

Verohallinto / 17.9.2026

Viite: Lausunto Verohallinnolle VH/4710/00.01.00/2026

Lausunto Verohallinnon ohjeluonnoksesta verotussääntöjen soveltamisesta osana suurten konsernien vähimmäisverotusta

Verohallinto on pyytänyt lausuntoa ohjeluonnoksestaan verotussääntöjen soveltamisesta osana suurten konsernien vähimmäisverotusta. Kiitämme lausuntomahdollisuudesta ja lausuntonamme esitämme pyynnön johdosta seuraavaa.

Yleistä

Ohjeluonnos täydentää Verohallinnon syventävää ohjekokonaisuutta suurten konsernien vähimmäisverotuksesta ja tarjoaa odotettua selkeyttä lain käytännön soveltamiseen. Verotuksen ennakoitavuuden ja selkeyden vuoksi toivoisimme, että Verohallinto pyrkisi julkaisemaan nyt lausunnoilla olleen ohjeen sekä vielä annettavaksi ymmärtääksemme suunniteltavan määritellyn tuloksen laskentaan koskevan ohjeen pikaisesti, erityisesti ottaen huomioon, että verovelvolliset ovat joutuneet jo soveltamaan sääntelyä useamman vuoden sekä antamaan ensimmäiset vähimmäisverotusta koskevat ilmoitukset.

Kiitämme, että ohjeluonnos sisältää täsmällisiä viittauksia lainsäädäntöön, direktiiveihin ja OECD:n materiaaliin, mikä tukee ohjeistuksen läpinäkyvyyttä ja parantaa informatiivisuutta. Lisäksi viittaukset muihin Verohallinnon syventäviin ohjeisiin selkeyttävät kokonais kuvaa. Arvostamme myös aiempaa johdonmukaisempia ja selkeämpiä viittauksia näihin muihin ohjeisiin, mikä parantaa kokonaisuudessaan ohjeiden luottavuutta.

Arvostamme, että Verohallinto on lisännyt ohjeeseen esimerkkejä selkeyttämään monimukaisten verotussääntöjen soveltamista.

Jatkokehitystoiveena esittäisimme, että vähimmäisverotusta koskevien syventävien ohjeiden kokonaisuutta voisi laajentaa kattamaan yksityiskohtaisemman ohjeistuksen kutakin aihepiiriä koskeviin ilmoitusvelvoitteisiin, viittauksin vähimmäisverotusta koskeviin ilmoituksiin ja esimerkein oikeasta esitystavasta. Esimerkiksi ohjeluonnoksen luvussa 3.5 käsitellyn yritysjärjestelytilanteen osalta olisi arvokasta ymmärtää yritysjärjestelyn kohteena olleen ylimmän emoyksikön sekä yksittäisen konserniyksikön ilmoittamisvelvoitteiden yksityiskohdat.

Verohallinnon näkemykset

Erityisen arvokkaita ovat myös OECD:n materiaaleja yksityiskohtaisemmat Verohallinnon omaan näkemykseen perustuvat tulkintakannanotot. Arvostaisimme kuitenkin, jos näiden perusteluja avattaisiin ohjeessa vielä yksityiskohtaisemmin mahdollisten tulkintaepävarmuuksien välttämiseksi.

Verohallinnon omat kannanotot ovat erityisen tärkeitä tilanteissa, joissa lainsäädäntö ja kansainväliset ohjeistukset jättävät tilaa erilaisille tulkinnoille. Näin varmistetaan, että verovelvolliset voivat soveltaa sääntelyä yhdenmukaisesti ja ennakoitavasti.

Kiinteän toimipaikan tuloihin liittyvien verojen käsittely QDMTT-laskennassa

Ohjeen kohdassa 2.2.4 käsitellään vähimmäisverolain 2 luvun 18 §:ää, jonka mukaan suomalaisen konserniyksikön oikaistuihin huomioitaviin veroihin ei sisällytetä pääyksikön kirjanpitoon sisältyviä veroja silloin, kun suomalainen konserniyksikkö on ulkomaisen pääyksikön kiinteä toimipaikka.

Ohjeessa todetaan lisäksi:

”Verohallinto katsoo, että tällaisilla veroilla tarkoitetaan pääyksikön sijaintilainkäyttöalueelle maksettuja veroja.”

Kyseinen toteamus täsmentää toivotusti vähimmäisverolain 2 luvun 18 §:n sanamuotoa.

Kotimaista täydennysveroa koskevien poikkeussäännösten havainnollistaminen

Ohjeessa käsitellään seuraavia vähimmäisverolain säännöksiä:

- 2 luvun 16 §: väliyhteisötulosta maksettavat verot;
- 2 luvun 17 §: hybridiyksiköt ja käänteiset hybridiyksiköt;
- 2 luvun 18 §: kiinteät toimipaikat; sekä
- 2 luvun 20 §: voitonjakoon liittyvät verot.

Kyseiset säännökset muodostavat merkittäviä poikkeuksia siitä verojen kohdentamisesta, jota muutoin sovelletaan vähimmäisverolain 4 luvun 16–19 §:n mukaisesti tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen voittojen säännön mukaisessa laskennassa.

Koska näillä poikkeuksilla voi olla olennainen vaikutus kotimaisen täydennysveron määrään, ehdotamme, että ohjetta täydennetään laskentaesimerkein.

Aliverotettujen voittojen säännön soveltaminen

Ohjeen luvussa 4 todetaan aliverotettujen voittojen säännön soveltamisalasta:

”Siten jos konsernin ylimpään emoyksikköön sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, aliverotettujen voittojen sääntö ei tule sovellettavaksi”.

Kyseinen toteamus ei vaikuta olevan linjassa OECD-kommentaarin art. 2.5.2 kohdan 76 kanssa, jonka mukaan se, että ylimpään emoyksikköön sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, ei merkitse sitä, ettei aliverotettujen voittojen sääntö voisi edelleen tulla sovellettavaksi ylimmän emoyksikön sijaintilainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden osalta.

Ehdotamme siten, että kyseistä kohtaa tarkennettaisiin yhteensopivaksi OECD-kommentaarin kanssa (esim. ”... konsernin ylimpään emoyksikköön ja ylimmän emoyksikön sijaintilainkäyttöalueella sijaitseviin konserniyksiköihin sovelletaan ...”).

Helsingissä 17. päivänä syyskuuta 2026

Suomen Veroasiantuntijat ry

Marko Ojala
puheenjohtaja

Erkki Tiitta
jäsen