

ELINKEINOVEROLAIN KOMMENTAARI

Seppo Penttilä – Edward Andersson

ALMA INSIGHTS • Helsinki 2025

15., uudistettu painos

Copyright © 2025 Alma Media Finland Oy ja tekijät
Yhteistyössä Juristiliiton Kustannus

Kansi: Aste Helsinki Oy, Outi Pallari
Taitto: NotePad Ay

ISBN 978-952-14-3830-1
ISBN 978-952-14-3832-5 (verkkokirja)

Paino: Otavan Kirjapaino Oy, Keuruu 2025



Anna palautetta kirjasta: kustannustoimitus@almainsights.fi

Esipuhe 15., uudistettuun painokseen

Elinkeinoverolain kommentaarin edellinen painos ilmestyi vuonna 2014. Verolaeissa on toki pysyviäkin elementtejä, mutta leimallista verolaeille on myös jatkuva muutos. Kun kirjan edellisen painoksen ilmestymisestä on vierähtänyt yli 11 vuotta, on tämän painoksen sisältö jo lainmuutosten ja uuden oikeuskäytännön vuoksi suurelta osin erilainen kuin edellisen painoksen sisältö. Kommentaaria on kuitenkin näiden ”pakollisten muutosten” lisäksi muutoinkin uudistettu. Yritysverotuksen klassikko muuttuu oikeuslähteiden, yritystoiminnan ja muun yhteiskunnan muutosten mukana.

Elinkeinoverolain soveltamisala muuttui verovuonna 2020 niin, että eräiden yhteisöjen verotettava tulo lasketaan elinkeinoverolain mukaan yhteisön harjoittaman toiminnan luonteesta riippumatta. Tämä muutos (yhteisöjen tulolähdeuudistus) on heijastunut hyvin laajasti koko teoksen sisältöön. Toinen suuria muutoksia aiheuttanut tekijä on EU-sääntelyn tsunami, joka on ulottunut laajasti yritysverotukseen. Sen seurauksena tulon veronalaisuutta on laajennettu, menon vähennyskelpoisuutta kavennettu ja korkojen vähennyskelpoisuutta rajoitettu sekä realisoitumaton arvonnousu säädetty entistä laajemmin veronlaiseksi tuloksi. Kotimaisen oikeuskäytännön lisäksi Euroopan unionin tuomioistuimen ratkaisut on niin ikään otettava huomioon elinkeinoverolain säännösten soveltamisessa. Selkeimmin EU:n tuomioistuimen ratkaisujen vaikutus näkyy yritysjärjestelyjä koskevien säännösten tulkinnassa. Edellä mainittujen suurten muutosten lisäksi monet elinkeinoverolain yksityiskohdat ovat vuoden 2014 jälkeen muuttuneet kotimaisen lainsäätäjän tarpeelliseksi katsomien syiden vuoksi. Kokonaisuutena elinkeinoverolaki on muuttunut entistä selvemmin selkeät yritysverotuksen pääsäännöt ja periaatteet sisältävästä säädöksestä erilaisia pääsääntöjen poikkeuksia ja niidenkin poikkeuksia sisältävän kokoelman suuntaan. Lain teoreettinen linjakkuus on samalla kärsinyt. Elinkeinotulon verotus ei ole ainakaan säädöstasolla yksinkertaistunut vaan kulkenut selvästi päinvastaiseen suuntaan.

Tässä painoksessa on otettu huomioon lokakuun 2025 loppuun mennessä toteutuneet lainmuutokset ja oikeuskäytäntö. Kirjaa on kauttaaltaan uudistettu

ja ajantasaistettu. Edellisen painoksen tavoin mukana ovat tappiontasausta koskevien säännösten kommentaarit, vaikka tappiontasausta koskevat säännökset ovatkin tuloverolaissa. Konserniavustuslain kommentaarit ovat olleet vakiintuneesti osana tätä kirjaa ja niin on nytkin. Uutuutena mukaan on otettu väliyhteisölain pykäläkohtaiset kommentaarit. Näin kirja on samalla koko yritysverotuksen keskeisten säännösten kommentaariteos.

Vaikka paljon on muuttunut, on kirjan sisältöä muokattaessa kuitenkin soveltuvin osin noudatettu jatkuvuusperiaatetta. Tärkeät kiinnkohdat aina 1960-luvulle ulottuvaan elinkeinoverolakia koskevaan oikeustapa- ja muuhun lähdeaineistoon on säilytetty. Teoksessa on myös säilytetty sen käytäntöä hyödyntävä ja käytäntöä hyödyttävä asioiden käsittelytapa.

Olen vuosien mittaan saanut keskustella monista verotuksen kiperistä kysymyksistä lukuisten verotuksen asiantuntijoiden kanssa. Kiitokset teille kaikille näistä keskusteluista ja virikkeistä. Erityiset kiitokset myös Alma Insightsille ja sen sisältöpäällikölle Arja Lappeteläiselle ja julkaisupäällikölle Heidi Antinkarille hienosta yhteistyöstä. Kustannustoimittaja Katja Kolulaa kiitän erinomaisesta, huikean tarkasta ja taitavasta työstä kirjan loppuun saattamiseksi.

Kölnin yliopiston vero-oikeuden professorina työskennellyt Klaus Tipke esitti aikanaan seuraavan vetoomuksen: "Alle Steuerfachleute können etwas gegen die Unordnung des Steuerrechts tun." Vapaasti suomeksi käännettynä: "Kaikki verotuksen asiantuntijat voivat tehdä jotain vero-oikeuden epäjärjestyksen vähentämiseksi." Ehkä olisi korkea aika ottaa tämä vetoomus tosissaan. Toivottavasti tästä teoksesta löytyy ituja myös tuohon suuntaan.

Pirkkalassa 8 päivänä marraskuuta 2025

Seppo Penttilä

Esipuhe 14., uudistettuun painokseen

Kädessäsi on yritysverotuksen klassikko. Laki elinkeinotulon verottamisesta tuli voimaan 1 päivänä tammikuuta 1969. Pian tämän jälkeen ilmestyi lain kommentaari ”Uusi elinkeinoverolainsäädäntö”. Kommentaarin kirjoittajat olivat professori Olli Ikkala, professori Edward Andersson ja tarkastusneuvos Erkki Nuorvala. Näiden tekijöiden nimissä teoksesta julkaistiin vuosina 1969–1993 kahdeksan painosta.

Aika kului, tekijät vaihtuivat ja nimi muuttui. Olli Ikkala siirsi 1980-luvun puolivälissä oman tekijänvastuunsa jo pitkään erilaisissa veroalan tehtävissä vaikuttaneelle ja sittemmin asianajajana ja asianajotoimiston osakkaana ja sen verosaston vetäjänä toimineelle pojalleen Jarmo Ikkalalle. Vuonna 1986 ilmestyneen 5. painoksen tekijöinä olivat Edward Andersson ja Jarmo Ikkala, vaikka teoksen kansilehdellä mainittiinkin vielä kommentaarin kaikki alkuperäiset kirjoittajat.

Vuonna 1996 teos julkaistiin uudella nimellä ”Elinkeino- ja elinkeinoverolainsäädännön kommentaari” ja vain Edward Anderssonin ja Jarmo Ikkalan nimissä. He kirjoittivat vielä vuonna 2000 ilmestyneen painoksen, mutta ennen kirjan 11. uudistetun painoksen kirjoitustöihin ryhtymistä Jarmo poistui nuorella iällä keskuudestamme vuonna 2004. Edward huolehti uudistetun painoksen tekemisen yksinään. Jarmon kädenjälki kuitenkin näkyi ja näkyy edelleenkin Elinkeino- ja elinkeinoverolain kommentaarissa.

Vuonna 2009 ilmestyi kirjan 12. uudistettu painos: Edward Andersson – Jarmo Ikkala – Seppo Penttilä, Elinkeino- ja elinkeinoverolain kommentaari. Edward oli pyytänyt minut kirjan tekijäksi; varmistamaan kirjan jatkuvuuden, kuten hän itse sanoi.

Vuonna 2014 oli tullut aika tehdä kirjasta uusi painos. Tämä 14. uudistettu painos on tehty uudenaikaisessa tilanteessa. Professori Edward Andersson menehtyi kesällä 2012. Elinkeino- ja elinkeinoverolain kommentaarin viimeinen alkuperäinen kirjoittaja ja elinkeino- ja elinkeinoverolain syntyyn ja lain sisältöön keskeisesti vaikuttanut henkilö oli poissa. Kirjan sivuilla näkyy kuitenkin edelleen Edwardin panos vahvana, vaikka uuden painoksen tekeminen on nyt ollut yksin minun tehtävänäni. Edward Andersson on näin ohellani tämän 14. uudistetun painoksen tekijänä.

Verolaeissa pysyvää on lähinnä vain jatkuva muutos. Viime vuosina lainsäätäjää on harrastanut jopa edestakaisia muutoksia niin kuin tämän kirjan sivuilta näkyy esimerkiksi edustusmenoja käsiteltäessä. Tässä 14. uudistetussa painoksessa on otettu huomioon edellisen, vuonna 2009 ilmestyneen 12. uudistetun painoksen jälkeen tapahtuneet EVL:n ja muun verolainsäädännön muutokset. Niitä on paljon. Myös uutta oikeuskäytäntöä on runsaasti ja se on otettu teoksessa kauttaaltaan huomioon. Kirjaa on muutoinkin uudistettu. Lainsäädäntöä on seurattu syyskuun 2014 loppuun asti.

Vaikka kirjan sisältö on vuosien mittaan muotoutunut useiden kirjoittajien työn tuloksena, allekirjoittanut vastaa nyt ilmestyvän painoksen sisällöstä. Otan mielihyvin vastaan kommentteja ja mahdollisia huomioita virheistä tai epäselvyyksistä. Muunlaisiakin parannusehdotuksia tai vaikkapa kiitoksiakin saa esittää.

Tällaisen vuosikymmenestä toiseen suosionsa säilyttäneen yritysverotuksen klassikon ilmestyminen vaatii kirjoittajien lisäksi paljon muutakin. Haluan kiittää Talentum Media Oy:tä kirjan kustantamisesta ja kustannuspäällikkö Arja Lappeteläistä hänen panoksestaan hankkeen eteenpäin viemisessä. Kustannustoimittaja Heini Salmelaa kiitan teoksen kieliasun viimeistelystä ja muutoinkin tekstiä koskevista tarkkoista havainnoista.

Tampereen yliopiston johtamiskorkeakoulun yritysjuridiikan ja vero-oikeuden tutkimusryhmä muodostaa loistavan tiimin tällaiselle ja monenlaisille muillekin yritysjuridiikkaa ja vero-oikeutta koskeville hankkeille. Kiitokset teille kaikille.

Tampereella 6 päivänä lokakuuta 2014

Seppo Penttilä

Sisällys pääpiirteittäin

ESIPUHE 15., UUDISTETTUUN PAINOKSEEN	V
ESIPUHE 14., UUDISTETTUUN PAINOKSEEN	VII
LAKI ELINKEINOTULON VEROTTAMISESTA	1
I OSA YLEISET SÄÄNNÖKSET	11
II OSA TULON VERONALAISUUS JA MENON VÄHENNYSKELPOISUUS	81
1 luku Tulon veronalaisuus	83
2 luku Menon ja menetyksen vähennyskelpoisuus	265
III OSA TULON JA MENON JAKSOTTAMINEN	507
1 luku Yleiset jaksottamissäännökset	509
2 luku Vaihto- tai sijoitusomaisuuden hankintamenon jaksottaminen	563
3 luku Käyttöomaisuuden ja muun omaisuuden hankintamenon jaksottaminen	573
4 luku Vähennyskelpoiset varaukset	639
IV OSA ERITYISIÄ SÄÄNNÖKSIÄ	663
V OSA VOIMAANTULO- JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖKSET	849
TAPPIONTASAU	851
Tappiontasaus (Tuloverolaki 1535/1992, 117-123 c §)	853
LAKI KONSERNIAVUSTUKSESTA VEROTUKSESSA	907
Laki konserniavustuksesta verotuksessa (825/1986)	909
LAKI ULKOMAISTEN VÄLIYHTEISÖJEN OSAKKAIDEN VEROTUKSESTA	941
Laki ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta (1217/1994)	943

Sisällys

ESIPUHE 15., UUDISTETTUUN PAINOKSEEN	V
ESIPUHE 14., UUDISTETTUUN PAINOKSEEN	VII
LYHENTEET	XXVII

LAKI ELINKEINOTULON VEROTTAMISESTA	1
EVL:n yleisperustelut	3
EVL ja verouudistukset	4
Tuloteoriat.....	6
Tuloslaskenta.....	7

I OSA YLEISET SÄÄNNÖKSET	11
---------------------------------------	-----------

YLEISET SÄÄNNÖKSET	13
1§ Lain soveltamisala.....	13
1 momentti: Lain yleinen soveltamisala.....	13
Elinkeinotoiminnan tulos	13
Elinkeinotoiminta	16
Liiketoiminta	18
Ammattitoiminta	22
Maatalous ja metsätalous	22
Harrastustoiminta	23
EVL:n perinteiset soveltamisalaongelmat.....	23
Rakennusalaan liittyvä toiminta.....	24
Arvopaperikauppa	28
Holdingyhtiöt	32
Sijoitusyhtiöt ja sijoitusrahastot	33
Kiinteistöjen ja osakehuoneistojen vuokraus, kiinteistösijoitusyhtiöt.....	35
Liiketoimintaan liittyvä vuokraustoiminta.....	38

2 momentti: Soveltamisalan laajennus yhteisöjen verotuksessa ..	41
EVL-yhteisö	41
Maatalous	42
Yhteisöjen jaottelu	43
Viittaussäännöksen ulottuvuus.....	48
Yleishyödyllinen yhteisö.....	54
Julkisyhteisöt.....	55
Yliopistot ja ammattikorkeakouluosakeyhtiöt	56
2§ Elinkeinotoiminnan tulolähde	58
Tulolähteet	58
Elinkeinotoiminnan tulolähde.....	60
Maatalous.....	62
Metsätalous	64
Kiinteistö- ja muut henkilökohtaiset tulot	65
3§ Tuloksen laskentatapa	66
Elinkeinotoiminnan tulos.....	66
Tilikausi	67
Ansiotulo ja pääomatulo.....	69
Yksityinen toiminimi (yksityinen elinkeinonharjoittaja)	70
Henkilöyhtiö	71
Osakeyhtiö	73
Nettovarallisuuden laskenta.....	75

II OSA TULON VERONALAISSUUS JA MENON VÄHENNYSKELPOISUUS 81

1 LUKU TULON VERONALAISSUUS.....	83
4§ Yleissäännös tulon veronalaisuudesta	83
1 momentti: Pääsääntö tulon veronalaisuudesta	83
Tulokäsite	83
Konsernituki	89
Avustukset	91
Saatavasta luopuminen	93
Oikaisuerät	95
Perintö ja lahja.....	97
Tulon realisoituminen.....	97
Realisoitumaton arvonmuutos.....	99
Ehdollinen tulo	102
Peitelty osinko	102
Hinnottelu	103
2 momentti: Hybridit	107

5 §	Veronalaisten tulojen luettelo	113
	Tulokäsitteen supistuminen ja laajentuminen	114
	Kohta 1: Luovutushinnat ja muut vastikkeet	116
	Kohta 2: Vuokrat ja muut korvaukset	119
	Kohta 3: Osingot ja korot	120
	Kohta 4: Liikkeen tai ammatin vuokraaminen	123
	Kohta 5: Rahoitusomaisuudesta ja muusta omaisuudesta saadut voitot	124
	Kohta 6: Eräät arvonorotukset	125
	Kohta 7: Puun myyntitulo	126
	Kohdat 8–13: Realisoitumattoman arvonnousun tulouttaminen eräissä tapauksissa	129
	Kohdat 14 ja 15: Säästöhenkivakuutuksen, kapitalisaatiosopimuksen ja eläkevakuutuksen tuottamat tulot	133
5 a §	Oikaisuerät	136
	Kohta 1: Palautuva luottotappio	137
	Kohta 2: Vakuutusyhtiön poistetun saamisen palautuminen ...	138
	Kohdat 3 ja 4: Palautuva hinnanlaskuvähennys	139
	Kohta 5: Palautuva osakepoisto	140
6 §	Erät, jotka eivät ole veronalaista tuloa	141
	1 momentti: Erät, joita ei lueta veronalaiseksi tuloksi	143
	Kohta 1: Käyttöomaisuusosakkeiden luovutushinnat	143
	Kohta 2: Pääomansijoitukset	145
	Kohta 3: Liittymismaksut	150
	Kohta 4: Voitonjako yhtymästä	151
	Kohta 5: Elokuvatuottajan tuotantotuki	154
	Kohta 6: Asumisoikeusmaksu	154
	Kohta 7: Tuki luonnon monimuotoisuuden suojelemiseksi ym.	154
	4 momentti: Vaihtovelkakirja- ja optiolaina	155
	5 momentti: Aluevaihto luonnonsuojelutarkoitukseen	158
	6 ja 7 momentit: Osakelainaus ja takaisinostosopimukset	159
6 a §	Osinkojen veronalaisuus	163
	Osinko	164
	Tuloverolain 33 a–d §:n säännökset	167
	Yhtymän saama osinko (TVL 16 §)	172
	EVL 6 a §:n rakenne ja ketjuverotuskielto	173
	1 ja 2 momentit: Yhteisön verovapaat osingot	176
	3 momentti: Yhteisön veronalaiset osingot	179
	Yleissäännös osinkojen veronalaisuudesta	179
	Kohta 1: Sijoitusomaisuudesta saadut osingot	181

Kohta 2: Noteeramattoman yhtiön noteeratulta yhtiöltä saama osinko.....	182
4 momentti: Osuuspankin saama osinko.....	184
6 momentti: Luonnollisen henkilön saama osinko elinkeinotulona.....	185
7 momentti: Peitelty osinko.....	185
8 momentti: Vapaan oman pääoman rahastosta saatu varojenjako	187
9–10 momentit: Hybridirahoitusjärjestelyt ja yleinen väärinkäytön estävä säännös	191
6 b § Yhteisön käyttöomaisuusosakkeiden luovutushinnat.....	198
Säännöksen teoreettiset ja muut perusteet	199
1 ja 2 momentit: Verovapauden edellytykset.....	201
1. Yhteisöt, joilla voi olla verovapaita osakeluovutuksia.....	203
2. Pääomasijoitustoiminnan erityisasema.....	204
3. Luovutuksen kohteena oleva osake	210
4. Kohdeyhtiön asuinvaltio	212
5. Luovutuksen kohteena oleva osake käyttöomaisuutta	214
6. Omistusosuus.....	231
7. Omistusaika	233
8. Muu kuin kiinteistöyhtiö	236
3 ja 7 momentit: Luovutushinnan oikaisut ja konserniyhtiön käsite.....	239
4 momentti: Luovutustappion rajoitettu vähennyskelpoisuus ..	241
5 momentti: Luovutustappion määrän oikaisu	244
6 momentti: Ulkomaisen yhtiön osakkeiden luovutustappio ...	245
6 c § Varojenjako vapaan oman pääoman rahastosta.....	247
Luovutuksena verotettava varojenjako – Soveltamisala	247
Sama verovelvollinen pääomansijoituksen tekijänä ja pääomanpalautuksen saajana.....	250
Pääomansijoitus.....	252
Sama yhtiö	254
Luovutuksena pidettävästä varojenjaosta syntyvän tulon määrä	255
6 d § Osuuskunnasta saatu ylijäämä.....	255
Taustaa	256
1 momentti: Osuuskunnasta saatu ylijäämä.....	257
2 ja 3 momentit: Luonnollisen henkilön osuuskunnasta saama ylijäämä	259
4 momentti: Yhteisön saama ylijäämä.....	261
5 momentti: Ylijäämänpalautus.....	262

6 momentti: Varojenjako vapaan oman pääoman rahastosta....	262
7 momentti: Säästöpankit, keskinäiset vakuutusyhtiöt ja vakuutusyhdistykset	263
2 LUKU MENON JA MENETYKSEN VÄHENNYSKELPOISUUS	265
7 § Yleissäännös menon vähennyskelpoisuudesta	265
1 momentti: Pääsääntö menon ja menetyksen vähennyskelpoisuudesta	265
Menon laaja vähennyskelpoisuus	265
Subjekttiivinen arviointitapa	270
Välittömästi ja välillisesti elinkeinotoimintaa edistävät menot	272
Reaaliset ja irreaaliset menot	273
Menon määrä	276
Menetykset	279
Konsernituki	280
Menon oikea kohdistaminen	284
2 momentti: Muussa kuin tulonhankkimistarkoituksessa käytettävän hyödykkeen hankintamenon vähennyskelpoisuus	285
3 momentti: Hybridijärjestelyt	287
8 § Vähennyskelpoisia menoja	293
1 momentti: Vähennyskelpoisten menojen luettelo	296
Kohta 1: Rahoitus-, vaihto- ja sijoitusomaisuuden sekä muun omaisuuden hankintamenot	296
Kohta 2: Käyttöomaisuuden hankintamenot	297
Kohdat 2 a–2 c: Eräiden rahoitusvälineiden arvonalenemiset	300
Kohta 3: Vuokrat	301
Kohta 4: Palkat	303
Kohta 4 a: Yrittäjävakuutusmaksut	312
Kohta 4 b: Työpanososingon vähentäminen	312
Kohta 5: Mainosmenot	314
Kohta 6: Tutkimustoiminnan menot	319
Kohta 7: Perustamis- ja järjestelymenot	322
Kohta 8: Edustusmenot	325
Kohta 9: Työmarkkinajärjestöjen jäsenmaksut	332
Kohta 10: Vakuutuslaitosten vastuun kattaminen	335
Kohta 11: Talletuspankkien ja sijoituspalveluyritysten vakuusrahastosuoritukset	338
Kohta 12: Talletuspankkien talletussuojamaksut ja luottolaitosten ja sijoituspalveluyritysten vakausmaksut	339

Kohta 13: Ydinjätehuoltomaksu.....	339
Kohta 14: Henkilöstörahastosiirto	339
Kohta 15: Kiinteistövero	340
Kohta 16: Metsätalouden menot.....	343
Kohdat 17 ja 18: Sijoitussidonnaisen vakuutuksen katteen arvonalennus. Käyvän arvon käyttöön siirtymisessä realisoituva arvonlasku.....	344
Kohta 19: Yleisradiovero	344
Kohta 20: Apteekkivero ja apteekkimaksu	347
Kohdat 21 ja 22: Säästöhenkivakuutuksen, kapitalisaatiosopimuksen ja eläkevakuutuksen tappiot.....	347
3 momentti: Henkivakuutusmaksut ja avainhenkilövakuutusmaksut	349
4 momentti: Yhtymäosuuden luovutustappion vähennyskelpoisuus	351
Eräät sääntelyä vailla olevat menot.....	353
Verot ja maksut	353
Toimiluvat	354
Veronkorotus, myöhästymismaksu, veronlisäys ja eräät muut veroliitännäiset erät.....	355
Oikeudenkäyntimenot	356
Tilintarkastusmenot	358
Matkamenot	358
Vuokrat.....	358
Koulutusmenot	359
Muuttomenot.....	359
Arvonimet.....	359
Virkistystoiminta.....	360
8 a § Muuhun omaisuuteen kuuluvan osakkeen ja yhtiöosuuden luovutuksesta syntynyt tappio	360
9 § Rahoitusomaisuus.....	363
10 § Vaihto-omaisuus.....	367
11 § Sijoitusomaisuus	370
12 § Käyttöomaisuus	373
12 a § Muu omaisuus.....	378
13 § Vaihto-omaisuuden aikarajat.....	381
Pääsääntö	381
Erottelu.....	384
Arvonsiirrot	385
Osamaksukauppa	386
Komissiokauppa	386
Perustajaurakointi.....	386

Toimitus ulkomailta	389
Metsäkauppasopimus	390
Rakennus- ja muut vastaavat urakat	391
Osatuloutus	393
14 § Hyödykkeen hankintameno	395
1 momentti: Välittömät menot	395
Ostetut hyödykkeet	398
Valmistus erillistuotantona	400
Valmistus yhtenäistuotantona	401
Käyttöomaisuuden hankintameno	402
Rahoitusomaisuuden hankintameno	408
Muut kuin välittömät menot	409
Välilliset menot ja korkomenot hankintamenona	410
2 momentti: Vaihto-omaisuuden fifo-sääntö	412
3 momentti: Arvo-osuuksien fifo-sääntö	413
15 § Vastikkeetta saadun hyödykkeen hankintameno	415
Säännöksen soveltamisalasta – muun omaisuuden	
hankintameno	415
EVL 15 ja 51 a §:n suhde	416
Yksittäisen hyödykkeen vastikkeeton saanto	417
Koko liikkeen vastikkeeton saanto	419
16 § Vähennyskelvottomat erät	421
Kohta 1: Omat ja perheenjäsenten palkat	422
Kohta 2: Verovapaan tulon hankkimismenot	423
Kohta 3: Eräät liittymismaksut	425
Kohta 4: Arvonimen leimavero	427
Kohta 5: Sakot ja seuraamusmaksut	427
Kohta 6: Sijaisosinko	430
Kohta 7: Saamisen menetys ja konsernituki	431
Soveltamisala	431
Vuosikulu vai pääomansijoitus	434
Saaamisen menetys, myyntisaaminen	436
Konsernituki	439
Kohta 8: Lahjukset ja lahjuksen luonteiset menot	441
Kohta 9: Omien osakkeiden hankintameno	443
Kohta 10: Muun omaisuuden osakaslainasaamisen menetys ..	443
Kohta 11: Sähköalan ja fossiilisten polttoaineiden voittovero ...	444
Muut kuin 16 §:n nojalla vähennyskelvottomat menot	445
17 § Vähennyskelpoisia menetyksiä	446
Kohta 1: Rikoksesta johtunut menetys	447
Kohta 2: Saamisen menetys	447
Kohta 3: Vakuutus- ja eläkelaitosten saamiset	451

18 §	Oikaisuerät, korot ja erät muut vähennykset	452
1 momentti:	Muut kuin luonnolliset vähennykset	453
	Kohta 1: Oikaisuerät	453
	Kohta 2: Korot	454
	Kohta 3: Indeks- ja kurssitappiot	461
	Kohta 4: Pankkien pääomasijoitusten korot	462
	Kohta 5: Palautukset eläkesäätiöistä ja -kassoista	463
2 momentti:	Negatiivisen oman pääoman korkovähennysrajoitus	464
3 momentti:	Työsuhteen perusteella luovutetut omat osakkeet	466
4 momentti:	Osuuskunnan ylijäämäpalautus	469
18 a §	Korkomenojen vähennyskelpoisuuden rajoittaminen	473
	Taustaa – direktiivipohjaista sääntelyä	475
1 momentti:	Soveltamisalaan kuuluvat verovelvolliset	478
2 momentti:	Korko ja muut rajoitussäännösten soveltamisalaan kuuluvat erät	479
3 ja 4 momentit:	Vähennyskeltottomien korkojen laskenta	482
5 momentti:	Verovelvollisella useampi tulolähde	487
6 ja 7 momentit:	Osapuolten konserniyhteys	488
8 ja 9 momentit:	Vähennyskeltottomien korkojen vähentäminen myöhemmin	490
10 momentti:	Muun toiminnan tulolähteestä siirtyvät vähennyskeltottomat nettokorkomenot	492
18 b §	Poikkeukset korkomenojen vähennyskelpoisuuden rajoituksista	493
	Pykälän sisältö ja rakenne	496
	Itsenäinen yritys	497
	Rahoitusalan yritys	498
	Infrastruktuurihankkeet ja infrastruktuuriyhteisöt	499
	Tasevertailu	502
III OSA TULON JA MENON JAKSOTTAMINEN		507
1 LUKU YLEISET JAKSOTTAMISSÄÄNNÖKSET		509
19 §	Tulon jaksottamista koskeva pääsääntö	510
1 momentti:	Tulon realisoituminen	510
	Osamaksukauppa	515
	Arvonsiirto	515
	Saadut ennakot	516
	Komissiokauppa	516
	Urakanluonteiset työt	516

	Konsulttisuoritteet.....	518
	Kauppaedustajat.....	519
	Vuokrat ja korot	520
	Valuuttakurssimuutos	520
	Vakuutusmaksutulot	521
	Alennukset.....	522
	Vähäiset tuloerät	522
	2 momentti: Osatuloutus.....	523
19 a §	Korvaus kokonaishoitopalvelusta	524
20 §	Eräiden ennakoon saatujen tulojen jaksottaminen.....	526
	Yleisperiaatteita	526
	Korot ja vuokrat	527
	Muut ennakotulot	528
21 §	Käyttöomaisuudesta saatujen luovutushintojen jaksottaminen	531
21 a §	Vakuutuslaitoksen sijoitusomaisuuden arvonorotuksen jaksottaminen	531
22 §	Menon ja menetyksen jaksottamisen pääsääntö	532
	1 momentti: Suorittamisvelvollisuuden syntyminen	532
	2 momentti: Menetykset	536
23 §	Korko- ja vuokra- ja eräiden muiden menojen jaksottaminen	538
	Korot ja vuokrat	538
	Emissiotappio.....	539
	Vakuutusmaksut.....	539
	Vuosilomapalkka ja -korvaus	540
	Aktivoidut korot.....	541
23 a §	Valtion vakuusrahaston pääomansijoituksen koron jaksottaminen	542
24 §	Pitkävaikutteisten menojen jaksottaminen.....	543
25 §	Tutkimustoiminnan menojen jaksottaminen	548
26 §	Kurssivoittojen ja -tappioiden sekä indeksivoittojen ja -tappioiden jaksottaminen.....	550
27 §	Ylijäämänpalautuksen jaksottaminen	552
27 a §	Erityissäännös ammatinharjoittajan tulojen ja menojen jaksottamisesta; kassaperiaate	553
27 b §	Ydinjätehuoltomaksun jaksottaminen.....	555
27 c §	Kokonaishoitopalvelun menojen jaksottaminen.....	555
27 d §	Option preemioiden jaksottaminen	556
	Optiosopimus.....	557
	Preemion tuloutus	557

27 e §	Eräiden rahoitusvälineiden ja sijoitusten arvonnousujen ja arvonlaskujen jaksottaminen	558
27 f §	Omista osakkeista suoritettun määrän jaksottaminen	560
27 g §	Säästöhenkivakuutuksen ja kapitalisaatiosopimuksen tulojen ja tappioiden jaksottaminen	560

2 LUKU VAIHTO- TAI SIIJOITUSOMAISSUUDEN HANKINTAMENON

JAKSOTTAMINEN	563
28 § Vaihto-omaisuuden hankintamenon jaksottaminen	564
1 momentti: Pääsääntö ja alimman arvon periaate.....	565
2 momentti: Osatuloutuksen vaikutus.....	569
29 § Sijoitusomaisuuden hankintamenon jaksottaminen.....	569
1 momentti: Pääsääntö ja alimman arvon periaate.....	569
2 momentti: Sijoitusomaisuuteen kuuluva rakennus	571

3 LUKU KÄYTTÖOMAISSUUDEN JA MUUN OMAISSUUDEN HANKINTAMENON

JAKSOTTAMINEN	573
30 § Koneet ja kalusto	579
1 momentti: Poiston kohde.....	580
2 momentti: Menojäännös.....	580
3 momentti: Poiston määrä.....	583
4 momentti: Jälleenhankintavaraus	584
5 momentti: Menojäännöksen kertapoisto.....	586
31 § Eräät rakennuksen ainesosat	586
1 momentti: Rakennuksen tekniset laitteet	586
2 momentti: Voimajohdot	588
32 § Menojäännöksen lisäpoisto	588
33 § Lyhytikäinen käyttöomaisuus, pienhankinta ja eräät autot	590
1 ja 2 momentit: Lyhytikäinen käyttöomaisuus ja pienhankinnat	590
3 momentti: Ammattimaiseen liikenteeseen käytetyt autot	592
4 momentti: Luovutushintojen tuloutus	594
33 a § Eräät vesialukset.....	594
34 § Rakennus ja rakennelma	595
1 momentti: Rakennuksen hankintamenon poistaminen	595
2 momentti: Poiston määrä.....	597
35 § Perusparannusmenot	601
36 § Väestönsuojat.....	603
37 § Aineettomat oikeudet	604
38 § Substanssihyödykkeet	606
39 § Rautatiet, sillat ym.	609
40 § Hankintamenosta tehtävä lisäpoisto.....	611

41 §	Luovutushinnan tuloutus ja hankintamenon loppuosan poisto	613
42 §	Kulumattoman käyttöomaisuuden hankintamenojen vähentäminen	615
	Kulumaton käyttöomaisuus.....	616
	1 momentti: Arvopaperin ja muun kulumattoman käyttöomaisuuden arvonalentumispoisto.....	618
	2 momentti: Poisto luovutuksen yhteydessä.....	620
42 a §	Muun omaisuuden hankintamenon jaksottaminen	622
43 §	Jälleenhankintavaraus.....	624
	EVL 43 §:n tausta	625
	1 momentti: Kuluvan käyttöomaisuuden jälleenhankintavaraus	627
	2 momentti: Toimitilan jälleenhankintavaraus	629
	3 momentti: Verovelvollisen vaatimus.....	632
	4 ja 5 momentit: Varauksen käyttöaika, korotus ja muutoksenhaku.....	633
44 §	Kumottu	634
45 §	Yhteishankinta.....	634
45 a §	Ydinjätehuollosta aiheutuneet menot	637
4 LUKU VÄHENNYSKELPOISET VARAUKSET		639
	Pakolliset varaukset	640
46 §	Luottotappiovaraus.....	644
	Taustaa	645
	1 ja 2 momentit: Talletuspankit sekä luottolaitokset.....	646
	5 momentti: Varauksen tuloutuminen.....	648
46 a §	Toimintavaraus.....	648
	1 momentti: Toimintavarauksen muodostaminen	649
	2 ja 3 momentit: Toimintavarauksen tuloutus	650
46 b §	Ydinjätehuoltovaraus	651
47 §	Takuuvaraus.....	652
	1 momentti: Takuuvarauksen muodostaminen.....	652
	2 momentti: Takuuvarauksen käyttö ja tuloutus	656
48 §	Siirrot korvaus- ja vakuutusmaksuvastuuseen	656
48 a §	Eläkevakuutustoimintaa harjoittavien yhteisöjen varaus	658
	1 momentti: Lakisääteistä eläkevakuutustoimintaa harjoittava vakuutusyhtiö	659
	2 momentti: Eläkesäätiö ja eläkekassa.....	659
	3 momentti: Varauksen tuloutuminen.....	659
49 §	Hinnanlaskuvaraus	660

IV OSA ERITYISIÄ SÄÄNNÖKSIÄ.....	663
ERITYISIÄ SÄÄNNÖKSIÄ.....	665
50 § Vastike	665
51 § Omaisuuslajisiirto.....	666
1 momentti: Omaisuuslajisiirto elinkeinotulolähteessä	666
2 momentti: Puutavaran käyttö omasta metsästä.....	669
51 a § Tulolähdesiirto	669
Säätelyn tausta.....	670
1 momentti: Siirto elinkeinotulolähteestä	671
2 momentti: Siirto elinkeinotulolähteeseen.....	672
3 momentti: Siirto yksityistaloudesta.....	674
Menonsiirto.....	675
51 b § Yksityiskäyttöönotto ja erät sijoitukset	675
1 momentti: Yksityisen elinkeinonharjoittajan yksityiskäyttöönotto	676
2 ja 3 momentit: Yhtymän osakkaan yksityiskäyttö ja omaisuuden sijoitus yhtymään.....	679
51 c § Yritysmuodon muutokset.....	680
Yritysmuodon muutokset – jatkuvuusperiaate	680
1) Yksityisliike yhtiöksi	682
2) Kuolinpesän liike yhtiöksi.....	683
3) Verotusyhtymä yhtiöksi	684
4) Henkilöyhtiö yksityisliikkeeksi	684
5) Henkilöyhtiö henkilöyhtiöksi tai osakeyhtiöksi.....	685
6) Muut tapaukset.....	686
Saantoajan säilyminen	688
51 d § Yhteisön ja henkilöyhtiön purkautuminen	689
Taustaa	690
1 momentti: Käypä arvo pääsääntönä.....	691
2 momentti: Purkutappion vähennyskeltottomuus.....	696
3 momentti: Purkautuvan yhtiön osake tai osuus muuta omaisuutta.....	700
51 e § Maastapoistumisverotus.....	701
Direktiivitausta.....	702
1 ja 2 momentit: Soveltamistilanteet.....	703
1 ja 4 momentit: Veronalainen tulo	706
3 momentti: Maastapoistumisarvo	709
5 momentti: Maksunlykkäys	710
51 f § Varojen siirto muualta Suomeen	711

51 g §	Suomessa yleisesti verovelvollinen yhteisö ja sen Suomessa sijainnut kiinteä toimipaikka	716
52 §	Yritysjärjestelyä koskevien säännösten soveltamisala.....	717
	Taustaa yritysjärjestelyjen verotukselle.....	718
	Yritysjärjestelysäännösten kansallinen ja rajat ylittävä soveltamisala.....	722
52 a §	Sulautuminen	728
	Eri sulautumistyyppit	729
	Sulautumista koskevien säännösten soveltamisala.....	731
	Sulautumisvastike.....	735
52 b §	Sulautumisen verotus	738
	Erillinen verovelvollisuus	739
	Sulautumisessa syntyvä voitto ja tappio	740
	Jatkuvuusperiaate sulautumisessa	743
	Poistot sulautumistilanteissa	748
	Yhtymien sulautuminen	749
52 c §	Jakautuminen ja sen verotus.....	750
	Jakautumisen määritelmä	751
	Liiketoimintakokonaisuus	758
	Jatkuvuusperiaate	763
	Varaukset jakautumisessa	764
	Varojen ja velkojen jako	765
	Osakkeiden hankintameno.....	766
52 d §	Liiketoimintasiirto	767
	Liiketoimintasiirron määritelmä ja säännöksen soveltamisedellytykset.....	767
	Koko toiminnan siirtäminen	771
	Liiketoimintakokonaisuuden siirtäminen	772
	Jatkuvuusperiaate	776
	Verotuksellisesti negatiivinen nettoapportti.....	779
	Vastikeosakkeen hankintameno	781
52 e §	Rajat ylittävät yritysjärjestelyt	783
	Pykälän rakenne.....	784
	1 momentti: Suomeen muodostuu kiinteä toimipaikka	785
	2 momentti: Suomeen ei muodostu kiinteää toimipaikkaa	786
	3 momentti: Toisessa EU:n jäsenvaltiossa kiinteä toimipaikka	787
	4 momentti: Suomessa olevan kiinteän toimipaikan omistajanvaihdos yritysjärjestelyssä.....	789
52 f §	Osakevaihto	789
	Säännöksen soveltamisala	790

Rahavastike	794
Jatkuvuusperiaate	797
Maastapoistumisvero (exit tax)	800
52 g § Eurooppayhtiön kotipaikan siirto	802
52 h § Yritysjärjestelyjä koskeva veron kiertämistä estävä säännös	806
EU-oikeudelliset lähtökohdat säännöksen soveltamiselle	806
EU-oikeuden väärinkäyttö	809
Lainvalmisteluaineisto ja oikeuskäytäntö	812
52 i § Maastapoistumisverotus ja veronmaksun lykkäys	823
52 j § Hankintameno kuntien rakennejärjestelyissä	824
53 § Hyödykkeen kuuluminen elinkeinotoiminnan tulolähteeseen	827
1 momentti: Liikekiinteistö	827
2 momentti: Muu hyödyke	831
3 momentti: EVL-yhteisöjen omaisuus	832
54 § Kirjanpitosidonnaisuus elinkeinotulon verotuksessa	833
Kirjanpitosidonnaisuus	833
1 momentti: Tulojen jaksottamisen ja varausten kirjanpitosidonnaisuus	836
2 momentti: Poistojen kirjanpitosidonnaisuus	839
55 § Yksityisen elinkeinonharjoittajan työmatkavähennys	841
Lisääntyneet elantomenot ja tilapäinen työmatka	843
Oman auton käyttökulut	844
56 § Kumottu	846
57 § Lain säännösten soveltaminen Ahvenanmaalla	846
58 § Asetuksenantovalta	847

V OSA VOIMAANTULO- JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖKSET 849

TAPPIONTASAUS 851

TAPPIONTASAUS (TULOVEROLAKI 1535/1992, 117-123 c §) 853

TVL 117 § Tappio ja sen vähentäminen

TVL 118 § Ansiotulolajin ja pääomatulolajin tappio

TVL 119 § Elinkeinotoiminnan ja maatalouden tappio

TVL 120 § Yhteisön, elinkeinoyhtymän ja yhteisetuuden muun toiminnan tappio

TVL 121 § Elinkeinotoiminnan ja maatalouden lopettaminen

TVL 122 § Omistajanvaihdosten vaikutus tappioiden vähentämiseen

1 momentti: Pääsääntö

2 momentti: Pörssinoteeratun yhtiön tappio	877
3 ja 4 momentit: Oikeus tappion vähentämiseen hakemuksesta	879
5 momentti: Erityissäännös säästö- ja osuuspankeille	884
6 momentti: Muutoksenhaku käyttö lupapäätöksiin.....	884
TVL 123 § Sulautumisen ja jakautumisen vaikutus tappioiden vähentämiseen.....	884
1 momentti: Tappion vähentäminen jakautumisen jälkeen.....	885
2 momentti: Sulautuneen tai jakautuneen yhtiön osake-enemmistön siirtyminen.....	888
3 ja 4 momentti: Kuntien ja kuntayhtymien rakennejärjestelyt.....	899
TVL 123 a § Yritysjärjestelyjen vaikutus ulkomaisen yhteisön kiinteän toimipaikan tappioiden vähentämiseen.....	900
TVL 123 b § Yritysjärjestelyjen vaikutus suomalaisen yhteisön kiinteän toimipaikan tappioiden käsittelyyn.....	902
TVL 123 c § Yleisesti verovelvollisen ulkomaisen yhteisön oikeus vähentää Suomessa sijainneelle kiinteälle toimipaikalle vahvistetut tappiot.....	904
LAKI KONSERNIAVUSTUKSESTA VEROTUKSESSA	907
LAKI KONSERNIAVUSTUKSESTA VEROTUKSESSA (825/1986)	909
KonsAvL 1 § Konserniavustus	909
Lain tausta.....	909
KonsAvL 2 § Konserniavustuksen osallisia koskevat vaatimukset ja konserniavustuksen luonne	914
1 momentti: Konserniavustuksen antajan ja saajan oikeudellinen muoto ja EVL:n mukainen verotus sekä suorituksen luonne	914
2 momentti: Ulkomainen yleisesti verovelvollinen yhteisö	917
KonsAvL 3 § Emoyhteisö ja tytäryhteisö	918
Omistusvaatimus.....	918
Kotimaisuusvaatimus	920
Konserniavustuksen joustavuus	924
KonsAvL 4 § Konserniavustuksen jaksottaminen	925
KonsAvL 5 § Kirjanpitosidonnaisuus.....	926
KonsAvL 6 § Konserniavustuksen enimmäismäärä.....	928
KonsAvL 7 § Lisäedellytykset konserniavustuksen hyväksyttävyydelle.....	931
Taustanäkökohtia	931
Kohta 1: Omistussuhteen kesto	932

Kohta 2: Poikkeavat tilikaudet.....	934
Kohta 3: Talletuspankit sekä luotto- ja eläkelaitokset	935
Yritysjärjestelyt ja konserniavustus.....	935
KonsAvL 8 § Voimaantulo	938

LAKI ULKOMAISTEN VÄLIYHTEISÖJEN OSAKKAIDEN VEROTUKSESTA

941

LAKI ULKOMAISTEN VÄLIYHTEISÖJEN OSAKKAIDEN VEROTUKSESTA (1217/1994)	943
Lain tausta ja tarkoitus sekä rakenne	943
VYL 1 § Soveltamisala	945
VYL 2 § Ulkomainen väliyhteisö.....	946
Väliyhteisöksi katsottava yksikkö ja etuyhteystahoksi katsottava yksikkö	947
Määräysvalta ja verotuksen tosiasiallinen taso.....	950
VYL 3 § Taloudellinen toiminta.....	952
VYL 4 § Veronalainen tulo	956
VYL 5 § Tappion vähentäminen	960
VYL 6 § Ulkomaisen veron hyvittäminen	962
VYL 7 § Ilmoittamisvelvollisuus	964
VYL 8 § Voimaantulo	964
ASIAHAKEMISTO	965