus...	780
1.4.1	Lähtökohdat.....	780
1.4.2	Tappioiden menettäminen, kun yli puolet yhtiöosuuksista on vaihtanut omistajaa.....	785
2	LIIKETOIMINNAN LOPETTAMINEN.....	787
2.1	Liikkeen- ja ammatinharjoittajan yritystoiminnan lopettaminen.....	787

2.2	Avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön toiminnan lopettaminen.....	791
2.2.1	Toiminnan lopettamisen muodot.....	791
2.2.2	Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön purkamisen verotuksesta	791
2.2.2.1	Purkumenettely ja purkautumisen ajankohta.....	791
2.2.2.2	Yhtiön verotus.....	792
2.2.2.3	Yhtiömiesten verotus.....	794

15 LUKU

SUKUPOLVENVAIHDOS 799

1	JOHDANTO	799
2	KAUPPA.....	802
2.1	Luovuttajan tuloverotuksen pääsäännöt.....	802
2.2	Luovutuksen kohde ja omistusaika.....	803
2.3	Luovutuksensaajaa koskevat vaatimukset.....	805
3	LAHJOITUS JA PERINTÖ.....	806
3.1	Veronhuojennussäännösten tausta ja rakenne.....	806
3.2	Säännösten soveltamisen vaatiminen.....	808
3.3	Yritys tai sen osa – yritysvarallisuus.....	809
3.4	Huojennukseen oikeutetut ja toiminnan jatkaminen.....	813
3.5	Lahjanantajan pidättämät oikeudet.....	816
3.6	Huojennettava määrä.....	817
3.7	Lahjoitetun varallisuuden arvostaminen.....	818
3.8	Lahjasekainen kauppa.....	820
3.9	Maksuajan pidentäminen.....	821
3.10	Verosta vapauttaminen.....	822
4	HUOJENNUSEDUN MENETTÄMINEN.....	822
5	HUOJENNUSSÄÄNNÖSTEN YHDISTÄMISESTÄ.....	827
6	OSAKKEIDEN HANKKIMINEN TAI LUNASTAMINEN.....	828
7	YRITYSJÄRJESTELY OSANA SUKUPOLVENVAIHDOSTA.....	829
8	YRITYKSEN LUOVUTTAMISEN VAIKUTUKSISTA ELINKEINOVEROTUKSEEN.....	832
9	YRITTÄJÄN TOIMEENTULO VÄISTYMISEN JÄLKEEN.....	834

16 LUKU

OMISTAJAYRITTÄJÄ 837

1	YRITYKSEN JA OMISTAJAN VÄLISET VARAINSIIRROT.....	837
1.1	Sijoitukset ja yksityisötot yksityisliikkeissä ja yhtymissä.....	837
1.2	Oikeustoimet yhtiön ja osakkaan välillä.....	839
2	OSINKOTULON VEROTUS.....	839
2.1	Julkisesti noteeratun yhtiön jakaman osingon verotus.....	839
2.2	Noteeraamattoman yhtiön jakama osinko.....	840

2.2.1	Yleistä.....	840
2.2.2	Osinkotulon kohdistaminen	841
2.2.3	Osingon verovuosi.....	843
2.2.4	Osingonjako erilaisille osakkeille	844
2.2.5	Työperäiset osingot	844
2.2.6	Matemaattisen arvon laskenta.....	846
2.2.7	Matemaattinen arvo erityistilanteissa	850
2.2.7.1	Uusi yhtiö.....	850
2.2.7.2	Toimintamuodon muutokset	851
2.2.7.3	Osakeanti	851
2.2.7.4	Sulautuminen ja jakautuminen.....	852
2.2.7.5	Osinko kuluvalta tilikaudelta tai ennen tilinpäätöksen vahvistamista	853
3	OSAKASLAINAT	854
3.1	Pääomatulona verottaminen.....	854
3.1.1	Rahalainen saaminen.....	854
3.1.2	Osakas ja hänen perheenjäsenensä.....	855
3.1.3	Verovuoden päätyttyessä maksamatta.....	855
3.2	Lainojen takaisinmaksut.....	856
3.3	Koron maksaminen.....	857
3.4	Peitelty osinko	857
3.5	Lainapäöman vähentäminen osakkeiden matemaattisesta arvosta.....	858
4	NEGATIIVINEN OMA PÄÄOMA	859
4.1	Vähennyskveltottomien korkojen määrä	859
4.2	Lainan sivukulujen vähennyskelpoisuus.....	861
4.3	Läpilainaus.....	861
4.4	Yritysmuodon muutokset	862

17 LUKU

VEROTUSMENETTELY JA MUUTOKSENHAKU 865

1	YLEISTÄ.....	865
1.1	Verovelvollisen oikeusasema näkökulmana verotuksen prosessuaaliseen puoleen.....	865
1.2	Verotuksen prosessuaalista puolta koskevasta sääntelystä.....	865
1.3	Eryteisesti vuoden 2016 lakiuudistuksen sisällöstä.....	867
1.4	Verovelvollisen ja Verohallinnon keskinäisestä suhteesta	868
1.5	Säännönmukainen verotus ja verotuksen muuttaminen	871
1.6	Verovelvollisten oikeuksista verotusmenettelyssä ja muutoksenhaussa	871
1.7	Verovelvollisten oikeusasemasta sääntelyn valossa.....	873
1.8	Säännönmukaisesta verotuksesta.....	875
2	VEROTUSMUODOISTA.....	877
2.1	Yleistä.....	877
2.2	VML 26–31 §:ssä säädettyistä verotusmuodoista.....	878

3	VIRANOMAISET	880
4	ILMOITUSVELVOLLISUUDESTA.....	881
5	SELVITYSVELVOLLISUUDEN JAKAUTUMISESTA VEROVIRANOMAISEN JA VEROVELVOLLISEN KESKEN.....	882
6	VEROVUOSI	885
7	VEROILMOITUKSEN ANTAMISAIKA	885
8	VEROILMOITUKSEN KÄSITTEESTÄ JA VEROILMOITUSLOMAKKEISTA	886
9	OIKEUS TÄYDENTÄÄ TAI MUUTTAA ANNETTUA VEROILMOITUSTA	889
10	VEROTUKSEN TOIMITTAMISESTA	891
	10.1 Yleistä.....	891
	10.2 Verotuksen toimittamista ohjaavat yleiset periaatteet.....	892
	10.3 Kuulemisesta	893
	10.4 Veroviranomaisen selvityspyynnöistä	894
	10.5 Erityisiä kysymyksiä.....	897
	10.5.1 Veroviranomaisten ja verovelvollisten välisen kanssakäymisen muodoista	897
	10.5.2 Ennakolliset keskustelut veroviranomaisten ja verovelvollisen välillä	897
	10.5.3 Aiemman vuoden verotusratkaisuun mukautumisesta	898
	10.5.4 Täydentävä verotuspäätös.....	898
11	LUOTTAMUKSENSUOJA	900
12	PÄÄTÖSTEN PERUSTELEMINEN	902
13	ENNAKKORATKAISUT.....	904
14	VERONKOROTUS	905
	14.1 Aluksi.....	905
	14.2 Veronkorotusten määrittäminen verovuoteen 2017 asti.....	906
	14.2.1 Yleistä	906
	14.2.2 Tarkemmin VML 32 §:n tunnusmerkistöistä	907
	14.2.3 Verotuskäytännöstä.....	908
	14.2.4 Oikeuskäytännöstä.....	911
	14.3 Ilmoitusvelvollisuuden laiminlyöntien seuraamukset verovuodesta 2018 alkaen	918
	14.3.1 Yleistä.....	918
	14.3.2 Laiminlyöntien seuraamusten sääntely verovuodesta 2018 alkaen.....	921
	14.3.3 Huomautuksia veronkorotussäännöksistä	924
	14.3.4 Myöhästymismaksu.....	927
15	VEROTUKSEN MUUTTAMINEN SÄÄNNÖNMUKAISEN VEROTUKSEN JÄLKEEN	928
	15.1 Yleistä	928
	15.2 Verotuksen muuttamista koskevat säännöt vuoden 2017 alusta lukien	930
	15.3 Uudelleen toimitettava verotus	932

15.4	Verotuksen oikaiseminen muutoksenhakuviranomaisen tekemän muutoksen johdosta	932
15.5	Seurannaismuutos	933
15.6	Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi	933
16	MUUTOKSENHAKU	934
16.1	Muutoksenhakujärjestelmän pääpiirteet.....	934
16.2	Täytäntöönpanon kieltö ja keskeytys.....	936
16.3	Eryteisesti oikaisuvaatimusten käsittelystä.....	937
16.4	Valitus korkeimmalle hallinto-oikeudelle: valitusluvan saamisen edellytykset	938
16.5	Ylimääräisestä muutoksenhausta.....	939
ASIAHAKEMISTO		941
OIKEUSTAPAUSHAKEMISTO		957