

Saimaan ammattikorkeakoulu  
Liiketalous Lappeenranta  
Liiketalouden koulutus  
Laskentatoimi

LjudmilaTuhkanen

## **Yritysmuodon muuttaminen toiminimestä osakeyhtiöksi Case-yrityksessä**

Opinnäytetyö 2017

## Tiivistelmä

Ljudmila Tuhkanen

Yritysmuodon muuttaminen toiminimestä osakeyhtiöksi Case-yrityksessä, 43 sivua, 3 liitettä

Saimaan ammattikorkeakoulu

Liiketalous Lappeenranta

Liiketalouden koulutusohjelma

Laskentatoimi

Opinnäytetyö 2017

Ohjaaja: lehtori Teija Launiainen, Saimaan ammattikorkeakoulu

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena oli selvittää, miten yrityksen muoto muutetaan toiminimestä osakeyhtiöksi. Taustalla oli toimeksiantajan Tmi A:n tarve tiedolle tulevaisuudessa. Opinnäytetyössä keskityttiin toimintamuodon muutosprosessiin ja veroseuraamuksiin, joita prosessi voi aiheuttaa.

Opinnäytetyö toteutettiin laadullisena tapaustutkimuksena. Työn aineisto kerättiin voimassa olevasta lainsäädännöstä, verottajan ohjeistuksesta ja alan kirjallisuudesta. Empiirisessä osassa, jossa toimeksiantajan haastattelun avulla kartoitettiin Case-yrityksen nykytilannetta ja tulevaisuuden suunnitelmia ja esitettiin laskelmat mahdollisista veroseuraamuksista.

Opinnäytetyön tuloksena selvisi, että yritysmuodon muutos käytännössä toteutetaan perustamalla osakeyhtiö jatkamaan toiminimen toimintaansa. Selvitettiin myös, että yritysmuodon muutoksessa veroseuraamukset ovat erilaisia, riippuen siitä siirretäänkö kaikki toiminimen varat osakeyhtiöön tai siirretäänkö jotain omaisuutta yrittäjälle.

Asiasanat: yritysmuodon muuttaminen, toiminimi, osakeyhtiö

## **Abstract**

Ljudmila Tuhkanen

From private trader company to limited company. Case-company, 43 pages, 3 appendices

Saimaa University of Applied Sciences

Business Administration Lappeenranta

Degree Programme in Business Administration

Specialisation in Accounting

Bachelor's Thesis 2017

Instructor: Ms Teija Launiainen, Senior Lecturer, Saimaa University of Applied Sciences

The purpose of this thesis was to find out how the legal type of a business could be changed from a sole proprietor to a limited company. In the background of the thesis there was an entrepreneur who was referred to as a sole trader A and who needed information on the change of his company's legal type. The focus of this thesis is on exploring the process of changing a company's legal type and the tax consequences that the process can cause.

This thesis is a qualitative case research. The research data for the thesis was gathered from effective legislation, tax regulations and literature. In the empirical part the sole trader's interview and also calculations made for possible tax consequences are presented.

The results of the thesis show that the change of a corporative form would be implemented in practice by setting up a limited company to continue business operations of the sole proprietor. Additionally, it was clarified that in the change of the legal type the tax implications are different, depending on whether all the assets of the company are transferred to the limited company, or whether something is transferred to the entrepreneur.

Keywords: change of business legal type, sole proprietor, limited company

## Sisällys

1	Johdanto .....	7
1.1	Opinnäytetyön aihe ja kohde .....	7
1.2	Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset.....	8
1.3	Tutkimusongelma ja tutkimuskysymykset .....	9
1.4	Teoreettinen viitekehys .....	9
1.5	Tiedonhankintamenetelmien valinta ja työn rakenne .....	10
2	Toiminimi .....	10
2.1	Vastuu.....	11
2.2	Varojenkäyttö .....	11
2.3	Verotus .....	11
2.4	Toiminimen lopettaminen .....	12
3	Osakeyhtiö.....	13
3.1	Perustaminen.....	13
3.2	Vastuu.....	15
3.3	Varojenkäyttö.....	17
3.4	Verotus .....	18
4	Yhtiömuodon muutos .....	19
4.1	Menettely .....	20
4.2	Jatkuvuus ja identiteetti.....	21
4.2.1	Jatkuvuus .....	21
4.2.2	Identtisyys .....	22
4.3	Vastuut.....	23
4.4	Kirjanpito.....	24
4.5	Verotus .....	25
4.6	Varainsiirtovero.....	27
4.7	Arvonlisäverotuksen näkökulma .....	28
4.8	Ennakkoratkaisu verottajalta.....	29
4.9	Lainan siirto .....	31
4.10	Osakeyhtiön sivuuttaminen .....	31
5	Case-yritys.....	31
5.1	Yrittäjän haastattelu: nykytilanne, tulevaisuus .....	32
5.2	Laskelmat mahdollisista veroseuraamuksista .....	33
5.2.1	Tapaus 1 .....	34
5.2.2	Tapaus 2 .....	35
5.2.3	Tapaus 3 .....	35
5.3	Tulosten yhteenveto .....	36
6	Johtopäätökset ja pohdintaa .....	38
	Kuviot.....	40
	Taulukot.....	40
	Lähteet.....	41

## Liitteet

Liite1 Haastattelukysymykset

Liite 2 Muutos- ja lopettamisilmoitus Y6:Yksityinen elinkeinoharjoittaja

Liite 3 Osakeyhtiön perustamispaketti

## **Käsitteet**

AVL	Arvonlisäverolaki 1501/1993
EVL	Laki elinkeinotulon verottamisesta 360/1968
KHO	Korkein hallinto-oikeus
MK	Maakaari 540/1995
OYL	Osakeyhtiölaki 624/2006
TVL	Tuloverolaki 1535/1992
VML	Laki verotusmenettelystä 1558/1995
VSVL	Varainsiirtoverolaki 931/1996

# 1 Johdanto

Yritystoiminnan on oltava tehokasta ja sopeuduttava toimintaympäristössä tapahtuviin muutoksiin. Usein se vaatii yritykseltä jatkuvuutta ja joustavuutta. Sidosryhmillä on erilaisia tuotto- ja tehokkuusodotuksia yritykseltä.

Toimintaympäristön muutokset voivat vaatia yrityksen toimintarakenteen muuttamista, esimerkiksi toimintojen yhdistämistä, eriytymistä tai toimintamuodon muutosta. (Järvenoja 2007, 19.)

Tämän opinnäytetyön aiheena on yritysmuodon muuttaminen toiminimestä osakeyhtiöksi Case-yrityksessä.

Yritysmuodon on oltava oikea kaikissa liiketoiminnan kehitysvaiheissa. Yrityksen menestysvaiheessa liiketoiminta kasvaa, siihen sitoutuu enemmän pääomaa, tuotto kasvaa, mutta myös toimintariskitkin lisääntyvät. Eri yritysmuodossa omistajan henkilökohtainen vastuu on säännelty eri tavoin. Yritysmuodon oikealla valinnalla omistaja voi rajoittaa henkilökohtaista vastuutaan sopivammalla tavalla. (Järvenoja 2007, 24.)

Yritystoimintaa aloitetaan usein pienimuotoisena ja yritysmuodoksi valitaan toiminimi. Toiminimi on helppoa perustaa. Se on joustava yritysmuoto, joka sopeutuu hyvin vähäiseen ja suppeamistuspohjaiseen yritystoimintaan. Oman pääoman osalta toiminimen toiminta on aika vapaamuotoista ja vähemmän säänneltyä. Esimerkiksi yksityisötöt ovat sallittuja, päätöksenteko on helppo ja joustava. (Järvenoja 2007, 493.)

Yritysmuodon muutos on usein ajankohtainen, kun yritystoiminta menestyy ja laajentuu. Muutoksen suunnitteluvaiheessa pitää ottaa huomioon liiketoiminnalliset ja taloudelliset kysymykset sekä vero- ja yhtiölainsäädännön vaatimukset.

## 1.1 Opinnäytetyön aihe ja kohde

Tutkimuksen aihe liittyy yritysmuodon muuttamiseen toiminimestä osakeyhtiöksi. Tutkimuksen kohteena on toiminimi Tmi A. Yrityksen toimialana on henkilöautojen ja kevyiden moottoriajoneuvojen vähittäiskauppa.

Yritys omistaa työkaluja ja myytäväksi tarkoitettuja ajoneuvoja. Yrittäjä on pyrkinyt korjaamaan ja kunnostamaan myytäväksi hankittuja ajoneuvoja itse, joten yrittäjän oma työpanos yrityksen toiminnassa on erittäin oleellinen.

Yrityksen omistuksessa on myös halli, johon kohdistuu pankkilaina. Osa hallista on yrityksen omassa käytössä ja osa vuokrataan muille yrityksille.

Toimeksiantajayritys on arvolisäverovelvollinen liiketoiminnasta ja kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta.

Yritys omistaa traktorin, jota pääasiallisesti käytetään hallialueen huollossa.

Yrittäjä ei ole tyytyväinen nykytilanteeseen ja haluaa muuttaa yritysmuodon toiminnasta osakeyhtiöksi. Toiminimellä toimiva yrittäjä on aina vastuussa omalla henkilökohtaisella omaisuudellaan. Osakeyhtiössä osakkeenomistajat vastaavat yhtiön velvoitteista sijoittamallaan pääomapanoksella. Osakeyhtiö on oikeushenkilö ja vastaa omista velvoitteistaan. Muutoksella kevennetään omistajan henkilökohtaista vastuuta.

Toiminimi ei ole itsenäinen oikeusobjekti ja käytännössä muutos toteutetaan poistamalla toiminimi ja perustamalla uusi osakeyhtiö. Työssä pitää selvittää, mitkä muutosasiakirjat ja ilmoitukset pitäisi tehdä sekä tarkistaa verotusta koskevat asiat.

Yrittäjä haluaa, että halli ja laina siirrettäisiin hänen henkilökohtaiseen omistukseensa. Traktori myös siirrettäisiin yrittäjän henkilökohtaiseen omistukseen, koska käytännössä se palvelee hallia.

Uusi perustettava osakeyhtiö korjaa ja myy autoja. Perustettava osakeyhtiö ja muut vuokralaiset vuokraavat liiketiloja yrittäjältä eli luonnolliselta henkilöltä.

## **1.2 Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset**

Opinnäytetyön tavoitteena on selvittää, miten yhtiömuodon muutos toiminimestä osakeyhtiöksi toteutetaan, minkälaisia toimenpiteitä se vaatii ja minkälaisia vero-seuraamuksia muutos aiheuttaa Tmi A:n tapauksessa.



Selvityksen tavoitteena on myös antaa yrittäjälle vastaus, miten hänen tapauksessaan edetään ja mihin yrittäjän tulisi kiinnittää huomiotaan ja varautua.

Opinnäytetyössäni käsittelen vain muodonmuutoksen toiminimestä osakeyhtiöksi. Työn ulkopuolelle olen jättänyt muut muodonmuutokset ja yritysjärjestelyt.

### **1.3 Tutkimusongelma ja tutkimuskysymykset**

Tutkimusongelmana on selvittää osakeyhtiön ja toiminimen erot ja yritysmuodonmuutoksen mahdolliset veroseuraamukset. Lisäksi pyrin tarkistamaan, mitkä seikat pitäisi ottaa huomioon jatkuvuuden noudattamiseksi ja identiteetin säilyttämiseksi.

Tutkimusongelma ratkaistaan vastaamalla seuraaviin tutkimuskysymyksiin:

- Miten toiminimi ja osakeyhtiö eroavat?
- Miten yhtiömuodon muutos tapahtuu?
- Minkälaisia veroseuraamuksia muutoksesta aiheutuu?
- Aiheutuuko muodonmuutoksista veronalaista tuloa: palautuvatko poistot veronalaiseen tuloon?
- Mistä ajankohdasta omistajien katsotaan omistaneen uuden yritysmuodon ja osakkeet?
- Siirtyvätkö vahvistetut tappiot uudelle yrityksille?
- Onko riskiä uuden yritysmuodon sivuttamisesta VML 28§:n perusteella?
- Voidaanko muutoksen yhteydessä siirtää omistajille osa yritysvarallisuudesta?
- Aiheutuuko muutoksista arvonnä- tai varainsiirtoveroseuraamuksia?

### **1.4 Teoreettinen viitekehys**

Opinnäytetyön teoreettinen viitekehys käsittelee toiminimeä, osakeyhtiötä ja yhtiömuodon muutosta toiminimestä osakeyhtiöksi lainsäädännön, kirjanpidon ja verotuksen näkökulmasta. Teoria rakentuu verohallinnon ohjeistukseen, tuloverolakiin ja muuhun lainsäädäntöön, patenti- ja rekisterihallituksen ohjeistuksiin ja muuhun asiaa koskevaan kirjallisuuteen.

Olen tutustunut myös muiden aikaisemmin tekemiin yhtiömuodon muutosta käsitteleviin tutkimuksiin. Vastaavasta aiheesta on tehty opinnäytetöitä vuosina 2015, 2016 ja 2017. Tästä syystä omassa työssäni en käsittele niin yksityiskohdaisesti toiminimiin, osakeyhtiöön ja niiden eroihin liittyviä kysymyksiä, vaan enemmän keskityn Case-yrityksen näkökulmasta kiinnostaviin asioihin.

Verotusta koskeviin ongelmiin etsin ratkaisuja verottajan ohjeistuksista, tuloveroja muista laista. Yhtiömuutoksen toteutusta koskevat asiat (viranomaisilmoitukset, lomakkeet, maksut) tarkistan Patentti- ja rekisterihallituksen sivuilta. Tutustun myös yhtiömuodon muutosta käsittelevään kirjallisuuteen. Muun kirjallisuuden valinnassa kiinnitän huomiotani lähteiden luotettavuuteen ja laatuun.

### **1.5 Tiedonhankintamenetelmien valinta ja työn rakenne**

Tutkimusmenetelmänä käytän laadullista tapaustutkimusta. Tämä menetelmä sopii tutkimukseeni, koska työssäni pyrin muodonmuutosilmiön syvälliseen ymmärtämiseen. Olemassa olevan teorian perusteella otan selvää tutkimuskohteen näkökulmasta olennaisista asioista. Tutkimuksen kohteena on yksi tapaus, eli yksi tietty yritys Tmi A. (Kananen 2014, 21.)

Työni koostuu teoriaosuudesta ja empiriasta. Teoriaosuuteen on kerätty teoretiset tiedot aiheesta. Erityisesti on kiinnitetty huomiota verotusta koskeviin asioihin.

Empiirisessä osiossa haastattelen yrittäjää nykytilanteesta ja tulevaisuuden näkemyksistä, minkä jälkeen teen verotusta koskevat laskelmat ja esitän tutkimukseni tulokset.

## **2 Toiminimi**

Tässä luvussa käsitellään toiminimi: yritysmuodosta johtuvaa vastuuta, varojen käyttöä ja verotusta koskevia asioita. Tässä työssä toiminimen perustamista ei ole käsitellä, koska Case yritys on jo toimiva toiminimiyritys.

Toiminimiyrittäjänä voi toimia luonnollinen henkilö, jolla on pysyvä asunpaikka Euroopan talousalueella. Toiminimiyrityksen perustamiseen tarvittaville pääomalle

ei ole asetettu minimimäärää. Yrittäjä edustaa yritystä itse. (Holopainen 2014, 26.)

## **2.1 Vastuu**

Toiminimessä yrittäjä itse on ainoa toimielin ja itse vastaa koko omaisuudellaan yritystoiminnassa syntyneistä velvoitteista. (Holopainen 2014, 21.) Toiminimiyritys ei ole yrittäjästään erillinen oikeushenkilö. Yrityksen vastuut ovat myös yrittäjän henkilökohtaisia vastuita, joita voidaan ulosmitata yrittäjän henkilökohtaisesta omaisuudesta. Yrittäjän henkilökohtaisten velkojen maksua varten voidaan ulosmitata toiminimen elinkeinotoimintaan liittyvää omaisuutta. Toisin sanoen, vaikka kirjanpidossa yrittäjän elinkeinotoiminnan omaisuus ja henkilökohtainen omaisuus tulee pitää erillään, ne käytännössä eivät erotu. (Yksityinen elinkeinoharjoittaja 2017.)

## **2.2 Varojenkäyttö**

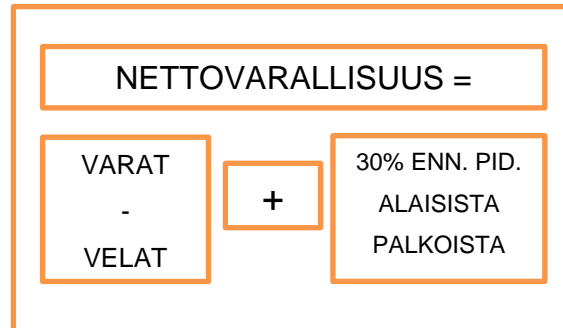
Toiminimiyrittäjä ei voi maksaa itselleen palkkaa, mutta voi sen sijaan tehdä nostoja suoraan yrityksensä pankkitililtä tai ottaa yrityksen varoja oman käyttöön. Näitä nostoja ja ottoja kutsutaan yksityisottoiksi. Toiminimiyrittäjä voi tehdä yksityisottoja niin usein, kun haluaa. (Talousverkko 2017.)

Yksityisotot eivät ole tilikauden kuluja, niitä ei merkitä kirjanpitoon yrityksen menoksi, ja ne eivät vaikuta toiminimen verotettavaan yritystuloon. Yksityisnostot vaikuttavat kuitenkin yrityksen oman pääoman määrään ja sitä kautta nettovarallisuuteen.

## **2.3 Verotus**

Toiminimen tulosta laskiessa, veronalaisesta tulosta vähennetään ensin sen hankkimisesta aiheutuneet menot. Toiminimi ei ole itsenäinen verovelvollinen, vaan yrityksen tulos verotetaan yrittäjän ansio- tai pääomatulona. Pääomatulona verotetaan määrä, joka vastaa 20 % yrityksen nettovarallisuudelle laske-  
tusta tuotosta. Verovelvollinen voi myös vaatia, että 10 prosenttia tai nolla prosenttia% nettovarallisuudesta verotetaan pääomatulona. Näin laskettu pääomatulo-osuus verotetaan 30 prosentin verokannan mukaisesti. Yli 30 000 euron

pääomatulon veroprosentti on 34. Loppuosa tilikauden tuloksesta verotetaan yrittäjän ansiotulona valtion progressiivisen tuloveroasteikon mukaan.



Kuvio 1. Toiminimen nettovarallisuus

Kuviossa 1 on esitetty toiminimen nettovarallisuuden laskentakaava. Toiminimen nettovarallisuus lasketaan niin, että yrityksen veronalaisista varoista vähennetään vähennyskelpoiset velat. Nettovarallisuuden laskennan perustana on verovuotta edeltäneen verovuoden päättyessä elinkeinotoimintaan kuulunut nettovarallisuus. Nettovarallisuutta ei lueta yrittäjän yksityistalouteen kuuluvia varoja ja velkoja, verovapaita käyttötilejä ja lähdeverollisia tilejä. Toiminimen nettovaroihin lisätään myös 30 % elinkeinotoiminnan maksetuista ennakonpidätyksen alaisista palkoista, jotka on maksettu verovuoden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana. (Elinkeinonharjoittajan verotus 2016.)

## 2.4 Toiminimen lopettaminen

Patentti- ja rekisterihallitus (PRH) merkitsee yrityksen lopettamisilmoituksen tiedot kaupparekisteriin. Samalla päättyy yrityksen nimen rekisteröintisuoja. Lopettamisilmoitus on tehtävä viivytyksettä. Ilmoitus on maksuton.

Ilmoitus voi tehdä netissä tai paperilomakkeella.

Netissä ilmoitus tehdään PRH:n ja Verohallinnon yhteisessä YTJ- palvelussa. Siihen tarvitaan suomalaisen henkilötunnuksen ja henkilökohtaiset verkkopankkitunnukset, mobiilivarmenteen tai sirullisen henkilökortin.

Paperilomakkeella käsittelyaika on pidempi kuin netissä ilmoitettaessa. (Toiminimen lopettaminen 2017.) Ilmoittamiseen tarvitaan Y6-lomakkeen (liite 2). Sen

allekirjoittaa elinkeinonharjoittaja tai hänen valtuuttamansa henkilö. (Paperilomake y6 2017.)

### **3 Osakeyhtiö**

Tässä luvussa käsitellään osakeyhtiön perustamista, vastuuta yhtiön toiminnasta sekä varojenjakoa ja verotusta koskevia asioita.

Osakeyhtiö voi perustaa yksi tai useampi luonnollinen- tai oikeushenkilö. Osakeyhtiön perustamiseen tarvittaville pääomalle on asetettu minimimäärää. (Holo-painen 2014, 31.)

#### **3.1 Perustaminen**

Osakeyhtiön perustaminen aina on ilmoitettava kaupparekisteriin. Osakeyhtiö syntyy rekisteröimisellä kaupparekisteriin. Perustamisilmoitus voi tehdä netissä tai paperilomakkeella.

Osakeyhtiön voi perustaa PRH:n ja Verohallinnon yhteisessä sähköisessä palvelussa, jos seuraavat ehdot täyttyvät:

- yhtiölle riittää vakiomuotoinen yhtiöjärjestys,
- osakkeet maksetaan perustettavan yhtiön pankkitilille,
- merkintähinta merkitään kokonaan osakepääomaan,
- osakkeenmerkitsijät ja hallituksen jäsenet ovat täysikäisiä ja heillä sekä mahdollisella toimitusjohtajalla ja tilintarkastajalla on suomalainen henkilötunnus ja henkilökohtaiset verkkopankkitunnukset tai mobiilivarmenne tai sirullinen henkilökortti (HST-kortti),
- mahdollisilla prokuristeilla ja edustamiseen oikeutetuilla henkilöillä on suomalainen henkilötunnus.

Palvelu muodostaa osakeyhtiölle perustamissopimuksen ja yhtiöjärjestyksen. (Osakeyhtiön perustaminen verkossa 2017.)

Jos halutaan perustaa osakeyhtiön paperilomakkeella, PRH:n verkkosivuilta löytyy valmis perustamispaketti (liite 3), jossa on kaikki osakeyhtiön perustamisessa tarvittavat asiakirjapohjat, ilmoituslomakkeet ja perustamiseen liittyvät ohjeet.

Paketissa on vakiomuotoinen yhtiöjärjestys ja edellytyksenä on, että osakeyhtiön osakkeet maksetaan rahalla. Netti-ilmoituksen hinta on 330 euroa ja aputoiminimi maksaa 55 euroa. (Osakeyhtiön perustamisilmoitus PRH 2017.) Paperi-ilmoituksen hinta on 380 euroa ja 100 euroa aputoiminimeltä (Osakeyhtiön perustaminen PRH 2017).

Osakeyhtiön perustamisessa on useita vaiheita:

- perustamissopimuksen ja yhtiöjärjestyksen laatiminen
- osakkeidenmerkintä
- pankkitilin avaaminen
- osakkeiden maksaminen
- yhtiön kaupparekisterin ilmoittaminen ja rekisteröinti.

Osakeyhtiön perustamisesta on laadittava perustamissopimus. Kaikki osakkeenomistajat sen allekirjoittavat. Perustamissopimuksen allekirjoittamisella osakkeenomistaja samalla merkitsee osakkeita.

Perustamissopimuksen allekirjoittamisesta alkavat myös johdon jäsenten ja tilitarkastajan toimikaudet. Perustamissopimuksessa täytyy olla sopimuksen päivämäärä, kaikki osakkeenomistajat ja kunkin merkitsemät osakkeet, osakkeiden merkintähinta, osakkeiden maksuaika, yhtiön hallituksen jäsenet. Perustamissopimukseen on liitettävä yhtiöjärjestys. (Holopainen 2014, 41.) Sama henkilö voi merkitä kaikki osakeyhtiön osakkeet.

Osakeyhtiön minimiosakepääoma on 2500 euroa. Osakkeet voidaan merkitä myös muuta kuin rahaa omaisuutta vastaan. Silloin puhutaan apporttiomaisuudesta.

Apporttiomaisuutta voi olla vain omaisuus, jolla yhtiölle on taloudellista arvoa, esimerkiksi kiinteistö, koneet ja laitteet. Luovutushetkellä apporttiomaisuudella täytyy olla ainakin maksua vastaava arvo. Myös perustamissopimuksessa on oltava ehto, jonka mukaan osakkeenomistajalla on oikeus maksaa merkintähinta apporttiomaisuudella. Rekisteri-ilmoitukseen täytyy liittää hyväksytyn tilitarkastajan lausunto apporttiomaisuuden selvityksestä ja taloudellisesta arvosta yrityksille. (Holopainen 2014, 42.)

Osakkeiden merkintähinta merkitään osakepääomaan. Perustamissopimuksessa tai yhtiöjärjestyksessä voidaan määrätä, että osan merkintähinnasta merkitään sijoitetun vapaan pääoman rahastoon. (Holopainen 2014, 43.)

Sen jälkeen, kun koko merkintähinta on maksettu, osakeyhtiö voidaan ilmoittaa rekisteröitäväksi kaupparekisteriin. Ilmoitus täytyy lähettää kolmen kuukauden kuluessa perustamissopimuksen allekirjoittamisesta. Jos ilmoitus myöhästyy, osakeyhtiön rekisteröinti raukeaa. (Osakeyhtiön perustaminen PRH 2017.)

Yhtiöjärjestys lähitetään perustamissopimuksen liitteeksi. Yhtiöjärjestyksessä on pakko mainita ainakin: yhtiön toiminimi, toimiala ja kotipaikkana oleva Suomen kunta. Tilikauden pituudesta sovitaan perustamissopimuksessa tai yhtiöjärjestyksessä. Toimialakohdassa kannatta ilmaista kaikki ne alat, joilla yritys toimii ja suunnittelee toimia tulevaisuudessa. Voidaan myös valita toimialaksi kaikki laillinen toiminta. (Holopainen 2014, 44.)

Yrityksen nimen lisäksi, on mahdollista ilmoittaa yrityksen aputoiminimen rekisteröitäväksi. Aputoiminimellä yritys saa harjoittaa osaa toiminnastaan. (Aputoiminimi PRH 2017.)

### **3.2 Vastuu**

Hallitus on osakeyhtiön pakollinen toimielin. Osakeyhtiölain mukaan, hallituksessa pitää olla yhdestä viiteen varsinaista jäsentä, jollei yhtiöjärjestyksessä määrätä toisin. Jos hallitukseen kuuluu vähemmän kuin kolme jäsentä, hallituksessa on oltava ainakin yksi varajäsen. Jos hallituksessa on useita jäseniä, sille on valittava puheenjohtaja. (OYL 624/2006.)

Osakeyhtiöllä voi myös olla hallintoneuvosto, toimitusjohtaja.

Yhtiökokous valitsee hallituksen jäsenet, jollei yhtiöjärjestyksessä määritä, että tehtävä kuuluu hallitusneuvostolle. Hallitus huolehtii yhtiön hallinnosta ja sen toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä, eli yleistoisimivalta. Hallitus vastaa siitä, että yhtiön kirjanpidon ja varainhoidon valvonta on asianmukaisesti järjestetty. (Hallituksen yleiset tehtävät 2006.)

Hallituksella on vastuu päätöksistään ja toiminnastaan. Hallituksen jäsen joutuu korvaamaan vahingon, jonka hän toiminnallaan aiheuttaa osakeyhtiölle. Hallituksella ei ole vastuuta yhtiökokouksessa tehdyistä päätöksistä, mutta hallitus voi joutua vastuuseen yhtiökokouksen päätöksestä siltä osin, kun se on pannut yhtiökokouksen päätöksiä täytäntöön. Jos osakeyhtiön muun elimen päätös on osakeyhtiölain säännösten tai yhtiöjärjestyksen vastainen, hallitus ei saa noudattaa sitä.

Hallituksen jäsen on vastuussa myös osakkeenomistajalle tai muulle henkilölle, jos vahinko on aiheutettu rikkomalla osakeyhtiölakia tai yhtiöjärjestyksen määräystä, ja rikkominen on ollut tahallista tai huolimaton. (Osakeyhtiön hallituksen vastuu 2017.)

Hallintoneuvostosta määrätään yhtiöjärjestyksessä. Hallintoneuvoston jäseniä valitsee yhtiökokous. Yhtiöjärjestyksessä voidaan määrätä, että hallintoneuvoston jäseniä valitsee hallitus. (Holopainen 2014, 28.)

Hallintoneuvosto valvoo hallituksen ja toimitusjohtajan vastuulla olevaa yhtiön hallintoa. Hallintoneuvostolle voidaan yhtiöjärjestyksessä määrätä vain hallituksen yleistoimivaltaan kuuluvia tehtäviä ja tehtäviä, joita ei ole säädetty muulle toimielimelle. Hallintoneuvostolle ei voida antaa oikeutta edustaa yhtiötä. (Hallintoneuvoston tehtävät 2006.)

Hallituksen ja hallintoneuvoston jäsenillä toimikausi yksityisessä osakeyhtiössä toistaiseksi, ellei toisin määrätä.

Osakeyhtiöön voidaan valita toimitusjohtaja. Toimitusjohtajaa valitsee hallitus. Toimitusjohtaja hoitaa yhtiön juoksevaa hallintoa hallituksen antamien ohjeiden ja määräysten mukaiseksi yleistoimivaltansa puitteissa.

Toimitusjohtaja, hänen sijaisensa, hallituksen ja hallintoneuvoston jäsenet sekä varajäsenet on ilmoitettava kaupparekisteriin. (Holopainen 2014, 28 - 29.)

Osakkeenomistajat käyttävät päätösvaltansa yhtiökokouksessa. Jokainen saa yhtiökokouksessa äänestää edustamiensa osakkeiden koko äänimäärällä, jos yhtiöjärjestyksessä ei määrätä toisin. (Holopainen 2014, 28.)



Osakkeenomistajalla on rajoitettu vastuu, mikä tarkoittaa, että osakkeenomistaja vastaa yhtiön tekemästä sitoumuksesta tai yhtiön velvoitteesta vain ja ainoastaan yhtiöön sijoittamallaan pääomalla.

Jos hallituksen jäsen, hallintoneuvoston jäsen, toimitusjohtaja tai osakkeenomistaja aiheuttaa vahinkoa myötävaikuttamalla osakeyhtiölain tai yhtiöjärjestyksen rikkomiseen tahallaan tai huolimattomuudesta, yhtiölle, toiselle osakkeenomistajalle tai muulle henkilölle, se vahinko on korvattava. (Osakkeenomistajan vahingonkorvausvelvollisuus 2006.)

### **3.3 Varojenkäyttö**

Osakeyhtiössä yksityisnostot eivät ole mahdollisia. Osakkaalle voidaan maksaa palkkaa tai osinkoa. Osakkaalle maksettu palkka tulee olemaan kohtuullinen osakkaan työpanoksen verrattuna. Palkan osana osakas voi käyttää luontaisetuja.

Osakeyhtiön osakas voi ottaa yhtiöstä lainaa lyhyeksi tai pidemmäksi ajaksi. Sellainen laina kutsutaan osakaslainaksi. Osakaslaina on yksi voitonjakovaihtoehto, koska jos laina ei makseta saman verovuodenaikana takaisin, TVL 53 a §:n mukaan sitä verotetaan osakkaan pääomatulona. (Kukkonen 2010, 221.)

Pääomatuloksi luetaan ainoastaan verovuonna nostetut rahalainat. Pääomatuloksi luettavaa osakaslainaa ei synny pelkän lainapäätöksen perusteella. Laina katsotaan pääomatuloksi, vaikka lainansaaja ei omistaisi lainkaan yhtiön osakkeita, jos muiden perheenjäsenten omistus- tai äänimääräosuus on yhteensä vähintään 10 prosenttia. (Pääomatuloksi luettava osakaslaina 2010.)

Pääomatuloksi luetusta lainasta ei peritä korkoa. Korkoa on kuitenkin perittävä, jos osakaslaina täyttää muilta osin TVL 53a.§:n edellytykset, mutta laina on nostettu ja maksettu takaisin saman kalenterivuoden aikana. (Pääomatuloksi luettava osakaslaina 2010.)

Osakeyhtiön ja osakkaan välisissä oikeustoimissa pitää aina käyttää käypähinta. Kun myydään tai vuokrataan omaisuutta osakkaalle yrityksen nimeltä liian alhaisella hinnalla, sekä ostetaan tai vuokrataan osakkaalta liian korkealla, voidaan

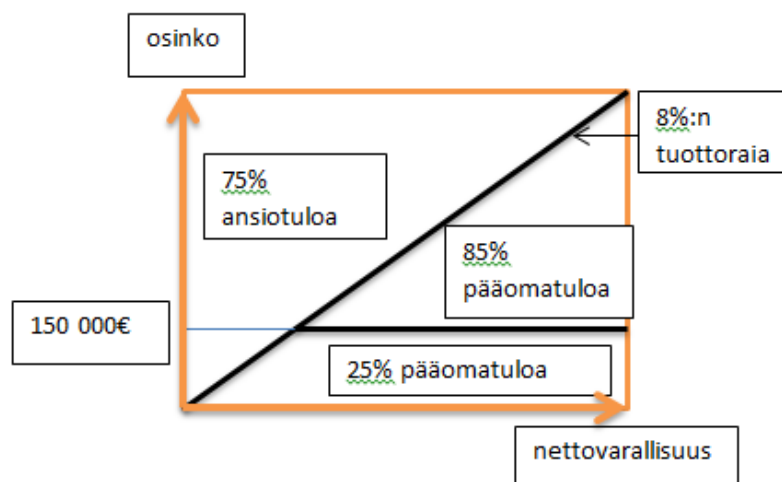
päätyä peiteltyyn osingon verotukseen. Peitellystä osingosta tulee veroseurauksia sekä yritykselle, että osakkaalle. (Holopainen 2014, 151.)

### 3.4 Verotus

Osakeyhtiö on itsenäinen verovelvollinen. Yhtiön verotus ei vaikuttaa osakkaan verotukseen. Osakeyhtiö maksaa tulostaan 20 prosenttia tuloveroa. Osakeyhtiön verotettava tulo lasketaan niin, että veronalaisista tuloista vähennetään vähennyskelpoiset menot. Verotettavan tulon laskeminen perustuu kirjanpitoon, mutta tilikauden tulos ja verotettava tulo voivat poikkea toisistaan. (Tuloverotus osakeyhtiö ja osuuskunta 2017.)

Osakeyhtiön osakkaasta verotetaan yhtiöltä saamastaan palkastaan ja nostetusta osingosta. Palkkatuloja verotetaan ansiotulona valtion progressiivisen taulukon mukaisesti.

Osinkotulo on osakkaalle verovapaata tuloa, pääomatuloa tai ansiotuloa. Jos osakeyhtiö on listaamaton yhtiö ja jakaa osinkona enintään 8 prosenttia, osingosta on 25 prosenttia veronalaista pääomatuloa ja 75 prosenttia verovapaata tuloa. Jos osingonsaajan verovuonna saamien tällaisten osinkojen yhteismäärä ylittää 150 000 euroa, ylimenevästä osasta on veronalaista pääomatuloa 85 prosenttia ja verovapaata tuloa 15 prosenttia. Jos yhtiö jakaa osinkona enemmän kuin 8 prosenttia osakkeen matemaattisesta arvosta laskettuna, 8 prosentin ylitävästä osingosta 75 prosenttia on veronalaista ansiotuloa ja 25 prosenttia



Kuvio 2. Osakkaan verotus

verovapaata tuloa. (Osinkotulojen verotus - saajana omistajayrittäjä 2014.) Kuviossa 2 on esitetty visuaalisesti osinkojen verokohtelu.

Jos tulee peiteltyyn osingon verotusta, niin TVL 33d.§:n mukaan peittelystä osingosta on veronalaista tuloa 75 prosenttia. Osakkaalla peitelty osinko on ansiotuloa ja yhteisöllä veronalaista tuloa. (Peiteltyyn osingon määrä ja verotus 2016.)

TVL 53a.§:n mukaan osakaslaina, jonka osakas tai hänen perheenjäsenensä on saanut osakeyhtiöltään verovuoden aikana ja joka on maksamatta vielä verovuoden päättyessä, verotetaan luonnollisen henkilön pääomatulona. (Pääomatuloksi luettava osakaslaina 2010.) Ratkaiseva on osakkaan, ei yhtiön verovuoden päättyminen. Jos osakas maksaa lainan takaisin juuri ennen verovuoden päättymistä ja nostaa taas vuodenvaihdon jälkeen, sen voidaan VML 28§:n nojalla tulkita verotuksen kiertämiseksi. (Kukkonen 2010, 222.)

Osakaslainan ottamisen kääntöpuolena on TVL 33b.§:n vähennys osakkaan osakkeiden matemaattisesta arvosta. Toisin sanoen, osakaslaina vähentää verovapaan pääomatulo-osingon määrää. (Kukkonen 2010, 221.)

## **4 Yhtiömuodon muutos**

Yritysmuodon muutoksista säädetään EVL 51c.§:ssä. Säännösten mukaan yritysmuodon muutokseen sovelletaan myös TVL 24.§:n periaatteita.

TVL 24.§:n mukaan, yritysmuodon muutoksista ei tule tuloveroseuraamuksia yrityksille tai sen omistajalle. Jos muodonmuutoksissa noudatetaan säännöksissä määritellyjä vaatimuksia, muodonmuutos toteuttaminen onnistuu tuloveroseuraamuksetta. Näissä säännöksissä säädetään menojen vähennysoikeudesta toimintamuodon muutoksen jälkeen, varojen omistusajoista ja - jaosta, sekä osakeyhtiöksi muuttaessa yrityksen verovuodesta.

Tappioiden siirtymiseen sovelletaan tappioiden siirtymistä koskevia säännöksiä.

Yrityksen katsotaan purkautuvan, jos yritysmuodon muutosta ei toteuteta TVL 24.1.§:n vaatimalla tavalla. Tässä tapauksessa yrityksen ja sen omistajien

verotuksen osalta sovelletaan purkamista koskevia säännöksiä. (Järvenoja 2007, 494.)

#### **4.1 Menettely**

Toiminimi voidaan toimintamuodon muutoksella muuttaa osakeyhtiöksi. Yhtiöoikeudellisesti kyse on osakeyhtiön perustamisesta. (Honkamäki & Pennanen 2010, 356.)

TVL 24.1.§ kohtaan 1 mukaan yritysmuodon muutos hyväksytään, jos liikkeen- tai ammatinharjoittaja perustaa tätä toimintaa jatkamaan osakeyhtiön, jonka osakkeet hän merkitsee (TVL 1535/1992). Sama lakipykälä edellyttää, että elinkeinoharjoittaja merkitsee kaikki osakeyhtiön osakkeet.

Kun toiminimi muutetaan osakeyhtiöksi, käytännössä perustetaan uusi osakeyhtiö nettoapportilla. Osakepääomaan ja sitä koskevan selvitykseen sovelletaan OYL 2:6.§:ä. Osakkeiden merkintähintana on tässä tapauksessa yrityksen varojen ja velkojen erotus. Jos osakkeilla OYL 3:5:2:n mukaan on nimellisarvo, nettoapportin arvo ei saa olla nimellisarvoa pienempi. Nimellisarvoa ylittävän osan voidaan kirjata sijoitetun vapaan pääoman rahastoon. (Järvenoja 2007, 568.)

Toimintamuodon muutoksissa toiminimestä osakeyhtiöksi osakepääomalle täytyy olla täysmääräinen kate. Yrityksen oman pääoman ei tarvitse olla kirjanpidollisesti positiivinen. Vaikka oma pääoma olisi negatiivinen, muodon muutos on mahdollinen. (Järvenoja 2007, 568.)

TVL 24.§ sanamuoto ei kuitenkaan edellytä osakeyhtiön perustamista annettavalla apportilla. Se tarkoittaa sitä, että osakeyhtiö voidaan perustaa aiemmin, mutta yhtiöllä ei saa olla ollenkaan toimintaa ennen liiketoiminnan luovutusta. (Honkamäki & Pennanen 2010, 342.)

Yritysmuodon muutoksesta on ilmoitettava Verohallintoon ja kaupparekisteriin. Ilmoitukset kaupparekisteriin ovat maksullisia. Tiedot välittyvät samalla ilmoituksella myös Verohallintoon.

Kun yritysmuoto muuttuu toiminimeltä osakeyhtiöksi, on osakeyhtiö ilmoitettava rekisteröitäväksi kolmen kuukauden kuluessa perustamissopimuksen

allekirjoittamisesta. Muuten yhtiön perustaminen raukeaa. Liikkeen- tai ammatinharjoittajan toiminnan lopettamisesta tehdään muutos- ja lopettamisilmoitus lomakkeella Y6. Uudesta osakeyhtiöstä annetaan perustamisilmoitus Y1 liitteineen. Tarvittavia liitteitä ovat liitelomake 1, osakeyhtiön perustamissopimus alkuperäisenä sekä kuitti käsittelymaksun maksamisesta. (VH\_Yritysmuodon muutos 2017.)

## **4.2 Jatkuvuus ja identiteetti**

Yritysmuodon muutoksen onnistuminen riippuu jatkuvuuden noudattamisesta ja identiteetin säilymisestä. Muodonmuutoksissa pyritään ehkäistä veroseuraamuksia. Jos yritysmuodon muutos jatkuvuuden ja identiteetin osalta epäonnistuu, yrityksen katsotaan purkautuvan. Seurauksena voi olla:

- toimintavaraus ja muut mahdolliset varaukset purkautuvat
- kulumista nopeammat poistot palautuvat
- mahdolliset arvonnousut realisoivat veronalaiseksi tuloksi
- tappioiden vähennysoikeus katkeaa. (Järvenoja 2007, 500 - 501.)

### **4.2.1 Jatkuvuus**

TVL 24§:ltä tulee jatkuvuusperiaate, jonka mukaan ei katsota liikkeen tai ammatinharjoittajan lopettavan toimintansa. Toimintaa jatketaan uudessa yritysmuodossa samasta verotuksellisesta asemasta, mikä sillä oli edellisessä yritysmuodossa.

Jatkuvuus edellyttää varallisuuden siirtämistä uuden yritysmuodon samoissa arvoissa. Varojen on pysyvä luonteeltaan edelleen elinkeinotoiminnan varoina. Jatkuvuutta noudatetaan myös poistamattomien hankintamenojen osalta verotuksessa ja kirjanpidossa. Yritystoiminnan on säilyttävä samanlaisena, kuin ennen muodonmuutosta. (Järvenoja 2007, 495.) Eli toisin sanoen pitää täyttää luonne-, arvo- ja toimintajatkuvuutta.

Varat ovat luonteeltaan elinkeinotoimintaan kuluvia ja muun toimintaan kuuluvia. Luonnejatkuvuus edellyttää varojen vero-oikeudellisen luonteen pysymistä samana, kuin ennen muodonmuutosta. Luonnejatkuvuutta arvioidaan uuden yritysmuotoon siirtyvien varojen osalta, ja myös siirtämättä olevien varojen osalta.

Arvojatkuvuus tarkoittaa sitä, etteivät kirjanpitoarvot muutu. Kaikki velat ja varat siirretään samanarvoisina. TVL 24.2. §:n mukaan siirtyvän toiminnan verotuksessa vähentämättä olevat menot vähennetään toimintamuodon muutoksen jälkeen samalla tavalla kuin olisi vähennetty ilman muutosta. (Järvenoja 2007, 494–495.)

Toimintajatkuvuus edellyttää, että toimintaa jatketaan samanlaisena. Toisin sanoen elinkeinotoiminnan on jatkuttava elinkeinotoimintana yritysmuodon muutoksen jälkeen. Säännös ei täyty, jos toiminta lakkaa tai muuttuu muuksi toiminnaksi. Toimintajatkuvuuden vaatimus on kirjattu TVL 24.1. § 1,2 ja 3 kohtaan. (Järvenoja 2007, 499.)

#### **4.2.2 Identtisyys**

Yrityksen identiteetin tulee säilyä. Yritysmuodonmuutoksen jälkeen yrityksen on oltava sama verosubjekti kuin ennen muutosta. Identtisyydellä on neljä tunnusmerkkiä: liiketoiminta jatkuu laadulta ennallaan, liiketoimintakokonaisuuden säilyttäminen, tulonhankintaomaisuus säilyy lähes samanlaisena, omistajakanta ei muutu. Toisin sanoen omistus-, luonne- ja toimintajatkuvuus ovat myös identiteetin tunnusmerkkejä. Tämä vaatimus on kirjattu TVL 24.1. § 1,2,3 ja kohtaan. (Järvenoja 2007, 499.)

Toimintajatkuvuus identiteetin säilyttämiseksi tarkoittaa, että yrityksen on pysyvä samanlaisena elinkeinotoimintakokonaisuutena, jona se taseesta ja tuloslaskelmasta ilmenee. Lähtökohtana on, että uusi yritys on sama kuin ennen muutosta. Vanha yritys on sijoitettava kokonaan tai lähes kokonaan uuteen yritykseen. Kaikki yrityksen varat ja velat voidaan siirtää uuteen yritykseen. Täytyy myös muista, että uuden yrityksen tulolähteiden on pysyttävä samoina kuin vanhan yrityksen. (Järvenoja 2007, 500.)

Yritysmuodon muutoksissa voidaan jättää ulkopuolelle yritykselle kuuluvaa omaisuutta, mutta sen omaisuuden määrä ja merkitys elinkeinotoiminnan näkökulmasta ei saa olla olennainen. Verotuskäytännössä on hyväksytty käyttöomaisuuskiinteistön poisjääminen. Yrityksen identiteetin katsotaan katkenneen, jos yritysmuodon muutoksen seurauksena pois jää liiketoiminnan harjoittamisen kannalta olennainen omaisuus. Kun mietitään, onko yrityksen identiteetti

yrittäjämuutoksen seurauksena säilynyt, pitää kiinnittää huomiota siihen, mikä on siirrettävien varojen käyttötarkoitus, eikä siihen, kuinka paljon varoja siirretään. (Järvenoja 2007, 500.)

Yrityksen identtisuuden säilymiseksi, omistajien piirissä ei saa tapahtua suuria muutoksia. Toiminimestä osakeyhtiöksi muodonmuutoksissa, yrittäjän on itse merkittävä kaikki osakeyhtiön osakkeet. Osakeyhtiöön voidaan ottaa uusia osakkeenomistajia vasta perustamisen jälkeen. (VH\_Yrittäjämuutos 2017.)

Luonnejatkuvuuteen voi liittyä varojen luonteesta johtuva ongelma, jos muodonmuutoksessa elinkeinonharjoittaja siirtää yritysomaisuutta yksityiskäyttöön ja sitten jättää sen siirtämättä uuteen yhtiöön tai jättää yksityisomistukseen elinkeinotoimintaan liittyneen hyödykkeen. Ongelmana on se, säilyvätkö varat elinkeino-omaisuusluonteensa yksityiskäyttöön siirrosta huolimatta. (Järvenoja 2007, 500–501.)

Ratkaisussa KHO 30.7.1999 taltio 1927, jossa maatalouden varat ja siirtyivät osakeyhtiölle, mutta maatalousmaa ja talousrakennukset jäivät yrittäjien omistukseen, katsotti TVL 24.1.§:n säännöstä ei sovellettu, koska identtisyys ei ollut säilytty. (Immonen 2015, 441.)

Ratkaisussa KHO 1944 B 530 katsottiin hyödykkeiden olleen edelleen EVL:n mukaista käyttöomaisuutta yksityisöistä huolimatta. (KHO B 530/1994.)

### **4.3 Vastuut**

Osakeyhtiön osakkeenomistajalla on rajoitettu vastuu yhtiön veloista. Sitä huolimatta, toiminimen yrittäjä on vastuussa kaikista ennen osakeyhtiön perustamista syntyneistä veloista. Jos velka on syntynyt osakeyhtiön perustamiskokouksen jälkeen, perustettava yhtiö on vastuussa velasta, kun se merkitään kaupparekisteriin. Osakeyhtiö voi ottaa vastuulleen nimenomaisesti tai hiljaisesti myös velkoja, mitkä ovat syntyneet ennen muodonmuutosta, mutta yrittäjä ei vapaudu vastuista ilman velkojan suostumusta. (Immonen 2015, 437 – 438.)

Silloin, kun tapahtuu muodonmuutos toiminimestä osakeyhtiöksi, velkojille täytyy lähettää kirjallinen ilmoitus muodonmuutoksesta ja oikeudesta vastustaa

velkavastuusta vapautumista. Velkoja katsotaan suostuneen velkavastuusta vapauttamiseen, jos:

- pystyy todistamaan, että velkoja on saanut ilmoituksen
- kolmen kuukauden kuluessa ilmoituksen saamisesta velkoja ei ole vastustanut velkavastuusta vapauttamista. (Villa 2013, 188.)

Muutos osakeyhtiöksi voi vaikuttaa panttauksiin ja takauksiin. Yrittäjän kiinteään omaisuuden vahvistetut velkakiinnitykset pysyvät voimassa, vaikka omaisuus siirretään perustettavan osakeyhtiöön. MK 17:5:2 mukaan perustettu panttioikeus pysyy omistajavaihdoksesta riippumatta. Omistajavaihdon jälkeen panttiobjektille pääsääntöisesti ei voida myöntää uutta luottoa.

Irtaimen omaisuuteen perustettu hallintopanttioikeus pysyy.

Muodonmuutos voi vaikuttaa myös takaajan vastuuseen. Toiminimen muuttaminen osakeyhtiöksi synnyttää uuden oikeusobjektin. Jos takaus on annettu velallisen puolesta tietylle velkojalle, joka on toiminimiyrittäjä, takaaja vastaa niistä veloista, jotka ovat syntyneet ennen muodonmuutosta. Takaajan vastuu ei ilman erillistä sitoutumista enää kata velkoja, jotka syntyvät yhtiön perustamisen jälkeen. Erillinen sitoumus takaajan vastuun säilymisestä muodonmuutoksen jälkeen tehdyistä veloista tarvitaan myös siinä tapauksessa, kun takaus on annettu toiminimiyrittäjän puolesta ja päävelka siirretään perustettavan yhtiöön. (Immonen 2015, 438.)

Tilanteessa, jossa toiminimiyrittäjä on takaajan asemassa, annettu takaus säilyy voimassa, jos takausvastuu siirrettäisiin takaajan suostumuksella perustettavan yhtiön osana muita siirrettäviä vastuita. Kattaako takaus yhtiön aikana syntyvät uudet velat, riippuu takaussopimuksen ehdoista. (Immonen 2015, 439.)

#### **4.4 Kirjanpito**

Muodonmuutoksissa tärkeämmät kysymykset kirjanpidon kannalta koskevat vertailutietoja. Kirjanpidossa täytyy esittää vertailuvuoden tiedot samalla tavalla, kuin yritys olisi jatkanut toimittajansa toiminimellä. Ammattiharjoittaja ei ole velvollinen pitämään kaksinkertaista kirjanpitoa, laatimaan tasetta, eikä pitämään suoriteperusteista kirjanpitoa. Vaikka ammattiharjoittajalla on velvollisuus laatia erittely



vaihto-omaisuudesta ja pysyvistä vastaavista, saamisista ja velvoitteista, vertailutietojen esittäminen voi olla hankalaa. (Honkamäki & Pennanen 2010, 341.)

TVL 24.§:n 1 kohdan mukaisesti, muodonmuutoksissa omaisuus siirtyy samoissa arvoissa kuin mitä verotuksessa on. (Honkamäki & Pennanen 2010, 341.)

Kun muodonmuutos merkitään kaupparekisteriin, TVL 24.5§:n mukaan yrityksen verovuosi päättyy. Säädöksissä ei säädetä tilinpäätöksen tekemisvelvollisuudesta, kun muodonmuutos merkitään kaupparekisteriin. Vaikka kirjanpitolaissa myös ei ole tilinpäätöstä velvoittavaa säännöstä, yhtiömuodon muutokseen toiminnesta osakeyhtiöksi seuraamuksena, yrityksen tilikausi katkeaa. Se tapahtuu, koska yhtiöoikeudellisesti kyse ei ole yritysmuodon muutoksesta vaan osakeyhtiön perustamisesta nettoapportilla. (Järvenoja 2007, 534.)

Muutosajankohdalle tehdään toiminimen tilinpäätös, joille ei tarvitse suorittaa tilintarkastusta. Yksityisellä elinkeinonharjoittajalla ei ole tilintarkastuspakkoa. Muutosajankohdalta tilikauden loppuun kyseessä on osakeyhtiön tilikausi. Osakeyhtiö on velvollinen suorittamaan tilintarkastusta, mutta voi tietyin edellytyksin jättää tilintarkastajan valitsematta. (Järvenoja 2007, 535.)

#### **4.5 Verotus**

Yritysmuodonmuutoksissa toiminimestä osakeyhtiöksi, pitää kiinnittää huomiota verovuosiasiaan.

TVL 24.5 §:n mukaan osakeyhtiön edeltävän verovelvollisen verovuoden katsotaan päättyvän osakeyhtiön merkitsemiseen kaupparekisteriin. Se tarkoittaa, että toiminimi ja osakeyhtiö verotetaan erikseen, eli yritys antaa itsenäisesti veroilmoituksen osakeyhtiön kaupparekisteriin merkitsemiseen päättyvältä viimeiseltä verovuodeltaan. Veroilmoitus perustuu tilinpäätökseen, joka on tehty muutosajankohdalle. (Järvenoja 2007, 534.)

Tilanteessa, kun muutosajankohta osuu muuhun ajankohtaan, kuin kuukauden loppuun, usein vastaan tulee käytännön vaikeuksia. TVL 24.§:n tarkoituksena on, että muutostilikauden tulot ja menot jaetaan suoriteperusteisesti kahteen osaan. Tulot ja menot samalla tavalla kohdistetaan tuotoiksi ja kuluiksi, kuin varsinaisessa tilinpäätöksissä. Verotuskäytännössä edellytetään tarkkaa

kohdistamista, koska toiminimi ja osakeyhtiö verotetaan erilaisin perustein. EVL 22.§:n mukaan vähäiset menoerät voidaan kuitenkin lukea sen verovuoden kuluksi, jona maksu on tapahtunut. (Järvenoja 2007, 535.)

EVL 46a.3.§:n mukaan, jos toiminimeä jatketaan tuloverolain 24 §:ssä tarkoitetulla tavalla osakeyhtiön muodossa, toimintavaraukset luetaan sen verovuoden veronalaiseksi tuloksi, jona toimintamuodon muutos on tapahtunut. (Toimintavarausten purkautuminen EVL 1968.)

Toimintavarausta ei voida siirtää osakeyhtiöön, vaan se katsotaan toiminimen veronalaiseksi tuloksi. Muut varaukset, esimerkiksi jäljenhankintavaraus ja takuuvaraus siirtyvät osakeyhtiöön. (Järvenoja 2007, 536.)

TVL 24.§:n mukaan, osakeyhtiö saa sinä verovuonna, jona toimintamuodon muutos on tapahtunut, vähentää sille siirtyneen käyttöomaisuuden hankintamenosta ja muista pitkävaikutteisista menoista poistoina enintään määrät, jotka vastaavat verovuoden enimmäispoistoja vähennettynä siirtyvää toimintaa harjoittaneen verotuksessa verovuonna hyväksyttävien poistojen määrillä.

TVL 24.3.§:n mukaan siirtyvään toimintaan liittyvää omaisuutta luovutettaessa omistusajat lasketaan omaisuuden saannosta ennen toimintamuodon muutosta. Se tarkoittaa, että omistusajat eivät katkea, jos yrityksen identiteetti säilyy. Omistusajalla on suuri merkitys yritysvarallisuuden myynnistä saadun luovutusvoiton tai tappion verotuskohtelussa EVL:n säännösten sovellettaessa. (Järvenoja 2007, 537.)

TVL 59.1.§:n mukaan verovelvollisen ennen verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä esittämästä vaatimuksesta elinkeinotoiminnan verovuoden tappio voidaan kokonaan tai osittain vähentää luonnollisen henkilön tappiovuoden pääomatuloista. Tappiot vähennetään pääomatuloista ennen korkoja mutta tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneiden menojen jälkeen. (Tappion vähentäminen pääomatuloista TVL 1992.) Verovelvollisella on valintaoikeus vähentämisen ja vähentävän määrän suhteen. Kun toiminimiyrittäjä on päättänyt vähentää tappio pääomatuloista, samaa tappiota ei voi enää vähentää toimintamuodon muutoksen jälkeen osakeyhtiön elinkeinotoiminnan tulolähteestä. (Järvenoja 2007, 541.)

Jos toimintamuodon muutosta ei hyväksytä, toiminimi katsotaan lopetetuksi ja yrityksen varat tulevat yrittäjän omistukseen. EVL 51b§:n mukaan toiminimen verotuksessa varojen luovutushinnoiksi katsotaan alkuperäinen hankintameno tai siitä alempi todennäköinen luovutushinta. (Honkamäki & Pennanen 2010, 343.)

Myös siirron ulkopuolelle jätetyn omaisuuden pääsääntöisesti verotetaan yksityiskäyttöönottona EVL 51b§:n mukaisesti. (Immonen 2015, 441.)

#### **4.6 Varainsiirtovero**

Jos toiminimen varoihin kuuluu kiinteistö tai osakkeita, niin VSVL 4§:n mukaan perustettavan osakeyhtiön täytyy maksaa sille tulleista varoista varainsiirtoveron. Vero maksetaan käyvästä arvosta. (Honkamäki & Pennanen 2010, 344.)

Kun ostetaan kiinteistö, asunto-osake tai muu arvopaperi, täytyy maksaa varainsiirtoveroa. Varainsiirtoveron maksaa ostaja. Varainsiirtovero on maksettava oma-aloitteisesti.

Kiinteistön varainsiirtovero on neljä prosenttia. Kiinteistöjä ovat esimerkiksi tontti ja sillä mahdollisesti sijaitsevat rakennukset, kuten omakotitalo tai maa-alue ja sillä mahdollisesti sijaitseva kesämökki. Asunto-osake ja kiinteistöyhtiöiden varainsiirtovero on kaksi prosenttia. Tähän ryhmään kuuluvat esimerkiksi kerrostalo- tai rivitalo-osake, liikehuoneisto, autopaikka, varasto, golfosake ja lomaosake. Muiden kuin asunto-osake- ja kiinteistöyhtiöiden osakkeiden varainsiirtovero on 1,6 prosenttia. Tähän ryhmään kuuluvat osakeyhtiön osakkeet, jotka ovat hankittu muuten kuin arvopaperipörssistä. Vero maksetaan kuuden kuukauden kuluessa siitä, kun kauppakirja tai muu sopimus on allekirjoitettu. (Varainsiirtovero 2017.)

Varainsiirtoveron määrä pitää itse laskea ja omatoimisesti maksaa. Jos on epäselvää, mistä määrästä varainsiirtovero pitää maksaa, täytyy tehdä vapaamuotoinen kirjallinen lausuntopyyntö. Liitteenä pitää laittaa kopio kauppakirjasta tai muusta sopimuksesta ja esittää asian ratkaisemiseksi muu tarvittava selvitys. Lausunto annetaan vasta kauppakirjan tai muun sopimuksen allekirjoittamisen jälkeen. Jokaisen ostajan täytyy pyytää lausuntoa. (Lausunto 2017.)

Jos valmisteluvaiheessa oleva varainsiirtoverolain muutos toteutuu, 1.1.2018 ja se jälkeen perustettaville osakeyhtiölle siirtyvistä kiinteistöistä ja arvopapereista ei määritä enää varainsiirtoveroa, kun kyseissä on TVL24§:n mukainen toimintamuodon muutos, jossa liikkeen- tai ammatinharjoittaja taikka maa- tai metsätalouden harjoittaja perustaa tätä toimintaa jatkamaan osakeyhtiön, jonka osakkeet hän merkitsee. (Ojala 2017.)

#### **4.7 Arvonlisäverotuksen näkökulma**

AVL 1:1.§:n mukaan arvonlisäveroa on suoritettava Suomessa tapahtuvasta tavarankäytön ja palvelun myynnistä (Yleinen soveltamisala AVL 1993). AVL 20.§:n mukaan myyntinä pidetään myös tavarankäytön tai palvelun ottamista omaan käyttöön siten kuin lain 21.–26.§:ssä säädetään (Tavarankäytön ja palvelun oma käyttö AVL 1993). Omalla käytöllä tarkoitetaan toiminimiyrittäjän tai tämän perheen yksityistä kuluusta (Sainio 2011, 319). Muodonmuutoksen yhteydessä perustettavaan yhtiöön siirretään tavaravarastot ja muuta omaisuutta, joiden hankinnan yhteydessä oli vähennetty arvonlisäveroa. Arvonlisäverotuksen näkökulmasta on tärkeää, voidaanko soveltaa AVL 19a.§:n säännöstä, jonka mukaan myyntinä ei pidetä liikkeen tai sen osan luovutuksen yhteydessä tavaroiden tai palvelujen luovuttamista liiketoiminnan jatkajalle, joka ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vähennykseen oikeutettavan tarkoitukseen. (Liikkeen tai sen osan luovutus AVL 1993.)

Toisin sanoen AVL 19.§:n säännöksen soveltamisen edellytyksenä on

- liikkeen tai sen osan luovutus
- luovutuksen yhteydessä tapahtuu tavaroiden ja palvelujen luovuttaminen
- liiketoiminnan jatkaja ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vähennykseen oikeutettavana tarkoitukseen.

Jos edellytykset täyttyvät, niin liikkeen tai sen osan luovuttamista ei katsota myynniksi. (Sainio 2011, 99–100.)

Kun puhutaan muodonmuutoksista toiminimestä osakeyhtiöksi, kyse on uuden yhtiön perustamisesta. Toiminimiyrittäjä tässä tapauksessa merkitsee kaikki uuden osakeyhtiön osakkeet. Yrityksen identiteetti yleensä katsotaan säilyvän

samana ja tuloverotuksessa noudatetaan jatkuvuuden periaatetta. Identiteetti säilyy, jos yrityksen toiminta jatkuu samanlaisena. Eli TVL 24.§:n mukaan sama liiketoimintaa jatketaan eri yritysmuodossa. Samanlaisuuden käsitettä ei ole määritelty millään tavalla. Oletetaan että suurin osa toiminnasta tulee säilyä ennallaan. (Sainio 2011, 314.)

Jos muodonmuutoksissa identiteetti katsotaan säilyvän, niin ALV 19.§:n säännöksen soveltamisedellytykset täyttyvät. Tämä tarkoittaa, että omaisuuden siirtoa ei katsota myynniksi ja yrityksen ei tarvitse tästä maksaa arvonlisäveroa valtiolle.

Jos toiminimiyrittäjä ei siirrä uuteen perustettavaan osakeyhtiöön kaikkea omaisuutta, vaan ottaa jotain itselleen, eli oman käyttöön, AVL 20.-22.§ säännösten mukaan, tulee kyseisistä hyödykkeistä suorittaa arvonlisäveroa. Edellytyksenä on, että hyödykkeen ostohintaan on sisältynyt arvonlisävero ja verovelvollinen on sen vähentänyt. (Sainio 2011, 319.) AVL 22a.§:n mukaan, vähäisestä omasta käytöstä ei tarvitse suorittaa arvonlisäveroa. Verohallinnon ohjeessa vähäisen oman käytön rajana pidetään noin 850 euroa vuodessa. (Vähäinen oma käyttö 2017.)

#### **4.8 Ennakkoratkaisu verottajalta**

Oikean toimintatavan varmistamiseksi, on myös mahdollistaa pyytää verottajalta ennakkoratkaisu. Verovelvollinen voi itselleen tärkeässä tai poikkeuksellisessa tilanteessa saada ennakolta tiedon yksittäisen asian verotuksesta. Ennakkoratkaisua voi hakea siitä huolimatta, että hakija on aiemmin verotuksessaan menettelyt asiassa tietyllä tavalla. Ennakkoratkaisua voi yleensä hakea vain hakijan omaa verotusta koskevaan asiaan.

Ennakkoratkaisua voi hakea myös perustettavan yhtiön lukuun jo ennen yhtiön merkitsemistä kaupparekisteriin. Ennakkoratkaisun hakijaksi katsotaan tässä tapauksessa perustettava yhteisö tai yhtymä. Ennakkoratkaisuhakemukseen liitetään perustamisasiakirjat.

Ennakkoratkaisua voi hakea tulo- ja arvonlisäverotukseen, ennakkoperintään, työnantajan sosiaaliturvamaksua koskeviin kysymyksiin, perintö- ja lahjaveroon, varainsiirto-, arpajais-, lähdeveroon, korkotulon lähdeveroon ja kiinteistövero

koskevaan ennakkoratkaisuhakemukseen sekä tappioiden ja yhtiöveron hyvitysten käyttö lupaa koskevaan poikkeuslupahakemukseen tekemistä Verohallinnolle. (Ennakkoratkaisu 2013.)

Tuloverotuksen ennakkoratkaisuhakemuksen jättämiselle on säädetty nimenomainen määräaika. Ennakkoratkaisuhakemus tuloverotuksesta on tehtävä ennen sen ajan päättymistä, jonka kuluessa veroilmoitus on annettava. Määräajalla tarkoitetaan veroilmoituksen jättämiselle määrättyä yleistä määräaikaa. Veroilmoituksen antamiseen yksittäistapauksessa myönnetty lykkäys ei pidennä ennakkoratkaisun hakemisen määräaikaa. Muissa verolaeissa lähtökohtana on, että ennakkoratkaisua voi hakea ennen kun hakemuksessa esitettyä asiaa koskeva vero olisi tullut ilmoittaa tai maksaa taikka ennakonpidätys olisi pitänyt toimittaa. Verolajikohtaiset poikkeukset ja poikkeuslupien jättöaikaa koskevat ohjeet on esitetty jäljempänä. (Ennakkoratkaisu 2013.)

Määräaika veron maksamiselle voi päättyä hakemuksen käsittelyn aikana. Jos niin tapahtuu, hakija vastaa viivästysseuraamuksista, jotka aiheutuvat, jos määräaikaan mennessä maksetun veron määrä ei ole ollut riittävä. (Ennakkoratkaisu 2013.)

Ennakkoratkaisu- ja poikkeuslupahakemus on vapaamuotoinen. Hakemus on tehtävä kirjallisesti, ja se on allekirjoitettava. Ennakkoratkaisuhakemuksessa pitää ilmoittaa, mitä verolajia hakemus koskee. Ennakkoratkaisuhakemuksessa täytyy esittää yksilöity verotusta tai liiketoimea koskeva kysymys. Yleisluonteisiin tai teoreettisiin kysymyksiin ennakkoratkaisua ei anneta. Hakemuksessa on esitettävä kaikki asian ratkaisemista varten tarvittava selvitys liitteineen. Ennakkoratkaisu- ja poikkeuslupahakemus liitetään saatelomakkeeseen 7300. Lomake ja ohjeet löytyvät verohallinnon sivustoilta. (Ennakkoratkaisu 2013.)

Ennakkoratkaisu- ja poikkeuslupahakemukseen annettavat Verohallinnon päätökset ovat maksullisia. Maksujen määrästä säädetään Valtiovarainministeriön asetuksessa Verohallinnon suoritteiden maksullisuudesta. (Ennakkoratkaisu 2013.)

Hinnat vaihtelevat. Esimerkiksi, päätösmaksu, kun ennakkoratkaisu koskee arvonlisäverotusta, on 230 €. Päätösmaksu, kun päätöksen antaminen asiassa

edellyttää erityisen laajaa selvitystyötä. Erityisen laajaa selvitystyötä edellyttävänä pidetään ennakkoratkaisua, jonka valmistelu vaatii yli 30 tuntia asiantuntijatyötä maksaa 3820 €. (Ennakkoratkaisun hinta 2015.)

#### **4.9 Lainan siirto**

Lainan siirto käytännössä tarkoittaa uuden lainasopimuksen tekemistä. Lainan siirrosta täytyy sopia rahalaitoksen kanssa ja tehdä uusi lainasopimus. Uudella lainalla maksetaan vanha laina pois.

Rahalaitoksella on oikeus vastustaa muodonmuutosta toiminimestä osakeyhtiöksi, jos uuden perustettavan osakeyhtiön varat ovat vähäiset tai oma pääoma on negatiivinen.

#### **4.10 Osakeyhtiön sivuuttaminen**

Toimintamuodonmuutoksen suunnitteluvaiheessa täytyy ottaa huomioon, että osakeyhtiöksi muutettua yritystä verotetaan itsenäisenä verovelvollisena, eikä osakeyhtiön tuloa kohdisteta osakkaalle. (Järvenoja 2007, 519.)

Kun osakeyhtiön tulona ilmoitetut suoritukset katsotaan työn suorittaneen henkilön henkilökohtaiseksi tuloksi, puhutaan osakeyhtiön sivuuttamisesta. Perusteena koko osakeyhtiömuodon sivuuttamiselle on se, että yksityisoikeudellinen muoto ei vastaa asian varsinaista luonnetta. Osakeyhtiömuodon sivuuttaminen kokonaisuudessaan edellyttää verotusmenettelystä annetun lain 28.§:n veron kiertämistä koskevan yleissäännöksen soveltamista (Osakeyhtiön sivuuttaminen 2014).

Verotuskäytännössä osakeyhtiö sivuutetaan, jos toiminta yhtiössä on luoneeltaan sivutoimista ammattitoiminta tai yhtiöön on kohdistettu palkkaluonteisia sivutoimia. Joskus osakeyhtiö voidaan sivuuttaa, vaikka toiminta on ollut päätoimista. (Järvenoja 2007, 519.)

## **5 Case-yritys**

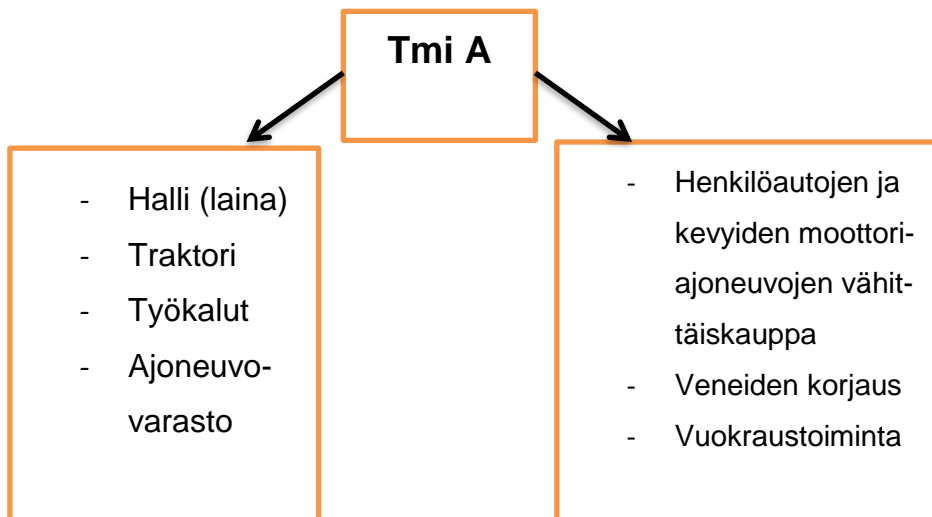
Tutkimuksen kohteena on suomalainen mikroyritys Tmi A. Yritysmuotona on toimintiniemi. Toimialana on henkilöautojen ja kevyiden moottoriajoneuvojen

vähittäiskauppa. Yrityksen toiminta on ollut rakennettu yrittäjän omien harrastuksien ympärille. Yritys ostaa, myy ja kunnostaa ajoneuvoja ja veneitä, sekä auttaa auton tai veneen haussa ulkomailta.

Yrityksen Tmi A omistajaa (Yrittäjää) haastateltiin 20.3.2017. Haastattelua täydennettiin 12.10.2017. Haastattelut toteutettiin suullisesti. Haastattelukysymykset ovat liitteessä 1.

### 5.1 Yrittäjän haastattelu: nykytilanne, tulevaisuus

Yritys Tmi A ja sen toiminta on esitetty kuviossa 3.



Kuvio 3. Tmi A

Kysymykseen yrityksen nykytilanteesta Yrittäjä vastasi, että yritys tarvitsee muutosta. Yrityksen toiminta on pysynyt lähes samana yrityksen perustamisesta tähän päivään, eikä suunta ole paljon matkalla muuttunut. Autotuonnissa nyt ovat hiljaiset ajat, kiinteistövuokraustoiminta on lisääntynyt. Yrittäjä oli sitä mieltä, ettei vuokraustoimintaa olisi pitänyt liittää toiminimeen, vaan vuokrata luonnollisena henkilönä tai perustaa kiinteistöyhtiö. Yrittäjä haluaa pitää vuokraustoiminnan erikseen muista toiminnoista.

Yrittäjä kertoi haastattelussa, että yksi syy, miksi hän on valmis ryhtymään yritysmuodon muutokseen, on vastuukysymys. Osakeyhtiön osakkaan vastuu rajoittuu sijoitettuun pääomaan. Esimerkiksi se, että osakeyhtiön konkurssitilanne ei vie omaa henkilökohtaista omaisuutta, voi jossain tilanteessa henkisesti helpottaa yrittäjän jaksamista.



Yrittäjä haluaisi tehdä yritysmuodonmuutoksen niin, että toiminimi muutetaan osakeyhtiöksi, joka korjaa veneitä ja harjoittaa henkilöautojen ja kevyiden moottoriajoneuvojen vähittäiskauppaa. Toiminimen omistama ajoneuvovarasto ja työkalut ovat tärkeitä yrityksen toiminnan näkökulmasta, joten ne siirretään osakeyhtiöön. Halli ja siihen kohdistuva laina siirretään yrittäjän nimiin. Jatkossa osakeyhtiö vuokraisi toimitiloja yrittäjältä.

Yrittäjä uskoo, että muodonmuutos tuo innostusta yrityksen kehittämiseen ja uuttaa virta toimintaan. Muodonmuutoksen uhkana yrittäjä näkee kustannukset. Liian suuret kustannukset aiheuttavat ongelmia.

## **5.2 Laskelmat mahdollisista veroseuraamuksista**

Muodonmuutoksen seurauksena halli siirretään yrittäjän tai osakeyhtiön omistukseen. Siirrosta täytyy maksaa VSVL 4.§:n mukaan varainsiirtoveroa 4 prosenttia. Veron peruste VSVL6.§:n mukana on käypä arvo. Tällä hetkellä ei ole pyydetty asiantuntijan arviota omaisuuden käypä arvosta. Omassa laskelmassa otan hallin ostohinnan.

Varainsiirtovero:  $275\,000\text{€} * 4\% = 11\,000\text{€}$ .

Jos valmisteluvaiheessa oleva varainsiirtoverolain muutos toteutettu hallituksen esityksen eduskunnalle HE 109/2017 mukaisesti, ja toimintamuodonmuutos toteutetaan 1.1.2018 tai sen jälkeen, varainsiirtoveroa ei makseta. (HE 109/2017.)

Traktorin siirto yrittäjän nimiin käsitellään myyntinä. Siirron seurauksena täytyy maksaa oman käytön veroa. Vero lasketaan nykyhetkisistä myyntihinnasta.

Oman käytön vero:  $32\,240\text{€} * 24/124 = 6\,240\text{€}$ .

Yrityksellä on myös laina, joka kohdistuu halliin. Kun hallin omistaja vaihtuu, lainan siirrosta uuden omistajan nimiin täytyy neuvotella rahalaitoksen kanssa, jolta laina on haettu.

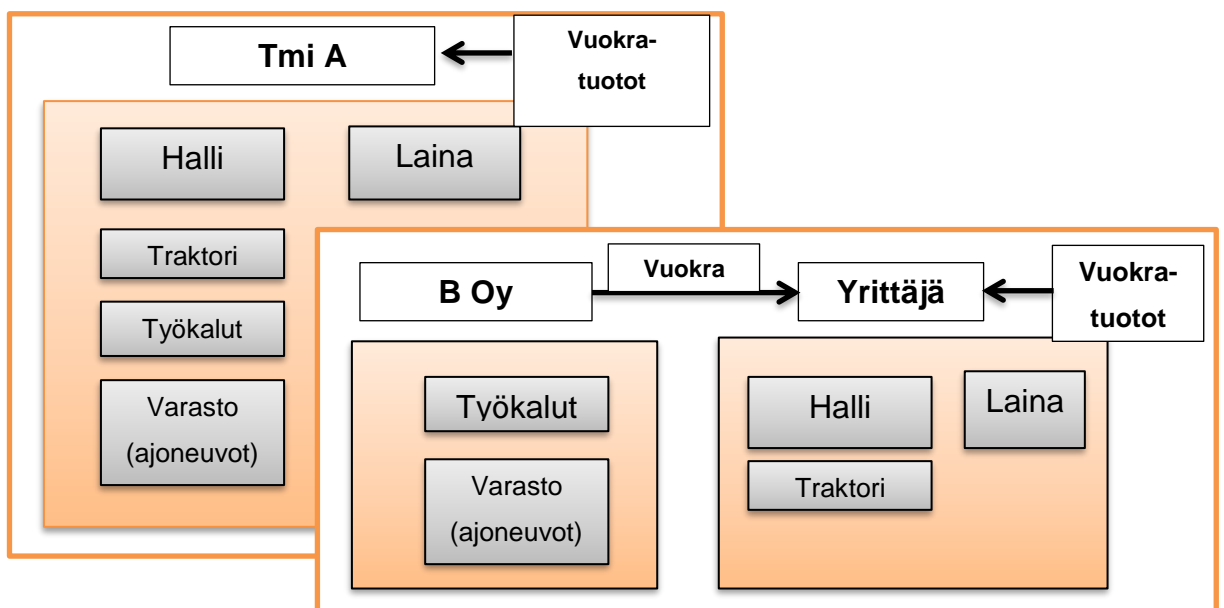
Voisin käsitellä kolme eri tapausta:

- 1) Halli, laina ja traktori siirretään ennen muutoksen toteutumista yrittäjän omistukseen, työkalut ja ajoneuvovarasto siirretään osakeyhtiölle

- 2) Traktori siirretään ennen muutoksen toteutumista yrittäjän nimiin, muu omaisuus uuteen osakeyhtiöön.
- 3) Siirretään koko omaisuus uuteen osakeyhtiöön

### 5.2.1 Tapaus 1

Ensimmäisessä vaihtoehdossa, kuten kuviosta 4 näkyy, osaa omaisuutta siirretään uuteen perustettavaan osakeyhtiöön, mutta olennainen tase-erä siirretään yrittäjälle.



Kuvio 4. Tapaus 1

Tässä tapauksessa voi käydä niin kun KHO 30.7.1999 talto 1927 tapauksessa, eli voidaan katsoa että muodonmuutoksen seurauksena identiteetti ei säily. Traktori palvelee pääasiallisesti hallia, mutta sen siirto yrittäjän omistukseen ei olennaisesti muuta yritystä. Tapaus ei ole itsestään selkeä. Neuvoisin yrittäjää pyytämään verottajalta ennakkoratkaisua tästä asiasta.

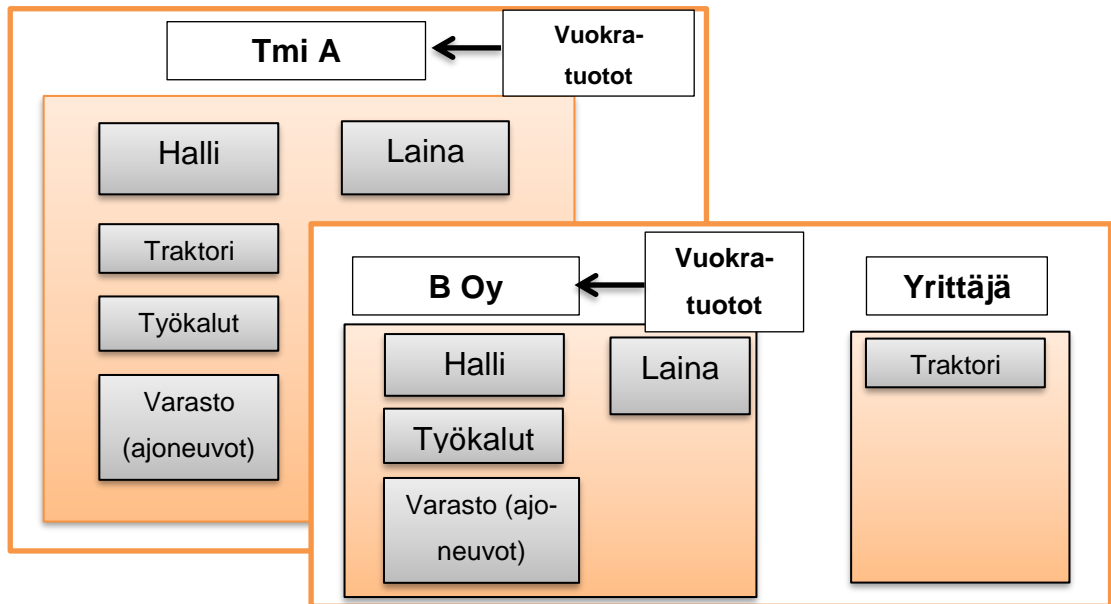
Jos oletetaan, että identiteetti säilyy, yrittäjän täytyy sopia lainanantajan kanssa lainan siirrosta omiin nimiin. Yrittäjä maksaa VSVL 4.§:n mukaan varainsiirtoveroa 4prosenttia eli 11 000 €.

Traktorista täytyy maksaa oman käytön veroa 6 240 €.

Jos katsotaan, että jatkuvuusperiaatetta ei noudateta ja yrityksen identiteetti ei säily, yrityksen katsotaan purkautuvan.

### 5.2.2 Tapaus 2

Toisessa vaihtoehdossa traktori siirretään ennen muutoksen toteutumista yrittäjän nimiin, muu omaisuus uuden osakeyhtiöön (Kuvio 5).



Kuvio 5. Tapaus 2

Tässä tapauksessa suurin osan omaisuudesta siirretään perustettavaan osakeyhtiöön. Traktorin siirto ei muuta yrityksen luonnetta. Jatkuvuuden ja identiteetin edellytyksen täytyvät. Voidaan soveltaa TVL 24.1.§:n säännöstä.

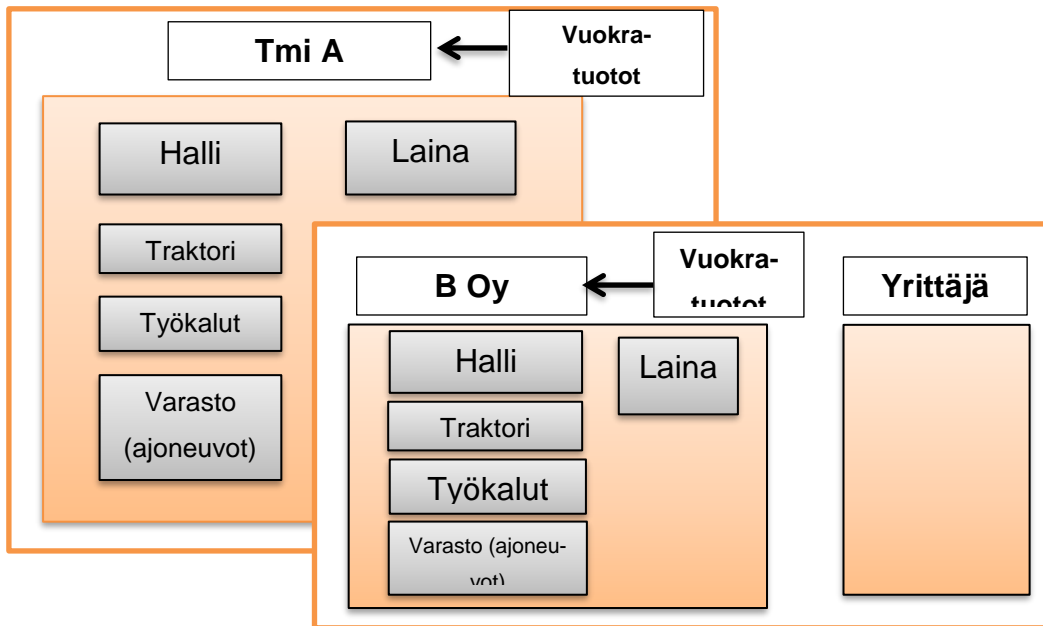
Toiminimi maksaa traktorin siirron seurauksena oman käytön veroa 6 240 €.

Osakeyhtiö maksaa varainsiirtoveroa 11 000 €. Jos valmisteluvaiheessa oleva varainsiirtoverolain muutos toteutuu, ja toimintamuodonmuutos toteutetaan 1.1.2018 tai sen jälkeen, varainsiirtoveroa ei makseta.

Yrittäjän täytyy sopia rahalaitoksen kanssa lainan siirrosta osakeyhtiölle.

### 5.2.3 Tapaus 3

Kolmannessa vaihtoehdossa koko omaisuus siirretään uuteen osakeyhtiöön (Kuvio 6).



Kuvio 6. Tapaus 3

Tässä tapauksessa koko varallisuus siirretään uuteen yritysmuotoon samoissa arvoissa. Eli se, mitä TVL 24.§:n säännöksissä täytyy.

ALV 19.§:n säännöksiä voidaan soveltaa, eli tavaroiden luovuttamista ei pidetä myyntinä. Traktorin siirto osakeyhtiölle ei aiheuta veroseuraamuksia.

Kun halli siirretään perustettavan osakeyhtiöön nimiin, niin VSVL 4.§:n mukaan osakeyhtiö on velvollinen maksamaan sille tulleista varoista varainsiirtoveron. Varainsiirtoveron määrä on 11 000 €. Jos valmisteluvaiheessa oleva varainsiirtoverolain muutos toteutuu, ja toimintamuodonmuutos toteutetaan 1.1.2018 tai sen jälkeen, varainsiirtoveroa ei makseta.

Tässä tapauksessa myös yrittäjän täytyy sopia rahalaitoksen kanssa lainan siirrostä osakeyhtiön nimiin.

### 5.3 Tulosten yhteenveto

Tutkittiin kolme eri vaihtoehtoa, kuinka omaisuus yritysmuodonmuutoksen seurauksena voidaan siirtää yrittäjälle ja minkälaiset veroseuraamukset jokainen vaihtoehto aiheuttaa.

Tapaus, jossa halli, laina ja traktori siirretään ennen muutoksen toteutumista yrittäjän omistukseen, työkalut ja ajoneuvovarasto siirretään osakeyhtiölle, ei ole paras mahdollinen. On vaara, että jatkuvuus ja identtisyys eivät säily ja se, mitä säännöksissä TVL 24.§:n säädetty, ei täyty. Yrittäjän kannatta pyytää ennakkoratkaisu asiasta. Jos TVL 24.§:n säännöstä voidaan käyttää, niin toiminimille täytyy maksaa 6 240 € oman käytön veroa traktorin siirrosta yrittäjälle. Yrittäjän täytyy maksaa 11 000 € varainsiirtoveroa. Mielestäni tämä ei ole paras mahdollinen vaihtoehto muodonmuutoksen toteuttamiselle.

Tapauksessa, jossa traktori siirretään ennen muutoksen toteutumista yrittäjän nimiin ja muu omaisuus uuden osakeyhtiöön, voi olla varmaa, että ehdot jatkuvuuden noudattamisesta ja identiteetin säilymisestä täytyvät. Voidaan soveltaa TVL24.§:n säännöstä. Tässä vaihtoehdossa toiminimi myös maksaa 6 240 € oman käytön veroa traktorin siirrosta yrittäjälle. Osakeyhtiön täytyy maksaa 11 000 € varainsiirtoveroa.

Tapaus, jossa koko toiminimen omaisuus siirretään uuden perustettavan osakeyhtiöön verotuksen näkökulmasta, on edullisiin kaikista vaihtoehdosta. Osakeyhtiö maksaa hallin siirron seuraamuksena 11 000 € varainsiirtoveroa, muu omaisuus voidaan siirtää ilman veroseuraamuksia.

Mikäli valmisteluvaiheessa oleva varainsiirtoverolain muutos toteutuu, ja toimintamuodonmuutos toteutetaan 1.1.2018 tai sen jälkeen, tapauksessa kaksi ja kolme varainsiirtoveroa ei makseta.

Taulukossa 1 on esitetty käsiteltyjen tapauksien tulokset. Olen myös ottanut huomioon valmisteluvaiheessa olevan varainsiirtoverolain muutoksen.

	Yrittäjä	Tmi A	B Oy
<b>Tapaus 1</b>	Varainsiirtovero 11 000€	Arvonlisävero 6240 €	
<b>Tapaus 2</b>		Arvonlisävero 6240 €	Varainsiirtovero 11 000€
<b>Tapaus 3</b>			Varainsiirtovero 11 000€
<b>Tapaus 1</b> , Varainsiirtoverolain muutos voimassa, muutos tehdään 1.1.2018 tai sen jälkeen	Varainsiirtovero 11 000€	Arvonlisävero 6240 €	
<b>Tapaus 2</b> , Varainsiirtoverolain muutos voimassa, muutos tehdään 1.1.2018 tai sen jälkeen		Arvonlisävero 6240 €	
<b>Tapaus 3</b> , Varainsiirtoverolain muutos voimassa, muutos tehdään 1.1.2018 tai sen jälkeen			

Taulukko 1. Tulokset

## 6 Johtopäätökset ja pohdintaa

Oppinäytetyön tavoitteena oli tutkia yritysmuodonmuutosta toiminimestä osakeyhtiöksi sekä sen aiheuttamia veroseuraamuksia. Tarkoituksena oli selvittää, miten yhtiömuodon muutos toteutetaan ja mitä kaikkea täytyy ottaa huomioon, jotta pystytään muuttamaan yritysmuoto ilman veroseuraamuksia. Oppinäytetyössä tutkittiin kolmea eri tapausta varojen siirrosta osakeyhtiöön ja laadittiin laskelmia mahdollisista veroseuraamuksista.

Oppinäytetyön menetelmänä käytettiin laadullista tapaustutkimusta. Tapaustutkimus soveltui selvitystehtävään, koska työssä käsiteltiin vain yksittäisen toimeksiantajayrityksen yritysmuodon muutosta ja sen veroseuraamuksia. Toimeksiantaja pystyy hyödyntämään työssä saatuja tuloksia suunnitellessaan yhtiömuodon muutosta. Tiedonhankintamenetelmänä käytin laadullista menetelmää. Tutustuin ja tutkin aihetta koskevaa lainsäädäntöä, viranomaisten ohjeistuksia ja tietokirjallisuutta. Tietoja Case-yrityksestä olen saanut yrittäjän haastattelusta, joka toteutettiin suullisesti etukäteen laadittujen haastattelukysymyksien avulla.

Työn tärkeimmistä tutkittavista osista oli yhtiömuodon muutosprosessi ja kaikki asiat, jotka sen yhteydessä on otettava huomioon. Tuloverolain pykälässä 24 mainitaan toimintamuodon muutostapaukset, joissa yrityksen ei katsota verotuksessa purkautuvan. Yritysmuodon muutoksessa täytyy ottaa huomioon paljon seikkoja lainsäädännöstä, kirjanpidosta ja verotuksesta.

Empiirisessä osassa olen selvittänyt, että Case-yrityksen yrittäjällä on oma kanta siitä, miten toimintamuodon muutos voitaisiin toteuttaa. Toimeksiantajan tilanteessa sellainen vaihtoehto ei olisi kuitenkaan edullinen verotuksen näkökulmasta ja voisi luoda vaaran, että yrityksen katsotaan purkautuvan. Tästä syystä tutkittiin yrittäjän ehdottoman vaihtoehdon lisäksi kahta muuta vaihtoehtoa. Laskelmien perusteella voidaan havaita, että vaihtoehto, jossa toiminimen kaikki omaisuus siirretään perustettavaan osakeyhtiöön, on edullisin verotuksen näkökulmasta. Yritysmuodon muutos kannatta tehdä vasta, kun hallituksen esitys varainsiirtoverolain muutoksista hyväksytetään ja lakimuutos tulee voimaan.

Opinnäytetyössä käsiteltiin yritysmuodonmuutosta monipuolisesti ja löydettiin vastaukset esitettyihin kysymyksiin. Opinnäytetyön lopputuloksena toimeksiantaja on saanut käsityksen muodonmuutosprosessista ja sen verokohtelusta.

## **Kuviot**

Kuvio 1. Toiminimen nettovarallisuus, s. 12

Kuvio 2. Osakkaan verotus, s. 18

Kuvio 3. Tmi A, s. 32

Kuvio 4. Tapaus 1, s. 34

Kuvio 5. Tapaus 2, s. 35

Kuvio 6. Tapaus 3, s. 36

## **Taulukot**

Taulukko 1. Tulokset, s. 38



## Lähteet

Apportti OYL 2006. OYL 21.7.2006/624. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2006/20060624#L2P6>. Luettu 8.9.2017.

Aputoiminimi PRH 2017. PRH 08.09.2017. <https://www.prh.fi/fi/kaupparekisteri/yritystennimet/aputoiminimi.html>. Luettu 11.9.2017.

Elinkeinonharjoittajan verotus 2016. Yrittäjät Ry 19.4.2016. <https://www.yrittajat.fi/yrittajan-abc/verotus/elinkeinoverotus/elinkeinonharjoittajan-verotus-320839>. Luettu 11.9.2017.

Ennakkoratkaisu 2013. Verohallinto 19.6.2013. [https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47819/ennakkoratkaisu\\_ja\\_poikkeuslupahakemuks/](https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/47819/ennakkoratkaisu_ja_poikkeuslupahakemuks/). Luettu 6.10.2017.

Ennakkoratkaisun hinta 2015. Valtiovarainministeriön asetus Verohallinnon suoritteiden maksullisuudesta 1574/2015. <http://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/2015/20151574>. Luettu 6.10.2017

Hallintoneuvoston tehtävät 2006. OYL 21.7.2006/624. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2006/20060624#L6P21>. Luettu 18.9.2017.

Hallituksen yleiset tehtävät 2006. OYL 21.7.2006/624. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2006/20060624#L6P26>. Luettu 18.9.2017.

HE 109/2017. Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi varainsiirtoverolain muuttamisesta HE 109/2017 vp. [https://www.eduskunta.fi/FI/vaski/HallituksenEsitys/Documents/HE\\_109+2017.pdf](https://www.eduskunta.fi/FI/vaski/HallituksenEsitys/Documents/HE_109+2017.pdf). Luettu 20.10.2017

Holopainen, T., 2014. Yrityksen perustamisopas. Porvoo: Bookwell Oy.

Honkamäki, T.&Pennanen, M. 2010. Yritysjärjestelyjen käsikirja. Juva:WS Bookwell Oy.

Immonen, R. 2015. Yritysjärjestelyt. Latvia: BALTO Print.

Järvenoja, M. 2007. Yritysjärjestelyjen verotus. Juva: WS Bookwell Oy.

Kananen, J. 2014. Toimintatutkimus kehittämistutkimuksen muotona. Jyväskylä: Suomen yliopistopaino Oy- Juvenes Print.

KHO 1994 B 530 .

[https://www.edilex.fi/kho/vuosikirjat/199400679?offset=661&perpage=20&phrase=Palkka&sort=timeasc&typelds\[\]=7&searchKey=283966](https://www.edilex.fi/kho/vuosikirjat/199400679?offset=661&perpage=20&phrase=Palkka&sort=timeasc&typelds[]=7&searchKey=283966). Luettu 6.9.2017.

Kukkonen, M. 2010. Pienosakeyhtiön ja sen osakkaan tuloverotus. Hämeenlinna: Kariston kirjainpano Oy.

Lausunto 2017. Verohallinto 10.5.2017. [https://www.vero.fi/henkiloasiakkaat/asuminen/varainsiirtovero/kiinteiston\\_ost/#lausuntopyynto](https://www.vero.fi/henkiloasiakkaat/asuminen/varainsiirtovero/kiinteiston_ost/#lausuntopyynto). Luettu 13.10.2017.

Liikkeen tai sen osan luovutus AVL 1993. Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501#a1501-1993>. Luettu 25.9.2017.

Ojala, M. 2017. Varainsiirtovero poistumassa eräistä yritysmuodon muutoksista. Tilisanomat 5/2017. 9.

Osakeyhtiön hallituksen vastuu 2017. Minilex. <https://www.minilex.fi/a/osakeyhtiön-hallituksen-vastuu>. Luettu 18.9.2017.

Osakeyhtiön perustaminen PRH 2017. PRH 03.10.2017. <https://www.prh.fi/fi/kaupparekisteri/osakeyhtio/perustaminen/paperilomakkeet.html>. Luettu 11.9.2017.

Osakeyhtiön perustamisilmoitus PRH 2017. PRH 15.08.2017. <https://www.prh.fi/fi/kaupparekisteri/osakeyhtio/perustaminen.html>. Luettu 11.9.2017

Osakeyhtiön perustaminen verkossa 2017. Yritys- ja yhteisötietojärjestelmä. <https://www.ytj.fi/index/tietoapalvelusta/sahkoisetilmoitukset/sahkoinenosakeyhtionperustaminen.html>. Luettu 13.10.2017.

Osakeyhtiön sivuuttaminen 2014. Verohallinto. [https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/49027/veron\\_kiertamissaannoksen\\_soveltamine/](https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/49027/veron_kiertamissaannoksen_soveltamine/). Luettu 8.9.2017

Osakkeenomistajan vahingonkorvausvelvollisuus 2006. OYL 21.7.2006/624. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2006/20060624#L21P1>. Luettu 18.9.2017.

Osinkotulojen verotus - saajana omistajayrittäjä 2014. Verohallinto 1.1.2014. [https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48741/osinkotulojen\\_verotus\\_\\_saajana\\_omistaja/](https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48741/osinkotulojen_verotus__saajana_omistaja/). Luettu 13.9.2017.

OYL 8§ 2006. OYL 21.7.2006/624. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2006/20060624#L6P8>. Luettu 18.9.2017.

Paperilomake y6 2017. PRH 19.6.2017. <https://www.prh.fi/fi/kaupparekisteri/yeh/lopettaminen/paperilomakkeet.html>. Luettu 13.10.2017.

Peitellyn osingon määrä ja verotus 2016. Verohallinto 12.10.2016. [https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48147/peitely\\_osink2/](https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48147/peitely_osink2/). Luettu 13.9.2017.

Pääomatuloksi luettava osakaslaina 2010. Verohallinto 1.6.2010. [https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48739/paaomatu-loksi\\_luettava\\_osakaslain/](https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48739/paaomatu-loksi_luettava_osakaslain/). Luettu 2.10.2017

Sainio, N. 2011. Yritysjärjestelyt arvonlisäverotuksessa. Hämeenlinna: Kariston kirjainpano Oy.

Talousverkko 2017. Talousverkko16.1.2017. <https://www.talousverkko.fi/liikuttaa-rahaa-oman-taskun-firman-valilla/>. Luettu 13.9.2017.

Tappion vähentäminen pääomatuloista TVL 1992. TVL30.12.1992/1535. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19921535#L3P59>. Luettu 8.9.2017.

Tavaran ja palvelun oma käyttö AVL 1993. Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501#a1501-1993>. Luettu 25.9.2017

Toiminimen lopettaminen 2017. PRH 19.6.2017. <https://www.prh.fi/fi/kaupparekisteri/yeh/lopettaminen.html>. Luettu 13.10.2017.

Toimintavarauksen purkautuminen EVL 1968. EVL 24.6.1968/360. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1968/19680360#L4P46a>. Luettu 8.9.2017.

Tuloverotus osakeyhtiö ja osuuskunta 2017. Verohallinto 10.5.2017. <https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/tuloverotus/osakeyhtio-ja-osuuskunta/>. Luettu 13.9.2017

TVL 24§ 1992. Tuloverolaki 30.12.1992/1535. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19921535#L4P24>. Luettu 6.9.2017

Varainsiirtovero 2017. Verohallinto 10.5.2017. <https://www.vero.fi/henkiloasiakkaat/asuminen/varainsiirtovero/>. Luettu 13.10.2017.

Villa, S. 2013. Henkilöyhtiöt ja Osakeyhtiö. Liettua: BALTO Print.

VH\_Yritysmuodon muutos 2017. Verohallinto 10.5.2017. [https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/yrityksen-elinkaari/muutokset\\_toiminnassa/liikkeen-ja-ammattinharjoittaja/yritysmuodon\\_muuto](https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/yrityksen-elinkaari/muutokset_toiminnassa/liikkeen-ja-ammattinharjoittaja/yritysmuodon_muuto). Luettu 6.9.2017.

Vähäinen oma käyttö 2017. Verohallinto 10.5.2017. [https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/arvonlisaverotus/tavaran\\_tai\\_palvelun\\_ottaminen\\_omaan\\_ka/](https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/arvonlisaverotus/tavaran_tai_palvelun_ottaminen_omaan_ka/). Luettu 27.9.2017.

Yksityinen elinkeinoharjoittaja 2017. Minilex. <https://www.minilex.fi/a/yksityinen-elinkeinoharjoittaja-ei-ole-itsen%C3%A4inen-oikeushenkil%C3%B6>. Luettu 13.9.2017.

Yleinen soveltamisala AVL 1993. Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19931501#L1P1>. Luettu 25.9.2017

**Haastattelunkysymykset:**

Miten voisit kuvata yrityksen tilannetta tällä hetkellä?

Miten yrityksen toiminta oli kehittynyt perustamisesta tämän päivän?

Miksi olet aloittanut miettiä yritysmuodon muutosta?

Minkälaisia odotuksia sinulla on muodonmuutoksista (uhkia/mahdollisuuksia)?

Minkälaisena näet yrityksen muodonmuutoksen jälkeen?





Y6

TÄYTÄ VAIN MUUTTUNEET TIEDOT

Toimintamuodon muutos (täytä lisäksi henkilötietolomake)	
Nykyinen yritysmuoto	Uusi yritysmuoto

Kaupparekisteriin ilmoitettava uusi toimiala (ilmoita yrityksen koko toimiala)

Verohallintoon ilmoitettava uusi päätoimiala (viisinumeroinen TOL 2008 -luokituksen mukainen koodi, lisätietoja koodista on Tilastokeskuksen sivuilla)

Lisätietoja tästä ilmoituksesta antaa (esim. asiamies tai tilitoimisto)		
Henkilön ja yrityksen nimi		
Postiosoite	Postinumero	Postitoimipaikka
Puhelin	Sähköposti	

Missä kirjanpitoaineistoa säilytetään? (Täytä tämä kohta aina)		
Nimi		
Postiosoite	Postinumero	Postitoimipaikka

Lisätietoja

Päiväys ja allekirjoitus		
Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvennys	Puhelin

Rekisteriseloste: Henkilötietolain 24 §:n mukaisen tiedon lomakkeeseen liittyvistä registreistä saa osoitteesta ytfi sekä Patentti- ja rekisterihallituksesta ja Verohallinnosta.

YTJ 10062



Y6

**MUUTOKSET VEROHALLINTOON. ILMOITA VAIN MUUTTUNEET TIEDOT.**

Vain Verohallintoon ilmoitettava postiosoite (jos eri kuin sivulla 1)						
Postiosoite (katu tai tie)	Talon nro	Porras	Huoneiston nro	PL	Postinumero	Postitoimipaikka

Tiedot toiminnan jatkajasta (esim. yrityksen ostaja, konkurssipesä)	
<input type="checkbox"/> Yrittäjä jatkaa edeltäjän elinkeinotoimintaa tai maataloustoimintaa	<input type="checkbox"/> Yrittäjä lopettaa elinkeinotoiminnan tai maataloustoiminnan ja toimintaa jatkaa
Edeltäjän Y-tunnus	Jatkajan Y-tunnus
Edeltäjän nimi	Jatkajan nimi, jos Y-tunnus ei ole tiedossa

Ilmoittaudun arvonlisäverovelvolliseksi	alkaan (pp.kk.vvvv)	Arvonlisäverovelvollisuuteni päättyy	pp.kk.vvvv
<input type="checkbox"/> liiketoiminnasta <input type="checkbox"/> ostoista tai omasta käytöstä <input type="checkbox"/> EU-palvelumyynneistä ilmoituksenantovelvolliseksi <input type="checkbox"/> alkutuotannosta <input type="checkbox"/> taide-esineen myynnistä (AVL 79 c §) <input type="checkbox"/> ulkomainen yritys ilmoittautuu arvonlisäverovelvolliseksi <input type="checkbox"/> ulkomainen yritys ilmoittautuu vain ilmoituksenantovelvolliseksi <input type="checkbox"/> ulkomainen kaukomyyjä ilmoittautuu verovelvolliseksi		<input type="checkbox"/> liiketoiminnasta <input type="checkbox"/> ostoista tai omasta käytöstä <input type="checkbox"/> EU-palvelumyynneistä ilmoituksenantovelvollisena <input type="checkbox"/> alkutuottajana <input type="checkbox"/> taide-esineen myynnistä (AVL 79 c §) <input type="checkbox"/> ulkomainen yritys päättää arvonlisäverovelvollisuuden <input type="checkbox"/> ulkomaisen yrityksen ilmoituksenantovelvollisuus päättyy <input type="checkbox"/> ulkomaisena kaukomyyjänä <input type="checkbox"/> koska liikevaihto on vähäistä (AVL 3 §, 10 000 euroa)	
Hakeudun arvonlisäverovelvolliseksi	alkaan (pp.kk.vvvv)	Hakeutumiseni arvonlisäverovelvollisena päättyy	pp.kk.vvvv
<input type="checkbox"/> kiinteistön käyttöoikeuden luovuttajana (AVL 12 § ja 30 §, liitä mukaan kopio vuokrasopimuksesta tai muu selvitys vuokrattavasta kohteesta ja vuokralaisesta) <input type="checkbox"/> vähäisestä liiketoiminnasta (AVL 3 §, 10 000 euroa) <input type="checkbox"/> yhteisöhankinnasta (AVL 26 f §) <input type="checkbox"/> alkutuotannosta <input type="checkbox"/> taide-esineen tekijänä (AVL 79 c §) <input type="checkbox"/> ulkomaisena elinkeinonharjoittajana (AVL 12 § 2 mom.) <input type="checkbox"/> ulkomaisena kaukomyyjänä (AVL 63 a §)		<input type="checkbox"/> kiinteistön käyttöoikeuden luovuttajana (AVL 12 § ja 30 §, liitä mukaan selvitys edellytysten päättymisestä) <input type="checkbox"/> vähäisen liiketoiminnan harjoittajana (AVL 3 §, 10 000 euroa) <input type="checkbox"/> yhteisöhankkijana (AVL 26 f §) <input type="checkbox"/> alkutuottajana <input type="checkbox"/> taide-esineen tekijänä (AVL 79 c §) <input type="checkbox"/> ulkomaisena elinkeinonharjoittajana (AVL 12 § 2 mom.) <input type="checkbox"/> ulkomaisena kaukomyyjänä (AVL 63 a §)	
<input type="checkbox"/> Merkitse rasti, jos puoliset harjoittavat toimintaa yhdessä		Puolison allekirjoitus ja nimen selvennys	

YTJ 10063



Y6

<b>En katso olevani arvonlisäverovelvollinen</b> (liitä mukaan selvitys perusteluista)		
Peruste sille, että en katso olevani arvonlisäverovelvollinen		
<input type="checkbox"/> vähäinen toiminta (AVL 3 §, 10 000 euroa)	<input type="checkbox"/> rahoitus- ja vakuutuspalvelut (AVL 41 § ja 44 §)	<input type="checkbox"/> koulutuspalvelut (AVL 39 §)
<input type="checkbox"/> terveyden- ja sairaanhoitopalvelut (AVL 34 §)	<input type="checkbox"/> esiintymispalkkiot tai tekijänoikeuskorvaukset (AVL 45 §)	<input type="checkbox"/> muu veroton toiminta, mikä?
<input type="checkbox"/> sosiaalihuoltopalvelut (AVL 37 §)	<input type="checkbox"/> kiinteistön luovutukset (AVL 27 §)	_____

<b>Maa- ja metsätalouden harjoittaja</b>	pp.kk.vvvv
Ilmoita tässä päivä, jos maa- tai metsätila on hankittu tai luovutettu kuluvana vuonna. Liitä mukaan kopio saantokirjasta, esim. kauppakirjasta tai lahjakirjasta.	

Kirjanpidon muoto	<input type="checkbox"/> yhdenkertainen	<input type="checkbox"/> kahdenkertainen
-------------------	---	--

<b>Palkanmaksua koskeva muutos tai lopettaminen</b>			
Ilmoittaudun säännöllisesti palkkoja maksavaksi työnantajaksi	alkaan (pp.kk.vvvv)	Lopetan säännöllisesti palkkoja maksavana työnantajana	pp.kk.vvvv

<b>Ennakkoperintärekisterin muutos tai lopettaminen</b>			
Rekisteriin merkitään tai rekisteristä poistetaan aikaisintaan ilmoituksen saapumispäivästä			
Hakeudun ennakkoperintärekisteriin (EPL 25 §)	alkaan (pp.kk.vvvv)	Lopetan ennakkoperintärekisteröitynä	pp.kk.vvvv

<b>Toiminta keskeytetään</b> (keskeytystietoa ei rekisteröidä kaupparekisteriin eikä toimintaa merkitä lopetuksi)		alkaan (pp.kk.vvvv)
<input type="checkbox"/> määräajaksi	/ 20 - / 20	<input type="checkbox"/> toistaiseksi

<b>Oma-aloitteisten verojen verokausi</b>	
Jos yrityksen liikevaihto on enintään 100 000 euroa kalenterivuodessa, arvonlisäveron, ennakonpidätykset, työnantajan sosiaaliturvamaksun ja lähdeverot voi ilmoittaa ja maksaa neljännesvuoden jaksoissa. Jos liikevaihto on enintään 30 000 euroa, arvonlisäveron voi ilmoittaa ja maksaa kalenterivuositain ja muut verot neljännesvuositain. Liikevaihtoon lasketaan myös yrityksen ulkomainen liikevaihto.	
<input type="checkbox"/> Kalenterivuoden liikevaihto on enintään 30 000 euroa	<input type="checkbox"/> Kalenterivuoden liikevaihto on 30 001–100 000 euroa
<input type="checkbox"/> Kalenterivuoden liikevaihto on yli 100 000 euroa	
Haluttu verokausi arvonlisäverotuksessa	Haluttu verokausi työnantajasuorituksissa
<input type="checkbox"/> vuosi	<input type="checkbox"/> neljännesvuosi
<input type="checkbox"/> neljännesvuosi	<input type="checkbox"/> kuukausi
<input type="checkbox"/> kuukausi	
<b>Olen alkutuottaja tai taide-esineen tekijä ja arvonlisäveron verokausi on normaalisti vuosi.</b>	
Haluan, että arvonlisäveron verokausi on <input type="checkbox"/> neljännesvuosi <input type="checkbox"/> kuukausi	
Verohallinto päättää verokauden pituuden ja lähettää siitä kirjallisen ilmoituksen.	

<b>Ennakkoveroa koskevat tiedot</b>			
<input type="checkbox"/> Haen muutosta ennakkoveroon sähköisesti (vero.fi/verokortti)			
Kuluvan tilikauden arvioitu liikevaihto	euroa	Kuluvan tilikauden arvioitu tulos	euroa



Yrityksen toiminimi:	
Y-tunnus:	Ilmoituksen diaarinumero:

Merkitse tälle lomakkeelle viranomaiskäyttöön tarkoitetut henkilötiedot\*:

- suomalainen henkilötunnus

- postiosoite, jos henkilö asuu muualla kuin Suomessa

Jos henkilöllä on suomalainen henkilötunnus ja jos hän asuu Suomessa, älä täytä postiosoitetta. Jos henkilöllä ei ole suomalaista henkilötunnusta, ilmoita henkilötunnuksen sijaan syntymäaika.

Jos ilmoitettavia henkilöitä on enemmän kuin lomakkeelle mahtuu, tulosta jatkolomakkeeksi PRH:n kotisivulta henkilötietolomake.

Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus

\*Henkilötunnuksen tunnusosa ja ulkomailla asuvan kotiosoite luovutetaan kaupparekisteristä vain, jos luovuttaminen täyttää viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 16 §:n 3 momentissa säädetty edellytykset (kaupparekisterilaki 1a §).

## Perustamissopimus

1. Perustamme tällä perustamissopimuksella osakeyhtiön,

jonka toiminimi on

2. vaihtoehto

3. vaihtoehto

Hyväksymme toiminimen ja vaihtoehdot rekisteröitäväksi ilmoitetussa järjestyksessä

Merkitsemme yhtiön osakkeet seuraavasti:

Täydellinen nimi

Syntymäaika/Y-tunnus

Osakkeiden numerot

2. Kustakin osakkeesta on yhtiölle maksettava

euroa.

Osakkeet on maksettava viimeistään

(pp.kk.vvvv).

3. Hallituksen varsinaisiksi jäseniksi valitsemme

ja varajäseneksi

4. Hallituksen puheenjohtajaksi valitsemme

5. Tilintarkastajaksi valitsemme

ja varatilintarkastajaksi

Tilintarkastajia ei ole valittu

6. Yhtiön toimitusjohtajaksi valitsemme

(toimitusjohtaja ei ole pakollinen, täytetään tarvittaessa)

7. Yhtiön tilikausi on

(pp.kk. - pp.kk.)

8. Yhtiöjärjestys on tämän perustamissopimuksen liitteenä.

9. Valtuutetaan ilmoituslomakkeella nimetty asiamies tekemään rekisteriviranomaisen mahdollisesti edellyttämät korjaukset kaikkien osakkeenomistajien puolesta perustamissopimukseen tai yhtiöjärjestykseen.

**Kaikkien osakkeenomistajien  
allekirjoitukset**

**nimenselvennykset**

**päiväys**

---

**Yhtiöjärjestys - liite perustamissopimukseen**

1§ Yhtiön toiminimi on

2§ Yhtiön kotipaikka on

3§ Yhtiön toimiala on

4§ Yhtiötä edustaa hallitus. Hallitus voi lisäksi antaa nimetyille henkilöille prokuran tai oikeuden yhtiön edustamiseen.

## Yhtiöjärjestys - liite perustamissopimukseen

1§ Yhtiön toiminimi on

2§ Yhtiön kotipaikka on

3§ Yhtiön toimiala on

4§ Yhtiöllä on hallitus, johon kuuluu yhdestä viiteen varsinaista jäsentä ja ainakin yksi varajäsen, mikäli hallitukseen valitaan vähemmän kuin kolme varsinaista jäsentä. Hallituksen jäsenten toimikausi jatkuu toistaiseksi.

5§ Yhtiötä edustavat paitsi hallitus, myös hallituksen puheenjohtaja ja toimitusjohtaja kumpikin yksin ja hallituksen jäsenet kaksi yhdessä. Lisäksi hallitus voi antaa nimetyille henkilölle prokuran tai oikeuden yhtiön edustamiseen.

6§ Kutsu yhtiökokoukseen on toimitettava aikaisintaan kahta kuukautta ja viimeistään viikkoa ennen yhtiökokousta kirjallisesti jokaiselle osakkeenomistajalle, jonka osoite on yhtiön tiedossa.

7§ Varsinainen yhtiökokous on pidettävä vuosittain hallituksen määräämänä päivänä kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä.

Varsinaisessa yhtiökokouksessa on päätettävä:

1. tilinpäätöksen vahvistamisesta;
2. taseen osoittaman voiton käyttämisestä;
3. vastuuvapaudesta hallituksen jäsenille ja toimitusjohtajalle;
4. tarvittaessa hallituksen ja tilintarkastajan valinnasta.

8§ Osakkeenomistajalla ja yhtiöllä on oikeus lunastaa muulta omistajalta kuin yhtiöltä toiselle siirtyvä osake. Ensisijainen lunastusoikeus on osakkeenomistajalla. Jos useampi osakkeenomistaja haluaa käyttää lunastusoikeuttaan, osakkeet jaetaan lunastukseen halukkaiden kesken heidän omistamiensa osakkeiden mukaisessa suhteessa. Mikäli osakkeiden jako ei mene tasan, jaetaan ylijääneet osakkeet lunastusta haluavien kesken arvalla. Yhtiöllä on lunastusoikeus, mikäli kukaan osakkeenomistajista ei lunasta siirtyviä osakkeita.

Muilta osin lunastukseen sovelletaan osakeyhtiölain määräyksiä.



YRITYS- JA  
YHTEISÖTIETOJÄRJESTELMÄ



Viranomaisen merkintöjä									

**PERUSTAMISILMOITUS**  
Osakeyhtiö, osuuskunta, säästöpankki,  
säätiö, yhdistys ja muu yhteisö

**Y1** Lomakkeella voi ilmoittautua tai hakeutua kaupparekisteriin, säätiörekisteriin, arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, ennakkoperintärekisteriin, työnantajarekisteriin ja vakuutusmaksuverovelvolliseksi.

Lähetä lomake osoitteeseen Patentti- ja rekisterihallitus (PRH) - Verohallinto, Yritystietojärjestelmä, PL 2000, 00231 HELSINKI

<b>Yrityksen tai yhteisön nimi</b>	
Toiminimi (varmistuu vasta, kun nimi on hyväksytty kaupparekisterissä)	Yrityksen kieli
	<input type="checkbox"/> suomi <input type="checkbox"/> ruotsi
Toinen nimivaihtoehto	Kolmas nimivaihtoehto
<b>Yritys ilmoittautuu</b> (ilmoita tiedot Verohallinnolle sivulla 3-4)	
<input type="checkbox"/> Kaupparekisteriin (liitä mukaan kuitti käsittelymaksusta)	<input type="checkbox"/> Säätiörekisteriin

<b>Rekisteröinnin ajankohtaa koskeva pyyntö kaupparekisteriin / kiirehtimispyyntö (ei koske osoite- ja yhteystietomuutoksia)</b> Kaupparekisteri-ilmoitukset käsitellään saapumisjärjestyksessä. Poikkeuksia voidaan tehdä vain painavan syyn perusteella. Pyyntö huomioidaan mahdollisuuksien mukaan.
<input type="checkbox"/> Merkitse rasti, jos kyseessä on rekisteröinnin ajankohtaa koskeva pyyntö. <b>Huom.</b> Perustele pyyntö erillisellä liitteellä.

<b>Kotipaikka</b>	
Kunta	Ulkomaisen yrityksen kotivaltio

<b>Muut mahdolliset toiminimet</b> (täytä tarvittaessa)	
Rinnakkaistoiminimet (toiminimen vieraskieliset käännökset)	
Aputoiminimi	Aputoiminimellä harjoitettava toiminta
Aputoiminimi	Aputoiminimellä harjoitettava toiminta

<b>Julkiset yhteystiedot PRH ja Verohallinto</b> (posti- tai käyntiosoite on pakollinen)						
Postiosoite (katu tai tie)	Talon nro	Porras	Huoneis- ton nro	PL	Postinumero	Postitoimipaikka
Käyntiosoite (katu tai tie)	Talon nro	Porras	Huoneis- ton nro		Postinumero	Postitoimipaikka
Sähköposti	Puhelin			Kotisivun osoite		

<b>Tilikausi alkaa yrityksen perustamispäivästä tai ulkomaisella yrityksellä siitä, kun toiminta alkaa Suomessa. Jos toiminta on alkanut ennen perustamispäivää tai kyseessä on yhdistys, lue lisätietoja täyttöohjeesta.</b>			
Perustamispäivä tai toiminnan alkaminen Suomessa	pp.kk.vvvv	Ensimmäisen tilikauden päättymispäivä (enintään 18 kk)	pp.kk.vvvv

Seuraava tilikausi alkaa automaattisesti ensimmäisen tilikauden jälkeen ja kestää vuoden.



Y1

<input type="checkbox"/> Yritys jatkaa edeltävän yrityksen elinkeinotoimintaa tai liiketoimintaa (esim. jakautuminen), ks. täyttöohje. Täytä lisäksi henkilötietolomake.	
Edeltävän yrityksen nimi	Y-tunnus

Verohallintoon ilmoitettava päätoimiala (viisinumeroinen TOL 2008 -luokituksen mukainen koodi, lisätietoja koodista on Tilastokeskuksen sivuilla)				

Yritysmuoto (täytä myös yritysmuodon mukaan valittava pakollinen liitelomake)		
<input type="checkbox"/> osakeyhtiö (yksityinen osakeyhtiö)	<input type="checkbox"/> osuuskunta	<input type="checkbox"/> ulkomaisen elinkeinonharjoittajan sivuliike
<input type="checkbox"/> asunto-osakeyhtiö	<input type="checkbox"/> säätiö	<input type="checkbox"/> ulkomainen yritys
<input type="checkbox"/> julkinen osakeyhtiö	<input type="checkbox"/> yhdistys	<input type="checkbox"/> muu, mikä? _____
Yhdistysrekisterinumero		

Liitelomakkeet: valitse ja täytä vähintään yksi lomake yritysmuodon mukaan	
<input type="checkbox"/> 1 Osakeyhtiö tai julkinen osakeyhtiö	<input type="checkbox"/> 5 Asumisoikeusyhdistys, asukashallintoalue, eurooppalainen taloudellinen etuyhtymä tai muulla rekisteröidyn etuyhtymän Suomessa oleva toimipaikka tai hypoteekkiyhdistys, säästöpankki tai valtion liikelaitos
<input type="checkbox"/> 1B Asunto-osakeyhtiö tai vakuutusosakeyhtiö tai julkinen vakuutusosakeyhtiö	<input type="checkbox"/> 11A Säätiö (uuden säätiölain 487/2015 mukainen)
<input type="checkbox"/> 2 Osuuskunta tai osuuspankki	<input type="checkbox"/> 12 Yhdistys
<input type="checkbox"/> 3 Ulkomaisen elinkeinonharjoittajan sivuliike	
<input type="checkbox"/> 4 Keskinäinen vakuutusyhtiö, julkinen keskinäinen vakuutusyhtiö tai vakuutusyhdistys	
Liitelomakkeet Verohallinnolle	
<input type="checkbox"/> 6204 Liitelomake ulkomaisen yrityksen rekisteröintiä varten	<input type="checkbox"/> 6208 Asunto- ja kiinteistöosakeyhtiö

YTJ 10012

Lisätietoja tästä ilmoituksesta antaa (esim. asiamies tai tiltoimisto)		
Henkilön ja yrityksen nimi		
Postiosoite	Postinumero	Postitoimipaikka
Puhelin	Sähköposti	

Päiväys ja allekirjoitus		
Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvennys	Puhelin

Rekisteriseloste: Henkilötietolain 24 §:n mukaisen tiedon lomakkeeseen liittyvistä rekistereistä saa osoitteesta ytj.fi sekä Patentti- ja rekisterihallituksesta ja Verohallinnosta.



## VEROHALLINTOON ILMOITETTAVAT TIEDOT

Vain Verohallintoon ilmoitettava postiosoite (jos eri kuin sivulla 1)

Y1

Postiosoite (katu tai tie)	Talon nro	Porras	Huoneiston nro	PL	Postinumero	Postitoimipaikka

Yritys ilmoittautuu arvonlisäverovelvolliseksi	alkaen (pp.kk.vvvv)	Yritys ei katso olevansa arvonlisäverovelvollinen (liitä mukaan selvitys perusteluista)	alkaen (pp.kk.vvvv)
	<input type="checkbox"/> liiketoiminnasta <input type="checkbox"/> ostoista tai omasta käytöstä <input type="checkbox"/> EU-palvelumyynneistä ilmoituksenantovelvolliseksi <input type="checkbox"/> alkutuotannosta		Peruste sille, että yritys ei katso olevansa arvonlisäverovelvollinen <input type="checkbox"/> vähäinen liiketoiminta (AVL 3 §, 10 000 euroa) <input type="checkbox"/> terveyden- ja sairaanhoitopalvelut (AVL 34 §) <input type="checkbox"/> sosiaalipalvelut (AVL 37 §) <input type="checkbox"/> koulutuspalvelut (AVL 39 §) <input type="checkbox"/> rahoitus- ja vakuutuspalvelut (AVL 41 § ja 44 §) <input type="checkbox"/> yleishyödyllisen yhteisön / uskonnollisen yhdyskunnan arvonlisäveroton toiminta (AVL 4–5 §) <input type="checkbox"/> esiintymispalkkio tai tekijänoikeuskorvaukset (AVL 45 §) <input type="checkbox"/> kiinteistön luovutukset (AVL 27 §) <input type="checkbox"/> muu veroton toiminta, mikä? _____

Y1  
YTJ 10013

Yritys hakeutuu ennakkoperintärekisteriin (EPL 25 §) (Rekisteriin merkitään aikaisintaan ilmoituksen saapumis päivästä alkaen)	alkaen (pp.kk.vvvv)
Yritys ilmoittautuu säännöllisesti palkkoja maksavaksi työnantajaksi	alkaen (pp.kk.vvvv)

<b>Oma-aloitteisten verojen verokausi</b>	
Jos yrityksen liikevaihto on enintään 100 000 euroa kalenterivuodessa, arvonlisäveron, ennakonpidätykset, työnantajan sosiaaliturvamaksun ja lähdeverot voi ilmoittaa ja maksaa neljännesvuoden jaksossa. Jos liikevaihto on enintään 30 000 euroa, arvonlisäveron voi ilmoittaa ja maksaa kalenterivuositain ja muut verot neljännesvuositain. Liikevaihtoon lasketaan myös yrityksen ulkomainen liikevaihto.	
<input type="checkbox"/> Kalenterivuoden liikevaihto on enintään 30 000 euroa	<input type="checkbox"/> Kalenterivuoden liikevaihto on 30 001–100 000 euroa
<input type="checkbox"/> Kalenterivuoden liikevaihto on yli 100 000 euroa	
Haluttu verokausi arvonlisäverotuksessa	Haluttu verokausi työnantajasuorituksissa
<input type="checkbox"/> vuosi	<input type="checkbox"/> neljännesvuosi
<input type="checkbox"/> neljännesvuosi	<input type="checkbox"/> kuukausi
<input type="checkbox"/> kuukausi	
Verohallinto päättää verokauden pituuden ja lähettää siitä kirjallisen ilmoituksen.	





<b>TOIMINIMI</b>		
<b>PERUSTAMISSOPIMUKSEN PÄIVÄMÄÄRÄ</b>		
<b>OSAKEPÄÄOMA JA OSAKKEET</b>		
Osakepääoman määrä	Osakkeiden lukumäärä	Osakkeen nimellisarvo (jos on)
Muuta osakkeisiin liittyvää ilmoitettavaa (täytät tarvittaessa, ks. ohje)		
<b>HALLITUKSEN JA TOIMITUSJOHTAJAN VAKUUTUS</b>		
Allekirjoittaneet yhtiön hallituksen kaikki jäsenet ja toimitusjohtaja vakuuttavat, että perustamisessa on noudatettu osakeyhtiölain säännöksiä.		
Päiväys		
Hallituksen kaikkien jäsenten sekä toimitusjohtajan allekirjoitukset nimenselvennyksin		
<b>TILINTARKASTAJAN TODISTUS OSAKKEIDEN MAKSAMISESTA</b>		
Allekirjoittaneet yhtiön tilintarkastajat todistavat, että osakeyhtiölain säännöksiä osakkeiden maksamisesta on noudatettu.		
Päiväys		
Tilintarkastajien allekirjoitukset nimenselvennyksin		

HALLITUS (Jos hallitukseen kuuluu vähemmän kuin kolme jäsentä, on valittava ainakin yksi varajäsen) Täytä lisäksi erillinen henkilötietolomake.			
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> puheenjohtaja <input type="checkbox"/> jäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)	<input type="checkbox"/> jäsen <input type="checkbox"/> varajäsen
<b>TILINTARKASTAJAT Täytä lisäksi erillinen henkilötietolomake.</b>			
<input type="checkbox"/> Tilintarkastaja <input type="checkbox"/> Varatilintarkastaja			
Nimi (henkilö tai yhteiso)		Syntymäaika (pp.kk.vvvv) tai Y-tunnus	
Yhteisön päävastuullinen tilintarkastaja		Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	
<input type="checkbox"/> Tilintarkastaja <input type="checkbox"/> Varatilintarkastaja			
Nimi (henkilö tai yhteiso)		Syntymäaika (pp.kk.vvvv) tai Y-tunnus	
Yhteisön päävastuullinen tilintarkastaja		Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	
<b>TILINTARKASTAJIA EI OLE VALITTU</b> <input type="checkbox"/>			

TOIMITUSJOHTAJA Täytä lisäksi erillinen henkilötietolomake.		
<b>Toimitusjohtaja</b>		
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)
<b>Toimitusjohtajan sijainen</b>		
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)
ISÄNNÖITSIJÄ Täytä lisäksi erillinen henkilötietolomake.		
Nimi (Henkilö tai yhteisö)	Syntymäaika (pp.kk.vvvv) tai Y-tunnus	
Yhteisön päävastuullinen isännöitsijä	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	Kansalaisuus (jos ei Suomi)
YHTIÖN EDUSTAMINEN Täytä lisäksi erillinen henkilötietolomake.		
<b>Edustamiseen oikeutetut henkilöt ja prokuristit (hallituksen antamat edustamisoikeudet ja prokurat)</b>		
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	<input type="checkbox"/> oikeutettu <input type="checkbox"/> prokuristi
Kansalaisuus (jos ei Suomi)	Miten yhtiötä edustetaan (yksin / kenen kanssa yhdessä)	
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	<input type="checkbox"/> oikeutettu <input type="checkbox"/> prokuristi
Kansalaisuus (jos ei Suomi)	Miten yhtiötä edustetaan (yksin / kenen kanssa yhdessä)	
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	<input type="checkbox"/> oikeutettu <input type="checkbox"/> prokuristi
Kansalaisuus (jos ei Suomi)	Miten yhtiötä edustetaan (yksin / kenen kanssa yhdessä)	
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	<input type="checkbox"/> oikeutettu <input type="checkbox"/> prokuristi
Kansalaisuus (jos ei Suomi)	Miten yhtiötä edustetaan (yksin / kenen kanssa yhdessä)	
Nimi	Syntymäaika (pp.kk.vvvv)	<input type="checkbox"/> oikeutettu <input type="checkbox"/> prokuristi
Kansalaisuus (jos ei Suomi)	Miten yhtiötä edustetaan (yksin / kenen kanssa yhdessä)	

Yrityksen toiminimi:	
Y-tunnus:	Ilmoituksen diaarinumero:

Merkitse tälle lomakkeelle viranomaiskäyttöön tarkoitetut henkilötiedot\*:

- suomalainen henkilötunnus

- postiosoite, jos henkilö asuu muualla kuin Suomessa

Jos henkilöllä on suomalainen henkilötunnus ja jos hän asuu Suomessa, älä täytä postiosoitetta. Jos henkilöllä ei ole suomalaista henkilötunnusta, ilmoita henkilötunnuksen sijaan syntymäaika.

Jos ilmoitettavia henkilöitä on enemmän kuin lomakkeelle mahtuu, tulosta jatkolomakkeeksi PRH:n kotisivulta henkilötietolomake.

Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus
Sukunimi	Etunimet		Henkilötunnus
Postiosoite (ei Suomessa oleva)	Maa		Kansalaisuus

\*Henkilötunnuksen tunnusosa ja ulkomailla asuvan kotiosoite luovutetaan kaupparekisteristä vain, jos luovuttaminen täyttää viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 16 §:n 3 momentissa säädetyt edellytykset (kaupparekisterilaki 1a §).