

Marjaana Helminen

# **KANSAINVÄLINEN VEROTUS**

TALENTUM Pro  
Helsinki 2016

© Talentum Media Oy ja Marjaana Helminen  
Yhteistyössä Lakimiesliiton Kustannus

Taitto: NotePad, [www.notepad.fi](http://www.notepad.fi)  
Kansi: Sirpa Puntti

ISBN 978-952-14-2858-6

ISBN 978-952-14-2865-4 (sähkökirja)

ISBN 978-952-14-2352-9 (päivittyvä Fokus-palvelu)

BALTO print, Liettua 2016

*Palautte kirjasta: [www.talentumshop.fi](http://www.talentumshop.fi)*

# SISÄLLYSLUETTELO

|   |    |
|---|----|
| <b>1 ESIPUHE</b> .....  | 5  |
| <b>2 LYHENTEET</b> .....  | 25 |
| <b>3 KANSAINVÄLISEN VERO-OIKEUDEN PERUSTEET</b> .....                       | 29 |
| <b>Kansainvälisen vero-oikeuden käsite ja normit</b> .....                  | 29 |
| Suomen sisäinen kansainvälinen vero-oikeus .....                            | 30 |
| Verosopimusoikeus.....  | 31 |
| Käsite.....   | 31 |
| Verosopimusten oikeudellinen perusta.....                                   | 31 |
| Verosopimusten tavoitteet.....  | 32 |
| Suomen verosopimukset.....  | 33 |
| Verosopimusten solmiminen ja voimassaolo.....                               | 34 |
| Verosopimusten rakenne ja sisältö .....                                     | 35 |
| EU-vero-oikeus.....   | 38 |
| Primäärioikeus .....  | 39 |
| Sekundäärioikeus.....   | 40 |
| Arbitraatiosopimus.....   | 41 |
| EU-oikeuden kehittäminen .....  | 41 |
| Verosopimusten, EU-vero-oikeuden ja sisäisen<br>lainsäädännön suhde.....    | 42 |
| Verosopimusten ja sisäisen lainsäädännön suhde.....                         | 42 |
| EU-vero-oikeuden suhde sisäiseen lainsäädäntöön ja<br>verosopimukseen ..... | 43 |
| Käytännön verotustilanne.....   | 46 |
| <b>Kansainvälisen vero-oikeuden keskeiset taustaperiaatteet</b> .....       | 47 |
| Verotuksen neutraalisuus.....   | 47 |
| Verotuksen oikeudenmukaisuus .....  | 49 |
| Syrjintäkielto.....   | 50 |
| Verosopimukset.....   | 51 |
| SEUT .....  | 55 |
| Erityiset EU-oikeuden oikeusperiaatteet .....                               | 69 |
| Toimivaltaperiaatteet.....  | 69 |
| Perusperiaatteet .....  | 69 |
| Yleisperiaatteet.....   | 70 |

|  |     |
|--|-----|
| Rakenteelliset periaatteet.....  | 70  |
| Fundamentaaliset periaatteet.....  | 70  |
| <b>EU-oikeuden valtioneuvoston päätökset</b> .....                       | 70  |
| <b>Kansainvälisen vero-oikeuden normien tulkinta</b> .....               | 71  |
| Kansainvälisen vero-oikeuden kvalifikaatiokonflikti.....                 | 72  |
| Sisäinen lainsäädäntö.....   | 72  |
| Sisäisen lainsäädännön tulkintatapa.....                                 | 73  |
| Verosopimusten tulkinta.....   | 73  |
| Wienin sopimus.....  | 74  |
| OECD:n malli ja rinnakkaiset verosopimukset.....                         | 75  |
| Verosopimusmääritelmät.....  | 76  |
| Verosopimusten yleinen tulkintanormi.....                                | 77  |
| Keskinäinen sopimusmenettely.....  | 78  |
| EU-vero-oikeuden tulkinta.....   | 78  |
| EU-tuomioistuimen ratkaisut.....   | 79  |
| Kansainvälisen vero-oikeuden keskeinen kirjallisuus.....                 | 80  |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....                      | 82  |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä</b> .....                             | 82  |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....                   | 82  |
| <b>4 MONENKERTAINEN VEROTUS JA VAJAAVEROTUS</b> .....                    | 87  |
| <b>Verotuksen alueellinen ulottuvuus</b> .....                           | 87  |
| Verotuksen alueellisen ulottuvuuden määrittely.....                      | 87  |
| Alueellinen ulottuvuus sisäisessä lainsäädännössä.....                   | 88  |
| Alueellinen ulottuvuus verosopimuksissa.....                             | 89  |
| Alueellinen ulottuvuus EU-vero-oikeudessa.....                           | 90  |
| Tulevaisuudennäkökymät.....  | 90  |
| <b>Kansainvälinen monenkertainen verotus ja sen poistaminen</b> .....    | 91  |
| Kansainvälinen monenkertainen verotus.....                               | 91  |
| Monenkertaisen verotuksen syyt.....                                      | 91  |
| Monenkertaisen verotuksen muodot.....                                    | 92  |
| Kansainvälisen juridisen kaksinkertaisen verotuksen poistaminen.....     | 93  |
| Poistamismenetelmät.....   | 93  |
| Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen verosopimuksilla.....             | 96  |
| Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen sisäisessä lainsäädännössä.....   | 100 |
| Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen EU-vero-oikeudessa.....           | 107 |
| Kansainvälisen taloudellisen kahdenkertaisen verotuksen poistaminen..... | 108 |
| Osingot.....   | 108 |
| Vastaoikaisu.....  | 109 |
| Kansainvälisen monenkertaisen verotuksen huojentaminen.....              | 110 |
| Eriyishuojennus.....   | 110 |
| Yleinen huojennus.....   | 112 |

|   |     |
|---|-----|
| <b>Kansainvälinen vajaaverotus ja veropako</b> .....  | 112 |
| Ongelman kuvaus .....   | 112 |
| Tyypillisiä kansainvälisen veropaon muotoja .....   | 114 |
| Veropaon estäminen .....  | 115 |
| Sisäinen lainsäädäntö.....  | 115 |
| Veropaon estäminen verosopimuksilla.....  | 118 |
| Veropaon estäminen EU-vero-oikeudessa .....   | 120 |
| Haitallisen verokilpailun estäminen.....  | 120 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....   | 121 |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä</b> .....  | 122 |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....  | 122 |
| <b>5 VEROVELVOLLISUUSASEMA JA ASUINVALTIO</b> .....   | 123 |
| <b>Verovelvollisuusaseman määräytyminen</b> .....   | 124 |
| Yleiset perusteet.....  | 124 |
| Luonnollisia henkilöitä koskeva pääsääntö.....  | 124 |
| Varsinainen asunto ja koti Suomessa.....  | 124 |
| Yli kuuden kuukauden oleskelu .....   | 126 |
| Yleisen verovelvollisuuden palautuminen .....   | 127 |
| Suomen kansalaisia koskeva kolmen vuoden sääntö.....  | 127 |
| Olennaiset siteet.....  | 129 |
| Luonnollisia henkilöitä koskevat erityistilanteet.....  | 135 |
| Suomen ulkomaanedustukseen lähetetty Suomen kansalainen.....                                    | 135 |
| Finpro ry:n tai Finpro Oy:n palveluksessa työskentelevät Suomen<br>kansalaiset.....             | 135 |
| Valtion tai kansainvälisten järjestöjen palveluksessa työskentelevät<br>Suomen kansalaiset..... | 136 |
| Euroopan unionin henkilöstö.....  | 136 |
| Yhtiöt ja kuolinpesät.....  | 137 |
| Yhteisöt.....   | 137 |
| Yhtymät .....   | 138 |
| Kuolinpesät .....   | 139 |
| Verovelvollisuusaseman muuttumishetki.....  | 139 |
| Pääsääntö.....  | 139 |
| Ulkomaille muuttavat Suomen kansalaiset.....  | 140 |
| Varallisuusverotus .....  | 141 |
| <b>Verovelvollisuusaseman vaikutus verotukseen</b> .....  | 141 |
| Sovellettava laki .....   | 141 |
| Yleisesti verovelvollisten verotus .....  | 141 |
| Rajoitetusti verovelvollisten verotus .....   | 142 |
| Puolison verotus.....   | 144 |
| Diplomaatit ja kansainvälisissä järjestöissä työskentelevät henkilöt .....                      | 144 |
| Erityissäännöksen kattamat henkilöt.....  | 145 |
| Erityinen verovelvollisuuden laajuus.....   | 145 |

|   |     |
|---|-----|
| <b>Verosopimusten asuinvaltio</b> .....                     | 146 |
| Asuinvaltion merkitys.....                                  | 146 |
| Asuinvaltion määräytyminen .....                            | 148 |
| Sisäisen lainsäädännön merkitys .....                       | 148 |
| Asumis-käsitteen tarkoittama verovelvollisuus.....          | 149 |
| Asumistodistus.....   | 150 |
| Kaksoisasumiskonflikti ja sen ratkaiseminen .....           | 151 |
| Luonnolliset henkilöt .....                                 | 152 |
| Yhtiöt .....  | 153 |
| Vaikutus verotukseen .....                                  | 154 |
| <b>EU-vero-oikeus</b> .....                                 | 155 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....         | 156 |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä</b> .....                | 157 |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....      | 157 |
| <b>6 YRITYSTOIMINNAN MUODOT JA LIIKETULON VEROTUS</b> ..... | 159 |
| <b>Yhteisöt</b> .....                                       | 159 |
| Yhteisönä verotettavat toimintamuodot .....                 | 160 |
| Yhteisöjen verotus.....                                     | 161 |
| Sisäisen lainsäädännön yhteisöverotus .....                 | 161 |
| Verosopimusten vaikutus yhteisöverotukseen.....             | 163 |
| <b>Yhtymät</b> .....  | 165 |
| Yhtymäksi katsottavat toimintamuodot.....                   | 166 |
| Sisäisen lainsäädännön yhtymäverotus.....                   | 167 |
| Suomalainen yhtymä .....                                    | 167 |
| Pääomasijoitustoimintaa harjoittava kommandiittiyhtiö ..... | 168 |
| Ulkomainen yhtymä .....                                     | 171 |
| Eurooppalainen taloudellinen etuyhtymä.....                 | 171 |
| Verosopimusten vaikutus yhtymäverotukseen.....              | 172 |
| <b>Yhteisyritykset</b> .....                                | 174 |
| Yhteisyritysten verotus.....                                | 175 |
| Rakennusyhteenliittymät.....                                | 175 |
| <b>Sijoitusrahastot</b> .....                               | 176 |
| Sijoitusrahastot sisäisessä lainsäädännössä .....           | 176 |
| Verosopimusten vaikutus sijoitusrahastojen verotukseen..... | 178 |
| <b>Kiinteä toimipaikka</b> .....                            | 179 |
| Kiinteän toimipaikan käsite.....                            | 180 |
| Määritelmät.....  | 180 |
| Säännösten suhde .....                                      | 181 |
| Tulkintakonfliktit .....                                    | 182 |
| Kiinteä liikepaikka.....                                    | 182 |
| Liiketoiminnan harjoittaminen .....                         | 183 |
| Liikepaikkaesimerkkejä.....                                 | 185 |
| Sivuliike ja toimisto.....                                  | 186 |

|   |            |
|---|------------|
| Tehtaat, työpajat yms.....  | 186        |
| Johtopaikka .....   | 186        |
| Rakennus- ja asennustoiminta.....                                       | 187        |
| Valmisteleva ja avustava toiminta .....                                 | 189        |
| Edustaja.....   | 192        |
| Kiinteään toimipaikkaan liittyvän tulon verotus.....                    | 195        |
| Rajoitetusti verovelvollisen kiinteä toimipaikka Suomessa .....         | 195        |
| Yleisesti verovelvollisen kiinteä toimipaikka ulkomailla.....           | 198        |
| Oikea verosopimus.....  | 201        |
| Kiinteän toimipaikan tulon määrittelevä.....                            | 201        |
| Markkinaehtoperiaate.....   | 201        |
| Suora menetelmä.....  | 202        |
| Epäsuora menetelmä.....   | 205        |
| Sisäisten liiketoimien verovaikutukset .....                            | 205        |
| Rajoitetusti verovelvollisen Suomessa oleva kiinteä toimipaikka .....   | 205        |
| Yleisesti verovelvollisen ulkomailla oleva kiinteä toimipaikka.....     | 207        |
| Syrjäntäkielto.....   | 208        |
| Verosopimusten syrjäntäkielto.....                                      | 208        |
| EU-vero-oikeuden syrjäntäkielto .....                                   | 209        |
| <b>Liiketoiminta ilman kiinteää toimipaikkaa .....</b>                  | <b>211</b> |
| Verosopimustilanne .....  | 211        |
| Verosopimukseton tilanne.....   | 212        |
| Liiketoiminnan harjoittaminen ulkomailla.....                           | 212        |
| Liiketoiminnan harjoittaminen Suomessa .....                            | 212        |
| <b>Itsenäinen ammatinharjoittaminen .....</b>                           | <b>213</b> |
| Verotusoikeuden jakaminen .....   | 213        |
| Verotusoikeus.....  | 215        |
| Kiinteä paikka .....  | 216        |
| Poikkeukselliset sopimukset .....                                       | 216        |
| Rajoitetusti verovelvollisen ammatinharjoittaminen Suomessa.....        | 216        |
| Yleisesti verovelvollisen ammatinharjoittaminen ulkomailla .....        | 218        |
| <b>Meri- ja ilmaliikennetulo .....</b>                                  | <b>218</b> |
| Meri- ja ilmaliikennetulon sisäisen lainsäädännön mukainen verotus..... | 219        |
| Normaali verotus .....  | 219        |
| Tonnistoverolaki.....   | 219        |
| Verosopimusten vaikutus meri- ja ilmaliikennetulon verotukseen.....     | 220        |
| Tuloverosopimusten liikenneartiklat.....                                | 220        |
| Muut sopimukset.....  | 221        |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä.....</b>                      | <b>222</b> |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä .....</b>                            | <b>223</b> |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita.....</b>                   | <b>223</b> |

|   |     |
|---|-----|
| <b>7 VÄLIYHTEISÖT</b> .....                                 | 225 |
| <b>Väliyhteisöt verosuunnittelun välineenä</b> .....        | 225 |
| <b>Väliyhteisölaki</b> .....                                | 226 |
| Väliyhteisön määritelmä .....                               | 227 |
| Yhtiömuoto .....  | 227 |
| Määräämisvalta .....  | 228 |
| Verotuksen taso .....                                       | 229 |
| Toiminnan luonne .....                                      | 231 |
| ETA- ja verosopimusvaltioita koskevat poikkeukset .....     | 234 |
| Poikkeusten syyt .....                                      | 234 |
| Poikkeuksen pääpiirteet .....                               | 235 |
| Kaikki verosopimusvaltiot .....                             | 236 |
| Tietojenvaihtovaltiot .....                                 | 238 |
| Väliyhteisötulon verottaminen .....                         | 240 |
| Väliyhteisötulon laskeminen .....                           | 240 |
| Verosubjekti .....  | 241 |
| Tulo-osuus ja verovuosi .....                               | 242 |
| Tulotyyppi, tulolähde ja tulolaji .....                     | 244 |
| Ulkomaisen veron hyvittäminen .....                         | 245 |
| Ilmoittamisvelvollisuus ja muu selvitysvelvollisuus .....   | 246 |
| Ilmoittamisvelvollisuus .....                               | 246 |
| Selvitysvelvollisuus .....                                  | 247 |
| Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti .....                | 247 |
| <b>Muut väliyhteisöjen käyttöä rajoittavat normit</b> ..... | 248 |
| Sisäinen lainsäädäntö .....                                 | 248 |
| Verosopimukset .....  | 249 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....         | 250 |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä</b> .....                | 251 |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....      | 251 |
| <b>8 KANSAINVÄLISEN KONSERNIN ERITYISKYSYMYKSIÄ</b> .....   | 253 |
| <b>Siirtohinnoittelu</b> .....                              | 254 |
| Siirtohinnoittelun muodot .....                             | 254 |
| Markkinaehtoperiaate .....                                  | 254 |
| Siirtohinnoitteluoikaisu sisäisessä lainsäädännössä .....   | 255 |
| Menon vähennyskelpoisuus .....                              | 255 |
| Tulon veronalaisuus .....                                   | 257 |
| Siirtohinnoitteluoikaisua koskeva erityisnormi .....        | 257 |
| Verosopimusten tulonoikaisuartiklat .....                   | 260 |
| Kuittaus .....  | 262 |
| Markkinaehtoisen hinnan määrittäminen .....                 | 263 |
| Tulkinta-apuvälineet .....                                  | 263 |
| Tarkastelun lähtökohdat .....                               | 265 |



|  |            |
|--|------------|
| Hinnanmäärittelymenetelmät .....                       | 266        |
| Vertailutransaktiot.....                               | 270        |
| Transaktiotyyppikohtaisia erityisongelmia.....         | 272        |
| Sisäiset lainat.....                                   | 272        |
| Immateriaalioikeudet.....                              | 273        |
| Sisäiset palvelut.....                                 | 275        |
| Kustannustenjakojärjestelmät.....                      | 280        |
| Määritelmä .....                                       | 280        |
| Hyväksyttävyys verotuksessa .....                      | 280        |
| Hyötytesti.....  | 281        |
| Jakoperuste.....                                       | 281        |
| Maksun suuruus.....                                    | 282        |
| Kaksoisveloitus.....                                   | 283        |
| Muutokset .....  | 284        |
| Dokumentointi.....                                     | 284        |
| Peitellyn voitonsiirron veroseuraamukset.....          | 285        |
| Selvitysvelvollisuus ja todistustaakka .....           | 287        |
| Selvitysvelvollisuus .....                             | 288        |
| Siirtohinnoitteludokumentointi .....                   | 289        |
| Suomen säännökset.....                                 | 290        |
| Todistustaakka.....                                    | 294        |
| Suojasatamasäännökset.....                             | 296        |
| Ennakkoratkaisu.....                                   | 296        |
| <b>Tappiontasausmahdollisuudet .....</b>               | <b>297</b> |
| Tappiontasaus .....                                    | 297        |
| Konserniavustus .....                                  | 298        |
| Konserniavustus Suomesta ulkomaille .....              | 298        |
| Konserniavustus ulkomailta Suomeen.....                | 300        |
| Tytäryhtiöosakkeiden arvonalennuspoisto .....          | 301        |
| Lainan anteeksianto.....                               | 301        |
| Peitelty konsernituki.....                             | 302        |
| Konsernituki ulkomailta Suomeen .....                  | 303        |
| Pääomansijoitus .....                                  | 303        |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä.....</b>     | <b>304</b> |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä .....</b>           | <b>304</b> |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita .....</b> | <b>305</b> |
| <b>9 VIERAAN JA OMAN PÄÄOMAN TUOTTO .....</b>          | <b>307</b> |
| <b>Osinko .....</b>                                    | <b>307</b> |
| Osinkoverotuksen erityispiirteet.....                  | 308        |
| Sovellettavat normit .....                             | 308        |
| Suorasijoitus- vai portfolio-osinko.....               | 308        |
| Monenkertaisen verotuksen poistaminen .....            | 308        |
| Syrjintäkielto.....                                    | 309        |

|   |     |
|---|-----|
| Osinkotulon käsite.....   | 311 |
| Verosopimusten osinko-käsite .....  | 311 |
| Emo-tytäryhtiödirektiivin osinko-käsite.....                                      | 313 |
| Sisäisen lainsäädännön osinko-käsite .....  | 315 |
| Rajoitetusti verovelvollisen Suomesta saamien osinkojen verotus.....              | 316 |
| Yleiset osinkoverotuksen periaatteet .....  | 316 |
| Emo-tytäryhtiödirektiivin kattamat verovapaat osingot.....                        | 318 |
| Muut rajoitetusti verovelvollisen yhteisön saamat verovapaat<br>osingot.....      | 319 |
| Rajoitetusti verovelvollisen yhteisön 15 %:n mukaan<br>verotettavat osingot.....  | 321 |
| Ulkomaisten eläkelaitosten saamat osingot.....                                    | 321 |
| Luonnollisen henkilön verotusmenettelylain mukaan verotettavat<br>osingot.....    | 322 |
| Pääsäännön mukaan lähdeverotettavat osingot .....                                 | 323 |
| Verosopimusten vaikutus.....  | 324 |
| Asuinvaltion verotus.....   | 325 |
| Suomessa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan liittyvät osingot .....             | 325 |
| Rajoitetusti verovelvollisen ulkomailta saamat osingot.....                       | 326 |
| Verosopimukseton tilanne.....   | 326 |
| Verosopimustilanne .....  | 327 |
| Yleisesti verovelvollisen ulkomailta saamat osingot.....                          | 328 |
| Verouudistus 2005 .....   | 328 |
| Kotimaisen yhteisön ulkomailta saamat osingot.....                                | 329 |
| Yleisesti verovelvollisen luonnollisen henkilön ulkomailta saamat<br>osingot..... | 333 |
| Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen.....                                       | 335 |
| Ulkomailla olevaan kiinteään toimipaikkaan liittyvät osingot .....                | 336 |
| Yleisesti verovelvollisen Suomesta saamat osingot.....                            | 337 |
| Kaksoisasumiskonflikti.....   | 337 |
| Ulkomailla sijaitseva kiinteä toimipaikka.....                                    | 338 |
| Dividend-stripping-järjestelyt.....   | 338 |
| Dividend-stripping-järjestelyjen verotus.....                                     | 339 |
| <b>Korot</b> .....  | 340 |
| Koron käsite .....  | 340 |
| Korko sisäisessä lainsäädännössä.....   | 340 |
| Korko verosopimuksissa.....   | 341 |
| EU-direktiivi .....   | 343 |
| Rajoitetusti verovelvollisen saamat korot.....                                    | 344 |
| Sisäisen lainsäädännön mukainen korkoverotus.....                                 | 344 |
| EU-oikeuden vaikutus korkoverotukseen.....  | 346 |
| Verosopimusten rajoitukset korkoverotukseen .....                                 | 347 |
| Suomessa olevaan kiinteään toimipaikkaan liittyvät korot.....                     | 347 |

|   |     |
|---|-----|
| Yleisesti verovelvollisen ulkomailta saamat korot.....  | 348 |
| Normaali tilanne.....   | 348 |
| Ulkomailla olevaan kiinteään toimipaikkaan liittyvä korko .....   | 349 |
| Yleisesti verovelvollisen Suomesta saamat korot.....  | 350 |
| Kaksoisasumiskonflikti.....   | 350 |
| Kiinteä toimipaikka ulkomailla.....   | 350 |
| Syrjintäkielto.....   | 350 |
| <b>Alikapitalisointi ja hybridi-instrumentit</b> .....  | 352 |
| Korkojen ja osinkojen erilainen verokohtelu.....  | 352 |
| Alikapitalisointi.....  | 354 |
| Alikapitalisointiin puuttuminen.....  | 354 |
| Korkovähennysrajoituslainsäädäntö.....  | 356 |
| Alikapitalisointinormien suhde verosopimukseen .....  | 362 |
| Alikapitalisointinormien suhde EU-oikeuteen.....  | 363 |
| Monenkertainen verotus ja sen poistaminen .....   | 364 |
| Ylikapitalisointi.....  | 364 |
| Hybridi-instrumentit .....  | 365 |
| <b>Sijoitusrahaston voitto-osuus</b> .....  | 367 |
| Rajoitetusti verovelvollisen suomalaisesta sijoitusrahastosta saamat<br>voitto-osuudet.....                                 | 367 |
| Yleisesti verovelvollisen ulkomaisesta sijoitusrahastosta saamat<br>voitto-osuudet.....                                     | 368 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....   | 370 |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä</b> .....  | 371 |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....  | 371 |
| <b>10 ROJALTIT</b> .....  | 373 |
| <b>Rojaltin käsite</b> .....  | 373 |
| Verosopimukset.....   | 373 |
| EU-direktiivi .....   | 376 |
| Sisäinen lainsäädäntö.....  | 377 |
| <b>Rajoitetusti verovelvollisen saama rojalti</b> .....   | 377 |
| <b>Rajoitetusti verovelvollisen Suomessa olevaan kiinteään<br/>    toimipaikkaan liittyvä rojalti</b> .....                 | 380 |
| <b>Yleisesti verovelvollisen ulkomailta saama rojalti</b> .....   | 381 |
| <b>Yleisesti verovelvollisen ulkomailla olevaan kiinteään<br/>    toimipaikkaan liittyvä ulkomailta saatu rojalti</b> ..... | 382 |
| <b>Yleisesti verovelvollisen Suomesta saama rojalti</b> .....   | 382 |
| Kaksoisasumiskonflikti.....   | 382 |
| Kiinteä toimipaikka ulkomailla.....   | 383 |
| <b>Syrjintäkielto</b> .....   | 383 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....   | 384 |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä</b> .....  | 384 |

|   |     |
|---|-----|
| <b>11 OMAISUUDESTA SAADUT TULOT JA LUOVUTUSVOITOT</b> .....   | 385 |
| <b>Kiinteän ja irtaimen omaisuuden käsite</b> .....           | 385 |
| Sisäinen lainsäädäntö.....                                    | 385 |
| Verosopimukset.....   | 386 |
| <b>Kiinteistötulojen verotus</b> .....                        | 387 |
| Rajoitetusti verovelvollisen verotus.....                     | 387 |
| Juoksevat kiinteistötulot.....                                | 387 |
| Kiinteistön luovutuksesta saatu voitto .....                  | 390 |
| Yleisesti verovelvollisen verotus.....                        | 392 |
| Juoksevien kiinteistötulojen verotus .....                    | 392 |
| Kiinteistön luovutuksesta saadun voiton verotus.....          | 393 |
| Kiinteistötulot ja kaksoisasumiskonflikti .....               | 394 |
| <b>Irtaimesta omaisuudesta saatujen tulojen verotus</b> ..... | 394 |
| Rajoitetusti verovelvollisen saamat tulot.....                | 395 |
| Juoksevien tulojen verotus.....                               | 395 |
| Luovutusvoittojen verotus .....                               | 396 |
| Yleisesti verovelvollisen saamat tulot.....                   | 399 |
| Juoksevat tulot.....  | 399 |
| Luovutusvoitot .....  | 399 |
| Kaksoisasumiskonflikti.....                                   | 400 |
| Luovutustappiot.....  | 401 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....           | 402 |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä</b> .....                  | 402 |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....        | 402 |
| <b>12 KANSAINVÄLISET YRITYSJÄRJESTELYT</b> .....              | 403 |
| <b>Yhtiön ostaminen tai perustaminen</b> .....                | 404 |
| Hankintalainan korot.....                                     | 404 |
| Tappiot, myyntivoitot ja tuloksentasaus .....                 | 404 |
| Voittojen kotiuttaminen.....                                  | 405 |
| Eurooppayhtiön perustaminen .....                             | 405 |
| <b>Yhtiön myyminen ja lopettaminen</b> .....                  | 406 |
| Ulkomaisen yhtiön myyminen.....                               | 406 |
| Yleisesti verovelvollisen myyntivoitto.....                   | 406 |
| Rajoitetusti verovelvollisen myyntivoitto.....                | 407 |
| Etuyhteyskaupat.....  | 407 |
| Ulkomaisen yhtiön purkaminen .....                            | 407 |
| Yleisesti verovelvollisen saama jako-osuus .....              | 408 |
| Rajoitetusti verovelvollisen saama jako-osuus .....           | 409 |
| Omien osakkeiden hankkiminen ja lunastaminen .....            | 409 |
| Yleisesti verovelvollisen saama vastike .....                 | 409 |
| Rajoitetusti verovelvollisen saama vastike .....              | 411 |

|   |     |
|---|-----|
| <b>Yritysjärjestelydirektiivin kattamat järjestelyt</b> ..... | 411 |
| Yritysjärjestelydirektiivi .....                              | 411 |
| Direktiivin tausta ja tavoitteet .....                        | 411 |
| Direktiivin implementointi .....                              | 412 |
| Säännösten soveltamisala .....                                | 412 |
| Tulkinta.....   | 413 |
| Direktiivin ulkopuoliset järjestelyt.....                     | 413 |
| Sulautuminen.....   | 414 |
| Sulautumista koskevat erityissäännökset .....                 | 414 |
| Sulautumisen käsite.....                                      | 414 |
| Sulautumisen veroseuraamukset .....                           | 416 |
| Erityissäännösten piiriin kuulumattomat sulautumiset.....     | 420 |
| Jakautuminen.....   | 421 |
| Jakautumista koskevat erityissäännökset .....                 | 421 |
| Jakautumisen käsite.....                                      | 421 |
| Jakautumisen veroseuraamukset.....                            | 422 |
| Liiketoimintasiirto .....                                     | 426 |
| Liiketoimintasiirtoa koskevat erityissäännökset.....          | 426 |
| Liiketoimintasiirron käsite.....                              | 426 |
| Liiketoimintasiirron veroseuraamukset.....                    | 428 |
| Osakevaihto .....   | 431 |
| Osakevaihtoa koskevat erityissäännökset.....                  | 431 |
| Osakevaihdon käsite .....                                     | 431 |
| Osakevaihdon veroseuraamukset .....                           | 433 |
| Maastamuuton veroseuraamukset.....                            | 434 |
| Eurooppayhtiön tai -osuuskunnan kotipaikan siirtäminen.....   | 435 |
| Direktiivin vaatimukset.....                                  | 435 |
| Siirto Suomesta ulkomaille .....                              | 436 |
| Kotipaikan siirto ulkomailta Suomeen.....                     | 438 |
| Verotus siirron jälkeen.....                                  | 439 |
| Veronkierto .....   | 439 |
| Erytisnormi (EVL 52h §) .....                                 | 439 |
| Veroseuraamukset.....   | 440 |
| <b>Kiinteän toimipaikan lopettaminen</b> .....                | 440 |
| Omaisuuuden myyminen .....                                    | 441 |
| Omaisuuuden siirto toiseen valtioon.....                      | 441 |
| Kiinteä toimipaikka tytäryhtiöksi.....                        | 442 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....           | 443 |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä</b> .....                  | 443 |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....        | 444 |
| <b>13 PALKKA</b> .....  | 445 |
| <b>Palkan käsite</b> .....                                    | 445 |
| Sisäisen lainsäädännön käsite.....                            | 445 |

|  |            |
|--|------------|
| Yleisesti verovelvollinen.....   | 445        |
| Rajoitetusti verovelvollinen.....  | 446        |
| Verosopimusten käsite.....   | 447        |
| <b>Yleisesti verovelvollisen suomalaisen työskentely Suomessa.....</b>   | <b>448</b> |
| Puhtaasti kotimainen tilanne.....  | 448        |
| Ulkomainen työnantaja.....   | 448        |
| <b>Yleisesti verovelvollisen ulkomaalaisen työskentely Suomessa.....</b> | <b>449</b> |
| Normaali verotus.....  | 449        |
| Sisäinen lainsäädäntö.....   | 449        |
| Verosopimusten rajoitukset.....  | 450        |
| Ulkomaisten avainhenkilöiden lähdeverotus.....                           | 451        |
| Erytislaki.....  | 451        |
| Soveltamisedellytykset.....  | 452        |
| Eriytyinen verotus.....  | 453        |
| Verosopimusten vaikutus.....   | 455        |
| <b>Yleisesti verovelvollisen työskentely ulkomailla.....</b>             | <b>456</b> |
| Ulkomaantyötuloja koskeva pääsääntö.....                                 | 456        |
| Ulkomaantyötulon veronalaisuus.....                                      | 456        |
| Verovapaat korvaukset.....   | 457        |
| Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen.....                              | 458        |
| Kaksoisasumiskonflikti.....  | 460        |
| Valtio tai kunta työnantajana.....                                       | 460        |
| Kuuden kuukauden verovapaussääntö.....                                   | 461        |
| Verovapaus.....  | 461        |
| Ulkomaantyötulo.....   | 462        |
| Työsuhdeoptiot.....  | 464        |
| Työnantaja.....  | 467        |
| Työstä johtuva yhtäjaksoinen oleskelu ulkomailla.....                    | 468        |
| Suomessa oleskelu.....   | 469        |
| Pakottava syy Suomessa oleskeluun.....                                   | 471        |
| Oleskelu kolmansissa valtioissa.....                                     | 472        |
| Työnantajan tai työskentelyvaltion vaihtuminen.....                      | 472        |
| Nollaverotuksen estäminen.....   | 472        |
| Vanha kuuden kuukauden sääntö.....                                       | 474        |
| Erytisyryhmiä koskevat poikkeukset.....                                  | 475        |
| Ulkomailla työskentelevät rajakuntalaiset.....                           | 475        |
| EU:ssa työskentelevät.....   | 475        |
| YK:ssa ja muissa kansainvälisissä järjestöissä työskentelevät.....       | 477        |
| Kriisinhallintaoperaatiot.....   | 477        |
| Euroopan jälleenrakennus- ja kehityspankin työntekijät.....              | 477        |
| Pohjoismaiden ministerineuvoston sihteeristö.....                        | 477        |
| Ulkomaanedustus.....   | 477        |
| Finpro ry.....   | 478        |
| Taiteilijat ja urheilijat.....   | 478        |

|   |     |
|---|-----|
| Opiskelijat, opettajat ja tutkijat .....  | 479 |
| Vesi- tai ilma-aluksissa työskentelevät .....                                   | 479 |
| Johtajanpalkkiot .....  | 480 |
| <b>Rajoitetusti verovelvollisen työskentely Suomessa</b> .....                  | 481 |
| Suomesta saatu tulo .....   | 481 |
| Julkisyhteisö työnantajana .....  | 481 |
| Yksityinen työnantaja .....   | 481 |
| Vuokratyövoima .....  | 484 |
| Sisäisen lainsäädännön mukaiset veroseuraamukset .....                          | 486 |
| Palkkatulon verotus .....   | 486 |
| Verosopimusten vaikutus rajoitetusti verovelvollisen verotukseen .....          | 489 |
| Pääsääntö .....   | 489 |
| Lyhyt työskentely .....   | 489 |
| Työskentely julkisyhteisön palveluksessa .....                                  | 492 |
| Erityisryhmien verotus .....  | 492 |
| Rajakuntalaiset .....   | 492 |
| Suomessa esiintyvät ulkomaiset urheilijat ja taiteilijat .....                  | 493 |
| Opiskelijat .....   | 496 |
| Opettajat ja tutkijat .....   | 497 |
| Hallintoelinten jäsenten palkkiot .....   | 498 |
| Merimiehet ja lentäjät .....  | 499 |
| Ulkomaanedustuksessa palvelevat .....   | 499 |
| Diplomaatit ja kansainvälisissä järjestöissä työskentelevät .....               | 500 |
| Valtioiden välinen kokous .....   | 500 |
| <b>Erityistilanteet</b> .....   | 500 |
| Itämeren suojelukomissio .....  | 500 |
| Pohjoismaiden investointipankki ja Pohjoismaiden<br>projektiventtirahasto ..... | 501 |
| WIDER-instituutti .....   | 501 |
| Kansainvälinen siirtolaisuusjärjestö .....                                      | 501 |
| <b>Työntekijöiden vapaa liikkuvuus</b> .....                                    | 501 |
| <b>Sosiaaliturvaa koskevat maksut</b> .....                                     | 503 |
| Vakuutetun sairausvakuutusmaksu .....   | 503 |
| Työnantajan sosiaaliturvamaksu .....  | 505 |
| EU:n sosiaaliturva-asetus ja sosiaaliturvasopimukset .....                      | 506 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....                             | 508 |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä</b> .....                                    | 510 |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....                          | 510 |
| <b>14 ELÄKE JA VAKUUTUKSET</b> .....  | 513 |
| <b>Eläkkeet ja sosiaalietuudet</b> .....  | 513 |
| Rajoitetusti verovelvollisen saamat eläkkeet .....                              | 513 |
| Eläkkeen käsite .....   | 513 |
| Suomesta saatu eläke .....  | 513 |

|  |            |
|--|------------|
| Suomesta saadun eläkkeen verotus.....                              | 515        |
| Verosopimusten vaikutus eläkkeiden verotukseen .....               | 517        |
| Yleisesti verovelvollisen saamat eläkkeet.....                     | 518        |
| Sisäisen lainsäädännön mukainen verotus.....                       | 518        |
| Verosopimusten vaikutus yleisesti verovelvollisen verotukseen..... | 520        |
| <b>Vakuutukset.....</b>  | <b>523</b> |
| Vakuutusmaksujen vähennyskelpoisuus .....                          | 523        |
| Ulkomaiset vapaaehtoiset eläkevakuutukset.....                     | 523        |
| SEUT-sopimuksen vaatimukset.....                                   | 525        |
| Työnantajan maksamien vakuutusmaksujen veronalaisuus.....          | 525        |
| Vakuutuskorvausten veronalaisuus.....                              | 526        |
| Sisäinen lainsäädäntö.....   | 526        |
| Verosopimusten vaikutus.....                                       | 526        |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä.....</b>                 | <b>527</b> |
| <b>Keskusverolautakunnan päätöksiä .....</b>                       | <b>527</b> |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita.....</b>              | <b>527</b> |
| <b>15 MUUT TULOT .....</b>   | <b>529</b> |
| <b>Kaatoartikla .....</b>  | <b>529</b> |
| Asuinvaltion verotusoikeus.....                                    | 529        |
| Lähdevaltion verotusoikeus.....                                    | 529        |
| Asuinvaltion määräytyminen .....                                   | 530        |
| Kiinteä toimipaikka .....  | 530        |
| <b>Johdannaiset.....</b>   | <b>530</b> |
| Kvalifikaatiokonfliktivaara .....                                  | 530        |
| Verosopimusten tulotyyppi.....                                     | 531        |
| Verotus Suomessa.....  | 531        |
| Etuyhteystilanteet.....  | 532        |
| Veronkierto.....   | 533        |
| <b>Kurssivoitot ja -tappiot.....</b>                               | <b>533</b> |
| Elinkeinotoiminta .....  | 533        |
| Muu toiminta.....  | 534        |
| EU-valtioiden valuuttojen väliset kurssierot.....                  | 535        |
| Verosopimukset.....  | 536        |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä.....</b>                 | <b>536</b> |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita.....</b>              | <b>536</b> |
| <b>16 VARALLISUUSVEROTUS.....</b>                                  | <b>537</b> |
| <b>Varallisuusvero .....</b>                                       | <b>537</b> |
| Yleisesti verovelvollisen varallisuusverovelvollisuus.....         | 537        |
| Sisäisen lainsäädännön mukainen verotus .....                      | 537        |
| Verosopimusten vaikutus yleisesti verovelvollisen verotukseen..... | 537        |
| Rajoitetusti verovelvollinen.....                                  | 538        |



|   |     |
|---|-----|
| <b>Kiinteistövero</b> .....                                       | 539 |
| <b>Varainsiirtovero</b> .....                                     | 540 |
| Varainsiirtoverolaki .....  | 540 |
| Verosopimusten vaikutus varainsiirtoverotukseen .....             | 542 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....               | 542 |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....            | 542 |
| <b>17 PERINTÖ- JA LAHJAVEROTUS</b> .....                          | 543 |
| <b>Perintö- ja lahjaverolaki</b> .....                            | 543 |
| Verovelvollisuus .....  | 543 |
| Perintöverotuksen alueellinen ulottuvuus .....                    | 543 |
| Lahjaverotuksen alueellinen ulottuvuus .....                      | 544 |
| Suomessa asuminen .....   | 545 |
| Kuolinpesän omaisuuden myynti .....                               | 546 |
| Diplomaatit ja kansainvälisissä järjestöissä työskentelevät ..... | 546 |
| Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen .....                      | 547 |
| Kaksinkertaisen verotuksen syntyminen .....                       | 547 |
| Ulkomaisen veron hyvittäminen .....                               | 547 |
| Verosta vapautuminen .....  | 548 |
| Verotuksen toimittaminen .....                                    | 548 |
| <b>Perintö- ja lahjaverosopimukset</b> .....                      | 549 |
| Sopimusten solmimisvaltuus .....                                  | 549 |
| OECD:n malliverosopimus .....                                     | 549 |
| Suomen sopimukset .....   | 550 |
| Pohjoismaiden sopimus .....                                       | 550 |
| Alankomaiden sopimus .....  | 552 |
| Ranskan sopimus .....   | 552 |
| Sveitsin sopimus .....  | 552 |
| Yhdysvaltojen sopimus .....                                       | 552 |
| Kreikan sopimus .....   | 553 |
| <b>EU-vero-oikeus</b> .....                                       | 553 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....               | 553 |
| <b>18 VEROTUSMENETTELY JA MUUTOKSENHAKU</b> .....                 | 555 |
| <b>Verotuspaikka</b> .....  | 555 |
| Yleisesti verovelvollisen verotuspaikka .....                     | 555 |
| Kotikunta maahan muutettaessa .....                               | 555 |
| Kotikunta maasta muutettaessa .....                               | 556 |
| Rajoitetusti verovelvollisen verotuspaikka .....                  | 556 |
| <b>Verotuksen toimittaminen</b> .....                             | 557 |
| Yleisesti verovelvollisen verotus .....                           | 557 |
| Rajoitetusti verovelvollisen verotus .....                        | 558 |
| Lähdeverotus .....  | 558 |

|   |     |
|---|-----|
| Verotusmenettelylain mukaisessa järjestyksessä toimitettava |     |
| verotus.....  | 560 |
| Vuokratyövoima.....   | 561 |
| <b>Ennakkoratkaisut</b> .....                               | 563 |
| Kansalliset ennakkoratkaisut.....                           | 564 |
| Kansainväliset ennakkoratkaisut.....                        | 565 |
| <b>Muutoksenhaku</b> .....                                  | 567 |
| Normaali muutoksenhaku.....                                 | 567 |
| Yleisesti verovelvollinen.....                              | 567 |
| Rajoitetusti verovelvollinen.....                           | 570 |
| Keskinäinen sopimusmenettely.....                           | 571 |
| EU-valtioiden välinen arbitraatiosopimus.....               | 573 |
| EU-tuomioistuin.....  | 574 |
| Ennakkoratkaisut.....                                       | 574 |
| Kanteet.....  | 575 |
| <b>Kansainvälinen virka-apu</b> .....                       | 576 |
| Virka-avun muodot.....                                      | 576 |
| Tuloverosopimukset.....                                     | 577 |
| Erityiset virka-apusopimukset.....                          | 577 |
| Pohjoismaiden sopimus.....                                  | 577 |
| Saksan sopimus.....   | 578 |
| FATCA.....  | 578 |
| OECD:n multilateraalinen sopimus.....                       | 578 |
| OECD:n mallisopimus.....                                    | 579 |
| Verokeitaiden kanssa solmitut tietojenvaihtosopimukset..... | 579 |
| EU:n virka-apudirektiivi.....                               | 579 |
| EU:n perintädirektiivi.....                                 | 580 |
| <b>Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksiä</b> .....         | 581 |
| <b>Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioita</b> .....      | 581 |
| <b>19 VEROSUUNNITTELU</b> .....                             | 583 |
| <b>Toimintavaltion valinta</b> .....                        | 583 |
| <b>Verovelvollisuusasemaan vaikuttaminen</b> .....          | 585 |
| Luonnolliset henkilöt.....                                  | 585 |
| Vaikuttamismahdollisuudet.....                              | 585 |
| Edullisuusvertailu.....                                     | 585 |
| Yhtiöt.....   | 586 |
| <b>Toimintamuodon valinta</b> .....                         | 588 |
| Toiminta ilman kiinteää toimipaikkaa.....                   | 588 |
| Itsenäinen yhteisö vai kiinteä toimipaikka.....             | 588 |
| Yhtiömuodon valinta.....                                    | 590 |
| <b>Yritysrakenteen suunnittelu</b> .....                    | 591 |
| Moniportainen rakenne.....                                  | 591 |
| Toimintafunktion vaikutus yritysrakenteeseen.....           | 591 |

|   |            |
|---|------------|
| Holdingyhtiö .....  | 591        |
| Pääkonttoritoiminnot .....                                      | 592        |
| Rahoitusyhtiö .....   | 593        |
| Lisenssiyhtiöt .....  | 594        |
| Captive-vakuutusyhtiöt .....                                    | 594        |
| <b>Rahoitus- ja sijoitusmuodon valinta .....</b>                | <b>594</b> |
| Korko vai osinko .....  | 594        |
| Korko rajoitetusti verovelvolliselle .....                      | 596        |
| Dividend-stripping-järjestelyt .....                            | 596        |
| <b>Voitonsiirtomahdollisuudet .....</b>                         | <b>597</b> |
| <b>Myyntivoitot .....</b>                                       | <b>598</b> |
| Ulkomaille muutto .....   | 598        |
| Myynti ulkomaisen yhtiön kautta .....                           | 598        |
| Kiinteistön myynti vai kiinteistöyhtiön osakkeiden myynti ..... | 598        |
| Osakekauppa vai substanssikauppa .....                          | 599        |
| <b>Palkka .....</b>   | <b>600</b> |
| Ulkomaalaisen työskentely Suomessa .....                        | 600        |
| Ulkomaantyöskentely .....                                       | 600        |
| <b>Eläke .....</b>  | <b>601</b> |
| Yksityissektorin eläke .....                                    | 601        |
| Julkissektorin eläke .....                                      | 601        |
| <b>KIRJALLISUUTTA .....</b>                                     | <b>603</b> |
| <b>ASIAHAKEMISTO .....</b>                                      | <b>643</b> |