

Laki

suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain (1308/2023) 2 luvun 15 §:n otsikko ja 17 §:n otsikko, 4 luvun 9 §:n 2 momentin 1 kohta ja 18 §:n otsikko ja 2 momentti, 8 luvun 11 §:n 1 momentti ja 12 §, 9 luvun 1 §:n 1, 6 ja 8 momentti ja 3 §, 10 luvun 6 §:n 2 ja 4 momentti ja 5 momentin 3 kohta,
sellaisina kuin niistä ovat 9 luvun 3 § ja 10 luvun 6 §:n 2 ja 4 momentti ja 5 momentin 3 kohta laissa 917/2024, sekä
lisätään 1 luvun 47 §:ään uusi 2 momentti, 2 luvun 15 §:ään uusi 3—5 momentti, 2 luvun 17 §:ään uusi 3 momentti, 3 luvun 5 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 917/2024, uusi 5 momentti ja 10 §:ään uusi 3 momentti, 3 lukuun uusi 13 a §, 4 luvun 9 §:ään uusi 4 momentti, 11 §:ään uusi 2 ja 3 momentti, 13 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 917/2024, uusi 2—4 momentti, 4 lukuun uusi 13 a—13 c §, 4 luvun 17 §:ään uusi 2 momentti, 4 lukuun uusi 19 a ja 19 b §, 6 lukuun uusi 7 a ja 11 a §, 8 lukuun uusi 31—33 §, 9 lukuun uusi 1 a ja 1 b §, 2 §:ään uusi 10 momentti sekä 9 lukuun uusi 12—15 §, seuraavasti:

1 luku

Soveltamisala ja sovellettavat määritelmät

47 §

Hybridiyksikkö

Hybridiyksikkönä kohdellaan myös yksikköä, jonka sijaintilainkäyttöalueella ei ole tuloveroa, jos sitä kohdellaan sen suoran tai epäsuoran omistajan sijaintilainkäyttöalueella verotuksessa läpivirtaavana yksikkönä, eikä sitä kohdella verotuksessa läpinäkyvänä yksikkönä tämän luvun 49 §:ää sovellettaessa.

2 luku

Velvollisuus maksaa täydennysveroa

15 §

Sijoitusyksiköitä ja arvopaperistamisyksiköitä koskeva poikkeus

Edellä 1 ja 2 momentissa säädettyä sovelletaan myös arvopaperistamisyksikköön.
Arvopaperistamisyksiköllä tarkoitetaan arvopaperistamistransaktioon osallistuvaa yksikköä, joka:

HE 196/2025 vp
HE 6/2026 vp
VaVM 3/2026 vp
EV 12/2026 vp

1) harjoittaa ainoastaan arvopaperistamistransaktioihin liittyvää toimintaa;
2) tuottaa velkojilleen tai toisen arvopaperistamisyksikön velkojille varoihinsa pohjautuvan vakuuden; ja

3) maksaa kaiken varoistaan kertyvän tulovirran velkojilleen tai toisen arvopaperistamisyksikön velkojille vuosittain tai useammin, pois lukien varat, jotka arvopaperistamistransaktiota säätelevien sopimusten tai esitteiden mukaan on varattava oman pääoman ehtoisen sijoituksen tehneille kuuluvaa voitonjakoa varten, sekä varat, jotka tarvitaan tulevaisuudessa arvopaperistamistransaktion ehtojen toteuttamiseksi tai yksikön luottokelpoisuuden säilyttämiseksi tai parantamiseksi.

Yksikköä kohdellaan arvopaperistamisyksikkönä vain, jos edellä 3 kohdassa tarkoitettu oman pääoman ehtoisen sijoitukselle kuuluva tuotto on merkityksellisen yksikön saamiin tuloihin nähden.

17 §

Hybridiyksikön ja käänteisen hybridiyksikön veroja koskeva poikkeus

Poiketen siitä, mitä 2 momentissa säädetään, hybridiyksikön ja käänteisen hybridiyksikön kotimaista täydennysveroa laskettaessa huomioidaan omistavan konserniyksikön kirjanpitoon sisältyvä vero, jos vero:

- 1) kuuluu 4 luvun 18 §:ää sovellettaessa hybridiyksikölle tai käänteiselle hybridiyksikölle;
- 2) se on kannettu Suomessa; ja
- 3) se on kannettu hybridiyksikön tai käänteisen hybridiyksikön tulosta.

3 luku

Määritellyn tuloksen tai tappion laskenta

Määritellyn tuloksen tai tappion määrittämiseksi tehtävät oikaisut

5 §

Konserniyksiköiden välisten liiketoimien oikaisut

Tätä pykälää sovelletaan vain liiketoimiin, jotka on tehty 9 luvun 1 §:ssä tarkoitettuna siirtymävuotena tai sen jälkeen.

10 §

Lainkäyttöalueen sisäistä konserniverojärjestelmää koskeva valinta

Konserniverotusryhmällä tarkoitetaan Suomessa konserniyksiköitä, jotka ovat saaneet tai antaneet konserniavustuksesta verotuksessa annetussa laissa (825/1986) tarkoitettua konserniavustusta.

13 a §

Kirjanpitoarvojen alaskirjausten vaikutus eräissä tilanteissa

Jos määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa on tämän luvun sääntöjen tai valintojen tai 13 §:ssä tarkoitettujen tilanteiden vuoksi käytetty arvoja, jotka poikkeavat konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa käytettävän tilinpäätösstandardin mukaisista kirjanpitoarvoista, ja jos kirjanpitoarvoja on kirjattu alas siten, että niiden arvo jää alle määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa käytettävien arvojen, konserniyksikön tulee oikaista nämä jälkimmäiset arvot vastaamaan alaskirjattuja kirjanpitoarvoja.

4 luku

Oikaistut huomioitavat verot

9 §

Laskennallisten verojen määrään sisältyvät erät

Edellä 1 momentin 5 kohdasta poiketen, väliyhteisön omistavan konserniyksikön, jolla on tilikaudelta sijaintilainkäyttöalueensa verotuksessa vähennyskelpoinen tappio, väliyhteisön tulosta muualla maksetusta ja omistavan konserniyksikön verosta hyvityskelpoisesta verosta kirjattu laskennallinen verosaaminen huomioidaan laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärässä, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) omistavan konserniyksikön kotimaiset tappiot käytetään ulkomaantuloa vastaan ennen mahdollista ulkomaisen veron hyvittämistä;

Edellä 2 ja 3 momentissa kuvattua menettelyä sovelletaan myös kiinteisiin toimipaikkoihin, hybridiyksiköihin ja käänteisiin hybridiyksiköihin.

11 §

Vähentämättä jätetty kertymä

Valinta tehdään yksittäiselle laskennalliselle verovelalle, seurattavalle pääkirjatilille tai laskennallisten verovelkojen ryhmitelmälle sen mukaan, millä tasolla verovelkaa 13 §:ää sovellettaessa seurataan. Valinta ei voi koskea pääkirjatiliä tai ryhmitelmää osittain. Pääkirjatilin tai ryhmitelmän osalta 1 momentissa tarkoitettu valinta voidaan tehdä riippumatta siitä, oletetaanko verovelan tulevan maksetuksi 13 §:ssä tarkoitettussa ajassa.

Jos konserniyksikkö alkaa soveltamaan 13—13 c §:ssä tarkoitettua seurantaa pääkirjatiliiin tai laskennallisten verovelkojen ryhmitelmään sen jälkeen, kun tiliin tai ryhmitelmään on aiemmin sovellettu tässä pykälässä tarkoitettua valintaa, valinnan aikana vähentämättä jätetyn laskennallisen verovelan maksua ei oteta huomioon oikaistujen huomioitavien verojen laskennassa.

13 §

Laskennallisen verovelan oikaisu

Laskettaessa 1 momentissa tarkoitettua oikaisun määrää, laskennalliset verovelat voidaan käsitellä pääkirjatileittäin tai ryhmittäin (*laskennallisten verovelkojen ryhmitelmä*). Konsernin on tällöin ryhmiteltävä laskennalliset verovelat 3 ja 4 momentin mukaisesti sekä 13 a §:ää noudattaen ja seurattava niitä käyttäen 13 b ja 13 c §:ssä kuvattuja periaatteita.

Seurattaessa laskennallisia verovelkoja pääkirjatileittäin tai ryhmitelmässä, konsernin on tunnistettava ryhmitelmät sen mukaan, kuuluvatko laskennalliset verovelat tämän pykälän mukaisen oikaisuvelvoitteen piiriin, vai sovelletaanko niihin 14 §:ää tai 11 §:ää. Lisäksi konsernin on voitava osoittaa, milloin verovelan kertymä on purkautunut.

Seurattava laskennallisten verovelkojen ryhmitelmä voi sisältää laskennallisia verovelkoja yhteen tai useampaan pääkirjatiliiin liittyen ja saman pääkirjatilin laskennalliset verovelat voivat kuulua yhteen tai useampaan kategoriaan.

13 a §

Laskennallisten verovelkojen seurantaan liittyviä tarkentavia säännöksiä

Laskennallisten verovelkojen ryhmitelmien muodostamiseen sovelletaan 2—6 momentin rajoituksia.

Pääkirjatilejä, jotka sisältävät 1—3 kohdassa kuvattuja laskennallisia verovelkoja, ei saa sisällyttää laskennallisten verovelkojen ryhmitelmään, vaan niitä voidaan seurata enintään pääkirjatilin tasolla:

1) laskennalliset verovelat, jotka liittyvät ei-poistokelpoisiin aineettomiin varoihin, mukaan lukien liikearvo;

2) laskennalliset verovelat, jotka liittyvät poistokelpoisiin aineettomiin varoihin, joiden taloudellinen pitoaika ylittää viisi vuotta; sekä

3) laskennalliset verovelat, jotka liittyvät taloudellisessa etuyhteydessä olevilta tahoilta oleviin velkoihin ja saataviin.

Jos pääkirjatilille kirjatut varat, arvioituna pääkirjatilitasolla, voivat tuottaa laskennallisen verosaamisen, kyseistä pääkirjatiliä ei saa sisällyttää laskennallisten verovelkojen ryhmitelmään, vaan kokonaisuutta on seurattava verovelkakohtaisesti tai pääkirjatilitasolla.

Jos pääkirjatilille kirjattu varojen ja velkojen kokonaisuus voi tuottaa pääkirjatilille kokonaisuutena tarkastellen sekä laskennallisen verovelan että laskennallisen verosaatavan, kyseistä pääkirjatiliä ei saa sisällyttää laskennallisten verovelkojen ryhmitelmään, vaan kokonaisuutta on seurattava verovelkakohtaisesti tai pääkirjatilitasolla.

Laskennallisia veroja, jotka eivät sisälly 4 luvun 6 §:ssä tarkoitettuun laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärään, ei sisällytetä laskennallisten verovelkojen ryhmitelmään.

Jos pääkirjatili tai sen sisältävä laskennallisten verovelkojen ryhmitelmä sisältää laskennallisen verovelan, joka yksittäin tarkasteltuna olisi 4 luvun 14 §:ssä tarkoitettu laskennallinen verovelka, kyseiseen seurattavaan pääkirjatiliiin tai ryhmitelmään sovelletaan 13 §:n mukaista seurantaa.

13 b §

Ryhmittäin tai pääkirjatileittäin seurattavia laskennallisia verovelkoja koskeva menettely

Seurattaessa laskennallisia verovelkoja pääkirjatileittäin tai laskennallisten verovelkojen ryhmitelmässä, konserniyksikön on käsiteltävä jäljempänä 4 momentissa tarkoitettu ei-hyväksyttävä kertymä 13 §:ssä tarkoitettuna oikaisuna.

Arvioitaessa, onko seurattavaan pääkirjatiliiin tai laskennallisten verovelkojen ryhmitelmään kuuluva laskennallinen verovelka maksettu 13 §:ssä tarkoitettussa ajassa vai tuleeeko verovelkaa käsitellä ei-hyväksyttävänä kertymänä, konserniyksikkö voi olettaa vanhimman verovelan tulleen maksetuksi ensin (*FIFO-periaate*), jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) laskennallinen verovelka määrittyy yhden pääkirjatilin perusteella;

2) laskennallinen verovelka määrittyy suhteessa laskennallisten verovelkojen ryhmitelmään, joka koostuu yksistään laskennallisista verovelkoista, jotka määrittyvät suhteessa

pääkirjatileihin, joiden verovelat tulevat maksetuiksi enintään kahden vuoden sisällä toisistaan (*samankaltainen maksamisaika*); tai

3) jos verovelat eivät noudata edellä 2 kohdassa tarkoitettua samankaltaista maksamisaikaa, mutta konserniyksikkö voi muuten osoittaa, että FIFO-periaatteen soveltaminen johtaa viittä vuotta vanhempien laskennallisten verovelkojen käsittelyyn 13 §:n mukaisesti.

Jos konserniyksikkö ei sovelle FIFO-periaatetta laskennallisten verovelkojen ryhmitelmän seuraamiseen, sen on oletettava uusin kirjattu laskennallinen verovelka purkautuneeksi ensin (*LIFO-periaate*).

Sovellettaessa tätä pykälää:

1) *testattavalla tilikaudella* tarkoitetaan tilikautta, jolta laskennallinen verovelka on kirjattu;

2) *testausjaksolla* tarkoitetaan testattavaa tilikautta seuraavaa viiden vuoden jaksoa;

3) *maksamatta olevalla kertymällä* tarkoitetaan laskennallisten verovelkojen kertymää testausjakson päättyessä, 9 luvun 1 §:ssä tarkoitettua siirtymävuodesta alkaen; ja

4) *ei-hyväksyttävällä kertymällä* tarkoitetaan testausjakson päättyessä maksamatta olevaa kertymää, joka ylittää saman laskennallisten verovelkojen ryhmittelyn hyväksyttävän enimmäismäärän.

Sovellettaessa FIFO-periaatetta hyväksyttävä enimmäismäärä on määrä, joka vastaa maksamatta olevan laskennallisen verovelan nettokertymän kasvua kultakin tilikaudelta sellaisen testausjakson aikana, jona nettokertymä kasvoi.

Sovellettaessa LIFO-periaatetta hyväksyttävä enimmäismäärä on määrä, joka on laskennallisten verovelkojen kertymien ja maksujen nettomäärä testausjakson ajalta, tai nolla, jos kertymien ja maksujen netto testausjakson ajalta on negatiivinen.

13 c §

Lyhytkestoiset laskennalliset verovelat

Jos konserniyksikkö osoittaa, että kaikki pääkirjatiiliin tai laskennallisten verovelkojen ryhmitelmään liittyvät laskennalliset verovelat tulevat maksetuiksi 13 §:ssä tarkoitettussa ajassa, konserniyksikön ei tarvitse soveltaa kyseiseen tiliin tai ryhmitelmään 13—13 b §:ssä tarkoitettua seurantaa.

Edellä 1 momentissa tarkoitettua kohtelua voidaan soveltaa myös laskennallisten verovelkojen ryhmitelmään, joka sisältää 1 momentissa tarkoitettujen laskennallisten verovelkojen lisäksi laskennallisia verosaamia.

Huomioitavien verojen kohdentaminen erityistilanteissa

17 §

Verojen kohdentaminen verotuksellisesti läpinäkyvälle yksikölle

Tätä pykälää sovelletaan myös sellaiseen väliyhteisötulosta kannettuun veroon, joka on 18 §:n mukaisesti kohdennettu verotuksellisesti läpinäkyvälle yksikölle.

18 §

Verojen kohdentaminen väliyhteisölle, hybridiyksikölle ja käänteiselle hybridiyksikölle

Konserniyksikölle, joka on hybridiyksikkö tai käänteinen hybridiyksikkö, kohdennetaan mahdolliset huomioitavat verot, jotka sisältyvät omistavan konserniyksikön kirjanpitoon ja liittyvät hybridiyksikön tai käänteisen hybridiyksikön määriteltyyn tulokseen.

19 a §

Tilikauden huomioitavien verojen kohdentamisessa sovellettava menetelmä

Edellä 16—19 §:ää sovellettaessa tilikauden huomioitavien verojen kohdentaminen tehdään käyttäen 2—5 momentissa kuvattua menetelmää, jos pääyksikkö tai omistava konserniyksikkö sijaitsee lainkäyttöalueella, jonka verojen hyvitysjärjestelmä sallii ulkomaan tuloista maksettujen verojen hyvittämisen muusta kuin samasta tulosta maksetusta verosta.

Ensimmäisessä vaiheessa määritetään pääyksikön tai omistavan konserniyksikön ulkomaan tulojen määrät.

Toisessa vaiheessa lasketaan ulkomaan tuloista pääyksikön tai omistavan konserniyksikön lainkäyttöalueella syntyneet 4 luvun 16—19 §:n nojalla kohdistettavat huomioitavat verot. Kohdistettavien huomioitavien verojen määrä saadaan vähentämällä pääyksikön tai omistavan konserniyksikön lainkäyttöalueen verotettavaan tuloon perustuvien kotimaan verojen yhteismäärästä pääyksikön tai omistavan konserniyksikön kotimaisiin tuloihin kohdistuvien verojen määrä.

Kolmannessa vaiheessa määritellään kohdentamisavain kullekin 4 luvun 16—18 §:ssä tarkoitettulle konserniyksikölle, 4 luvun 19 §:ssä tarkoitettulle voittoa jakavalle yksikölle ja pääyksikölle seuraavasti:

1) konserniyksikön kohdentamisavain lasketaan kertomalla konserniyksikön verotettava tulo pääyksikön tai omistavan konserniyksikön lainkäyttöalueella sovellettavalla verokannalla vähennettynä konserniyksikön tulosta hyvitetävillä veroilla;

2) voittoa jakavan yksikön kohdentamisavain lasketaan kertomalla voitonjaosta johtuvan verotettavan tulon määrä omistavan konserniyksikön lainkäyttöalueella sovellettavalla verokannalla vähennettynä voitonjaosta johtuvilla hyvitetävillä veroilla; ja

3) pääyksikön tai omistavan konserniyksikön kohdentamisavain lasketaan kertomalla muiden verotettavien ulkomaan tulojen määrä pääyksikön tai omistavan konserniyksikön lainkäyttöalueella sovellettavalla verokannalla vähennettynä ulkomaan nettotuloista hyvitetävillä veroilla.

Neljännessä vaiheessa kullekin konserniyksikölle, pääyksikölle ja voittoa jakavalle yksikölle kohdennettavat verot lasketaan kertomalla kohdistettavat huomioitavat verot yhteensä yksikön kohdentamisavaimella jaettuna kaikkien kohdentamisavainten summalla.

19 b §

Laskennallisten huomioitavien verojen kohdentamisessa sovellettava menetelmä

Edellä 16—19 §:ää sovellettaessa laskennallisten huomioitavien verojen kohdentaminen tehdään käyttäen 2—6 momentissa kuvattua menetelmää.

Ensimmäisessä vaiheessa määritellään pääyksikön tai omistavan konserniyksikön kirjanpitoon sisältyvät laskennalliset verot kunkin 4 luvun 16—19 §:ssä tarkoitettujen konserniyksikön osalta. Laskennalliset verot jaetaan konserniyksikölle kohdistetun tulon perusteella kolmeen luokkaan, joista kolmatta sovelletaan ainoastaan 4 luvun 18 §:ssä tarkoitettuihin väliyhteisöihin ja hybridiyksiköihin. Tulot luokitellaan seuraavasti:

- 1) tulo, joka ei ole määriteltyä tuloa;
- 2) määritelty tulo, joka ei ole passiivituloa; ja
- 3) määritelty tulo, joka on passiivituloa.

Toisessa vaiheessa lasketaan 4 luvun 16—19 §:ssä tarkoitetun pääyksikön tai konserniyksikön omistavan konserniyksikön kirjanpitoon sisältyvän sen lainkäyttöalueella muodostuneen konserniyksikön 2 momentin 1—3 kohdassa mainittuihin luokkiin jaettuun tuloon liittyvän laskennallisen veron osuus ennen ulkomaan verojen hyvitysten huomioimista. Lisäksi lasketaan laskennallisiin veroihin liittyvät hyvityskelpoiset ulkomaan verot, jotka kohdennetaan vastaavasti 2 momentin 1—3 kohdan mukaan.

Kolmannessa vaiheessa konserniyksikölle kohdennetaan 2 momentin 1 kohdassa mainittu muuhun kuin määriteltyyn tuloon liittyvä laskennallinen vero vähennettynä samaan tuloon liittyvillä hyvityskelpoisilla ulkomaan veroilla. Konserniyksikölle kohdennettavia laskennallisia veroja ei huomioida konserniyksikön, sen omistavan konserniyksikön tai pääyksikön 4 luvun 6 §:n laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärässä.

Neljännessä vaiheessa kohdennetaan konserniyksikön 2 momentin 2 kohdan mukaan määriteltyyn tuloon liittyvä laskennallinen vero, joka saadaan vähentämällä laskennallisesta verosta tuloon liittyvät hyvityskelpoiset ulkomaan verot. Konserniyksikölle kohdennettavan laskennallisen veron määrä saadaan vähentämällä vähimmäisverokannalla lasketun laskennallisen verovelan tai -saamisen tilikauden muutos hyvityskelpoisesta ulkomaan verojen määrästä tai hyvitetystä ulkomaan veroista.

Viidennessä vaiheessa määritellään välyhteisölle ja hybridiyksikölle kohdennettavan, 2 momentin 3 kohdan mukaiseen määriteltyyn passiivituloon liittyvän, laskennallisen veron määrä 4 luvun 18 §:n 3 momentti huomioiden. Siltä osin kuin kohdentamista ei voida tehdä, jäljelle jäävä passiivitulosta johtuva huomioitava laskennallinen vero otetaan 4 luvun 18 §:n 4 momentin nojalla huomioon omistavan konserniyksikön oikaistuissa huomioitavissa veroissa.

Konserni voi tehdä lainkäyttöaluetta koskevan viisivuotisvalinnan, jonka voimassa ollessa konserni jättää kohdentamatta laskennallisia veroja 4 luvun 16—19 §:n tilanteissa. Valinta koskee pääyksikön tai sen omistavan konserniyksikön lainkäyttöaluetta, jonka kirjanpitoon kohdennettavat verot sisältyvät. Tämä valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta.

6 luku

Yritysten uudelleenjärjestelyä ja holdingrakenteita koskevat erityissäännökset

Konserniin liittyvät ja siitä eroavat yksiköt

7 a §

Konserniin liittymistä ja eroamista koskevien sääntöjen ajallinen ulottuvuus

Tämän luvun 3—7 §:ää sovelletaan siirtoihin, jotka on toteutettu 9 luvun 1 §:ssä tarkoitettuna siirtymävuotena tai sen jälkeen, lukuun ottamatta 3 §:n 3 momenttia, jota sovelletaan myös tätä aikaisempiin siirtoihin.

Varojen ja velkojen siirto

11 a §

Varojen ja velkojen siirtoa koskevien sääntöjen ajallinen ulottuvuus

Tämän luvun 8—11 §:ää sovelletaan siirtoihin, jotka on toteutettu 9 luvun 1 §:ssä tarkoitettuna siirtymävuotena tai sen jälkeen.

8 luku

Menettelysäännökset

11 §

Viisivuotisvalinnat

Jos tässä laissa tarkoitettu valinta on tehty viideksi vuodeksi, valinta on voimassa viisi tilikautta alkaen tilikaudesta, jona valinta tehdään. Valintakauden päätyttyä valinta voidaan peruuttaa. Valinnat tehdään täydennysveron tietoilmoituksella.

12 §

Vuosittaisvalinnat

Jos tässä laissa tarkoitettu valinta on tehty vuodeksi, valinta on voimassa yhden tilikauden. Valinnat tehdään täydennysveron tietoilmoituksella.

31 §

Täydennysveron tai verovelvollisuuden kiertäminen

Jos 1 luvun 2 §:ssä tarkoitettu konsernissa on ryhdytty lain tavoitteen tai tarkoituksen vastaiseen järjestelyyn tai toimenpiteeseen, jonka ilmeisenä tarkoituksena on välttää lain soveltuminen konserniin, pienentää täydennysveron määrää tai välttää täydennysverolta kokonaan, tätä lakia on sovellettava siten kuin toimenpiteeseen ei olisi ryhdytty. Samaa menettelyä sovelletaan myös tilanteessa, jossa lain tavoitteen tai tarkoituksen vastaiseen järjestelyyn tai toimenpiteeseen on ryhdytty siinä tarkoituksessa, että laissa lueteltujen valintojen tai olettasäännösten soveltamisedellytykset täytyisivät.

Arvioitaessa sitä, onko kyse 1 momentissa tarkoitettua järjestelystä tai toimenpiteestä, tulee ottaa huomioon myös järjestelyllä tai toimenpiteellä oleva täydennysveron määrästä tai verovelvollisuusasemasta riippumaton liiketaloudellinen arvo tai peruste. Arviossa tulee esimerkkeinä lain tavoitteen tai tarkoituksen vastaisista järjestelyistä ja toimenpiteistä ottaa huomioon OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehityksen julkaisemat kuvaukset ja esimerkit minimiverotuksen malliverosääntöjen kommentaarissa.

Verovelvolliselle on annettava ennen 1 momentin soveltamista tilaisuus osoittaa, ettei kyse ole ollut 1 momentissa tarkoitettua järjestelystä tai toimenpiteestä.

32 §

Ennakkoratkaisu

Verohallinto voi 1 luvun 6 §:ssä tarkoitettuun konserniin kuuluvan yksikön tai 1 luvun 5 §:n 2 kohdassa tarkoitettua konserniyksikön kirjallisesta hakemuksesta antaa ennakkoratkaisun tämän lain soveltamisesta, kun kysymys koskee Suomessa maksettavaksi tulevan täydennysveron määrää, Suomessa sijaitsevan konserniyksikön tai 6 luvun 12 §:ssä tarkoitettua yksikön veroasteen laskentaa, Suomessa sijaitsevan yksikön tai Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tai Suomessa sijaitsevan pääyksikön ulkomaisen kiinteän toimipaikan asemaa 1 luvun 5 §:ssä tarkoitettuna konserniyksikkönä, 6 luvun 12 §:ssä tarkoitettuna yksikkönä tai 3 §:ssä tarkoitettuna vapautettuna yksikkönä, tai yksikön tai kiinteän toimipaikan sijaintia

Suomessa. Suomessa sijaitseva yksikkö voi myös hakea ennakkoratkaisua asemastaan 1 luvun 19 §:ssä tarkoitettuna konsernin ylimpänä emoyksikkönä, velvollisuudestaan soveltaa 1 luvun 9 §:n 4 kohtaa, sekä konsernin asemasta 1 luvun 2 §:ssä tarkoitettuna konsernina.

Ennakkoratkaisu annetaan määräajaksi. Se annetaan kuitenkin enintään tilikaudelle, joka päättyy viimeistään ennakkoratkaisun antamista seuraavan kalenterivuoden aikana. Ennakkoratkaisua ei anneta, jos asia on Suomessa ratkaistu lainvoimaisella päätöksellä.

Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, josta ennakkoratkaisua haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys. Hakijan on hakemuksessaan myös esitettävä näkemyksensä verosäännöistä, joita asia koskee, sekä perusteltu näkemyksensä asian oikeasta ratkaisusta.

Hakijan on hakemuksensa mukana toimitettava hakemuksen kielellä selvitys mahdollisista samaan asiaan liittyvistä toisen lainkäyttöalueen ennakkokannanotoista tai tuomioista. Selvityksen on sisällettävä tiedot ratkaisun antajasta, saajasta, antoajankohdasta ja lainvoimaisuudesta. Lisäksi on annettava yhteenveto ratkaisun sisällöstä. Jos hakija laiminlyö tämän selvityselvollisuutensa, asiassa mahdollisesti saatava ennakkoratkaisu on mitätön.

Hakemus on tehtävä ennen sen ajan päättymistä, jonka kuluessa täydennysveron tietoilmoitus siltä tilikaudelta, jolle ratkaisua haetaan, on määrätty annettavaksi.

Verohallinnon on hakijan vaatimuksesta noudatettava lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua.

33 §

Muutoksenhaku ennakkoratkaisuun

Hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun hallinto-oikeudelta. Valitus tehdään siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta. Muutoksenhaussa noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 69 §:ssä säädetään. Haettaessa muutosta hallinto-oikeudelta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Muutoksenhaussa hallintotuomioistuimeen sovelletaan muutoin, mitä oikeudenkäynnistä hallintoasioissa annetussa laissa (808/2019) säädetään.

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa ja hallintotuomioistuimessa kiireellisenä.

Päätökseen, jolla Verohallinto on päättänyt olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.

9 luku

Erinäiset säännökset

1 §

Laskennallisten verosaamisten, laskennallisten verovelkojen ja siirrettyjen varojen verokohtelu siirtymän yhteydessä

Tässä pykälässä lainkäyttöalueen osalta *siirtymävuodella* tarkoitetaan ensimmäistä tilikautta, jona konserni kuuluu tämän lain soveltamisalaan kyseisen lainkäyttöalueen osalta. Mikäli konserniin sovelletaan lainkäyttöalueen osalta 10 luvun 5 §:ssä tarkoitettua verotuksen maakohtaista raportointia koskevaa siirtymäkauden olettasäännöstä, siirtymävuodella

tarkoitetaan kuitenkin ensimmäistä tilikautta kyseisen olettamasaännöksen soveltumisen päättymisen jälkeen.

Laskennallisia verosaamisia, jotka johtuvat 3 luvun mukaisesti määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle rajatuista eristä, ei oteta huomioon 2 momentissa tarkoitettussa laskennassa, jos tällaiset laskennalliset verosaamiset syntyvät liiketoimesta tai järjestelystä, joka on tapahtunut tai tapahtuu 30 päivänä marraskuuta 2021 tai sen jälkeen.

Poiketen 7 momentissa säädetystä, hankkiva yksikkö voi huomioida laskennallisen verosaamisen siihen määrään, joka vastaa luovuttavan yksikön veron maksua, tai siihen määrään, joka olisi huomioitu 2 momentin laskennallisten verojen määrässä, mutta se purettiin tai sitä ei muodostettu luovuttavassa yksikössä sen takia, että luovutuksesta aiheutunut voitto verotettiin osana luovuttavan yksikön verotettavaa tuloa. Laskennallisen verosaamisen määrä on kuitenkin korkeintaan hankkivan yksikön kansallisen verolainsäädännön mukaisen varojen arvon ja minimiverosaännösten mukaisen kirjanpitoarvon ero kerrottuna vähimmäisverokannalla. Tätä momenttia ei sovelleta 1 a §:n 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitettuihin laskennallisiin verosaamisiin.

1 a §

Eräistä lainkäyttöalueen julkishallinnon tarjoamista eduista muodostuneet laskennalliset verot siirtymän yhteydessä

Edellä 1 §:n 6 momentissa tarkoitettuina laskennallisina verosaamisina, joita ei oteta huomioon 1 §:n 2 momentissa tarkoitettussa laskennassa, pidetään myös seuraavia:

1) laskennallinen verosaaminen, joka on syntynyt julkishallinnon kanssa 30 päivänä marraskuuta 2021 tai sen jälkeen tehdystä järjestelystä, jossa tarjotaan verovelvolliselle erityinen oikeus veronhyvitykseen tai muuhun verohelpotukseen, jota ei syntyisi järjestelystä riippumatta;

2) laskennallinen verosaaminen, joka johtuu konserniyksikön 30 päivänä marraskuuta 2021 jälkeen tekemästä tai muuttamasta valinnasta, joka takautuvasti muuttaa liiketoimen kohtelua verotettavan tulon määrittämisessä verovuonna, jonka osalta veroviranomainen on jo toimittanut verotuksen tai jonka osalta veroilmoitus on jo palautettu;

3) laskennallinen verosaaminen, joka johtuu omaisuuserän tai velan verotuksellisen arvon ja kirjanpitoarvon välisestä erosta, jos verotuksellinen arvo on muodostunut sellaisen yhteisöveron perusteella, joka on otettu lainkäyttöalueella käyttöön 30 päivänä marraskuuta 2021 jälkeen mutta ennen siirtymävuotta, eikä kyseisellä lainkäyttöalueella aiemmin ole ollut yhteisöveroa; ja

4) laskennallinen verosaaminen siltä osin kuin se johtuu tappiosta, joka on syntynyt yli viisi tilikautta ennen uuden yhteisöveron käyttöönottoa lainkäyttöalueella, jolla ei ollut olemassa oleva yhteisöveroa.

Edellä 1 §:n 2 momentissa tarkoitettussa laskennassa ei oteta huomioon myöskään laskennallista verovelkaa, joka johtuu 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettusta tilanteesta.

1 b §

Eräisiin laskennallisiin veroihin sovellettava lykkäysjakso siirtymän yhteydessä

Poiketen siitä, mitä edellä 1 §:n 6 momentissa säädetään laskennassa huomioon ottamisesta, edellä 1 a §:ssä tarkoitettut laskennalliset verot saa kuitenkin ottaa osittain huomioon seuraavasti:

1) laskennalliset verokulut, jotka liittyvät edellä 1 a §:n 1 momentin 1 tai 2 kohdassa tarkoitetun laskennallisen verosaamisen purkautumiseen tilikausina, jotka ovat alkaneet 1 päivänä tammikuuta 2024 tai sen jälkeen ja ennen 1 päivänä tammikuuta 2026, mutta päättyvät viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2027, saa ottaa huomioon määrästä, joka vastaa yhteensä 20 prosenttia kunkin laskennallisen verosaamisen alkuperäisesti kirjatusta määrästä, kun saaminen on otettu huomioon joko vähimmäisverokannalla tai sovellettavalla kansallisella verokannalla sen mukaan, kumpi näistä on alhaisempi,

2) laskennalliset verokulut, jotka liittyvät edellä 1 a §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetun laskennallisen verosaamisen purkautumiseen tilikausina, jotka ovat alkaneet 1 päivänä tammikuuta 2025 tai sen jälkeen ja ennen 1 päivänä tammikuuta 2027, mutta päättyvät viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2028, saa ottaa huomioon määrästä, joka vastaa yhteensä 20 prosenttia kunkin laskennallisen verosaamisen alkuperäisesti kirjatusta määrästä, kun saaminen on otettu huomioon joko vähimmäisverokannalla tai sovellettavalla kansallisella verokannalla sen mukaan, kumpi näistä on alhaisempi.

Tässä pykälässä tarkoitettua osittaista huomioon ottamista ei kuitenkaan sovelleta, jos laskennallinen verosaaminen liittyy johonkin seuraavista tilanteista:

1) kyse on edellä 1 a §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetusta julkishallinnon kanssa tehdystä järjestelystä, joka on tehty tai jota on muutettu 18 päivänä marraskuuta 2024 jälkeen;

2) kyse on edellä 1 a §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitetusta valinnasta, joka on tehty tai jota on muutettu 18 päivänä marraskuuta 2024 jälkeen; tai

3) kyse on edellä 1 a §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetusta erosta, joka perustuu 18 päivänä marraskuuta 2024 jälkeen käyttöön otettuun yhteisöveroon.

2 §

Kansainvälisen toimintansa alkuvaiheessa olevien monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien siirtymäsäännös

Suomen kotimaisen täydennysveron osalta edellytyksenä 1 momentin soveltamiselle on, ettei suomalaisen konserniyksikön osuus ole suoraan tai epäsuorasti ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä soveltavan emoyksikön hallussa.

3 §

Ilmoitusvelvollisuutta koskeva siirtymävuoden pidennys

Sen estämättä, mitä 8 luvun 10 §:ssä säädetään, täydennysveron tietoilmoitus, täydennysveron tietoilmoituksen antajaa koskeva ilmoitus ja täydennysveroilmoitus on tehtävä Verohallinnolle viimeistään 18 kuukauden kuluttua sen raportoitavan tilikauden viimeisestä päivästä, joka on ensimmäinen 1 §:ssä tarkoitettu siirtymävuosi tai ensimmäinen vuosi, kun konserniin sovelletaan verotuksen maakohtaista raportointia koskevaa siirtymäkauden olettamasaännöstä.

12 §

Rinnakkaisjärjestelmää koskeva olettamasaäntö

Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta lainkäyttöalueen tilikauden tuloksilukemissääntöön ja aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä täydennysvero katsotaan nollaksi niiden konserniyksiköiden osalta, joihin sovelletaan rinnakkaisjärjestelmää koskevaa olettamasaännöstä. Rinnakkaisjärjestelmää koskevaa olettamasaännöstä voidaan soveltaa konserniyksiköihin, jos konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla on OECD:n ja G20-maiden

osallistavan kehyksen erityisessä vertaisarviossa katsottu olevan ehdot täyttävä rinnakkaisjärjestelmä.

Mikäli edellä 1 momentissa säädetyn olettamasäännöksen soveltamisedellytykset täyttyvät, lainkäyttöalueen tuloksilukemissääntöön ja aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä täydennysvero katsotaan nollaksi myös siltä osin kuin se koskee konserniyksikön osuutta yhteisyrityksessä tai yhteisyrityksen tytäryhtiössä.

13 §

Ylintä emoyksikköä koskeva olettamasääntö

Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueen tilikauden aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä täydennysvero katsotaan nollaksi niiden konserniyksiköiden osalta, jotka sijaitsevat sellaisen ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella, johon sovelletaan ylintä emoyksikköä koskevaa olettamasääntöä. Ylintä emoyksikköä koskevaa olettamasääntöä voidaan soveltaa tilikaudella monikansalliseen konserniin, jos konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla on OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen erityisessä vertaisarviossa katsottu olevan ehdot täyttävä ylintä emoyksikköä koskeva järjestelmä.

14 §

Substanssiperusteisia verokannustimia koskeva olettamasääntö

Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta lainkäyttöalueen tilikauden täydennysveron määrästä katsotaan nollaksi osuus, joka vastaa tilikauden ehdot täyttävien verokannustimien huomioitavaa määrää.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu nollaksi katsottava osuus täydennysverosta on erotus, joka saadaan vähentämällä ehdot täyttävien verokannustimien 15 §:n mukaisesta kohtelusta seuraava lainkäyttöalueen täydennysveron määrä siitä täydennysveron määrästä, joka olisi laskettu lainkäyttöalueelle, jos valintaa ei olisi tehty.

Ehdot täyttävällä verokannustimella tarkoitetaan tämän olettamasäännön yhteydessä:

1) yleisesti saatavilla olevaa verokannustinta, joka vähentää tilikauden tai tulevien tilikausien huomioitavien verojen määrää ja joka lasketaan aiheutuneiden kulujen tai lainkäyttöalueella tuotetun aineellisen omaisuuden määrän perusteella; ja

2) ehdot täyttävää palautukseen oikeuttavaa veronhyvitystä tai ehdot täyttävää siirtokelpoista veronhyvitystä, joka täyttää 1 kohdan edellytykset, jos ilmoittava konserniyksikkö on tehnyt lain 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettun vuosittaisvalinnan kohdella veronhyvitystä, tai osaa siitä, ehdot täyttävänä verokannustimena.

Edellä 3 momentin 1 kohdassa tarkoitettuna kulujen perusteella laskettavana verokannustimena ei kuitenkaan pidetä kannustinta, jonka veroedun arvo ylittää kertyneiden kulujen määrän.

Edellä 3 momentissa tarkoitettuna verokannustimena ei pidetä verokannustinta, joka perustuu ainoastaan kuluihin, jotka ovat syntyneet sellaisen tulon hankinnasta, joka on rajattu 3 luvun määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle.

Siltä osin kuin ehdot täyttävä palautukseen oikeuttava veronhyvitys tai ehdot täyttävä siirtokelpoinen veronhyvitys on edellä 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettuna valinnan kohteena, sitä ei kohdella tulona tämän lain 3 luvun 6 §:n mukaisesti. Mikäli valinnan kohteena olevan veronhyvitys on ollut veronalaista tuloa, tähän tuloon liittyvä vero vähennetään konserniyksikön tilikauden huomioitavan veron määrästä 4 luvun 4 §:n 1 kohdan mukaisesti.

15 §

Substanssiperusteisia verokannustimia koskevan olettamasäännön laskenta

Sovellettaessa edellä 14 §:ssä tarkoitettua olettamasääntöä, lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden tilikauden oikaistuihin huomioitaviin veroihin lisätään joko tilikauden ehdot täyttävien verokannustimien määrä tai substanssirajoituksen mukainen määrä, riippuen siitä kumpi on alhaisempi.

Tilikauden ehdot täyttävän verokannustimen määränä pidetään:

- 1) veronhyvityksen käyttämisestä johtuvaa tilikauden huomioitavien verojen vähentymistä;
- 2) tilikaudelta vaaditun kulut ylittävän tai muuten ylimääräisen vähennyksen määrää kerrottuna tuloon säännönmukaisesti sovellettavalla verokannalla; tai
- 3) kuluihin kohdistuvan verovapaan tulon määrää kerrottuna tuloon säännönmukaisesti sovellettavalla verokannalla, tai mikäli sovellettavaksi tulee säännönmukaista verokantaa alempi verokanta, kuluihin kohdistuvan verovapaan tulon määrä kerrottuna tuloon säännönmukaisesti sovellettavan ja tuon alennetun verokannan välisellä erotuksella.

Substanssirajoitus on:

- 1) 5,5 prosenttia huomioon otettavien henkilöstömenojen määrästä tai määriteltyn tulokseen tai tappioon sisältyvästä huomioon otettavan aineellisen omaisuuden poistojen määrästä kyseisenä tilikautena, riippuen siitä kumpi on korkeampi, tai
- 2) jos ilmoittava konserniyksikkö tekee tätä koskevan lain 8 luvun 12 §:ssä tarkoitetun viisivuotisvalinnan, 1 prosentti huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpidollisen hankintamenon määrästä kyseisenä tilikautena, kuitenkin niin, että mukaan ei lasketa maa-aluetta ja muuta poistokelvotonta omaisuutta.

Tämän olettamasäännön yhteydessä huomioon otettavilla henkilöstömenoilla ja huomioon otettavalla aineellisella omaisuudella tarkoitetaan samaa kuin mitä 5 luvussa säädetään substanssiperusteisen vähennyksen yhteydessä. Poiketen kuitenkin siitä, mitä 5 luvun 7 §:n 3 momentissa säädetään, tämän olettamasäännön yhteydessä huomioon otettavina henkilöstömenoina pidetään myös aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvoon aktivoituja ja sisällytettyjä henkilöstömenoja.

Mikäli ilmoittava konserniyksikkö peruuttaa 3 momentin 2 kohdassa tarkoitetun valinnan, huomioon otettavan aineellisen omaisuuden poisto jätetään pois 3 momentin 1 kohtaa sovellettaessa, mikäli kyseisen omaisuuserän hankintameno oli osa substanssirajoituksen mukaista määrää aiempina tilikautena, jolloin substanssiperusteisia verokannustimia koskevaa olettamasääntöä on sovellettu.

10 luku

Voimaantulo ja siirtymäsäännökset

6 §

Verotuksen maakohtaista raportointia koskevaan siirtymäkauden olettamasäännökseen liittyvät määritelmät

Yksinkertaistetuilla huomioitavilla veroilla tarkoitetaan konsernin ehdot täyttävässä tilinpäätöksessä lainkäyttöalueen tuloverokulua, josta on vähennetty verot, jotka eivät ole huomioitavia veroja sekä verot, jotka liittyvät liiketoimen epävarmaan verokohteluun ja 9 luvun 1 a §:n 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitettuihin laskennallisiin verosaamisiin tai 9 luvun 1 a §:n 2 momentissa tarkoitettuihin laskennallisiin verovelkoihin siltä osin kuin edellä mainittuja ei oteta huomioon 9 luvun 1 b §:n nojalla. Kiinteän toimipaikan lainkäyttöalueen

tuloverokulu kiinteän toimipaikan tulosta huomioidaan yksinomaan kiinteän toimipaikan lainkäyttöalueella.

Siirtymäkaudella tarkoitetaan kaikkia tilikausia, jotka alkavat 31 päivänä joulukuuta 2027 tai sitä ennen ja päättyvät viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2029.

Siirtymäkauden veroasteella tarkoitetaan:

3) 17 prosenttia tilikausina, jotka alkavat vuosina 2026 ja 2027.

Tämä laki tulee voimaan 31 päivänä maaliskuuta 2026.

Lakia sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2024 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin lukuun ottamatta 8 luvun 31 §:ää, jota sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2027 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin, ja 9 luvun 12—15 §:ää, joita sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2026 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin.

Lain 10 luvun 6 §:n 4 momenttia ja 5 momentin 3 kohtaa sovelletaan 1 päivänä tammikuuta 2026 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin. Sitä ennen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Helsingissä 20.3.2026

Tasavallan Presidentti

Alexander Stubb

Valtiovarainministeri Riikka Purra