

ALDER & SOUND

TAX & LEGAL | TRANSFER PRICING | FINANCIAL ADVISORY

YHTEISÖN VEROILMOITUS

A&S Webinaari | Tiistai 29.3.2022 KLO 10.00-11.00

Katri Sorsavirta | Senior Associate

Pauliina Karumaa | Senior Associate

Agenda | Tiistai 29.3.2022

Yhteisön veroilmoitus – käytännön vinkit veroilmoituksen laadintaan

- 1 Verotuksen muutoksia 2021
- 2 Käyttöomaisuuden poistot ja luovutukset
- 3 Veroilmoituksen erityiskysymyksiä

2010

perustettu

35

kokenutta asiantuntijaa

800+

tyytyväistä asiakasta

Alder & Sound sai alkunsa tarpeesta löytää vaihtoehto kankeille toimintatavoille ja hierarkkisille organisaatioille.

Vuodesta 2010 olemme palvelleet laajaa joukkoa kotimaisia ja kansainvälisiä asiakkaitamme kattavien asiantuntija-palveluiden muodossa. Toimimme myös alan johtavien digitaalisten asiantuntijaratkaisujen edustajana Pohjoismaissa sekä Baltiassa.

Tavoitteenamme on olla Suomen johtava asiantuntijatalo. Käytännössä se tarkoittaa parhaita asiantuntijoita, uskollisimpia asiakkaita sekä innovatiivisimpia lähestymistapoja ja palvelukonsepteja. Mikään vähempi ei meille riitä.

Keskitymme kaikessa toiminnassamme asiakkaalle tuotettavan lisäarvon maksimointiin ja toteutamme toimeksiannot integroidusti eli yhden luukun -periaatteella, suunnittelusta toteutukseen. Laaja, tarkoin valittu ja käytännössä testattu kumppaniverkostomme kattaa kuusi maanosaa ja yli 150 maata.

Olemme asiakaslähtöinen ja ketterä vaihtoehto perinteisille palveluntarjoajille. Työskentelyssämme korostuu käytännöllinen lähestymistapa ja tarjoamme asiakkaillemme joustavia, kattavia ja kustannustehokkaita ratkaisuja.

A&S Webinaari | Äänessä tänään



KATRI SORSAVIRTA | Senior Associate

- ▶ Laaja kokemustausta kotimaisten yhtiöiden, kansainvälisten konsernien sekä ulkomaalaisten yritysten sivuliikkeiden avustamisesta ja neuvonnasta erityisesti yhteisöverotuksen kysymyksissä.
- ▶ Erikoistunut erityisesti kotimaiseen yritys- ja henkilöverotukseen sekä verolaskentaan, veroraportointiin ja verosuunnitteluun.



+358 41 502 3839

katri.sorsavirta@aldersound.fi



PAULIINA KARUMAA | Senior Associate

- ▶ Kokemusta kotimaisten yhtiöiden, kansainvälisten konsernien sekä ulkomaalaisten yritysten sivuliikkeiden avustamisesta ja neuvonnasta erilaisissa verotuksen kysymyksissä.
- ▶ Erikoistunut kotimaiseen ja kansainväliseen yritysverotukseen, verotukselliseen due diligenceen, yritysjärjestelyihin, palkitsemisjärjestelmiin, työntekijöiden liikkuvuuteen liittyviin verokysymyksiin sekä verolaskentaan- ja veroraportointiin.



+358 44 239 9655

pauliina.karumaa@aldersound.fi

VEROTUKSEN MUUTOKSIA 2021

Verotuksen muutoksia 2021

Muutokset verovuodesta 2021 alkaen.

- ▶ **Tutkimus- ja kehittämistoimintaan** liittyvistä kuluista voi tehdä vuodesta 2021 alkaen **lisävähennyksen**. Lisävähennyksen saa tutkimus- tai tiedonlevittämisorganisaation kanssa tehdyn tutkimus- ja kehittämistoiminnan perusteella.
 - Huomioi ilmoittaminen 6B-lomakkeella kohdassa "elinkeinotoiminnan kulut" ja anna lisäselvitys vapaamuotoisella liitteellä
- ▶ Yritykset voivat vähentää **pienhankinnat** sekä koneiden ja laitteiden **pienet menojäännökset** nopeammin vuodesta 2021 lähtien. Pienhankintoja voit vähentää yhteensä 3 600 euroa (vuonna 2021 ja 2022). Käyttöomaisuuden hankintahinnan voi vähentää kerralla, jos;
 - a) omaisuuden käyttöikä on enintään 3 vuotta. Hankinnan hinnalle ei tässä tapauksessa ole ylärajaa tai
 - b) kyse on niin sanotusta pienhankinnasta. Pienhankinnalla tarkoitetaan yksittäistä kuluvaan käyttöomaisuutta, kuten matkapuhelinta tai työkalua, jonka hankintahinta on enintään 1 200 euroa (vuonna 2021 ja 2022).
- ▶ Kotimaisen emoyhtiön verotuksessa voidaan verovuodesta 2021 alkaen huomioida tietyin edellytyksin Euroopan talousalueella sijaitsevan tytäryhtiön lopulliset tappiot. Lopulliset tappiot voidaan ottaa huomioon emoyhtiön verotuksessa erillisenä **konsernivähennyksenä** veroilmoituksen yhteydessä annetun vapaamuotoisen selvityksen perusteella.
 - Huomioi ilmoittaminen 6B-lomakkeella kohdassa "elinkeinotoiminnan kulut" ja anna lisäselvitys vapaamuotoisella liitteellä.

Verotuksen muutoksia 2021

Huomioitavia erityissäännöksiä ja viimeaikaisia muutoksia koskien verovuotta 2021.

- ▶ Elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittava voi tehdä käyttöomaisuuteen kuuluvista uusista koneista ja laitteista **korotetut poistot** verovuosien **2020-2023** verotuksessa. Korotetun poiston määrä voi olla **enintään 50 prosenttia**.
 - Huomioi ilmoittaminen 62-lomakkeella omassa kohdassaan "erittely verohuojennuspoistoista"
- ▶ Vuoden 2020 alusta voimaan tulleen tulolähdejaon poistumisen vaikutukset Yhtiön verotukseen on hyvä tarkastella vuosittain:
 - Omaisuuden luokittelut, erit. **muu omaisuus** ja näiden luovutukseen liittyvät rajoitukset.

KÄYTTÖOMAISUUDEN POISTOT JA LUOVUTUKSET

Irtain käyttöomaisuus (EVL 30 ja 31 §)

Elinkeinoverolain sallima vuosittainen maksimipoisto on 25 % menojäännöksestä.

- ▶ **Irtainta käyttöomaisuutta** ovat koneet, kalusto ja laitteet sekä muu niihin verratta omaisuus. Näiden lisäksi myös tietyt rakennusten ainesosat, kuten hissit, LVI-laitteet.
- ▶ Irtain käyttöomaisuutta käsitellään verotuksessa yhtenä menojäännökseenä.
 - EVL vuosittainen maksimipoisto on 25 % menojäännöksestä:

25 %:n menojäännöspoisto

Alkusaldo 1.1.2021

+ lisäykset tilikaudelta (hankinnat)

- luovutushinnat ja vakuutuskorvaukset

= verotuksellinen hankintameno ennen poistoa

- verovuoden poisto max. 25 %

= menojäännös 31.12.2021

Rakennukset (EVL 34 §)

Rakennukset poistetaan hyödykekohtaisesti myös verotuksessa.

► Rakennukset poistetaan hyödykekohtaisesti myös verotuksessa.

- 7 % poistamattomasta hankintamenosta:
 - Myymälä-, varasto-, tehdas-, työpaja-, talous- tai muu niihin verrattava rakennus.
- 4 % poistamattomasta hankintamenosta:
 - Asuin-, toimisto- tai muu niihin verrattava rakennus.
- 20 % poistamattomasta hankintamenosta:
 - Polttoaine-, haposäiliö ja tms. metallista tai muusta siihen verrattavasta aineesta rakennettu varasto- ja muu rakennelma. Puusta tai siihen verrattavasta aineesta rakennettu kevyt rakennelma.

Muut poistot ja pitkävaikutteiset menot

EVL 27 c §, 33.3 §, 33 a §, 36–39 § & EVL 24 ja 25 §.

▶ Muut poistot (EVL 27 c §, 33.3 §, 33 a §, 36–39 §)

– Esimerkiksi

- väestönsuojat, maakaasuputkistot,
- substanssihyödykkeistä (esimerkiksi soran- ja hiekanottopaikoista) sekä
- aineettoman oikeudet (kuten patentit ja ulkopuolisilta hankitut tietokoneohjelmat).

▶ Pitkävaikutteiset menot (EVL 24 ja 25 §)

- Muut pitkävaikutteiset menot (EVL 24 §): Kolmen tai useamman verovuoden ajan tuloa kerryttävä tai sitä säilyttävä meno vähennetään yhtä suurina vuotuisina poistoina todennäköisenä vaikutusaikanaan (max 10 v.).
- Tutkimustoiminta (EVL 25 §): Verovelvollisen vaatiessa liiketoiminnan kehittämiseen tähtäävän tutkimustoiminnan menot voidaan vähentää kahden tai useamman verovuoden aikana poistoina.

Korotetut poistot, lisäpoistot ja arvonalentuminen

Korotettuja poistoja ja lisäpoistoja ei tule sekoittaa keskenään.

- ▶ **Korotetut poistot (50 %) = veronhuojennuspoistot** saa tehdä verovuosina 2020-2023 irtaimen käyttöomaisuuteen tehdyistä koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenoista.
 - Ei koske rakennuksia.
- ▶ Koneen tai laitteen on oltava **uusi**, sääntely ei koske käytettynä hankittuja hyödykkeitä.
 - Hyödykettä ei saa olla otettu käyttöön ennen vuotta 2020.
- ▶ **Kirjanpitosidonnaisuuden vaatimus**, korotetut poistot on pystyttävä näyttämään hyödykekohtaisesti.
 - Seurattava myös verotuksessa hyödykekohtaisesti ja myynnit tuloutetaan suorasti, toisin kuin muun irtaimen osalta.

- ▶ **Lisäpoisto (EVL 32 § ja 40 §)** voidaan tehdä, jos verovelvollinen osoittaa, että kaiken irtaimen käyttöomaisuuden tai rakennusten ainesosien käypä arvo on verovuoden päättyessä pienempi kuin menojäännös.
 - Lisäpoistolla menojäännös voidaan alentaa käypään arvoon.
- ▶ **Arvonalentumisen johdosta (EVL 42 §)** muista arvopapereista kuin osakkeista tai muusta kulumattomasta käyttöomaisuudesta kuin maa-alueesta voidaan tehdä, mikäli verovelvollinen osoittaa, että kyseisen omaisuuden käypä arvo verovuoden päättyessä on **olennaisesti** (poistoilla vähennettyä) hankintamenoa alempi.
 - Käytännössä tämä tarkoittaa esimerkiksi tulipaloa tai koko liiketoiminnan myyntiä, jotta vähennys hyväksytään verotuksessa.

Kirjanpidon poistot vs. verotuksen poistot

Verotuksessa ei saada vähentää poistoina suurempaa määrää kuin mitä on verovuonna tai aiemmin kirjanpidossa vähennetty.

- ▶ **Poistoerolla** muutetaan kirjanpidon poistot vastaamaan verotuksen poistoja. Poistoero muodostuu silloin, kun sumupoisto on pienempikuin EVL-poisto → **poistoeron lisäys pienentää kirjanpidon tulosta.**
- ▶ Poistoero pienenee silloin, kun sumupoisto on suurempi kuin EVL-poisto → **poistoeron vähennys (poistoeron purkaminen) kasvattaa kirjanpidon tulosta.**
- ▶ Poistoero ei kuvasta vain sumu- ja EVL-poistojen erotusta, vaan siinä huomioidaan myös muut omaisuuden vähennykset kuten romutukset ja myynnit.
- ▶ Olemme kirjoittaneet aiheesta [blogin Alder & Soundin nettisivuille.](#)

Esimerkki irtaimen myynnistä ja poistoista

Myyntivoitto tuloutuu epäsuorasti poistoeron kautta.

- ▶ Yhtiöllä käyttöomaisuudessaan muutama kone, joista yksi on myyty tilikaudelle 1.1.-31.12.2021.
- ▶ Kone on myyty hintaan 50.000 euroa ja sen tasearvo on ollut 30.000 euroa. Näin ollen koneesta on saatu myyntivoittoa 20.000 euroa.
- ▶ Yhtiö tekee verotuksessaan 25 %:n maksipoistot ja kirjanpidossa 19.500 euron sumu poistot.
- ▶ Poistoeron muutoksen määrään vaikuttavat sekä koneen myynti että sumupoiston ja EVL poiston välinen ero.

	Kirjanpito	Verotus	Poistoero	
Alkusaldo 1.1.2021	100.000,00	100.000,00	0,00	Poistoero tilikauden alussa 0
Lisäykset (+)	myyntihinta	0,00		
Luovutukset (-)	-30.000,00	-50.000,00	20.000,00	Myyntivoitto tuloutuu epäsuorasti poistoeron kautta
Hankintameno ennen poistoa	70.000,00	50.000,00		
Poistot (-)	-19.500,00	-12.500,00	-7.000,00	Poistoeron vähennys
Menojäännös 31.12.2021	50.500,00	37.500,00	13.000,00	

Hyllypoisto

Hyllypoiston syntyminen voi olla pakotettua tai vapaaehtoista.

- ▶ Hyllypoistoa syntyy, kun yhtiö tekee **kirjanpidossa suuremmat kokonaispoistot kuin verotuksessa**. Tällöin verotuksessa menojäännös jää hyllypoiston verran suuremmaksi, kuin mitä se kirjanpidon mukaan olisi.
- ▶ Jos hyllypoistoa käytetään, tehdään verotuksessa suuremmat poistot kuin kirjanpidossa. Säännönmukainen poisto + käytetty hyllypoisto ei saa kuitenkaan ylittää verovuoden EVL-maksimipoistoja.
 - Hyllytetty tasapoisto voidaan vähentää vasta sinä verovuonna, jonka aikana poistoaika päättyy.

Hyllypoistot eivät vanhene!

Tämän vuoksi esimerkiksi, jos yhtiö tekee verotuksessa tappiollisen tuloksen tai sillä on vanhoja käyttämättömiä tappioita, voi olla järkevää jättää verotuksessa poistoja vähentämättä ja hyllyttää ne tuleville vuosille.

- ▶ Näkyy veroilmoituslomakkeella 12A, ei taseella tai tilinpäätöksessä. Hyllypoiston määrä ei ilmoiteta 62-lomakkeen kohdassa *Poistoero yhteensä*.

Esimerkki hyllypoiston muodostumisesta

Hyllypoistoa syntyy, kun yhtiö tekee kirjanpidossa suuremmat kokonaispoistot kuin verotuksessa.

	Kirjanpito	Verotus	Hyllypoisto (-)	
Alkusaldo 1.1.2021	100 000,00	160 000,00	-60 000,00	Ero kirjanpidon ja verotuksen välillä muodostuu hyllypoistosta
Lisäykset (+)	0,00	0,00		
Luovutukset (-)	0,00	0,00		
Hankintameno ennen poistoa	100 000,00	160 000,00		Käytetään hyllypoistoa
Poistot (-)	-25 000,00	-40 000,00	15 000,00	
Menojäännös 31.12.2021	75 000,00	120 000,00	-45 000,00	Hyllypoisto verovuoden lopussa

EVL max 25 %

12 A lomake

Hyllypoistot ja niiden muutokset tulee ilmoittaa 12A lomakkeella. Lisäksi hyllypoisto sisällytetään 62 ja 6B lomakkeilla verotuksen poistoihin.

Tasearvon ja EVL-menojäännöksen erotus

Tasearvon ja EVL-menojäännöksen ero selittyy vain ja ainoastaan taseen poistoerolla tai hyllypoistolla.

- ▶ Tasearvon ja EVL-menojäännöksen ero selittyy vain ja ainoastaan taseen **poistoerolla tai hyllypoistolla**

Tasearvo

- Taseen poistoero

+ hyllytetty poisto

= EVL-menojäännös

- ▶ Jos laskutoimitus ei täsmää, raportoinnissa on tehty virheitä. Esim. veroilmoituksen 62-lomakkeella ja pääverolomakkeella 6B poistojen määrä on esitetty virheellisesti, tai lomaketta 12A ei ole täytetty juoksevasti oikein.

Poistot 62-lomakkeella

Irtain käyttöomaisuus

Menojäännökset	Tulolähde (EVL)	Yhteensä
Hankintamenon pitää olla verovuoden alussa yhtä suuri kuin edellisen tilikauden lopussa. Varmista, että hankintameno on muuttunut.		
Verotuksessa jäljellä oleva menojäännös verovuoden alussa	0,00 €	0,00 €
Lisäykset	0,00 €	0,00 €

Vähennykset	Tulolähde (EVL)	Yhteensä
Luovutushinnat ja vakuutuskorvaukset	0,00 €	0,00 €
Jälleenhankintavarauksella katettu osuus hankintamenosta	0,00 €	0,00 €
Säännönmukainen poisto (EVL)	0,00 €	0,00 €
Lisäpoisto (EVL 32 §) ja verohuojennuspoisto	0,00 €	0,00 €
Verotuksessa jäljellä oleva menojäännös verovuoden lopussa	0,00 €	0,00 €
Kirjanpidossa tulosta rasittava suunnitelman mukainen poisto	0,00 €	0,00 €
Poistoeron lisäys	0,00 €	0,00 €
Poistoeron vähennys	0,00 €	0,00 €
Poistoero yhteensä (negatiivisen luvun eteen miinusmerkki)	0,00 €	0,00 €

Käyttöomaisuuden myyntihinta

EVL-poisto max 25 %, tässä myös verohuojennuspoiston osuus

Verohuojennuspoistosta 25 %:n ylimenevä osuus, eriteltävä erikseen myös kohdassa III

Kirjanpidon poistoeron muutos

Kertynyt taseen poistoero yhteensä

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoituslupastusta.

Poistot pääverolomakkeella 6B

Sumu-poistot ja poistoeron muutos voivat olla suurempia tai pienempiä kuin poistojen vähennyskelpoinen osuus.

Poistot ja käyttöomaisuuden arvonalentumiset

Poistot

Lomakkeet 62 ja 12A: Merkitse ensin poistot Kirjanpito- ja Verotus-kenttiin. Sen jälkeen pääset antamaan tarkemman erittelyn.

Avaa erittely

Kirjanpito 0,00 €

Verotus 0,00 €

62-lomakkeen EVL-poistot (säännönmukaiset poistot + lisäpoistot + verohuojennuspoistot) sekä hyllypoiston käyttö 12A:lta

Kirjanpidon sumu-poisto + poistoeron muutos

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoituslupasta.

- ▶ Kohdassa *Poistot*, *kirjanpito* esitettävät sumu-poistot ja poistoeron muutos voi olla suurempi tai pienempi kuin poistojen *vähennyskelpoinen osuus*. Ero voi johtua hyllypoistosta tai poistoeron muutokseen kirjatusta romutuksesta, luovutusvoitosta ja -tappiosta.
- ▶ Jos poistoja hyllytetään, on kohdassa *Poistot*, *kirjanpito* ilmoitettava määrä suurempi kuin kohdassa *vähennyskelpoinen osuus* ilmoitettava määrä.
- ▶ Jos vanhoja hyllypoistoja käytetään, on *Verotus* sarakkeeseen merkittävä summa suurempi.

Irtaimen käyttöomaisuuden myyntivoiton ilmoittaminen

Irtaimen käyttöomaisuuden myyntivoitto tuloutuu epäsuorasti ja sen vuoksi myyntivoitto tulee merkitä verolomakkeella 6B verovapaaksi eräksi.

Aiemmin käsitelty esimerkki: Yhtiö on myynyt tilikauden 1.1.-31.12.2021 aikana yhden koneen hintaan 50.000 euroa ja siitä on realisoitunut 20.000 euron myyntivoitto. Tuloslaskelmaan on kirjattu 20.000 myyntivoitto ja sitä vastaava poistoeron lisäys.

- Koneen myyntivoitto merkitään 6B-lomakkeeseen kohtaan *Luovutusvoitot, epäsuora tuloutus*.

Muut tuotot	Kirjanpito	Verotus
Muut veronalaiset tuotot (ei tilikauden tuloslaskelmassa)		<input type="text" value="0,00"/> €
Elinkeinotoiminnan veronalaiset tuotot yhteensä		0,00 €
Veronpalautus	<input type="text" value="0,00"/> €	
Elokuvan tuotantotuki	<input type="text" value="0,00"/> €	
Luovutusvoitot, epäsuora tuloutus	<input type="text" value="0,00"/> €	
Tuloslaskelman muut verottomat tuotot	<input type="text" value="0,00"/> €	

Myyntivoitto

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoituslupasta.

- Myyntivoittoa vastaava poistoeron lisäys sisällytetään 6B-lomakkeen kohtaan *Poistot, kirjanpito*
- Myyntivoitto ei em. merkintöjen jälkeen vaikuta suoraan yhtiön verotettavan tulon määrään, vaan tuloutuu epäsuorasti poistoeron kautta.

Irtaimen käyttöomaisuuden myyntitappion ilmoittaminen

Irtaimen käyttöomaisuuden myyntivoitto tuloutuu epäsuorasti ja sen vuoksi myyntivoitto tulee merkitä verolomakkeella 6B verovapaaksi eräksi.

Esimerkki: Yhtiö myy irtaimeen käyttöomaisuuteen kuuluvan koneen, jonka myyntihinta on pienempi kuin koneen poistamaton hankintameno, jolloin syntyy myyntitappiota. Tuloslaskelmaan kirjataan myyntitappion lisäksi samansuuruinen poistoeron vähennys.

- Koneen myyntitappio merkitään 6B-lomakkeeseen kohtaan *muut vähennyskelvottomat kulut*

Vähennyskelvottomat kulut	Kirjanpito	Verotus
Välittömät verot	<input type="text" value="0,00"/>	€
Veronkorotukset ja myöhästymismaksut	<input type="text" value="0,00"/>	€
Sakot ja muut rangaistusmaksut	<input type="text" value="0,00"/>	€
Fuusiotappio	<input type="text" value="0,00"/>	€
Käyttöomaisuusosakkeiden arvonalentumiset	<input type="text" value="0,00"/>	€
Pakolliset varaukset	<input type="text" value="0,00"/>	€
Muut vähennyskelvottomat kulut	<input type="text" value="0,00"/>	€

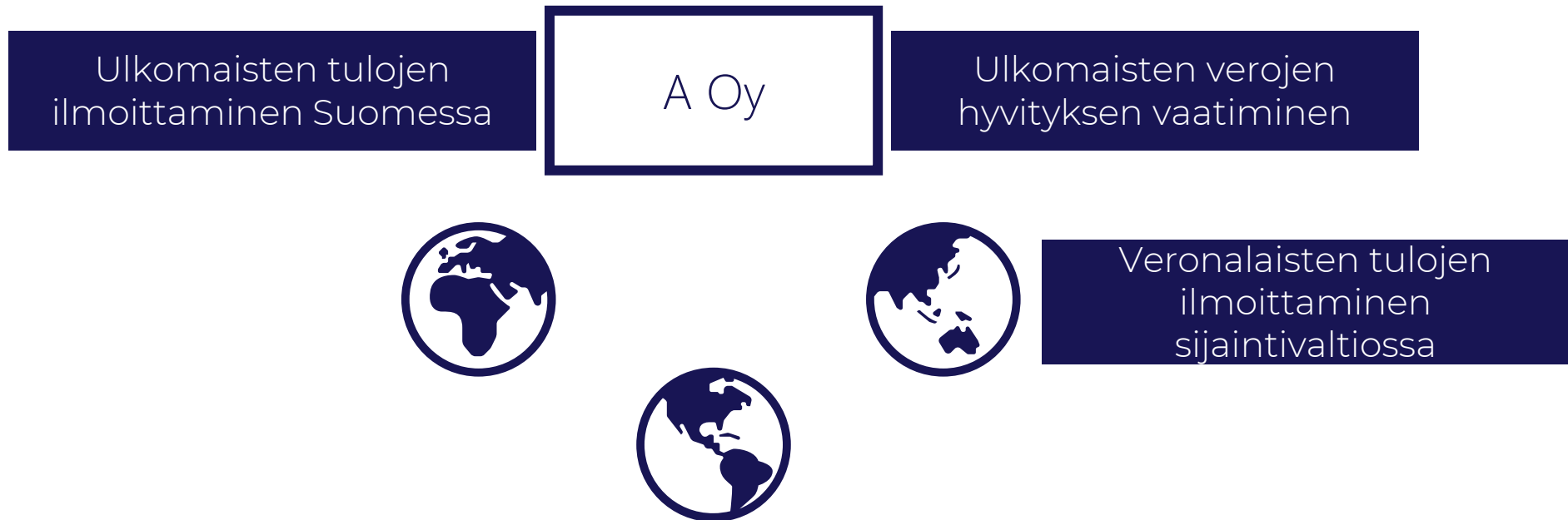
← Myyntitappio

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoituslupasta.

VEROILMOITUSTEN ERITYISKYSYMYKSIÄ

Ulkomaisten verojen hyvitykset

Jos samasta tulosta maksetaan veroa sekä Suomeen että ulkomaille, syntyy kaksinkertaista verotusta.



Ulkomaisten verojen hyvitykset (JATKUU)

Kaksinkertaisen verotuksen poistoa tulee vaatia Verohallinnolta.

- ▶ Kaksinkertaisen verotuksen poistamista vaaditaan **veroilmoituksen liitelomakkeella 70**.
- ▶ Lomakkeella eritellään ulkomainen tulo, ulkomainen vero, tulon luonne sekä valtio josta tulo on saatu.
- ▶ Vaatimuksen ulkomaisten verojen hyvityksestä voi tehdä myös verotuksen päättymisen jälkeen.

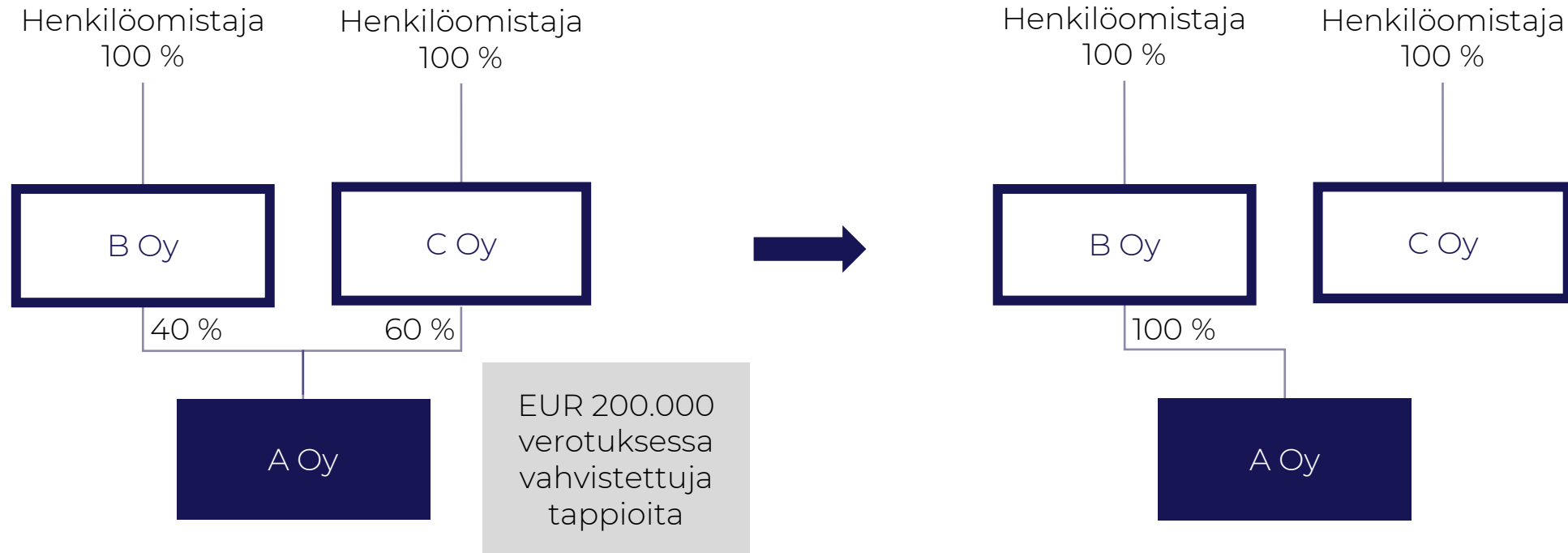
Vaatus kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi (lomake 70)

Lähdevaltio *	<input type="text" value="Pakollinen"/>
Ulkomaisen veron maksupäivä	<input type="text"/>
Hyvitettäväksi vaadittavan veron nimi	<input type="text"/>
Tulon tyyppi	<input type="text"/>
Verosopimuksen ennakonpidätysprosentti	<input type="text" value="0,00 %"/>
Valuutan muuntokurssi	<input type="text" value="0,00000"/>
Ulkomailta saadun bruttotulon määrä	<input type="text" value="0,00 €"/>
Tuloon kohdistuvat menot	<input type="text" value="0,00 €"/>
Ulkomailta saadun nettotulon määrä	<input type="text" value="0,00 €"/>
Ulkomaille maksetun veron määrä	<input type="text" value="0,00 €"/>
Hyvitettäväksi vaadittava veron määrä	<input type="text" value="0,00 €"/>
Hyvitettäväksi vaadittava vero *	<input type="text" value="Pakollinen"/>
Edellyttääkö verosopimus niin sanottua fiktiivistä hyvitystä? *	<input type="button" value="Kyllä"/> <input type="button" value="Ei"/>

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoituslupalustasta.

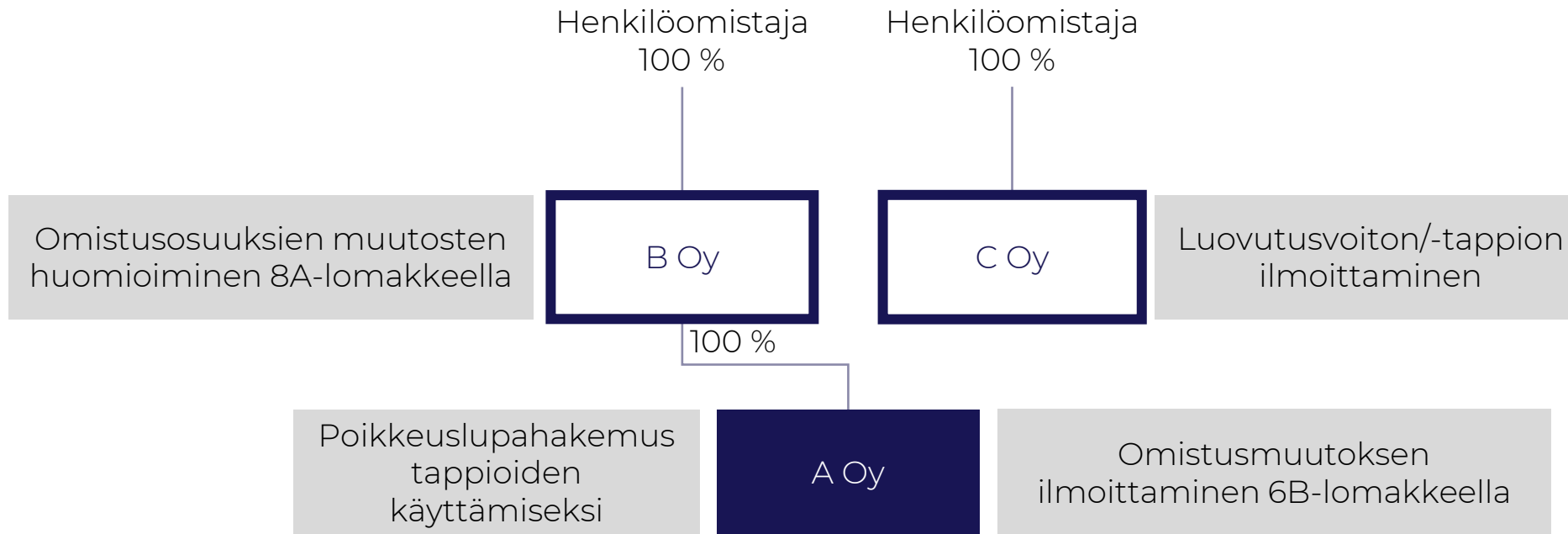
Omistusmuutokset

Omistusmuutosten vaikutukset veroilmoituksen laadintaan.



Omistusmuutokset (JATKUU)

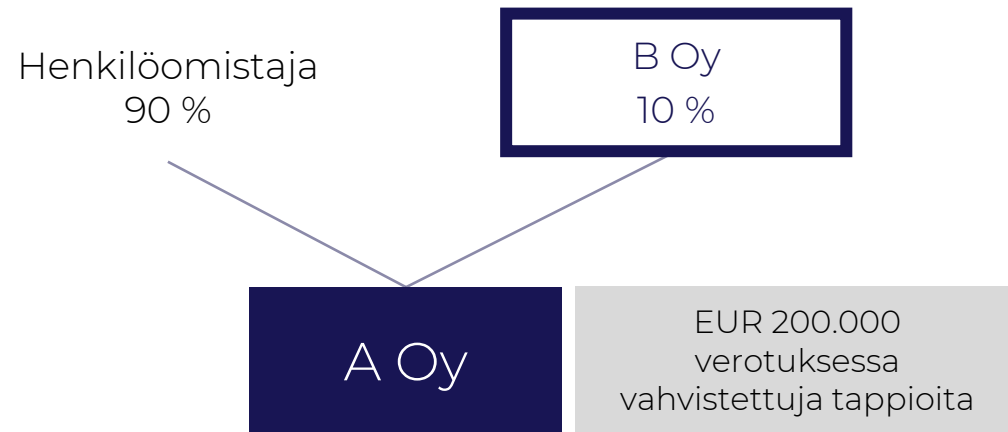
Omistusmuutosten vaikutukset veroilmoituksen laadintaan.



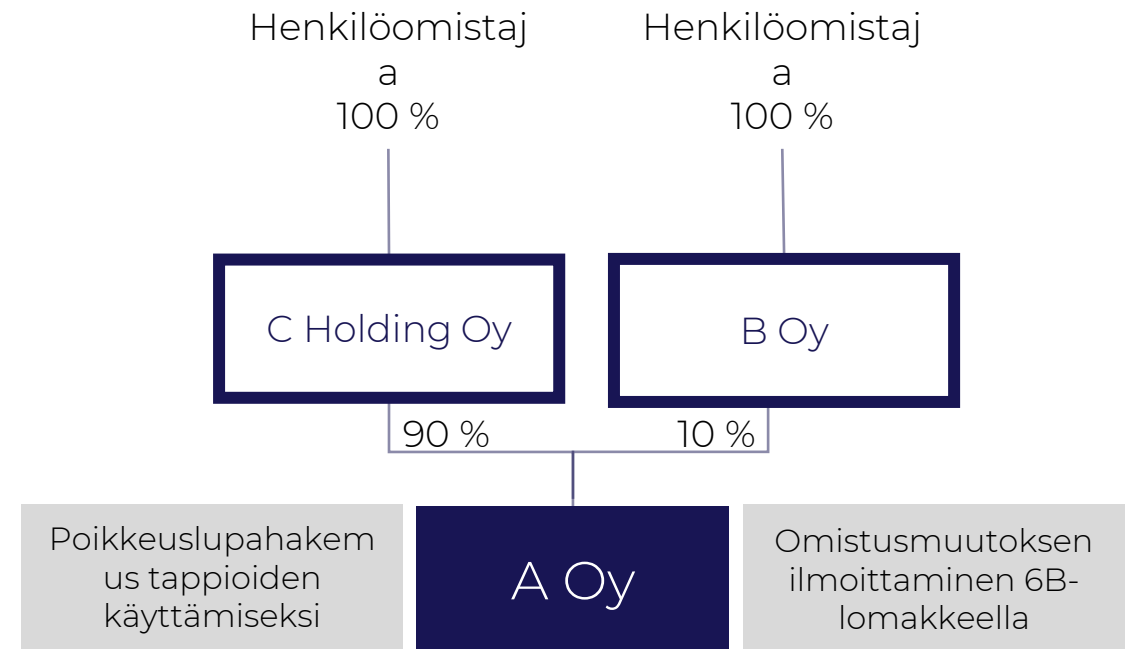
Osakevaihto

Myös osakevaihdossa voidaan menettää tappioiden vähennysoikeus.

Omistusrakenne ennen osakevaihtoa

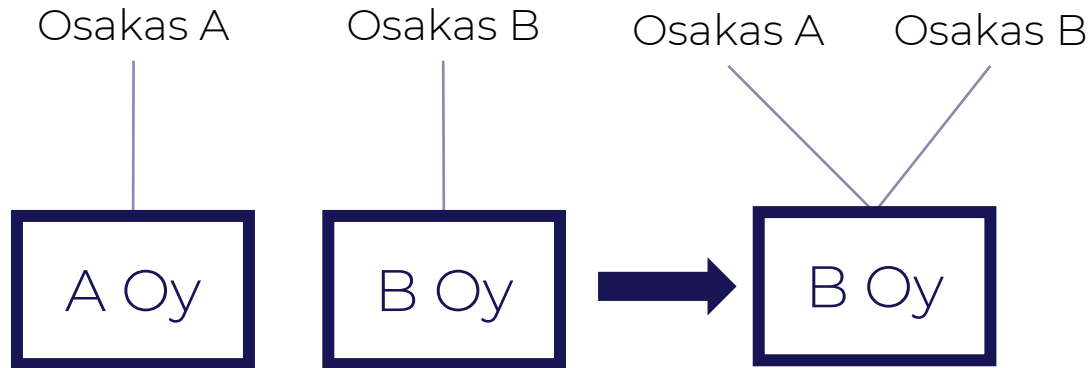


Omistusrakenne osakevaihdon jälkeen

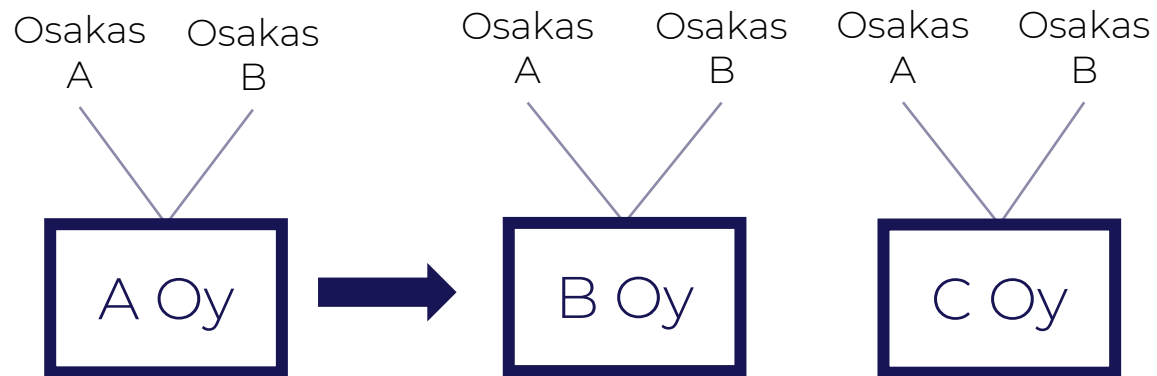


Sulautuminen ja jakautuminen

Sulautumisen ja jakautumisen raportointi veroilmoituksella.



Sulautuva yhtiö purkautuen selvitysmenettelyttä siirtää kaikki varansa ja velkansa toiselle osakeyhtiölle.



Jakautuminen voidaan toteuttaa joko kokonaisjakautumisena tai osittaisjakautumisena.

Ilmoitukset Verohallinnolle

- ▶ Sulautuvat ja jakautuvat yhtiöt ovat erillisiä verovelvollisia sulautumisen/jakautumisen voimaantuloon saakka ja niillä on velvollisuus antaa sulautumiseen/jakautumiseen päättyvältä tilikaudelta normaali tilinpäätös ja veroilmoitus.
- ▶ Sekä sulautumis- että jakautumistilanteissa veroilmoitukseen pitää liittää selvitys:
 - sulautuneen tai jakautuneen yhteisön menoista, jotka vähennetään vastaanottaneen yhteisön tuloista
 - muista verotuksessa vähennyskelpoisista eristä
 - fuusioerotuksen käsittelystä kirjanpidossa, ja
 - omistussuhteiden muutoksista, jos sulautuneen tai jakautuneen yhteisön tappioita halutaan vähennettäväksi vastaanottaneen yhteisön tulosta.

Fuusiovoitto ja fuusiotappio

Sulautumisessa muodostuu joko fuusiotappio tai fuusiovoitto.

Fuusiotappio

- ▶ Jos siirtyneiden velkojen, tilinpäätössiirtojen ja fuusiovastikkeen tai osakepääoman korotuksen taikka osakkeiden hankintamenon yhteenlaskettu määrä on siirtyneiden varojen yhteenlaskettua määrää suurempi, kyseessä on fuusiotappio.
- ▶ Fuusiotappio tulee kohdistaa niille vastaanotetuille tase-erille, joista sen katsotaan johtuvan. Jos fuusiotappiota ei voida kohdistaa tase-erille, sitä on käsiteltävä yhtenä eränä – liikearvona.

Fuusiovoitto

- ▶ Jos siirtyneiden velkojen, tilinpäätössiirtojen ja fuusiovastikkeen tai osakepääoman korotuksen taikka osakkeiden hankintamenon yhteenlaskettu määrä on siirtyneiden varojen yhteenlaskettua määrää pienempi, kyseessä on fuusiovoitto.

Fuusiovoitto ja fuusiotappio (JATKUU)

Yhtiöiden sulautuessa syntynyt voitto ei ole veronalaista tuloa eikä tappio vähennyskelpoinen meno.

Fuusiotuloksen kirjaaminen

- ▶ Pääsäännön mukaan fuusiovoitto kirjataan tuloslaskelmassa lähtökohtaisesti liiketoiminnan muihin tuottoihin.
- ▶ Taseeseen aktivoitu fuusiotappio kirjataan poistoina kuluksi. KILA:n tuoreen lausunnon mukaan fuusiotappio voidaan myös merkitä liiketoiminnan muihin kuluihin, jos varovaisuuden periaate huomioiden ei ole perusteita aktivoida taseeseen.

Käsittely verotuksessa

- ▶ Fuusiovoitto ilmoitetaan 6B-lomakkeella tuloslaskelman muissa verovapaissa tuotoissa.
- ▶ Fuusiotappio ilmoitetaan 6B-lomakkeella omassa kohdassaan vähennyskeltvottomissa kuluissa.

Konserniavustus

Konserniavustuksen avulla voidaan järjestellä tulosta konsernin sisällä tietyin edellytyksin.

- ▶ Konserniavustuksia säätelee laki konserniavustuksesta verotuksessa (21.11.1986/825), jossa määritellään edellytykset sen soveltamiselle;
 - a) molempien osapuolien on oltava kotimainen liiketoimintaa harjoittava osakeyhtiö tai osuuskunta;
 - b) tilikausien tulee päättyä samanaikaisesti;
 - c) emoyhteisön ja tytäryhteisön välillä tulee olla suoraan tai välillisesti konsernisuhde (9/10-omistus);
 - d) konsernisuhde kestänyt katkeamatta koko sen verovuoden;
 - e) konserniavustus kirjataan sekä antavassa että sen saavassa yhtiössä tulosvaikutteisesti (antajalle satunnainen meno ja saajalle satunnainen tulo);
 - f) konserniavustuksen määrä ei saa ylittää elinkeinotoiminnan tulosta ennen konserniavustuksen antamista.

- ▶ Saajalleen veronalaista tuloa ja antajalleen vähennyskelpoista menoa vain, jos laissa määritetyt edellytykset täyttyvät.
- ▶ Keino verotettavan tulon säätelyyn konsernin yhtiöiden välillä

Veroilmoituksen päälomakella ilmoitetaan kohdissa
Saatu konserniavustus ja Annettu konserniavustus,
sekä eritellään lomakkeella 65

Konserniavustus (JATKUU)

Konserniavustus konsernin tulonsuunnittelussa.

- ▶ Konserniavustus mahdollistaa konsernissa toimivien osakeyhtiöiden ja osuuskuntien välisten **tulojen tasaamisen** tietyin edellytyksin. Konserniavustuksen antamisen yhteydessä on hyvä muistaa tarkastella tiettyjä seikkoja:
 - Vuoden 2020 alusta voimaan tulleen tulolähdejaon poistumisen myötä konserniavustuksen **käyttömahdollisuudet laajentuneet** (esim. ei erillistä vaatimusta elinkeinotoiminnan harjoittamisesta, jos muutoin EVL mukaan verotettava ja mahdollisuus käyttöön kiinteistöliiketoiminnassa).
 - Konserniavustus konsernin yhtiöiden **verotuksen tappioiden** hyödyntämisessä (suositeltavaa huomioida 10 vuoden tappioiden käyttörajoitus).
 - Huomioitava **rajoitukset TVL 122 §:n mukaisten poikkeuslupatappioiden** vähentämisessä yhteisön saamasta konserniavustuksesta.
 - Konserniavustuksen vaikutus konsernin **nettokorkomenojen vähentämiseen** (Verotuksellisen EBITD tasaaminen konsernin yhtiöiden välillä).
 - Konserniavustuksen vaikutus **verotuksen poistoihin** (onko suotuisaa jättää verotuksessa poistoja tekemättä verovuoden osalta ja siirtää *hyllypoistoiksi*).
 - Syytä huomioida konserniavustuksen vaikutukset antajan ja vastaanottajan **omaan pääomaan**.

Ulkomaisen tytäryhtiön tappiot (konsernivähennys)

Verovuodesta 2021 ulkomaisen tytäryhtiön lopulliset tappiot voi vähentää tietyin edellytyksin.

- ▶ Verovuodesta 2021 alkaen kotimaisen emoyhtiön verotuksessa voidaan tietyin edellytyksin huomioida Euroopan talousalueella sijaitsevan tytäryhtiön lopulliset tappiot. Lopulliset tappiot otetaan huomioon emoyhtiön verotuksessa erillisenä **konsernivähennyksenä**.
- ▶ Konsernivähennyksen voi tehdä sellainen osakeyhtiö ja osuuskunta, joka voi antaa tai saada konserniavustusta ja emoyhtiön on omistettava tytäryhtiön osakepääomasta tai osuuksista välittömästi vähintään 9/10.
- ▶ Tappio on konsernivähennykseen oikeuttavaa **lopullista tappiota**, jos tytäryhtiö tai mikään muu taho ei voi vähentää tappiota tytäryhtiön verotuksellisessa kotipaikassa eikä muuallakaan.
 - Lopullisten tappioiden lisäedellytyksistä säädetään tarkemmin Euroopan talousalueella sijaitsevan tytäryhtiön lopullisen tappion konsernivähennyksestä annetun lain 5 §:ssä.
- ▶ Konsernivähennys voi olla **enintään** yhtä suuri kuin emoyhtiön veronalaisen **elinkeinotoiminnan tulos** verovuonna.
 - Vähennyksen enimmäismäärää pienennetään siltä osin kuin tytäryhtiön tappio on muodostunut etuyhteysosapuolten välillä siitä, että varoja on siirretty vastikkeetta tai alihintaan.
 - Vähennys on tehtävä sinä verovuonna, jona tytäryhtiö puretaan.
- ▶ Anna selvitys konsernivähennyksen edellytyksistä **aina vapaamuotoisella liitteellä**.
- ▶ Emoyhtiön on vaadittava konsernivähennystä ennen kuin verovuoden verotus päättyy.

Korkovähennysrajoitukset

Mikäli yhtiön nettokorkomenot ylittävät 500.000 euroa, sovelletaan nettokorkorajoituksia yhtiön korkomenojen vähentämiseen.

- ▶ **Nettokorkomeno** = korkomenojen ja korkotulojen erotus.
 - Huomiota tulee kiinnittää koron käsitteeseen, myös rahoituksen hankinnan yhteydestä kertyvät suoritukset. ATAD-direktiivi, vuosikirjapäätökset ja Verohallinnon syventävä ohje tukena tulkinnoissa.
- ▶ Korkomenojen vähennysrajoitusta sovelletaan **etuyhteysosapuolille** maksettujen korkomenojen lisäksi myös **muille kuin etuyhteysosapuolille** (esim. pankille) maksettuihin korkomeneihin.
 - Rajoituksen ulkopuolelle jää enintään 500.000 euron suuriset nettokorkomenot → rajoitusta sovelletaan kuitenkin kokonaisuudessaan, kun kokonaisnettokorkomenot ylittävät 500.000 euroa.

Nettokorkomenot - vähentäminen

Jos nettokorkomenot ovat yli 500.000 euroa, sovelletaan joko 25 %:n rajaa tai 3.000.000 euron raja.

- ▶ Nettokorkomenojen yhteismäärästä vähennyskelpoista on määrä, joka vastaa 25 %:n osuutta tulokseen perustuvasta laskentapohjasta ('verotuksellinen EBITD'). **Etuyhteysosapuolille maksettuja nettokorkomenoja ei voida vähentää tätä enempää.**
 - **Verotuksellinen EBITD** = Elinkeinotoiminnan tulos + korkomenot + verotuksessa vähennettävät poistot + saatu konserniavustus – annettu konserniavustus
- ▶ Prosenttiperusteisesta määrästä huolimatta **muille kuin etuyhteysosapuolille maksettujen nettokorkomenojen vähennyskelpoinen euromäärä on kuitenkin 3.000.000 euroa.** Muille kuin etuyhteysosapuolille maksetuista korkomenoista saa vähentää tämän määrän, vaikka tuloksen perusteella laskettu prosenttiperusteinen vähennyskelpoinen määrä olisi pienempi.
 - Tällaisessa tilanteessa etuyhteysnettokorkomenoja ei voisi vähentää lainkaan.
- ▶ **Tasevertailuun** perustuvan poikkeuksen soveltuessa nettokorkomenot voidaan vähentää kokonaan.
 - Jatkossa huomioitava 1.1.2022 voimaan tullut laki EVL 18 a ja 18 b §:n muuttamisesta (HE 211/2021 vp).

Esimerkki korkovähennysrajoituksista

Nettokorkomenot → 500 tEUR raja kokonaisnettokorkomenoille → 25% EBITD –raja sisäisille ja 3 mEUR raja ulkoisille nettokorkomenoille.

1. Nettokorkomenojen laskenta:

+ Ulkoiset nettokorkomenot

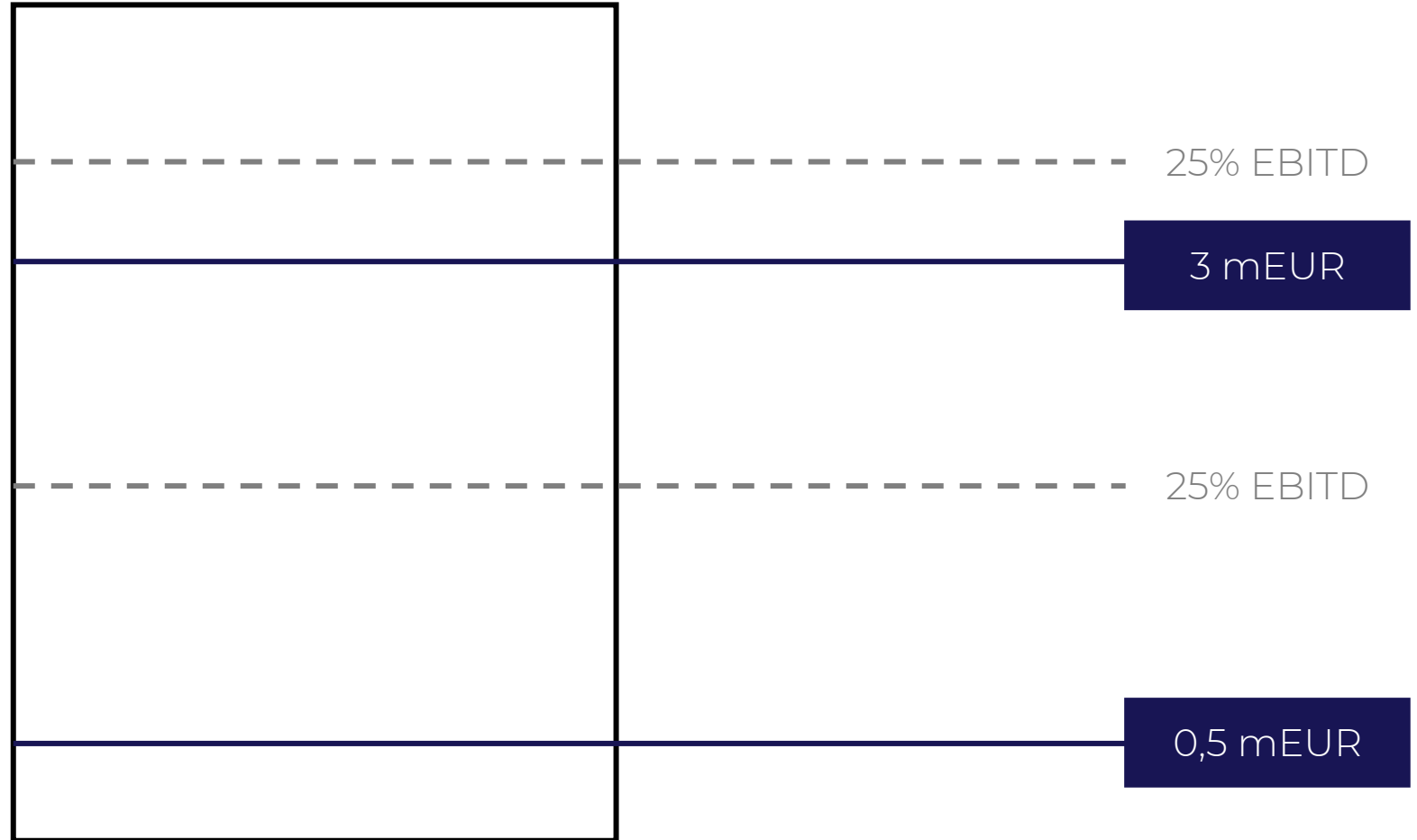
+ Sisäiset nettokorkomenot

= Nettokorkomenot yhteensä

2. 500 tEUR rajan arviointi

3. 25% EBITD –rajan arviointi sisäisten nettokorkomenojen & 3 mEUR rajan arviointi ulkoisten nettokorkomenojen osalta

4. Edellisten vuosien vähentämättä jääneiden korkomenojen huomiointi



Elinkeinotoiminnan nettokorkomenot / korkovähennysrajoitukset

EVL 18 a ja b § säätelevät yhteisöiden nettokorkomenojen vähennyskelpoisuudesta.

- ▶ Vähennyskelpoiset korkokulut ilmoitetaan veroilmoituksen päälomakkeella 6B sekä eritellään liitelomakkeella 81 (nettokorkojen määrä, oikaistu elinkeinotoiminnan tulos ja vähennyskelpoinen osuus).

Rahoituskulut	Kirjanpito	Verotus
Korkokulut konserniyhteisosapuolille		<input type="text" value="0,00 €"/>
Korkokulut omistusyhteisyrityksille		<input type="text" value="0,00 €"/>
Muut korkokulut		<input type="text" value="0,00 €"/>
Korkokuluna käsiteltävät rahoituskulut		<input type="text" value="0,00 €"/>
Korkokulujen oikaisu		<input type="text" value="0,00 €"/>
Konsernituki ja saamisten arvonalentumiset	<input type="text" value="0,00 €"/>	
Muun rahoitusomaisuuden menetykset ja arvonalentumiset	<input type="text" value="0,00 €"/>	<input type="text" value="0,00 €"/>
Rahoitusomaisuuden luovutustappiot		<input type="text" value="0,00 €"/>
Muut rahoituskulut		<input type="text" value="0,00 €"/>

Erittele kaikki yhtiön verovuoden korkokulut

Jos EVL 18 a §:stä johtuen yhtiön kaikki korkokulut eivät ole verotuksessa vähennyskelpoisia, merkitse tähän vähennyskelvoton osuus ja laita luvun eteen miinusmerkki.

Merkitse tähän kohtaan myös ne aikaisempien verovuosien vähennyskeltottomat nettokorkomenot, jotka yhtiö vaatii (lomakkeella 81) vähennettäväksi verovuonna.

Q & A

Webinaarissa esitetyt kysymykset

- ▶ Miten käsitellään käyttöomaisuuserän myyntiä verovuonna 2021 sellaisen hyödykkeen osalta, josta on tehty verohuojennuspoistot?
 - **A&S vastaus:** Jos hyödyke myydään lain soveltamisvuosien aikana (2020-2023), tuloutetaan myyntivoitto / -tappio suoraan. Käsitely poikkeaa siis muun irtaimen käyttöomaisuuden epäsuorasta tuloutuksesta. Kyseisen hyödykkeen myynti käsitellään erillään muusta irtaimesta käyttöomaisuudesta. Hyödykkeellä on oma EVL arvonsa, joka vähennetään menojäännöksestä. Jos hyödykkeeseen kohdistuu poistoeroa tulee se purkaa tai tulouttaa myynnin yhteydessä. Myyntivoitto on veronalaista tuloa ja tappio vähennyskelpoista kulua.
- ▶ Kohdellaanko romutustappiota vastaavanlaisesti kuin myyntitappiota?
 - **A&S vastaus:** Romutusta käsitellään verotuksessa vastaavalla tavalla kuin, että hyödyke olisi myyty hintaan 0 euroa. Irtaimesta käyttöomaisuudessa romutustappio tulee vähennettäväksi suurempien poistojen kautta eikä kirjanpitoon kirjattu romutustappio itsessään ole vähennyskelpoinen. Rakennusten osalta romutustappio puolestaan on vähennyskelpoinen vastaavasti kuin myyntitappiokin.

Webinaarissa esitetyt kysymykset

- ▶ Esimerkki irtaimen myynnistä ja poistoista (slide 14): Esimerkin mukaan kirjanpidon poistot ovat 19.500 euroa ja poistoeron kokonaismuutos on 13.000 euroa poistoeron lisäystä, jolloin kirjanpidossa suunnitelman mukaiset poistot + poistoeron muutos = 32.500 euroa. Kirjanpidon kokonaismuutos on suurempi kuin EVL poistot, voidaanko erotus hyllyttää? Vai miten tulisi toimia?
 - **A&S vastaus:** Esimerkin tilanteessa poistoeroa syntyy myyntivoista 20.000 euroa ja poistoeroa puretaan 7.000 euroa sumun ja EVL-poiston välisestä erosta. Myyntivoittoa vastaava poistoeron kirjaus johtuu epäsuorasta tuloutuksesta ja näin ollen kokonaispoistoeron ei kuulukaan vastata sumupoiston ja EVL-poiston välistä eroa.
 - Poistoa ei voida hyllyttää. Tilanteessa ei tarvitse tehdä mitään erityistä, muistaa ainoastaan oikea ilmoitustekniikka 62:lla ja 6B:llä.
 - Lopputulos tarkistetaan kaavalla $Tasearvo - taseen poistoero = EVL-menojäännös$ eli $50.500 - 13.000 = 37.500$



Katri Sorsavirta | Senior Associate

+358 41 502 3839

katri.sorsavirta@aldersound.fi

Pauliina Karumaa | Senior Associate

+358 44 239 9655

pauliina.karumaa@aldersound.fi