

Valtiovarainvaliokunta

Hallituksen esitys eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi

JOHDANTO

Vireilletulo

Hallituksen esitys eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi (HE 77/2023 vp): Asia on saapunut valtiovarainvaliokuntaan mietinnön antamista varten. Asia on lisäksi lähetetty perustuslakivaliokuntaan lausunnon antamista varten.

Lausunto

Asiasta on annettu seuraava lausunto:

- perustuslakivaliokunta PeVL 17/2023 vp

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaosto on kuullut:

- hallitusneuvos, yksikön päällikkö Jari Salokoski, valtiovarainministeriö
- erityisasiantuntija Laura Burmester, valtiovarainministeriö
- johtava asiantuntija Lauri Luukkonen, Verohallinto
- toiminnanjohtaja Lauri Finér, Kalevi Sorsa -säätiö
- verojohtaja Anita Isomaa, Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry
- johtava veroasiantuntija Emmiliina Kujanpää, Elinkeinoelämän Valtuuskunta EVA ry
- veroasiantuntija Saara Hietanen, Finnwatch ry
- johtava veroasiantuntija Tomi Viitala, Keskuskauppakamari
- yhteiskuntavaikuttamisen päällikkö Niko Pankka, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry
- veroasiantuntija Jukka-Pekka Hellman, Suomen Yrittäjät ry
- johtava asiantuntija Maria Volanen, Teknologiateollisuus ry
- johtaja, yhteiskuntasuhteet Stefan Sundman, UPM-Kymmene Oyj
- verojohtaja Tommi Talvia, UPM-Kymmene Oyj
- professori Pekka Nykänen
- professori Jaakko Ossa

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

- Senior Fellow Timo Viherkenttä

Verojaosto on saanut kirjallisen lausunnon:

- Valtion taloudellinen tutkimuskeskus VATT
- Energiateollisuus ry
- Finanssiala ry
- Suomen Veroasiantuntijat ry
- OTT, dosentti Marianne Malmgrén

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa. Esityksessä ehdotetaan, että direktiivi pannaan täytäntöön säätämällä direktiivissä tarkoitettu konsernien minimiverotuksesta erillisessä kansallisessa suurten konsernien vähimmäisverosta annettavassa laissa.

Direktiivi pohjautuu OECD:n niin kutsuttuun pilari 2 -sääntelyyn, jonka tavoitteena on, että konserneja verotettaisiin vähintään minimitason mukaisesti riippumatta siitä, missä valtioissa toimintaa harjoitetaan. Minimiverotaso arvioitaisiin valtiokohtaisesti ja tosiasiallisen verotason tulisi olla vähintään 15 prosenttia. Mikäli tosiasiallinen verotaso olisi alle 15 prosenttia, uudella sääntelyllä toteutettaisiin verotus 15 prosentin tasoon asti.

Minimiverotus toteutettaisiin direktiivin II luvussa kuvattujen kahden erillisen verotussäännön avulla, mutta tosiasiallinen verotaso määritettäisiin samalla tavalla molempia sääntöjä varten.

Pääasiallisesti sovellettava sääntö olisi niin sanottu tuloksilukemissääntö, jota sovellettaisiin lähtökohtaisesti konsernin ylimmän emoyksikön sijaintivaltiossa. Tuloksilukemissääntö olisi konserninsisäisiin omistussuhteisiin perustuva verotuksen kohdistamissääntö. Säännön mukaan konsernin ylimmän emon tulisi maksaa täydennysveroa, jos suoraan tai välillisesti omistetun konserniyksikön efektiivinen eli tosiasiallinen verotaso alittaa sovitun minimitason. Toissijainen verotason laskentaan käytettävä sääntö olisi aliverotettujen voittojen sääntö.

Esityksessä ehdotetaan, että Suomessa otettaisiin käyttöön direktiivin mahdollistama kotimainen täydennysvero. Kotimainen täydennysvero olisi tarkoitus laskea pääosin samalla tavalla kuin tuloksilukemissäännön kautta maksuun pantavat verot. Kotimainen täydennysvero kohdistuisi samoihin konserneihin kuin edellä mainitut verotussäännöt, minkä lisäksi verokannaksi ehdotetaan samaa 15 prosenttia.

Tuloksilukemissäännön perusteella tai erikseen kotimaisena täydennysverona kannettavat verot olisivat Suomen nykyiseen verojärjestelmään verrattuina täysin uudenlaisia veroja, joiden tarkoitus on varmistaa konsernin ylijäämävoiton vähimmäisverotaso. Esityksessä ehdotetaan, että direktiivin sääntelyyn perustuva täydennysvero muodostaisi uuden itsenäisen verolajinsa, joka suoritetaan valtiolle.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Suurten konsernien vähimmäisverosta annettava laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2024. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran 31.12.2023 ja sen jälkeen alkaviin tilikausiin. Lisäksi veronkantolakiin tehtäisiin täydennysveron edellyttämä soveltamisalan täsmennys ja täydennysveron perintätoimista luopumista koskeva lisäys sekä ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta annettuun lakiin ehdot täyttävän kotimaisen täydennysveron hyvittämistä koskeva täsmennys. Muutokset on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2024.

VALIOKUNNAN PERUSTELUT

Valiokunta puoltaa esityksen hyväksymistä muuttamattomana muutoin, mutta ehdottaa korjattavaksi 1. lakiehdotuksen 3 luvun 20 §:n 1 momentissa olevaa pykäläviittausta sekä täsmennystä 9 luvun 2 §:n 1 momenttiin.

Säätelyn taustasta

Esityksen tarkoituksena on saattaa voimaan neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 monikansallisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa. Direktiivin taustalla on OECD:ssä käynnistetty kansainvälisen tuloverotuksen uudistamishanke, jonka ensimmäinen sääntelykokonaisuus koskee verotusoikeuden uudelleenallokointia valtioiden kesken (ns. pilari 1) ja toinen globaalia minimiverotusta (ns. pilari 2). Direktiivi koskee näistä jälkimmäistä, globaalia minimiverotusta. Direktiivillä pannaan täytäntöön globaalia minimiverotusta koskevat säännöt EU-alueella.

Globaalia minimiverotusta koskeva sääntely muuttaa merkittävästi kansainvälisen verotuksen järjestelmää. Sääntely tarkoittaa käytännössä uuden verotusoikeuden syntymistä erityisesti rajat ylittävissä tilanteissa, jos verotus toisessa valtiossa alittaa sovitun tosiasiallisen minimiverotason. Kyseessä on myös erittäin monimutkainen sääntelykokonaisuus.

OECD:ssä hanketta on käsitelty Inclusive Framework -puitteessa, jossa on hyväksytty Global Anti-Base Erosion (GloBE) -säännöt eli maailmanlaajuiset veropohjan rapautumisen estämistä koskevat mallisäännöt, jäljempänä GloBE-mallisäännöt. Direktiivin tarkoituksena on, että jäsenvaltiot panevat GloBE-mallisäännöt kansallisesti täytäntöön siten, että täytäntöönpano on yhtenäinen EU:n alueella. Jotta direktiivi huomioisi unionin primäärioikeuden, erityisesti sijoittautumisvapauden vaatimukset, direktiiviä sovelletaan myös puhtaasti kotimaisiin tilanteisiin.

Direktiivin tekniset säännöt sisältävät hyvin vähän kansallista liikkumavaraa. Direktiivin johdanto-osan mukaan pannessaan direktiiviä täytäntöön jäsenvaltioiden olisi hyödynnettävä esimerkkien tai tulkinnan lähteenä OECD:n GloBE-mallisääntöjä sekä GloBE-kommentaarissa esitettyjä selityksiä ja esimerkkejä ja GloBE-täytäntöönpanokehystä, sen Safe Harbour-säännöt mukaan luettuina, jotta voidaan varmistaa johdonmukainen soveltaminen kaikissa jäsenvaltioissa siltä osin kuin ne ovat yhdenmukaisia direktiivin säännösten ja unionin oikeuden kanssa. Suomea koskevana kansallisena optiona direktiivissä on käytännössä pelkästään mahdollisuus kotimaisesta täydennysverosta säätämiseen. Sääntelyn rikkomisen osalta direktiivin 46 artikla edellyttää, että seuraamuksista säädetään ja että ne ovat tehokkaita, oikeasuhtaisia ja varoittavia. Direktiivissä ei

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

ole yksityiskohtaisia määräyksiä verotuksen toimittamiseen ja muihin menettelyllisiin kysymyksiin liittyen.

Pilari 2 -sääntely on jatkoa OECD:ssä vuonna 2013 käynnistyneelle veropohjan rapautumista ja voiton siirtoa koskevalle hankkeelle (Base Erosion and Profit Shifting, nk. BEPS-hanke). Hankkeen tarkoituksena on ollut torjua OECD:n BEPS-hankkeen toimeenpanon jälkeen vielä jäljelle jääneitä tuloveropohjan murenemiseen ja voittojen siirtoon liittyviä ongelmia sekä vähentää valtioiden välistä verokilpailua. Sääntelyn tarkoituksena on, että monikansallisen konsernin voittoa verotettaisiin aina 15 prosentin tosiasiallisen (efektiivisen) minimiverotason mukaisesti siitä riippumatta, missä valtiossa se harjoittaa toimintaa.

Veromalli pääpiirteittäin

Minimiverotus toteutettaisiin kahden erillisen verotussäännön perusteella siten, että tosiasiallinen verotaso nousee niin sanotun täydennysveron (top-up tax) myötä sovitulle 15 prosentin tasolle. Tosiasiallinen verotaso määritellään samalla tavalla molempia verotussääntöjä varten. Minimitasoa arvioitaisiin valtiokohtaisesti.

Pääasiallisesti sovellettava sääntö olisi niin sanottu tuloksilukemissääntö, jota sovellettaisiin lähtökohtaisesti konsernin ylimmän emoyksikön sijaintivaltiossa. Tuloksilukemissääntö olisi konsernin sisäisiin omistussuhteisiin perustuva verotuksen kohdistamissääntö. Säännön mukaan konsernin ylimmän emon tulisi maksaa täydennysveroa, jos suoraan tai välillisesti omistetun tai omistettujen tietyllä lainkäyttöalueella asuvien konserniyksiköiden efektiivinen eli tosiasiallinen verotaso alittaa 15 prosentin minimitason. Erikseen olisi säännöt muun muassa tilanteista, joissa ns. välitason emoyhtiö olisi velvollinen maksamaan täydennysveroa.

Toissijainen verotason laskentaan käytettävä sääntö olisi aliverotettujen voittojen sääntö. Aliverotettujen voittojen säännön perusteella kannettava täydennysvero kohdistettaisiin erillisen allokatiokaavan nojalla konserniyksiköiden ja siten myös jäsenvaltioiden välille. Tuloksilukemissäännön ensisijaisuuden vuoksi aliverotettujen voittojen sääntö voisi tulla sovellettavaksi esimerkiksi silloin, kun konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee valtiossa, joka ei ole ottanut käyttöön hyväksyttävää tuloksilukemissääntöä.

Esityksessä ehdotetaan, että Suomessa otettaisiin käyttöön myös direktiivin mahdollistama kotimainen täydennysvero. Kotimainen täydennysvero laskettaisiin pääosin samalla tavalla kuin tuloksilukemissäännön kautta maksuun pantavat verot. Kotimaisen täydennysveron käyttöönottoaminen mahdollistaa suomalaisten yksiköiden verovajeeseen liittyvän täydennysveron kantamisen Suomessa, eikä tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen voittojen säännön perusteella ulkomailla. Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa kotimaisen täydennysveron käyttöönottamista on kannatettu, joskin eräät kuultavat ovat tuoneet esille järjestelmän mahdollistamien kotimaisten täydennysverojen ylipäättään heikentävän GloBE-sääntelyn tehoa kokonaisuudessaan.

Tosiasiallinen verotaso eli efektiivinen verokanta (ETR) saataisiin jakamalla yrityksen maksamat verot sen tulojen määrällä. Säännöissä olisi yksityiskohtaiset määräykset tosiasiallisen verotason määrittelyssä käytettävien tulojen ja verojen laskemisesta. Sääntelyn tarkoituksena on varmistaa, että sääntelyn piirissä olevien yksiköiden verotason arviointi olisi yhteismitallista kaikis-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

sa sääntöjä soveltavissa maissa. Jos konsernin verotus tietyllä alueella alittaisi 15 prosentin vähimmäistason, konsernille määrättäisiin sääntöjen mukaista täydennysveroa (top-up tax) niin paljon, että 15 prosentin taso saavutettaisiin kaikissa konsernin toimintamaissa. Täydennysvero kohdistuisi vain ns. rutiinituoton ylittävään tulokseen. Järjestelmässä tämä varmistetaan tekemällä verotuksen pohjana olevasta tuloksesta yrityksen aineellisiin varoihin ja henkilöstömenoihin pohjautuva vähennys ennen veron määräämistä.

Sääntelyä sovellettaisiin suuriin monikansallisiin ja kotimaisiin konserneihin. Soveltamisrajana olisi konsernin 750 miljoonan euron kokonaisliikevaihto vähintään kahtena neljästä peräkkäisestä tilikaudesta.

Tilinpäätösstandardit pohjana

Täydennysverojen peruste ja verovelvollisuus perustuisi, tietyin oikaisuin, tilinpäätöslaskennan perusteella määräytyvään veropohjaan. Tilinpäätösstandardi määräytyisi konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätöstä varten käyttämän standardin perusteella. Suomalaisten konserniyksiköiden GloBE-veropohjan lähtökohta voisi siten olla kansainvälinen tilinpäätösstandardi, kuten IFRS-standardi tai jonkun kolmannen valtion käyttämä standardi. Suomen nykyinen verojärjestelmä ei vastaavalla tavalla lainsäädännöllisellä tasolla tukeudu suoraan kirjanpitosäännösten mukaiseen tilinpäätökseen, vaan se sisältää oman tuloksenlaskentanormiston.

Perustuslakivaliokunta on asiassa antamassaan lausunnossa PeVL 17/2023 vp arvioinut sääntelyä perustuslain 81 §:ssä valtion verosta säädetyn kannalta ja lausunut käsityksensä, että ehdotetut lain mukaiset veropohjan määrittelyssä käytettävät tilinpäätösstandardit on riittävän täsmällisesti yksilöity laissa. Lausunnossaan perustuslakivaliokunta toteaa lisäksi, että standardien käyttö nyt ehdotettavassa sääntelyssä on perusteltua ottaen huomioon, että kyse on maailmanlaajuisesti sovellettavaksi tarkoitettua järjestelmästä, jonka soveltamisen yhtenäisyydestä eri lainkäyttöalueilla on pyritty huolehtimaan juuri tilinpäätösstandardien käyttämisellä. Perustuslakivaliokunta katsoo myös, että lainsäädännön kokonaisuudesta (ks. erityisesti 1. lakiehdotuksen 2 ja 3 luku) käyvät riittävän selvästi ilmi verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteet ja että ehdotettu sääntely ei nyt käsillä olevassa erityisessä sääntely-yhteydessä muodostu ongelmalliseksi perustuslain 81 §:n 1 momentin kannalta.

Direktiivi ja GloBE-mallisäännöt ja siten myös ehdotettava uusi laki sisältäisi hyvin yksityiskohdalliset säännökset siitä, millä tavalla tosiasiallisen verotason määrittelyssä käytettävä kirjanpidon tulos laskettaisiin kaikissa valtioissa.

Jotta sääntely olisi tehokas, edellyttää se, että eri valtiot soveltavat säännöksiä samalla tavalla. OECD:n Inclusive Framework -puitteissa hyväksytyn kannanoton mukaan valtioiden ei ole pakko implementoida minimiverotusta koskevaa kansalliseen lainsäädäntöön vietäväksi tarkoitettua sääntelyä, mutta mikäli ne niin tekevät, valtiot sitoutuvat tältä osin noudattamaan Inclusive Framework -puitteissa sovittuja yhteisiä käytäntöjä (ns. Common Approach). Tähän kannanottoon on yhtynyt noin 140 valtiota.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Suomessa valittu säätämistapa

Esityksessä ehdotetaan, että direktiivi pantaisiin täytäntöön säätämällä konsernien minimiverotuksesta erillisessä laissa. Direktiivi pohjautuu GloBE-mallisääntöihin ja joiltakin osin myös sen kommentaariin. Näitä on direktiivin johdantokappaleen 24 mukaisesti käytetty apuna esitystä laadittaessa. Esityksen mukaan tietyiltä osin esimerkiksi GloBE-kommentaariin tai hallinnolliseen ohjeistukseen sisältyvää ohjeistusta ehdotetaan selvyiden vuoksi otettavaksi Suomessa osaksi lain tasoista sääntelyä silloin, kun ne luonteensa puolesta sisältävät sellaisen veron määrään vaikuttavan ohjeen, joka Suomessa ei yleensä voisi sisältyä lakia alemman tasoiseen normistoon.

Esityksessä on arvioitu, että yhdenmukaisella tulkinnalla, joka perustuisi sääntöjä soveltavien valtioiden yhteisesti Inclusive Framework -kehyksen piirissä luomaan GloBE-kommentaariin ja sen myöhempiin päivityksiin, on keskeinen merkitys. Valiokunta yhtyy näkemykseen ottaen huomioon, että kyse on korostuneen globaalista sääntelykehikosta.

Tuloksilukemissäännön tai aliverotettujen voittojen säännön perusteella tai erikseen kotimaisena täydennysverona kannettavat verot olisivat Suomen nykyiseen verojärjestelmään verrattuna täysin uudenlaisia veroja. Verotuksen kohteena ei olisi tiettyjen veronalaisten tulojen ja vähennyskelpoisten menojen erotus, vaan kansainvälisesti sovitulla tavalla määritellyn ylijäämävoiton laskennallinen aliverotus. Hallituksen esityksessä on arvioitu, että GloBE-verotuksen verovelvollisuuden kohdentuminen ja vero-objekti poikkeavat merkittävästi Suomen tuloverosystematiikasta, jossa veron kohde on verovelvollisen omien, verovuodelle jaksotettujen veronalaisten tulojen ja vähennyskelpoisten menojen erotus. Tästä syystä GloBE-verojen on katsottu muodostavan oman uuden verolajinsa. Ehdotuksen mukaan täydennysvero maksettaisiin valtiolle.

Esityksen vaikutuksista

Niillä lainkäyttöalueilla, joilla konsernien efektiivinen GloBE-verotaso on jo nykyään pääosin lähes 15 prosentin tasolla tai sen yli, GloBE-sääntelyn ei arvioida pitkällä aikavälillä juuri lisäävän maan omia verotuottoja. Tämä johtuu olettamuksesta, että useat lainkäyttöalueet ottavat laajasti käyttöön kansallisen täydennysveron, jonka avulla ne verottavat minimiverotason alittavan osuuden itse.

Esityksessä on arvioitu, että ehdotetun sääntelyn Suomen verotuottoja kasvattava vaikutus olisi alkuvuosina keskimäärin noin 20 miljoonaa euroa vuodessa. Verotuotoissa voisi kuitenkin olla huomattavaa vuosittaista vaihtelua.

GloBE-säännöistä syntyvien positiivisten vaikutusten onkin arvioitu olevan pitkällä aikavälillä välillisiä. Tavoitteena on ensisijaisesti maiden välisen haitallisen verokilpailun ja voitonsiirron väheneminen. Koska Suomen sisäinen GloBE-verovaje on hyvin pieni ja GloBE-sääntely ei juuri vaikuttaisi Suomessa toimiviin konserneihin, esityksessä on arvioitu muutoksen parantavan Suomen kilpailukykyä suhteessa alhaisen verotuksen maihin, joissa toimivien konsernien veroastetta GloBE-sääntely käytännössä kasvattaa.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Direktiivin soveltamisalaan kuuluvia monikansalliseen konserniin kuuluvia konserniyhtiöitä Suomessa on arviolta noin 2 800 kappaletta. Sellaisia monikansallisia konserneja, joiden ylin emoyhtiö on Suomessa, on 50—60 kappaletta, ja puhtaasti kotimaisia suuria konserneja on tunnistettu noin 10—20 kappaletta.

Ehdotettuja säännöksiä leimaa monimutkaisuus ja tekninen yksityiskohtaisuus. GloBE-sääntely on laaja kokonaisuus, minkä on arvioitu aiheuttavan sen piiriin siirtyville konserneille laajoja alkuvaiheen selvityksiä ja raportointijärjestelmien rakentamiseen liittyviä kuluja. Erityisesti alkuvaiheessa yritysten hallinnolliset kustannukset todennäköisesti lisääntyvät merkittävästi. Järjestelmän on arvioitu lisäävän raportointitaakkaa myös pysyvästi. Vastaavasti järjestelmän käyttöönotto aiheuttaa myös Verohallinnolle huomattavia kustannuksia ja resurssitarpeita sekä alkuvaiheessa että myös jatkovuosina. Myös valiokunnan asiantuntijakuulemisissa on nostettu esille Verohallinnon lisäresurssitarpeet.

Valiokunnan yleishuomio esityksestä

Valiokunnalla ei ole huomautettavaa ehdotettuihin säännöksiin. Kyse on monimutkaisen ja vaativan verosääntelyn voimaansaattamisesta nopealla aikataululla. Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön direktiivin ja sitä myötä GloBE-sääntelyn mukaiset säännökset. Vaikka ehdotettu sääntely on teknisesti yksityiskohtaista ja hallinnollisesti raskasta, minkä myötä yrityksille ja Verohallinnolle aiheutuu selvää hallinnollista rasitetta, ei GloBE-sääntely anna juurikaan joustovaraa sääntelylle.

Valiokunta pitää hyvänä sitä, että globaalisti on päästy yhteisymmärrykseen säännöistä, joilla pystytään suitsimaan veropohjan rapautumista ja verokilpailua. Valiokunta katsoo, että Suomen kaltaiselle valtiolle suurin hyöty sääntelystä tuleekin välillisesti sitä kautta, että globaali haitallinen verokilpailu todennäköisesti vähenee.

Jäljempänä on käyty lävitse eräitä kuulemisissa esille nousseita kysymyksiä.

OECD-materiaalin asema ja ajallinen ulottuvuus

Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa nostettiin esille OECD-materiaalin asema ja ajallinen ulottuvuus. Perustuslain 81 §:n mukaisesti valtion verosta on säädettävä lailla, josta selviävät riittävän täsmällisesti verovelvollisuus ja veron peruste. Kuten perustuslakivaliokunta on lausunnossaan todennut, lain säännösten tulee olla sillä tavoin tarkkoja, että lakia soveltavien viranomaisien harkinta veroa määrättäessä on sidottua harkintaa. Sikäli kuin OECD-materiaalit ja tuleva ohjeistus sisältävät sellaisia veroa koskevia sääntöjä, että ne edellyttävät lainsäädäntötoimia, on ne otettava osaksi kotimaan lainsäädäntöä, jotta ne voivat olla voimassa. Hallituksen esityksen mukaan tämä on huomioitu myös OECD:n GloBE-kommentaarissa, jonka mukaan hallinnollinen ohjeistus ei voi välttämättä olla kaikilla lainkäyttöalueilla sitovaa suoraan julkaisuhetkellään, vaan paikallisia toimia, mukaan lukien lainsäädäntötoimia, saatetaan edellyttää.

Minimiverotuksen ulkopuolella OECD-materiaaleja käytetään vakiintuneesti tulkintalähteenä esimerkiksi siirtohinnoittelussa. Tulkintalähteenä hyödynnettävien materiaalien asemaa on pohdittu esimerkiksi verotusmenettelystä annetun lain 31 §:n muutosta käsitelleessä hallituksen esi-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

tyksessä HE 188/2021 vp, jossa viitataan laajalti ohjeen soveltamista koskevaan kotimaiseen oikeuskäytäntöön. Se osa OECD-materiaaleista, joka ei sisällä varsinaisia verotussääntöjä vaan tulkintojen selvennystä, vertautuisi lähtökohtaisesti parhaiten esimerkiksi juuri OECD:n siirtohintaohjeisiin. Esimerkiksi tapauksessa KHO 2018:173 merkityksellisenä pidettiin ohjetta, joka on ollut julkaistuna, kun veroilmoitus on tullut antaa.

Sääntöjen pitäminen ehdot täyttävinä sääntöinä

Asiantuntijakuulemisissa nostettiin esille toisten lainkäyttöalueiden verotussääntöihin liittyvät OECD:n vertaisarviointimenettelyt ja niihin liittyvät oikeusvarmuuskysymykset erityisesti kaksinkertaisen verotuksen riskin näkökulmasta. Ollakseen ehdot täyttävä sääntöjen on tuotettava OECD-mallisääntöjen, niiden kommentaarin ja hallinnollisen ohjeistuksen kanssa yhteneviä lopputuloksia. Tämä todetaan erillisessä vertaisarvioinnissa. Hallituksen esityksessä on lähdetty siitä, että koska GloBE-mallisääntöjen perusteella lainkäyttöalueen säännölle ei anneta ehdot täyttävän säännön asemaa muutoin kuin vertaisarviointiprosessin kautta, ehdot täyttävälle säännölle ei voitaisi antaa abstraktimääritelmää, vaan vertaisarviointiprosessia olisi seurattava.

Ehdotetun lain mukaan Suomessa lainkäyttöalueen sääntöjä kohdeltaisiin Suomessa ehdot täyttävinä automaattisesti vertaisarviointimenettelyn päätyttyä eli aikaisimmasta mahdollisesta hetkestä. Valtiovarainministeriö on ilmoittanut käsityksensä, että kansallisia implementointeja sovellettaisiin tilikausien alusta. Näin ei voisi syntyä tilannetta, jossa tosiasiallisesti ehdot täyttävää sääntöä ei Suomessa kohdeltaisi ehdot täyttävänä, vaikka vertaisarviointimenettely päättyisi kesken tilikauden, joten kaksinkertaista verotusta ei kyseiseltä tilikaudelta lähtökohtaisesti pitäisi syntyä.

Seuraamusmaksut

Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa useat nostivat esille seuraamusmaksut pitäen niitä korkeina. Kuulemisissa viitattiin muun muassa Ruotsin vastaavaan lakiesitykseen alhaisempien seuraamusmaksujen ala- ja ylätasojen osalta. Lisäksi esitettiin, että virheellisen vähimmäisverolaskelman jälkikäteen korjaaminen oma-aloitteisesti ei tulisi johtaa seuraamusmaksuihin. Toisaalta eräät kuultavat katsoivat, että seuraamusmaksujen tulisi olla jopa korkeampia tai että ehdotetut veronkorotukset ja myöhästymismaksut ovat linjassa direktiivin tavoitteiden kanssa.

Direktiivi jättää kansallista liikkumavaraa sanktioihin edellyttämällä ainoastaan, että sanktiot ovat tehokkaita, oikeasuhtaisia ja varoittavia. Lisäksi edellytetään sekä ilmoittamiseen että maksamiseen liittyvien laiminlyöntien sanktioita. Hallituksen esityksen mukaan lähtökohtana on ollut, että seuraamusjärjestelmä vastaisi periaatteiltaan mahdollisimman pitkälle tuloverotuksen seuraamusjärjestelmää, mutta että ehdotetuissa säännöksissä on otettu kuitenkin huomioon tuloverojen ja täydennysverojen erilainen luonne. Minimiverosäännöksiin liittyvien sanktioiden on siten oltava oikeasuhtaisia, kun otetaan huomioon minimiverosääntelyn piiriin kuuluvien yritysten koko ja niiden käytössä olevat resurssit.

Minimiveroon liittyvien ilmoitusten määräajat ovat huomattavasti pidempiä kuin yleiset veroilmoitusten jättöajat. Yhteisöjen tuloveroilmoitus tulee jättää neljä kuukautta tilikauden päättymisen jälkeen, kun taas minimiveroa koskeva tietoilmoitus tulee jättää vasta 15 kuukautta tilikau-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

den päättymisen jälkeen (18 kuukautta ensimmäisenä vuonna, kun konserni on sääntöjen piirissä). Saadun selvityksen mukaan minimiverotukseen liittyvän tietojenvaihdon määräajat tulevat olemaan haasteelliset verotuksen toimittamiselle varattuun aikaan nähden. Lähtökohtaisesti verotuksen toimittavan viranomaisen on myös mahdollisten lisätietopyyntöjen osalta oltava yhteydessä siihen valtioon, johon tietoilmoitus on alun perin jätetty. Nämä seikat vaikuttavat siihen, että tietoilmoituksen tulisi olla mahdollisimman täydellinen silloin kun se jätetään. Mahdollista ei siten olisi samalla tavalla kuin kotimaisessa tuloverokäytännössä toimittaa korjauksia veroilmoituksiin ennen verotuksen päättymistä. Pitkä jättöaika vähentää myös tarvetta palauttaa kiireessä valmisteltu tai keskeneräinen ilmoitus. Tarkoituksena on torjua toimintaa, jossa konserni jättäisi vaillinaisen tai huolimattomasti laaditun ilmoituksen tietojen vaihtoa varten. Tämän vuoksi myös veroilmoitusten oma-aloitteisiin korjauksiin on hallituksen esityksessä liitetty veronkorotusuhka.

Edellä todettuun nähden valiokunta katsoo, että esityksessä ehdotettuja sanktioita on pidettävä tasoltaan direktiivissä tarkoitettulla tavalla tehokkaina, varoittavina ja oikeasuhtaisina, kun otetaan huomioon sääntelyn piirissä olevien konsernien koko ja ilmoitusten toimittamiselle varattu aika sekä toisaalta kansainvälisen järjestelmän tietojenvaihtoa koskevat tarpeet ja verotuksen oikea-aikainen toimittaminen.

Valiokunta kiinnittää huomiota myös siihen, että esitykseen sisältyy lain 9 luvun 4 §:n veronkorotusta koskeva siirtymäkauden erityissäännös, jonka mukaan lain 8 luvun 15 §:n mukaista veronkorotusta ei määrättäisi siirtymäkaudella, jos konserniyksikkö on huolellisesti pyrkinyt ottamaan selvää sääntöjen sisällöstä ja noudattamaan niitä hyvässä uskossa. Tämä ehkäisee sitä, että hallinnolliset sanktiot muodostuisivat kohtuuttomiksi, kun kyse on uudentyyppisestä ja monimutkaisesta sääntelystä, jonka osalta alkuvaiheessa ei ole vakiintunutta tulkinta- ja verotuskäytäntöä. Siirtymäkausi koskisi tilikausia, jotka alkavat 31.12.2026 tai sitä ennen ja päättyvät viimeistään 30.6.2028.

Ennakkoratkaisu

Asiantuntijakuulemisissa useat kuultavat toivoivat alusta saakka lakiin sisällytettäväksi mahdollisuuden ennakkoratkaisun saamiseen. Koska kyseessä on laaja ja monimutkainen sääntökokonaisuus, on todennäköistä, että sääntöjen soveltamisen osalta nousee esiin tulkintakysymyksiä.

Esityksessä ei kuitenkaan ehdoteta säädettäväksi mahdollisuudesta saada Verohallinnon ennakkoratkaisua. Tältä osin on viitattu OECD:ssä vireillä olevaan työhön, jossa tutkitaan erilaisia keinoja ja mekanismeja, joilla voitaisiin lisätä sääntöjen soveltamiseen liittyvää oikeusvarmuutta. Tarkasteltavat mekanismit sisältävät sekä veroriitojen ennaltaehkäisyyn että veroriitojen ratkaisuun liittyviä keinoja. Esityksen mukaan hallitus katsoo asianmukaiseksi odottaa tämän työn valmistumista ennen kuin säädetään kansallisista veroriitojen ennaltaehkäisyyn tähtäävistä mekanismeista. Esityksessä viitataan Verohallinnon suunniteltavana olevaan minimiverolakia koskevaan ohjeeseen sekä Verohallinnon verovelvollisen kanssa käymiin ennakkollisiin keskusteluihin.

Saadun selvityksen mukaan puhtaasti kansallisten tulkintojen luominen nimenomaan alkuvaiheessa, kun maiden yhteistä käytäntöä ei ole vielä syntynyt, voisi johtaa hankaliin tilanteisiin ja jopa kahdenkertaiseen verotukseen. Tämän vuoksi lakia valmisteltaessa on arvioitu, että rajat ylittävien yhdenmukaisten ratkaisujen saavuttamiseksi kotimaiset prosessit tulisi suunnitella OE-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

CD:n tulevan työn tulosten mukaisesti. Saadun selvityksen mukaan ennakkoratkaisumenettelyn puuttuessa Verohallinto voi kuitenkin käydä verovelvollisen kanssa ennakkollisia keskusteluita. Lisäksi Verohallinnon julkaisema yleinen kirjallinen ohjeistus yhdenmukaistaisi tulkintaa. Direktiivin johdanto-osan mukaisesti tulkinnassa olisi käytettävä apuna OECD-materiaaleja.

Lakiehdotukseen on myös luotu tuloverolaista poikkeavia mekanismeja sen varmistamiseksi, ettei alkuvaiheen vilpittömistä tulkintavirheistä aiheudu verovelvolliselle kohtuuttomia lopputuloksia: lakiehdotus ei sisällä mahdollisuutta arvioverotukseen tai veronkiertosäännöksen soveltamiseen. Lakiehdotus sisältää myös jo edellä mainitun 9 luvun 4 §:n siirtymäkauden poikkeuksen veronkorotuksen määräämättä jättämisestä. Säännöstä on pidettävä merkittävänä lievennyksenä niihin seurauksiin, joita väärästä tulkinnasta voi verovelvolliselle aiheutua.

Valiokunta yhtyy siihen asiantuntijakuulemisissa esitettyyn näkemykseen, että verovelvollisen olisi perusteltua saada tulkinnanvaraisissa tilanteissa Verohallinnolta ennakkoratkaisu. Ottaen kuitenkin huomioon OECD:n piirissä vielä kesken oleva työ ja puhtaasti kansallisiin tulkintoihin liittyvä mahdollinen riski kahdenkertaisesta verotuksesta sekä myös mahdollisuudet Verohallinnon kanssa käytäviin ennakkollisiin keskusteluihin ja lakiehdotukseen sisältyvät edellä mainitut lieventävät mekanismit valiokunta pitää hyväksyttävänä, että ennakkoratkaisumahdollisuutta ei ole heti alkuvaiheessa. Valiokunta pitää kuitenkin tärkeänä, että asian valmistelua jatketaan ja lakiin sisällytetään mahdollisuus ennakkoratkaisun saamisesta joko OECD:n tulevan työn tulosten mukaisesti tai puhtaasti kansallisin ratkaisuin kohtuullisessa ajassa ottaen huomioon, että ensimmäiset minimiveroa koskevat ilmoitukset tulee jättää vuoden 2026 aikana. Valiokunta ehdottaa tätä koskevaa lausumaa.

Valiokunta korostaa alkuvaiheessa Verohallinnon kanssa käytäviä ennakkollisia keskusteluita, jotka verovelvolliset saavat riittävää ohjausta oikein toimimiseen. Valiokunta pitää myös tärkeänä, että verovelvollisilla olisi mahdollisuus ennakkollisen keskustelun yhteydessä saatavaan kirjalliseen ohjaukseen ja sitä kautta saatavaan luottamuksensuojaan.

Muita huomioita

Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa on nostettu esille se, että ehdotetun lain 9 luvun 2 §:n 1 momentti ei kata kaikkia direktiivin edellyttämiä tilanteita. Valiokunta ehdottaa täsmennettäväksi kyseistä momenttia siten, että siinä viitataan myös 2 luvun 2 §:n 1 momentin perusteella Suomessa sijaitsevien yksiköiden osalta kannettavaan täydennysveroon. Momentti kuuluisi muutoksen jälkeen seuraavasti:

Monikansallisen konsernin ja suuren kotimaisen konsernin Suomen kotimainen täydennysvero, **2 luvun 2 §:n 1 momentin perusteella Suomessa sijaitsevien yksiköiden osalta kannettava täydennysvero** sekä 2 luvun 2 §:n 2 momentin ja 2 luvun 4 §:n 2 momentin perusteella kannettava täydennysvero alennetaan nollassa sen estämättä, mitä 5 luvussa säädetään:

1) monikansallisen konsernin kansainvälisen toiminnan alkuvaiheen viiden ensimmäisen tilikauden aikana;

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

2) viiden ensimmäisen tilikauden aikana alkaen sen tilikauden ensimmäisestä päivästä, jona suuri kotimainen konserni kuuluu ensimmäisen kerran tämän lain soveltamisalaan.

Lisäksi valiokunta ehdottaa korjattavaksi lain 3 luvun 20 §:n 1 momentissa olevan virheellisen pykäläviittauksen siten, että kyseisessä lainkohdassa viitattaisiin 1 luvun 18 §:n 1—3 kohtaan.

Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa on nostettu esille muita yksittäisiä kysymyksiä, kuten esimerkiksi rahoitusleasingtilanteet. Saadun selvityksen mukaan OECD:n hallinnollisten tulkintaohjeistusten laatimisen yhteydessä arvioidaan myös tähän liittyviä kysymyksiä.

VALIOKUNNAN PÄÄTÖSEHDOTUS

Valtiovarainvaliokunnan päätösehdotus:

Eduskunta hyväksyy muuttamattomana hallituksen esitykseen HE 77/2023 vp sisältyvät 2. ja 3. lakiehdotuksen.

Eduskunta hyväksyy muutettuna hallituksen esitykseen HE 77/2023 vp sisältyvän 1. lakiehdotuksen. (Valiokunnan muutosehdotukset)

Eduskunta hyväksyy yhden lausuman. (Valiokunnan lausumaehdotus)

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Valiokunnan muutosehdotukset

1.

Laki

suurten konsernien vähimmäisverosta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 luku

Soveltamisala ja sovellettavat määritelmät

Lain tarkoitus ja soveltamisala

1 §

Lain tarkoitus

Tämän lain tarkoituksena on varmistaa, että suurten monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien ylijäämävoittoon kohdistuu vähintään minimiverokannan tasoinen verorasitus.

2 §

Lain soveltamisala

Lakia sovelletaan Suomessa sijaitseviin konserniyksiköihin, jotka kuuluvat suureen monikansalliseen konserniin tai suureen kotimaiseen konserniin.

Suurena monikansallisena konsernina ja suurena kotimaisena konsernina pidetään tätä lakia sovellettaessa monikansallista konsernia ja kotimaista konsernia, jonka 19 §:ssä tarkoitetun ylimmän emoyksikön 9 §:ssä tarkoitetun konsernitilinpäätöksen mukaiset vuotuiset tuotot ovat olleet vähintään 750 000 000 euroa vähintään kahtena neljästä tilikautta välittömästi edeltävästä tilikaudesta.

Jos yksi tai useampi edellä mainituista neljästä tilikaudesta on pidempi tai lyhyempi kuin 12 kuukautta, tuottojen kynnysarvo oikaistaan suhteellisesti kunkin tällaisen tilikauden osalta.

Lain soveltumisesta yhteisyrityskonserneihin säädetään 6 luvun 13 §:ssä.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

3 §

Vapautetut yksiköt

Lakia ei sovelleta vapautettuihin yksiköihin.

Vapautettuja yksiköitä ovat tätä lakia sovellettaessa:

- 1) julkisvallanyksikkö;
- 2) kansainvälinen järjestö;
- 3) eläkerahasto;
- 4) voittoa tavoittelematon järjestö;
- 5) sijoitusrahasto tai kiinteistösijoitusväline, jos sijoitusrahasto tai kiinteistösijoitusväline on konsernin ylin emoyksikkö.

Vapautetulla yksiköllä tarkoitetaan myös:

1) yksikköä, jonka arvosta 2 momentin 1–5 kohdassa tarkoitettu yksikkö, pois lukien 3 kohdassa tarkoitettu eläkerahastojen toimintaa palveleva yksikkö, omistaa vähintään 95 prosenttia suoraan tai välillisesti toisen vapautetun yksikön kautta ja joka toimii yksinomaan tai lähes yksinomaan varojen säilyttämiseksi tai sijoittamiseksi mainituissa kohdissa tarkoitettujen yksikköjen puolesta tai lukuun tai harjoittaa mainituissa kohdissa tarkoitettujen yksiköiden toimintaa avustavaa toimintaa;

2) yksikköä, jonka arvosta 2 momentin 1–5 kohdassa tarkoitettu yksikkö, pois lukien 3 kohdassa tarkoitettu eläkerahastojen toimintaa palveleva yksikkö, omistaa vähintään 85 prosenttia suoraan tai välillisesti vapautettujen yksiköiden ketjun kautta ja jonka tulot muodostuvat lähes kokonaan 3 luvun 3 §:n 2 kohdassa tarkoitetuista laskennan ulkopuolelle rajatuista osingoista tai mainitun pykälän 5 kohdassa tarkoitetuista laskennan ulkopuolelle rajatuista luovutusvoitoista tai -tappioista.

Ilmoittava konserniyksikkö voi tehdä valinnan olla kohtelematta yksikköä vapautettuna yksikönä vaan konserniyksikkönä. Tämä valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta.

Laissa sovellettavat määritelmät

4 §

Yksikkö

Yksiköllä tarkoitetaan oikeushenkilöä tai sellaista järjestelyä, joka laatii erillisen kirjanpidon.

5 §

Konserniyksikkö

Konserniyksiköllä tarkoitetaan:

- 1) yksikköä, joka ei ole 3 §:n 2 tai 3 momentissa tarkoitettu vapautettu yksikkö ja joka kuuluu tässä laissa tarkoitettuun monikansalliseen konserniin tai kotimaiseen konserniin; tai
- 2) jäljempänä 18 §:ssä tarkoitettua kiinteää toimipaikkaa, jos kiinteän toimipaikan pääyksikkö on 1 kohdassa tarkoitettu konserniyksikkö.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

6 §

Konserni

Konsernilla tarkoitetaan:

1) sellaisten yksiköiden joukkoa, jotka ovat toisiinsa etuyhteydessä omistuksen tai määräysvallan kautta siten, että niiden varat, velat, tulot, menot ja rahavirrat on yhdisteltävä 19 §:ssä tarkoitettun ylimmän emoyhtiön 9 §:ssä tarkoitettuun konsernitilinpäätökseen tai on jätetty yhdistelemättä yksinomaan koon tai epäolennaisuuden takia tai siksi, että sitä pidetään kaupankäyntitaroituksessa; ja

2) lainkäyttöalueella sijaitsevaa yksikköä, jolla on vähintään yksi toisella lainkäyttöalueella sijaitseva 18 §:ssä tarkoitettu kiinteä toimipaikka.

7 §

Monikansallinen konserni

Monikansallisella konsernilla tarkoitetaan konsernia, johon kuuluu vähintään yksi yksikkö tai kiinteä toimipaikka, joka ei sijaitse konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella.

8 §

Kotimainen konserni

Kotimaisella konsernilla tarkoitetaan sellaista konsernia, jonka kaikki konserniyksiköt sijaitsevat samassa Euroopan unionin jäsenvaltiossa.

9 §

Konsernitilinpäätös

Konsernitilinpäätöksellä tarkoitetaan:

1) yksikön 32 §:ssä tarkoitettun hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti laatimaa tilinpäätöstä, jossa kyseisen yksikön ja sellaisten yksiköiden, joissa sillä on määräysvallan tuottava osuus, varat, velat, tulot, kulut ja kassavirrat esitetään ikään kuin kyseessä olisi yksi taloudellinen yksikkö;

2) yksikön täyttäessä konsernin määritelmän 6 §:n 2 kohdan mukaan, yksikön hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti laatimaa tilinpäätöstä;

3) ylimmän emoyhtiön 1 tai 2 kohdassa tarkoitettua muun kuin hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti laadittua tilinpäätöstä, jota on oikaistu 34 §:ssä tarkoitettujen olennaisten kilpailua vääristävien erojen poistamiseksi;

4) tilinpäätöstä, joka ylimmän emoyhtiön olisi tullut laatia, jos sen olisi ollut laadittava konsernitilinpäätös sovellettaessa 33 §:ssä tarkoitettua hyväksyttyä tilinpäätösstandardia, joka voi olla hyväksyttävä tilinpäätösstandardi tai muu tilinpäätösstandardi, jota on oikaistu olennaisten kilpailua vääristävien erojen poistamiseksi, jos ylin emoyksikkö ei laadi 1–3 kohdassa tarkoitettua tilinpäätöstä.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

10 §

Tilikausi

Tilikaudella tarkoitetaan kirjanpidollista jaksoa, jolta ylin emoyhtiö laatii konsernitilinpäätöksensä. Edellä 9 §:n 4 kohdan osalta tilikaudella tarkoitetaan kalenterivuotta.

11 §

Ilmoittava konserniyksikkö

Ilmoittavalla konserniyksiköllä tarkoitetaan yksikköä, joka 8 luvun 3 §:n mukaisesti antaa täydennysveroa koskevan tietoilmoituksen.

12 §

Julkisvallan yksikkö

Julkisvallan yksiköllä tarkoitetaan yksikköä:

- 1) joka on osa julkishallintoa tai julkishallinnon kokonaan omistama;
- 2) joka ei harjoita liiketoimintaa ja jonka pääasiallisena tarkoituksena on joko hoitaa julkishallinnon tehtäviä tai sijoittaa lainkäyttöalueen tai sen julkishallinnon varoja tai hoitaa tällaisia varoja sijoittamalla ja sijoituksia omistamalla sekä harjoittamalla varainhoitoa ja siihen liittyvää sijoitustoimintaa;
- 3) joka on vastuussa julkishallinnolle yleisestä tuloksellisuudestaan ja raportoi vuosittain julkishallinnolle; ja
- 4) jonka purkautuessa sen varat siirtyvät lainkäyttöalueen julkishallinnolle, ja jos se jakaa varojaan, niitä jaetaan vain lainkäyttöalueen julkishallinnolle eikä varojenjaosta osakaan kerry yksityishenkilön hyväksi.

13 §

Kansainvälinen järjestö

Kansainvälisellä järjestöllä tarkoitetaan hallitustenvälistä järjestöä, mukaan lukien ylikansallinen järjestö, tai sen kokonaan omistamaa ja sen lukuun toimivaa edustajaa tai toiminnan väliettä, joka täyttää kaikki seuraavat ehdot:

- 1) se koostuu pääasiallisesti lainkäyttöalueiden hallituksista;
- 2) sillä on sijaintilainkäyttöalueensa kanssa voimassa päämajasopimus tai sitä olennaisesti vastaava sopimus; ja
- 3) siihen soveltuvan lain tai sen toimintaa säätelevien asiakirjojen perusteella sen tulot eivät voi kertyä yksityishenkilöiden hyväksi.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

14 §

Eläkerahasto ja eläkerahastoa palveleva yksikkö

Eläkerahastolla tarkoitetaan:

1) lainkäyttöalueelle sijoittautunutta yksikköä, joka toimii siellä yksinomaan tai lähes yksinomaan eläke-etuuksien tai niihin liittyvien etuuksien tarjoamiseksi luonnollisille henkilöille, tai näiden etuuksien hallinnoimiseksi; ja

a) joka on sijaintilainkäyttöalueellaan eläkerahastoja koskevan sääntelyn piirissä; tai

b) jonka tuottamat tai hallinnoimat etuudet on suojattu kansallisen sääntelymekanismin mukaisesti ja rahastoitu erillisen, riippumattoman omaisuudenhoitajan hallinnoiman varallisuuskokoonaisuuden kautta niiden turvaamiseksi; ja

2) eläkerahastoa palvelevaa yksikköä.

Eläkerahastoa palvelevalla yksiköllä tarkoitetaan yksikköä, joka on perustettu ja toimii yksinomaan tai lähes yksinomaan:

1) 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettujen eläkerahastojen varojen sijoittamiseksi; tai

2) 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettujen eläkerahastojen säänneltyä toimintaa avustavan toiminnan harjoittamiseksi, ja joka kuuluu säänneltyä toimintaa harjoittavan eläkerahaston konserniin.

15 §

Voittoa tavoittelematon järjestö

Voittoa tavoittelemattomalla järjestöllä tarkoitetaan yksikköä,

1) joka on perustettu sijaintilainkäyttöalueellaan ja toimii siellä:

a) yksinomaan uskonnollisessa, tieteellisessä, taiteellisessa, kasvatuksellisessa, kulttuuri-, urheilu- tai hyväntekeväisyystarkoituksessa tai muissa vastaavissa tarkoituksissa; tai

b) ammatillisena järjestönä, elinkeinojärjestönä, kauppakamarina, ammattiyhdistyksenä, maatalous- tai puutarhanviljelyjärjestönä, kansalaisjärjestönä tai järjestönä, joka toimii yksinomaan sosiaalisen hyvinvoinnin edistämiseksi;

2) joka ei harjoita muuta kuin sellaista liiketoimintaa, joka välittömästi liittyy siihen tarkoitukseen, jota varten yksikkö on perustettu;

3) jonka 1 kohdassa tarkoitettusta toiminnasta saatu tulo on kokonaan tai lähes kokonaan vapautettu verosta yksikön sijaintilainkäyttöalueella;

4) jolla ei ole osakkaita tai sellaisia jäseniä, joilla on yksikössä omistusoikeus tai vastaava oikeus sen tuloihin tai varoihin;

5) jonka varoja ei voida jakaa yksityishenkilöille tai muutoin käyttää yksityishenkilöiden hyväksi muutoin kuin sen harjoittaman 1 kohdassa tarkoitettun toiminnan tarkoituksen toteutumiseksi, kohtuullisena korvauksena yksikön hyväksi tehdystä työstä tai omaisuuden käytöstä, tai markkinaehtoisena kauppahintana yksikön hankkimasta omaisuudesta; ja

6) jonka toiminnan päättyessä tai sen purkautuessa, sen kaikki varat jaetaan tai ne ohjautuvat toiselle tässä laissa tarkoitettulle voittoa tavoittelemattomalle järjestölle tai yksikön lainkäyttöalueen valtiolliselle toimijalle.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

16 §

Sijoitusrahasto

Sijoitusrahastolla tarkoitetaan yksikköä tai järjestelyä, joka täyttää kaikki seuraavat ehdot:

- 1) se on suunniteltu kokoamaan yhteen varoja sijoittajilta, joista ainakin osa ei ole keskenään etu yhteydessä;
- 2) se sijoittaa määritellyn sijoituspolitiikan mukaisesti;
- 3) sen avulla sijoittajat voivat vähentää sijoittamisen kuluja tai hajauttaa riskiä;
- 4) se on suunniteltu pääasiassa tuottamaan sijoitustuloa tai sijoitusvoittoja, tai suojaamaan erityiseltä tai yleiseltä tapahtumalta tai tulokselta;
- 5) sijoittajilla on oikeus sijoituksensa perusteella laskettuun tuottoon rahaston varoista tai tuloista, jotka varat ovat kerryttäneet;
- 6) yksikköä tai sen hoitajaa koskee sijaintilainkäyttöalueellaan sääntelyjärjestelmä, sisältäen rahanpesun estämistä ja sijoittajan suoja koskevan sääntelyn; ja
- 7) sitä hoidetaan ammattimaisesti sijoittajien lukuun.

17 §

Kiinteistösijoitusväline

Kiinteistösijoitusvälineellä tarkoitetaan hajautetusti omistettua yksikköä, jonka omistukset koostuvat pääsääntöisesti kiinteästä omaisuudesta ja jonka verotuksessa saavutetaan yhdenkertaisuus kohdistamalla verotus joko yksikköön tai sen sijoittajiin kuitenkin niin, että sijoittajiin kohdistuva verotus ei saa lykkääntyä yhtä vuotta kauempaa.

18 §

Kiinteä toimipaikka

Kiinteällä toimipaikalla tarkoitetaan:

- 1) liikepaikkaa tai oletettua liikepaikkaa, joka sijaitsee lainkäyttöalueella ja jota kohdellaan kiinteänä toimipaikkana sovellettavan verosopimuksen mukaan edellyttäen, että sijaintilainkäyttöalue verottaa tällaiseen liikepaikkaan kuuluvaa tuloa taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) tulo- ja varallisuusveroja koskevan malliverosopimuksen 7 artiklan tai vastaavan määräyksen perusteella;
- 2) jos sovellettavaa verosopimusta ei ole, liikepaikkaa tai oletettua liikepaikkaa, joka sijaitsee lainkäyttöalueella, joka verottaa tällaiseen liikepaikkaan kuuluvaa tuloa nettomääräisesti samaan tapaan kuin se verottaa kyseisellä lainkäyttöalueella verotuksellisesti asuvia;
- 3) jos lainkäyttöalueella ei ole yritysverojärjestelmää, lainkäyttöalueella sijaitsevaa liikepaikkaa tai oletettua liikepaikkaa, jota kohdeltaisiin 1 kohdassa tarkoitettussa malliverosopimuksessa tarkoitettuna kiinteänä toimipaikkana, jos sen sijaintilainkäyttöalueella olisi ollut oikeus verottaa sitä malliverosopimuksen 7 artiklan mukaisesti; ja
- 4) liikepaikkaa tai oletettua liikepaikkaa, jota ei ole jo kuvattu 1–3 kohdassa ja jonka kautta toisella lainkäyttöalueella sijaitsevan yksikön liiketoimintaa harjoitetaan, jos yksikön sijaintilainkäyttöalue vapauttaa tällaisen toiselta lainkäyttöalueelta saadun tulon verosta.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

19 §

Ylin emoyksikkö

Ylimmällä emoyksiköllä tarkoitetaan:

- 1) yksikköä, joka omistaa suoraan tai välillisesti määräysvallan tuottavan osuuden toisessa yksikössä ja jossa itsessään mikään toinen yksikkö ei suoraan tai välillisesti omista määräysvallan tuottavaa osuutta; sekä
- 2) pääyksikköä, jos kyseessä on 6 §:n 2 kohdan perusteella muodostunut konserni.

20 §

Vähimmäisverokanta

Vähimmäisverokannalla tarkoitetaan 15 prosenttia.

21 §

Täydennysvero

Täydennysverolla tarkoitetaan täydennysveroa, joka lasketaan lainkäyttöalueelle tai konserniyksikölle 5 luvun 3 ja 5 §:n mukaisesti.

22 §

Väliyhteisöverotus

Väliyhteisöverotuksella tarkoitetaan verojärjestelmää, joka ei ole 2 luvussa tarkoitettu tuloksilukemissääntö ja jonka perusteella ulkomaisen yksikön suora tai välillinen omistaja on kertymäperusteisesti verovelvollinen osuudestaan tällaisen ulkomaisen yksikön (väliyhteisö) tuloon.

23 §

Ehdot täyttävä tuloksilukemissääntö

Ehdot täyttävällä tuloksilukemissäännöllä tarkoitetaan lainkäyttöalueen tuloksilukemissääntöä, joka on hyväksytty ehdot täyttäväksi tuloksilukemissäännöksi OECD:n erityisessä vertaisarvioinnissa.

24 §

Ehdot täyttävä aliverotettujen voittojen sääntö

Ehdot täyttävällä aliverotettujen voittojen säännöllä tarkoitetaan lainkäyttöalueen aliverotettujen voittojen sääntöä, joka on OECD:n erityisessä vertaisarviossa katsottu ehdot täyttäväksi aliverotettujen voittojen säännöiksi.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

25 §

Ehdot täyttävä kotimainen täydennysvero

Ehdot täyttävällä kotimaisella täydennysverolla tarkoitetaan lainkäyttöalueen kantamaa, 2 luvun 12–18 §:ssä kuvattua veroa vastaavaa kotimaista täydennysveroa, joka on OECD:n erityisessä vertaisarviossa katsottu ehdot täyttäväksi kotimaiseksi täydennysveroksi.

26 §

Matalasti verotettu konserniyksikkö

Matalasti verotetulla konserniyksiköllä tarkoitetaan:

- 1) monikansalliseen konserniin tai suureen kotimaiseen konserniin kuuluvaa konserniyksikköä, joka sijaitsee alhaisen verotuksen lainkäyttöalueella; tai
- 2) sijaintipaikatonta konserniyksikköä, jolla jonakin tilikautena on määritelty tulos ja tosiasiallinen veroaste, joka on alhaisempi kuin vähimmäisveroaste.

27 §

Välitason emoyksikkö

Välitason emoyksiköllä tarkoitetaan konserniyksikköä, joka ei ole ylin emoyksikkö, osittain omistettu emoyksikkö, kiinteä toimipaikka tai sijoitusyksikkö, joka omistaa suoraan tai välillisesti omistusosuuden toisessa saman konsernin konserniyksikössä.

28 §

Määräysvallan tuottava osuus

Määräysvallan tuottavalla osuudella tarkoitetaan:

- 1) omistusosuutta, joka velvoittaa omistajan yhdistelemään omistetun yksikön varat, velat, tulot, kulut ja kassavirrat rivi riviltä konsernitilinpäätökseen hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti tai olisi vaadittu tekemään tällainen yhdistely, jos omistaja olisi laatinut konsernitilinpäätöksen; sekä
- 2) pääyksikön suhdetta kiinteään toimipaikkaansa.

29 §

Osittain omistettu emoyksikkö

Osittain omistetulla emoyksiköllä tarkoitetaan konserniyksikköä, joka ei ole ylin emoyksikkö, kiinteä toimipaikka tai sijoitusyksikkö ja joka omistaa suoraan tai välillisesti omistusosuuden toisesta samaan monikansalliseen konserniin tai suureen kotimaiseen konserniin kuuluvasta konserniyksiköstä ja jonka voittoon oikeuttavasta omistusosuudesta yli 20 prosenttia on suoraan tai vä-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

lillisesti yhden tai useamman sellaisen henkilön hallussa, jotka eivät ole saman monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin konserniyksiköitä.

30 §

Omistususuus

Omistususuudella tarkoitetaan oman pääoman ehtoista osuutta, joka oikeuttaa yksikön voittoon tai omaan pääomaan, mukaan lukien pääyksikön oikeus sivuliikkeensä voittoihin tai omaan pääomaan.

31 §

Emoyksikkö

Emoyksiköllä tarkoitetaan ylintä emoyksikköä, joka ei ole vapautettu yksikkö, välitason emoyksikkö tai osittain omistettu emoyksikkö.

32 §

Hyväksyttävä tilinpäätösstandardi

Hyväksyttävällä tilinpäätösstandardilla tarkoitetaan kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja sekä yleisesti hyväksyttyjä kirjanpitoperiaatteita Australiassa, Brasiliassa, Kanadassa, Euroopan unionin jäsenvaltioissa, Euroopan talousalueen jäsenvaltioissa, Hongkongissa (Kiina), Japanissa, Meksikossa, Uudessa-Seelannissa, Kiinan kansantasavallassa, Intian tasavallassa, Korean tasavallassa, Venäjällä, Singaporessa, Sveitsissä, Yhdistyneessä kuningaskunnassa ja Amerikan Yhdysvalloissa.

33 §

Hyväksytty tilinpäätösstandardi ja kirjanpitokäytäntöjä valvova elin

Hyväksytyllä tilinpäätösstandardilla tarkoitetaan yksikön osalta yleisesti hyväksyttäviä kirjanpitoperiaatteita, jotka kirjanpitokäytäntöjä valvova elin yksikön lainkäyttöalueella on hyväksynyt käytettäväksi.

Kirjanpitokäytäntöjä valvovalla elimellä tarkoitetaan toimielintä, jolla on lainkäyttöalueella toimivalta laatia ja hyväksyä kirjanpitoperiaatteita talousraportointia varten.

34 §

Olenainen kilpailua vääristävä ero

Olenaisella kilpailua vääristävällä erolla tarkoitetaan yleisesti hyväksyttyjen kirjanpitoperiaatteiden yksittäisen periaatteen tai käytännön soveltamisesta johtuvaa lopputulosta, joka poikkeaa lopputuloksesta, joka olisi saatu sovellettaessa vastaavaa kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaista menetelmää.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

dien periaatetta tai käytäntöä, ja joka on suurempi kuin 75 miljoonaa euroa yhden tilikauden aikana.

35 §

Aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvo

Aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvolla tarkoitetaan aineellisen omaisuuden tilinpäätökseen kirjattujen tilikauden alun arvon ja tilikauden päättymisajankohdan arvon keskiarvoja kertyneiden poistojen ja arvon alentumisten huomioimisen jälkeen.

36 §

Sijoitusyksikkö ja vakuutustoiminnan sijoitusyksikkö

Sijoitusyksiköllä tarkoitetaan:

1) edellä 16 §:ssä tarkoitettua sijoitusrahastoa tai 17 §:ssä tarkoitettua kiinteistösijoitusvälinettä;

2) yksikköä, josta 1 kohdassa tarkoitettu yksikkö omistaa vähintään 95 prosenttia suoraan tai välillisesti muiden sijoitusyksiköiden kautta ja jonka toiminta käsittää yksinomaan varojen omistamista ja sijoittamista tällaisten yksiköiden lukuun; ja

3) yksikköä, josta 1 kohdassa tarkoitettu yksikkö omistaa vähintään 85 prosenttia edellyttäen, että omistetun yksikön tulot koostuvat lähes yksinomaan 3 luvun 3 §:n 2 kohdassa tarkoitetuista laskennan ulkopuolelle rajatuista osingoista tai mainitun pykälän 5 kohdassa tarkoitetuista laskennan ulkopuolelle rajatuista luovutusvoitoista tai –tappioista.

Vakuutustoiminnan sijoitusyksiköllä tarkoitetaan yksikköä, joka on perustettu vakuutus- tai elinkorkosopimuksen velvoitteiden vuoksi ja jonka omistaa kokonaan yksikkö, jota säädellään sijaintilainkäyttöalueellaan vakuutustoiminnan harjoittajana, mutta joka muutoin täyttäisi 16 §:n sijoitusrahaston tai 17 §:n kiinteistösijoitusvälineen määritelmän.

37 §

Alhaisen verotason lainkäyttöalue

Alhaisen verotason lainkäyttöalueella tarkoitetaan lainkäyttöaluetta, jolla monikansallisella konsernilla tai suurella kotimaisella konsernilla on tilikauden aikana määritelty tulos ja sen perusteella laskettu 5 luvun 1 §:ssä tarkoitettu vähimmäisverokantaa alhaisempi tosiasiallinen veroaste.

38 §

Määritelty tulos tai tappio

Määritellyllä tuloksella tai tappiolla tarkoitetaan 3 luvun 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua oikaistua tulosta tai tappiota.

39 §

Ehtoja täyttämätön palautukseen oikeuttava yhtiöveron hyvitys ja ehdot täyttävä yhtiöveron hyvitys

Ehtoja täyttämättömällä palautukseen oikeuttavalla yhtiöveron hyvityksellä tarkoitetaan mitä tahansa veroa, jonka konserniyksikkö kantaa, lukuun ottamatta ehdot täyttävää yhtiöveron hyvitystä, jos:

1) se voidaan palauttaa tällaisen konserniyksikön jakaman osingon tosiasialliselle edunsaajalle jaetun osingon perusteella, tai se hyvitetään osingon saajan muusta kuin osinkoon liittyvästä verosta; tai

2) se voidaan palauttaa osinkoa jakavalle yksikölle itselleen osingon jakamisen yhteydessä.

Ehdot täyttävällä yhtiöveron hyvityksellä tarkoitetaan huomioitavaa veroa, jonka konserniyksikkö suorittaa ja joka voidaan palauttaa tällaisen yksikön jakaman osingon tosiasialliselle saajalle tai joka voidaan hyvittää tällaisen osingonsaajan verotuksessa, mikäli:

1) palautuksen tai hyvityksen antaa ulkomaisen veron hyvitysjärjestelmäänsä soveltaen lainkäyttöalue, joka ei ole se lainkäyttöalue, jonka lakien mukaan yksikköön kohdistunut huomioitava vero alun perin kannettiin;

2) palautus tai hyvitys myönnetään osingon tosiasialliselle edunsaajalle, jota verotetaan osingosta vähintään vähimmäisverokannan suuruisella nimellisverokannalla, ja tosiasiallista edunsaajaa verottava lainkäyttöalue on sama, jolla veron alun perin suorittanut konserniyksikkö sijaitsee;

3) palautus tai hyvitys myönnetään sellaiselle tosiasialliselle edunsaajalle, joka on veron kantaneella lainkäyttöalueella verotuksellisesti asuva luonnollinen henkilö, joka on tulosta yleisesti verovelvollinen; tai

4) palautus tai hyvitys myönnetään julkisvallan yksikölle, kansainväliselle järjestölle, voittoa tavoittelemattomalle järjestölle, veron kantaneessa valtiossa asuvalle eläkerahastolle tai veron kantaneessa valtiossa asuvalle sijoitusyksikölle, joka ei ole konsernin jäsen, tai siellä asuvalle henkivakuutusyhtiölle, jos osinko on saatu eläkevakuutustoiminnan yhteydessä ja se on verollista samaan tapaan kuin eläkerahaston saama osinko.

Edellä 2 momentin 4 kohtaa sovellettaessa voittoa tavoittelematon järjestö ja eläkerahasto katsotaan asuviksi lainkäyttöalueella, jos ne on muodostettu ja niitä johdetaan siellä; sijoitusyksikön katsotaan asuvan lainkäyttöalueella, jos se on perustettu ja sitä säännellään siellä ja henkivakuutusyhtiön katsotaan asuvan lainkäyttöalueella, jolla se sijaitsee.

40 §

Ehdot täyttävä palautukseen oikeuttava veronhyvitys ja ehtoja täyttämätön palautukseen oikeuttava veronhyvitys

Ehdot täyttävällä palautukseen oikeuttavalla veronhyvityksellä tarkoitetaan:

1) palautukseen oikeuttavaa veronhyvitystä, joka maksetaan käteissuorituksena tai on muuten saatavilla käteistä vastaavana eränä neljän vuoden kuluessa siitä, kun konserniyksikkö on tullut oikeutetuksi palautukseen; tai

2) palautukseen osittain oikeuttavaa veronhyvitystä siltä osin kuin se on maksettu käteissuorituksena tai on muuten saatavilla käteistä vastaavana eränä 1 kohdan mukaisesti, pois lukien kui-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

tenkin erät, joita on pidettävä ehdot täyttävänä yhtiöveron hyvityksenä tai ehtoja täyttämättömänä palautukseen oikeuttavana yhtiöveron hyvityksenä.

Ehtoja täyttämättömällä palautukseen oikeuttavalla veronhyvityksellä tarkoitetaan hyvitystä, joka ei ole ehdot täyttävä palautukseen oikeuttava veronhyvitys, mutta joka oikeuttaa palautukseen kokonaan tai osittain.

41 §

Pääyksikkö

Pääyksiköllä tarkoitetaan yksikköä, joka sisällyttää tilinpäätökseensä kiinteän toimipaikan kirjanpidon tuloksen tai tappion.

42 §

Omistava konserniyksikkö

Omistavalla konserniyksiköllä tarkoitetaan konserniyksikköä, joka suoraan tai välillisesti omistaa osuuden toisesta samaan konserniin kuuluvasta konserniyksiköstä.

43 §

Ehdot täyttävä voitonjaon verotukseen perustuva verojärjestelmä

Ehdot täyttävällä voitonjaon verotukseen perustuvalla verojärjestelmällä tarkoitetaan yhteisöverojärjestelmää:

1) jossa tuloveroa kannetaan voitoista siten, että vero yleisesti tulee maksettavaksi silloin, kun voitto jaetaan tai katsotaan jaetuksi osakkaille tai kun yksikölle kertyy liiketoimintaan liittymättömiä kuluja;

2) jossa voittoja verotetaan verokannalla, joka on vähintään vähimmäisverokannan suuruinen; ja

3) joka on ollut voimassa 1 päivänä heinäkuuta 2021 tai sitä ennen.

44 §

Nimetty ilmoittava yksikkö

Nimetyllä ilmoittavalla yksiköllä tarkoitetaan konserniyksikköä, joka ei ole konsernin ylin emoyksikkö ja jonka konserni on nimennyt täyttämään 8 luvun 3 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden konsernin puolesta.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Läpivirtaavat yksiköt ja verotuksessa läpinäkyvät omistusrakenteet

45 §

Läpivirtaava yksikkö ja verotuksellinen läpinäkyvyys

Yksikkö on *läpivirtaava yksikkö* siltä osin kuin se on tulojensa, kulujensa, voittojensa tai tappioidensa osalta verotuksellisesti läpinäkyvä lainkäyttöalueella, jolla se on perustettu, jollei sillä ole verotuksellista asuinpaikkaa jollain toisella lainkäyttöalueella, jolla sen tulo tai voitto on jonkin 4 luvussa tarkoitetun huomioitavan veron alaista.

Yksikkö on *verotuksellisesti läpinäkyvä* lainkäyttöalueella, jos lainkäyttöalue kohtelee sen tuloja, kuluja, voittoja tai tappioita kuin ne kertyisivät tai kuuluisivat yksikön omistajalle tämän omistusosuuden suhteessa.

46 §

Verotuksessa läpinäkyvä yksikkö ja käänteinen hybridiyksikkö

Läpivirtaava yksikkö on *verotuksessa läpinäkyvä yksikkö* siltä osin kuin se on verotuksellisesti läpinäkyvä lainkäyttöalueella, jolla sen omistaja on.

Siltä osin kuin läpivirtaava yksikkö ei ole verotuksellisesti läpinäkyvä lainkäyttöalueella, jolla sen omistaja on, se on *käänteinen hybridiyksikkö*.

47 §

Hybridiyksikkö

Yksikkö, jota kohdellaan sijaintilainkäyttöalueellaan erillisenä verovelvollisena tulojensa, kulujensa, voittojensa tai tappioidensa osalta, on *hybridiyksikkö* siltä osin kuin sitä kohdellaan verotuksellisesti läpinäkyvänä sen omistajan lainkäyttöalueella.

48 §

Verotuksessa läpinäkyvä rakenne

Jos omistusosuus yksikössä tai kiinteässä toimipaikassa, joka on konserniyksikkö, omistetaan välillisesti verotuksessa läpinäkyvien yksiköiden kautta, omistusta pidetään tätä lakia sovellettaessa *verotuksessa läpinäkyvän rakenteen* kautta omistettuna.

49 §

Ei-verovelvollinen yksikkö

Yksikkö, jolla ei ole verotuksellista asuinpaikkaa ja joka ei ole velvollinen maksamaan huomioitavaa veroa tai ehdot täyttävää kotimaista täydennysveroa perustamis- tai johtopaikkansa takia

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

tai muulla sellaisella perusteella (*ei-verovelvollinen yksikkö*), on läpivirtaava yksikkö ja verotuksessa läpinäkyvä yksikkö, siltä osin kuin:

- 1) sen omistajat sijaitsevat lainkäyttöalueella, jolla yksikköä kohdellaan verotuksellisesti läpivirtaavana;
- 2) sillä ei ole liikepaikkaa perustamisvaltiossaan; ja
- 3) sen tulot, kulut, voitot tai tappiot eivät liity kiinteään toimipaikkaan.

Yksikön ja kiinteän toimipaikan sijaintia koskevat säännökset

50 §

Yksikön sijaintipaikka

Tätä lakia sovellettaessa muun kuin läpivirtaavan yksikön sijaintipaikka on:

- 1) sen verotuksellinen asuinpaikka, jos sillä on verotuksellinen asuinpaikka perustamispaikan, johtopaikan, tai vastaavan syyn perusteella; sekä
- 2) muissa kuin 1 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa sen perustamispaikka.

51 §

Läpivirtaavan konserniyksikön sijaintipaikka

Jos läpivirtaava yksikkö on konsernin ylin emoyksikkö, tai jos se soveltaa 2 luvun 2–5 §:ssä tarkoitettua tuloksilukemissääntöä, sen sijaintipaikka on sillä lainkäyttöalueella, jolla se on perustettu.

Muissa kuin 1 momentin tilanteissa läpivirtaavan yksikön katsotaan olevan sijaintipaikaton.

52 §

Kiinteän toimipaikan sijaintipaikka

Jos kiinteä toimipaikka täyttää 18 §:n 1 kohdan määritelmän, sen sijaintipaikka on sillä lainkäyttöalueella, jolla sitä pidetään verosopimusta sovellettaessa kiinteänä toimipaikkana.

Jos kiinteä toimipaikka täyttää 18 §:n 2 kohdan määritelmän, sen sijaintipaikka on sillä lainkäyttöalueella, jossa sitä verotetaan nettomääräisesti sijaintinsa perusteella.

Jos kiinteä toimipaikka täyttää 18 §:n 3 kohdan määritelmän, sen sijaintipaikka on sillä lainkäyttöalueella, jolla se sijaitsee,

Jos kiinteä toimipaikka täyttää 18 §:n 4 kohdan määritelmän, sitä kohdellaan sijaintipaikattomana.

53 §

Usealla lainkäyttöalueella sijaitsevat yksiköt

Jos konserniyksikkö sijaitsee useammalla kuin yhdellä lainkäyttöalueella, sen sijaintipaikka tätä lakia sovellettaessa määräytyy seuraavasti:

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

1) jos se sijaitsee kahdella lainkäyttöalueella, joilla on voimassaoleva verosopimus, se sijaitsee sillä lainkäyttöalueella, jolla se verosopimusta sovellettaessa sijaitsee;

2) jos sopimuksen soveltaminen edellyttää toimivaltaisten viranomaisten sopimusta sijaintipaikasta, mutta sopimusta ei saavuteta, tai, mikäli sovellettava verosopimus ei tarjoa huojennusta tai vapautusta verotukseen koska yksikköä pidetään molemmissa valtioissa asuvana, sovelletaan, mitä 2 momentissa säädetään.

Jos konserniyksikkö sijaitsee kahdella lainkäyttöalueella, joilla ei ole sovellettavaa verosopimusta, sen katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla se on maksanut tilikauden aikana suuremman määrän veroja, lukuun ottamatta kuitenkin mahdollisia väliyhteisöverojärjestelmän perusteella maksettuja veroja. Mikäli molemmilla lainkäyttöalueilla maksettujen verojen määrä on sama tai nolla, konserniyksikön katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla sillä on suurempi 5 luvun 7 §:ssä tarkoitetun substanssiperusteisen vähennyksen määrä. Jos substanssiperusteisen vähennyksen määrä molemmilla lainkäyttöalueilla on sama tai nolla, yksikkö on sijaintipaikaton paitsi jos se on konsernin ylin emoyksikkö, jolloin sen katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla se on perustettu.

Jos 1 momentissa tarkoitettu yksikkö on emoyksikkö, jonka sijaintipaikka on 1 ja 2 momentin soveltamisen perusteella lainkäyttöalueella, jolla sen ei ole sovellettava ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, voi 1 tai 2 momentissa tarkoitettu toinen lainkäyttöalue vaatia, että yksikkö soveltaa sen ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, jollei sovellettavassa verosopimuksessa tätä kielletä.

54 §

Sijaintipaikan muutos

Jos konserniyksikön sijaintipaikka on muuttunut tilikauden aikana, sen katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla se sijaitti tilikauden ensimmäisenä päivänä.

2 luku

Velvollisuus maksaa täydennysveroa

1 §

Täydennysvero ja veronsaajat

Matalasti verotettuun konserniyksikköön liittyen suoritetaan tämän luvun mukaisesti täydennysveroa valtiolle.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

2 §

Ylimmän emoyksikön velvollisuus suorittaa tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa

Konsernin ylin emoyksikkö on velvollinen suorittamaan tilikaudelta 6 §:n mukaisen osuutensa tuloksilukemissääntöön liittyvästä täydennysverosta matalasti verotettujen konserniyksiköiden osalta.

Konsernin ylin emoyksikkö on velvollinen suorittamaan tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa konsernin ylimmän emoyksikön osalta, jos ylin emoyksikkö on tässä laissa tarkoitettu matalasti verotettu konserniyksikkö.

3 §

Välitason emoyksikön velvollisuus suorittaa tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa

Konsernin välitason emoyksikkö on velvollinen suorittamaan tilikaudelta 6 §:n mukaisen osuutensa tuloksilukemissääntöön liittyvästä täydennysverosta matalasti verotettujen konserniyksiköiden osalta.

Välitason emoyksikkö on velvollinen suorittamaan tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa omalta osaltaan, jos se on tässä laissa tarkoitettu matalasti verotettu konserniyksikkö.

Edellä 1 ja 2 momentissa säädettyä ei sovelleta, jos konsernin ylimpään emoyksikköön sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä kyseisenä tilikautena tai toisella välitason emoyksiköllä, joka sijaitsee lainkäyttöalueella, jossa siihen sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, on suoraan tai välillisesti määräysvalta välitason emoyksikössä.

4 §

Vapautetun ylimmän emoyksikön hallussa olevan välitason emoyksikön velvollisuus suorittaa tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa

Vapautetun ylimmän emoyksikön hallussa olevan välitason emoyksikkö on velvollinen suorittamaan tilikaudelta 6 §:n mukaisen osuutensa tuloksilukemissääntöön liittyvästä täydennysverosta matalasti verotettujen konserniyksiköiden osalta.

Vapautetun ylimmän emoyksikön hallussa olevan välitason emoyksikkö on velvollinen suorittamaan tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa omalta osaltaan, mikäli välitason emoyksikkö on tässä laissa tarkoitettu matalasti verotettu konserniyksikkö.

Poiketen siitä, mitä edellä tässä pykälässä säädetään välitason emoyksikön velvollisuudesta suorittaa tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa, ei 1 ja 2 momenttia sovelleta, jos toisella välitason emoyksiköllä on suoraan tai välillisesti määräysvalta välitason emoyksikössä ja tämä toinen välitason emoyksikkö sijaitsee lainkäyttöalueella, jossa siihen sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä kyseisenä tilikautena.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

5 §

Osittain omistetun emoyksikön velvollisuus suorittaa tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa

Osittain omistettu emoyksikkö on velvollinen suorittamaan tilikaudelta 6 §:n mukaisen osuutensa tuloksilukemissääntöön liittyvästä täydennysverosta matalasti verotettujen konserniyksiköiden osalta.

Osittain omistettu emoyksikkö on velvollinen suorittamaan tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa omalta osaltaan, mikäli se on tässä laissa tarkoitettu matalasti verotettu konserniyksikkö.

Edellä 1 ja 2 momentissa säädettyä ei sovelleta, jos toinen osittain omistettu emoyksikkö, johon sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä kyseisenä tilikautena, omistaa suoraan tai välillisesti kokonaan osittain omistetun emoyksikön omistusosuudet.

6 §

Täydennysveron kohdentaminen tuloksilukemissäännön mukaisesti

Emoyksikön osuus tuloksilukemissääntöön liittyvästä täydennysverosta on yhtä suuri kuin 5 luvun 5 §:n mukaisesti laskettu matalasti verotetun konserniyksikön täydennysvero kerrottuna emoyksikön kohdennettavalla osuudella tällaisesta täydennysverosta tilikautena.

Emoyksikön osuus matalasti verotetun konserniyksikön täydennysverosta lasketaan suhteessa emoyksikön omistusosuuteen matalasti verotetun konserniyksikön määritellystä tuloksesta. Tämä osuus on yhtä suuri kuin matalasti verotetun konserniyksikön määritelty tulos tilikautena, vähennettynä muiden omistajien hallussa olevista omistusosuuksista johtuvan tuloksen määrällä jaettuna matalasti verotetun konserniyksikön määritellyllä tuloksella kyseisenä tilikautena.

Muiden omistajien hallussa olevista aliverotetun konserniyksikön omistusosuuksista johtuvan määritellyn tuloksen määränä pidetään määrää, jota olisi käsitelty konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätöksessä käytetyn hyväksyttävän tilinpäätösstandardin periaatteiden mukaisesti kyseisille omistajille kuuluvana, jos matalasti verotetun konserniyksikön nettotulos olisi ollut yhtä suuri kuin sen määritelty tulos. Tämä määrittely tehdään samalla tavalla kuin tilanteessa, jossa:

1) emoyksikkö olisi laatinut konsernitilinpäätöksen kyseisen tilinpäätösstandardin mukaisesti (*laskennallinen konsernitilinpäätös*);

2) emoyksiköllä olisi määräysvalta matalasti verotetussa konserniyksikössä siten, että kaikki matalasti verotetun konserniyksikön tuotot ja kulut olisi yhdistelty rivi riviltä emoyksikön laskennallisessa konsernitilinpäätöksessä olevien tuottojen ja kulujen kanssa;

3) koko matalasti verotetun konserniyksikön määritelty tulos johtuisi liiketoimista sellaisten henkilöiden kanssa, jotka eivät ole konserniyksiköitä; ja

4) kaikki omistusosuudet, jotka eivät ole suoraan tai välillisesti emoyksikön hallussa, olisivat muiden henkilöiden kuin konsernin yksiköiden hallussa.

Sen lisäksi, mitä edellä tässä pykälässä säädetään, emoyksikön suoritettavaksi tulevaan, tuloksilukemissääntöön liittyvään täydennysveroon on sisällytettävä tilikauden osalta kyseiselle emoyksikölle kohdennettu täydennysveron määrä kokonaisuudessaan.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

7 §

Tuloksilukemissäännön tasausmekanismi

Jos emoyksiköllä on omistusosuus matalasti verotetussa konserniyksikössä välillisesti sellaisen välitason emoyksikön tai osittain omistetun emoyksikön kautta, johon sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä kyseisenä tilikautena, 2–5 §:n nojalla suoritettavaa täydennysveroa on alennettava määrällä, joka on yhtä suuri kuin ensiksi mainitun emoyksikön kohdennettavan osuuden osa toisen emoyksikön suoritettavaksi tulevasta täydennysverosta.

8 §

Aliverotettujen voittojen säännön soveltaminen monikansallisessa konsernissa

Jos monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla siihen ei sovelleta ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, tai jos monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö on vapautettu yksikkö, Suomessa sijaitsevat konserniyksiköt ovat velvollisia suorittamaan aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvää täydennysveroa aliverotettujen konserniyksiköiden osalta.

Jos monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee alhaisen verotuksen lainkäyttöalueella, eikä siihen sovelleta ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, Suomessa sijaitsevat konserniyksiköt ovat velvollisia suorittamaan aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvää täydennysveroa konsernin ylimmän emoyksikön osalta.

9 §

Aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron laskenta

Tilikauden aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron kokonaismäärä on yhtä suuri kuin kullekin monikansalliseen konserniin kuuluvalla aliverotetulle konserniyksikölle kyseisen tilikauden osalta 5 luvun mukaisesti laskettu täydennysvero.

Aliverotetun konserniyksikön aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä täydennysvero on nolla, jos kaikki konsernin ylimmän emoyksikön omistusosuudet kyseisestä aliverotetusta konserniyksiköstä ovat tilikautena suoraan tai välillisesti yhden tai useamman sellaisen emoyksikön omistuksessa, johon sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä kyseisen aliverotetun konserniyksikön osalta kyseisenä tilikautena.

Aliverotetun konserniyksikön aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvästä täydennysverosta vähennetään emoyksikön kohdennettava osuus kyseisen aliverotetun konserniyksikön täydennysverosta, joka on kannettu ehdot täyttävän tuloksilukemissäännön mukaisesti.

10 §

Aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron kohdentaminen

Lainkäyttöalueelle kohdennettava aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron määrä lasketaan kertomalla 9 §:n mukaisesti määritetty aliverotettujen voittojen sääntöön liitty-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

vän täydennysveron kokonaismäärä tämän pykälän mukaisesti määritetyllä lainkäyttöalueen aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvällä prosenttiosuudella.

Lainkäyttöalueen osuus aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvästä täydennysverosta prosenttiosuus lasketaan lisäämällä 50 prosenttia suhdeluvusta, joka saadaan jakamalla lainkäyttöalueen työntekijöiden lukumäärä työntekijöiden lukumäärällä kaikilla aliverotettujen voittojen sääntöä soveltavilla lainkäyttöalueilla 50 prosenttiin suhdeluvusta, joka saadaan jakamalla aineellisen omaisuuden kokonaisarvo lainkäyttöalueella aineellisen omaisuuden kokonaisarvolla kaikilla aliverotettujen voittojen sääntöä soveltavilla lainkäyttöalueilla.

Tätä pykälää sovellettaessa työntekijöiden lukumääräksi katsotaan kaikkien asianomaisella lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden työntekijöiden lukumäärää kokoaikaiseksi muutettuna.

Tätä pykälää sovellettaessa aineellisenä omaisuutena pidetään kaikkien asianomaisella lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden aineellista omaisuutta, ei kuitenkaan käteisvaroja, muita rahavaroja, aineetonta omaisuutta eikä rahoitusvaroja.

Tätä pykälää sovellettaessa kiinteälle toimipaikalle kohdennetaan aineellista omaisuutta siltä osin kuin kyseinen aineellinen omaisuus sisältyy kiinteän toimipaikan 3 luvun 20 §:n mukaiseen erilliseen tilinpäätökseen 3 luvun 21 §:n mukaisesti oikaistuna. Siltä osin kuin aineellista omaisuutta kohdennetaan kiinteälle toimipaikalle, tätä aineellista omaisuutta ei oteta huomioon pääyksikön verotuksellisen lainkäyttöalueen aineellisenä omaisuutena.

Tätä pykälää sovellettaessa kiinteälle toimipaikalle kohdennetaan ne työntekijät, joiden henkilöstömenot sisällytetään kyseisen kiinteän toimipaikan 3 luvun 20 §:ssä tarkoitettuun erilliseen tilinpäätökseen 3 luvun 21 §:n mukaisesti oikaistuna.

Kiinteän toimipaikan lainkäyttöalueelle kohdennettuja työntekijöitä ei oteta huomioon pääyksikön verotuksellisen lainkäyttöalueen työntekijöiden lukumäärää määritettäessä.

Siltä osin kuin läpivirtaavan yksikön työntekijöitä tai aineellista omaisuutta ei kohdenneta kiinteälle toimipaikalle tai kiinteän toimipaikan puuttuessa konserniyksiköille, jotka sijaitsevat lainkäyttöalueella, jolla läpivirtaava yksikkö on perustettu, läpivirtaavan yksikön työntekijöitä tai aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvoa ei oteta huomioon tätä pykälää sovellettaessa.

Tätä pykälää sovellettaessa laskelmiin ei sisällytetä sijoitusyksiköiden työntekijöitä eikä sijoitusyksikön hallussa olevaa aineellista omaisuutta.

Poiketen siitä, mitä tässä pykälässä säädetään, lainkäyttöalueen aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä prosenttiosuus monikansallisen konsernin osalta katsotaan tilikautena nolaksi, mikäli kyseiselle lainkäyttöalueelle edellisenä tilikautena kohdennettu aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron määrä ei ole johtanut siihen, että kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevilla kyseiseen monikansalliseen konserniin kuuluvilla konserniyksiköillä on ylimääräinen rahamääräinen verokulu, joka on yhteensä yhtä suuri kuin kyseiselle lainkäyttöalueelle kyseisen edellisen tilikauden osalta kohdennettu aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron määrä.

Mitä edellä 10 momentissa säädetään ei sovelleta tilikauteen, jos kaikilla lainkäyttöalueilla, joilla on tilikautena voimassa ehdot täyttävä aliverotettujen voittojen sääntö, aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä prosenttiosuus monikansallisen konsernin osalta on kyseisenä tilikautena nolla.

Monikansallisen konsernin, joka sijaitsee lainkäyttöalueella, jonka aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä prosenttiosuus on tilikautena nolla, konserniyksiköiden työntekijöiden lukumäärä ja aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvo jätetään pois kohdennettaessa aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron kokonaismäärä kyseisenä tilikautena.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

11 §

Aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron kohdentaminen suomalaisille konserniyksiköille

Suomalaisen konserniyksikön on suoritettava se osa konsernin aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvästä täydennysverosta, joka vastaa suomalaisen konserniyksikön osuutta työntekijöiden kokonaismäärästä ja aineellisen omaisuuden kokonaismäärästä Suomessa.

Aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvää täydennysveroa ei kohdenneta konserniyksiköille, jotka ovat sijoitusyksiköitä.

Suomen kotimainen täydennysvero

12 §

Suomen kotimaisen täydennysveron soveltamisala

Tilikauden kotimainen täydennysvero on Suomen osalta 5 luvun 2 §:ssä tarkoitettu määrä, joka lasketaan Suomessa sijaitsevien yksiköiden perusteella soveltaen, mitä jäljempänä 13–19 §:ssä säädetään (*Suomen kotimainen täydennysvero*).

Suomessa sijaitseva konserniyksikkö ja 6 luvun 12 §:ssä tarkoitettu yhteisyrityksen tytäryksikkö on velvollinen suorittamaan tilikaudelta 5 luvun 5 ja 8 §:n mukaisen osuutensa Suomen kotimaisesta täydennysverosta.

13 §

Suomen kotimaisen täydennysveron laskeminen

Suomen kotimaisen täydennysveron määrää laskettaessa sovelletaan, mitä tässä laissa säädetään tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen voittojen säännön perusteella kannettavan täydennysveron määrän laskemisesta ja kohdentamisesta matalasti verotetulle konserniyksikölle, jollei jäljempänä 14–19 §:ssä säädetä toisin.

14 §

Suomen kotimaisen täydennysveron soveltaminen yhteisyrityksiin ja niiden tytäryksiköihin

Poiketen siitä, mitä 6 luvun 13 §:n 2 ja 3 momentissa säädetään, Suomessa sijaitseville yhteisyrityksen tytäryksiköille 5 luvun 5 ja 8 §:n mukaisesti kohdistettu kotimainen täydennysvero on 12 §:n 2 momentin mukaisesti kyseisten yksiköiden osuus Suomen kotimaisesta täydennysverosta.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

15 §

Sijoitusyksiköitä koskeva poikkeus

Jos sijoitusyksikölle on 7 luvun 11 ja 12 §:n ja 5 luvun 5 ja 8 §:n soveltamisen tuloksena kohdennettu kotimaista täydennysveroa, velvollinen suorittamaan veron on Suomessa sijaitseva konserniyksikkö, joka ei ole sijoitusyksikkö, ja jolla on välitön tai välillinen omistussuus sijoitusyksikössä. Jos tällaisia yksiköitä on enemmän kuin yksi, veron määrä jaetaan yksiköiden kesken niiden omistussuhteiden suhteessa.

Jos 1 momentissa tarkoitettuja yksiköitä ei ole, velvollinen suorittamaan veron on sijoitusyksikkö, jolle tilikauden kotimainen täydennysvero on 5 luvun 5 §:n mukaan kohdennettu.

16 §

Väliyhteisöveroja koskeva poikkeus

Poiketen siitä, mitä 4 luvun 18 §:n 3 ja 4 momentissa säädetään, laskettaessa konserniyksikön oikaistuja huomioitavia veroja Suomen kotimaisen täydennysveron määrittämistä varten, veroihin ei sisällytetä ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta annetun lain (1217/1994) perusteella kannettua veroa, jonka konserniyksikkö on suorittanut.

Poiketen siitä, mitä 4 luvun 18 §:n 1 momentissa säädetään, jos suomalaisen konserniyksikön tulosta on ulkomailla maksettu veroa paikallisen väliyhteisöverojärjestelmän perusteella, tällaista veroa ei sisällytetä suomalaisen konserniyksikön oikaistujen huomioitavien verojen laskelmaan Suomen kotimaisen täydennysveron määrittämistä varten.

17 §

Hybridiyksikön veroja koskeva poikkeus

Poiketen siitä, mitä 4 luvun 18 §:n 3 ja 4 momentissa säädetään, jos suomalainen konserniyksikkö omistaa osuuden hybridiyksikössä, suomalaisen konserniyksikön huomioitaviin veroihin ei sisällytetä mainitun pykälän 4 momentissa tarkoitettuja hybridiyksikön maksamia veroja.

Poiketen siitä, mitä 4 luvun 18 §:n 2 momentissa säädetään, jos suomalaisen hybridiyksikön tulosta on ulkomailla maksettu veroa, tällaista veroa ei sisällytetä kyseisen suomalaisen yksikön oikaistujen huomioitavien verojen laskelmaan Suomen kotimaisen täydennysveron määrittämistä varten.

18 §

Kiinteitä toimipaikkoja koskeva poikkeus

Poiketen siitä, mitä 4 luvun 16 §:n 1 momentissa säädetään, jos suomalainen konserniyksikkö on ulkomaisen pääyksikön kiinteä toimipaikka, suomalainen konserniyksikkö ei sisällytä oikaistujen huomioitavien verojensa laskelmaan mainitun pykälän 1 momentissa tarkoitettuja pääyksikön kirjanpitoon sisältyviä veroja kotimaisen täydennysveron laskemista varten.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

19 §

Vaikutus tilikauden täydennysveron määrään

Jos tilikauden kotimaisen täydennysveron määrää ei ole maksettu neljän tilikauden kuluessa siitä tilikaudesta, jonka aikana se on pantu maksuun, jäljellä oleva määrä lisätään 5 luvun 3 §:ssä tarkoitettuun lainkäyttöalueen tilikauden täydennysveroon.

3 luku

Määritellyn tuloksen tai tappion laskenta

Kirjanpidon tulos tai tappio

1 §

Määritelty tulos tai tappio ja kirjanpidon tulos

Konserniyksikön määritelty tulos tai tappio lasketaan tekemällä 2–22 §:ssä tarkoitetut oikaisut konserniyksikön 2 momentissa tai 2 §:ssä tarkoitettuun tilikauden kirjanpidon tulokseen tai tappioon.

Tätä lakia sovellettaessa konserniyksikön kirjanpidon tulos tai tappio on konserniyksikön tulos tai tappio ennen konserniyksiköiden välisten liiketoimien poistamista koskevia oikaisuja, siten kuin se on määritetty konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätöksen laadinnassa käytettävän tilinpäätösstandardin mukaan.

Jos konserniyksikön kirjanpidon tulosta tai tappiota ei ole kohtuudella mahdollista määrittää ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätöksen laatimisessa käytettävän tilinpäätösstandardin perusteella, konserniyksikön kirjanpidon tulos tai tappio tilikaudelta voidaan määrittää toisen hyväksyttävän tilinpäätösstandardin tai hyväksytyn tilinpäätösstandardin mukaisesti, jos konserniyksikön kirjanpito tehdään kyseisen standardin mukaan, kirjanpitoon sisältyvät tiedot ovat luotettavia, ja yli miljoonan euron suuruiset pysyvät erot, jotka aiheutuvat ylimmän konsernitilinpäätöksen laatimisessa käytettävän tilinpäätösstandardin ja konserniyksikön tilinpäätösstandardin välisistä eroista tietyn tulo- tai kuluerän tai liiketoiminnan käsittelyssä, oikaistaan vastaamaan ylimmän emoyhtiön konsernitilinpäätöksen laatimisessa käytettyä standardia.

Määritellyn tuloksen tai tappion määrittämiseksi tehtävät oikaisut

2 §

Kirjanpidon tuloksen tai -tappion oikaisut

Konserniyksikön kirjanpidon tulosta tai tappiota oikaistaan seuraavien erien määrällä:

- 1) nettoverokulut;
- 2) laskennan ulkopuolelle rajatut osingot;
- 3) laskennan ulkopuolelle rajatut luovutusvoitot tai -tappiot;

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

- 4) sisällytetyt uudelleenarvostusmenetelmän mukaiset voitot tai tappiot;
- 5) voitot tai tappiot laskennan ulkopuolelle 6 luvun 8–11 §:ää sovellettaessa rajattujen varojen ja velkojen luovutuksista;
- 6) epäsymmetriset valuuttakurssivoitot ja -tappiot;
- 7) kelvottomat kulut;
- 8) aiempia kausia koskevat virheet ja kirjanpitoperiaatteiden muutokset; ja
- 9) kertyneet eläkekulut.

3 §

Määritellyn tuloksen ja tappion laskennassa käytettävät määritelmät

Määritellyn tuloksen ja tappion laskennassa:

- 1) *nettoverokululla* tarkoitetaan seuraavien erien yhteenlaskettua määrää:
 - a) kuluina kertyneet huomioitavat verot, sekä kirjanpidon tuloverokuluihin sisällytetyt kauden verotettavaan tulokseen perustuvat ja laskennalliset huomioitavat verot, mukaan lukien huomioitavat verot sellaisesta tulosta, jota ei ole luettu mukaan määritellyn tuloksen tai tappion laskentaan;
 - b) tilikauden tappioon liittyvä laskennallinen verosaatava;
 - c) kuluna kertynyt ehdot täyttävä kotimainen täydennysvero;
 - d) tämän lain, monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa annetussa neuvoston direktiivin (EU) 2022/2523, tai globaalia minimiveroa koskevien OECD:n mallisääntöjen mukaan kannettavat verot, jotka ovat kertyneet kuluina; ja
 - e) kuluina kertyneet ehtoja täyttämättömät palautukseen oikeuttavat yhtiöveron hyvitykset;
- 2) *laskennan ulkopuolelle rajatulla osingolla* tarkoitetaan osinkoa tai muuta voitonjakoa, joka on saatu omistusosuuden perusteella, lukuun ottamatta omistusosuuksia, jotka ovat lyhytaikaisia pienomistuksia tai omistusosuuksia sellaisessa sijoitusyksikössä, joka on tehnyt 7 luvun 14 §:ssä tarkoitetun valinnan;
- 3) *pienomistuksella* tarkoitetaan konsernin omistusosuutta yksikössä, jos omistusosuus tuottaa pienemmän kuin kymmenen prosentin osuuden kyseisen yksikön voittoon, omaan pääomaan, tai äänivaltaan sinä päivänä, jona yksikkö jakaa varojaan tai sen osuudet luovutetaan;
- 4) *lyhytaikaisella pienomistuksella* tarkoitetaan pienomistusta, jonka konserniyksikkö on omistanut omaksi hyväkseen alle vuoden ajan ennen pienomistuksen perusteella saatavaa osinkoa tai muuta varojenjakoa;
- 5) *laskennan ulkopuolelle rajatulla luovutusvoitolla tai -tappiolla* tarkoitetaan konserniyksikön kirjanpidon tulokseen sisältyvää:
 - a) omistusosuuden, pois lukien pienomistukset, käyvän arvon muutoksista johtuvaa voittoa ja tappiota;
 - b) pääomaosuusmenetelmän mukaisesti sisällytetystä omistusosuudesta johtuvaa voittoa ja tappiota; tai
 - c) omistusosuuden, pois lukien pienomistukset, luovutuksesta johtuvaa voittoa ja tappiota;
- 6) *sisällytetyllä uudelleenarvostusmenetelmän mukaisella voitolla tai tappiolla* tarkoitetaan nettovoittoa tai tappiota, johon on lisätty tai josta on vähennetty tilikauden osalta niihin liittyvät huomioitavat verot ja joka johtuu sellaisen kirjanpitomenetelmän tai käytännön soveltamisesta, jolla kaikkien aineellisten käyttöomaisuushyödykkeiden osalta:

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

- a) oikaistaan määrääjain tällaisen omaisuuden kirjanpitoarvo sen käypään arvoon;
- b) kirjataan arvon muutokset muihin laajan tuloksen eriin; ja
- c) ei kirjata myöhemmin muihin laajan tuloksen eriin kertynyttä voittoa tai tappiota tulospäätöksessä;

7) *epäsymmetrisellä valuuttakurssivoitolla tai -tappiolla* tarkoitetaan yksikön kurssivoittoa tai -tappiota, jos yksikön kirjanpidollinen ja verotuksellinen toimintavaluutta eivät ole sama valuutta, mikäli voitto tai tappio on syntynyt:

- a) konserniyksikön kirjanpidollisen ja verotuksellisen toimintavaluutan välisestä kurssivaihteluista ja sisältyy sen verotettavaan tulokseen tai tappioon;
- b) konserniyksikön kirjanpidollisen ja verotuksellisen toimintavaluutan välisestä kurssivaihteluista ja sisältyy sen kirjanpidon tulokseen tai tappioon;
- c) konserniyksikön kirjanpidollisen toimintavaluutan ja kolmannen ulkomaanvaluutan välisestä kurssivaihteluista ja sisältyy sen kirjanpidolliseen tulokseen tai tappioon; tai
- d) konserniyksikön verotuksellisen toimintavaluutan ja kolmannen ulkomaanvaluutan välisestä kurssivaihteluista, riippumatta siitä, onko voitto tai tappio sisältynyt konserniyksikön verotettavaan tulokseen;

8) 7 kohtaa sovellettaessa *verotuksellisella toimintavaluutalla* tarkoitetaan valuuttaa, jota käytetään määrittäessä konserniyksikön verotettavaa tuloa tai tappiota huomioon otettavan veron osalta sillä lainkäyttöalueella, jolla konserniyksikkö sijaitsee; *kirjanpidollisella toimintavaluutalla* tarkoitetaan valuuttaa, jota käytetään määrittäessä konserniyksikön kirjanpidon tulosta tai tappiota ja *kolmannella ulkomaanvaluutalla* tarkoitetaan valuuttaa, joka ei ole konserniyksikön verotuksellinen toimintavaluutta tai kirjanpidollinen toimintavaluutta;

9) *kelvottomilla kuluilla* tarkoitetaan kuluja, jotka kertyvät laittomista suorituksista, mukaan luettuna lahjukset ja voitelurahat, sekä sakkoja ja rangaistusmaksuja, joiden määrä on vähintään 50 000 euroa tai vastaava summa siinä toiminnallisessa valuutassa, jossa konserniyksikön kirjanpidon tulos tai tappio on laskettu;

10) *aikaisempaa kautta koskevilla virheillä ja kirjanpitoperiaatteiden muutoksilla* tarkoitetaan konserniyksikön tilikauden alussa tehtävää avaavan taseen oman pääoman muutosta, joka johtuu:

- a) aiemman tilikauden kirjanpidon tuloksen tai tappion määrittämisessä tapahtuneen sellaisen virheen oikaisusta, joka on vaikuttanut kyseisen tilikauden määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaan sisältyneisiin tuloihin tai kuluihin, paitsi jos tällainen oikaisu on johtanut 4 luvun 20 §:n 1 momentissa tarkoitettuun huomioon otettavien verojen määrän vähenemiseen; tai
- b) kirjanpitoperiaatteiden tai menettelytapojen muutoksesta, joka vaikuttaa määritellyn tuloksen tai tappion laskemiseen sisältyneisiin tuloihin tai kuluihin ja;

11) *eläkekulujen kertymällä* tarkoitetaan kirjanpidon tulokseen tai tappioon sisältyvän eläkevastuuta koskevan kulun ja eläkerahastoon tilikauden osalta maksetun määrän erotusta.

4 §

Osakeperusteisiin kannustinjärjestelmiin liittyvä valinta

Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa konserniyksikkö voi korvata määrän, joka kyseisen konserniyksikön tilinpäätöksessä on kirjattu kuluksi osakeperusteisena korvauksena suoritettun menon perusteella määrällä, joka on sallittu vähennyksenä laskettaessa sen verotettavaa tuloa sen sijaintipaikassa.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Jos 1 momentissa tarkoitettu osakeperusteinen meno liittyy optioon, joka raukeaa käyttämättömänä, konserniyksikön on sisällytettävä koko aiemmin vähennetty summa määritellyn tulon tai tappion laskelmaansa sinä tilikautena, jona optio raukeaa.

Tämän pykälän mukainen valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta ja sitä on sovellettava johdonmukaisesti kaikkiin 1 momentissa tarkoitettuihin osakeperusteisten korvausten perusteella suoritettuihin menoihin sinä vuonna, jona valinta tehdään, sekä sitä seuraavina tilikausina niiden konserniyksiköiden osalta, jotka sijaitsevat samalla lainkäyttöalueella.

Jos tässä pykälässä tarkoitettu valinta on tehty tilikautena, jota edeltävinä tilikausina osa järjestelyyn liittyvästä osakeperusteisesta korvauksesta on kirjattu kuluna kirjanpitoon ja siten tullut vähennetyksi yksikön määriteltä tulosta tai tappiota laskettaessa, konserniyksikön on sisällytettävä valintavuoden määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaansa määrä, joka vastaa sitä kertyneiden kulujen summaa, joka on ollut vähennyskelpoinen aiempien vuosien määritellyn tulon tai tappion laskelmissa siltä osin kuin kyseinen kertymä ylittää sen kertyneen määrän, joka olisi ollut vähennyskelpoista, jos valinta olisi tehty tällaisten tilikausien ajaksi.

Jos tässä pykälässä tarkoitettu valinta peruutetaan, konserniyksikön on sisällytettävä peruutus-tilikaudelle määriteltyyn tulokseensa tai tappioonsa summa, joka vastaa valinnan perusteella aiemmin vähennettyjä määriä siltä osin kuin aiempien vähennysten summa ylittää konserniyksikön kirjanpitoon kertyneen, osakeperusteisen korvauksen johdosta syntyneen kulun, jota ei ole maksettu.

5 §

Konserniyksiköiden välisten liiketoimien oikaisut

Jos kaikkia eri lainkäyttöalueilla sijaitsevien konserniyksiköiden välisiä liiketoimia ei ole kirjattu samaan määrään molempien konserniyksiköiden kirjanpidossa tai ne eivät ole markkinaehtoperiaatteen mukaisia, liiketoimet oikaistaan siten, että ne ovat saman suuruisia ja markkinaehtoperiaatteen mukaisia.

Jos samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden välisestä omaisuuden luovutuksesta tai muusta siirrosta aiheutuu tappio, jota ei ole kirjattu markkinaehtoperiaatteen mukaisesti, tappio lasketaan uudelleen markkinaehtoperiaatteen mukaisesti, jos kyseinen tappio sisältyy määritellyn tuloksen tai tappion laskentaan.

Tätä pykälää sovellettaessa *markkinaehtoperiaatteella* tarkoitetaan tätä pykälää sovellettaessa periaatetta, jonka mukaan konserniyksiköiden väliset liiketoimet on kirjattava siten, että niiden ehdot vastaavat ehtoja, jotka olisi saavutettu toisistaan riippumattomien yritysten välillä vertailukelpoisissa liiketoimissa ja vertailukelpoisissa olosuhteissa.

6 §

Palautukseen oikeuttavien veronhyvitysten käsittely

Ehdot täyttäviä palautukseen oikeuttavia veronhyvityksiä pidetään konserniyksikön määriteltä tulosta tai tappiota laskettaessa tulona. Ehtoja täyttämättömiä palautukseen oikeuttavia veronhyvityksiä ei pidetä tulona laskettaessa konserniyksikön määriteltä tulosta tai tappiota.

7 §

Käyvän arvon laskentaa ja alaskirjauksia koskeva valinta

Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa voitot ja tappiot, jotka liittyvät sellaisiin varoihin ja velkoihin, joihin konsernitilinpäätöksessä sovelletaan käyvän arvon laskentaa tai joista on konsernitilinpäätöksessä kirjattu arvonalentuminen, voidaan tässä pykälässä tarkemmin säädetyllä tavalla määrittää realisoitumisperiaatteen mukaisesti laskettaessa konserniyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota.

Sovellettaessa tätä valintaa:

1) kaikki voitot ja tappiot, jotka johtuvat varoihin tai velkoihin sovelletusta käyvän arvon laskennasta tai alaskirjauksesta, jätetään määritellyn tulon tai tappion laskelman ulkopuolelle;

2) varojen tai velkojen kirjanpitoarvoksi voittoa tai tappiota laskettaessa katsotaan niiden kirjanpitoarvo, myöhäisempänä seuraavista hetkistä:

a) ensimmäinen päivä siitä vuodesta, jonka aikana valinta tehtiin; tai

b) varojen hankintapäivä tai velkasuhteen alkamispäivä; ja

3) jos valinta peruutetaan, konserniyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota oikaistaan erotuksella, joka vastaa sitä erotusta, joka varojen tai velkojen käyvän arvon ja tämän valinnan mukaan määritellyn kirjanpitoarvon välillä on sen vuoden alussa, jonka aikana valinta peruutetaan.

Tässä pykälässä tarkoitettu valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta ja sitä on sovellettava kaikkiin samalla lainkäyttöalueella sijaitseviin konserniyksiköihin. Valintaa sovelletaan kaikkiin näiden konserniyksiköiden varoihin ja velkoihin, paitsi jos ilmoittava konserniyksikkö päättää rajata valinnan koskemaan vain konserniyksiköiden aineellista omaisuutta tai vain sellaisia konserniyksiköitä, jotka ovat sijoitusyksiköjä.

8 §

Yhdisteltyjen luovutusvoittojen jaksottamista koskeva valinta

Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa, lainkäyttöalueella syntyvä yhdistelty luovutusvoitto voidaan määriteltyä tulosta tai tappiota laskettaessa oikaista siten kuin tässä pykälässä säädetään. Oikaisussa kyseisen lainkäyttöalueen määriteltyä tulosta tai tappiota oikaistaan kaikkien takautuvuusjaksolle sijoittuvien aiempien tilikausien osalta 3 momentin 2 ja 3 kohdassa tarkoitettulla tavalla, sekä 3 momentin 4 kohdassa tarkoitettulla tavalla jäljelle jäävän luovutusvoiton jaksottamiseksi takautuvuusjaksolle.

Tässä pykälässä tarkoitetaan:

1) *yhdistellyllä luovutusvoitolla* valintavuoden nettovoittoa, joka syntyy kaikkien valinnan piirissä olevalla lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden saamista paikallisen aineellisen omaisuuden luovutuksista syntyvästä nettovoitosta, pois lukien voitto tai tappio, joka syntyy varojen luovuttamisesta konserniyksiköiden välillä;

2) *oikaistulla luovutusvoitolla* tämän pykälän mukaisen valinnan piirissä olevan yhdistellyn luovutusvoiton osalta määrää, joka vastaa valintavuoden yhdisteltyä luovutusvoittoa, josta on vähennetty määrät, jotka on vähennetty aikaisemman tappiovuoden nettoluovutustappiosta;

3) *valintavuodella* sitä vuotta, jota koskien tässä pykälässä tarkoitettu yksivuotisvalinta on tehty;

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

4) *kohdennetulla luovutusvoitolla* tilikaudelle tämän pykälän 3 momentin 2 kohdan mukaisesti takautuvuusjaksolla kohdistettua oikaistua luovutusvoittoa;

5) *paikallisella aineellisella omaisuudella* kiinteää omaisuutta, joka sijaitsee samalla lainkäyttöalueella kuin konserniyksikkö;

6) *takautuvuusjaksolla* valintavuotta ja sitä edeltävää neljää tilikautta;

7) *tappiovuodella* lainkäyttöalueella, jota koskien on tehty tässä pykälässä tarkoitettu yksivuotisvalinta, takautuvuusjaksolle sijoittuvaa tilikautta, jonka aikana tällä lainkäyttöalueella sijaitsevalle konserniyksikölle on syntynyt nettoluovutustappio, jos kaikkien samanlaisten konserniyksiköiden nettoluovutustappiot ylittävät niiden nettoluovutusvoittojen määrän;

8) *nettoluovutusvoitolla* tässä pykälässä tarkoitetun valinnan osalta nettovoittoa, jonka valinnan piirissä olevalla lainkäyttöalueella sijaitseva konserniyksikkö saa paikallisen aineellisen omaisuuden luovuttamisesta, pois lukien toiselle konserniyksikölle tapahtuneesta varojen siirrosta johtuva voitto tai tappio;

9) *nettoluovutustappiolla* nettotappiota, pois lukien toiselle konserniyksikölle tapahtuneesta varojen siirrosta aiheutunut voitto tai tappio, jonka konserniyksikkö tilikauden aikana saa paikallisen aineellisen omaisuuden luovuttamisesta, ja josta on 3 momentin 1 tai 3 kohdan mukaisesti vähennetty nettoluovutusvoitto tai oikaistu nettovoitto aikaisemmasta tässä pykälässä tarkoitettua valinnasta johtuen.

Tämän pykälän mukaan tehtyä valintaa sovellettaessa:

1) huomioitavia veroja, jotka liittyvät syntyvään kokonaisluovutusvoittoon tai kokonaisluovutustappioon sinä vuonna, jona valinta on tehty, ei lueta mukaan oikaistujen huomioitavien verojen laskelmaan;

2) valintavuoden yhdistelty luovutusvoitto jaksetaan ajallisesti taaksepäin aikaisimmalle tappiovuodelle ja vähennetään suhteellisesti mahdollisesta kokonaisluovutusvoitosta, jonka mikä tahansa konserniyksikkö on samalla lainkäyttöalueella saanut;

3) jos oikaistu luovutusvoitto tappiovuotena ylittää kaikkien samalla lainkäyttöalueella olevien konserniyksiköiden kokonaisluovutustappioiden kokonaismäärän, oikaistu luovutusvoitto siirretään vähennettäväksi mahdolliselle seuraavalle tappiovuodelle ja vähennetään suhteellisesti kaikkien saman lainkäyttöalueen konserniyksiköiden kokonaisluovutustappioista;

4) jos 2 ja 3 kohdan soveltamisen jälkeen osa oikaistusta luovutusvoitosta jää jäljelle, se kohdistetaan tasaisesti jokaiselle tilikaudelle takautuvuusjaksolla.

Tilikauden osuus luovutusvoitosta sisältyy konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaan sillä lainkäyttöalueella ja sinä vuotena määrästä, joka vastaa tarkasteltavan konserniyksikön valintavuoden kokonaisluovutusvoiton määrän ja kaikkien tarkasteltavien konserniyksiköiden valintavuoden kokonaisluovutusvoittojen määrän suhdetta kerrottuna vuoden allokoitavan luovutusvoiton määrällä, missä tarkasteltavalla konserniyksiköllä tarkoitetaan konserniyksikköä, jolla on valintavuonna kokonaisluovutusvoitto ja joka sijaitsee valintavuonna lainkäyttöalueella; jos tarkasteluvuonna lainkäyttöalueella ei ole tarkasteltavaa konserniyksikköä, oikaistu kokonaisluovutusvoitto jaetaan tasan kaikkien sinä vuonna lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden kesken.

Valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta.

Aikaisemman tilikauden tosiasiallinen veroaste ja mahdollinen täydennysvero on laskettava uudelleen siten, kuin 5 luvun 8 §:ssä säädetään.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

9 §

Konserninsisäiset rahoitusjärjestelyt

Aliverotetun yksikön määriteltyyn tulokseen tai tappioon ei lueta kuluja, jotka liittyvät sellaiseen konserninsisäiseen rahoitusjärjestelyyn, jonka kuluessa seuraavien tunnusmerkkien voidaan kohtuudella odottaa täyttyvän:

1) aliverotetun yksikön kulut, jotka otettaisiin huomioon kyseisen yksikön määriteltyä tulosta tai tappiota laskettaessa, kasvavat;

2) ilman, että järjestelyssä osallisena olevan korkeasti verotetun osapuolen verotettava tulo lisääntyy vastaavasti.

Tässä pykälässä tarkoitetaan:

1) *aliverotetulla yksiköllä* konserniyksikköä, joka sijaitsee matalan verotuksen lainkäyttöalueella tai lainkäyttöalueella, joka olisi matalan verotuksen lainkäyttöalue, jos sille laskettu tosiasiallinen veroaste olisi määritetty ilman tuloa tai kuluja, jotka kertyvät yksikölle konserninsisäisen rahoitusjärjestelyn tuloksena;

2) *korkeasti verotetulla osapuolella* konserniyksikköä, joka sijaitsee lainkäyttöalueella, joka ei ole matalan verotuksen lainkäyttöalue, tai ei olisi matalan verotuksen lainkäyttöalue, jos sille laskettu tosiasiallinen veroaste olisi määritetty ilman tuloa tai kuluja, jotka kertyvät yksikölle konserninsisäisen rahoitusjärjestelyn tuloksena.

10 §

Lainkäyttöalueen sisäistä konserniverojärjestelmää koskeva valinta

Konsernin ylin emoyksikkö voi valitessaan soveltaa keskenään samalla lainkäyttöalueella sijaitseviin ja samaan konserniverotusryhmään kuuluviin konserniyksiköihin yhdistellyssä kirjanpidossaan sovellettua kohtelua, jonka myötä näiden yksiköiden välisistä liiketoimista johtuvat tulot, kulut, voitot ja tappiot eliminoidaan laskettaessa tällaisen konserniyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta. Kun valinta tehdään tai perutaan, konserniyksiköiden määritellyn tulon tai tappion laskennassa on tehtävä oikaisut, jotka varmistavat, ettei määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa huomioitavia eriä oteta laskennassa huomioon kahdesti, tai ettei niitä jätetä kokonaan huomioimatta tässä pykälässä tarkoitettua valinnan tekemisen tai peruuttamisen seurauksena.

11 §

Eräitä vakuutussopimuksiin liittyviä veloituksia koskeva oikaisu

Vakuutusyhtiö ei saa sisällyttää määritellyn tulon tai tappion laskelmaansa määrää, joka vastaa sen maksamaa vakuutuksenottajien tuottoihin liittyvää veroa, jonka määrän se on veloittanut vakuutuksenottajilta. Vakuutusyhtiön tulee sisällyttää määritellyn tuloksensa tai tappionsa laskentaan ne vakuutuksenottajille maksetut tuotot, joita ei ole sisällytetty sen kirjanpidon tulokseen tai tappioon siihen määrään saakka, johon vastaavien vakuutuksenottajille olevien velvoitteiden suurentuminen tai pienentyminen on sisällytetty sen kirjanpidon tulokseen tai tappioon.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

12 §

Ensisijaista lisäpääomaa koskeva oikaisu

Määrät, jotka kirjataan konserniyksikön oman pääoman vähennykseksi ja johtuvat konserniyksikön liikkeeseen laskemalle ensisijaiselle lisäpääomalle maksetusta tai maksettavasta varojenjaosta, katsotaan kuluksi laskettaessa kyseisen konserniyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota.

Määrät, jotka kirjataan konserniyksikön oman pääoman lisäykseksi ja johtuvat konserniyksikön hallussaan pitämälle ensisijaiselle lisäpääomalle maksetusta tai maksettavasta varojenjaosta, sisällytetään tulona konserniyksikön määritellyn tulon tai tappion laskelmaan.

Ensisijaisella lisäpääomalla tarkoitetaan tässä pykälässä kyseisen konserniyksikön pankkisektorin tai vakuutussektorin vakavaraisuutta koskevien sääntelyvaatimusten mukaisesti liikkeeseen laskemaa rahoitusvälinettä.

13 §

Muista luvuista johtuvat muutokset

Konserniyksikön kirjanpidon tulosta tai tappiota on oikaistava vastaamaan 6 ja 7 luvun säännöksistä johtuvaa lopputulosta.

Kansainvälisen merenkulun tulot

14 §

Kansainvälisen merenkulun tulojen poissulkeminen

Konserniyksikön kansainvälisen merenkulun tulo ja määritelty kansainvälisen merenkulun liittäntäistulo rajataan pois laskettaessa sen määriteltyä tulosta tai tappiota sillä lainkäyttöalueella, jolla se sijaitsee, jos konserniyksikkö osoittaa, että kaikkien asianomaisten alusten strateginen tai kaupallinen johtaminen tapahtuu tosiasiallisesti siltä lainkäyttöalueelta käsin, jolla konserniyksikkö sijaitsee.

15 §

Kansainvälisen merenkulun tuloa koskevat määritelmät

Tässä laissa tarkoitetaan *kansainvälisen merenkulun tuloilla* nettotuloja, jotka konserniyksikkö saa:

1) matkustajien tai rahdin kuljettamisesta aluksella, jota liikennöidään kansainvälisessä liikenteessä, riippumatta siitä, onko alus konserniyksikön omistama, vuokraama, tai muulla perusteella sen käytettävissä;

2) matkustajien tai rahdin kuljettamisesta aluksella, jota liikennöidään kansainvälisessä liikenteessä, jos kuljettaminen perustuu paikanvuokrausta koskevaan järjestelyyn;

3) aluksen vuokraamisesta toiselle konserniyksikölle täysin varusteltuna, miehitettynä ja huollettuna matkustajien tai rahdin kuljettamiseen kansainvälisessä liikenteessä;

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

4) aluksen vuokraamisesta sellaisenaan ilman miehistöä käytettäväksi matkustajien tai rahdin kuljettamiseen kansainvälisessä liikenteessä;

5) osallistumisesta jakoryhmään, yhteiseen liiketoimintaan tai kansainväliseen meriliikenneyritykseen matkustajien tai rahdin kuljettamiseksi aluksilla kansainvälisessä liikenteessä;

6) aluksen myymisestä edellyttäen, että alusta on käytetty matkustajien tai rahdin kuljettamiseen kansainvälisessä liikenteessä ja laivan luovuttanut konserniyksikkö on pitänyt alusta käytössään vähintään vuoden ajan.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuna kansainvälisen merenkulun tulona ei pidetä tuloa, jonka konserniyksikkö saa matkustajien tai rahdin kuljettamisesta sisämaan vesireiteillä saman lainkäyttöalueen sisällä.

16 §

Kansainvälisen merenkulun liitännäistulot

Tässä laissa määritellyllä *kansainvälisen merenkulun liitännäistulolla* tarkoitetaan nettotuloja, jotka konserniyksikkö saa toiminnoista, jotka suoritetaan pääsääntöisesti matkustajien tai rahdin kuljettamisesta kansainvälisessä liikenteessä:

1) vuokraamalla alusta ilman miehistöä toiselle varustamolle, joka ei ole konserniyksikkö edellyttäen, että vuokraus ei ylitä kolmea vuotta;

2) myymällä toisen varustamon myöntämiä lippuja, jotka liittyvät kansainvälisen matkan kottimaan osuuteen;

3) vuokraamalla ja lyhytaikaisesti säilyttämällä kontteja, sekä keräämällä haltuunottomaksuja myöhässä palautetuista konteista;

4) tarjoamalla insinöörien, huoltohenkilökunnan, lastinkäsittelijöiden, ravintolahenkilöstön ja asiakaspalveluhenkilöstön palveluita toisille varustamoille; sekä

5) saamalla sijoitustoiminnan tuloja, jos tulon tuottava sijoitus on tehty olennaisena osana liiketoimintaa, joka koskee alusten liikennöintiä kansainvälisessä liikenteessä.

17 §

Kansainvälisen merenkulun tappio

Jos konserniyksikön kansainvälisen merenkulun tulojen ja määriteltyjen kansainvälisen merenkulun liitännäistulojen laskelma johtaa tappioon, tätä tappiota ei huomioida laskettaessa konserniyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota.

18 §

Kansainvälisen merenkulun liitännäistulojen enimmäismäärä

Edellä 14 §:ssä tarkoitettussa tulon poisrajaamisessa otetaan huomioon samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden määriteltyjen kansainvälisen merenkulun liitännäistulojen yhteenlaskettu kokonaismäärä siltä osin kuin se ei ylitä 50:tä prosenttia kyseisten yksiköiden kansainvälisen merenkulun tuloista. Ylimenevä osuus otetaan huomioon kyseisten konserniyksiköiden määriteltyä tulosta tai tappiota laskettaessa.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

19 §

Kansainvälisen merenkulun tulon ja liitännäistulon määrän laskeminen

Kulut, jotka kertyvät konserniyksikölle ja jotka liittyvät suoraan sen harjoittamaan 15 §:ssä tarkoitettuun kansainväliseen merenkulkuun ja 16 §:ssä tarkoitettuun kansainvälisen merenkulun liitännäistoimintaan, vähennetään konserniyksikön näistä toiminnoista saamista tuotoista laskettaessa konserniyksikön kansainvälisen merenkulun tuloa ja määriteltä kansainvälisen merenkulun liitännäistuloa. Muut kulut, jotka konserniyksikölle kertyvät välillisesti sen kansainvälisen merenkulun toiminnasta tai määritellyn kansainvälisen merenkulun liitännäistoiminnasta kohdennetaan näiden toimintojen ja konserniyksikön muun toiminnan suhteessa.

Konserniyksikön kansainväliseen merenkulkuun ja määritellyyn kansainvälisen merenkulun liitännäistoimintaan kohdistuvia suoria ja välillisiä kuluja ei oteta huomioon sen määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa.

Määritellyn tuloksen tai tappion kohdentaminen pääyksikön ja kiinteän toimipaikan välillä

20 §

Kiinteän toimipaikan kirjanpidon tulos tai tappio

Jos konserniyksikkö on 1 luvun 18 §:n 1–3 kohdassa tarkoitettu kiinteä toimipaikka, sen kirjanpidon tulos tai tappio on kiinteän toimipaikan erillisen kirjanpidon osoittama tulos tai tappio.

Jos kiinteällä toimipaikalla ei ole erillistä kirjanpitoa, sen kirjanpidon tuloksi tai tappioksi katsotaan määrä, jota olisi pidetty sen kirjanpidon tuloksena tai tappiona, jos yksikölle olisi laadittu erillinen kirjanpito käyttäen konsernin ylimmän emoyksikön tilinpäätösstandardia.

21 §

Kiinteän toimipaikan tuloksen oikaiseminen

Jos konserniyksikkö on 1 luvun 18 §:n 1 tai 2 kohdassa tarkoitettu kiinteä toimipaikka, sen kirjanpidon tulosta tai tappiota oikaistaan siten, että siinä huomioidaan vain ne tulot ja kulut, jotka liittyvät kiinteään toimipaikkaan verosopimuksen tai lainkäyttöalueen lain mukaan riippumatta tulon veronalaisuudesta tai kulujen vähennyskelpoisuudesta kyseisellä lainkäyttöalueella.

Jos konserniyksikkö on 1 luvun 18 §:n 3 kohdassa tarkoitettu kiinteä toimipaikka, sen kirjanpidon tulosta tai tappiota oikaistaan siten, että siinä huomioidaan vain ne tulot ja kulut, joiden olisi katsottu liittyvän kiinteään toimipaikkaan taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) tulo- ja varallisuusveroja koskevan malliverosopimuksen 7 artiklan mukaisesti.

Jos konserniyksikkö on 1 luvun 18 §:n 4 kohdassa tarkoitettu kiinteä toimipaikka, sen kirjanpidon tuloksen tai tappion laskennassa huomioitavaksi tuloksi katsotaan se määrä, joka on vapautettu verosta sillä lainkäyttöalueella, jolla pääyksikkö sijaitsee ja joka liittyy toimintaan, jota harjoitetaan pääyksikön lainkäyttöalueen ulkopuolella. Laskennassa käytettäväksi kuluiksi katsotaan ne kulut, jotka eivät ole vähennyskelpoisia pääyksikön lainkäyttöalueella ja liittyvät kiinteän toimipaikan pääyksikön lainkäyttöalueen ulkopuolella harjoittamaan toimintaan.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Lukuun ottamatta tilanteita, joista säädetään tämän pykälän 5 ja 6 momentissa, kiinteän toimipaikan kirjanpidon tulosta tai tappiota ei oteta huomioon määritettäessä pääyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota.

Kiinteän toimipaikan määriteltyä tappiota käsitellään pääyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota laskettaessa sen kuluna siltä osin kuin kiinteän toimipaikan tappio on vähennyskelpoinen laskettaessa tällaisen pääyksikön kotimaista verotettavaa tuloa, eikä sitä vähennetä sellaisesta tulosta, joka on veronalaista sekä pääyksikön lainkäyttöalueen että kiinteän toimipaikan lainkäyttöalueen lakien nojalla.

Kiinteän toimipaikan määriteltyä tulosta seuraavilta vuosilta käsitellään pääyksikön määritellynä tuloksena siihen määritellyn tappion määrään asti, jota aiemmin käsiteltiin pääyksikön kuluna 5 momentin mukaisesti.

Läpivirtaavan yksikön määritelty tulos tai tappio

22 §

Läpivirtaavan yksikön määritellyn tuloksen tai tappion kohdentaminen

Ennen läpivirtaavan yksikön määritellyn tuloksen tai tappion kohdentamista tässä pykälässä tarkoitettulla tavalla, läpivirtaavan yksikön kirjanpidon tuloksesta tai tappiosta vähennetään määrä, joka voidaan kohdistaa sellaisille omistajille, jotka eivät ole samaan konserniin kuuluvia yksiköitä ja jotka omistavat osuutensa läpivirtaavassa yksikössä suoraan tai verotuksellisesti läpinäkyvistä yksiköistä koostuvan ketjun kautta.

Mitä edellä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta kuitenkaan tilanteessa, jossa:

- 1) läpivirtaava yksikkö on konsernin ylin emoyksikkö; tai
- 2) läpivirtaava yksikkö on konsernin ylimmän emoyksikön omistama joko suoraan tai verotuksellisesti läpinäkyvien yksiköiden ketjun kautta.

Läpivirtaavan yksikön kirjanpidon tuloksesta tai tappiosta vähennetään se osa, joka kohdistetaan toiselle konserniyksikölle.

Jos läpivirtaava yksikkö harjoittaa liiketoimintaa kokonaan tai osittain kiinteän toimipaikan kautta, sen kirjanpidon tulos tai tappio, joka jää jäljelle 1 momentissa kuvatun oikaisun jälkeen, kohdistetaan kyseiselle kiinteälle toimipaikalle 21 §:n mukaisesti.

Jos verotuksellisesti läpinäkyvä yksikkö ei ole konsernin ylin emoyksikkö, sen kirjanpidon tulos tai tappio, joka jää jäljelle 1, 2 ja 4 momentin soveltamisen jälkeen, kohdennetaan omistaville konserniyksiköille sen mukaan, mikä on niiden omistusosuus läpivirtaavassa yksikössä.

Jos läpivirtaava yksikkö on joko verotuksessa läpinäkyvä yksikkö, joka on konsernin ylin emoyksikkö tai tässä laissa tarkoitettu käänteinen hybridiyksikkö, se osuus läpivirtaavan yksikön kirjanpidon tuloksesta tai tappiosta, joka jää jäljelle 1, 2 ja 4 momentin soveltamisen jälkeen, kohdennetaan läpivirtaavalle yksikölle itselleen.

Edellä 4–6 momenttia sovelletaan erikseen kuhunkin läpivirtaavan yksikön omistusosuuteen.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

4 luku

Oikaistut huomioitavat verot

Oikaistujen huomioitavien verojen laskenta

1 §

Huomioitavat verot

Konserniyksikön huomioitavia veroja ovat:

- 1) verot, jotka on kirjattu konserniyksikön kirjanpitoon sen tuloista tai voitoista tai sen osuudesta sellaisen konserniyksikön tuloista tai voitoista, jossa sillä on omistusosuus;
- 2) verot voitonjaoista, oletetuista voitonjaoista ja muista kuin yritystoiminnan kuluista ehdot täyttävässä voitonjaon verotukseen perustuvassa verojärjestelmässä;
- 3) yleisesti sovellettavan yhteisöveron sijasta kannettavat verot; ja
- 4) kertyneiden voittovarojen ja yrityksen oman pääoman perusteella kannetut verot, mukaan lukien verot, jotka määräytyvät useiden tulo- ja varallisuuserien perusteella.

Huomioitavia veroja eivät ole:

- 1) täydennysvero, joka emoyksikölle kertyy ehdot täyttävän tuloksilukemissäännön mukaisesti;
- 2) täydennysvero, joka konserniyksikölle kertyy ehdot täyttävän kotimaisen täydennysveron mukaisesti;
- 3) verot, jotka johtuvat oikaisusta, jonka konserniyksikkö on tehnyt ehdot täyttävän aliverotettujen voittojen säännön soveltamisen vuoksi;
- 4) ehtoja täyttämätön palautukseen oikeuttava yhtiöveron hyvitys; ja
- 5) verot, jotka vakuutusyhtiö on maksanut vakuutuksenottajien tuottojen osalta.

Huomioitaviin veroihin ei lasketa 3 luvun 8 §:n 2 momentin 8 ja 9 kohdassa tarkoitettuihin nettoluovutusvoittoon ja nettoluovutustappioon liittyviä huomioitavia veroja tilikautena, jolloin 3 luvun 8 §:ssä tarkoitettu valinta tehdään.

2 §

Tilikauden oikaistut huomioitavat verot

Konserniyksikön tilikauden oikaistujen huomioitavien verojen määrä on kirjanpidon tulokseen kirjattu tilikauden verotettavaan tuloon perustuvan huomioitavan veron määrä oikaistuna seuraavilla erillä:

- 1) huomioitavien verojen 3 ja 4 §:n mukaiset lisäykset ja vähennykset tilikaudelta;
- 2) laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärä 6 §:n mukaisesti; ja
- 3) omaan pääomaan tai muihin laajan tuloksen eriin kirjattujen huomioitavien verojen muutos, jos se liittyy 3 luvun määritellyn tuloksen tai tappion laskentaan sisältyviin eriin, joita verotetaan konserniyksikön sijaintilainkäyttöalueen paikallisen verolainsäädännön perusteella.

Kaikki huomioitavien verojen erät voidaan ottaa oikaistujen huomioitavien verojen laskelmasa huomioon vain kerran.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

3 §

Huomioitavien verojen lisäykset

Konserniyksikön tilikauden huomioitavan veron määrään lisätään:

- 1) kirjanpidon tuloksesta ennen veroja kuluina kertyneiden huomioitavien verojen määrät;
- 2) verovuonna käytetyn 15 §:n 2 momentissa tarkoitettua määritellystä tappiosta muodostetun laskennallisen verosaamisen määrä;
- 3) tilikautena suoritettu huomioitavan veron määrä, joka liittyy liiketoimen epävarmaan vero-kohteluun ja joka ei ole aikaisempaa vuonna sisältynyt oikaistuihin huomioitaviin veroihin 4 §:n 4 kohdan perusteella; ja
- 4) ehdot täyttävän palautukseen oikeuttavan veronhyvityksen määrä, joka on vähennetty huomioitavan veron määrästä.

4 §

Huomioitavien verojen vähennykset

Konserniyksikön tilikauden huomioitavan veron määrästä vähennetään:

- 1) tilikauden verotettavaan tuloon perustuvan veron määrä, kun vastaava tulo on rajattu 3 luvun määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle;
- 2) sellaisen ehtoja täyttämättömän palautukseen oikeuttavan veronhyvityksen määrä, jota ei ole vähennetty tilikauden verotettavaan tuloon perustuvasta veron määrästä;
- 3) huomioitavasta verosta saatu hyvitys tai palautus, joka ei ole ehdot täyttävä palautukseen oikeuttava veronhyvitys, jos hyvitystä tai palautusta ei ole vähennetty tilikauden veron määrästä;
- 4) tilikauden verotettavaan tuloon perustuvan veron määrä, joka liittyy liiketoimen epävarmaan verokohteluun; ja
- 5) tilikauden verotettavaan tuloon perustuvan veron määrä, jonka ei odoteta tulevan suoritettuksi kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä.

5 §

Eräiden pysyvien erojen käsittely

Jos lainkäyttöalueella ei ole tilikautena määriteltyä nettotulosta ja lainkäyttöalueen oikaistut huomioitavat verot ovat negatiiviset ja pienemmät kuin odotetut oikaistut huomioitavat verot, lainkäyttöalueelle katsotaan muodostuvan 5 luvun 8 §:ssä tarkoitettua tilikauden ylimääräistä täydennysveroa, joka on suuruudeltaan oikaistujen huomioitavien verojen ja odotettujen oikaistujen huomioitavien verojen välistä erotusta vastaava määrä. Tilikauden ylimääräisen täydennysveron määrä kohdennetaan konserniyksiköille 5 luvun 8 §:n 4 momentin mukaisesti. Odotettujen oikaistujen huomioitavien verojen määrällä tarkoitetaan määritellyn tappion määrää kerrottuna vähimmäisverokannalla.

Ilmoittava konserniyksikkö voi valita 5 luvun 4 §:n 3 momentin mukaisen ylimääräisen negatiivisen verokulun muodostamisen 1 momentin tilanteissa tilikauden ylimääräisen täydennysveron sijasta. Näin muodostettavaan ylimääräiseen negatiiviseen verokuluun sovelletaan 5 luvun 4 §:n 2 momentin menettelyä. Valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Ajallisten erojen käsittely

6 §

Laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärä

Konserniyksikön tilikauden huomioitavia veroja oikaistaan määrällä, joka vastaa huomioitavien verojen osalta kirjanpidon tulokseen kirjattua tilikauden laskennallisen veron muutosta, mikäli laskennallisen veron määrittämisessä sovellettava verokanta on alempi kuin vähimmäisverokanta, tai muissa tilanteissa vähimmäisverokannalla uudelleen laskettuna, lisättynä ja vähennettynä 7–12 §:n mukaisten oikaisujen määrällä (*laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärä*).

7 §

Lisäykset laskennallisten verojen määrään

Huomioitavien verojen osalta kirjanpidon tulokseen kirjattuun laskennallisen veron muutokseen lisätään tilikauden aikana:

- 1) 10 §:ssä tarkoitetun vähennyskelvottoman kertymän määrä tilikautena, jonka aikana sitä vastaava vero on maksettu tai tilikauden aikana maksettu 11 §:ssä tarkoitetun vähentämättä jätetyn kertymän määrä; sekä
- 2) tilikauden aikana maksettu 13 §:ssä tarkoitettu oikaistu määrä.

8 §

Vähennykset laskennallisten verojen määrään

Jos jonakin tilikautena tappiosta muodostettavaa laskennallista verosaamista ei kirjata kirjanpitoon, koska kirjaamisedellytykset eivät täyty, laskennallisten verojen 6 §:n määrää vähennetään samoin kuin, jos tilikaudelle olisi kirjattu tappiosta muodostettu laskennallinen verosaaminen.

9 §

Laskennallisten verojen määrään sisältyvät erät

Laskennallisten verojen määrään ei sisällytetä seuraavia eriä:

- 1) laskennallisen veron määrä sellaisten erien osalta, jotka on rajattu 3 luvussa tarkoitetun määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle;
- 2) laskennallisen veron määrä, joka liittyy 10 §:n vähennyskelvottomaan kertymään tai 11 §:n vähentämättä jätettyyn kertymään;
- 3) laskennallisen veron muutos, joka johtuu laskennallisen verosaamisen alaskirjauksesta tai sen kirjaamisesta myöhempänä vuonna;
- 4) laskennallinen vero, joka johtuu sovellettavan kotimaisen verokannan muutokseen liittyvää uudelleenlaskennasta; ja
- 5) veronhyvitysten syntymiseen ja käyttöön liittyvä laskennallinen verokulu.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

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) pääyksikön kotimaiset tappiot käytetään ulkomaantuloa vastaan ennen mahdollista ulkomaisen veron hyvittämistä;
- 2) konserniyksiköllä on kotimaan verotappio, joka on kokonaan tai osittain vähennetty ulkomaisesta tulosta; ja
- 3) paikallinen verolainsäädäntö sallii ulkomaisen veron hyvittämisen myöhempänä vuonna määritellyn tuloksen tai tappion laskentaan sisältyvää tuloa vastaan.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu huomioitava laskennallinen verosaaminen on pienempi seuraavista:

- 1) kyseiseen ulkomaantuloon liittyvä ulkomaisen veron hyvityksen määrä, joka voidaan paikallisen verolainsäädännön mukaan hyvittää tappiollista vuotta seuraavina tilikausina;
- 2) konserniyksikön verotappion määrä ennen ulkomaan tulojen huomioimista kerrottuna sovellettavalla verokannalla.

10 §

Vähennyskelvoton kertymä

Vähennyskelvottomalla kertymällä tarkoitetaan:

- 1) liiketoimen epävarmaan verokohteluun liittyvän laskennallisen verokulun muutosta konserniyksikön kirjanpidossa; ja
- 2) konserniyksikön voitonjakoon liittyvän laskennallisen verokulun muutosta konserniyksikön kirjanpidossa.

11 §

Vähentämättä jätetty kertymä

Mikäli laskennallisen verovelan ei voida olettaa tulevan maksetuksi 13 §:ssä tarkoitettussa ajassa, ilmoittava konserniyksikkö voi valita olla sisällyttämättä kyseistä laskennallisen verovelan lisäystä tilikauden laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärään (*vähentämättä jätetty kertymä*). Valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta.

12 §

Määritellystä tappiosta muodostettu laskennallinen verosaaminen

Jos laskennallinen verosaaminen, joka johtuu konserniyksikön määritellystä tappiosta, on kirjattu tilikautena vähimmäisverokantaa alhaisemmalla verokannalla, se voidaan laskea uudelleen saman tilikauden vähimmäisverokannan mukaisesti edellyttäen, että verovelvollinen pystyy osoittamaan, että laskennallinen verosaaminen johtuu määritellystä tappiosta.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

13 §

Laskennallisen verovelan oikaisu

Laskennallinen verovelka, joka ei purkaudu viiden seuraavan tilikauden aikana, on oikaistava siltä osin kuin se on huomioitu konserniyksikön laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärässä. Kuluvalle tilikaudelle määritetyn oikaistun laskennallisen verovelan määrää on tehtävä sille tilikaudelle, jolloin se on sisältynyt huomioitaviin veroihin, ja kyseisen tilikauden tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero on laskettava uudelleen 5 luvun 8 §:n 1 kohdan mukaisesti.

14 §

Laskennallisen verovelan oikaisua koskeva poikkeus

Edellä 13 §:ssä säädettyä ei sovelleta, mikäli laskennallinen verovelka liittyy seuraaviin eriin:

- 1) aineellisen omaisuuden hankintameno;
- 2) menot, jotka aiheutuvat valtion myöntämästä luvasta tai vastaavasta järjestelystä, joka koskee kiinteän omaisuuden käyttöä tai luonnonvarojen hyödyntämistä ja johon liittyy merkittäviä investointeja aineelliseen omaisuuteen;
- 3) tutkimus- ja kehittämiskulut;
- 4) ennallistamiskustannukset;
- 5) käypään arvoon arvostamisesta syntyneet realisoitumattomat nettovoitot;
- 6) valuuttakurssimuutoksista syntyneet nettovoitot;
- 7) vakuutusvaraukset ja vakuutus sopimusten lykätyt aktivoidut hankintamenot;
- 8) konserniyksikön kanssa samalla lainkäyttöalueella sijaitsevan aineellisen omaisuuden myynnistä saatavat voitot, jotka sijoitetaan uudelleen aineelliseen omaisuuteen samalla lainkäyttöalueella; tai
- 9) kirjanpitoperiaatteiden muutoksista johtuvat lisäykset 1–8 kohdassa lueteltujen erien osalta.

15 §

Määriteltyä tappiota koskeva valinta

Ilmoittava konserniyksikkö saa valita poikkeavansa 6 §:ssä säädetystä ja muodostaa lainkäyttöalueelle laskennallisen verosaamisen 3 luvussa tarkoitettun määritellyn tappion perusteella. Tällöin määritellystä tappiosta muodostettu laskennallinen verosaaminen on määritettävä jokaiselle tilikaudelle, jona lainkäyttöalueelle muodostuu määriteltyä nettotappiota. Määritellystä tappiosta muodostetun laskennallisen verosaamisen määrä vastaa määritellyn nettotappion määrää kerrottuna vähimmäisverokannalla.

Määritellystä tappiosta muodostettua laskennallista verosaamista on käytettävä myöhempänä tilikautena, jona lainkäyttöalueella on määriteltyä nettotulosta, määrä, joka vastaa vähimmäisverokannalla kerrottua määriteltyä nettotulosta tai, jos tämä määrä on pienempi, käytettävissä olevan määritellystä tappiosta muodostetun verosaamisen määrää.

Määriteltyä tappiota koskeva valinta on tehtävä ensimmäisenä vuonna, jona lainkäyttöalue sisältyy konsernin täydennysveron tietoilmoitukseen. Valintaa ei saa tehdä lainkäyttöalueelle, jolla on 7 luvun 8 §:n mukainen ehdot täyttävä voitonjaon verotukseen perustuva verojärjestelmä.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Mikäli määriteltyä tappiota koskeva valinta peruutetaan, jäljelle jäävä määritellystä tappiosta muodostettu verosaaminen lakkaa sen tilikauden ensimmäisestä päivästä lukien, jona määriteltyä tappiota koskeva valinta ei ole enää sovellettavissa.

Jos emoyksikkö, joka on läpivirtaava yksikkö, tekee määriteltyä tappiota koskevan valinnan, määritellystä tappiosta muodostettu laskennallinen verosaaminen on laskettava huomioimalla läpivirtaavan yksikön määritelty tappio 7 luvun 2 §:ssä tarkoitetun vähennyksen jälkeen.

Huomioitavien verojen kohdentaminen erityistilanteissa

16 §

Verojen kohdentaminen kiinteälle toimipaikalle

Kiinteälle toimipaikalle kohdennetaan huomioitavat verot, jotka sisältyvät konserniyksikön kirjanpitoon ja liittyvät kiinteän toimipaikan 3 luvussa tarkoitettuun määriteltyyn tulokseen tai tappioon.

Jos kiinteän toimipaikan määriteltyä tulosta käsitellään pääyksikön määriteltynä tuloksena 3 luvun 21 §:n mukaisesti, kiinteän toimipaikan lainkäyttöalueella syntyvät ja pääyksikön määriteltyn tulokseen liittyvät huomioitavat verot käsitellään pääyksikön huomioitavina veroina siihen määrän asti, joka vastaa tällaista tuloa kerrottuna pääyksikön lainkäyttöalueen tavanomaista tuloa koskevalla korkeimmalla verokannalla.

17 §

Verojen kohdentaminen verotuksellisesti läpinäkyvälle yksikölle

Omistavalle konserniyksikölle kohdennetaan huomioitavat verot, jotka sisältyvät verotuksellisesti läpinäkyvän yksikön kirjanpitoon ja jotka liittyvät 3 luvun 22 §:n 5 momentin mukaisesti omistavalle konserniyksikölle kohdennettuun määriteltyyn tulokseen tai tappioon.

18 §

Verojen kohdentaminen väliyhteisölle ja hybridiyksikölle

Konserniyksikölle, joka on väliyhteisö, kohdennetaan mahdolliset huomioitavat verot, jotka sisältyvät sen suoraan tai välillisesti omistavien konserniyksiköiden kirjanpitoon ja jotka koskevat niiden osuutta ulkomaisen väliyhteisön tuloksesta.

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

Mikäli yksikölle kohdennetaan 1 tai 2 momentin perusteella huomioitavaa veroa, joka on aiheutunut yksikön kerryttämästä passiivitulosta, yksikön oikaistuihin huomioitaviin veroihin sisällytetään tällaiset verot:

- 1) kohdennettavan, passiivitulosta maksettavan huomioitavan veron määräisinä; tai
- 2) määrästä, joka saadaan kertomalla väliyhteisön tai hybridiyksikön lainkäyttöalueen täydennysveroprosentti, joka tätä varten määritetään ilman passiivitulosta omistavan konserniyksikön

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

lainkäyttöalueella kannettuja huomioitavia veroja, konserniyksikön sellaisen passiivitulon, johon on sovellettu väliyhteisöverotusta tai läpivirtaavuusperiaatetta, määrällä, sen mukaan, kumpi 1 ja 2 kohdassa tarkoitetuista määristä on pienempi.

Jäljelle jäävät passiivisista tuloista aiheutuneet huomioitavat verot jäävät omistavalle konserniyksikölle.

Edellä 3 momentissa passiivituloilla tarkoitetaan seuraavia määriteltyn tulokseen sisältyviä tuloeria siltä osin kuin omistavaa konserniyksikköä on verotettu ulkomaisten väliyhtiöiden verojärjestelmän mukaisesti tai johtuen omistussuudesta hybridiyksikössä:

- 1) osinko ja vastaavat;
- 2) korko ja vastaavat;
- 3) vuokra;
- 4) rojalti;
- 5) elinkorko; tai
- 6) nettovoitot sellaisista omaisuuslajeista, jotka tuottavat 1–5 kohdassa tarkoitettuja tuloja.

19 §

Voitonjakoon liittyvien verojen kohdentaminen

Konserniyksikölle, joka on jakanut voittoa tilikauden aikana, kohdistetaan voitonjaosta sen suoraan omistavien konserniyksiköiden kirjanpitoon kertyneet huomioitavat verot. Mitä tässä säädetään voitonjaosta, sovelletaan myös oletettuihin voitonjakoihin.

Täydennysveron tietoilmoituksen jälkeiset oikaisut ja verokannan muutokset

20 §

Täydennysveron tietoilmoituksen jälkeiset oikaisut

Konserniyksikön huomioitaviin veroihin aikaisemman tilikauden osalta tehtävä lisäys käsitellään sen tilikauden huomioitavien verojen oikaisuna, jonka aikana oikaisu tehdään. Jos kuitenkin aikaisemman tilikauden huomioitavien verojen määrä vähenee, kyseisen tilikauden huomioitavia veroja on oikaistava. Tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero lasketaan uudelleen 5 luvun 8 §:n 1 momentin mukaisesti. Tilikausien määriteltä tulosta on oikaistava vastaavasti.

Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa lainkäyttöalueen huomioitavien verojen yhteenlaskettu vähennys, joka alittaa 1 000 000 euroa tilikaudelta, voidaan käsitellä sen tilikauden vähennyksenä, jona oikaisu tehdään. Valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta.

21 §

Verokantamuutokset

Mikäli sovellettava verokanta alennetaan alle vähimmäisverokannan ja vähennys pienentää aikaisempaa vuonna huomioitavasta verosta kirjattua laskennallista verokulua, konserniyksikön aikaisemman tilikauden huomioitavia veroja oikaistaan 20 §:n 2 momentin mukaisesti.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Laskennallisen verokulun määrä joka, kun se maksetaan, on aiheutunut sovellettavan kotimaisen verokannan kasvusta sen jälkeen, kun laskennallinen vero on kirjattu, on 20 §:ssä tarkoitettu oikaisu konserniyksikön huomiotaviin veroihin, jos kyseinen laskennallinen verokulu on alun perin kirjattu vähimmäisverokantaa pienemmällä verokannalla. Tässä lainkohdassa tarkoitettun oikaisun määrä on kuitenkin enintään verokulun kasvanut määrä arvostettuna vähimmäisverokantaan.

22 §

Oikaistujen huomiotavien verojen maksamaton määrä

Mikäli yli 1 000 000:aa euroa konserniyksikön tilikauden verotettavaan tuloon perustuvaa veroa, joka sisältyy tilikauden oikaistuihin huomiotaviin veroihin, ei makseta kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä, tilikauden tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero lasketaan uudelleen 5 luvun 8 §:n 1 momentin mukaisesti jättämällä maksamaton määrä oikaistujen huomiotavien verojen ulkopuolelle.

5 luku

Tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron laskenta

1 §

Tosiasiallinen veroaste

Konsernin tosiasiallinen veroaste lainkäyttöalueella, jolla on 2 momentissa tarkoitettu määriteltä nettotulos, lasketaan tilikausittain jakamalla lainkäyttöalueen konserniyksiköiden 4 luvun 2 §:ssä tarkoitettujen oikaistujen huomiotavien verojen yhteenlaskettu määrä lainkäyttöalueen määritellyllä nettotuloksella.

Lainkäyttöalueen tilikauden määriteltä nettotulos on positiivinen luku, joka saadaan vähentämällä kaikkien lainkäyttöalueen konserniyksiköiden 3 luvussa tarkoitettua määritellystä tuloksesta niiden mainitussa luvussa tarkoitettut määritellyt tappiot.

Jos konserniyksikkö on sijoitusyksikkö, sen oikaistuihin huomiotaviin veroihin ja määritellyyn tulokseen tai tappioon ei sovelleta tätä pykälää.

2 §

Täydennysvero

Lainkäyttöalueelle lasketaan täydennysvero, jos sen tilikauden tosiasiallinen veroaste on alempi kuin vähimmäisverokanta.

Lainkäyttöalueen täydennysvero kohdennetaan konserniyksikölle 5 ja 8 §:n mukaisesti.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

3 §

Täydennysveron laskeminen

Lainkäyttöalueen tilikauden täydennysvero on positiivinen määrä, joka saadaan kertomalla 2 momentissa tarkoitettu täydennysveroprosentti 3 momentissa tarkoitetun ylijäämävoiton määrällä ja johon on lisätty mahdollinen 8 §:n mukaisesti laskettu tilikauden ylimääräinen täydennysvero ja josta on vähennetty ehdot täyttävä kotimainen täydennysvero.

Lainkäyttöalueen tilikauden täydennysveroprosentti lasketaan vähentämällä vähimmäisverokannasta 1 §:n 1 momentin mukaisesti laskettu tosiasiallinen veroaste.

Tilikauden ylijäämävoitto lasketaan vähentämällä lainkäyttöalueen määritellystä nettotuloksesta 7 §:ssä tarkoitettu substanssiperusteinen vähennys. Tilikauden ylijäämävoittona ei kuitenkaan pidetä laskelman tuloksena saatavaa negatiivista määrää.

4 §

Ylimääräinen negatiivinen verokulu

Jos lainkäyttöalueella on määriteltä nettotulos ja täydennysveroprosentti ylittää vähimmäisverokannan, konsernille muodostuu ylimääräinen negatiivinen verokulu.

Ylimääräinen negatiivinen verokulu poistetaan tilikauden oikaistuista huomioitavista veroista ja siirretään vähennettäväksi tulevana tilikausina, joilta lainkäyttöalueelle muodostuu määriteltä tulos. Ylimääräisen negatiivisen verokulun vähentämättä oleva määrä vähennetään tällaisen tilikauden lainkäyttöalueen oikaistujen huomioitavien verojen positiivisesta määrästä.

Ylimääräinen negatiivinen verokulu voi muodostua myös 4 luvun 5 §:ää sovellettaessa, jos ilmoittava konserniyksikkö valitsee ylimääräisen negatiivisen verokulun muodostamisen tilikauden ylimääräisen täydennysveron sijasta. Näin muodostuvaan negatiiviseen verokuluun sovelletaan 2 momentissa tarkoitettua menettelyä. Valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta.

5 §

Konserniyksikön täydennysvero

Lainkäyttöalueen täydennysvero, lukuun ottamatta 8 §:n 4 momentin mukaisesti kohdennettava tilikauden ylimääräistä täydennysveroa, kohdennetaan lainkäyttöalueen konserniyksiköille, joiden tilikauden määriteltä tulos sisältyy lainkäyttöalueen määritellyn nettotuloksen laskelmaan.

Konserniyksikön tilikauden täydennysvero on lainkäyttöalueen tilikauden täydennysvero kerrottuna suhdeluvulla, joka saadaan jakamalla konserniyksikön 3 luvussa tarkoitettu määriteltä tulos saman lainkäyttöalueen kaikkien konserniyksiköiden yhteenlasketulla määritellyllä tuloksella.

Jos lainkäyttöalueella on tilikauden ylimääräistä täydennysveroa, se kohdennetaan konserniyksiköille 8 §:n mukaisesti.

Jos lainkäyttöalueen täydennysvero johtuu 8 §:n 1 momentin mukaisesta uudelleenlaskennasta ja lainkäyttöalueella ei ole määriteltä nettotulosta, ylimääräinen täydennysvero on kohdennettava kullekin konserniyksikölle käyttäen 2 momentissa säädettyä laskutapaa perustuen konserni-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

yksiköiden määritelyihin tuloksiin niiltä tilikausilta, joilta ylimääräinen täydennysvero määrätään.

6 §

Sijaintipaikattoman konserniyksikön kohtelu

Tätä lukua sovellettaessa kutakin sijaintipaikatonta konserniyksikköä kohdellaan kuin se olisi lainkäyttöalueensa ainoa konserniyksikkö.

7 §

Substanssiperusteinen vähennys

Lainkäyttöalueen täydennysveron määrää laskettaessa määritellystä nettotulosta tehdään vähennys, joka on suuruudeltaan 2 momentissa säädetyn henkilöstömenojen vähennyserän ja 4 momentissa säädetyn aineellisen omaisuuden vähennyserän summa.

Henkilöstömenojen vähennyserä on viisi prosenttia huomioon otettavista henkilöstömenoista.

Huomioon otettavilla henkilöstömenoilla tarkoitetaan lainkäyttöalueella maksettua palkkoja ja muita korvauksia, jotka maksetaan lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön työntekijöille ja riippumattomille toimeksisaajille, jotka osallistuvat konsernin tavanomaiseen toimintaan sen ohjauksessa ja valvonnassa kyseisellä lainkäyttöalueella, tai jotka muuten tulevat tällaisten työntekijöiden tai toimeksisaajien hyväksi. Huomioon otettavina henkilöstömenoina ei kuitenkaan pidetä aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvoon aktivoituja ja sisällytettyjä henkilöstömenoja eikä 3 luvun 14–19 §:ssä tarkoitettuihin kansainvälisen merenkulun tuloihin liittyviä henkilöstömenoja.

Aineellisen omaisuuden vähennyserä on viisi prosenttia huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvosta.

Huomioon otettavalla aineellisella omaisuudella tarkoitetaan lainkäyttöalueella sijaitsevia aineellisia käyttöomaisuushyödykkeitä ja luonnonvaroja, vuokralleottajan oikeutta käyttää lainkäyttöalueella sijaitsevaa aineellista omaisuutta sekä kiinteän omaisuuden käyttöä tai luonnonvarojen hyödyntämistä koskevaa julkishallinnon myöntämää lupaa tai vastaavaa järjestelyä, johon liittyy merkittäviä investointeja aineelliseen omaisuuteen. Huomioon otettavana aineellisena omaisuutena ei kuitenkaan pidetä myytävänä, vuokrattavana tai sijoitustarkoituksessa pidettävää omaisuutta eikä sellaista aineellista omaisuutta, jota käytetään 3 luvun 14–19 §:ssä tarkoitettujen kansainvälisen merenkulun tulojen saamiseksi.

Sovellettaessa 4 ja 5 momenttia huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvo on konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätöksen laatimista varten tilikauden alussa ja lopussa kirjatun huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvon keskiarvo vähennettynä kertyneillä poistoilla, varauksilla ja arvonalennuksilla ja lisättynä henkilöstömenojen aktiivoinnista johtuvalla määrällä.

Kiinteän toimipaikan osalta huomioon otettavilla henkilöstömenoilla ja huomioon otettavalla aineellisella omaisuudella tarkoitetaan niitä menoja ja varoja, jotka sisältyvät sen 3 luvun 20 ja 21 §:n mukaiseen erilliseen kirjanpitoon, edellyttäen, että huomioon otettavat henkilöstömenot ja huomioon otettava aineellinen omaisuus sijaitsevat samalla lainkäyttöalueella kuin kiinteä toimipaikka.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Pääyksikön huomioon otettavissa henkilöstömenoissa ja huomioon otettavassa aineellisessa omaisuudessa ei tule ottaa huomioon kiinteän toimipaikan huomioon otettavia henkilöstömenoja eikä huomioon otettavaa aineellista omaisuutta.

Jos kiinteän toimipaikan tulot on kokonaan tai osittain rajattu laskennan ulkopuolelle 3 luvun 22 §:n 1 ja 2 momentin ja 7 luvun 3 §:n nojalla, tällaisen kiinteän toimipaikan huomioon otettavat henkilöstömenot ja huomioon otettava aineellinen omaisuus rajataan samassa suhteessa tämän pykälän mukaisen laskennan ulkopuolelle.

Läpivirtaavan yksikön huomioon otettavat henkilöstömenot ja sen omistama huomioon otettava aineellinen omaisuus, joita ei ole kohdennettu 7–9 momentin mukaisesti, kohdennetaan seuraavasti:

1) läpivirtaavan yksikön omistavat konserniyksiköt suhteessa niille mahdollisesti 3 luvun 22 §:n 5 momentin mukaisesti kohdennettuun määrään edellyttäen, että huomioon otettavat työntekijät ja huomioon otettava aineellinen omaisuus sijaitsevat omistavien konserniyksiköiden lainkäyttöalueella; ja

2) jos läpivirtaava yksikkö on konsernin ylin emoyksikkö, huomioitavat henkilöstömenot ja aineellinen omaisuus, jotka sijaitsevat samalla lainkäyttöalueella, kohdennetaan sille vähennettynä suhteessa tuloon, joka rajataan 7 luvun 1 §:n mukaisesti läpivirtaavan yksikön määritellyn tuloksen laskennan ulkopuolelle.

Muut kuin 10 momentissa tarkoitetut läpivirtaavan yksikön huomioon otettavat henkilöstömenot ja huomioon otettava aineellinen omaisuus rajataan substanssiperusteista vähennystä koskevan laskennan ulkopuolelle.

Tämän pykälän mukaista substanssiperusteista vähennystä laskettaessa ei oteta huomioon lainkäyttöalueen sijoitusyksiköiden henkilöstömenoja eikä aineellista omaisuutta.

Ilmoittavan konserniyksikön vaatimuksesta substanssiperusteinen vähennys voidaan jättää tekemättä täydennysveron määrää laskettaessa. Valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta.

8 §

Tilikauden ylimääräinen täydennysvero

Jos 2 luvun 12 §:n, 3 luvun 8 §:n, 4 luvun 12, 20 ja 22 §:n ja 7 luvun 9 §:n 4 momentin soveltaminen johtaa aikaisempien tilikausien tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron uudelleen laskemiseen, tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero lasketaan 1–7 §:n mukaan ottaen laskelmissa huomioon ne oikaisut, jotka uudelleen laskentaan johtaneen oikaisupykälän soveltamisesta aiheutuu. Uudelleen laskemisessa mahdollisesti syntyvä täydennysvero (*tilikauden ylimääräinen täydennysvero*) on sen vuoden täydennysveroa, jonka aikana uudelleenlaskenta tehdään.

Jos tilikauden osalta lainkäyttöalueella on 1 momentista johtuen tilikauden ylimääräistä täydennysveroa, mutta ei 1 §:n 2 momentin mukaista määritettyä nettotulosta, kunkin lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön määritetty tulos 2 luvun 6 §:n 2 momentin soveltamista varten on määrä, joka vastaa tällaisille konserniyksiköille 5 §:n mukaisesti määritettyä täydennysveroa jaettuna vähimmäisverokannalla.

Konserniyksikköä, jolle kohdennetaan tämän pykälän ja 5 §:n mukaisesti ylimääräistä täydennysveroa, kohdellaan 2 lukua sovellettaessa aliverotettuna konserniyksikkönä.

Jos tilikauden ylimääräistä täydennysveroa on suoritettava 4 luvun 5 §:n 1 momentin johdosta, kunkin lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön määritellyn tuloksena 2 luvun 6 §:n 2 mo-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

menttia sovellettaessa pidetään määrää, joka saadaan jakamalla kyseisen konserniyksikön osuus tässä momentissa tarkoitettusta tilikauden ylimääräisestä täydennysverosta vähimmäisverokannalla. Poiketen siitä, mitä edellä pykälässä säädetään, konserniyksikön osuus tilikauden ylimääräisestä täydennysverosta lasketaan tätä momenttia sovellettaessa kertomalla konserniyksikön tilikauden määritelty tulos tai tappio vähimmäisverokannalla ja vähentämällä näin saadusta tulosta konserniyksikön tilikauden huomioitavat verot.

Edellä 4 momentissa tarkoitettu tilikauden ylimääräinen täydennysvero kohdennetaan ainoastaan sellaisille konserniyksiköille, joiden kirjaama oikaistujen huomioitavien verojen määrä on pienempi kuin nolla ja pienempi kuin tällaisten konserniyksiköiden määritelty tulos tai tappio kerrottuna vähimmäisverokannalla.

9 §

Vähäisen toiminnan poikkeus

Jos toiminta lainkäyttöalueella on vähäistä, ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa lainkäyttöalueen konserniyksiköiden täydennysveron katsotaan olevan nolla (*vähäisen toiminnan poikkeus*). Valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta.

Valinnan edellytyksenä on, että:

1) kaikkien kyseisen lainkäyttöalueen konserniyksiköiden keskimääräinen määritelty tuotto on vähemmän kuin 10 000 000 euroa; ja

2) kaikkien kyseisen lainkäyttöalueen konserniyksiköiden keskimääräinen määritelty tulos tai tappio on vähemmän kuin 1 000 000 euroa.

Edellä 2 momenttia sovellettaessa lainkäyttöalueen keskimääräinen määritelty tuotto tai keskimääräinen määritelty tulos tai tappio on lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden tilikauden ja kahden sitä edeltäneen tilikauden keskimääräinen määritelty tuotto tai keskimääräinen määritelty tulos tai tappio.

Mikäli 3 momentissa tarkoitettuina kahtena edeltäneenä tilikautena lainkäyttöalueella ei ole ollut konserniyksiköitä, tai lainkäyttöalueella on ollut vain konserniyksiköitä, joilla ei ole määriteltyä tuottoa tai määriteltyä tappiota, tällainen tilikausi tai tilikaudet rajataan 2 momentin mukaisen laskennan ulkopuolelle.

Tätä pykälää sovellettaessa konserniyksiköiden tilikauden määriteltyinä tuottoina pidetään kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden kaikkien tuottojen summaa, josta on vähennetty tai johon on lisätty 3 luvun mukaisesti tehdyt oikaisut.

Konserniyksiköiden tilikauden määritelty tulos tai tappio on tätä pykälää sovellettaessa 1 §:n 2 momentin mukaisesti laskettu määritelty nettotulos tai -tappio

Tämän pykälän mukaista vähäisen toiminnan poikkeusta ei sovelleta sijaintipaikattomiin konserniyksiköihin eikä sijoitusyksiköihin. Tällaisten yksiköiden tuotot ja määritelty tulos tai tappio rajataan vähäisen toiminnan poikkeuksen laskennan ulkopuolelle.

10 §

Vähemmistöomisteiset konserniyksiköt

Lainkäyttöalueen tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero lasketaan vähemmistöomisteisen alakonsernin konserniyksiköiden osalta ikään kuin kukin vähemmistöomisteinen alakonserni oli-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

si erillinen monikansallinen konserni tai suuri kotimainen konserni. Vähemmistöomisteisen alakonsernin jäsenten oikaistut huomioitavat verot ja määritellyt tulokset tai tappiot rajataan laskennan ulkopuolelle määritettäessä muun konsernin 1 §:n 1 momentin mukaisesti laskettavaa tosiasiallisen veroasteen jäljelle jäävää määrää ja määritettäessä 1 §:n 2 momentin mukaisesti laskettavaa määriteltyä nettotulosta.

Tässä pykälässä tarkoitetaan:

- 1) *vähemmistöomisteisella konserniyksiköllä* konserniyksikköä, jossa konsernin ylimmän emoyksikön suora tai välillinen omistusosuus on enintään 30 prosenttia;
- 2) *vähemmistöomisteisella emoyksiköllä* vähemmistöomisteista konserniyksikköä, jolla on suoraan tai välillisesti määräysvallan tuottava osuus toisessa vähemmistöomisteisessa konserniyksikössä, paitsi jos ensin mainitun vähemmistöomisteisen konserniyksikön määräysvallan tuottava osuus on suoraan tai välillisesti toisen vähemmistöomisteisen konserniyksikön hallussa;
- 3) *vähemmistöomisteisella alakonsernilla* vähemmistöomistuksessa olevaa emoyksikköä ja sen vähemmistöomisteisia tytäryrityksiä; ja
- 4) *vähemmistöomistuksessa olevalla tytäryrityksellä* vähemmistöomistuksessa olevaa konserniyksikköä, jonka määräysvallan tuottava osuus on suoraan tai välillisesti vähemmistöomistuksessa olevan emoyksikön hallussa.

Vähemmistöomisteiseen konserniin kuulumattoman vähemmistöomisteisen konserniyksikön tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero lasketaan yksikkökohtaisesti. Tällaisen vähemmistöomisteisen konserniyksikön oikaistut huomioitavat verot ja määritelty tulos tai tappio rajataan laskennan ulkopuolelle määritettäessä konsernin 1 §:n 1 momentin mukaisesti laskettavaa tosiasiallisen veroasteen jäljelle jäävää määrää ja määritettäessä 1 §:n 2 momentin mukaisesti laskettavaa määriteltyä nettotulosta.

Edellä 3 momentissa sanottua ei sovelleta vähemmistöomisteiseen konserniyksikköön, joka on sijoitusyksikkö.

6 luku

Yritysten uudelleenjärjestelyä ja holdingrakenteita koskevat erityissäännökset

Eräiden konsernirakenteiden muutosten vaikutus tuottojen kynnysarvon laskentaan

1 §

Konsernien yhdistyminen

Jos kahden tai useamman konsernin kaikki tai lähes kaikki konserniyksiköt ovat yhdistyneet yhdeksi konserniksi testitilikauden aikana tai testitilikautta välittömästi edeltävän neljän tilikauden aikana, katsotaan yhdistyneen konsernin täyttävän 1 luvun 2 §:n 2 momentissa tarkoitettujen tuottojen kynnysarvon yhdistymisvuodelta tai miltä tahansa yhdistymistä edeltäneeltä tilikaudelta, jos kunkin yhdistyneen konsernin konsernitilinpäätöksiin sisältyvien tuottojen yhteenlaskettu summa kyseiseltä tilikaudelta on vähintään 750 000 000 euroa.

Mitä 1 momentissa säädetään kahden tai useamman konsernin yhdistymisestä, sovelletaan myös tilanteessa, jossa yksikkö, joka ei kuulu konserniin, yhdistyy konserniin tai muodostaa konsernin toisen sellaisen yksikön kanssa, joka ei kuulu konserniin. Tällöin yksikön, joka ei kuulu

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

konserniin ja jolla ei ole konsernitilinpäätöstä, tuottoina otetaan huomioon sen tilinpäätökseen sisältyvät tuotot.

2 §

Konsernin eriytyminen

Jos konserni eriytyy kahdeksi tai useammaksi uudeksi konserniksi, katsotaan uuden konsernin täyttävän 1 luvun 2 §:n 2 momentissa tarkoitettujen tuottojen kynnysarvon eriytymisen jälkeen päättyneeltä ensimmäiseltä testitilikaudelta, jos uuden konsernin kyseisen tilikauden tuotot ovat vähintään 750 000 000 euroa.

Uuden konsernin katsotaan täyttävän tuottojen kynnysarvon eriytymisen jälkeen päättyneiltä toiselta, kolmannelta tai neljänneltä testitilikaudelta, jos uuden konsernin tuotot ovat vähintään 750 000 000 euroa vähintään kahtena eriytymisen jälkeen päättyneenä tilikautena.

Konserniin liittyvät ja siitä eroavat yksiköt

3 §

Omistussuoksien siirron vaikutus tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron laskentaan

Jos yksiköstä (*kohdeyksikkö*) tulee monikansalliseen konserniin tai suureen kotimaiseen konserniin kuuluva konserniyksikkö tai se lakkaa olemasta sellainen tilikauden aikana sen seurauksena, että yksikön suoria tai välillisiä omistussuoksia siirretään tai yksiköstä tulee uuden konsernin emoyksikkö, käsitellään yksikköä osana monikansallista konsernia tai suurta kotimaista konsernia, jos osa sen varoista, veloista, tuloista, kuluista ja kassavirroista sisällytetään kyseiseltä tilikaudelta (*siirtovuosi*) rivi riviltä konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätökseen. Kohdeyksikön tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero lasketaan 2 ja 3 momentin sekä 4–6 §:n mukaisesti.

Siirtovuonna huomioidaan vain konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätökseen sisältyvä osuus kohdeyksikön kirjanpidon tuloksesta tai tappiosta sekä oikaistuista huomioitavista veroista.

Laskettaessa kohdeyksikön määriteltä tulosta tai tappiota ja oikaistujen huomioitujen verojen määrää siirtovuonna ja sitä seuraavina tilikausina otetaan kohdeyksikön varojen ja velkojen arvona huomioon niiden kirjanpitoarvo välittömästi ennen siirtoa.

4 §

Substanssiperusteinen vähennys siirtovuonna

Laskettaessa kohdeyksikön huomioon otettavia henkilöstömenoja 5 luvun 7 §:n mukaisesti otetaan huomioon vain ne menot, jotka sisältyvät konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätökseen.

Kohdeyksikön 5 luvun 7 §:n mukaisesti laskettua huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvoa oikaistaan suhteellisesti vastaamaan sitä ajanjaksoa, jona kohdeyksikkö oli monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin jäsen.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

5 §

Laskennallisten verosaamisten ja -velkojen käsittely siirron yhteydessä

Hankkiva konserni ottaa konsernien välillä siirtyvät kohdeyksikölle kuuluvat laskennalliset verovelat ja -saamiset huomioon samalla tavalla ja samassa laajuudessa kuin jos hankkivalla konsernilla olisi ollut määräysvalta kohdeyksikössä siirtyvien verovelkojen ja -saamisten syntyhetkellä. Mitä tässä momentissa säädetään, ei kuitenkaan sovelleta 4 luvun 15 §:ssä tarkoitettuun määritellystä tappiosta muodostettuun laskennalliseen verosaamiseen.

Kohdeyksikön laskennallisia verovelkoja, jotka on aiemmin sisällytetty sen laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärään, käsitellään 4 luvun 13 §:ää sovellettaessa seuraavasti:

- 1) luovuttavan konsernin katsotaan purkaneen laskennallisen verovelan siirtovuonna;
- 2) laskennallisen verovelan katsotaan muodostuneen hankkivalle konsernille siirtovuonna kuitenkin siten, että mahdollinen myöhempi 4 luvun 13 §:n mukainen huomioitavien verojen vähenys huomioidaan tilikautena, jona määrä oikaistaan.

6 §

Tuloksilukemissäännön soveltaminen siirtovuonna

Jos siirron kohteena on emoyksikkö, joka on siirtovuoden aikana konserniyksikkö kahdessa tai useammassa konsernissa, sovelletaan tuloksilukemissääntöä erikseen emoyksikön osuuteen kunakin konsernin osalta määritettyjen matalasti verotettujen konserniyksiköiden täydennysverosta.

7 §

Omistusosuuksien siirron käsittely varojen ja velkojen siirtona

Poiketen siitä, mitä 3–6 §:ssä säädetään, kohdeyksikössä määräysvallan tuottavaa osuuden siirtoa käsitellään varojen ja velkojen siirtona, jos:

- 1) siirtoa käsitellään kohdeyksikön lainkäyttöalueella samalla tai vastaavalla tavalla varojen ja velkojen siirtona; ja
- 2) luovuttavalle yksikölle määrätään kohdeyksikön lainkäyttöalueella siirrosta huomioitava vero, jonka suuruus perustuu varojen verotuksessa poistamatta olevan hankintamenon ja kauppahinnan tai varojen ja velkojen käyvän arvon erotukselle.

Jos siirron kohteena on verotuksellisesti läpinäkyvä yksikkö, tarkoitetaan yksikön lainkäyttöalueella 1 momenttia sovellettaessa sitä lainkäyttöaluetta, jolla yksikön varat sijaitsevat.

Varojen ja velkojen siirto

8 §

Varojen ja velkojen siirtoa koskevat yleiset säännökset

Konserniyksikön, joka luovuttaa varoja ja velkoja (*luovuttava konserniyksikkö*), on sisällytettävä luovutuksesta syntyvä voitto tai tappio määritellyn tuloksensa tai tappionsa laskentaan.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Konserniyksikön, joka hankkii varoja ja velkoja (*vastaanottava konserniyksikkö*), on laskettava määriteltä tuloksensa tai tappionsa perustuen niihin kirjanpitoarvoihin, jotka varoilla ja veloilla on konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätöksen laatimiseksi käytetyn hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti.

9 §

Varojen ja velkojen siirto uudelleenjärjestelyssä

Jos varoja ja velkoja siirretään uudelleenjärjestelyssä, sovelletaan 8 §:n sijasta seuraavaa:

1) siirrosta syntynyttä voittoa tai tappiota ei oteta huomioon luovuttavan konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa; ja

2) vastaanottavan konserniyksikön määriteltä tulos tai tappio lasketaan perustuen niihin kirjanpitoarvoihin, jotka hankituilla varoilla ja veloilla oli luovuttavan konserniyksikön kirjanpidossa.

Uudelleenjärjestelyllä tarkoitetaan yritysmuodon muutosta tai varojen ja velkojen siirtoa sulautumisen, jakautumisen, purkautumisen tai vastaavan liiketoimen yhteydessä, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) vastike siirrosta määräytyy seuraavin perustein:

a) vastike muodostuu kokonaisuudessaan tai olennaisilta osin vastaanottavan konserniyksikön tai siihen yhteydessä olevan yksikön oman pääoman ehtoista osuuksista;

b) yksikön purkautuessa vastikkeen on oltava kohdeyksikön oman pääoman ehtoisia osuuksia;

c) vastiketta ei tarvitse antaa, jos oman pääoman ehtoisten osuuksien antamisella ei ole taloudellista merkitystä;

2) luovuttavan konserniyksikön siirretyistä varoista saama voitto tai tappio on kokonaan tai osittain vapautettu verosta; ja

3) sen lainkäyttöalueen verolainsäädännössä, jossa vastaanottava konserniyksikkö sijaitsee, edellytetään, että vastaanottava konserniyksikkö laskee veronalaiset tulonsa hankinnan jälkeen käyttäen varojen osalta luovuttavan konserniyksikön verotuksessa poistamatonta hankintamenoa oikaistuna luovutuksesta mahdollisesti syntyvällä 10 §:n 2 momentissa tarkoitettulla ehtojä täyttämättömällä voitolla tai tappiolla.

10 §

Varojen ja velkojen siirto ehtoja täyttämättömän voiton tai tappion synnyttävässä uudelleenjärjestelyssä

Poiketen siitä mitä 8 ja 9 §:ssä säädetään, jos varojen ja velkojen siirto tapahtuu sellaisessa uudelleenjärjestelyssä, jossa luovuttavalle konserniyksikölle syntyy 2 momentissa tarkoitettu ehtojä täyttämätön voitto tai tappio:

1) luovuttavan konserniyksikön on sisällytettävä siirrosta syntyvä voitto tai tappio määritellyn tuloksensa tai tappionsa laskentaan ehtojä täyttämättömän voiton tai tappion määrään asti;

2) vastaanottavan konserniyksikön on laskettava määriteltä tuloksensa tai tappionsa perustuen niihin kirjanpitoarvoihin, jotka hankituilla varoilla ja veloilla oli luovuttavan konserniyksikön kirjanpidossa kuitenkin niin, että arvoissa otetaan huomioon mahdollinen vastaanottavan konserniyksikön paikallisten verosääntöjen mukaisesti ehtojä täyttämättömän voiton tai tappion huomioidmiseksi tehtävä oikaisu.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Ehtoja täyttämättömällä voitolla tai tappiolla tarkoitetaan pienempää luovuttavan konserniyksikön uudelleenjärjestelyn yhteydessä syntyvästä voitosta tai tappiosta, joka on veronalainen luovuttavan konserniyksikön lainkäyttöalueella, ja uudelleenjärjestelyn yhteydessä syntyvästä kirjanpidollisesta voitosta tai tappiosta.

11 §

Varojen ja velkojen käypään arvoon arvostamiseen liittyvä valinta

Ilmoittaman konserniyksikön niin valitessa, jos konserniyksikkö saa tai on velvollinen oikaisemaan varojensa ja velkojensa arvoa verotusta varten käypään arvoon, tämä konserniyksikkö voi:

1) sisällyttää määritellyn tuloksensa tai tappionsa laskentaan kuhunkin omaisuuseräänsä ja velkaansa liittyvän voiton tai tappion määrän; ja

2) laskea määritellyn tuloksensa tai tappionsa tämän momentin mukaisen oikaisuun johtavan tapahtuman (*oikaisuun johtava tapahtuma*) jälkeen päätyviltä tilikausilta perustuen niihin käypiin arvoihin, jotka hankituilla varoilla ja veloilla oli kirjanpidollisesti välittömästi oikaisuun johtavan tapahtuman jälkeen.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettu omaisuuserään tai velkaan liittyvä voitto ja tappio lasketaan siten, että:

1) omaisuuserän tai velan käyvästä arvosta välittömästi oikaisuun johtavan tapahtuman jälkeen vähennetään omaisuuserän tai velan kirjanpitoarvo välittömästi ennen oikaisuun johtavaa tapahtumaa; ja

2) 1 kohdan mukaisesti lasketusta määrästä vähennetään mahdollinen oikaisuun johtavasta tapahtumasta johtuva 10 §:n 2 momentissa tarkoitettu ehtoja täyttämätön voitto.

Omaisuuseriin ja velkoihin liittyvien voittojen ja tappioiden yhteismäärä sisällytetään määriteltyyn tulokseen tai tappioon:

1) kokonaisuudessaan sinä tilikautena, jolloin oikaisuun johtava tapahtuma toteutuu; tai

2) viitenä yhtä suurena eränä tilikautena, jona oikaisuun johtava tapahtuma toteutuu ja sitä välittömästi seuraavana neljänä tilikautena kuitenkin niin että, jos konserniyksikkö eroaa konsernista jonkin tähän ajanjaksoon kuuluvan tilikauden aikana, otetaan jäljelle jäävä määrä kokonaisuudessaan huomioon kyseisenä tilikautena.

Yhteisyritykset

12 §

Yhteisyrityksen ja yhteisyrityksen tytäryksikön määritelmä

Yhteisyrityksellä tarkoitetaan sellaista yksikköä, jossa konsernin ylimmällä emoyksiköllä on suoraan tai välillisesti vähintään 50 prosentin omistusosuus ja jonka tilinpäätöstiedot yhdistellään pääomaosuusmenetelmällä konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätökseen.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuna yhteisyrityksenä ei pidetä:

1) konsernin ylintä emoyksikköä, jonka on sovellettava ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä;

2) vapautettua yksikköä;

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

3) yksikköä, jonka omistusosuudet ovat suoraan vapautetun yksikön omistuksessa, jos se täyttää vähintään yhden seuraavista lisäedellytyksistä:

a) yksikkö toimii yksinomaan tai lähes yksinomaan varojen säilyttämiseksi tai varojen sijoittamiseksi sijoittajiensa hyväksi;

b) yksikkö harjoittaa toimintaa, joka on vapautetun yksikön harjoittaman toiminnan avustavaa toimintaa;

c) yksikön tuotot jäävät 3 luvun 2 §:n 2 ja 3 kohdan perusteella kokonaan tai lähes kokonaan määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle;

4) yksikköä, joka on yksinomaan vapautetuista yksiköistä koostuvan konsernin omistuksessa; ja

5) yksikköä, joka on 3 momentissa tarkoitettu yhteisyrityksen tytäryksikkö.

Yhteisyrityksen tytäryksiköllä tarkoitetaan yksikköä, jonka varat, velat, tulot, kulut ja kassavirrat on yhdistelty tai olisi tullut yhdistellä rivi riviltä yhteisyrityksen konsernitilinpäätökseen hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti. Kiinteää toimipaikkaa, jonka pääyksikkö on yhteisyritys tai edellä tarkoitettu yhteisyrityksen tytäryksikkö, pidetään erillisenä yhteisyrityksen tytäryksikkönä.

13 §

Yhteisyrityksiä koskevia erityisiä säännöksiä

Laskettaessa yhteisyrityksen ja sen tytäryksiköiden (*yhteisyrityskonserni*) täydennysveroa 3–7 luvun mukaisesti, käsitellään yhteisyritystä ja sen tytäryksiköitä erillisen monikansallisen tai suuren kotimaisen konsernin konserniyksiköinä ja yhteisyritystä tämän erillisen konsernin ylimpänä emoyksikkönä.

Emoyksikön, jolla on suora tai välillinen omistusosuus yhteisyrityksessä tai yhteisyrityksen tytäryksikössä, on sovellettava tuloksilukemissääntöä 2 luvun 2–7 §:n mukaisesti kohdennettavaan osuuteensa kunkin kyseisen yhteisyrityksen tai yhteisyrityksen tytäryksikön täydennysverosta.

Yhteisyrityskonsernin täydennysverosta vähennetään kunkin emoyksikön 2 momentissa tarkoitettu osuus yhteisyrityskonsernin kunkin jäsenen täydennysverosta, joka kannetaan 1 momentin mukaisesti. Mahdollinen jäljelle jäävä täydennysveron määrä lisätään aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron kokonaismäärään 2 luvun 9 §:n 1 momentin mukaisesti. *Yhteisyrityskonsernin täydennysverolla* tarkoitetaan tässä momentissa konsernin ylimmälle emoyksikölle kohdistettavaa osuutta yhteisyrityskonsernin kaikkien yksiköiden täydennysverosta.

Moniemoiset konsernit

14 §

Moniemoisiin konserneihin liittyvät määritelmät

Moniemoisella konsernilla tarkoitetaan kahta tai useampaa konsernia, joiden ylimmät emoyksiköt toteuttavat 2 momentissa tarkoitetun toisiinsa sidottuja yhteiskaupattavia konserneja koskevan järjestelyn tai 3 momentissa tarkoitetun sopimusperusteisen listatun kaksoiskonsernijärjestelyn.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Toisiinsa sidottuja yhteiskaupattavia konserneja koskevalla järjestelyllä tarkoitetaan kahden tai useamman erillisen konsernin ylimmän emoyksikön toteuttamaa järjestelyä, jossa:

1) vähintään 50 prosenttia omistusosuuksista erillisten konsernien ylimmissä emoyksiköissä ovat:

a) keskenään sidoksissa omistajuuden muodon, siirron rajoitusten tai muiden ehtojen tai edellytysten vuoksi;

b) sellaisia, joita ei voida siirtää ja joilla ei voi käydä kauppaa toisistaan riippumattomasti;

c) jos omistusosuudet on listattu, ne noteerataan yhdellä hinnalla; ja

2) yksi näistä konsernin ylimmistä emoyksiköistä laatii konsernitilinpäätöksen, jossa kyseisiin konserneihin kuuluvien kaikkien yksiköiden varat, velat, tulot, kulut ja kassavirrat esitetään yhdessä siten kuin ne olisivat yhden taloudellisen kokonaisuuden varoja, tuloja, kuluja ja kassavirtoja, ja joka on tilintarkastettava järjestelyyn sovellettavan sääntelyjärjestelmän mukaan.

Sopimusperusteisella listatulla kaksoiskonsernijärjestelyllä tarkoitetaan kahden tai useamman erillisen konsernin ylimmän emoyksikön toteuttamaa järjestelyä, jossa:

1) konsernien ylimmät emoyksiköt sitoutuvat yhdistämään liiketoimintansa pelkästään sopimuksella;

2) konsernien ylimmät emoyksiköt suorittavat sopimusjärjestelyjen mukaisesti osakkeenomistajilleen voitonjakoja, joko osingon muodossa tai purkautumisen yhteydessä, kiinteän suhdeluvun perusteella;

3) konsernien toimintoja johdetaan yhtenä taloudellisena yksikkönä sopimusjärjestelyjen mukaisesti säilyttäen ne samalla erillisinä oikeushenkilöinä;

4) konsernien ylimpien emoyksiköiden omistusosuudet noteerataan, niillä käydään kauppaa tai niitä siirretään toisistaan riippumattomasti eri pääomamarkkinoilla; ja

5) konsernien ylimmät emoyksiköt laativat konsernitilinpäätöksen, jossa kaikkien kyseisten konsernien yksiköiden varat, velat, tulot, kulut ja kassavirrat esitetään yhdessä siten kuin ne olisivat yhden taloudellisen kokonaisuuden varoja, tuloja, kuluja ja kassavirtoja, ja joka on tilintarkastettava järjestelyyn sovellettavan sääntelyjärjestelmän mukaan.

15 §

Moniemoisia konserneja koskevat erinäiset säännökset

Yksiköitä ja konserniyksiköitä, jotka kuuluvat johonkin moniemoisen konsernin muodostavista konserneista, kohdellaan tätä lakia sovellettaessa yhden monikansallisen tai suuren kotimaisen konsernin jäsenenä.

Yksikköä, joka ei ole vapautettu yksikkö, on pidettävä moniemoisen konsernin konserniyksikkönä, jos:

1) moniemoisen konserni on yhdistellyt sen konsernitilinpäätökseensä rivi riviltä; tai

2) moniemoisen konsernin yksiköillä on siinä määräysvallan tuottava osuus.

Moniemoisen konsernin konsernitilinpäätös on 14 §:n 2 momentin 2 kohdassa tai 3 momentin 5 kohdassa tarkoitettu yhdistetty konsernitilinpäätös, joka on laadittu hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti, jota pidetään konsernin ylimmän emoyrityksen tilinpäätösstandardina.

Moniemoisen konsernin muodostavien konsernien ylimpiä emoyksiköitä pidetään tätä lakia sovellettaessa moniemoisen konsernin ylimpinä emoyksikköinä. Kun tätä lakia sovelletaan moniemoiseen konserniin, viittauksia konsernin ylimpään emoyksikköön on tarvittaessa sovellettava ikään kuin ne olisivat viittauksia useisiin ylimpiin emoyksiköihin.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Moniemoisen konsernin emoyksiköiden, mukaan lukien sen ylimpien emoyksiköiden, on sovellettava tuloksilukemissääntöä 2 luvun 2–7 §:n mukaisesti niille kohdistettavaan osuuteen matlalti verotettujen konserniyksiköiden täydennysverosta.

Moniemoisen konsernin konserniyksiköiden on sovellettava aliverotettujen voittojen sääntöä siten kuin 2 luvun 8–11 §:ssä säädetään ottaen huomioon kaikkien moniemoiseen konserniin kuuluvien aliverotettujen konserniyksiköiden täydennysverot.

Moniemoisen konsernin ylimpien emoyksiköiden on toimitettava täydennysverotietoja koskeva ilmoitus 8 luvun 3, 5, 7 ja 8 §:n mukaisesti, jolleivät ne nimeä mainitun luvun 5 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettua nimettyä ilmoittavaa yksikköä. Ilmoitukseen on sisällyttävä tiedot kustakin moniemoisen konsernin muodostavasta konsernista.

7 luku

Yhdenkertaista verotusta ja voitonjaon verotusta koskevat järjestelmät

Läpivirtaava yksikkö konsernin ylimpänä emoyksikkönä

1 §

Läpivirtaavan ylimmän emoyksikön määritelty tulos

Konsernin ylimmän emoyksikön, joka on läpivirtaava emoyksikkö, määritellystä tuloksesta vähennetään läpivirtaavan yksikön omistusosuuden haltijalle kuuluva määritellyn tuloksen määrä, mikäli:

1) omistusosuuden haltijaa verotetaan tällaisesta tulosta vähintään vähimmäisverokannalla kaudelta, joka päättyy 12 kuukauden kuluessa kyseisen kauden päättymisestä, tai voidaan koh- tuudella olettaa, että konsernin ylimmän emoyksikön ja omistusosuuden haltijan suorittamien oi- kaistujen huomioitavien verojen ja omistusosuuden haltijan suorittamien verojen yhteenlaskettu määrä 12 kuukauden kuluessa kauden päättymisestä on vähintään yhtä suuri kuin tulo kerrottuna vähimmäisverokannalla;

2) omistusosuuden haltija on luonnollinen henkilö, jonka verotuksellinen kotipaikka on kon- sernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella ja jonka omistusosuudet edustavat enintään viittä prosenttia konsernin ylimmän emoyksikön voitoista ja varoista; tai

3) omistusosuuden haltija on julkisvallan yksikkö, kansainvälinen järjestö, voittoa tavoittele- maton järjestö tai eläkerahasto, jonka verotuksellinen kotipaikka on konsernin ylimmän emoyk- sikön lainkäyttöalueella ja jonka omistusosuudet edustavat enintään viittä prosenttia konsernin ylimmän emoyksikön voitoista ja varoista.

Konsernin läpivirtaavan ylimmän emoyksikön huomioitavia veroja vähennetään suhteessa 1 momentin mukaisesti vähennettyyn määritellyn tuloksen määrään.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

2 §

Läpivirtaavan ylimmän emoyksikön määritelty tappio

Konsernin läpivirtaavan ylimmän emoyksikön määritellystä tappiosta vähennetään sen omistusosuuden haltijalle kuuluva määritellyn tappion määrä. Määritellyn tappion määrää ei vähennetä, mikäli omistusosuuden haltijalla ei ole oikeutta käyttää tappiota verotettavan tulonsa laskemiseen.

3 §

Läpivirtaavaa ylintä emoyksikköä koskevien sääntöjen soveltaminen kiinteään toimipaikkaan

Mitä 1 ja 2 §:ssä säädetään, sovelletaan kiinteään toimipaikkaan, jonka kautta konsernin läpivirtaava ylin emoyksikkö harjoittaa liiketoimintaansa kokonaan tai osittain tai jonka kautta verotuksellisesti läpinäkyvän yksikön liiketoiminta toteutetaan kokonaan tai osittain edellyttäen, että konsernin ylimmällä emoyksiköllä on omistusosuus kyseisessä verotuksellisesti läpinäkyvässä yksikössä joko suoraan tai verotuksellisesti läpinäkyvien yksiköiden kautta.

Vähennyskelpoinen osingonjako ylimmän emoyksikön verotuksessa

4 §

Ylimmän emoyksikön määritellyn tuloksen oikaisu

Vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää soveltava konsernin ylin emoyksikkö vähentää tilikauden määriteltyä tulostaan enintään nollaan vähennyskelpoisina osinkoina 12 kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä jaetulla määrällä, mikäli:

1) osingoista verotetaan saajaa vähintään vähimmäisverokannalla kaudelta, joka päättyy 12 kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä;

2) voidaan kohtuudella olettaa, että ylimmän emoyksikön suorittamien huomioitavien verojen ja kyseisten osinkojen saajan suorittamien verojen yhteismäärä on vähintään yhtä suuri kuin kyseinen tulos kerrottuna vähimmäisverokannalla;

3) saaja on luonnollinen henkilö ja saatu osinko on hankintaosuuskunnalta saatu asiakassuhdeosinko;

4) saaja on luonnollinen henkilö, jonka verotuksellinen kotipaikka on konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella ja jonka omistusosuudet edustavat enintään viittä prosenttia konsernin ylimmän emoyksikön voitoista ja varoista; tai

5) saaja on julkisvallan yksikkö, kansainvälinen järjestö, voittoa tavoittelematon järjestö tai eläkerahasto, joka ei ole eläkerahastoa palveleva yksikkö, ja jonka verotuksellinen kotipaikka on konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella.

Edellä 1 momentin 3 kohtaa sovellettaessa hankintaosuuskunnan jakamaa asiakassuhdeosinkoa käsitellään saajalle verollisena siltä osin kuin tällainen osinko vähentää vähennyskelpoista kuluja tai menoja osingonsaajan verotettavan tuloksen tai tappion laskennassa.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

5 §

Vähennyskelpoista osingonjakoa koskevat määritelmät

Tässä laissa tarkoitetaan:

1) *vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmällä* verojärjestelmää, jossa sovelletaan yksikön omistajien tulojen yhdenkertaista verotusta vähentämällä tai jättämällä pois yksikön tuloista omistajille jaetut voitot tai vapauttamalla osuuskunta verosta;

2) *vähennyskelpoisella osingolla* vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää soveltavan konserniyksikön osalta:

a) konserniyksikön omistusosuuden haltijalle jaettavaa voittoa, joka on vähennyskelpoinen konserniyksikön verotettavasta tulosta lainkäyttöalueen kansallisen lainsäädännön mukaisesti, jossa se sijaitsee; tai

b) osuuskunnan jäsenelle maksettavaa asiakassuhdeosinkoa; ja

3) *hankintaosuuskunnalla* yksikköä, joka yhteisesti markkinoi tai hankkii tavaroita tai palveluja jäsentensä puolesta ja johon sovelletaan sen sijaintipaikan lainkäyttöalueella verojärjestelmää, jolla varmistetaan verotuksen neutraalius niiden tavaroiden tai palvelujen osalta, joita sen jäsenet myyvät tai hankkivat osuuskunnan kautta.

6 §

Muiden verojen oikaiseminen

Jos konsernin ylimmän emoyksikön määritellystä tulosta tehdään 4 §:ssä tarkoitettu vähennys, myös sen huomiotavia veroja, lukuun ottamatta vähennyskelpoisiin osinkoihin liittyviä veroja, vähennetään samassa suhteessa ja vastaava vähennys tehdään sen määritellystä tulosta.

7 §

Muiden konserniyksiköiden asema

Jos konsernin ylimmällä emoyksiköllä on omistus vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää soveltavassa konserniyksikössä suoraan tai välillisesti muiden tällaisten konserniyksiköiden kautta, 4 ja 6 §:ää sovelletaan jokaiseen tällaiseen ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella sijaitsevaan konserniyksikköön siltä osin kuin konsernin ylin emoyksikkö jakaa määriteltyä tulosta 4 §:n 1 momentin 1–5 kohdassa tarkoitetuille vaatimukset täyttävälle saajille.

Ehdot täyttävä voitonjaon verotukseen perustuva järjestelmä

8 §

Voitonjaon verotukseen perustuvaa järjestelmää koskeva valinta

Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa 3 momentin oletetuksi voitonjakoveroksi määritetty määrä sisällytetään konserniyksikön tilikauden oikaistuihin huomiotaviin veroihin. Ilmoitta-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

va konserniyksikkö voi tehdä valinnan itsensä, tai ehdot täyttävän voitonjaon verotukseen perustuvan verojärjestelmän piiriin kuuluvan toisen konserniyksikön osalta.

Valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta, ja sitä sovelletaan kaikkiin lainkäyttöalueella sijaitseviin konserniyksiköihin.

Oletetuksi voitonjakoveroksi määritettävän veron määrä on pienempi seuraavista:

1) määrä, joka on tarpeen 5 luvun 3 §:n tosiasiallisen veroasteen nostamiseksi vähimmäisverokantaan; tai

2) voitonjakoveron määrä, joka olisi ollut maksettava, jos lainkäyttöalueella sijaitsevat konserniyksiköt olisivat jakaneet kaikki tulonsa, joita verotetaan ehdot täyttävän voitonjaon verotukseen perustuvan verojärjestelmän mukaisesti, kyseisen tilikauden aikana.

9 §

Oletetun voitonjakoveron oikaisutili

Mikäli 8 §:n 1 momentin valinta tehdään, jokaiselle tilikaudelle perustetaan oletetun voitonjakoveron oikaisutili. Edellä 8 §:n 3 momentin mukaisesti lainkäyttöalueelle määritetyn oletetun voitonjakoveron määrä lisätään oletetun voitonjakoveron oikaisutilille tilikaudelta, jona se on perustettu.

Kunkin 1 momentissa tarkoitettua tilikautta seuraavan tilikauden lopussa aiempina tilikausina perustettujen oletetun voitonjakoveron oikaisutilien jäljellä olevasta määrästä vähennetään kronologisessa järjestyksessä nollaan saakka verot, jotka konserniyksiköt ovat suorittaneet tilikauden aikana tosiasiallisten tai oletettujen voitonjakojen osalta. Tämän jälkeen oletetun voitonjakoveron oikaisutililla mahdollisesti jäljellä olevaa määrää vähennetään nollaan saakka määrällä, joka vastaa lainkäyttöalueen määritettyä nettotappiota kerrottuna vähimmäisverokannalla.

Edellä 2 momentin soveltamisen jälkeen vähimmäisverokannalla kerrottu määritellyn nettotappion jäljellä oleva määrä siirretään seuraaville tilikausille, ja se vähentää oletetun voitonjakoveron oikaisutililla jäljellä olevaa määrää.

Oletetun voitonjakoveron oikaisutililla tilin perustamistilikautta seuraavan neljännen tilikauden viimeisenä päivänä mahdollista jäljellä olevaa määrää käsitellään tällaiselle tilikaudelle aiemmin määritettyjen oikaistujen huomioitavien verojen vähennyksenä. Tällaisen tilikauden tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero lasketaan vastaavasti uudelleen 5 luvun 8 §:n 1 momentin mukaisesti.

Veroja, jotka maksetaan tilikauden aikana tosiasiallisista tai oletetuista voitonjaoista, ei sisällytetä oikaistuihin huomioitaviin veroihin siltä osin kuin ne pienentävät 1–3 momentin mukaisesti oletetun voitonjakoveron oikaisutiliä.

10 §

Oletetun voitonjakoveron oikaisutili konserniyksikön erotilanteessa

Mikäli 8 §:n 1 momentin valintaa soveltava konserniyksikkö eroaa konsernista tai lähes kaikki sen varat siirretään samalla lainkäyttöalueella olevien konserniyksiköiden ulkopuolelle, oletetun voitonjakoveron oikaisutililla jäljellä olevaa määrää aiemmilta tilikausilta käsitellään 5 luvun 8 §:n 1 momentin mukaisesti oikaistujen huomioitavien verojen vähennyksenä kunkin tällaisen tilikauden osalta.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Määritettäessä lainkäyttöalueelta kannettavan ylimääräisen täydennysveron määrää mahdollinen maksettava ylimääräinen täydennysveron määrä kerrotaan konserniyksikön 3 luvun mukaisesti määritellyn tuloksen ja lainkäyttöalueen 5 luvun 1 §:n 2 momentin mukaisesti määritellyn nettotuloksen suhteella.

Sijoitusyksikön tosiasiallisen veroasteen laskeminen

11 §

Sijoitusyksikön tosiasiallisen veroasteen erillislaskenta

Mikäli konserniyksikkö on sijoitusyksikkö, joka ei ole verotuksellisesti läpinäkyvä yksikkö eikä ole tehnyt 13 tai 14 §:n mukaista valintaa, sen tosiasiallinen veroaste lasketaan erillään lainkäyttöalueen tosiasiallisesta veroasteesta.

Edellä 1 momentissa tarkoitetun sijoitusyksikön tosiasiallinen veroaste on yhtä suuri kuin sen oikaistut huomioitavat verot jaettuna konsernin 12 §:n 5 momentissa tarkoitetulla kohdistettavalla osuudella sijoitusyksikön 3 luvun mukaisesta määrittelystä tuloksesta. Mikäli lainkäyttöalueella sijaitsee useampi kuin yksi sijoitusyksikkö, niiden tosiasiallinen veroaste lasketaan yhdistämällä niiden oikaistut huomioitavat verot ja konsernin kohdistettava osuus niiden määrittelyistä tuloksista.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen sijoitusyksikön oikaistujen huomioitavien verojen määrä on sijoitusyksikön 4 luvussa tarkoitettujen oikaistujen huomioitavien verojen määrä siltä osin kuin ne liittyvät 12 §:n 5 momentissa tarkoitettuun konsernin kohdistettavaan osuuteen sijoitusyksikön määrittelystä tulosta, lisättynä 4 luvun 16–19 §:n mukaisesti kohdistettavilla huomioitavilla veroilla. Tässä tarkoitetut sijoitusyksikön oikaistut huomioitavat verot eivät sisällä muihin sijoitusyksikön tuloihin kuin konsernin kohdistettavaan osuuteen liittyviä huomioitavia veroja.

12 §

Sijoitusyksikön täydennysveron laskeminen

Edellä 11 §:n 1 momentissa tarkoitetun sijoitusyksikön täydennysvero on määrä, joka saadaan kertomalla sijoitusyksikön täydennysveroprosentti konsernin 5 momentissa tarkoitetun kohdistettavan osuuden ja sijoitusyksikölle lasketun substanssiperusteisen vähennyksen erotuksella.

Sijoitusyksikön täydennysveroprosentti on positiivinen määrä, joka vastaa vähimmäisverokannan ja kyseisen sijoitusyksikön tosiasiallisen veroasteen erotusta.

Jos lainkäyttöalueella sijaitsee useampi kuin yksi sijoitusyksikkö, niiden tosiasiallinen veroaste lasketaan yhdistämällä niiden substanssiperusteiset vähennykset sekä konsernin kohdistettava osuus niiden 3 luvussa tarkoitettusta määrittelystä tuloksesta.

Sijoitusyksikön substanssiperusteinen vähennys määritetään 5 luvun 7 §:n 1–11 ja 13 momentin mukaisesti huomioimalla vain sijoitusyksikön huomioon otettavien työntekijöiden huomioon otettavat henkilöstömenot ja huomioon otettava aineellinen omaisuus.

Konsernin kohdistettava osuus sijoitusyksikön 3 luvun mukaisesta määrittelystä tuloksesta on määritettävä 2 luvun 6 §:n mukaisesti ottaen huomioon ainoastaan osuudet, joihin ei sovelleta 13 ja 14 §:n mukaista valintaa.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

13 §

Sijoitusyksikön läpivirtaavuutta koskeva valinta

Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa konserniyksikköä, joka on sijoitusyksikkö tai vakuutustoiminnan sijoitusyksikkö, voidaan kohdella verotuksellisesti läpinäkyvänä yksikkönä, jos omistavaa konserniyksikköä verotetaan lainkäyttöalueella, jolla se sijaitsee, markkina-arvon muutoksia seuraavan tai vastaavan järjestelmän, joka perustuu yksikössä olevien omistusosuuksien vuotuisiin käyvän arvon muutoksiin, perusteella, ja omistavaan konserniyksikköön sovelletaan vähintään vähimmäisverokannan suuruista verokantaa.

Edellä 1 momenttia sovellettaessa omistavan konserniyksikön, joka on vakuutuksenottajien omistama säännelty keskinäinen vakuutusyhtiö, katsotaan olevan valinnan kohteena olevasta tulosta veronalainen vähintään vähimmäisverokannalla.

Konserniyksikköä, joka omistaa välillisesti omistusosuuden sijoitusyksiköstä tai vakuutustoiminnan sijoitusyksiköstä välittömästi toisen sijoitusyksikön tai vakuutustoiminnan sijoitusyksikön kautta, pidetään verovelvollisena osuudestaan ensin mainitusta yksiköstä markkina-arvon muutoksia seuraavan tai vastaavan järjestelmän perusteella, jos se on verovelvollinen osuudestaan yksikköön, jossa sen välitön omistusosuus on markkina-arvon muutoksia seuraavan tai vastaavan järjestelmän perusteella.

Edellä 1 momentin mukainen valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta. Jos valinta peruutetaan, sijoitusyksikön hallussa olevan omaisuuserän tai velan luovutuksesta johtuva voitto tai tappio on määritettävä sen perusteella, mikä on omaisuuserän tai velan markkina-arvo sen vuoden ensimmäisenä päivänä, jona peruuttaminen tehdään.

14 §

Sijoitusyksikön varojenjaon veronalaisuutta koskeva valinta

Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa sijoitusyksikön omistava konserniyksikkö voi soveltaa varojenjaon verotukseen perustuvaa menetelmää omistusosuuteensa sijoitusyksikössä edellyttäen, että omistava konserniyksikkö ei ole sijoitusyksikkö ja että sen voidaan kohtuudella olettaa olevan velvollinen maksamaan sijoitusyksikön varojenjaosta veroa vähintään vähimmäisverokannalla. Tämän valinnan osalta sijoitusyksiköstä säädettyä sovelletaan myös vakuutustoiminnan sijoitusyksikköön.

Tämän pykälän mukainen valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta. Mikäli valinta peruutetaan, omistavan konserniyksikön osuutta sijoitusyksikön jakamattomasta määritelystä nettotuloksesta testausvuoden osalta käsitellään peruuttamistilikautena edeltävän tilikauden lopun määriteltynä tuloksena. Määritellyn tuloksen määrää kerrottuna vähimmäisverokannalla pidetään tilikautena matalasti verotetun konserniyksikön täydennysverona 2 lukua sovellettaessa.

15 §

Menettely sovellettaessa sijoitusyksikön varojenjaon verollisuutta koskevaa valintaa

Edellä 14 §:ssä tarkoitetun valinnan ollessa voimassa sijoitusyksikön määritellyn tuloksen varojenjaot ja oletetut varojenjaot sisällytetään ne saaneen 14 §:n 1 momentissa tarkoitetun omistavan konserniyksikön määritellyyn tulokseen.

Sijoitusyksikölle kertyneet huomioitavat verot, jotka voidaan hyvittää sijoitusyksikön varojenjaosta syntyvästä omistavan konserniyksikön verovelasta, sisällytetään varojenjako saaneen omistavan konserniyksikön määritellyyn tulokseen ja oikaistuihin huomioitaviin veroihin.

Omistavan konserniyksikön osuutta sijoitusyksikön jakamattomasta määritellystä nettotuloksesta, joka on syntynyt tilikautta edeltäneenä kolmantena vuonna (*testausvuosi*), käsitellään sijoitusyksikön määriteltynä tuloksena kyseiseltä tilikaudelta. Määritellyn tuloksen määrää kerrottuna vähimmäisverokannalla pidetään tilikautena matalasti verotetun konserniyksikön täydennysverona 2 lukua sovellettaessa.

Sijoitusyksikön määritelty tulos tai tappio ja tällaisesta tuloksesta aiheutuvat oikaistut huomioitavat verot tilikauden osalta rajataan 5 luvun ja 11 ja 12 §:n mukaisen tosiasiallisen veroasteen laskennan ulkopuolelle, lukuun ottamatta 2 momentissa tarkoitettujen huomioitavien verojen määrää.

Sijoitusyksikön jakamaton määritelty nettotulos testausvuoden osalta on kyseisen sijoitusyksikön testausvuoden määritellyn tuloksen määrä, josta vähennetään enimmillään nollaan:

- 1) sijoitusyksikön huomioitavat verot;
- 2) varojenjaot ja oletetut varojenjaot osakkeenomistajille, jotka eivät ole sijoitusyksiköitä, ajanjaksolta, joka alkaa tilikautta edeltävän kolmannen vuoden ensimmäisenä päivänä ja päättyy raportoitavan tilikauden, jona omistusosuus oli hallussa, viimeisenä päivänä (*testausjakso*);
- 3) testausjakson aikana syntyneet määritellyt tappiot; ja
- 4) 8 momentissa tarkoitettu sijoitustoiminnan tappiojäännös.

Sijoitusyksikön jakamattomasta määritellystä nettotuloksesta ei vähennetä varojenjako tai oletettua varojenjako, jota kohdeltiin vähennyksenä laskettaessa sijoitusyksikön jakamatonta määriteltyä nettotulosta edellisenä testausvuonna 5 momentin 2 kohdan mukaisesti.

Laskettaessa jakamattoman määritellyn nettotuloksen määrää, määriteltyä tappiota vähennetään siltä osin kuin sitä on kohdeltu edellisen tilikauden lopussa vähennyksenä jakamattomasta määritellystä nettotuloksesta.

Jos tilikauden määriteltyä tappiota ei ole vähennetty nollassi ennen kuin viimeinen testausjakso, joka sisälsi edellä tarkoitetun tilikauden, on päättynyt, jäännöksestä muodostuu sijoitustoiminnan tappiojäännös, jota vähennetään tulevana tilikausina samaan tapaan kuin määriteltyä tappiota.

Tätä pykälää sovellettaessa oletettu varojenjako syntyy, kun suora tai välillinen omistusosuus sijoitusyksiköstä siirretään yksikölle, joka ei kuulu konserniin, ja se on yhtä suuri kuin tällaiselle omistusosuudelle siirtopäivänä kuuluva jakamattoman määritellyn nettotuloksen osuus, joka määritetään ottamatta huomioon oletettua varojenjako.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

8 luku

Menettelysäännökset

Määritelmät ja tilikausi

1 §

Menettelysäännöksiin liittyvät määritelmät

Tässä laissa tarkoitetaan:

1) *nimetyllä paikallisella yksiköllä* monikansalliseen konserniin tai suureen kotimaiseen konserniin kuuluvaa konserniyksikköä, jonka muut Suomessa sijaitsevat monikansalliseen konserniin tai suureen kotimaiseen konserniin kuuluvat konserniyksiköt ovat nimenneet tekemään täydennysverotietoja koskevan ilmoituksen tai toimittamaan ilmoitukset niiden puolesta;

2) *määritellyllä toimivaltaisella viranomaisella koskevalla sopimuksella* kahden tai useamman toimivaltaisen viranomaisen välillä solmittua kahden- tai monenvälistä sopimusta tai järjestelyä, jossa määrätään vuotuisten täydennysverotietoja koskevien ilmoitusten automaattisesta vaihdosta.

2 §

Verotuksen kohteena oleva jakso

Verotus toimitetaan erikseen kultakin 1 luvun 10 §:ssä tarkoitetulta tilikaudelta.

Ilmoitusvelvollisuus

3 §

Velvollisuus antaa täydennysveron tietoilmoitus

Konserniyksikkö, jonka sijaintipaikka on Suomessa, on velvollinen antamaan Verohallinnolle täydennysveron tietoilmoituksen.

Ilmoituksen voi antaa kukin konserniyksikkö itse tai nimetty paikallinen yksikkö konserniyksikön puolesta.

4 §

Velvollisuus antaa täydennysveroilmoitus

Edellä 3 §:n 1 momentissa tarkoitettu konserniyksikkö on velvollinen antamaan Verohallinnolle täydennysveroilmoituksen tilikaudelta, jolta konserniyksikkö on velvollinen maksamaan täydennysveroa, tai jolta Verohallinto sitä verovalvontaan liittyvistä syistä pyytää.

Täydennysveroilmoituksessa on oltava konserniyksikön maksettavaksi tulevaan täydennysveroon liittyvät tiedot määritellystä tuloksesta tai tappiosta, oikaistuista huomioitavista veroista, to-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

siasiallisesta veroasteesta ja täydennysverosta, konserniyksikölle kohdennettavista täydennysveroista sekä muut tarvittavat tiedot täydennysveron määräämistä ja verotuksen toimittamista varten.

5 §

Täydennysveron tietoilmoituksen antaminen toisen puolesta

Poiketen siitä, mitä 3 §:ssä säädetään, konserniyksiköllä ei ole velvollisuutta antaa täydennysveron tietoilmoitusta, jos tällaisen ilmoituksen on antanut 7 ja 8 §:ää noudattaen:

- 1) konsernin ylin emoyksikkö, joka sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla on raportoitavan tilikauden osalta voimassa määritelty toimivaltaisia viranomaisia koskeva sopimus Suomen kanssa; tai
- 2) nimetty ilmoittava yksikkö, joka sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla on raportoitavan tilikauden osalta voimassa määritelty toimivaltaisia viranomaisia koskeva sopimus Suomen kanssa.

Mikäli ilmoitus on jätetty 1 momentin mukaisesti, konserniyksikön tai nimetyn paikallisen yksikön on annettava Verohallinnolle ilmoitus 1 tai 2 kohdassa tarkoitetun yksikön tunnistetiedoista ja sijaintilainkäyttöalueesta (*täydennysveron tietoilmoituksen antajaa koskeva ilmoitus*).

6 §

Ilmoitusvelvollisuuksiin liittyvät erityiset määräykset

Verohallinto voi antaa täydennysveron tietoilmoitukseen, täydennysveroilmoitukseen ja täydennysveron tietoilmoituksen antajaa koskevaan ilmoitukseen liittyviä tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista, tietojen antamisen tavasta ja ajasta.

Verohallinto voi erityisestä syystä pyynnöstä pidentää 1 momentissa tarkoitettujen ilmoitusten tai niihin liitettävien tietojen ja selvitysten taikka muun ilmoituksen antamisaikaa. Päätökseen ei saa hakea muutosta.

7 §

Täydennysveron tietoilmoitukseen sisältyvät tiedot

Täydennysveron tietoilmoituksen on sisällettävä seuraavat tiedot konsernista:

- 1) konserniyksiköiden tunnistetiedot, mukaan lukien niiden mahdolliset verotunnisteet, lainkäyttöalue, jolla ne sijaitsevat, ja niiden asema tämän lain säännösten mukaisesti;
- 2) tiedot monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin yleisestä yhtiörakenteesta, mukaan lukien määräysvallan tuottavasta osuudesta konserniyksiköissä, jotka ovat muiden konserniyksiköiden hallussa;
- 3) tiedot, jotka ovat tarpeen seuraavien laskemiseksi:
 - a) kunkin lainkäyttöalueen tosiasiallinen veroaste ja kunkin konserniyksikön täydennysvero;
 - b) yhteisyrityskonsernin jäsenen täydennysvero;
 - c) tuloksilukemissäännön mukaisen täydennysveron ja aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän täydennysveron määrän kohdentaminen kullekin lainkäyttöalueelle; ja
- 4) luettelo 11 ja 12 §:n mukaisesti tehdyistä valinnoista.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

8 §

Täydennysveron tietoilmoitukseen sisältyvät tiedot konsernin ylimmän emoyksikön sijaitessa Euroopan unionin ulkopuolella

Poiketen siitä, mitä 7 §:ssä säädetään, jos konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee Euroopan unionin ulkopuolella lainkäyttöalueella, jolla sovelletaan sääntöjä, joiden on arvioitu vastaavan tämän lain säännöksiä, konserniyksikön tai nimetyn paikallisen yksikön on tehtävä täydennysveron tietoilmoitus, joka sisältää:

- 1) kaikki 2 luvun 5 §:n soveltamiseksi tarvittavat tiedot, mukaan lukien:
 - a) kaikkien niiden konserniyksiköiden tunnistetiedot, joissa Suomessa sijaitsevalla osittain omistetulla emoyksiköllä on suora tai välillinen omistusosuus jossakin vaiheessa tilikautta, sekä tällaisten omistusosuuksien rakenne;
 - b) kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen niiden lainkäyttöalueiden tosiasiallisen veroasteen laskemiseksi, joilla jossakin Euroopan unionin jäsenvaltiossa sijaitsevalla osittain omistetulla emoyksiköllä on omistusosuuksia a alakohdassa tarkoitetuissa konserniyksiköissä, sekä maksettavan täydennysveron laskemiseksi; ja
 - c) kaikki tiedot, joilla on merkitystä tätä tarkoitusta varten 2 luvun 6 ja 7 §:n ja 5 luvun 3 §:n mukaisesti;
- 2) kaikki 2 luvun 8 §:n soveltamiseksi tarvittavat tiedot, mukaan lukien:
 - a) kaikkien konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden tunnistetiedot ja tällaisten omistusosuuksien rakenne;
 - b) kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueen tosiasiallisen veroasteen ja sen maksettavaksi tulevan täydennysveron laskemiseksi; ja
 - c) kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen tällaisen täydennysveron kohdentamiseksi 2 luvun 10 §:ssä esitetyn aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvän kohdentamiskaavan perusteella; ja
- 3) kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen Euroopan unionin jäsenvaltion ehdot täyttävän kotimaisen täydennysveron kantamiseksi.

9 §

Tarkemmat ilmoitusvelvollisuutta koskevat säännökset

Konserniyksikön on annettava täydennysveron tietoilmoitus, täydennysveroilmoitus sekä täydennysveron tietoilmoituksen antajaa koskeva ilmoitus sähköisesti.

Ilmoitukset katsotaan annetuksi, kun ne ovat saapuneet Verohallinnolle. Sähköisesti annetun ilmoituksen saapumisajankohdasta säädetään sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) 10 §:ssä.

Konserniyksikön ja muun ilmoitusvelvollisen velvollisuuteen antaa tietoja verotuksen toimitamista tai verotusta koskevaa muutoksenhakua varten sovelletaan tämän lain lisäksi soveltuvin osin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 9 ja 11 §:ssä säädetään ilmoittamisvelvollisuudesta.

Verotarkastukseen sovelletaan soveltuvin osin verotusmenettelystä annetun lain 14 §:ää ja sen nojalla annettuja säännöksiä ja määräyksiä.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

10 §

Ilmoitusten määräaika

Täydennysveron tietoilmoitus, täydennysveroilmoitus ja täydennysveron tietoilmoituksen antajaa koskeva ilmoitus annetaan Verohallinnolle viimeistään 15 kuukauden kuluttua tilikauden päättymisestä.

Täydennysveron tietoilmoituksen yhteydessä tehtävät valinnat

11 §

Viisivuotisvalinnat

Edellä 1 luvun 3 §:n 4 momentissa, 3 luvun 4, 7 ja 10 §:ssä ja 7 luvun 13 ja 14 §:ssä tarkoitetut valinnat ovat voimassa viisi tilikautta alkaen tilikaudesta, jona valinta tehdään. Valintakauden päätyttyä valinta voidaan peruuttaa. Valinnat tehdään täydennysveron tietoilmoituksella.

Valinta uusiutuu ilman eri toimenpiteitä, jollei ilmoittava konserniyksikkö peruuta valintaa. Valinnan peruuttaminen on voimassa viisi tilikautta sen tilikauden lopusta, jona peruuttaminen tehdään. Peruuttamiskauden päätyttyä valinta voidaan tehdä uudelleen 1 momentin mukaisesti.

12 §

Vuosittaisvalinnat

Edellä 3 luvun 9 §:ssä, 4 luvun 11 §:ssä ja 20 §:n 2 momentissa, 5 luvun 7 §:n 13 momentissa ja 9 §:n 1 momentissa sekä 7 luvun 8 §:n 1 momentissa tarkoitetut valinnat ovat voimassa yhden tilikauden. Valinnat tehdään täydennysveron tietoilmoituksella.

Verotusmenettely

13 §

Verotuksen toimittaminen

Verohallinto toimittaa verotuksen ja määrää veron konserniyksikön maksettavaksi.

Verotuksen yleisiin menettelysäännöksiin ja verotuksen toimittamiseen sovelletaan tämän lain lisäksi soveltuvin osin verotusmenettelystä annetun lain 26 ja 26 a–26 f §:ää sekä 27 §:n 1 ja 3 momenttia.

14 §

Verohallinnon tiedonsaanti ja tarkastusoikeus

Verohallinnon oikeuteen saada salassapitosäännösten ja muiden tiedonsaantia koskevien rajoitusten estämättä verotusta tai muutoksenhakua koskevan asian käsittelyä varten tietoja sivullisel-

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

ta ja viranomaiselta sekä oikeuteen tarkastaa ne asiakirjat, joista sivullisen tiedonantovelvollisuuden piiriin kuuluvia tietoja voi olla saatavilla, sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 19–22, 22 a, 23, 23 a, 23 c, 24 ja 25 §:ää.

15 §

Veronkorotus

Verohallinto määrää ilmoitus- ja tiedonantovelvolliselle konserniyksikölle veronkorotuksen, jos:

1) täydennysveroilmoitus taikka muu siihen liittyvä säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta;

2) Suomessa annettava täydennysveron tietoilmoitus taikka muu siihen liittyvä säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta;

3) täydennysveron tietoilmoituksen antajaa koskevan ilmoituksen antaja ei ole täyttänyt velvollisuuttaan säädetyssä määräajassa tai on täyttänyt sen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä.

Veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että konserniyksikkö on jättänyt ilmoittamatta hyväkseen vaikuttavan tiedon, ellei kyse ole toistuvasta laiminlyönnistä tai konserniyksikön toiminta osoita ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvollisuuksista.

Veronkorotus jätetään määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai jos veronkorotuksen määrääminen olisi 16 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta.

Veronkorotus jätetään määräämättä täydennysveroilmoitusta koskevan virheen osalta, jos konserniyksikölle on määrätty tämän lain mukainen veronkorotus täydennysveron tietoilmoitukseen liittyvän virheen johdosta ja täydennysveroilmoituksen virheessä on kyse samasta virheestä.

16 §

Veronkorotuksen määrä

Edellä 15 §:n 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitetusta laiminlyönnistä veronkorotus määrätään lisäntyneen täydennysveron määrästä. Veronkorotus on tällöin:

1) vähintään 15 ja enintään 50 prosenttia, jos 15 §:n 1 momentin 1 tai 2 kohdassa tarkoitettu laiminlyönti on toistuvaa tai konserniyksikön toiminta osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista;

2) arvioverotuksessa 25 prosenttia lisäntyneen veron määrästä;

3) 5 prosenttia verotusmenettelystä annetun lain 26 §:n 2 momentissa tarkoitetussa tulkinnanvaraisessa tai epäselvässä tilanteessa tai tilanteessa, jossa 1 tai 2 kohdan mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton;

4) 2 prosenttia, jos konserniyksikkö oma-aloitteisesti vaatii virheen korjaamista verotuksen päättymisen jälkeen ja on täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa;

5) muissa kuin 1–4 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa 10 prosenttia.

Edellä 15 §:n 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitetusta laiminlyönnistä 1 momentin mukaan määrättävä veronkorotus on kuitenkin vähintään 10 000 euroa.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Jos virhe ei johda täydennysveron määräämiseen liian alhaisena, veronkorotuksen määrä on kuitenkin vähintään 5 000 euroa ja enintään 25 000 euroa.

Edellä 15 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetusta laiminlyönnistä veronkorotus on enintään 25 000 euroa.

17 §

Myöhästymismaksu

Verohallinto määrää konserniyksikölle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos konserniyksikkö antaa täydennysveron tietoilmoituksen, täydennysveroilmoituksen, tai täydennysveron tietoilmoituksen antajaa koskevan ilmoituksen tai oma-aloitteisesti korjaa muun 15 §:n 1 momentin 1 tai 2 kohdassa tarkoitetun laiminlyönnin ennen verotuksen päättymistä.

Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että konserniyksikkö on jättänyt ilmoittamatta konserniyksikön hyväksi vaikuttavan tiedon, ellei kyse ole toistuvasta laiminlyönnistä tai konserniyksikön toiminta osoita ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Konserniyksikölle määrättävä myöhästymismaksu täydennysveron tietoilmoituksen osalta on 5 000 euroa, täydennysveroilmoituksen ja muun ilmoituksen tai tiedon osalta 1 000 euroa tilikaudelta.

Konserniyksikölle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu jätetään määräämättä, jos ilmoituksen antaminen on viivästynyt konserniyksiköstä riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy.

Myöhästymismaksu ei ole verotuksessa vähennyskelpoinen meno.

18 §

Verotuksen päättyminen

Verotus päättyy verotuspäätökseen merkittynä päivänä. Verotus päättyy viimeistään kahden vuoden kuluttua tilikauden lopusta lukien.

19 §

Verotuspäätös

Konserniyksikölle lähetetään verotuksesta verotuspäätös selvityksineen verotuksen perusteista ja ohjeet siitä, miten verotukseen voidaan hakea muutosta. Selvitykseen merkitään tiedot veron ja maksujen määrästä, tosiasiallisesta veroasteesta ja täydennysverosta sekä palautettavasta verosta sekä konserniyksikön yksilöintitiedot ja verotuksen toimittanut viranomaisen yhteystietoineen.

Automaattisesta ratkaisemisesta ilmoittamisesta säädetään hallintolain (434/2003) 53 g §:n 1 momentissa.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Jos verotuspäätöksessä on sellainen virhe, joka ei vaikuta veron määrään, voidaan asiakirja oikaista toimittamatta konserniyksikön pyynnöstä verotusta uudelleen.

Verotuksen muuttaminen viranomaisen aloitteesta

20 §

Verotuksen muuttaminen

Verohallinto voi muuttaa verotusta siten kuin jäljempänä säädetään tai toimittaa verotuksen muutoksenhakuviranomaisen päätöksen perusteella uudelleen ottaen huomioon, mitä verotusmenettelystä annetun lain 6 luvussa säädetään.

21 §

Verotuksen oikaisu konserniyksikön hyväksi

Jos verotuksessa on virhe, jonka johdosta täydennysveroa on määrätty liikaa, Verohallinto oikaisee verotusta konserniyksikön hyväksi.

Verotuksen oikaisu konserniyksikön hyväksi on tehtävä kuuden vuoden kuluessa tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Verotusta ei oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

22 §

Verotuksen oikaisu konserniyksikön vahingoksi

Jos täydennysvero on jäänyt osaksi tai kokonaan määräämättä, Verohallinto oikaisee verotusta ja määrää puuttuvan veron.

Verotuksen oikaisu konserniyksikön vahingoksi on tehtävä kuuden vuoden kuluessa tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Verotusta ei oikaista, jos Verohallinto on selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian. Verotusta voidaan kuitenkin oikaista, jos ratkaisu asiassa on perustunut virheelliseen tai puutteelliseen selvitykseen taikka asiassa on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian ratkaisuun. Kirjoitusvirhe, laskuvirhe tai muu niihin verrattava erehdys voidaan oikaista.

Verotusta ei oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

23 §

Verotuksen oikaisua koskevia erityisiä säännöksiä

Jos konserniyksikkö, joka on ollut velvollinen antamaan ilmoituksen, ei ole antanut täydennysveron tietoilmoitusta tai täydennysveroilmoitusta, tai on antanut puutteelliset, erehdyttävät tai väärät ilmoitukset tai muuten laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa, konserniyksikön suoritettavaksi on verotusta oikaistaessa määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) mukainen viivästyskorko ja veronkorotus.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Verotuksen oikaisun katsotaan tapahtuneen määräajassa, jos Verohallinnon päätös oikaisusta on tehty ennen määräajan päättymistä.

Muutoksenhaku

24 §

Oikeus muutoksenhakuun

Verotukseen saavat hakea muutosta konserniyksikkö itse sekä jokainen muu, jonka oman täydennysveron määrään verotus välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa.

Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saa hakea muutosta verotukseen.

25 §

Oikaisuviranomaisen ja oikaisuvaatimuksen tekeminen

Oikaisuviranomaiseen ja oikaisuvaatimuksen tekemiseen sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 61 ja 63 §:ää.

26 §

Oikaisuvaatimuksen määräaika

Oikaisuvaatimus on tehtävä neljän vuoden kuluessa raportoitavan tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön on tehtävä oikaisuvaatimus neljän kuukauden kuluessa konserniyksikön verotuksen päättymisestä.

Oikaisuvaatimus voidaan kuitenkin aina tehdä 60 päivän kuluessa päivästä, jona muutoksenhakuun oikeutettu on saanut päätöksestä tiedon. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

27 §

Muutoksenhaku sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen

Muutoksenhakuun tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 65 a §:n 5 ja 6 momenttia.

28 §

Muutoksenhaku hallinto-oikeuteen ja korkeimpaan hallinto-oikeuteen

Muutoksenhakuun hallinto-oikeuteen ja korkeimpaan hallinto-oikeuteen sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 66, 67, 69–71, 71 a–71 d ja 71 f §:ää.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Menettelyyn liittyvät erinäiset säännökset

29 §

Rangaistussäännökset

Rangaistus veron lainvastaisesta välttämisestä ja sen yrittämisestä säädetään rikoslain (39/1889) 29 luvun 1–3 §:ssä.

Jos 1 momentissa mainittu rikos on veron määrä ja muut olosuhteet huomioon ottaen vähäinen, voi veroviranomainen, ottaen huomioon myös mahdollisesti määrätyn veronkorotuksen, jättää ilmoittamatta asian syyttäjälle.

Verotusta koskevan tiedonantovelvollisuuden laiminlyöntiin sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 87 §:ää.

30 §

Verotusmenettelystä annetun lain soveltaminen

Asiakirjojen tuhoutumiseen, oikeudenkäyntikuluihin, poliisin virka-apuun ja sähköiseen asiointiin ja allekirjoittamiseen sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 91, 92, 93 ja 93 a §:ää.

9 luku

Erinäiset säännökset

Siirtyminen säännösten piiriin

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.

Määrittäessään lainkäyttöalueen tosiasiallista veroastetta siirtymävuonna ja kunakin sitä seuraavana tilikautena konsernin on otettava huomioon kaikki laskennalliset verosaamiset ja -velat, jotka on otettu huomioon tai ilmoitettu lainkäyttöalueen kaikkien konserniyksiköiden kirjanpidossa siirtymävuonna.

Laskennalliset verosaamiset ja -velat on otettava huomioon vähimmäisverokannalla tai sovellettavalla kansallisella verokannalla sen mukaan, kumpi näistä on alhaisempi. Laskennallinen verosaaminen, joka on kirjattu vähimmäisverokantaa alhaisemmalla verokannalla, voidaan kuitenkin ottaa huomioon vähimmäisverokannan mukaisesti, jos konserni osoittaa laskennallisen verosaamisen johtuvan 3 luvun mukaisesta määritelmästä tappiosta.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Jos sovellettava verokanta ylittää vähimmäisverokannan, veronhyvitysten perusteella kirjatut verosaamiset voidaan arvostaa tätä pykälää sovellettaessa jakamalla saamisen määrä sovellettavalla verokannalla ja kertomalla näin saatu luku vähimmäisverokannalla.

Laskennallisen verosaamisen alaskirjauksen vaikutusta ei oteta huomioon 2 momentissa tarkoitettussa laskennassa.

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, joka on tapahtunut tai tapahtuu 30 päivänä marraskuuta 2021 tai sen jälkeen.

Jos varoja on siirretty tai siirretään konserniyksiköiden välillä 30 päivänä marraskuuta 2021 tai sen jälkeen ja ennen siirtymävuoden alkua, hankittujen varojen perusteen, varastoja lukuun ottamatta, on perustuttava luovuttavan konserniyksikön siirrettyjen varojen kirjanpitoarvoihin luovutushetkellä. Laskennalliset verosaamiset ja -velat tämän lain soveltamista varten määritetään näiden arvojen pohjalta.

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 minimiverosäännösten mukaisen kirjanpitoarvon ero kerrottuna vähimmäisverokannalla.

Mikäli hankkiva yksikkö kirjaa varat kirjanpitoonsa käyttäen käypää arvoa, se voi oikaistujen huomioitavien verojensa laskennassa käyttää varojen kirjanpitoarvoa kaikkina myöhempinä tilikausina, jos se olisi 8 momenttia sovellettaessa oikeutettu huomioimaan laskennallisen verosaamisen, joka vastaa suuruudeltaan kansallisen verolainsäädännön mukaisen varojen arvon ja minimiverosäännösten mukaisen kirjanpitoarvon eroa kerrottuna vähimmäisverokannalla.

2 §

Kansainvälisen toimintansa alkuvaiheessa olevien monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien siirtymäsäännös

Monikansallisen konsernin ja suuren kotimaisen konsernin Suomen kotimainen täydennysvero, 2 luvun 2 §:n 1 momentin perusteella Suomessa sijaitsevien yksiköiden osalta kannettava täydennysvero sekä 2 luvun 2 §:n 2 momentin ja 2 luvun 4 §:n 2 momentin perusteella kannettava täydennysvero alennetaan nollassi sen estämättä, mitä 5 luvussa säädetään:

1) monikansallisen konsernin kansainvälisen toiminnan alkuvaiheen viiden ensimmäisen tilikauden aikana;

2) viiden ensimmäisen tilikauden aikana alkaen sen tilikauden ensimmäisestä päivästä, jona suuri kotimainen konserni kuuluu ensimmäisen kerran tämän lain soveltamisalaan.

Jos monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee kolmannen maan lainkäyttöalueella, jäsenvaltiossa sijaitsevan konserniyksikön 2 luvun 11 §:n 1 momentin mukaisesti maksettavaksi tuleva täydennysvero alennetaan nolnaan kyseisen monikansallisen konsernin kansainvälisen toiminnan alkuvaiheen viiden ensimmäisen tilikauden aikana, sen estämättä mitä 5 luvussa säädetään vaatimuksista.

Monikansallisen konsernin katsotaan olevan kansainvälisen toimintansa alkuvaiheessa, jos:

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

- 1) sillä on tilikautena konserniyksiköitä enintään kuudella lainkäyttöalueella; ja
- 2) kaikkien monikansalliseen konserniin kuuluvien konserniyksiköiden, jotka sijaitsevat kaikilla muilla kuin 4 momentissa tarkoitettulla viitelainkäyttöalueella, aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvon summa tilikautena on enintään 50 000 000 euroa.

Sovellettaessa 3 momentin 2 kohtaa *viitelainkäyttöalueella* tarkoitetaan lainkäyttöaluetta, jolla monikansalliseen konserniin kuuluvilla konserniyksiköillä on suurin aineellisen omaisuuden kokonaisarvo sinä tilikautena, jona monikansallinen konserni ensimmäisen kerran kuuluu tämän lain soveltamisalaan. Aineellisen omaisuuden kokonaisarvo lainkäyttöalueella on kaikkien kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevien monikansalliseen konserniin kuuluvien konserniyksiköiden kaiken aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvojen summa.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa ja 2 momentissa tarkoitettu viiden tilikauden jakso alkaa sen tilikauden alusta, jona monikansallinen konserni ensimmäisen kerran kuuluu tämän lain soveltamisalaan.

Niiden monikansallisten konsernien osalta, jotka kuuluvat tämän lain soveltamisalaan sen tullessa voimaan, 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettu viiden tilikauden ajanjakso alkaa 31 päivänä joulukuuta 2023.

Niiden monikansallisten konsernien osalta, jotka kuuluvat tämän lain soveltamisalaan sen tullessa voimaan, 2 momentissa tarkoitettu viiden tilikauden ajanjakso alkaa 31 päivänä joulukuuta 2024.

Niiden suurten kotimaisten konsernien osalta, jotka kuuluvat tämän lain soveltamisalaan sen tullessa voimaan, 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu viiden tilikauden ajanjakso alkaa 31 päivänä joulukuuta 2023.

Edellä 8 luvun 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettua paikallisen yksikön on ilmoitettava Verohallinnolle monikansallisen konsernin kansainvälisen toiminnan alkuvaiheen alkamisesta.

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 1 §:ssä tarkoitettu siirtymävuosi.

Olettamasäännökset

4 §

Veronkorotusta koskeva siirtymäkauden erityissäännös

Poiketen siitä mitä 8 luvun 15 §:ssä säädetään, veronkorotusta ei määrätä siirtymäkaudella, jos konserniyksikkö on huolellisesti pyrkinyt ottamaan selvää sääntöjen sisällöstä ja noudattamaan niitä hyvässä uskossa.

Tässä pykälässä siirtymäkaudella tarkoitetaan tilikausia, jotka alkavat 31 päivänä joulukuuta 2026 tai sitä ennen ja päättyvät viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2028.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

5 §

Verotuksen maakohtaista raportointia koskeva siirtymäkauden olettamasaännös

Siirtymäkauden aikana lainkäyttöalueen tilikauden täydennysvero katsotaan nollaksi, mikäli:

1) konsernin kokonaistuotot lainkäyttöalueella alittavat 10 000 000 euroa ja tulos tai tappio ennen tuloveroja on vähemmän kuin 1 000 000 euroa tilikauden ehdot täyttävällä verotuksen maakohtaisella raportilla;

2) konsernilla on yksinkertaistettu tosiasiallinen veroaste, joka on yhtä suuri tai suurempi kuin siirtymäkauden veroaste kyseisellä lainkäyttöalueella kyseisenä tilikautena; tai

3) konsernin tulos tai tappio ennen tuloveroja kyseisellä lainkäyttöalueella on yhtä suuri tai pienempi kuin substanssiperusteinen vähennys verotuksen maakohtaisen raportin mukaisille konserniyksiköille kyseisellä lainkäyttöalueella minimiverosääntöjen mukaisesti laskettuna.

Tämän olettamasaännön yhteydessä tarkoitetaan:

1) *yksinkertaistetuilla huomioitavilla veroilla* konsernin ehdot täyttävässä tilinpäätöksessä lainkäyttöalueen tuloverokulua, josta on vähennetty verot, jotka eivät ole huomioitavia veroja sekä verot, jotka liittyvät liiketoimen epävarmaan verokohteluun;

2) *yksinkertaistetulla tosiasiallisella veroasteella* lainkäyttöalueen yksinkertaistettuja huomioitavia veroja jaettuna konsernin ehdot täyttävällä verotuksen maakohtaisella raportilla esitetyllä tuloksella tai tappiolla ennen tuloveroja;

3) *siirtymäkaudella* kaikkia tilikausia, jotka alkavat 31 päivänä joulukuuta 2026 tai sitä ennen ja päättyvät viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2028;

4) *siirtymäkauden veroasteella*:

a) 15 prosenttia tilikausina, jotka alkavat vuosina 2023 ja 2024;

b) 16 prosenttia tilikausina, jotka alkavat vuonna 2025;

c) 17 prosenttia tilikausina, jotka alkavat vuonna 2026;

5) *ehdot täyttävällä verotuksen maakohtaisella raportilla* verotuksen maakohtaista raporttia, joka perustuu ehdot täyttävään tilinpäätökseen;

6) *kokonaistuotolla* ehdot täyttävällä verotuksen maakohtaisella raportilla olevia konsernin lainkäyttöalueen kokonaistuottoja;

7) *tuloksella tai tappiolla ennen tuloveroja* ehdot täyttävällä verotuksen maakohtaisella raportilla olevaa konsernin tulosta tai tappiota ennen tuloveroja;

8) *ehdot täyttävällä tilinpäätöksellä*:

a) 3 luvun 1 §:n 2 momentissa tarkoitettua konserniyksikön kirjanpidon tulosta tai tappiota;

b) konserniyksikön erillistilinpäätöstä, jos se on laadittu joko hyväksyttävän tai hyväksytyn tilinpäätösstandardin mukaisesti ja tilinpäätökseen sisältyvää tietoa ylläpidetään kyseisen tilinpäätösstandardin perusteella ja se on luotettavaa;

c) sellaisen konserniyksikön osalta, jota ei sisällytetä konsernitilinpäätökseen pelkästään koko- tai olennaisuussyistä, konserniyksikön kirjanpitoa, jota käytetään konsernin verotuksen maakohtaisen raportin laadinnassa.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

6 §

Siirtymäkauden olettamasaännöksen soveltaminen yhteisyrityksiin ja eräisiin ylimpiin emoyksiköihin

Edellä 5 §:ssä säädettyä verotuksen maakohtaista raportointia koskevaa siirtymäkauden olettamasaäntöä sovelletaan yhteisyrityksiin ja näiden tytäryhtiöihin kuin ne olisivat erillisen konsernin konserniyksiköitä, paitsi määritelty tulos tai tappio ja kokonaistulot raportoidaan ehdot täyttävällä tilinpäätöksellä.

Mikäli konsernin ylin emoyksikkö on läpivirtaava yksikkö, 5 §:ssä säädettyä ei sovelleta konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella, ellei emoyksikön omistus kuulu kokonaisuudessaan 7 luvun 1 §:n 1–3 kohdassa tarkoitetuille henkilöille.

Ellei 2 momentista muuta johdu, mikäli ylin emoyksikkö on läpivirtaava yksikkö tai siihen sovelletaan 7 luvun 5 §:ssä tarkoitettua vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää, emoyksikön tulos tai tappio ennen tuloveroja ja muita vastaavia vähennetään siltä osin kuin se kohdistetaan tai jaetaan ehdot täyttävien henkilöiden omistusosuuksien perusteella.

7 §

Siirtymäkauden olettamasaännöksen soveltaminen sijoitusyksiköihin ja niiden omistajiin

Jos sijoitusyksikkö sijaitsee verotuksen maakohtaisen raportin mukaisella lainkäyttöalueella:

1) sijoitusyksikön on tehtävä erillinen minimiverolaskenta 7 luvun 11–15 §:n mukaisesti, ellei 2 momentista muuta johdu;

2) sijoitusyksikön tai sen osakkaiden lainkäyttöalueella voidaan edelleen soveltaa 5 §:n siirtymäkauden järjestelyä; ja

3) sijoitusyksikön tulos tai tappio ennen tuloveroja ja kokonaistuotto ja kaikki niihin mahdollisesti liittyvät verot huomioidaan vain lainkäyttöalueilla, jolla sen suorat omistavat konserniyksiköt sijaitsevat, niiden omistusosuuksien suhteessa.

Sijoitusyksikön ei tarvitse tehdä erillistä minimiverolaskentaa, jos se ei ole tehnyt 7 luvun 13 tai 14 §:n mukaisia valintoja ja kaikki sen osakkeenomistajat sijaitsevat sijoitusyksikön lainkäyttöalueella.

Tässä pykälässä sijoitusyksiköstä säädettyä sovelletaan myös vakuutustoiminnan sijoitusyksikköön.

8 §

Siirtymäkauden olettamasaännöksen realisoitumattoman käyvän arvon nettotappiota koskeva erityissäännös

Realisoitumatonta käyvän arvon nettotappiota ei huomioida tuloksessa tai tappiossa ennen tuloveroja, jos tappio ylittää 50 000 000 euroa kyseisellä lainkäyttöalueella.

Realisoitumattomalla käyvän arvon nettotappiolla tarkoitetaan kaikkien tappioiden yhteissummaa, vähennettynä mahdollisilla omistusosuuksien käyvän arvon muutoksista johtuvilla voitoilla lukuun ottamatta pienomistuksia.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

9 §

Poikkeukset verotuksen maakohtaista raportointia koskevaan siirtymäkauden olettamäsäännökseen

Seuraavat konserniyksiköt, konsernit ja lainkäyttöalueet jäävät 5 §:ssä säädetyn siirtymäkauden olettamäsäännön ulkopuolelle:

- 1) sijaintipaikaton konserniyksikkö;
- 2) moniemoinen konserni, jos ehdot täyttävä verotuksen maakohtainen raportti ei sisällä yhdistettyjen konsernien tietoja;
- 3) lainkäyttöalueet, joiden konserniyksiköihin sovelletaan 7 luvun 8 §:n ehdot täyttävää voitonjaon verotukseen perustuvaa verojärjestelmää koskevaa valintaa; ja
- 4) lainkäyttöalueet, jotka eivät ole hyötäneet 5 §:n siirtymäkauden järjestelystä aikaisempaan tilikautena, jona konserniin on sovellettu minimiverosääntöjä, ellei konsernilla ollut ainuttakaan konserniyksikköä kyseisellä lainkäyttöalueella aikaisempaan tilikautena.

10 §

Kotimaista täydennysveroa koskeva olettamäsäännös

Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta lainkäyttöalueen tilikauden täydennysveron katsotaan olevan nolla, jos lainkäyttöalueelle lasketaan ehdot täyttävä kotimainen täydennysvero ylimmän emoyksikön hyväksyttävän tilinpäätösstandardin tai kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaisesti.

Tätä valintaa ei sovelleta määrään, joka on lisätty lainkäyttöalueen täydennysveroon 2 luvun 19 §:n mukaisesti.

10 luku

Voimaantulo ja siirtymäsäännökset

1 §

Voimaantulo

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran 31 päivänä joulukuuta 2023 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin. Lain 2 luvun 8–11 §:ää sovelletaan kuitenkin vasta 31 päivänä joulukuuta 2024 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin, lukuun ottamatta 3 §:ssä tarkoitetun valinnan tehneessä jäsenvaltiossa sijaitsevien emoyksiköiden konsernien tilikausia.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

2 §

Substanssiperusteisen vähennyksen siirtymäsäännös

Edellä 5 luvun 7 §:n 2 momentin soveltamiseksi viiden prosentin arvo korvataan kunkin seuraavassa taulukossa esitetyn kalenterivuoden 31 päivänä joulukuuta alkavana tilikautena seuraavassa taulukossa esitetyillä arvoilla:

2023	10,0 %
2024	9,8 %
2025	9,6 %
2026	9,4 %
2027	9,2 %
2028	9,0 %
2029	8,2 %
2030	7,4 %
2031	6,6 %
2032	5,8 %

Edellä 5 luvun 7 §:n 4 momentin soveltamiseksi viiden prosentin arvo korvataan kunkin seuraavassa taulukossa esitetyn kalenterivuoden 31 päivänä joulukuuta alkavana tilikautena seuraavassa taulukossa esitetyillä arvoilla:

2023	8,0 %
2024	7,8 %
2025	7,6 %
2026	7,4 %
2027	7,2 %
2028	7,0 %
2029	6,6 %
2030	6,2 %
2031	5,8 %
2032	5,4 %

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

3 §

Nimetyn ilmoittavan yksikön ilmoitusvelvollisuus

Jäsenvaltiossa, joka on päättänyt lykätä tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen voittojen säännön soveltamista monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa neuvoston direktiivin 2022/2523/EU 50 artiklan mukaisesti, sijaitsevan ylimmän emoyksikön nimeämän Suomessa sijaitsevan nime-
tyn ilmoittavan yksikön on tehtävä 8 luvun 7 §:ssä säädettyjen vaatimusten mukainen täydennys-
veron tietoilmoitus.

2.

Laki

veronkantolain 1 ja 45 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan veronkantolain (11/2018) 1 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 785/2020,
ja
lisätään 45 §:ään uusi 2 momentti seuraavasti:

1 §

Soveltamisala

Tätä lakia sovelletaan verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) tarkoitettujen verojen ja maksujen maksamisessa, palauttamisessa ja perimisessä noudatettavaan menettelyyn. Lakia sovelletaan lisäksi suurten konsernien vähimmäisverosta annetussa laissa (/) tarkoitettuihin täydennysveroihin. Lakia sovelletaan ennakoperintälaissa (1118/1996), arvonlisäverolaissa (1501/1993) ja valmisteverotuslaissa (182/2010) tarkoitettuihin veroihin myös siltä osin kuin niihin ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia, jollei asianomaisessa laissa toisin säädetä.

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

45 §

Perintätoimenpiteistä luopuminen

Verohallinto luopuu suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain 2 luvun 12 §:ssä tarkoitetun kotimaisen täydennysveron perinnästä, kun tilikaudesta, jonka aikana veron eräpäivä oli, on kulunut neljä tilikautta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

3.

Laki

ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta annetun lain 6 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
lisätään ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta annetun lain (1217/1994) 6 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1361/2009 ja 1364/2018, uusi 4 momentti seuraavasti:

6 §

Ulkomaisen veron hyvittäminen

Edellä 1 momentissa säädetyn lisäksi tämän lain nojalla verotettavasta tulosta maksettavasta verosta vähennetään se Euroopan talousalueeseen kuuluvalla vieraalle valtiolle suoritettun, suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain (/) 1 luvun 25 §:ssä tarkoitetun ehdot täyttävän kotimaisen täydennysveron määrä, jonka ulkomainen väliyhteisö on suorittanut samasta tulosta. Hyvitys ei voi ylittää samasta väliyhteisötulosta Suomessa suoritettavien verojen määrää. Jos ulkomaisen väliyhteisön suorittamien verojen määrää ei kokonaan voida hyvittää, hyvittämättä jäänyt määrä vähennetään verovelvollisen vaatimuksesta tämän lain nojalla seuraavalta viideltä verovuodelta verotettavasta tulosta maksettavasta verosta. Hyvityksen määrään sovelletaan soveltuville osin kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annettua lakia.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Valiokunnan mietintö VaVM 13/2023 vp

Valiokunnan lausumaehdotus

Eduskunta edellyttää, että hallitus jatkaa valmistelua ennakkoratkaisumahdollisuuden lisäämiseksi lakiin joko OECD:n tulevan työn tulosten mukaisesti tai puhtaasti kansallisin ratkaisuin kohtuullisessa ajassa ottaen huomioon, että ensimmäiset minimiveroa koskevat ilmoitukset tulee jättää vuoden 2026 aikana

Helsingissä 1.12.2023

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

puheenjohtaja Markus Lohi kesk
varapuheenjohtaja Saara Hyrkkö vihr
jäsen Otto Andersson r
jäsen Markku Eestilä kok
jäsen Janne Heikkinen kok
jäsen Timo Heinonen kok
jäsen Jari Koskela ps
jäsen Suna Kymäläinen sd
jäsen Aki Lindén sd
jäsen Mika Lintilä kesk
jäsen Hanna Sarkkinen vas
jäsen Sami Savio ps
jäsen Ville Valkonen kok
jäsen Pia Viitanen sd
jäsen Timo Vornanen ps
jäsen Ville Vähämäki ps

Valiokunnan sihteerinä on toiminut

valiokuntaneuvos Tarja Järvinen