

Verojaosto / 20.2.2026

Viite: Asiantuntijapyyntö / HE 196/2025 vp ja HE 6/2026 vp

Lausunto verojaoston asiantuntijapyyntöön hallituksen esityksistä eduskunnalle laeiksi suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta

Verojaosto on pyytänyt lausuntoa hallituksen esityksistä eduskunnalle laeiksi suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta. Lausuntomme esitämme pyynnön johdosta seuraavaa.

Yleistä

Poikkeuksellinen lainsäädäntöprosessi

Vähimmäisverolakiin on kohdistunut poikkeuksellinen muutostarve jo ennen kuin ensimmäistäkään sen piiriin kuuluvaa veroilmoitusta on annettu. Lakia säädettäessä vuonna 2023 oli tiedossa, että lainsäädäntöön tulee kohdistumaan muutostarvetta uusien OECD:n soveltamisohjeiden julkaisemisen myötä. On kuitenkin hyvin poikkeuksellista, että laki on jatkuvassa muutoksessa (vähimmäisverolakia on muutettu jo aiemmin annettujen HE 98/2024 ja HE 156/2024 myötä sekä ehdotetaan muutettavaksi nyt annetuilla kahdella hallituksen esityksellä). Käytännössä vaikuttaa, että lainsäädäntövaltaa on siirretty OECD:lle ja kansalliseen lainsäädäntöön implementoidaan OECD:n soveltamisohjeiden mukaiset muutokset käytännössä sellaisenaan melko rajallisilla yksityiskohtaisilla perusteluilla. Kyseessä on hyvin poikkeuksellinen ja uudenlainen tapa säätää lakeja.

Ymmärrämme, että vähimmäisverolainsäädännön tavoitteiden toteutumiseksi ja verovelvollisten oikeusturvan varmistamiseksi on tärkeää, että vähimmäisverosäätely on maailmanlaajuisesti yhtenäistä ja muutokset saatetaan yhdenmukaisesti sekä samanaikaisesti voimaan eri maissa. Käytännössä tämä on kuitenkin johtanut tilanteeseen, jossa Suomessa säädetään jäljempänä laajemmin selostetusti jatkuvasti taannehtivaa verolainsäädäntöä, johon ei useinkaan aikataulusyistä ehditä sisällyttää laajoja yksityiskohtaisia perusteluja, vaikutusarvioita tai kansainvälistä oikeusvertailua. Vähimmäisverolain soveltamista ohjaavien Verohallinnon syventävien ohjeiden julkaisutahti on ollut myös huomattavan hidasta. Lopputuloksena verovelvolliset joutuvat hakemaan tulkinta-apua lähes yksinomaan OECD:n julkaisemista soveltamisohjeista siirtäen entistä enemmän tosiasiallista valtaa OECD:lle.

Toivoisimme, että kotimaista vähimmäisverolakia säädettäessä käytettäisiin kaikki OECD:n soveltamisohjeiden (ja EU:n vähimmäisverodirektiivin) mahdollistama liikkumavara, jotta poikkeuksellinen lainsäädäntöprosessi ja monimutkainen säätely eivät itsessään vahingoittaisi tarpeettoman laajasti yritysten kilpailukykyä. Kilpailukykyä voitaisiin edistää muun muassa lainsäädäntöprosessia nopeuttamalla sekä mahdollistamalla muutosten valinnainen taannehtiva soveltaminen. Verovelvollisten asemaa parantaisi myös, mikäli OECD:n työn ja viranomaisten välillä vähimmäisverolaista käytävien keskustelujen läpinäkyvyyttä parannettaisiin, jolloin tulevat muutokset ja niiden yksityiskohdat kyettäisiin saattamaan nopeammin ja laajemmin verovelvollisten tietoon. Toivoisimme myös osana lainsäädäntöprosessia laajempaa eri maiden vähimmäisverosäätelyn ja soveltamiskäytäntöjen vertailua, jotta voitaisiin varmistua, ettei Suomen vähimmäisverolaki vahingoita tarpeettoman laajasti yritysten kilpailukykyä.

Lainsäädännön taannehtivuus

Hallituksen esitysten tarkoituksena on ottaa huomioon OECD:n vuosina 2024–2026 tuottama vähimmäisverotusta koskeva soveltamisohjeistus. Kiitämme pyrkimyksestä tuoda OECD:n tammikuussa 2026 julkaiseman ns. Side-by-Side Packagen sisältö osaksi kansallista vähimmäisverosäätelyä pikaisella aikataululla. Samanaikaisesti koemme ongelmallisena, että vuosina 2024 ja 2025 annettua OECD:n soveltamisohjeistusta tuodaan osaksi lainsäädäntöä huomattavan taannehtivasti.

Ymmärrämme, että jatkuvasti OECD:n taholta täydentyvä soveltamisohjeistus asettaa haasteita lainsäätäjälle. Verovelvollisten näkökulmasta soveltamisalaan liittyen epäselvyyksien selventäminen mahdollisimman ajantasaisesti on kuitenkin ensiarvoisen tärkeää ja vähentää sääntelyn soveltamiseen liittyvää laajaa epävarmuutta. Toivoisimme, että myös kansallista vähimmäisverolakia olisi mahdollista päivittää ajantasaisemmin, jolloin myös lainsäädännön taannehtivuus vähenisi. Tällöin vältettäisiin myös riski siitä, että kotimaista täydennysveroa ei pidettäisi ehdot täyttävänä puutteellisista lainsäädäntöpäivityksistä johtuen.

Perustuslakivaliokunnan vakiintuneen kannan mukaan verolainsäädännön taannehtivuutta tulee välttää, ellei siihen ole erityisen painavia perusteita. Oikeusvarmuuden ja ennakoitavuuden periaatteet edellyttävät, että verovelvollisilla on mahdollisuus ennakoida verotuksensa ehdot ja tehdä taloudellisia päätöksiä voimassa olevan lainsäädännön pohjalta. Nyt esitetyt muutokset ovat tulleet verovelvollisten tietoon kesken vuoden 2024 aikana tai sen jälkeen, mikä tarkoittaa, että verovelvolliset eivät ole voineet varautua muutoksiin tilikauden alkaessa. Tämä heikentää oikeusvarmuutta ja voi johtaa kohtuuttomiin tilanteisiin.

Perustuslakivaliokunta on korostanut, että verovelvollisilla on oikeus luottaa siihen, että heidän verotuksensa määräytyy sen lainsäädännön mukaan, joka on voimassa verotettavan tapahtuman tai tilikauden alkaessa. Jos lainsäädäntöä muutetaan taannehtivasti, loukataan tätä perusteltua odotusta. Nyt esitetyt muutokset voivat vaikuttaa jo päättyneisiin ja käynnissä oleviin tilikausiin, jolloin verovelvollisilla ei ole ollut mahdollisuutta sopeuttaa toimintaansa muutosten mukaisesti.

Hallituksen esityksessä HE 196/2025 vp on saadun lausuntopalautteen pohjalta lykätty uuden veronkiertämissäännöksen soveltuvuutta vasta 1.1.2027 alkaviin tilikausiin, jotta konserneille jää enemmän aikaa sopeutua tuoreeseen lainsäädäntöön. Pidämme ensiarvoisen tärkeänä, että verovelvollisten kannalta epäedullisia tai kohtuuttomia muutoksia ei saateta jatkossakaan voimaan taannehtivasti. Taannehtiva lainsäädäntö voi johtaa kohtuuttomiin tilanteisiin, joissa verovelvollisen asema heikkenee merkittävästi ilman mahdollisuutta varautua muutoksiin. Verovelvollisille epäedullinen tai kohtuuton taannehtivat lainsäädäntö on perustuslakivaliokunnan vakiintuneen linjan vastaista, ja taannehtivuutta voidaan pitää valtiosääntöoikeudellisesti torjuttavana ilman erityisen painavia perusteita ja kohtuuttomuuden välttämistä.

Vähimmäisverosäätely piirissä olevista verovelvollisista suuri osa kuuluu osaksi pörssilistattua konsernia ja on siten velvollinen raportoimaan IAS 12:n mukaisesti mahdollisen täydennysverokulun kvartaaleittain ja viimeistään konsernitilinpäätöksellä. Verovelvolliset ovat siten joutuneet soveltamaan vuotta 2024 koskevaa sääntelyä IFRS-raportoinnissaan jo huomattavasti ennen nyt esitettyjä muutoksia, vaikka kyseistä vuotta koskeva täydennysveron tietoilmoitus annetaan vasta kesäkuun 2026 loppuun mennessä. Vastaavasti lainsäädäntömuutosten huomioimiseen konsernitilinpäätöksellä vaikuttaa myös, milloin verolaki on säädetty tai käytännössä hyväksytty. Kiitämme, että tämä on tunnistettu ja pyritty ottamaan huomioon hallituksen esityksen HE 6/2026 vp säätämisaikataulussa.

Vaikka muutokset perustuvat kansainvälisiin GloBE-ohjeisiin ja sitoumukseen implementoida ne kansalliseen lainsäädäntöön¹ tämä sitoumus ei yksinään mahdollista perustuslaista

¹ Esitysluonnoksen s. 7 vie ajattelun pitkälle. Kansallisen liikkumavaran ymmärtäminen erittäin suppeaksi myös ajallisesti, johtaa käytännössä siihen, että OECD:n ohjeistukset on automaattisesti hyväksyttävä myös taannehtivina.

poikkeamista. Hallituksen esityksessä sanottua velvollisuutta on pyritty johtamaan minimiverodirektiivistä. Akateemisen kirjallisuuden valossa miniverodirektiivin velvoittavuus OECD:n ohjeistusten täytäntöönpanoon on epäselvä.² Perustuslain ja kansainvälisen sitoumuksen välistä jännitettä voitaisiin pienentää antamalla verovelvollisille mahdollisuus valita aikaisemmin voimassa olevan lainsäädännön soveltaminen (vrt. myös hallituksen esityksen sivulla 15 mainittu Ruotsin lähestymistapa).

Suurten yhtiöiden näkökulma

Hallituksen esityksessä HE 196/2025 vp lähdetään voimakkaasti siitä, että vähimmäisverosääntelyn piirissä olevat verovelvolliset ovat suuria yhtiöitä, joilla on resurssit ja tietotaito asioiden selvittämiseen ja hoitamiseen perusteellisesti. Esityksessä tunnistetaan sääntelyn nopeasyklisestä muuttumisesta ja muutosten seuraamisesta verovelvollisille aiheutuva lisääntynyt hallinnollinen taakka, perustellaan sitä seurauksena kansainvälisestä kehityksestä eikä kotimaan lakihankkeesta itsessään.

Kiitämme, että hallituksen esityksessä tunnistetaan sääntöjä yksinkertaistavien ja selventävien muutosten helpottavan verovelvollisen taakkaa. Samalla kuitenkin toivoisimme, että sääntelyssä huomioitaisiin myös sääntelyn piiriin kuuluvat lukuista konsernit, joiden resurssit muutosten seuraamiseen ja sääntelyyn mukautumiseen ovat rajalliset. Arvostamme, että hallituksen esityksiin on lisätty saadun lausuntopalautteen pohjalta lainsäädäntöä huomattavasti selkeyttäviä konkreettisia esimerkkejä tiettyjen säännösten soveltumisesta verojärjestelmäämme sisältyviin vastaaviin elementteihin, kuten suomalaisen konserniavustusjärjestelmän kuuluminen 3 luvun 10 §:n konserniverojärjestelmää koskevan sääntelyn piiriin (HE 196/2025 vp) sekä suurten puhtaan siirtymän investointien verohyvitysten ja tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvan vähennyksen (T&K-yhdistelmä vähennys) olevan ehdotetun 9 luvun 14 §:n olettamasaännön mukainen ehdot täyttävä verokannustin (HE 6/2026 vp).

Toivoisimme, että sääntelyssä rajattaisiin myös jäljempänä mainittavan veronkiertämisaännökseen liittyvän käännetyn näyttötaakan ja ennakkoratkaisumenettelyyn liittyvän selvitysvelvollisuuden laajuutta ottaen huomioon verovelvollisten tietotaidossa ja resurssissa olevat erot. Hallituksen esityksessä HE 196/2025 vp on tuotu esiin teemaan liittyen saatu laaja lausuntopalaute ja tehty sen johdosta yksittäisiä muutoksia sanamuotoihin.

Menettelysäännöt

Veronkiertämisaännös

Hallituksen esityksessä (HE 196/2025 vp, s. 11) arvioidaan veronkiertosäännöksen soveltamisessa olevan tyypillisesti kysymys verovelvollisen kirjanpidollisen ratkaisun sivuuttamisesta verotuksessa. Täydennysverotus perustuu paitsi kirjanpidon kuvaukseen liiketoiminnasta myös kirjanpidon kuvaukseen kansallisesta yritysverotuksesta tai, esimerkiksi suurten konsernien vähimmäisverotuksesta annetun lain 4:20 tilanteissa (Täydennysveron tietoilmoituksen jälkeiset oikaisut ja verokannan muutokset), kansallisen yritysverotuksen muutoksiin. Toivoisimme lainvalmisteluaineistoon selkeämpää kuvausta veronkiertosäännöksen suhteesta kansallisen yritysverotuksen ratkaisuihin. Esimerkiksi verovelvollisen toimet, jotka kasvattavat kansallisen yritysveron määrää eivät ymmärtääksemme sellaisenaan anna aihetta arvioida toimia veronkiertosäännöksen näkökulmasta. Tämä lienee johdettavissa sivulla 11 viitatussa lain tarkoituksesta (konsernien ylijäämävoittoon tulee kohdistua vähintään vähimmäisverokannan tasoinen verotus), koska myös kansallisen yritysveron maksaminen täyttää tämän tarkoituksen. Selvytyden vuoksi

² Esim. Joachim Englisch – EC Tax Review, Volume 33, Issue 01, 2024, jossa on todettu, että ehdottomat viittaukset, jotka johtaisivat unionin lainsäädännön täydentämiseen tai muuttamiseen myöhemmin sovitulla soft law -instrumenteilla, eivät voi tuottaa oikeusvaikutuksia demokraattisen legitimitietin puutteen vuoksi. Esimerkiksi vähimmäisverodirektiivi ei voi velvoittaa jäsenvaltioita implementoimaan tulevaa OECD/G20 Inclusive Frameworkin hallinnollista ohjeistusta toisin kuin direktiivin johdanto-osassa todetaan.

suosittelemme perustelujen laajentamista kattamaan täydennysverotuksen suhteen kansalliseen verotukseen.

Hallituksen esityksen sivun 12 ensimmäisessä kappaleessa on todettu, että ”Verovelvollisella voidaan yleensä katsoa olevan verotuksen toimittajaa paremmat edellytykset esittää näyttöä siitä, että toimenpiteellä on muu ilmeinen tarkoitus kuin lain tavoitteen kiertäminen.” Lainatusta virkkeestä muodostuu kuva siitä, että verovelvollisen tulisi näyttää muu *ilmeinen* tarkoitus. Esitysluonnoksen muusta ilmaisusta voidaan kuitenkin lukea, että ilmeinen tarkoitus viittaa korkeaan kynnykseen veronkiertosäännöksen soveltamiseksi eikä tarkoitus ole korottaa verovelvollisille asetettua näyttökynnystä järjestelyn muusta tarkoituksesta. Tämän vuoksi esitämme sanan ”ilmeinen” poistamista sivulta 12.

Hallituksen esityksessä on viitattu Kanadan, Ranskan, Saksan, Irlannin, Espanjan ja Hong Kongin oikeusjärjestelmissä omaksuttuihin tulkintoihin, joiden mukaan veronkiertämistä koskeva yleislauseke soveltuu myös täydennysverotukseen ”alustavan selvityksen mukaan”. Näin ollen suurimmassa osassa mallisäännöt voimaansaattaneita valtioita kanta on vastakkainen tai muodostamatta. Näissä olosuhteissa on epäselvää, voidaanko yleisen veronkiertämistä koskevan säännön katsoa johtavan kansainvälisesti yhtenäisiin lopputuloksiin. Vaikuttaa, että pääasiallinen perustelu yleisen veronkiertosäännöksen omaksumiselle on työekonominen (ks. hallituksen esityksen s. 12 huomio lainsäädäntötarpeen vähenemisestä). Tällainen sääntelytapa käytännössä delegoi lainsäädäntövaltaa OECD:lle ja siihen liittyvät samat perustuslailliset haasteet kuin yllä kuvattuun taannehtivuuteen.

Hallituksen esityksessä ei määritellä, mitä ”järjestely tai toimenpide” tarkoittaa pykälää sovellettaessa, mutta soveltamisala on laajennettu kattamaan myös ”järjestelyjen ja toimenpiteiden sarja” (s. 30). Hallituksen esityksen perusteella jää epäselväksi, voiko mikä tahansa konserniyksiköiden tai konserniyksikön ja kolmannen osapuolen kesken tapahtuva järjestely, toimenpide tai jopa normaali liiketapahtuma olla pykälässä tarkoitettu järjestely tai toimenpide, jolloin verovelvolliset joutuisivat arvioimaan jokaisen liiketapahtuman mahdolliset ilmeiset vaikutukset vähimmäisverolain soveltamiseen.

Soveltamisala on rajattu lain tarkoituksen vastaisiin järjestelyihin ja toimenpiteisiin. Verovelvolliset velvoitetaan kuitenkin arvioimaan yhtäältä ilmeisyysvaatimuksen täyttymistä sekä punnitsemaan, ylittääkö taustalla oleva täydennysveron määrästä tai verovelvollisuusasemasta riippumaton ”liiketaloudellinen arvo tai peruste” objektiivisesti arvioiden ja osoitettavissa olevasti mainitun lain tarkoituksen vastaisen lopputuloksen. Hallituksen esityksen mukaan tällaisen osoitetun arvon tai perusteen merkittävyttä on lisäksi arvioitava suhteessa järjestelyyn tai toimenpiteeseen kokonaisuutena ilmeisyysvaatimuksen mukaisesti. Hallituksen esityksessä mainitaan tästä harkinnasta esimerkkinä tilanne, jossa toimenpiteen suorittamisen kustannus ylittäisi siitä seuraavan täydennysveron vähenemisestä saatavan säästön useiden vuosien aikavälillä, jolloin ”toimenpide ei oletettavasti olisi suoritettu verosta vapautumisen vuoksi”. Yleisluonteinen perustelu konsernin hallinnollisen rakenteen keventämisestä ei hallituksen esityksen (s. 30) mukaan sen sijaan riittäisi perusteeksi, ellei sille voitaisi osoittaa samalla myös objektiivisesti arvioitavissa olevia, esimerkiksi lukumääräisiä perusteita.

Käytännössä verovelvollisten on siten arvioitava kaikkien mahdollisesti järjestelynä ja toimenpiteenä pidettävien tapahtumien vaikutukset vähimmäisverolain soveltamiseen ja, mikäli seurauksena on täydennysveron väheneminen, punnittava ja dokumentoitava ilmeisyysvaatimus, objektiivisesti arvioitavissa oleva liiketaloudellinen arvo tai peruste sekä arvioitava niiden merkittävyttä suhteessa järjestelyyn tai toimenpiteeseen kokonaisuudessaan. Tämä lisää entisestään vähimmäisverolain soveltamisesta verovelvollisille aiheutuvaa hallinnollista taakkaa myös tilanteissa, joissa verovelvollisella ei ole minkäänlaista pyrkimystä lain tarkoituksen vastaisiin järjestelyihin tai toimenpiteisiin.

Hallituksen esityksessä on saadusta lausuntopalautteesta huolimatta asetettu verovelvollisille käännetty näyttötaakka eli verovelvollisen tulee näyttää, ettei kyseessä ole

veronkiertosäännöksessä tarkoitettu järjestely tai toimenpide. Tätä perustellaan ensisijaisesti sillä, että verotuksen toimittajalla ei voi olla hallussaan tietoa toimenpiteen mahdollisista liiketaloudellisista perusteista. Esitetyn pykälän 4 momentissa on käytetty ilmaisua ”verovelvolliselle on annettava [---] tilaisuus osoittaa”. Esitysluonnoksen perusteella jää epäselväksi, millaista näyttöä Verohallinnon tulee osoittaa pykälään vedotessaan vai, voiko Verohallinto esimerkiksi lähettää verovelvollisille selvityspyynnön kyseiseen pykälään viitaten tiedustellakseen kaikkien mahdollisten järjestelyjen ja toimenpiteiden verokohtelua vähimmäisverolain nojalla lisäten verovelvollisten hallinnollista taakkaa kohtuuttomasti.

Ennakkoratkaisumenettely

Pidämme ennakkoratkaisumenettelystä säätämistä ehdottoman positiivisena ja verovelvollisten oikeusturvaa edistävänä lisäyksenä. Verovelvollisille on kuitenkin asetettu hallituksen esityksessä hyvin laaja selvitysvelvollisuus vähimmäisverolain sisällöstä ja soveltamiskäytännöstä kansallisesti sekä muissa maissa. Tuloverotuksessa sovellettu laajempaa selvitysvelvollisuutta on perusteltu ennakkoratkaisuhakemusten laadun varmistamisella sekä hakemuksia käsittelevän viranomaisen resurssien turvaamisella. Perusteluna esitetään myös vähimmäisverolain piirissä olevien verovelvollisten oletetut kyvykkyydet muodostaa perusteltu näkemys sovellettavista lainkohdista ja ratkaisusta. Oikeus pyytää ennakkoratkaisua ei itsessään paranna verovelvollisten oikeusturvaa, jos ennakkoratkaisuhakemuksen laatiminen vaatii verovelvolliselta kohtuutonta selvitystyötä ja hallinnollista taakkaa. On myös huomattava, että vaikka vähimmäisverolain soveltamisalaan kuuluvissa suurimmissa konserneissa on esitysluonnoksessa mainittuja kyvykkyyksiä ja resursseja, soveltamisalaan kuuluu myös suuri joukko verovelvollisia, joilla näin ei ole.

Verovelvollisen selvitysvelvollisuus on ulotettu kattamaan myös ”asiaan liittyvät” ulkomaiset ennakkokannanotot ja muut ratkaisut. Hallituksen esityksen mukaan ulkomainen ratkaisu olisi selvitysvelvollisuuden piirissä, jos sen sisältämät kannanotot liittyvät kotimaisen hakemuksen kohteena olevaan asiaan, mutta sen ei tarvitsisi varsinaisesti koskea samaa kysymystä. Kiitämme, että hallituksen esityksessä on täsmennetty säännöksen sanamuotoja ulkomaisten ennakkopäätösten osalta. Ehdotetun pykälän 4 momentissa käytetään myös täsmällisempää ilmaisua mahdollisista *samaan* asiaan liittyvistä toisen lainkäyttöalueen ennakkokannanotoista tai tuomioista. Lienee selvää, että verovelvollisen selvitysvelvollisuus ei voi ulottua kohtuuttoman laajasti kolmansien osapuolten saamiin ennakkokannanottoihin tai muun kuin ennakkoratkaisun kohteena nimenomaisesti olevan kysymyksen tulkintaan. Selvitysvelvollisuus on ulotettu ehdotetun pykälän 3 momentissa kattamaan verovelvollisen näkemys asiaa koskevista *verosäännöistä*. Ilmaisua jätetään epäselväksi, kuinka kattavasti verovelvollisen tulee selostaa lainsäädännön sisältöä ja tulkintakannanottoja veroviranomaisille.

Pyytäisimme tarkentamaan hallituksen esityksen perusteluja edellä mainituilta osin, jotta laajasta selvitysvelvollisuudesta aiheutuva hallinnollinen taakka ei muodostuisi verovelvollisille kohtuuttomaksi ja, jotta ennakkoratkaisun sitovuutta ei voida evätä vain sen perusteella, että verovelvollinen ei ole ollut tietoinen ja on siten jättänyt tiedostamattaan esittämättä jonkin maan ennakkokannanoton hakemuksellaan. Pidämme kuitenkin yleisesti hyvänä, että sääntely ohjaa Verohallintoa käytännössä huomioimaan toisen konserniyksikön toisessa maassa samasta asiasta saamat ennakkokannanotot ja pyrkii siten yhdenmukaistamaan OECD-sääntelyn tulkintoja ja toteuttamaan Common Approach -lähestymistapaa.

Useammissa hallituksen esityksen (HE 196/2025 vp) luonnokseen annetuissa lausuntopalautteissa kritisoitiin mahdollisuutta hakea ennakkoratkaisua vain Verohallinnolta eikä keskusverolautakunnalta. Hallituksen esityksessä (s. 19) perustellaan tehtyä rajausta sillä, että hakemuksissa on tyypillisesti kyse yksittäisen konsernin kirjanpitoon liittyvistä kysymyksistä, joilla ei ole ennakkotapausarvoa. Edelleen hallituksen esityksessä todetaan, että ratkaisukäytäntöä heijastuisi esimerkiksi Verohallinnon julkaisemaan ohjeistukseen, minkä ansiosta myös muut verovelvolliset tulisivat tietoisiksi Verohallinnon tulkintakäytännöistä. Ottaen huomioon vähimmäisverolain sääntelyn monimutkaisuuden sekä Verohallinnon

resurssit vähimmäisverosäätelyä koskevan ohjeistuksen julkaisemiseksi ajantasaisesti, toivoisimme, että säätely mahdollistaisi ennakkoratkaisun hakemisen myös keskusverolautakunnalta. Näin voitaisiin varmistaa, että verovelvolliset saisivat mahdollisimman nopeasti vähimmäisverolain tulkintakäytäntöjä selkeyttävää ohjeistusta. Vaihtoehtoisesti toivoisimme, että Verohallinnon vähimmäisverolaista antamat ennakkoratkaisut julkaistaisiin kaikkien verovelvollisten saataville, kuten joissain maissa on tapana.

Laskentasäännöt

Oikaistut huomioitavat verot / Vähentämättä jätetty kertymä

Vähimmäisverolain 4 luvun 11 §:ään esitetään lisättäväksi täsmennys, jossa todettaisiin, että valinnan aikana vähentämättä jätetyn laskennallisen verovelan maksua ei oteta huomioon oikaistujen huomioitavien verojen laskennassa. Tämä tarkennus on erittäin tarpeellinen epäselvyyksien välttämiseksi.

Hallituksen esityksen sivulla 15 oleva 11 §:ä koskeva maininta ”Konserniyksikkö voisi nykyistä vapaammin valita jättävänsä osan laskennallisista verovelvoistaan tilikauden laskennan ulkopuolelle, jolloin niihin liittyvä vero tulee huomioiduksi vasta tilikautena, jona laskennallinen verovelka purkautuu.” avautuu hyvin henkilölle, joka tuntee verolaskennan systematiikan hyvin. Perusteluja kirjoittaessa tulisi kuitenkin huomioda, että niitä lukevat myös tahot (kuten Verohallinto), joilla ei välttämättä ole riittävän syvää verolaskennan osaamista, jonka perusteella pystyisi päättelemään, miten oikaistuja huomioitavia veroja määritetään myöhemmin tilikausina valinnan soveltamisen jälkeen.

Tämän vuoksi valinnan soveltamista koskevaa menettelyä tulisi vielä tarkentaa säännöskohtaisissa perusteluissa. Perusteluissa tulisi tuoda selkeämmin esille se, että valinnan soveltamisen seurauksena vähentämättä jätetyn laskennallisen verovelan myöhempi purkautuminen kirjanpidossa oikaistaan eli kyseisen laskennallisen verovelan purkautuminen kirjanpidossa myöhempänä tilikautena ei pienennä kyseisen tilikauden verokulua. Yksinkertaistaen voidaan todeta, että oikaistujen huomioitavien verojen määrittelyn lähtökohtana on kirjanpidon verokulu. Kun valinnan soveltamisen seurauksena tuloslaskelman verokuluun sisältyvä laskennallisen verovelan lisäys oikaistaan pois, on selvää, että vastaavasti myöhempänä tilikautena tuloslaskelman verokuluun sisältyvä laskennallisen verovelan purkautuminen on oikaistava pois. Muutoin verokulun käsittely ei olisi neutraali.

OECD:n Side-by-Side Package

Kiitämme pyrkimystä viedä Side-by-Side Packagen sisältöä lainsäädäntöön nopeasti. Esitämme toiveenamme, että Side-by-Side Packagen yksinkertaistetun tosiasiallisen veroasteen laskentaa koskeva olettasäännös tuotaisiin myös pikaisesti osaksi kotimaista lainsäädäntöä, mikä antaisi yrityksille riittävästi aikaa valmistautua ennen vuoden 2027 alkua. Hallituksen esityksen (HE 6/2026 vp) sivulla 3 viitataan tavoitteeseen antaa erillinen hallituksen esitys vuoden 2026 aikana. Kuten edellä ja hallituksen esityksessäkin todetaan, verovelvolliset tarvitsevat valmistautumisaikaa IAS 12 -velvoitteiden täyttämiseksi.

Hallituksen esityksessä HE 6/2026 vp esitettyjen muutosten mukaiset valinnaiset säännökset ovat selkeämmin verovelvollisille etuja tuottavia ja nimensä mukaisesti valinnaisia. Huomautamme kuitenkin, että rinnakkaisjärjestelmää koskeva olettasääntö vaikuttaa vuonna 2026 ainoastaan yhdysvaltalaisiin konserneihin eikä näin ollen kohtele tasapuolisesti suomalaisia veronmaksajia. Tätä näkökohtaa lieventää kuitenkin kotimaisen täydennysveron soveltuvuus kaikkiin kotimaisiin veronmaksajiin.

Hallituksen esityksessä on todettu, että rinnakkaismallipakettia ja ylipäätään minimiverotusta tulnaisiin arvioimaan myöhemmissä prosessissa (ns. stocktake), joka tulisi saattaa päätökseen vuonna 2029. Pidämme minimiverojärjestelmän uudelleenarviointia lähtökohtaisesti

positiivisena signaalina sekä kilpailukykykökohtien että veropoliittisten tavoitteiden näkökulmasta.

Muita huomioita

Pidämme hyvänä ja oikeustilaa selkeyttävänä, että OECD:n soveltamisohjeistuksen mukaiset olennaiset muutokset tuodaan lainsäädännön tasolle myös kansalliseen vähimmäisverolakiin. Edellä mainitun taannehtivuuden välttämiseksi arvostamme myös hallituksen esityksessä (HE 196/2025 vp), mainittuja tulkintoja, joiden mukaan soveltamisohjeet eivät muuta vähimmäisverolain sisältöä ja muutoksella pyritään siten vain selkeyttämään tulkintakäytäntöjä. Julkaisukauden sisällyttäminen johdonmukaisesti OECD:n soveltamisohjeisiin viitatessa selkeyttäisi hallituksen esityksen luettavuutta ja viittauksia. Hallituksen esityksessä mainitaan myös, että siinä ehdotetaan säädettäväksi ”uusiksi verotusäännöiksi katsottavat osat, sekä hyvin tulkinnallisia kohtia koskevat selvennykset” (s. 1). Ymmärrämme, että hallituksen esitystä laadittaessa on pohdittu tarkoin, miltä osin OECD:n soveltamisohjeista johdettavat tulkintakannanotot on saatettava lain tasolle ja, miltä osin ne voidaan sisällyttää Verohallinnon ohjeistukseen. Arvostaisimme, jos hallituksen esityksessä taustoitettaisiin laajemmin myös soveltamisohjeiden kohtia, joiden on tulkittu olevan vain tulkintaa ohjaavia (ilman, että kyseessä on hyvin tulkinnallinen asia) ja, joita ei siten ole tarpeen saattaa lain tasolle. Nämä tulkinnat voisivat selkeyttää vähimmäisverolain soveltamiskysymyksiä erityisesti nykytilanteessa, jossa Verohallinnon soveltamisohjeiden julkaisuajataulu on viivästynyt.

Helsingissä 19. päivänä helmikuuta 2026

Suomen Veroasiantuntijat ry

Johanna Männistö
jäsen

Heikki Wahlroos
puheenjohtaja