

Verouutiset 3-2016

Oma-aloitteisiin veroihin merkittävä verouudistus 1.1.2017 alkaen

Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä on vahvistettu. Laki tulee voimaan 1.1.2017.

Laki koskee muun muassa arvonlisäveroa, työnantajasuorituksia, lähdeveroa, vakuutusmaksuveroa eli kaikkia veroja, joiden tietoja on ilmoitettu kausiveroilmoituksella. Samalla tulee voimaan apteekkivero apteekkimaksun tilalle. Lakimuutoksilla on vaikutusta osittain myös muuhunkin verotukseen.

Uudet säännökset koskevat ensimmäisen kerran verovuodelta 2017 toimitettavaa verotusta sekä lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkaneiden verokausien verotusmenettelyä ja muutoksenhakua eräitä poikkeuksia lukuun ottamatta. Lain voimaantulon jälkeen tehdyn Verohallinnon päätöksen muutoksenhakuun sovelletaan uusia muutoksenhakua koskevia säännöksiä, vaikka päätös koskisi ennen lain voimaantuloa päättynyttä verovuotta tai verokautta. Kuitenkin verovuoden 2016 säännönmukaista verotusta koskevaan verotuspäätökseen haetaan muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Vuoden 2017 alusta tulee voimaan myös uusi veronkantolaki.

Käytännön muutoksena on hyvä huomata myös se, että kausiveroilmoituksesta luovutaan. Tosin vastaava ilmoitus on jatkossakin käytössä ja terminologisesti ilmoituksesta käytetään jatkossa veroilmoitus – nimitystä.

Uusi ilmoitusmenettely

Sähköinen ilmoittaminen tulee lähtökohtaisesti pakolliseksi toimintatavaksi kaikissa tilanteissa. Ainoastaan poikkeustilanteissa Verohallinto voi hyväksyä veroilmoituksen (aikaisemmin kausiveroilmoitus) paperimuodossa. Paperimuotoisen veroilmoituksen määräpäivä on jatkossa myös 12. päivä.

Pidennettyjen verokausien liikevaihtorajat nousevat. Neljännesvuosimenettelyyn pääsee alle 100.000 euron liikevaihdolla ja kalenterivuosimenettelyn liikevaihtoraja on 30.000 euroa. Arvonlisäveron ja työnantajasuoritusten verokaudet eivät ole tulevaisuudessa sidoksissa toisiinsa. Valittu verokausi sitoo jatkossa vain yhden vuoden ajan.



Virheiden korjaamisesta

Korjaukset oma-aloitteisten verojen kuten arvonlisäveron ja työnantajansuoritusten ilmoituksiin sekä vuosi-ilmoituksiin tulee jatkossa tehdä uudella, korvaavalla ilmoituksella. Nykyisin korjaukset tehdään lisäilmoituksella. Tämä muutos on hyvä sisäistää heti alusta alkaen, koska nykyisellä käytännöllä esimerkiksi vain lisätään jotain tietoa, mutta jatkossa annetaan kokonaan korvaava ilmoitus. Erot voivat olla loppupeleissä merkittävät, jos toimisi jatkossa vanhan käytännön mukaan.

Hyvä on huomata myös se, että oma-aloitteisten verojen ilmoituksessa oleva virhe tulee korjata antamalla korvaava ilmoitus nimenomaan sille verokaudelle, jolle virhe kohdistuu. Korvaavalla veroilmoituksella ilmoitetaan korjattavan osion (esim. arvonlisäveron) kaikki tiedot siis uudelleen oikeansuuruisina. Samalla kun nykyisestä lisäilmoitusmenettelystä luovutaan, tulee uudella korvaavalla ilmoituksella ilmoittaa myös virheen syy. Saatujen tietojen mukaan syyn ilmoittamisessa Verohallinto laatinee lomakkeen, joka toimii rastiruutuun periaatteella (esim. tekninen virhe, muu virhe tms.).

Ensi vuoden alusta myös nykyinen tilikauden jälkeinen arvonlisäveron palautushakemusmenettely poistuu.

Vuosi-ilmoitusten osalta uusi korjausmenettely on jo käytössä. Kalenterivuonna 2016 maksetuista palkoista ja muista suorituksista annettavien vuosi-ilmoitusten virheelliset tiedot on korjattava antamalla uusi korvaava ilmoitus. Korvaava ilmoitus on vuosi-ilmoituskohtainen eli uusi ilmoitus korvaa aina kyseisen vuosi-ilmoituksen tiedot.



Vähäiset virheet

Oma-aloitteisten verojen ilmoittamisessa otetaan käyttöön vähäisiä virheitä koskeva korjausmenettely. Verohallinto vahvistaa vähäisen virheen arvon. Saatujen tietojen mukaan enimmäismäärä olisi 500 euroa.

Taloudelliselta merkitykseltään tällaisen vähäisen virheen korjausta ei tarvitse kohdistaa sille verokaudelle, jota virhe koskee, vaan virheen voi joustavasti korjata muuttamalla seuraavilta verokausilta ilmoitettavan veron määrää tai muuta tietoa vastaavasti. Virhe tulee kuitenkin korjata ilman aiheetonta viivytystä.

Muutoksenhausta

Jatkossa kaikkiin verolajeihin haetaan muutosta ensivaiheessa verotuksen oikaisulautakunnalta ja samalla muutostenhakuajat sekä verotuksen oikaisun määrääajat yhtenäistyvät. Muutoksenhaku aika lyhenee nykyisestä viidestä vuodesta kolmeen vuoteen esimerkiksi tuloverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa sekä kiinteistöverotuksessa. Arvonlisäverotuksen muutoksenhaku aika säilyy ennallaan eli kolmena vuotena. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhaku aika on yleensä 4 kuukautta.

Oikaisuvaatimus on pääsääntöisesti tehtävä verotuksen oikaisulautakunnalle kolmen vuoden kuluessa verovuoden, kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien. Perintö- ja lahjaverotuksessa verovuosi on kalenterivuosi, jona perinnönjättäjä on kuollut, lahjansaaja on saanut lahjan haltuunsa tai verovelvollisuus on muutoin alkanut.

Oikaisuvaatimukseen annetuista päätöksistä voi valittaa hallinto-oikeuteen. Valitus hallinto-oikeuteen tulee tehdä 60 päivän kuluessa siitä, kun verovelvollinen on saanut tiedon oikaisuvaatimukseen annetusta päätöksestä. Tiedoksisaannin katsotaan tapahtuneen pääsääntöisesti seitsemäntenä päivänä siitä, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi. 60 päivän valitusaika korkeimpaan hallinto-oikeuteen päättyy entisellään.



Vuodenvaihteen 2017 veromuutoksista hallituksen esitykset – budjettiverolait

Hallitus antoi 15.9.2016 esityksensä valtion talousarvioksi (HE 134/2016) ja tuloverotuksen muutosesityksen (HE 135/2016). Tuloverotuksen muutokset on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2017..

Yleistä

Työn verotusta ehdotetaan kevennettävän. Verokevennykset perustuvat kilpailukykysovimuksen 90 %:n kattavuuteen ja sen mukaan

- Palkansaajien verotus kevenisi 515 miljoonaa euroa.
- Ansiotuloveroperusteisiin tehtäisiin kuluttajahintaindeksin nousua vastaava tarkistus, yhteensä 178 miljoonaa euroa ja
- Eläketulon verotusta kevennettäisiin vastaavasti, yhteensä noin 135 miljoonalla eurolla.

Asuntolainakorkojen vähennyskelpoisuuden kiristys jatkuu. Ensi vuonna vähennyskelpoinen osuus korkomenoista on 45 %. Sen sijaan kotitalousvähennystä korotetaan 45 %:sta 50 %:iin työkorvauksen osuudesta.

Pääomatulojen verotukseen ei esitetä muutoksia. Näin ollen yleinen veroprosentti olisi jatkossakin 30 ja 30.000 euron ylittävältä verotettavan pääomatulon osalta prosentti olisi 34.

Valtion progressiivinen tuloveroasteikko 2017

Vuoden 2017 tuloveroasteikon tuloaraja korotetaan noin 1,1 %:lla. Lisäksi alimman tuloluokan marginaaliveroprosenttia alennettaisiin 6,5 %:sta 6,25 %:iin ja ylimmän tuloluokan marginaaliveroprosenttia alennettaisiin 31,75 %:sta 31,5 %:iin.

Ehdotettu asteikko on seuraava:

Verotettava ansiotulo, euroa	Vero alarajan kohdalla, euroa	Vero alarajan ylittävästä tulon osasta, %
16 900—25 300	8	6,25
25 300—41 200	533	17,5
41 200—73 100	3 315,50	21,5
73 100 -	10 174,00	31,5

Työtulovähennys ja kunnallisverotuksen perusvähennys

Työtulovähennyksestä säädetään TVL 125 §:ssä. Työtulovähennyksen enimmäismäärää ehdotetaan korotettavaksi 1 260 eurosta 1 420 euroon. Samalla esitetään, että vähennyksen kertymäprosenttia korotetaan 11,8 %:sta 12 %:iin ja vähennyksen poistumaprosenttia korotetaan 1,46 %:sta 1,51 %:iin.

Kunnallisverotuksen perusvähennyksestä säädetään tuloverolain (TVL) 106 §:ssä. Kunnallisverotuksen perusvähennyksen enimmäismäärää ehdotetaan korotettavaksi 3 020 eurosta 3 060 euroon. Perusvähennys tulisi täysimääräisenä myönnettäväksi päivärahatuloa saavalla 3 060 euron vuosituloilla, palkkatuloa saavalla noin 6 200 euron vuosituloilla ja eläketuloa saavalla noin 11 200 euron vuosituloilla.



Tulonhankkimisvähennys

Tulonhankkimisvähennyksestä ehdotetaan korotettavaksi 620 eurosta 750 euroon. Tästä vain palkkatulosta tehtävästä vähennyksestä säädetään TVL 95 §:ssä.

Kotitalousvähennys

TVL 127a ja b §:ssä säädetään kotitalousvähennyksestä.

Kotitalousvähennyksen vähennysprosentteja ehdotetaan korotettavaksi viidellä prosenttiyksiköllä sekä maksetun työkorvauksen että palkan osalta. Vähennykseen oikeuttavasta työkorvauksesta voisi vähentää nykyisen 45 %:n sijasta 50 %:a. Kotitalousvähennykseen oikeuttavasta työstä maksetusta palkasta voisi vähentää nykyisen 15 %:n sijasta 20 %:a.

Työnantajan entiselle työntekijälleen järjestämä terveydenhuolto

TVL 69 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan veronalaiseksi tuloksi ei katsota koko henkilökunnan tai työnantajan palveluksesta eläkkeellä olevien työnantajalta saamaa tavanomaista ja kohtuullista etua työnantajan järjestämästä terveydenhuollosta. Säännöstä lavennettaisiin nyt siten, että työnantajan entiselle työntekijälleen kuuden kuukauden ajan työsuhteen päättymisen jälkeen järjestämä terveydenhuolto säädettäisiin verovapaaksi tuloksi.

Eläketulon ns. raippaveroa lievennetään.

Eläketulon lisäveroa alennettaisiin 6 %:sta 5,85 %:iin ja tulo rajaa korotettaisiin 45.000 eurosta 47.000 euroon.

Ns. haittaraha

Työtapaturma- ja ammattitautilaissa tarkoitettu haittaraha ehdotetaan verovapaaksi vakuutuskorvaukseksi.



Yritysverotuksesta

Hallituksen talousarvioesitykseen (HE 134/2016) sisältyy myös muita veromuutoksia. Näistä mainittakoon mm. pienyritystoimintaa kannustamaan tarkoitettu yrittäjävähennys ja perintö- ja lahjavero lain sukupolvenvaihdoshuojennus.

Yrittäjävähennys

Pääministeri Juha Sipilän hallitusohjelmaankin sisältynyt yrittäjävähennys on tarkoitus saattaa voimaan 1.1.2017. Vähennyksen suuruus olisi viisi prosenttia elinkeinotoiminnan, maatalouden ja porotalouden tuloksesta. Metsätalouden verotuksessa otetaan huomioon vastaavan suuruinen vähennys. Yritystoimintaa ajatellen tämä vähennys koskee siis lähinnä toiminimiä ja henkilöyhtiöitä (avoimia yhtiöitä ja kommandiittiyhtiöitä). Yksityiskohtaisempia säännöksiä ei ole vielä julkistettu.

Osakeyhtiöitä vähennys ei koske, eikä niiden (eikä muidenkaan yhteisöjen) tuloveroprosenttiakaan ehdoteta muutettavan eli se on jatkossakin 20.

Tuotannollisten investointien korotetut poistot päättyvät

Tuotannollisten investointien korotetuista poistoista aiheutuva verotuki puolestaan poistuu tukiohjelman päättyessä vuoden 2016 lopussa.



Perintö- ja lahjaverotus – sukupolvenvaihdoshuojennus

Yritysten ja maatilojen sukupolvenvaihdoksia edistetään perintö- ja lahjaverotusta keventämällä. Veroprosentteja alennetaan lahja- ja perintöveroasteikkojen veroluokissa lukuun ottamatta lahjaveron I veroluokan ensimmäistä porrasta.

Samalla tosin veropohjaa laajennetaan poistamalla kuoleman perusteella maksettavan vakuutuskorvauksen ja siihen verrattavan taloudellisen tuen osittainen perintöverovapaus. Puolisovähennys korotetaan 60.000 eurosta 90.000 euroon ja alaikäisyysvähennys 40.000 eurosta 60.000 euroon.

Lisäksi on tarkoitus ottaa käyttöön erillinen metsälahjavähennys. Sen tarkoituksena on helpottaa metsätilojen sukupolvenvaihdoksia. Toimenpidettä puolustetaan toteamalla, että sen avulla lisätään puun käyttöä, edistetään yrittäjämäistä metsätaloutta ja kasvatetaan tilakokoja.

Maksuperusteinen arvonlisäverotus

Hallitus on niin ikään antanut esityksensä (HE 139/2016) ns. maksuperusteisesta arvonlisäverotusta. Tämän mukaan arvonlisäverolakia muutettaisiin siten, että yrityksille, joiden tilikauden liikevaihto on enintään 500.000 euroa, annettaisiin mahdollisuus tilittää myynnistä suoritettava arvonlisävero ja ostoista vähennettävä arvonlisävero maksuperusteisesti. Kysymys olisi näin ollen ns. symmetrisestä mallista eikä tätä voisi soveltaa siten, että vain myyntipuolella käyttäisi maksuperusteista ja ostojen puolella suoriteperusteista menettelyä. Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2017.

Järjestelmässä verovelvollinen voisi itse valita em. liikevaihtorajan edellytyksin tilittääkö arvonlisäveron suorite- vai maksuperusteisesti. Jos verovelvollinen valitsisi maksuperusteisen tilityksen, sitä sovellettaisiin siis sekä myynteihin että ostoihin (ns. symmetrinen malli).

Osalle toimijoista maksuperusteinen menettely on mahdollista liikevaihdosta riippumatta. Nimittäin sellaiset verovelvolliset, joihin ei sovelleta kirjanpitolakia, esimerkiksi yksityiset maa-, metsä- ja kalatalouden harjoittajat, tai joilla on kirjanpitolain mukaan oikeus laatia maksuperusteinen tilinpäätös, kuten yksityiset ammatin- ja liikkeenharjoittajat (toiminimet), voisivat nykyiseen tapaan halutessaan tilittää arvonlisäveron maksuperusteisesti liikevaihdon suuruudesta riippumatta.

Säännöksiä maksuperusteisesta arvonlisäverosta sovellettaisiin vain Suomessa tapahtuviin tavarain tai palvelun myynteihin ja ostoihin. Maksuperustetta ei sovellettaisi tuonnin tai viennin eikä yhteisömyyntien tai -hankintojen ajalliseen kohdistamiseen eikä sellaisiin rajat ylittäviin palvelujen myynteihin, joihin sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta.

Mikäli verovelvollisen tilikauden liikevaihto ylittäisi 500.000 euron rajan eikä hänellä ole oikeutta maksuperusteiseen tilinpäätökseen, hänellä ei olisi oikeutta soveltaa maksuperustetta kyseisen tilikauden aikana. Mikäli ylitys kuitenkin tapahtuisi ennakoimattomasta tai yllättävästä syystä, verovelvollinen voisi soveltaa maksuperustetta kyseisen tilikauden loppuun.

Käytännön arviointina todettakoon, että suuria investointeja tekevien pienten yritysten osalta maksuperusteen käyttö ei ole välttämättä järkevä vaihtoehto. Esimerkiksi kuorma-autoliikennöitsijän kuorma-autoinvestointi tai muun vastaavan toimijan tulee tarkoin pohtia, mitä maksuperusteisuus käytännössä tarkoittaa.

Tulolähdejaon poistaminen

Hallitusohjelmaan sisältyi myös erittäin tervetulleita ajatuksia tulolähdejaon poistamisesta. Tämä alkoi jo tuntua unohtuneelta, mutta nyt hallitus päätti käynnistää asiaa koskevan valmistelun siten, tulolähdejaosta luovuttaisiin osakeyhtiöiden kohdalla vuonna 2018. Säännösmuutoksia ei siten ole luvassa vielä vuoden 2017 alusta.

Asiantuntijatyöryhmä ja selvityslista

Pitkin kesää on kuultu huhuja ns. investointivarausten käyttöönotosta. Historiasta muistetaan kyseisen veronlykkäysvarauksen olemassaolo, mutta millaisessa muodossa tätä oltaisiin nyt käyttöönottamassa, ei ole tarkempia tietoja. Mm. juuri investointivaraus siirtyikin huhupuheista selvityslistalle, eikä ole siten vuoden 2017 alusta ainakaan käytössä. Myös muita – osin hallitusohjelmassakin mainittuja verotukseen liittyviä asioita selvitetään seuraavan vajaan puolenvuoden aikana.

Valtiovarainministeriö nimittäin on tiedottanut, että se on asettanut yritysverotuksen asiantuntijatyöryhmän tarkastelemaan yritysverotuksen nykyistä tasoa ja mallia kilpailukyvyn, talouskasvun ja tuottavuuden kannalta. Työryhmän toimikausi on 12.9.2016 – 31.1.2017.

Hallitus tarkastelee yritysverotusta keväällä 2017 niin sanotun puoliväliriihen yhteydessä.

Työryhmä tarkastelee myös yritysten aineellisen ja aineettoman pääoman investointien verokohtelua sekä osaamisen verokohtelua. Siltä osin kuin käsiteltävät asiat kytkeytyvät osinkoverotukseen tai muuhun henkilöverotukseen, myös näiden veromuotojen tarkastelu kuuluu työryhmän toimeksiantoon.

Työryhmä esittää myös asiantuntijanäkemyksen investointien edistämiseksi tarkoitetun varauksen käyttöönotosta yritysverotuksessa. Lisäksi työryhmä käsittelee hallitusohjelmassa mainitut osinkoverotuksesta tehtävät erillisselvitykset, joista toinen koskee First North -kauppapaikalle listautuvien yhtiöiden osinkoverotusta ja toinen pienten osinkotulojen verovapautta.



SVOP-rahaston palautuksen verotus ja yritysjärjestely

Sijoitetun vapaan oman pääoman (SVOP) rahaston verosäännökset muuttuivat vuoden 2014 alusta. Siirtymäaika umpeutui vuoden 2016 alusta. Nykyisten säännösten mukaan SVOP-rahaston palautuksiin sovelletaan pääsääntöisesti osinkoverotusta. Näin asia ei kuitenkaan ole, jos kysymys on noteeraamattomasta yhtiöstä ja seuraavat edellytykset täyttyvät:

- verovelvolliselle palautetaan tämän yhtiöön tekemä pääomansijoitus (eli sama sijoittaja kuin nostaja) ja
- pääomansijoituksen tekemisestä on varoja jaettaessa kulunut enintään kymmenen vuotta; ja
- verovelvollinen esittää tässä pykälässä tarkoitettujen edellytysten täyttymisestä luotettavan selvityksen.

Edellytysten täyttyessä sovelletaan luovutusvoittoverotusta. Tämä tarkoittaa sitä, että jos on sijoittanut yhden euron ja saa palautuksena yhden euroa, luovutusvoitto on nolla eikä tästä ole veroseuraamuksia.

Lakia valmisteltaessa vuonna 2013, hallituksen esityksen yksityiskohtaisissa perusteluissa todetaan, että luovutusvoittoverotusta ei sovellettaisi yritysjärjestelyissä syntyneisiin SVOP-rahaston palautuksiin. Valtiovarainvaliokunta toisti tämän linjauksen mietinnössään. Itse lakiin tällaista ei kuitenkaan ole kirjattuna.

Keskusverolautakunta antoi 20.3.2015 päätöksensä (KVL 2015:8), jossa yritysjärjestelytilanteessa muodostuneen SVOP-rahaston palautus katsottiin luovutusvoittoverotettavaksi eikä osinkoverotettavaksi luonnolliselle henkilölle. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö valitti asiasta korkeimpaan hallinto-oikeuteen (KHO), joka pysytti KVL:n päätöksen antamallaan vuosikirjratkaisulla (30.6.2016:103).

Puheena oleva yritysjärjestely koski osakevaihtoa, jossa luonnollisen henkilön omistamat osakkeet siirrettiin veroneutraalisti toiseen eli vastaanottavaan yhtiöön. Ne kirjattiin käyvästä arvosta ja koko määrä merkittiin SVOP-rahastoon. Osakevaihdossa siirrettyjen osakkeiden arvonnousua ei veroteta, jos se on toteutettu verolainsäädännön säännöksiä soveltaen. Merkittävä arvonnousu verotetaan pääoman palautuksen yhteydessä ja KHO:n päätöksen mukaisesti tämä verotetaan edellytysten täyttyessä luovutusvoittoverotuksena.

Päätöksellä on olennainen merkitys myös siksi, että sillä vahvistettiin se, että hallituksen esityksen yksityiskohtaisissa perusteluissa samoin kuin valtiovarainvaliokunnan mietinnössä todettu ajatus siitä, että luovutusvoittoverotus ei soveltuisi yritysjärjestelyissä muodostuneiden SVOP-rahaston palautukseen, ei pidä kaikilta osin paikkaansa.



Osakassopimuksella ”korvamerkityn” SVOP-rahaston palautuksen verotus

Yksi yleinen käytännössä esiintyvä harhakäsitys on, että sijoitetun vapaan oman pääoman (SVOP) rahastoon sijoitettu summa kuuluu aina sille, joka on sijoituksen tehnyt. Havainnollistetaan asiaa esimerkillä.

Esimerkki

Yritys Oy:ssä on kaksi osakasta henkilö A ja B tasaosuuksin. Yhtiössä on vain yhdenlaisia osakkeita. Yhtiö tarvitsee rahaa ja henkilö A sijoittaa SVOP-rahastoon 100.000 euroa. B ei tee mitään sijoitusta. Kun muutaman vuoden päästä Yritys Oy:ssä päätetään tehdä SVOP-rahaston palautus 100.000 euroa, kuuluu tästä A:lle 50.000 euroa ja B:lle 50.000 euroa.

SVOP-rahaston palautuksia verotetaan tällöin seuraavasti:

- Henkilö A: sijoitus 50.000 vähennettynä palautus 50.000 euroa eli ei synny luovutusvoittoa eikä siten myöskään veroseuraamuksia.
- Henkilö B: sijoitus 0 ja saatu palautus 50.000 euroa. Koska hän ei ole sijoitusta tehnyt, häntä verotetaan 50.000 eurosta osinkoverosäännöksillä.

Käytännössä tapaa tilanteita, joissa em. esimerkissä B luopuisi 50.000 eurosta A:n hyväksi, koska A on sijoituksen tehnytkin. Verotuksellisesti tämä ei kuitenkaan ole pätevä ja B:tä verotettaneen esimerkin tavoin tässä tilanteessa. Epäselvää on toisaalta myös se, että voisiko em. toimi johtaa lahjaverotukseen eli B olisi antanut A:lle 50.000 euron lahjan.

KHO antoi 30.6.2016 asiaa sivuavan vuosikirjapäätöksen (KHO 2016:104). Siinä kysymys oli osakassopimuksella sovitusta SVOP-rahastosijoituksesta ja sen palautuksesta. Tapauksessa osakeyhtiön osakkeenomistajat olivat tehneet osakassopimuksen, jonka mukaan yhtiön SVOP-rahaston varat jaetaan osakeomistuksesta poikkeavalla tavalla, koska sijoitukset rahastoon oli tehty osakeomistuksen suhteesta poiketen. Tapauksessa isä oli lahjoittanut lapselleen kyseisen osakeyhtiön osakkeita. Lahjakirjan ehtojen mukaan lahjaan ei sisällynyt lahjanantajan osuus SVOP-rahastoon. Näin ”korvamerkitty” SVOP-rahasto otettiin huomioon vähennyksenä lahjaverotuksessa.



Palkkaa vai työkorvausta – verottaja hävisi riidan ja ohjeistusta muutettu

KHO antoi 31.3.2016 (vuosikirjaratkaisu 2016:35) merkittävän näpäytyksen Verohallinnolle. Kysymys oli siitä, milloin kysymys on työ- eli palkkasuhteesta ja milloin alihankintasuhteesta. Aikaisemmin vastaavissa tilanteissa Verohallinto on tulkinnut tapauksen palkanmaksuksi eli työsuhteeksi. Nyt puheena olevan KHO:n päätöksen jälkeen Verohallinto joutuikin muuttamaan ohjettaan (4.4.2016) radikaalisti.

KHO:n päätöslyhennelmä on seuraava:

Taluspäällikön perustamalle yritykselle maksetut korvaukset eivät olleet palkkaa. A hoiti B Oy:n taluspäällikön tehtäviä yhtiön työntekijänä vuosina 2007 ja 2008. A irtisanottiin vuonna 2008 ja B Oy:n emoyhtiö määräsi tehtävän ulkoistettavaksi. B Oy kilpailutti palvelun ja hyväksyi A Ky:n, jonka ainoa työntekijä ja vastuunalainen yhtiömies A oli, tekemän tarjouksen. A Ky ryhtyi hoitamaan B Oy:n palkanlaskennan ja kirjanpidon tekniset suoritteet sekä viranomaisilmoitukset ja yhtiön tulosraportit.

KHO katsoi, että B Oy:n A Ky:lle maksamia korvauksia ei ollut pidettävä ennakkoperintälain 13 §:n 1 momentissa tarkoitettuna A:lle maksettuna palkkana. Tapauksen olosuhteet eivät osoittaneet A:n työsuhteen keinotekoista muuttamista toimeksiantosuhteeksi. Tällä aiemmalla työsuhteella ei siten ollut merkitystä asiassa. Verovuodet 2009–2011. Äänestys 4–1.

Verohallinnon uudistetussa ohjeessa (Palkka ja työkorvaus; Dnro A19/200/2016) käsitellään palkan ja työkorvauksen välistä rajanvetoa. Ohjeessa todetaan, että uudella ohjeella ei ole tarkoitus kiristää nykyistä verotuskäytäntöä vaan päinvastoin mahdollistaa, että yksittäisistä toimeksiantoista maksettavia suorituksia voidaan yhä useammin pitää työkorvauksina. Tulkinnessa sopimus on lähtökohtana, jos muodolliset tunnusmerkit täyttyvät ja olosuhteet tukevat sopimusta. Palkan ensisijaisuuden korostamisesta työkorvaukseen verrattuna on myös luovuttu.

Työn teettäjä ja työn tekijä voivat solmia työtä koskevan työsopimuksen tai toimeksiantosopimuksen. Sopimustyyppejä koskevat tunnusmerkit on suositeltavaa ottaa jo sopimusta laadittaessa huomioon ja samalla varmistaa, että sopimuksen tyyppi, sisältö ja tosiasiallinen toiminta vastaavat osapuolten tarkoitusta. Mahdollisissa ristiriitatilanteissa ratkaistaan sopimustyyppien tunnusmerkkien perusteella tehtävällä kokonaisarviolla, onko suoritus palkkaa vai työkorvausta.





Osakkeiden lunastus alihintaan – ei lahjaveroa

KHO:n päätöksessä (2016:76; 20.5.2016) ei syntynyt lahjaverovelvollisuutta, kun yhtiö lunasti osakkeita alihintaan. Kysymys seuraavanlaisesta tapauksesta:

A ja hänen poikansa B omistivat X Oy:n osakkeet puoliksi kumpikin. Suunnitellussa sukupolvenvaihdoksessa oli tarkoitus siirtää osakeomistus kokonaan B:lle siten, että yhtiö lunasti A:n omistamat osakkeet kauppahinnalla, joka vastaa 75,1 prosenttia osakkeiden käyvästä arvosta. KHO katsoi A:n ja B:n välinen sukulaisuussuhde huomioon ottaen, että B sai järjestelyssä lunastuksen alihintaisuutta vastaavan edun, jota oli arvioitava perintö- ja lahjaverolain perusteella. KHO katsoi kuitenkin, että B ei saanut osakkeiden lunastamisen johdosta veronalaista lahjaa, koska yhtiön maksaman lunastushinnan määrä oli yli kolme neljännestä käyvästä hinnasta.

Verokonsultin materiaalia ei tarvitse luovuttaa verottajalle

KHO:n päätöksessä 30.8.2016 (KHO 2016:127) vahvistettiin se, että Verohallinnolla ei ole oikeutta saada verokonsultin laatimaa muistiota joka tilanteessa.

Päätöksessä asia todetaan seuraavasti: Verokonsultointia harjoittava yhtiö ei ollut velvollinen luovuttamaan asiakkaansa toimeksiannosta laatimaansa verotusta koskevaa muistiota Verohallinnolle. Asiassa otettiin huomioon muistion luonne lähinnä arviona asiakkaana olevan verovelvollisen verokohtelusta, se, että muistio ei itsessään muodostanut verotuksen perustetta, sekä todistamiskieltoa koskevista säännöksistä ilmenevät periaatteet.

LISÄTIETOJA

Kari Alhola, veroasiantuntija
Alhola Consulting Oy
email. kari@alhola.com,
puh. 050 552 3168
www.alhola.com