

HE 6/2026 vp

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta annetun hallituksen esityksen (HE 196/2025 vp) täydentämisestä

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksen tarkoituksena on täydentää hallituksen esitystä eduskunnalle laiksi suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta (HE 196/2025 vp) lisäämällä suurten konsernien vähimmäisverosta annettuun lakiin säännökset rinnakkaisjärjestelmää koskevasta olettamasäännöstä, ylintä emoyksikköä koskevasta olettamasäännöstä ja substanssiperusteisia verokannustimia koskevasta olettamasäännöstä. Lisäksi verotuksen maakohtaista raportointia koskevan siirtymäkauden olettamasäännöksen soveltamisaikaa pidennettäisiin yhdellä vuodella.

Ehdotukset perustuvat minimiverodirektiivin olettamasäännöksiä koskevaan 32 artiklaan ja tammikuussa 2026 OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen (Inclusive Framework) julkaisemaan niin sanottuun rinnakkaismallipakettiin.

Rinnakkaismallipakettiin sisältyvillä olettamasäännöksillä arvioidaan olevan merkittäviä vaikutuksia globaalin minimiverojärjestelmän toimintaan. Suomen kannalta vaikutusten arvioidaan kuitenkin olevan lähinnä välillisiä eikä Suomessa maksuun pantavan täydennysveron määrän arvioida alentuvan merkittävästi.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian ja viimeistään 31.3.2026. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran 1.1.2026 ja sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ	1
PERUSTELUT	3
1 Asian tausta ja valmistelu	3
1.1 Tausta	3
1.2 Valmistelu	4
2 Ehdotukset ja niiden vaikutukset	5
2.1 Keskeiset ehdotukset	5
2.2 Pääasialliset vaikutukset	5
3 Lausuntopalaute	8
4 Säännöskohtaiset perustelut	10
5 Voimaantulo	14
6 Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys	14
7 Suhde täydennettävään esitykseen	15
LAKIEHDOTUS	16
Laki suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta	16
LIITE	20
RINNAKKAISTEKSTI	20
Laki suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta	20

PERUSTELUT

1 Asian tausta ja valmistelu

1.1 Tausta

Hallituksen esityksessä HE 196/2025 vp todettiin, että suurten konsernien vähimmäisverosta annettua lakia (1308/2023, jäljempänä *minimiverolaki*) ehdotetaan muutettavaksi muun muassa lisäämällä siihen OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehysten (OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, myöhemmin myös ”*Inclusive Framework*” tai ”*IF*”) 2024 ja 2025 julkaisemista soveltamisohjeista uusiksi verotussäännöiksi katsottavat osat sekä hyvin tulkinnallisia kohtia koskevat selvennykset.

Esityksen antamisen jälkeen OECD:n ja G20-maiden osallistava kehys on 5.1.2026 julkaissut niin sanotun rinnakkaismallipaketin (Side-by-Side Package).¹ Tammikuun alussa 2026 Inclusive Framework -jäseniä oli 147, joista kaikki olivat mukana rinnakkaismallipakettia koskevassa kannanotossa. EU-jäsenvaltiot liittyivät kannanottoon lukuun ottamatta Kyprosta, joka ei ole mukana Inclusive Framework -kokoonpanossa (Kypros kuitenkin ilmoitti erikseen tukevasa hanketta²). Aiheeseen liittyvää valtiovarainministeriön selvitystä on käsitelty eduskunnan valtiovarainvaliokunnassa marraskuussa 2025 (O 53/2025 vp).

Osallistavan kehysten julkaisu sisältää rinnakkaismallipakettia koskevan johdannon lisäksi soveltamisohjeet yksinkertaistettua tosiasiallisen verotason laskentaa koskevasta olettamasäännöksestä (Simplified ETR Safe Harbour), verotuksen maakohtaista raportointia koskevan siirtymäkauden olettamasäännöksen pidentämisestä (Extension of the Transitional CbCR Safe Harbour), substanssiperusteisia verokannustimia koskevasta olettamasäännöstä (Substance-based Tax Incentive Safe Harbour) ja rinnakkaismallista (Side-by-Side System), johon sisältyy rinnakkaisjärjestelmää koskeva olettamasäännös (Side-by-Side Safe Harbour) ja ylintä emoyksikköä koskeva olettamasäännös (UPE Safe Harbour).

Soveltamisohjeiden mukaan olettamasääntöjä on tarkoitus soveltaa pääosin 1.1.2026 alkaviin tilikausiin. Yksinkertaistettua efektiivisen verotason laskentaa koskevaa olettamasäännöstä on tarkoitus soveltaa 1.1.2027 alkaviin tilikausiin, mutta valtioilla on myös mahdollisuus ottaa ne käyttöön aiemmin 1.1.2026 alkavilta tilikausilta tietyin rajoituksin.

Hallituksen esitystä HE 196/2025 vp esitetään täydennettäväksi lisäämällä minimiverolain 9 lukuun säännökset rinnakkaisjärjestelmää koskevasta olettamasäännöstä, ylintä emoyksikköä koskevasta olettamasäännöstä ja substanssiperusteisia verokannustimia koskevasta olettamasäännöstä. Lisäksi 10 luvun 6 §:ään tehtävällä muutoksella pidennettäisiin verotuksen maakohtaista raportointia koskevan siirtymäkauden olettamasäännöksen soveltamisaikaa.

Yksinkertaistettua tosiasiallisen verotason laskentaa koskevasta olettamasäännöksestä on tarkoitus antaa erillinen hallituksen esitys vuoden 2026 aikana.

¹ OECD (2026), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), Side-by-Side Package: Inclusive Framework on BEPS, OECD, <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policysub-issues/global-minimum-tax/side-by-side-package.pdf>.

² <https://www.gov.cy/mof/en/uncategorized/minister-of-finance-press-release-on-the-side-by-side-package-approved-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-on-january-5th-2026-2/>

1.2 Valmistelu

EU-säädöksen valmistelu

Minimiverolailla on pantu toimeen neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 (jatkossa *minimiverodirektiivi*). Esitys ei perustu uuteen EU-säädökseen, vaan täydentää olemassa olevan säädöksen täytäntöönpanoa. Minimiverodirektiivin valmistelu on kuvattu hallituksen esityksessä HE 77/2023 vp.

Soveltamisohjeet on toteutettu olettamasääntöjä (Safe Harbours) lisäämällä tai muuttamalla. Olettamasääntöjen osalta minimiverodirektiivin 32 artiklassa viitataan suoraan kansainvälisesti hyväksyttyihin sääntöihin, joihin kaikki jäsenvaltiot ovat antaneet suostumuksensa; tällaisten sääntöjen kansallinen käyttöönotto on siten osa direktiivin täytäntöönpanoa. EU-säädöksen tavoitteita ja pääasiallista sisältöä on kuvattu hallituksen esityksessä HE 196/2025 vp.

Komissio on 12.1.2026 julkaissut Euroopan unionin virallisessa lehdessä tiedonannon (C/2026/253), jossa komissio tunnustaa OECD:n osallistavan kehyksen puitteissa 5.1.2026 hyväksytyn sopimuksen olettamasäännöistä ja vahvistaa sen soveltamisen neuvoston direktiivin (EU) 2022/2523 yhteydessä.

Lisäksi Euroopan unionin Talous- ja rahoitusasioiden neuvoston kokouksessa 12.12.2025 viisi EU-jäsenvaltiota (Viro, Latvia, Liettua, Malta ja Slovakia) antoi lausuman, jossa vaadittiin, että direktiivin 50 artiklassa säädettyä poikkeusta jatkettaisiin ja komission vastauksen mukaan asiaa tulisi arvioida myöhemmin.³

Hallituksen esityksen valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esitysluonnos on ollut lausuttavana 23.1.–4.2.2026.

Esitysluonnoksen lausuntoaika on pääsääntöistä kuutta viikkoa lyhyempi, koska kyse on sellaisen EU-säädöksen täytäntöönpanosta, johon ei liity kansallista liikkumavaraa. Asia on arvioitu myös poikkeuksellisen kiireelliseksi, sillä ehdotettujen säännösten on tarkoitus soveltaa jo käynnissä oleviin tilikausiin. Ehdotuksilla voi olla vaikutusta konsernissa perittävän veron määrään, mikäli jokin ehdotetuista olettamasäännöksistä soveltuu. Esimerkiksi verovelvollisten veroja koskevaan tilinpäätösraportointiin (IAS 12) vaikuttaa se, milloin verolaki on säädetty tai käytännössä hyväksytty. Mahdollisimman nopea täytäntöönpanoaikataulu olisi siten oikeustilaa selkeyttävää ja verovelvollisten edun mukaista.

Hallituksen esityksen valmisteluasiakirjat ovat julkisessa palvelussa osoitteessa valtioneuvosto.fi/hankkeet tunnuksella [VM002:00/2026](https://valtioneuvosto.fi/hankkeet).

2 Ehdotukset ja niiden vaikutukset

2.1 Keskeiset ehdotukset

Direktiivin tarkoituksen (yhdenmukaisuus kansainvälisen minimiverohankkeen kanssa) toteuttamiseksi ja sen varmistamiseksi, että Suomen minimiverolaki katsotaan GloBE-

³ Ks. Viron valtiovarainministeriön tiedote: <https://www.fin.ee/uudised/eesti-koos-balti-riikide-malta-ja-slovakkia-ga-kutsu-eli-ules-maksureegleid-lihtsustama>

mallisäännöissä tarkoitetuiksi ehdot täyttäviksi säännöiksi, Inclusive Frameworkin tammikuussa 2026 julkaisemat olettamasäännöt (pois lukien yksinkertaistettua tosiasiallisen verotason laskentaa koskeva olettamasäännös) ehdotetaan säädettäväksi kotimaiseen lakiin.

Koska kyse olisi minimiverodirektiivin 32 artiklassa tarkoitetuista olettamasäännöistä, säännösten implementointiin ei liity kansallista liikkumavaraa.

Ehdotetut muutokset sisältyisivät minimiverolain lukuihin 9 ja 10. Lukuun 9 ehdotetaan lisättäväksi säännökset rinnakkaisjärjestelmää ja ylintä emoyksikköä koskevista olettamasäännöistä. Osallistavan kehyksen 5.1.2026 julkaiseman paketin johdannon kappaleessa 9 todetaan, että vaikka osallistava kehys pitää common approach -lähestymiseen perustuvaa globaalia minimiverosäätelyä ensisijaisena menetelmänä turvata minimiverotus, osallistava kehys tunnistaa myös sen, että jotkin lainkäyttöalueet ovat voineet jo ottaa käyttöön verolainsäädäntöä, joka sisältää minimiverotusta koskevia edellytyksiä lainkäyttöalueen monikansallisten konsernien kotimaisiin ja ulkomaisiin toimintoihin liittyen. Rinnakkaisjärjestelmää ja ylintä emoyksikköä koskevien olettamasääntöjen käyttöönotto ei vaikuttaisi muilla lainkäyttöalueilla mahdollisesti perittäviin kotimaisiin täydennysveroihin (johdannon kappale 14). Lukuun 9 ehdotetaan lisättäväksi myös säännökset substanssiperusteisia verokannustimia koskevasta olettamasäännöstä.

Ehdotetut muutokset olisivat kaikilta osin verovelvollisen vapaaehtoisia valintoja, sillä kyse olisi olettamasäännöistä, joita sovellettaisiin vain, jos konsernissa tehdään niitä koskeva valinta.

Esityksessä ehdotetaan, että muutoksia sovellettaisiin 1.1.2026 ja sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

2.2 Pääasialliset vaikutukset

Rinnakkaismallipakettiin sisältyvillä olettamasäännöksillä arvioidaan olevan merkittäviä vaikutuksia globaalin minimiverojärjestelmän toimintaan. Esimerkiksi rinnakkaismallia koskevat olettamasäännökset rajaisivat täydennysveron piirissä olevien yksiköiden määrää siltä osin, kun niiden jo katsottaisiin olevan vastaavan järjestelmän piirissä, pois lukien yksiköt, jotka ovat sijaintilainkäyttöalueensa kotimaisen täydennysveron (QDMTT) piirissä. Rajausten lisäksi substanssiperusteisia verokannustimia koskeva olettamasääntö vaikuttaisi 15 %:n minimiverotason laskentaan täydennysverovelvollisuutta vähentävästi. Jäljempänä paketin nyt säädettäväksi ehdotetun osan vaikutuksia on arvioitu tarkemmin. Arviointia vaikeuttaa huomattavasti esimerkiksi se, että varsinaista vertailuaineistoa muutosta edeltävään tilaan ei ole lainkaan saatavissa, koska täydennysveroilmoitukset annetaan ja käsitellään ensimmäistä kertaa vuonna 2026, minkä lisäksi ensimmäisiin minimiveron piirissä oleviin tilikausiin liittyy merkittäviä yksinkertaistuspoikkeuksia, eivätkä ne siten veroilmoitusten antamisen ja käsittelyn jälkeenkään muodosta vertailukelpoista aineistoa.

Rinnakkaismalli (Side-by-Side System)

Rinnakkaismalli rajaa minimiverotuksen ulkopuolelle pääosin konserniyksiköjä, joiden ylin emoyksikkö sijaitsee ehdot täyttävällä rinnakkaismallilainkäyttöalueella ja joiden sijaintilainkäyttöalueella ei ole käytössä kotimaista täydennysveroa. Koska Suomessa on käytössä kotimainen täydennysvero, rinnakkaismallin soveltaminen ei siten yleensä suoraan vaikuttaisi Suomessa sijaitsevien yksiköiden tuottojen verotukseen, vaan vaikutukset voisivat olla lähinnä välillisiä. Tällaisia välillisiä vaikutuksia voisivat olla mahdolliset vaikutukset kilpailukykyyn, jos rinnakkaismallin piirissä oleviin konserneihin kohdistuisi kokonaisuutena

arvioiden lievempi verorasitus kuin minimiveron piirissä oleviin konserneihin. Nimenomaisesti Suomea koskevia laskelmia rinnakkaismallin soveltamisen fiskaalisista vaikutuksista ei ole pystytty laatimaan. Toisaalta jo alkuperäisen minimiverolain käyttöönoton yhteydessä on arvioitu (HE 77/2023 vp), että tuolloin arvioituihin täydennysverotuottoihin (keskimäärin noin 20 miljoonaa euroa vuodessa alkuvuosien ajan) liittyy epävarmuutta muun muassa aineistoihin liittyvien epätarkkuuksien vuoksi. Minimiverosääntelystä Suomelle syntyvien positiivisten vaikutusten voidaan arvioida liittyvän erityisesti pitkällä aikavälillä syntyviin välillisiin vaikutuksiin, kun maiden välinen haitallinen verokilpailu ja voitonsiirto vähenee. Kuten hallituksen esityksessä HE 77/2023 vp on todettu, minimiverosääntelyn käyttöönotto auttaa myös suojelemaan tulevia verokertymiä, koska sääntely vähentää kannustimia siirtää toimintoja matalan verotuksen alueille ja vähentää tarvetta verokilpailuun muiden alueiden kanssa.

Nyt ehdotetut olettamasäännökset vaarantavat osittain minimiverotuksen tavoitteita kaventamalla common approach -lähestymisen mukaisen tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen voittojen säännön soveltamisalaa vapauttamalla tällaisen minimiverotuksen piiristä kokonaisia konserneja tai konsernin emoyksiköitä. Tältä osin sääntelyyn sisältyy kuitenkin edellytys siitä, että lainkäyttöalueen rinnakkaisjärjestelmä tai kotimaista ylintä emoyksikköä koskeva järjestelmä voi olla OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen erityisessä vertaisarviossa ehdot täyttävä järjestelmä vain, jos tietyt verotasoja koskevat edellytykset täyttyvät. Näin ollen kyse ei ole siitä, että tietyistä verotuksen vähimmäistasosta luovuttaisiin kokonaan, vaan se toteutetaan eri tavalla hyväksymällä myös muut kuin common approach -menetelmän mukaiset konsernien vähimmäisverotasoja varmistavat mallit. Koska tällaisen rinnakkaismallin soveltamisedellytyksenä siten on minimiverojärjestelmää vastaavan tavoitteen saavuttaminen, rinnakkaismallin ei arvioida lopulta muodostavan merkittävää eroa konsernien kokonaisverorasitukselle sen mukaan, sovelletaanko konserniin minimiverojärjestelmää vai rinnakkaismallia. Lisäksi mallin piiriin pääseminen on rajoitettua ja edellyttää merkittävää kotimaisten ja soveltuvin osin ulkomaisten tuottojen kertymäperusteista verottamista. Näiden piirteiden, yhdessä kotimaisten täydennysverojen kanssa, arvioidaan pienentävän rinnakkaismallista minimiverojärjestelmän tavoitteille muodostuvaa riskiä. Samoilla perusteilla voidaan arvioida, että vaikutus tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen voittojen säännön perusteella Suomessa kannettavan veron määrään olisi vastaavasti alhainen, koska ehdot täyttävällä rinnakkaismallilainkäyttöalueella sijaitseviin yksiköihin voidaan olettaa kohdistuvan minimiverostandardia vastaava verorasitus, jolloin minimiveromallin mukaista täydennysveroa ei kyseiselle lainkäyttöalueelle olisi muutenkaan muodostunut, eikä siten tullut myöskään Suomessa kannettavaksi.

Verokannustimia koskeva olettamasääntö

Substanssiperusteisia verokannustimia koskevan olettamasäännön arvioidaan olevan ehdotetuista olettamasäännöksistä se, jolla olisi merkittävin vaikutus globaalisti konsernien kokonaisveroasteisiin, vaikka tarkkoja laskelmia ei ole pystytty OECD:n tasolla tekemään. Arvioiden puutteellisuus johtuu muun muassa siitä, että eri maissa käytössä olevat verokannusteet poikkeavat merkittävästi toisistaan toiminnaltaan ja volyymiltaan. Näin ollen niiden vaikutuksesta paikallisen tuloveron määrään ei ole voitu muodostaa kokonaiskäsitystä. Kyseisellä olettamasäännöksellä helpotetaan 15 prosentin efektiivisen verotason saavuttamista eräistä verokannustimista huolimatta, jolloin tällaisista verokannusteista johtuvan täydennysveron määrän arvioidaan vähentyvän. Tämän voidaan arvioida mahdollistavan verokilpailua verokannustimilla enemmän kuin alkuperäinen minimiverosääntely olisi sallinut. Toisaalta sääntelyyn sisältyy myös rajoitettavia elementtejä erityisesti substanssirajausta koskevan säännön avulla. Osallistavan kehyksen 5.1.2026 julkaiseman paketin johdannon kappaleessa 12 todetaan, että uusi substanssiperusteisia verokannustimia koskeva

olettamasääntö sisältää selkeät ja läpinäkyvät rajoitukset, jotka varmistavat, että globaali minimivero muodostaa edelleen tehokkaan minimirajan valtioiden väliselle tuloverokilpailulle. Valmistelussa on arvioitu, että esimerkiksi Suomessa vuonna 2025 käyttöön otettu suurten puhtaan siirtymän investointien veronhyvytys on substanssiperusteisia verokannustimia koskevassa olettamasäännössä tarkoitettu verokannustin, mikä toisaalta vähentäisi kannustimeen liittyvää täydennysverokertymää, mutta toisaalta parantaisi sitä käyttävien Suomessa sijaitsevien minimiverovelvollisten asemaa.

Substanssiperusteisia verokannustimia koskeva olettamasäännös soveltuisi 1.1.2026 alkaviin tilikausiin. Koska kansallisia täydennysveroja, jotka rajaavat tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen voittojen säännön soveltamista on otettu laajalti käyttöön, verokannustimia koskevan olettamasäännön globaaleja täydennysverotuottoja alentava vaikutus ei ensisijaisesti toteutuisi Suomessa, vaan tukia myöntäneellä ja kansallista täydennysveroa soveltavalla lainkäyttöalueella. Suomen verotuottoja alentaishi siten ensisijaisesti olettamasäännön mahdollinen vaikutus Suomen kotimaiseen täydennysveroon. Tältä osin arvion keskiöön nousevat tosiasiallista veroastetta heikentävät kansalliset verotuet, joiden kohteluun uusi olettamasääntö voisi vaikuttaa. Valmistelussa on arvioitu, että uusi sääntely voisi soveltua esimerkiksi suuriin puhtaan siirtymän veronhyvityksiin ja tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa annetussa laissa (1298/2022) tarkoitettun niin sanotun t&k-yhdistelmä vähennykseen. Toisaalta molempien tukien voidaan olettaa jo muutenkin hyötyvän minimiverolain 5 luvun substanssivähennyksestä, joka vähentää täydennysveron määrää lainkäyttöalueen aineellisen omaisuuden ja henkilöstömenojen perusteella, eikä tukien käyttäminen siksi välttämättä olisi ilman uutta olettamasäännöstäkään johtanut täydennysveron maksamiseen.⁴ Näistä syistä on pidettävä todennäköisenä, että uusi olettamasäännös ei alenna Suomen kotimaisen täydennysveron verokertymää merkittävästi siitä, mitä se olisi ollut ilman olettamasäännöstä.

Hallinnolliset vaikutukset

Ehdotettu rinnakkaismallipaketti on laaja kokonaisuus, mikä aiheuttaisi erityisesti rinnakkaismallin piiriin kuuluville konserneille selvityskuluja. Kuten myös minimiverojärjestelmän käyttöönoton yhteydessä, hallinnollisen taakan kasvuun vaikuttavat tekijät ovat konsernikohtaisia: taakkaan vaikuttavat toimintavaltioiden ja konserniyksiköiden lukumäärä sekä konsernin tietojärjestelmien laatu ja sopeutumiskyky velvoitteiden tietotarpeisiin vastaamiseksi. Tästä syystä konsernitason hallinnollisten kustannusten arviointi on vaikeaa. Konsernien raportointivelvollisuutta on pyritty helpottamaan sillä, että ilmoitukset esimerkiksi rinnakkaisjärjestelmää koskevan olettamasäännöksen soveltamisesta voitaisiin tehdä minimiverotuksessa jo käyttöönotetulla tietoilmoituslomakkeella.

Yhteenvedo ja jatkotarkastelu

⁴ Veronhyvitystä koskevan lain hallituksen esityksessä (HE 207/2024 vp) todettiin, että se kuinka investointihyvytys vaikuttaishi konsernin efektiiviseen veroasteeseen Suomessa, voi vaihdella konsernien välillä. Esityksessä arvioitiin ”hyvityksen vaikutuksen minimiverotukseen olevan vähäisempi sellaiselle konsernille, jolla on Suomessa myös muuta toimintaa, johon liittyy henkilöstömenoja ja aineellista omaisuutta”. Lisäksi myöhemmin VATT:n tutkimuksessa on esitetty, että jo olemassa olevan sääntelyn pohjalta minimiveron vaikutus verohyvityksen luomiin kannustimiin ei ole kovin suuri (Kari, Seppo; Viertola, Marika, Global Minimum Tax and the Proposed Green Tax Credit, VATT Mimeo 74, 12.12.2024).

Minimiverotus toimitetaan ensimmäisen kerran vuonna 2026 koskien tilikautta 2024. Näin ollen, koska verotusta ei ole vielä kertaakaan toimitettu, todellisia täydennysverotietoja vertailun pohjaksi ei ole vielä yhdeltäkään vuodelta saatavilla, mikä vaikeuttaa muutosten vaikutusten arviointia. Lisäksi ensimmäisiin tilikausiin (2024 ja 2025) soveltuneet useat muut poikkeukset (minimiverolain 10 luvun 19 §:n aliverotettujen voittojen sääntöä koskeva siirtymäkauden olettamasäännös sekä 10 luvun 5 §:n verotuksen maakohtaista raportointia koskeva siirtymäkauden olettamasäännös) tekevät näistä tilikausista muutenkin epävertailukelpoisia myöhempien vuosien tilanteeseen nähden. Näin ollen vertailun pohjaksi ei tulla saamaan tulevaisuudessakaan vertailukelpoista tilikautta, johon rinnakkaisjärjestelmää tai edellä mainittuja väliaikaispoikkeuksia ei sovelleta ja joka siten näyttäisi täydennysverokertymän normaalitason ennen rinnakkaismallin tai uuden verotukia koskevan olettamasäännön soveltamista. Rinnakkaismallin (Side-by-Side System) vaikutus on kuitenkin edellä esitetyn mukaisesti arvioitu pieneksi.

Kuten hallituksen esityksessä HE 77/2023 vp on todettu, täydennysveron verotuotoissa voi olla huomattavaa vuosittaista vaihtelua ja myöhempiä vuosina verotuotot ylipäänsä alenisivat, koska on todennäköistä, että ajan mittaan kansallisen täydennysveron käyttöön ottavien alueiden joukko kasvaa, minkä jälkeen mahdollinen alhainen verotaso korjattaisiin pääasiassa Suomen ulkopuolella. Suomen verotuottoarvioon vaikuttaisi näin ollen lähinnä kotimaisen täydennysveron tuotossa tapahtuva muutos, johon rinnakkaismallipaketin osalta puolestaan vaikuttaisi lähinnä substanssiperusteisia verokannustimia koskeva muutos (uusi olettamasääntö). Tämänkään muutoksen vaikutusta Suomessa maksuunpantavan täydennysveron määrään ei ole ollut mahdollista arvioida tarkasti. Ottaen kuitenkin huomioon sen, että pitkällä aikavälillä täydennysverotuotto koostuisi oletettavasti lähinnä Suomen kotimaisesta täydennysverosta ja toisaalta sen, että minimiveron piirissä olevien konsernien verotuksen kautta saamien tukien (puhtaan siirtymän hyvitys ja T&K-yhdistelmävehennys) vaikutus kotimaisen täydennysveron tuottoon on edellä esitetyn mukaisesti oletettavasti vähäinen, Suomen kannalta ehdotetun muutoksen arvioidaan olevan fiskaaliselta vaikutukseltaan pieni.

Esityksen valmisteluhetkellä ei ole ollut mahdollista arvioida, miten edellä mainitut, Suomen kannalta positiiviseksi aiemmin arvioidut, välilliset vaikutukset toteutuvat jatkossa, kun rinnakkaismallipaketti otetaan käyttöön globaalisti. Lähtökohtaisesti minimiverojärjestelmän ylläpito voidaan edelleen kuitenkin arvioida kannatettavaksi samoista syistä kuin hallituksen esityksessä HE 77/2023 vp on esitetty. Lisäksi Inclusive Frameworkin 5.1.2026 julkaiseman paketin johdannon mukaan rinnakkaismallipakettia ja ylipäänsä minimiverotusta tultaisiin arvioimaan myöhemmässä prosessissa (ns. stocktake), joka tulisi saattaa päätökseen vuonna 2029.

3 Lausuntopalaute

Esitysluonnos on ollut lausuttavana 23.1.–4.2.2026. Esitysluonnoksesta annettiin 10 lausuntoa. Lausunnon ovat antaneet Elinkeinoelämän keskusliitto EK, Elinkeinoelämän valtuuskunta, Finnwatch ry, Keskuskauppakamari, professori Juha Lindgren, Suomalaiset kehitysjärjestöt – Fingo, Suomen Asianajajat, Suomen Veroasiantuntijat ry, Valtion taloudellinen tutkimuskeskus (VATT) ja Verohallinto. Lisäksi neljä lausuntopyynnön saanutta ilmoitti, että asiassa ei ole lausuttavaa. Lausuntopalauteen antajissa oli mukana useita etujärjestöjä, jotka edustavat liike-elämää ja sääntelyn piiriin kuuluvia konserneja. Lisäksi lausujissa oli akateemisia lausujia, kansalaisyhteiskuntaa edustavia järjestöjä sekä virallistahoja.

Lausuntopalauteessa tuotiin kiitettävästi esiin näkökulmia, joiden perusteella tiettyjen ehdotukseen sisältyvien säännösten ja perustelujen sanamuotoa sekä vaikutusarviota on

täsmennetty. Seuraavassa käsitellään lausuntopalautteessa esille nousseita kommentteja teemoittain.

Esitysluonnoksen vaikutuksia kommentoitiin useassa lausunnossa. Esimerkiksi kielteisiä vaikutuksia suomalaisten konsernien kilpailukykyyn korostettiin erityisesti kansalaisjärjestöjen ja myös VATT:n lausunnoissa. Samoissa lausunnoissa kommentoitiin myös Yhdysvaltojen verojärjestelmän eroavaisuuksia suhteessa minimiverojärjestelmään. Lisäksi VATT:n lausunnossa esitettiin, että vaikutusarvioita tulisi täydentää vähintään substanssiperusteisia verokannustimia koskevan olettasäännön osalta. Kahdessa lausunnossa tuleva kansainvälinen arviointiprosessi (ns. stocktake) nähtiin hyvänä tai tärkeänä asiana. Lausuntopalautteen johdosta esityksen pääasiallisten vaikutusten kuvausta on laajennettu. Vaikutusten arvioinneissa on pyritty korostamaan muun muassa sitä, että kansalliset täydennysverot muodostavat edelleen minimiverojärjestelmän perustan, mikä myös osaltaan tasaa tilannetta suhteessa yhdysvaltalaisiin konserneihin.

Erityisesti liike-elämää edustavat lausunnonantajat pitivät hyvänä, että esityksessä on selvennetty, että eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä annetun lain mukainen investointihyvitys on ehdotetussa 9 luvun 14 §:ssä tarkoitettu ehdot täyttävä verokannustin. Lisäksi toivottiin, että myös muiden Suomessa käytettyjen kannustimien asemaan otettaisiin kantaa, erityisesti tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa annetussa laissa (1298/2022) tarkoitetun niin sanotun t&k-yhdistelmä vähennyksen asemaan. Esityksen perusteluja on täydennetty palautteen perusteella.

Useassa lausunnossa, sidosryhmätyypistä riippumatta, kiinnitettiin huomiota luonnoksessa ehdotetun 9 luvun 15 §:n 3 momentin sanamuotoon, joka poikkesi IF:n julkaiseman rinnakkaismallipaketin sanamuodosta. Palautteen perusteella virheellinen sanamuoto ehdotetaan korjattavaksi. Lisäksi lausuntopalautteessa toivottiin ehdotetun 9 luvun 12 §:n ja 15 §:n 2 momentin 2 kohdan sanamuotojen tarkentamista. Palautteen perusteella edellä mainittujen ehdotettujen lainkohtien muotoiluja on täsmennetty. Lisäksi lausuntopalautteen johdosta säännöskohtaisiin perusteluihin on tehty eräitä teknisluonteisia korjauksia ja selvennyksiä.

Ehdotetun sääntelyn soveltamisajankohdasta lausuttiin muutamassa lausunnossa ja viitattiin myös täydennettävän esityksen HE 196/2025 vp yhteydessä annettuihin kommentteihin taannehtivuudesta. Toisaalta eräissä lausunnoissa myös todettiin, että täydentävän esityksen valinnaiset säännökset ovat selkeämmin verovelvollisille etuja tuottavia ja nimensä mukaisesti valinnaisia. Toisessa lausunnossa toivottiin enemmän perusteluja erityisesti verovelvollisten näkökulmasta. Lausuntopalautteen perusteella ei ole tehty olennaisia muutoksia esitykseen, mutta jaksoon perustuslaillisista kysymyksistä on lisätty yksi täydentävä virke.

Lainsäädäntöprosessia ja sen nopeutta pidettiin huolestuttavana erityisesti kansalaisjärjestöjen ja myös eräiden muiden tahojen lausunnoissa. Toisaalta myös esimerkiksi Suomen Asianajajien lausunnossa todettiin, että on myös suomalaisten yritysten etu, että minimiverosääntöjä sovelletaan yhdenmukaisesti OECD:n parissa. Myös Suomen Veroasiantuntijat ry kannatti pyrkimystä viedä OECD:n rinnakkaismallipaketin sisältöä lainsäädäntöön nopeasti. Esityksen ehdotettuun etenemiseen täydentävänä esityksenä ei tehty lausuntopalautteen perusteella muutoksia.

Yhdessä lausunnossa katsottiin, että minimiverolain kohdalla sekä veronkorotusten että muiden sanktioiden osalta tulisi huolehtia riittävän pitkistä siirtymäajoista. Nyt ehdotetulla täydentävällä esityksellä ei ole tarkoitus muuttaa veronkorotuksiin tai muihin sanktioihin liittyvää olemassa olevaa sääntelyä. Lisäksi yhdessä lausunnossa kommentoitiin

täydennettävään esitykseen HE 196/2025 vp sisältyvää ehdotusta veronkiertosäännöksestä. Lausunnon mukaan kansallisessa valmistelussa tulisi odottaa OECD-valmistelun lopputuloksia ja arvioida minimiverolain veronkiertosäännöksen sisältöä ja tarpeellisuutta niiden pohjalta. Nyt ehdotetulla täydentävällä esityksellä ei ole tarkoitus muuttaa esitykseen HE 196/2025 vp sisältyvää ehdotusta uudesta veronkiertosäännöksestä.

4 Säännöskohtaiset perustelut

9 Luku Erinäiset säännökset

Olettamasäännökset

12 §. *Rinnakkaisjärjestelmää koskeva olettamasääntö.* Pykälässä säädettäisiin rinnakkaisjärjestelmää koskevasta pysyvästä olettamasäännöksestä (SbS Safe Harbour), jonka soveltuessa lainkäyttöalueella sijaitseviin konserniyksiköihin ei voitaisi soveltaa tuloksilukemissääntöä tai aliverotettujen voittojen sääntöä. Lainkäyttöalueen, jolla konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee, olisi täytettävä tietyt ehdot sekä kotimaiseen että maailmanlaajuiseen verojärjestelmäänsä liittyen, jotta sillä voitaisiin katsoa olevan ehdot täyttävä rinnakkaisjärjestelmä (Qualified SbS Regime).

Pykälän 1 momentin mukaan olettamasäännökseen voisi vedota, jos konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla on OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen erityisessä vertaisarviossa katsottu olevan ehdot täyttävä rinnakkaisjärjestelmä. Lainkäyttöalueet julkaistaan OECD:n sivustolla keskitetyssä järjestelmässä (Central record for purposes of the Global Minimum Tax). Pykälän toimintamekanismi vastaisi siten esimerkiksi saman luvun 10 §:ssä tarkoitetun kotimaista täydennysveroa koskevan olettamasäännöksen mekanismia.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin vastaavasta soveltamisesta siltä osin kuin kyse olisi konserniyksikön osuudesta yhteisyrityksessä tai yhteisyrityksen tytäryhtiössä. Rinnakkaisjärjestelmää koskevan kommentaarin kappaleen 5 mukaisesti momentin soveltuminen ei vaikuttaisi tuloksilukemissäännön tai aliverotettujen voittojen säännön soveltumiseen siltä osin kuin kyse olisi jonkun toisen monikansallisen konsernin osuudesta samassa yhteisyrityksessä tai yhteisyrityksen tytäryhtiössä.

Olettamasääntö olisi pysyvä ja sitä sovellettaisiin 1.1.2026 alkaviin tilikausiin. Esityksen valmistelun hetkellä edellä mainitulla keskitetyn järjestelmän listalla on Amerikan Yhdysvallat. Rinnakkaisjärjestelmää koskevan kommentaarin kappaleen 26 mukaan osallistava kehys arvioi pyynnöstä lainkäyttöalueen olemassa olevaa verojärjestelmää suhteessa ehdot täyttävän rinnakkaisjärjestelmän kriteereihin vuoden 2026 ensimmäisen puoliskon aikana. Edelleen kappaleen 27 mukaan kuka tahansa muu osallistavan kehyksen lainkäyttöalue voisi pyytää vastaavan arviointimenettelyn käynnistämistä vuonna 2027 tai 2028.

13 §. *Ylintä emoyksikköä koskeva olettamasääntö.* Pykälässä säädettäisiin ylintä emoyksikköä koskevasta pysyvästä olettamasäännöksestä (UPE Safe Harbour), jonka soveltuessa lainkäyttöalueella sijaitseviin yksiköihin ei voitaisi soveltaa aliverotettujen voittojen sääntöä. Lainkäyttöalueen olisi täytettävä tietyt ehdot kotimaiseen verojärjestelmäänsä liittyen, jotta sillä voitaisiin katsoa olevan ehdot täyttävä ylintä emoyksikköä koskeva järjestelmä (Qualified UPE Regime).

Olettamasäännökseen voisi vedota, 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. Lainkäyttöalueet julkaistaan

OECD:n sivustolla keskitetyssä järjestelmässä (Central record for purposes of the Global Minimum Tax). Pykälän toimintamekanismi vastaisi siten esimerkiksi saman luvun 10 §:ssä tarkoitetun kotimaista täydennysveroa koskevan olettamasäännöksen mekanismia.

Olettamasääntö olisi pysyvä ja sitä sovellettaisiin 1.1.2026 alkaviin tilikausiin. Esityksen valmistelun hetkellä edellä mainitulla keskitetyn järjestelmän listalla ei ole yhtään lainkäyttöaluetta tältä osin. Ylintä emoyksikköä koskevan olettamasäännön kommentaarin kappaleen 38 mukaan lainkäyttöalueella on oltava edellytykset täyttävä kotimainen verojärjestelmä voimassa ja sovellettavana 1.1.2026, jotta lainkäyttöalueella voitaisiin katsoa olevan ehdot täyttävä ylintä emoyksikköä koskeva järjestelmä. Edelleen kappaleen 39 mukaan osallistava kehys arvioi pyynnöstä lainkäyttöalueen olemassa olevaa verojärjestelmää suhteessa ehdot täyttävän ylintä emoyksikköä koskevan järjestelmän kriteereihin vuoden 2026 ensimmäisen puoliskon aikana.

14 §. *Substanssiperusteisia verokannustimia koskeva olettamasääntö.* Pykälässä säädettäisiin uudesta substanssiperusteisia verokannustimia koskevasta olettamasäännöstä. Sääntö perustuisi IF:n 5.1.2026 julkaiseman rinnakkaismallipaketin 4 lukuun, joka sisältää kuvauksen uudesta olettamasäännöstä, sekä sen kommentaarin. Ehdotetussa uudessa 14 §:ssä säädettäisiin olettamasäännön toiminnasta ja soveltamisalasta, kun taas ehdotetussa uudessa 15 §:ssä tarkennettaisiin olettamasäännön laskentaa.

Substanssiperusteisessa verokannustimia koskevassa olettamasäännössä olisi *1 momentin* mukaan kyse vapaaehtoisesta valinnasta. Olettamasäännön soveltuminen vähentäisi lainkäyttöalueen täydennysveron määrää.

Pykälän *2 momentissa* säädettäisiin olettamasäännön toimintamekaniikasta. Substanssiperusteisia verokannustimia koskevan kommentaarin kappaleen 19 mukaan ehdot täyttävään verokannustimeen perustuva oikaisu tehdään lainkäyttöalueen tasolla ja sen jälkeen, kun oikaistut huomioitavat verot ja määriteltä tulos on laskettu.

Pykälän *3 momentissa* määriteltäisiin ehdot täyttävä verokannustin. Määritelmä olisi kaksiosainen, joista ensimmäinen eli momentin 1 kohta kattaisi niin sanotut kuluperusteiset (expenditure-based) verokannustimet ja eräät tuotantotoimintaan (production-based) perustuvat verokannustimet.

Substanssiperusteisia verokannustimia koskevan kommentaarin kappaleen 4 mukaan kuluperusteisessa verokannustimessa verovelvolliselle myönnettävän veroedun määrä perustuu osuuteen aiheutuneista kuluista ja siten niillä on myös suora ja selkeä yhteys niihin investointeihin, joita niillä on tarkoitus kannustaa. Ehdot täyttävän verokannustimen määritelmän olisi tarkoitus soveltua laajasti eikä siinä rajoitettaisi sitä, minkä tyyppisiä kuluja kannustin kattaa (kommentaarin kappale 5). Kuluperusteisia kannustimia voidaan kommentaarin kappaleen 6 mukaan tarjota monissa muodoissa; esimerkiksi veronhyvityksenä, ylimääräisenä vähennyksenä tai tulon verovapautena ja keskeinen edellytys olisi ainoastaan, että kannustimen määrä lasketaan suoraan aiheutuneiden kulujen pohjalta.

Tuotantotoimintaan perustuvat verokannustimet ovat kommentaarin kappaleen 10 mukaan ajatuksellisesti samankaltaisia kuin kuluperusteiset verokannustimet sillä kannustimen määrä perustuu suoraan toiminnan tai investoinnin tasoon. Momentissa asetettaisiin kuitenkin tuotantotoimintaan perustuville verokannustimille eräitä lisäedellytyksiä (kommentaarin kappale 11). Ensinnäkin lainkohta soveltuisi vain kannustimiin, jotka perustuvat tuotannon määrään. Tuotannon arvoon perustuvat kannustimet eivät kuuluisi soveltamisalan piiriin. Lisäksi aineellisen omaisuuden tuotannon tulisi tapahtua lainkäyttöalueella; tämä kattaisi

esimerkiksi valmistustoiminnan, sähköntuotannon ja louhinta- ja jalostustoimintoja. Kannustimen tulisi myös perustua kannustimen tarjoavalla lainkäyttöalueella tuotettuihin yksiköihin.

Määritelmä edellyttäisi, että kyse on aiheutuneista kuluista tai tuotetusta tuotantomäärästä. Soveltamisalaan ei siten kuuluisi kannustimia, jotka laskettaisiin esimerkiksi tulevia kuluja koskevan sitoumuksen perusteella tilanteessa, jossa mitään todellisia kuluja ei olisi syntynyt siinä vaiheessa, kun kannustimen määrä määritetään. Tämä ei kuitenkaan estäisi soveltamasta hallinnollista menettelyä, jossa projektin soveltumisedellytykset (mukaan lukien mahdollinen arvioitu verokannustimen maksimimäärä tulevien arvioitujen kulujen perusteella) vahvistettaisiin etukäteen ennen kulujen syntymistä, kunhan kannustimen määrä määriteltäisiin lopullisesti toteutuneiden kulujen perusteella (kommentaarin kappale 12). Tällaisesta olisi kyse esimerkiksi eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä annetun lain mukaisessa investointihyvityksessä. Kulu katsottaisiin aiheutuneeksi, kun se olisi kirjattu määritellyn tuloksen tai tappion perustana olevaan kirjanpitoon (kommentaarin kappale 13). Määritelmä ei edellyttäisi, että kannustin tulisi käyttää sinä vuonna, jona se lasketaan sääntelyyn kelpaavaksi kannustimeksi. Tämä tarkoittaisi, että kulun tai tuotannon syntymisen jälkeisenä vuotena käytetty kannustin olisi edelleen määritelmässä tarkoitettu kannustin (kommentaarin kappale 14).

Lainkohdassa tarkoitettun substanssiperusteisen verokannustimen tulisi olla yleisesti saatavilla verovelvollisille. Näin ollen määritelmän piiriin ei kuuluisi vain lain soveltamisalan piiriin kuuluville konserneille rajoitettu verokannustin (kommentaarin kappale 15) tai kannustin, jota ei olisi olemassa ilman valtiollista järjestelyä (kommentaarin kappale 16).

Valmistelun yhteydessä on arvioitu, että Suomessa esimerkiksi eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä annetun lain mukainen investointihyvitys ja tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa annetussa laissa tarkoitettu vähennys olisivat olettamasäännössä tarkoitettuja ehdot täyttäviä verokannustimia.

Pykälän 3 momentin 2 kohta kattaisi ehdot täyttävät palautukseen oikeuttavat veronhyvitykset tai ehdot täyttävät siirtokelpoiset veronhyvitykset siltä osin kuin konsernissa olisi tehty niitä koskeva vuosittaisvalinta.

Pykälän 4 momentin mukaisesti veroedun määrä ei saisi ylittää aiheutuneiden kulujen määrää. Tätä arvioitaessa otettaisiin huomioon kaikki verokannustimet, jotka perustuvat samaan kuluun. Veroedun määrällä tarkoitettaisiin sitä enimmäismäärää, millä veronmaksu voisi alentua kannustimen johdosta (kommentaarin kappale 8).

Pykälän 5 momentti täsmentäisi 3 momentin määritelmää edellyttämällä, että kulut eivät saisi olla syntyneet ainoastaan sellaisen tulon hankinnasta, joka on rajattu 3 luvun määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle. Ehdotus perustuisi kommentaarin kappaleeseen 3.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin ehdot täyttävän palautukseen oikeuttavan veronhyvityksen tai ehdot täyttävän siirtokelpoisen veronhyvityksen kohtelusta silloin, kun tällainen veronhyvitys olisi uuden ehdotetun sääntelyn piirissä.

15 §. *Substanssiperusteisia verokannustimia koskevan olettamasäännön laskenta.* Pykälässä säädettäisiin tarkemmin olettamasäännön soveltamiseen liittyvästä laskennasta. Ehdotetun 1 momentin mukaan lainkäyttöalueen oikaistuihin huomioitaviin veroihin lisättävän määrän

määrittäisi joko tilikautena käytettyjen ehdot täyttävien verokannustimien määrä tai substanssirajoituksen mukainen määrä.

Pykälän 2 *momentissa* määriteltäisiin tarkemmin, miten tilikautena käytetyn ehdot täyttävän verokannustimen määrä laskettaisiin erilaisten verokannustinmallien kohdalla. 1 kohdan mukaan veronhyvityksen (tax credit) kohdalla tarkasteltaisiin sen käyttämisestä johtuvaa huomioitavaa veroa koskevan verovelvollisuuden pienentymistä tilikautena. 2 kohdassa tarkoitetun kulut ylittävän tai muuten ylimääräisen vähennyksen (super deduction, enhanced allowance) vaikutus laskettaisiin suhteessa säännönmukaiseen verokantaan. Ylimääräistä vähennystä tulisi vaatia tilikauden aikana, millä tarkoitettaisiin sitä, että se olisi mukana huomioitavaa veroa koskevan verovelvollisuuden laskennassa (kommentaarin kappale 26). Mikäli ylimääräinen vähennys johtaisi siihen, että verovelvolliselle syntyisi ajanjaksolle verotuksellinen tappio, ehdot täyttävän verokannustimen perusteella tehtävä oikaisu katsottaisiin tehdyksi sinä vuonna, jolloin ylimääräinen vähennys on vaadittu eli vuonna, jolloin tappio syntyi (kommentaarin kappale 27). 3 kohta kattaisi tilanteet, joissa verokannustin myönnettäisiin vapauttamalla jokin tulo verosta.

Pykälän 3 *momentissa* säädettäisiin substanssirajoituksesta. Substanssirajoituksen tarkoituksena olisi rajoittaa ehdot täyttävien verokannustinten vaikutusta lainkäyttöalueen aineelliseen varoihin perustuen. 1 kohdan mukaan substanssirajoitus perustuisi lainkäyttöalueen henkilöstökuluihin tai tiettyihin poistoihin, riippuen siitä, kumpi on korkeampi. Toisin kuin 5 luvun 7 §:ssä tarkoitetussa substanssiperusteisessa vähennyksessä, ehdotettu lainkohta perustuisi hankintamenon sijaan poistoon, sillä poistojen arvioidaan tuottavan pitkällä aikavälillä vakaamman tavan mitata substanssia (kommentaarin kappale 31). 2 kohdassa säädettäisiin kuitenkin myös vaihtoehtoisesta tavasta soveltaa substanssirajoitusta. Konsernissa voitaisiin tehdä valinta käyttää hankintamenopohjaista laskentaa, mutta tällöin laskentapohjaan ei otettaisiin mukaan maata ja muuta poistokelvotonta omaisuutta. Tämän vaihtoehdon tarkoituksena olisi ottaa paremmin huomioon kannustimet, jotka perustuvat omaisuuserän alkuinvestoinnin huojentamiseen (kommentaarin kappale 32).

Pykälän 4 *momentissa* säädettäisiin substanssirajoituksessa käytettävistä määritelmistä. Määritelmät vastaisivat lain 5 luvussa tarkoitetun substanssiperusteisen vähennyksen yhteydessä käytettyjä määritelmiä. Kommentaarin kappaleen 30 mukaan nojautuminen samoihin määritelmiin vähentää hallinnollisia kustannuksia ja riitojen mahdollisuutta. Määritelmät poikkeaisivat toisistaan kuitenkin siten, että substanssirajoituksen yhteydessä aktivoituja henkilöstömenoja ei olisi tarpeen rajata pois, sillä substanssirajoituksessa ei ole vastaavaa vaaraa kahdenkertaisesta laskemisesta kuin substanssiperusteisen vähennyksen kohdalla (kommentaarin kappale 31).

Pykälän 5 *momentissa* säädettäisiin tilanteesta, jossa ilmoittava konserniyksikkö peruu 3 momentin 2 kohdassa tarkoitetun valinnan. Ehdotuksen tarkoituksena olisi estää se, että konserni voisi omaisuuserän hankinnan alkuvaiheessa hyödyntää valinnaista sääntöä ja sen jälkeen vaihtaa poistopohjaiseen menetelmään (kommentaarin kappale 33).

10 luku **Voimaantulo ja siirtymäsäännökset**

6 §. *Verotuksen maakohtaista raportointia koskevaan siirtymäkauden olettasäännökseen liittyvät määritelmät.* Pykälän 4 momenttia muutettaisiin siten, että siirtymäkausi pidentyisi vuodella. Vastaava pidennys tehtäisiin myös 5 momentin 3 kohdan siirtymäkauden veroastetta koskevaan säännökseen.

5 Voimaantulo

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan samanaikaisesti täydennettävässä hallituksen esityksessä ehdotetun lain kanssa. Lain 9 luvun 12–15 §:ää ja 10 luvun 6 §:ää sovellettaisiin 1.1.2026 tai sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin.

6 Suhde perustuslakiin ja säätämisjärjestys

Täydennettävässä hallituksen esityksessä HE 196/2025 vp on arvioitu ehdotettujen säännösten perustuslainmukaisuutta. Kyseisen esityksen jaksossa 10 on käsitelty perustuslain 81 §:ää verosta lailla säätämisen vaatimuksen ja verolain taannehtivuuden kannalta.

Nyt ehdotettua täydentävää esitystä koskeva perustuslainmukaisuuden arviointi ei poikkea esityksestä HE 196/2025 vp lailla säätämisen vaatimuksen osalta. Kuten hallituksen esityksessä HE 196/2025 vp on todettu, verolaista tulee perustuslakivaliokunnan vakiintuneen tulkinnan mukaan ilmetä yksiselitteisesti verovelvollisuuden piiri. Lain säännösten tulee olla myös sillä tavoin tarkkoja, että lakia soveltavien viranomaisten harkinta veroa määrättäessä on sidottua (HE 1/1998 vp, s. 134, ks. myös esim. PeVL 97/2022 vp, kappale 8, PeVL 31/2025 vp, kappale 18 ja PeVL 50/2025 vp, kappale 5). Perustuslakivaliokunta on katsonut (PeVL 50/2025, kappale 6), että sillä, että laissa on ilmaistava verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteet, tarkoitetaan, että lain sanamuodon perusteella on oltava ennakoitavissa, mitkä oikeustoimet synnyttävät verovelvollisuuden ja mikä on veron suuruus. Edelleen perustuslakivaliokunnan mukaan perustuslain 81 §:n 1 momentista johtuu, ettei verovelvollisuus tai veron suuruus voi perustua esimerkiksi lain esitöistä ilmeneviin seikkoihin taikka oikeudellisesti sitomattomiin instrumentteihin, kuten viranomaisen ohjeeseen tai suositukseen, vaan sen on perustuttava lain sanamuotoon. Täydentävällä esityksellä ehdotetaan otettavaksi lain tasolle Inclusive Frameworkin 5.1.2026 julkaisemia uusia olettamasaäntöjä. Tilanne vastaa siten HE 196/2025 vp tilannetta, jossa ehdotettiin kotimaan lakiin säätämistä sikäli kun Inclusive Frameworkin julkaisemat soveltamisohjeet sisältävät esimerkiksi verovelvollisuuden arvioimisen kannalta olennaisia elementtejä ja sikäli kun ne eivät jo sisälly voimassa olevaan minimiverolakiin.

Verolain taannehtivuuden osalta nyt ehdotettavan täydentävän esityksen perustuslainmukaisuuden arvioinnin lähtökohdat ovat samat kuin hallituksen esityksessä HE 196/2025 vp on kuvattu. Kuten hallituksen esityksessä HE 196/2025 vp on todettu, perustuslakivaliokunta on katsonut, muun muassa lausunnossaan PeVL 1/2009 vp, että ”yleisistä oikeusperiaatteista – kuten ennakoitavuuden ja kohtuullisuuden vaatimuksista – lähtien voidaan muotoilla lähtökohta, jonka mukaan taannehtivaa verolainsäädäntöä tulee välttää. Tästä huolimatta yksittäisiin tapauksiin saattaa liittyä sellaisia erityispiirteitä, että taannehtivankaan verolainsäädännön hyväksyminen ei muodostu suorastaan valtiosäännön vastaiseksi”. Verolakien taannehtivuus ei siten ole muodostunut ehdottoman vältettäväksi. Taannehtivuus on mahdollista, jos verovelvollisen asemaa ei heikennetä kohtuuttomalla tavalla.

Täydentävän esityksen lakiehdotusten ehdotetaan tulevan voimaan mahdollisimman pian ja muutoksia ehdotetaan sovellettavaksi 1.1.2026 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin. Lakimuutoksia ehdotetaan siten sovellettavaksi jo käynnissä oleviin tilikausiin. Tällainen soveltaminen voisi periaatteessa vaarantaa verovelvollisen kykyä ennakoida verotustaan. Toisaalta täydentävän esityksen lakiehdotuksissa on kokonaisuudessaan kyse verovelvolliselle myönteisistä olettamasaännöistä, joiden soveltuminen perustuu vapaaehtoiseen valintaan. Verovelvollisella ei siten ole velvollisuutta ottaa uusia ehdotettuja olettamasaäntöjä huomioon verotuksessaan, mikäli valintaa ei tehdä. Näin ollen ehdotetun soveltamisaikataulun ei voida katsoa kohtuuttomasti heikentävän verovelvollisten asemaa perustuslakivaliokunnan lausunnossa PeVL 1/2009 tarkoitetulla tavalla.

Koska kansainvälisessä yhteistyössä syntynyttä ohjeistusta ei pyritä säätämään voimassa olevaksi sellaisenaan, vaan siihen sisältyvät verotussäännöt tuodaan PL 81 §:n mukaisesti lakiin, muutosesityksessä ei ole yleisiä elementtejä, jotka edellyttäisivät perustuslain säätämisyjärjestystä. Samoin katsotaan, että lain taannehtivan voimaantulon vaikutus verovelvollisiin ei ole luonteeltaan tässä tapauksessa perustuslain säätämisyjärjestystä edellyttävä. Edellä mainituilla perusteilla lakiehdotukset voidaan käsitellä tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

7 Suhde täydennettävään esitykseen

Esityksessä on kyse minimiverolain muutosehdotuksesta, joka ei sisältynyt täydennettävään ehdotukseen sen takia, että osallistuvan kehyksen lausuma julkaistiin vasta esityksen antamisen jälkeen. Lukuun ottamatta ehdotettua 10 luvun 6 §:n muutosta, täydentävä esitys ei muuta täydennettävään esitykseen sisältyvän lakiehdotuksen pykälien muotoilua, vaan muutos kohdistuu pykäliin, jota täydennettävässä esityksessä ei oltu esitetty muutettavaksi. Ehdotetun 10 luvun 6 §:n osalta täydentävän esityksen ehdotukset koskevat eri momenteja kuin täydennettävän esityksen ehdotukset.

Ponsi

Edellä esitetyn perusteella esitetään, että eduskunta hyväksyisi suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta annetun hallituksen esityksen (HE 196/2025 vp) lakiehdotuksen tässä täydentävässä esityksessä ehdotetulla tavalla muutettuna.

Laki

suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain (1308/2023) 2 luvun 15 §:n otsikko, 2 luvun 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, 9 lukuun uusi 12–15 §, seuraavasti:

9 luku

Erinäiset säännökset

12 §

Rinnakkaisjärjestelmää koskeva olettasääntö

Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta lainkäyttöalueen tilikauden tuloksilukemissääntöön ja aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä täydennysvero katsotaan nollaksi niiden konserniyksiköiden osalta, joihin sovelletaan rinnakkaisjärjestelmää koskevaa olettasääntöä. Rinnakkaisjärjestelmää koskevaa olettasääntöä 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 olettasäännöksen 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 olettasääntö

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 olettasääntöä. Ylintä emoyksikköä koskevaa olettasääntöä 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 olettamasaäntö

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 olettamasaännön 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 tarkoitetun 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 tarkoitetun 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 olettamasaännön laskenta

Sovellettaessa edellä 14 §:ssä tarkoitettua olettamasaäntöä, 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 olettamasaännön yhteydessä huomioon otettavilla henkilöstömenoilla ja huomioon otettavalla aineellisella omaisuudella tarkoitetaan samaa kuin mitä lain 5 luvussa säädetään substanssiperusteisen vähennyksen yhteydessä. Poiketen kuitenkin siitä, mitä lain 5 luvun 7 §:n 3 momentissa säädetään, tämän olettamasaännön yhteydessä huomioon otettavina henkilöstömenoina pidetään myös aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvoon aktivoituja ja sisällytettyjä henkilöstömenoja.

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

10 luku

Voimaantulo ja siirtymäsäännökset

6 §

Verotuksen maakohtaista raportointia koskevaan siirtymäkauden olettamasaännökseen liittyvät määritelmät

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 päivänä kuuta 20 . Lain 9 luvun 12–15 §:ää ja 10 luvun 6 §:ää sovellettaisiin 1.1.2026 tai sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin.

Helsingissä 12.2.2026

Pääministeri

Petteri Orpo

Valtiovarainministeri Riikka Purra

Laki

suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain (1308/2023) 2 luvun 15 §:n otsikko, 2 luvun 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, 9 lukuun uusi 12–15 §, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Täydentävä ehdotus

9 luku

9 luku

Erinäiset säännökset

Erinäiset säännökset

12 §

***Rinnakkaisjärjestelmää koskeva
olettamasääntö***

Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta lainkäyttöalueen tilikauden tuloksilukemissääntöön ja aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä täydennysvero katsotaan nollaksi niiden konserniyksiköiden osalta, joihin sovelletaan rinnakkaisjärjestelmää koskevaa olettamasääntöä. Rinnakkaisjärjestelmää koskevaa olettamasääntöä voidaan soveltaa konserniyksiköihin, jos konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla on OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehysten erityisessä vertaisarviossa katsottu olevan ehdot täyttävä rinnakkaisjärjestelmä.

Mikäli edellä 1 momentissa säädetyn olettamasaännöksen 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 olettamasaäntö

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 olettamasaäntöä. Ylintä emoyksikköä koskevaa olettamasaäntöä 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 olettamasaäntö

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 tarkoitetun 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 tarkoitetun 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 määrää 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 prosenti huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpidollisen hankintamenon määrästä kyseisenä tilikautena, kuitenkin niin, että mukaan ei lasketa maa-aluetta ja muuta poistokelvotonta omaisuutta.

Tämän oletettamassäännon yhteydessä huomioon otettavilla henkilöstömenoilla ja huomioon otettavalla aineellisella omaisuudella tarkoitetaan samaa kuin mitä lain 5 luvussa säädetään substanssiperusteisen vähennyksen yhteydessä. Poiketen kuitenkin siitä, mitä lain 5 luvun 7 §:n 3 momentissa säädetään, tämän oletettamassäännon yhteydessä huomioon otettavina henkilöstömenoina pidetään myös

aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvoon aktivoituja ja sisällytettyjä henkilöstömenoja.

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

10 luku

Voimaantulo ja siirtymäsäännökset

6 §

Verotuksen maakohtaista raportointia koskevaan siirtymäkauden olettamasäännökseen liittyvät määritelmät

Siirtymäkaudella tarkoitetaan kaikkia tilikausia, jotka alkavat 31 päivänä joulukuuta 2026 tai sitä ennen ja päättyvät viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2028.

Siirtymäkauden veroasteella tarkoitetaan:

3) 17 prosenttia tilikausina, jotka alkavat vuosina 2026.

10 luku

Voimaantulo ja siirtymäsäännökset

6 §

Verotuksen maakohtaista raportointia koskevaan siirtymäkauden olettamasäännökseen liittyvät määritelmät

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 päivänä kuuta 20 .
Lain 9 luvun 12–15 §:ää ja 10 luvun 6 §:ää
sovellettaisiin 1.1.2026 tai sen jälkeen
alkaneisiin tilikausiin.*