

alder

ALDER.FI

KÄYTÄNNÖN VINKIT YHTEISÖN VEROILMOITUKSEN LAADINTAAN

Alder Webinaari | Torstai 14.3.2024 KLO 10.00-11.15

Katri Sorsavirta | Head of Alder Domestic

Veera Taimi | Senior Associate

Elina Pehkonen | Associate

Muutama asia alkuun

Webinaarit

- ▶ Osallistujien kamerat ja mikrofonit ovat pois päältä esityksen ajan.
- ▶ Tilaisuuden loppuun varataan aikaa kysymyksille. Voit halutessasi pyytää puheenvuoroa, esittää kysymyksiä ja osallistua keskusteluun Raise hand –toiminnolla.
- ▶ Kysymyksiä ja kommentteja voi lähettää chatissa webinaarin aikana.
- ▶ Webinaarien tallenteet sekä materiaalit tulevat saataville nettisivuillemme. Sieltä löydät myös tulevat tapahtumamme.
- ▶ www.alder.fi/nakemys



Äänessä tänään



KATRI SORSAVIRTA
Head of Alder Domestic

- ▶ Erittäin kokenut veroasiantuntija, joka on vastuussa kotimaisia yrityksiä sekä konserneja palvelevasta liiketoiminnastamme.
- ▶ Erikoistunut kotimaiseen yritys- ja henkilöverotukseen sekä verolaskentaan ja -suunnitteluun erityisesti vaativissa yhteisöverotuksen kysymyksissä.

+358 41 502 3839
katri.sorsavirta@alder.fi



VEERA TAIMI
Senior Associate

- ▶ Kokemusta juridisesta neuvonannosta sekä kotimaisten yhtiöiden ja kansainvälisten konsernien avustamisesta niin kansainväliseen kuin kotimaiseen verotukseen liittyvissä kysymyksissä.
- ▶ Erikoistunut kotimaisen ja kansainvälisen liiketoiminnan verokysymyksiin, siirtohinnoitteluun sekä verolaskentaan ja -raportointiin.

+358 50 431 3739
veera.taimi@alder.fi



ELINA PEHKONEN
Associate

- ▶ Kokemusta kotimaisten yhtiöiden, kansainvälisten konsernien sekä ulkomaalaisten yritysten avustamisesta ja neuvonnasta erilaisissa verotuksen kysymyksissä.
- ▶ Erikoistunut kotimaiseen ja kansainväliseen yritysverotukseen, työntekijöiden kansainväliseen liikkuvuuteen, sekä verolaskentaan- ja veroraportointiin.

+358 40 648 3128
elina.pehkonen@alder.fi

HEI!

ME OLEMME ALDER.

Haluamme muuttaa käsityksiä siitä,
mitä laaja-alainen verotuksen ja juridiikan
osaaminen oikeissa käsissä mahdollistaa.



aLder

PERUSTETTU:
2010

TOIMIALA:
VERO- JA
LAKIPALVELUT,
TALOUDELLINEN
NEUVONANTO

TIIMI:
35+ KOKENUTTA JA RATKAISU-
KESKEISTÄ ASIANTUNTIJAA

TUKIKOHDAT:
HELSINKI & TURKU

REFERENSSIT:
YLI 4.000 TOTEUTETTUA TOIMEKSIANTOA
ERI TOIMIALOILLA YMPÄRI MAAILMAN

KONTAKTIT:
YLI 150 MAATA
KATTAVA GLOBAALI
KUMPPANIVERKOSTO

LIIKETOIMINTA-ALUEET

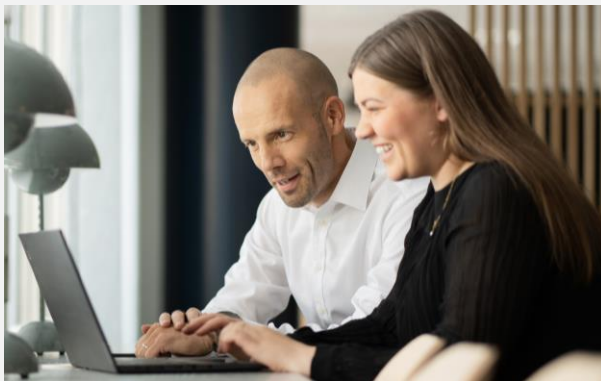


KANSAINVÄLINEN LIIKETOIMINTA

ALDER GLOBAL

Kokonaisvaltaista tukea kasvuun ja kansainvälisen liiketoiminnan arkeen.

VALLOITETAAN MAAILMA –
YHDESSÄ.



KOTIMAINEN LIIKETOIMINTA

ALDER DOMESTIC

Käytännönläheistä verotusta ja juridiikkaa kotimaisille yrityksille ja konserneille.

100% KOTIMAISTA
ASIAANTUNTEMUSTA.



YRITYSKAUPAT JA -JÄRJESTELYT

ALDER TRANSACTIONS

Kokemuspohjaista lisäarvoa yrityskauppoihin ja muihin rakennejärjestelyihin.

SE ON VAIN
JÄRJESTELYKYSYMS.



YKSITYISHENKILÖT

ALDER PRIVATE

Henkilökohtaista neuvonantoa yrittäjille ja muille yksityishenkilöille.

VARAUDU
MENESTYKSEEN.

alder

Agenda | Torstai 14.3.2024

Käytännön vinkit yhteisön veroilmoituksen laadintaan

- 1 Verotuksen muutoksia 2023**
- 2 Tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhdistelmävähennys**
- 3 Käyttöomaisuuden poistot ja luovutukset**
- 4 Korkovähennysrajoitukset**

Muista nämä!

Veroilmoitus on toimitettava Verohallintoon 4 kuukauden kuluessa siitä, kun tilikauden viimeinen kalenterikuukausi on päättynyt.

- ▶ Tuloveroilmoitus on toimitettava Verohallintoon viimeistään **30.4.2024**, mikäli yhtiön tilikausi on päättynyt 31.12.2023.
- ▶ **Verotuksen päättymispäivä** on jokaiselle yhtiölle yksilöllinen ja se on merkitty verotuspäätökseen.
 - Verotus päättyy kuitenkin viimeistään 10 kuukautta tilikauden viimeisen kalenterikuukauden päättymisen jälkeen.
- ▶ **Pääverolomakkeella** olevat tiedot ovat verotuksen perusta.
 - Päälomakkeen täyttämisen lisäksi on hyvä huomioida laajat vaatimukset liitelomakkeista, joilla annetaan lisätietoja veroilmoituksen tueksi.

VEROTUKSEN MUUTOKSIA 2023

Verotuksen muutoksia 2023

Vuonna 2023 voimaan tulleet lakimuutokset.

- ▶ **Tutkimus- ja kehittämistoimintaan** liittyvistä kuluista voi tehdä vuodesta 2023 alkaen **yleisen lisävähennyksen**. Yleisen lisävähennyksen määrä on 50 prosenttia vähennyksen tekemiseen oikeuttavista tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenoista.
 - Huomioi ilmoittaminen 6B-lomakkeella Elinkeinotoiminnan kulut alla kohdassa 12 ja anna liitelomake 67Y (kokonaan uusi liitelomake verovuodelle 2023).
 - Yleisen lisävähennyksen lisäksi edelleen voimassa on tutkimus- ja kehittämistoiminnan alihankintalaskuihin perustuva väliaikainen (verovuosina 2021-27) lisävähennys. Tämä vähennys eritellään verovuodesta 2023 alkaen lomakkeessa 67A.
- ▶ **Korkovähennysrajoitussäännösten muutokset:** Tasevertailuun perustuvaa poikkeusta on muutettu siten, että tasevapautusta koskevaa säännöstä ei sovelleta, mikäli konsernitilinpäätöksen mukaan merkittävän omistuosuuden omistaville tahoille suoritettujen korkojen määrä on vähintään 20 prosenttia kaikista konsernin ulkopuolelle suoritetuista koroista.
 - Huomioi lomakkeelle 81 muutoksen vuoksi tullut päivitys.

Huomioitavaa liitelomakkeissa 2023

Huomioita verovuotta 2023 koskevista muutoksista veroilmoituksen liitelomakkeille.

► Lomake 62 (Erittely varauksista, arvonmuutoksista ja kuluvan käyttöomaisuuden poistoista)

- Kone- ja laiteinvestoinneista normaalin 25 %:n menojäännöspoiston lisäksi (koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain nojalla) tehdyn korotetun poiston osuus ilmoitetaan 62-lomakkeella kohdassa ”lisäpoisto”. Lain soveltamisaikaa on jatkettu verovuosille 2024–2025.
- Lisäksi täytetään lomakkeen alareunassa oleva kohta ”III Erittely veronhuojennuspoistoista”

► Lomake 81 (Selvitys nettokorkomenoista)

- Kohtia 2 ja 6 on päivitetty. Lisäksi on lisätty kokonaan uusi kohta 8 ”Korkomenojen lisäerittely, jos yhtiö on osittain tai kokonaan yksityisomistuksessa ja toteuttaa julkisyhteisön tilaamaa pitkän aikavälin infrastruktuurihanketta (EVL 18 b § 7 mom.)”

Muistathan myös seuraavat uudet liitelomakkeet:

- Tutkimus- ja kehittämistoiminnan yleistä lisävähennystä varten on kokonaan uusi lomake 67Y Tutkimus- ja kehittämistoiminnan yleinen lisävähennys.
- Aiempi tutkimus- ja kehittämistoiminnan alihankintalaskuihin perustuva väliaikainen (verovuosina 2021-27) lisävähennys on edelleen voimassa. Vuodesta 2023 alkaen väliaikainen lisävähennys ilmoitetaan lomakkeella 67A Tutkimis- ja kehittämistoiminnan kulujen lisävähennys

TUTKIMUS- JA KEHITTÄMISTOIMINNAN YHDISTELMÄVÄHENNYS

T&K yhdistelmävähennys | Perusteet

Uusi laaja-alainen tutkimus- ja kehitystoiminnan verokannustin verovuodesta 2023 alkaen.

Mitä?

- ▶ Uusi verokannustin yrityksille (*Laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa (1298/2022)*), jota sovelletaan **verovuodesta 2023 alkaen**.
- ▶ Muodostuu kahdesta osasta: **yleisestä lisävähennyksestä** ja **ylimääräisestä lisävähennyksestä**.
- ▶ Lasketaan yrityksen **oman henkilökunnan palkkamenosta sekä ostetuista alihankintamenoista**, jotka kohdistuvat yrityksen omaan T&K-toimintaan.
 - Myös samaan konserniin kuuluvalta yhtiöltä ostetut alihankintamenot lasketaan mukaan.

Kenelle?

- ▶ Suomessa toimivat yritykset, jotka harjoittavat elinkeinotoimintaa tai maataloutta.
 - Yrityksen koolla tai toimialalla ei merkitystä.

T&K yhdistelmävähennys | Perusteet

Uusi laaja-alainen tutkimus- ja kehitystoiminnan verokannustin verovuodesta 2023 alkaen.

Perusteet?

- ▶ Edellytyksenä, että T&K-toiminta liittyy yrityksen omaan elinkeinotoimintaan.
- ▶ Toiminnan tulee olla **luovaa, systemaattista ja jotain olennaisesti uutta tavoittelevaa**.
 - Tavoitteena voi olla esim. **uusi tuote, palvelu tai prosessi**, mutta myös **olemassa olevien** tuotteiden, palveluiden tai prosessien **kehittäminen ja muuttaminen olennaisesti paremmaksi tai toisenlaiseksi** voidaan katsoa olennaisesti uudeksi.
 - Olennaisesti uuden tavoittelua **arvioidaan verovelvollisen itsensä kannalta**. Siten olennaisesti uutta voi syntyä myös sellaisen toiminnan perusteella, jonka tavoitteena on kehittää jotain, jota joku muukin on kehittämässä.
 - Keskeistä, että verovelvollinen **harjoittaa aidosti T&K-toimintaa**, eikä ainoastaan ota käyttöön valmista tekniikkaa tai järjestelmää.
 - **Systemaattisella** tarkoitetaan, että toiminnalle **on asetettu tavoite, työ tehdään suunnitelmallisesti ja toiminnan toteutusta seurataan**.

T&K yhdistelmävähennys | Pähkinäkuoressa

YLEINEN LISÄVÄHENNYS VEROVUODESTA 2023 ALKAEN

- ▶ **50% lisävähennys** verotuksessa, vähennykseen oikeuttavista palkka- ja ostopalvelumenoista.
- ▶ Verovuosi-kohtainen vähimmäismäärä vähennykselle on **5.000 euroa** ja enimmäismäärä on **500.000 euroa**.

Verosäästö jopa 100.000 €

YLIMÄÄRÄINEN LISÄVÄHENNYS VEROVUODESTA 2024 ALKAEN

- ▶ **45% lisävähennys** verotuksessa edellisvuodesta **kasvaneista** vähennykseen oikeuttavista palkka- ja ostopalvelumenoista.
- ▶ Verovuosi-kohtainen enimmäismäärä on **500.000 euroa**, ei vähimmäismäärää.

**Yleisen lisävähennyksen kanssa
verosäästö jopa 200.000 €**

TOIMINÄIN

1. Kartoita vähennyskelpoiset T&K palkka- ja ostopalvelumenot vuosittain. Vuodesta 2024 alkaen kartoita myös kasvaneet T&K kulut
2. Kehitä raportointi- ja seurantamalli
3. Vaadi vähennystä veroilmoituksella sekä anna selvitys vähennyksestä

T&K yhdistelmävähennys | Ilmoittaminen 6B lomakkeella



Ilmoita veroilmoituksella

Vähennys on vaadittava veroilmoituksella

- ▶ Pääverolomakkeen 6B:n kulupuolella **kohdassa ”Tutkimus- ja kehittämistoiminnan yleinen lisävähennys”** ilmoitetaan T&K-toimintaan liittyvä **yleisen lisävähennyksen määrä**.
 - 50 % lisävähennys kirjanpidon mukaisesti kuluista (palkat ja alihankintalaskut, *huom. ei palkkojen sivukulut*).
 - Vähennystä ei myönnetä siltä osin, kun yritys on saanut suoraa valtiontukea tai muuta julkista tukea menoihin liittyen (*esim. Business Finlandilta saatu tuki*).
- ▶ Lisäksi tulee täyttää **liitelomake 67Y** ja antaa **erillinen vapaamuotoinen liite**, jossa kuvataan yrityksen T&K-toimintaa, vähennyksen edellytysten täyttymistä sekä menoja, joista vähennystä vaaditaan.
- ▶ Vähennystä **ei voida vaatia enää jälkikäteen oikaisuvaatimuksella**.
- ▶ Mikäli T&K-toiminnalle asetettujen edellytysten täytyminen on epäselvää, **suositeltavaa on hakea asiasta ennakkoratkaisua** jo ennen veroilmoitusten määräpäivää.

T&K yhdistelmävähennys | Ilmoittaminen 6B lomakkeella

Liitelomake 67Y Omaverossa

Vaatus tutkimus- ja kehittämistoiminnan yleisestä lisävähennyksestä (lomake 67Y)

Laskelma menoista ja yleisestä lisävähennyksestä

Lisävähennyksen perusteena olevat menot	
Tutkimus- ja kehittämistoimintaan kohdistuvat palkat *	<input type="text" value="Pakollinen"/> €
Tutkimus- ja kehittämistoimintaan kohdistuvat tutkimus- ja kehittämistoiminnan ostopalvelut *	<input type="text" value="Pakollinen"/> €
Tukien ja väliaikaisen lisävähennyksen vaikutus	
Palkka- ja ostopalvelumenoihin kohdistuvat tuet	<input type="text" value="0,00"/> €
Väliaikaisen lisävähennyksen kulut (lomake 67A)	<input type="text" value="0,00"/> €
Laskelma yleisestä lisävähennyksestä	
Vähennyksen peruste (kulut, joista on vähennetty tuet ja väliaikaisen vähennyksen vaikutus) *	<input type="text" value="Pakollinen"/> €
Laskennallinen vähennys, jossa ei ole otettu huomioon enimmäismäärää	<input type="text" value="0,00"/> €
Enimmäismäärän ylittävä osuus	<input type="text" value="0,00"/> €
Yritysjärjestelyjen perusteella vähennettävä määrä	<input type="text" value="0,00"/> €
Yleisen lisävähennyksen määrä *	<input type="text" value="Pakollinen"/> €

Huomioita lomakkeesta:

- ▶ Omaverossa ei laske automaattisesti yleisen lisävähennyksen määrää.
- ▶ Liitelomakkeella laskettu lisävähennyksen määrä pitää lisätä erikseen pääverolomakkeelle 6B.
- ▶ Omaverossa ei tunnista, mikäli luvut eroavat liitelomakkeen ja pääverolomakkeen välillä.

Lisävähennyksen määrä

T&K yhdistelmävähennys | Käytännön kokemus

Käytännön kokemuksesta

- ▶ Laaja-alainen soveltamispiiri, taloushallinnolla harvoin riittäviä tietoja → keskustelu T&K työtä tekevien kanssa.
- ▶ Verohallinto haluaa erityisesti selvittää:
 - Miten yhdistelmävähennyksen kohteena oleva kehittämistoiminta eroaa tavallisesta kehittämisestä?
 - Miten kehittämistyötä on seurattu?
- ▶ Alder on saanut lukuisia positiivisia ennakkoratkaisuja sekä vähennyksiä on hyväksytty veroilmoituksella.
- ▶ Kaikki veroilmoituksella haettavat lisävähennykset tulee nousemaan Verohallinnon käsittelyyn → Ensiarvoisen tärkeää laatia vapaamuotoinen liite huolella.
 - HUOM. Verohallinnon lisäselvityspyynnöt ajoittuvat usein kesälomakaudelle. Varaudu jo valmiiksi laajalla selvityksellä toiminnasta.
- ▶ Verohallinnon käsityksen mukaan vuoden 2024 ylimääräistä lisävähennystä ei voi saada, mikäli yleistä lisävähennystä ei ole haettu vuoden 2023 osalta, asia kuitenkin tulkinnanvarainen.
- ▶ Tilikauden 2024 osalta Verohallinto tulee vaatimaan tarkkaa menojen seurantaan myös kirjanpidossa.

KÄYTTÖOMAISUUDEN POISTOT JA LUOVUTUKSET

Poistot käsitteenä

Yleisnimitystä poistot käytetään sekä verotuksessa ja kirjanpidossa.

- ▶ Poistot tehdään sekä kirjanpidossa että verotuksessa hyödykkeen **hankintamenosta**.
 - Hankintamenolla tarkoitetaan hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta johtuneiden välittömien menojen määrää.
- ▶ **Suunnitelman mukaiset (sumu) poistot** tehdään kirjanpidossa suunnitelman mukaan tilikauden tuloksesta riippumatta.
- ▶ **Verotuksessa tehtävät poistot** perustuvat verolainsäädännössä säädettyihin enimmäisrajoihin, jotka ovat joko prosentti- tai vuosiperusteisia.
 - **Menojäännöspoisto** on prosenttiperusteinen poisto, jota sovelletaan irtaimeen käyttöomaisuuteen sekä rakennuksiin ja rakennelmiin.
 - **Tasapoistomenetelmässä** hyödykkeen alkuperäinen hankintameno vähennetään sen taloudellisena käyttöaikana yhtä suurin vuosikohtaisin tai verovuosikohtaisin tasapoistoin.
- ▶ Verotuksessa poistot voidaan vähentää ensimmäistä kertaa sinä verovuonna, jonka aikana hyödyke on otettu käyttöön.

Kirjanpidon poistot vs. verotuksen poistot

Poistoerolla muutetaan kirjanpidon poistot vastaamaan verotuksen poistoja.

- ▶ Verotuksessa ei voida tehdä suurempi poistoja kuin mitä on verovuonna tai aiemmin kirjanpidossa vähennetty.
- ▶ Poistoeroa voidaan kirjata kirjanpitolain mukaan tilinpäätökseen, mikäli siihen on **verotusperusteinen syy**.
- ▶ Poistoero muodostuu silloin, kun sumupoisto on pienempi kuin 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.
 - Poistoeroa voidaan kirjata kirjanpitolain mukaan tilinpäätökseen, mikäli siihen on verotusperusteinen syy.

Kehittämismenot sekä verotuksen poistot

Kehittämismenojen aktivointi ei ole kirjanpitosidonnaista

- ▶ Kehittämismenot voidaan **kirjanpidossa** aktivoida tietyin edellytyksin, mutta aktivointipakkoa ei ole.
- ▶ **Verotuksessa** kehittämismenot ovat lähtökohtaisesti verovuoden kuluja, mutta ne voidaan myös vaatimuksesta aktivoida.
 - Toisin kuin muissa omaisuuserissä **kehittämismenot voidaan verotuksessa aktivoida, vaikka niitä ei kirjanpidossa aktivoitaisi.**

Verotuksen taseelle aktivoidut kehittämismenot tulee poistaa kahden tai useamman verovuoden aikana.

Tämä poikkeus saattaa aiheuttaa eroja myöhemmin esitetyille tarkastuskaavoille.

Epäsuora tuloutus

Epäsuora tuloutus on käsite, joka liittyy irtaimen käyttöomaisuuden myyntiin.

- ▶ Epäsuora tuloutus liittyy **vain ja ainoastaan irtaimen käyttöomaisuuden myyntitilanteisiin**.
- ▶ Irtainta käyttöomaisuutta käsitellään verotuksessa yhtenä kokonaisuutena.
- ▶ Verotuksessa menojäännös pienenee aina **myyntihinnan** verran ja siten myynnistä realisoitunut myyntivoitto- tai tappio tuloutuu verotuksessa epäsuorasti pienempien tai suurempien poistojen kautta.
 - Myyntivoitto on lähtökohtaisesti verovapaata tuloa ja puolestaan myyntitappio vähennyskelvotonta menoa.

Esimerkki irtaimen myynnistä ja poistoista

Myyntivoitto tuloutuu epäsuorasti poistoeron kautta.

- ▶ Yhtiöllä käyttöomaisuudessaan muutama kone, joista yksi on myyty tilikaudelle 1.1.-31.12.2023.
- ▶ Kone on myyty hintaan 65.000 euroa ja sen tasearvo on ollut 40.000 euroa. Näin ollen koneesta on saatu myyntivoittoa 25.000 euroa.
- ▶ Yhtiö tekee verotuksessaan 25 %:n maksipoistot ja kirjanpidossa 27.000 euron sumu poistot.
- ▶ Poistoeron kokonaismuutoksen määrään vaikuttavat sekä koneen myynti että sumupoiston ja EVL poiston välinen ero.

	Kirjanpito	Verotus	Poistoero	
Alkusaldo 1.1.2023	150.000,00	150.000,00	0,00	Poistoero tilikauden alussa 0
Lisäykset (+)	myyntihinta	0,00		
Luovutukset (-)	-40.000,00	-65.000,00	25.000,00	Myyntivoitto tuloutuu epäsuorasti, kirjataan poistoeron lisäys
Hankintameno ennen poistoa	70.000,00	50.000,00		
Poistot (-)	-27.000,00	-21.250,00	-5.750,00	Poistoeron vähennys
Menojäännös 31.12.2023	83.000,00	63.750,00	19.250,00	

Poistot 62-lomakkeella

Irtain käyttöomaisuus, koneen myynti ja poistoero

A. 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	150 000,00 €	150 000,00 €
Lisäykset	0,00 €	0,00 €

Vähennykset	Tulolähde (EVL)	Yhteensä
Luovutushinnat ja vakuutuskorvaukset	65 000,00 €	65 000,00 €
Jälleenhankintavarauksella katettu osuus hankintamenosta	0,00 €	0,00 €
Säännönmukainen poisto (EVL)	21 250,00 €	21 250,00 €
Lisäpoisto (EVL 32 §) ja verohuojennuspoisto	0,00 €	0,00 €
Verotuksessa jäljellä oleva menojäännös verovuoden lopussa	63 750,00 €	63 750,00 €
Kirjanpidossa tulosta rasittava suunnitelman mukainen poisto	27 000,00 €	27 000,00 €
Poistoeron lisäys	19 250,00 €	19 250,00 €
Poistoeron vähennys	0,00 €	0,00 €
Poistoero yhteensä (negatiivisen luvun eteen miinusmerkki)	19 250,00 €	19 250,00 €

Käyttöomaisuuden myyntihinta

EVL-poisto max 25 %

Kirjanpidon poistoeron muutos

Taseen poistoero yhteensä

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoituslupasta.

Poistot pääverolomakkeella 6B

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

Kirjanpidon sumu-poisto + poistoeron muutos

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

Poistot ja käyttöomaisuuden arvonalentumiset	Kirjanpito	Verotus
Poistot	46 250,00 €	21 250,00 €
Lomakkeet 62 ja 12A: Ilmoita tarkemmat tiedot erittelyssä.		
Avaa erittely		

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoituslupalustasta.

- Kohdassa *Poistot, kirjanpito* esitettävät suunnitelman mukaiset poistot ja poistoeron muutos voi olla suurempi tai pienempi kuin poistojen vähennyskelpoinen osuus. Ero voi johtua hyllypoistosta tai poistoeron muutokseen kirjatuista romutuksista, luovutusvoitosta ja -tappiosta.

Irtaimen käyttöomaisuuden myyntivoiton ilmoittaminen

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

- ▶ 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="25 000,00"/> €	
Tuloslaskelman muut verottomat tuotot	<input type="text" value="0,00"/> €	

Myyntivoitto →

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoituslupustasta.

- ▶ 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 irtaimen 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.

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. 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.

- ▶ Hyllypoistoja seurataan veroilmoituslomakkeella 12A, ei näy 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 1.1.2022	200.000,00	260.000,00	-60.000,00	Kirjanpidon ja verotuksen välisestä erosta muodostuu hyllypoistosta
Lisäykset (+)	50.000,00	50.000,00		
Luovutukset (-)	0,00	0,00		
Hankintameno ennen poistoa	250.000,00	310.000,00		Käytetään hyllypoistoa
Poistot (-)	-55.000,00	-77.500,00	22.500,00	
Menojäännös 31.12.2021	195.000,00	232.500,00	-37.500,00	Hyllypoisto verovuoden lopussa

12A lomake

EVL max 25 %

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

Hyllypoistot lomakkeella 62 ja 6B

Irtain käyttöomaisuus, hyllypoiston käyttö

A. 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	<input type="text" value="260 000,00 €"/>	260 000,00 €
Lisäykset	<input type="text" value="50 000,00 €"/>	50 000,00 €

Vähennykset	Tulolähde (EVL)	Yhteensä
Luovutushinnat ja vakuutuskorvaukset	<input type="text" value="0,00 €"/>	0,00 €
Jälleenhankintavarauskella katettu osuus hankintamenosta	<input type="text" value="0,00 €"/>	0,00 €
Säännönmukainen poisto (EVL)	<input type="text" value="77 500,00 €"/>	77 500,00 €
Lisäpoisto (EVL 32 §) ja verohuojennuspoisto	<input type="text" value="0,00 €"/>	0,00 €
Verotuksessa jäljellä oleva menojäännös verovuoden lopussa	<input type="text" value="232 500,00 €"/>	232 500,00 €
Kirjanpidossa tulosta rasittava suunnitelman mukainen poisto	<input type="text" value="55 000,00 €"/>	55 000,00 €
Poistoeron lisäys	<input type="text" value="0,00 €"/>	0,00 €
Poistoeron vähennys	<input type="text" value="0,00 €"/>	0,00 €
Poistoero yhteensä (negatiivisen luvun eteen miinusmerkki)	<input type="text" value="0,00 €"/>	0,00 €

EVL-poisto sisältäen hyllyt eli yhteensä 77.500 €

Poistot ja käyttöomaisuuden arvonalentumiset	Kirjanpito	Verotus
Poistot	<input type="text" value="55 000,00 €"/>	<input type="text" value="77 500,00 €"/>

Lomakkeet 62 ja 12A: Ilmoita tarkemmat tiedot erittelyssä. *

[Avaa erittely](#)

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoitusalueesta.

Korotetut poistot

Korotettujen poistojen tekemiselle saatiin lisää aikaa vuoteen 2025 asti.

- ▶ **Korotetut poistot (50 %) = veronhuojennuspoistot** saa tehdä verovuosina 2020-2025 irtaimeen käyttöomaisuuteen tehdyistä koneiden, kaluston ja laitteiden hankinnoista.
 - 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.
- ▶ Korotetun poiston kohteena oleva kone tai laite, muodostaa erillisen poistokohteen lain soveltamisvuosien ajan eli vuosina 2020-2025.
 - Mikäli kone tai laite myydään, käsitellään se verotuksessa erillään muun irtaimen käyttöomaisuuden menojäännöksestä. Eli toisin sanoen siihen sovelletaan suoraa tuloutusta epäsuoran tuloutuksen sijaan
 - Suosituksemme on, että lain puitteissa korotetuilla poistoilla poistettavia käyttöomaisuuseriä seurataan poistokauden ajan erillisseurannalla.

Korotetut poistot lomakkeella 62

Irtain käyttöomaisuus

A. Irtain käyttöomaisuus

Menojäännökset	Yhteensä
Verotuksessa jäljellä oleva menojäännös verovuoden alussa	0,00 €
Lisäykset	0,00 €

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

EVL-poisto max 25 %, tässä myös verohuojennuspoiston osuus

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

Ote Verohallinnon OmaVero-palvelun sähköisestä ilmoituslupalustasta.

Korotetut poistot lomakkeella 62

III Erittely veronhuojennuspoistoista

Erittely veronhuojennuspoistoista

Kone- ja laiteinvestointien korotetut poistot

Aikaisempien vuosien kone- ja laiteinvestoinnit

Aikaisempina vuosina kone- ja laiteinvestoinneista tehdyt poistot

Jäljellä oleva poistopohja aikaisempien vuosien investoinneista

Verovuoden poisto aikaisempien vuosien kone- ja laiteinvestoinneista

Kone- ja laiteinvestoinnit verovuonna

Poisto verovuoden kone- ja laiteinvestoinneista

Verovuoden poisto kone- ja laiteinvestoinneista yhteensä

Yhteensä

0,00 €

0,00 €

0,00 €

0,00 €

0,00 €

0,00 €

0,00 €

Investointien määrä verovuonna 2023. Merkitse kone- ja laiteinvestoinnit sen suuruisina, jona ne muodostavat poistopohjan verovuoden poistoille. Vähennä investoinnin määrästä mahdolliset avustukset ja varausten purut

Aikaisempien vuosien korotettujen poistojen piirissä olevien investointien määrä.

Aikaisempien vuosien poistot, vaikka et olisi tehnytkaan korotettuja poistoja. Laske mukaan korotetun poiston ja säännönmukaisen poiston osuus.

Poistopohjasta tehtävä verovuoden poisto. Laske mukaan korotetun poiston ja säännönmukaisen poiston osuus.

Verovuoden 2023 investoinneista tehdyt korotetut poistot, joissa on mukana myös säännönmukaisen poiston osuus. Merkitse poiston määrä myös sellaisena verovuonna, jona et ole tehnyt kone- ja laiteinvestointeja

Tasearvon ja EVL-menojäännöksen erotus

Suosituksemme on, että tasearvon ja EVL-menojäännöksen ero täsmäytetään aina tilikausittain.

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

Tasearvo

- Taseen poistoero

+ hyllytetty poisto

= EVL-menojäännös

- ▶ Jos laskutoimitusei 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.
 - Huom! Kehittämismenoja koskeva mahdollinen poikkeus.

KORKOVÄHENNYSRAJOITUKSET

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.

- 1) Nettokorkomenojen yhteismäärästä vähennyskelpoista on määrä, joka vastaa 25%:n osuutta tulokseen perustuvasta laskentapohjasta ('verotuksellinen EBITD').
Etuyhteysosapuolille maksettujen nettokorkomenojen ei voida vähentää tätä enempää.
 - **Verotuksellinen EBITD** = Elinkeinotoiminnan tulos + korkomenot + verotuksessa vähennettävät poistot + saatu konserniavustus – annettu konserniavustus

- 2) 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 voi vähentää lainkaan.

Esimerkki korkovähennysrajoituksista

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

1. Nettokorkomenojen laskenta:

+ Ulkoiset nettokorkomenot

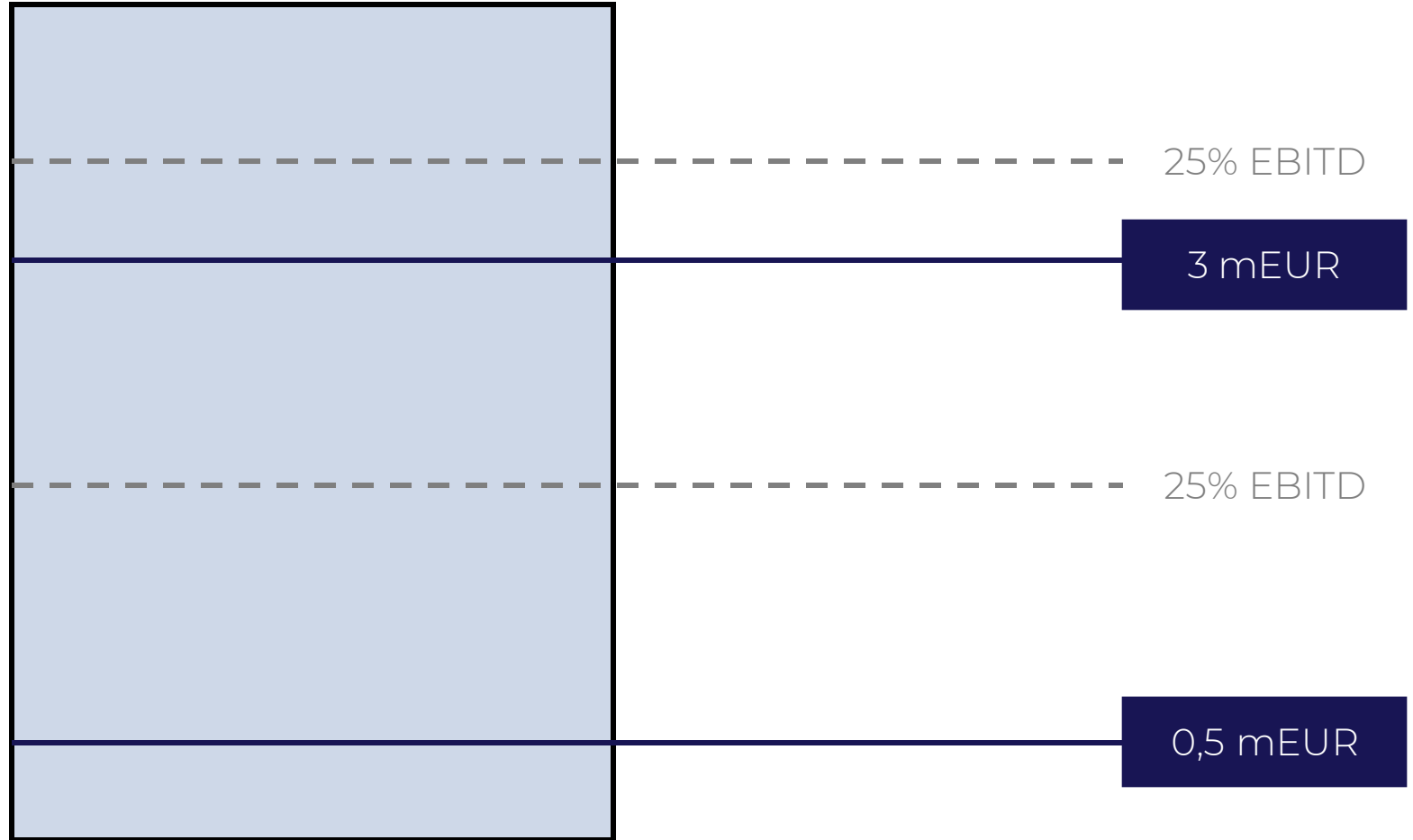
+ Sisäiset nettokorkomenot

= 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



Nettokorkomenot - tasevertailu

- ▶ **Tasevertailuun** perustuvan poikkeuksen soveltuessa nettokorkomenot voidaan vähentää kokonaan.
- ▶ **Tasevertailu** = yhtiö esittää, että sen **oman pääoman suhde taseen loppusummaan** on korkeampi tai yhtä suuri kuin konsernitilinpäätöksen taseen vastaava suhdeluku verovuoden lopussa
- ▶ Tasevertailun edellytykset ovat vuosi vuodelta kiristyneet sekä KHO:n päätösten että lainsäädännön muutosten myötä.

- ▶ **Verovuotta 2023 koskeva muutos:** tasevapautusta koskevaa säännöstä ei sovelleta, mikäli konsernitilinpäätöksen mukaan merkittävän omistuosuuden, **vähintään 10 % omistaville** tahoille suoritettujen korkojen määrä, on **vähintään 20 % kaikista konsernin ulkopuolelle suoritetuista koroista**

Laajentunut koron käsite

Kiinnitä huomiota laajentuneeseen koron käsitteeseen.

- ▶ Korkovähennysoikeuden rajoittamista koskeva sääntely perustuu **ATAD-direktiiviin**, jossa sääntelyn kohteena oleva korko on määritelty laajasti.
 - Direktiivin mukaan korolla tarkoitetaan varsinaisten korkojen lisäksi laajasti myös muita vieraan pääoman menoja.
- ▶ Oikeuskäytännössä (KHO 2021:123) tarkennettu myös koronvaihtosopimusten (korkojohdannaisten) käsittelyä korkona.
 - Korkojohdannaisten perusteella saatua tai maksettua suoritusta pidetään korkorajoitusvähennystä koskevaa säännöstä sovellettaessa lähtökohtaisesti korkona.

ATAD-direktiivin mukaiset vieraan pääoman menot

1. muodoltaan kaikenlaisen velan korkomenoja,
2. muita kansallisessa lainsäädännössä määriteltyjä, korkoa ja rahoituksen hankinnan yhteydessä kertyviä menoja taloudellisesti vastaavia menoja, kuten esimerkiksi
 - voitto-osuuslainoista kertyvät maksut,
 - vaihtovelkakirjalainojen ja nollakuponkilainojen kaltaisten välineiden laskennalliset korot,
 - vaihtoehtoisten rahoitusjärjestelyjen kuten islamilaisen rahoituksen mukaiset määrät,
 - rahoitusleasingmaksujen rahoituskustannusosuus,
 - asianomaisen omaisuuserän tasearvoon pääomitettu korko tai pääomitettujen korkojen kuoletukset,
 - siirtohinnoittelusääntöjen mukaiset rahoitustuottojen määrät soveltuviissa tapauksissa,
 - vieraaseen pääomaan liittyvien johdannaisinstrumenttien tai suojausjärjestelyjen mukainen nimelliskorkojen määrä,
 - tietyt vieraan pääoman ja rahoituksen hankkimiseen liittyvistä välineistä johtuvat valuuttakurssivoitot ja -tappiot,
 - rahoitusjärjestelyistä aiheutuvat vakuusmaksut,
 - vieraaseen pääomaan liittyvät järjestelymaksut ja samankaltaiset kulut.

Korkojen ilmoittaminen 6B:llä

Huomioi vähennyskelvottomien nettokorkomenojen ilmoittaminen veroilmoituslomakkeilla.

- ▶ 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 yhtiön kaikki korkokulut eivät ole verotuksessa vähennyskelpoisia, merkitse tähän vähennyskelvoton osuus ja laita luvun eteen miinusmerkki.

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

Lomake 81 – verovuonna 2023 lisätty päivityksiä

Lomaketta 81 on päivitetty, huomioi uudet kohdat ja niiden täyttöohjeet

► Lomaketta 81 on **päivitetty** ja siihen on lisätty tarkentavia kohtia

- Sovelletaanko 25 % vai 3.000.000 euron rajaa, näiden lisäksi jatkossa tulee merkitä mikä on verovuoden vähennyskelpoisten korkojen määrä (kohta 6c)
- Lisäerittely kohdassa 8 on kokonaan uusi, mikä koskee yhtiöitä, jotka osittain tai kokonaan yksityisomistuksessa ja toteuttaa julkisyhteisön tilaamaa pitkän aikavälin infrastruktuurihanketta (kohta 8)
- Tasevertailua koskevia lisätietoja on lisätty ja täydennetty (kohta 12)

25 %:n tai 3 000 000 euron rajan soveltaminen

25 %:n rajan ylittävät nettokorkomenot	<input type="text" value="0,00"/>	€
3 000 000 euron rajan ylittävät nettokorkomenot	<input type="text" value="0,00"/>	€
Verovuoden vähennyskelpoiset korkomenot	<input type="text" value="0,00"/>	€

Tutustu myös näihin

Aiheeseen liittyviä blogeja ja tulevia tapahtumia



Blogi | Säästä rahaa – Täytä yhteisön veroilmoitus oikein ja ajoissa, tee se jo tänään



Blogi | Poistot yrityksen verotuksessa



Blogi | Hyödynnä tutkimus- ja kehittämistoiminnan uusi verokannustin

Tulevat webinaarit

Kevät 2024

12.4.2024 klo 10:00-11:15

Kansainvälisen tavarakaupan arvonlisäverotus

23.4.2024 klo 10:00-11.15

Ulkomaan etätyön juridiset ja verotukselliset näkökohdat



Q&A



ALDER.FI



Katri Sorsavirta | Head of Alder Domestic

+358 41 502 3839

katri.sorsavirta@alder.fi

Veera Taimi | Senior Associate

+358 50 431 3739

veera.taimi@alder.fi

Elina Pehkonen | Associate

+358 40 648 3128

elina.pehkonen@alder.fi