

SUOMEN SÄÄDÖSKOKOELMA

Julkaistu Helsingissä 30 päivänä joulukuuta 2024

917/2024

Laki

suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain (1308/2023) 9 luvun 4–9 §,

muutetaan 1 luvun 10 ja 23–25 § sekä 53 §:n 2 momentti, 2 luvun 6 §:n 3 momentin johdantokappale ja 8 §:n 1 momentti, 3 luvun 3 §:n 2 kohta sekä 15 §:n 1 momentin 3 ja 4 kohta, 4 luvun 3 §:n 4 kohta ja 13 §, 5 luvun 3 §:n 1 momentti, 7 § ja 8 §:n 3 ja 4 momentti, 6 luvun 4 § ja 15 §:n 6 momentti, 7 luvun 1 §:n 1 momentin 1 kohta ja 12 §:n 4 momentti sekä 9 luvun 3 § ja 10 §:n 1 momentti, sekä

lisätään 1 luvun 4 §:ään uusi 2 momentti, 19 §:ään uusi 2 momentti ja 30 §:ään uusi 2 momentti, 2 lukuun 1, 2 ja 8 §:n edelle uusi väliotsikko ja uusi 20 §, 3 lukuun uusi 2 a–2 c ja 3 a §, 5 §:ään uusi 4 momentti ja 6 §:ään uusi 2 ja 3 momentti, uusi 23 § ja 24 § sekä niiden edelle uusi väliotsikko, 4 lukuun uusi 23 § ja sen edelle uusi väliotsikko, 5 lukuun uusi 7 a–7 e §, 9 lukuun uusi 11 § sekä 10 lukuun uusi 4–22 §, seuraavasti:

1 luku

Soveltamisala ja sovellettavat määritelmät

4 §

Yksikkö

Yksiköllä ei kuitenkaan tarkoiteta lainkäyttöalueen keskushallintoa, osavaltio- tai paikallistason hallintoa, tai näiden sellaisia yksiköitä, joiden tehtävänä on hallinnon hoitaminen.

10 §

Tilikausi

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

Jos kyseessä on konserniyksikkö, jonka tilikausi eroaa ylimmän emoyksikön tilikaudesta ja joka ei sisälly konsernitilinpäätökseen, tilikaudella tarkoitetaan kirjanpidollista jaksoa, joka päättyy ylimmän emoyksikön tilikauden aikana.

HE 98/2024
HE 156/2024
VaVM 19/2024
EV 124/2024

Neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 (32022L2523); EUVL L 328, 22.12.2022, s. 1

917/2024

19 §

Ylin emoyksikkö

Ylimmällä emoyksiköllä ei kuitenkaan tarkoiteta valtiollista rahastoa, joka on tämän luvun 12 §:n 2 kohdassa tarkoitettu julkishallinnon yksikkö.

23 §

Ehdot täyttävä tuloksilukemissääntö

Ehdot täyttävällä tuloksilukemissäännöllä tarkoitetaan lainkäyttöalueen tuloksilukemissääntöä, joka on hyväksytty ehdot täyttäväksi tuloksilukemissäännöksi OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen erityisessä vertaisarvioinnissa.

Erityiseen vertaisarvioon rinnastuu myös vertaisarviomenettelyn väliaikaismenettely.

24 §

Ehdot täyttävä aliverotettujen voittojen sääntö

Ehdot täyttävällä aliverotettujen voittojen säännöllä tarkoitetaan lainkäyttöalueen aliverotettujen voittojen sääntöä, joka on hyväksytty ehdot täyttäväksi aliverotettujen voittojen säännöksi OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen erityisessä vertaisarvioinnissa.

Erityiseen vertaisarvioon rinnastuu myös vertaisarviomenettelyn väliaikaismenettely.

25 §

Ehdot täyttävä kotimainen täydennysvero

Ehdot täyttävällä kotimaisella täydennysverolla tarkoitetaan lainkäyttöalueen kantamaa, 2 luvun 12–18 §:ssä kuvattua veroa vastaavaa kotimaista täydennysveroa, joka on hyväksytty ehdot täyttäväksi kotimaiseksi täydennysveroksi OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen erityisessä vertaisarvioinnissa.

Erityiseen vertaisarvioon rinnastuu myös vertaisarviomenettelyn väliaikaismenettely.

30 §

Omistususuus

Jos saman konsernin konserniyksiköiden välillä on rahoitusinstrumentti, jonka osapuolista toinen on käsitellyt instrumentin kirjanpidossaan oman pääoman ja toinen vieraan pääoman ehtoisena osuutena, edellä 1 momentissa tarkoitettuna oman pääoman ehtoisena osuutena pidetään osuutta, jonka liikkeeseen laskenut konserniyksikkö on käsitellyt oman pääoman ehtoisena.

53 §

Usealla lainkäyttöalueella sijaitsevat yksiköt

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 luvussa 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.

2 luku

Velvollisuus maksaa täydennysveroa

Velvollisuus suorittaa täydennysveroa

1 §

Tuloksilukemissääntö

2 §

6 §

Täydennysveron kohdentaminen tuloksilukemissäännön mukaisesti

Muiden omistajien hallussa olevista matalasti verotetun 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:

Aliverotettujen voittojen sääntö

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 matalasti verotettujen konserniyksiköiden osalta.

20 §

Voitonjakoon liittyviä veroja koskeva poikkeus

Poiketen siitä, mitä 4 luvun 19 §:ssä säädetään, kotimainen täydennysvero lasketaan ottamatta huomioon omistavan konserniyksikön kirjanpitoon kertyneitä, voitonjakoon liittyviä nettotuloperusteisia huomioitavia veroja.

Määritellyn tuloksen tai tappion laskenta

2 a §

Kirjanpidon tulokseen tai tappioon tehtäviä oikaisuja koskevia muita määräyksiä

Vakuutuslaitoksen on lisättävä kirjanpidon tulokseensa tai tappioonsa vakuutusmaksuvastuun muutoksen määrä, joka taloudellisesti vastaa 2 §:n 2 ja 3 kohdassa tarkoitettua laskennan ulkopuolista osinkoa ja luovutusvoittoa tai -tappiota, jos osinko tai luovutusvoitto tai -tappio on saatu sellaisen omistuksen perusteella, jota vakuutuslaitos pitää sijoitussidonnaisen tai sitä vastaavan vakuutuksen takia. Oikaisua ei tarvitse kuitenkaan tehdä, jos yksikköä koskeva 2 c §:ssä tarkoitettu valinta on voimassa.

2 b §

Eräisiin suojausinstrumenteista johtuviin kurssimuutoksiin liittyvä valinta

Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta suojausinstrumentista johtuvaa valuuttakurssivoittoa tai -tappiota kohdellaan laskennan ulkopuolelle rajattuna voittona tai tappiona. Tässä momentissa tarkoitettu valinta voidaan tehdä, jos kaikki seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) kurssivoitto tai -tappio on syntynyt instrumentista, jolla on suojattu 1 luvun 30 §:ssä tarkoitettun omistusosuuden, pois lukien 3 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettun pienosuuden, valuuttakurssiriskiä;

2) kurssivoitto tai -tappio sisältyy konsernitilinpäätöksen muihin laajan tuloksen eriin; ja

3) suojaus on konsernitilinpäätöksen laatimisessa käytetyn hyväksytyin tilinpäätösstandardin mukaan tehokas.

Valinnan piirissä olevaan kurssivoittoon liittyvään veroon sovelletaan, mitä 4 luvun 4 §:n 1 kohdassa säädetään.

Tämän pykälän mukainen valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta.

2 c §

Pienomistusosinkoja koskeva valinta

Ilmoittava konserniyksikkö voi tehdä konserniyksikköä koskevan valinnan, jonka voimassa ollessa konserniyksikkö sisällyttää tämän luvun 2 §:n 2 kohdasta poiketen määritellyn tuloksensa tai tappionsa laskelmaan kaikki pienomistusten perusteella saadut osingot. Valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta.

3 §

Määritellyn tuloksen ja tappion laskennassa käytettävät määritelmät

Määritellyn tuloksen ja tappion laskennassa:

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 tarkoitettun valinnan, sekä suorituksia, jotka perustuvat vieraan pääoman ehtoiseen osaan rahoitusinstrumentissa, jossa on sekä oman että vieraan pääoman piirteitä;

3 a §

Eräitä velkajärjestelyjä koskeva valinta

Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa määriteltyä tulosta tai tappiota laskettaessa laskennan ulkopuoliseksi tuloksi katsotaan konserniyksikön velkajärjestelyn yhteydessä anteeksi annetun velan määrä, jos jokin seuraavista edellytyksistä täyttyy:

1) velkajärjestely perustuu lakisääteiseen maksukyvyttömyys- tai konkurssimenettelyyn, jota tuomioistuin tai muu oikeudellinen elin valvoo, tai jota varten on nimetty riippumaton selvittäjä;

2) velkajärjestely liittyy velkaan, jossa vähintään yksi velkojista on velallisesta riippumaton henkilö ja on odotettavissa, että velallinen olisi 12 kuukauden aikana tullut maksukyvyttömäksi ilman kolmannelta osapuolelta olevan velan anteeksiantoa; tai

3) velkajärjestely tapahtuu tilanteessa, jossa velallisen velat ylittävät velallisen varojen käyvän arvon välittömästi ennen velan anteeksiantoa.

Jos valinta tehdään 1 momentin 1 tai 2 kohdan mukaan, kirjanpidon tulosta oikaistaan sekä etuyhteysvelan että riippumattomilta osapuolilta olevan velan anteeksiannetulla määrällä.

Jos valinta tehdään 1 momentin 3 kohdan mukaan, kirjanpidon tulosta oikaistaan vain riippumattomilta osapuolilta olevan velan anteeksiannetulla määrällä. Oikaisun määrä on tällöin pienempi seuraavista:

1) velallisen velkojen se määrä, joka ylittää varojen käyvän arvon välittömästi ennen anteeksiantoa; tai

2) se määrä velallisen verotappioita tai muita vastaavia hyvityksiä, joka on vähentynyt velallisen lainkäyttöalueella velan anteeksiannon johdosta.

5 §

Konserniyksiköiden välisten liiketoimien oikaisut

— — — — —

Konserniyksikön liikkeeseen laskemaa rahoitusinstrumenttia, jonka toinen saman konsernin konserniyksikkö omistaa, on kohdeltava johdonmukaisesti omana tai vieraana pääomana kummankin konserniyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota laskettaessa soveltaen myös, mitä 1 luvun 30 §:ssä on säädetty.

6 §

Palautukseen oikeuttavien veronhyvitysten käsittely

— — — — —

Jos hyvitys on syntynyt omaisuuden hankkimisesta tai rakentamisesta ja hyvityksen ansainnut konserniyksikkö soveltaa siihen kirjanpitoa, jonka mukaisesti hyvityksen määrällä oikaistaan sen synnyttäneen omaisuuden kirjanpitoarvoa tai hyvitys käsitellään lykkääntyneenä tulona ja kirjataan omaisuuden taloudellisen pitoajan puitteissa, sovelletaan samaa kirjanpitoa laskettaessa määriteltyä tulosta tai tappiota tämän pykälän mukaan.

Tätä pykälää sovelletaan myös veronhyvitykseen tai sen osaan, jonka omistaja saa verotuksessa läpinäkyvässä yksikössä olevan omistusosuutensa johdosta. Tämän pykälän 2 ja 3 momenttia sovelletaan myös 24 §:ssä tarkoitettuun hyvitykseen.

15 §

Kansainvälisen merenkulun tuloa koskevat määritelmät

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

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

4) aluksen vuokraamisesta toiselle saman konsernin konserniyksikölle sellaisenaan ilman miehistöä käytettäväksi matkustajien tai rahdin kuljettamiseen kansainvälisessä liikenteessä;

Määritellyn tulon laskemista koskevia muita säännöksiä

23 §

Oman pääoman ehtoisen osuuden voittojen ja tappioiden sisällyttämistä koskeva valinta

Ilmoittava konserniyksikkö voi tehdä tässä pykälässä kuvatun, lainkäyttöaluetta koskevan valinnan. Valinnan ollessa voimassa omistava konserniyksikkö sisällyttää määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaansa omistusosuuteen, pois lukien 4 luvun 23 §:ssä tarkoitettuun ehdot täyttävään omistusosuuteen liittyvän 3 luvun 2 §:n 1, 2 ja 4–9 kohdan sekä 3 luvun 3, 3 a ja 4–13 §:n mukaan oikaistun kirjanpidollisen voiton, tuoton tai tappion, joka on syntynyt:

1) kyseisen osuuden käyvän arvon muutoksista tai arvon alentumisesta, jos omistajaa verotetaan tällaisista muutoksista, tai jos omistajaa verotetaan realisointiperiaatteen mukaisesti kuitenkin huomioden tällaisiin muutoksiin liittyvät laskennalliset verot;

2) omistusosuuteen liittyvästä voitosta tai tappiosta, jos omistusosuus on kirjattu pääomaosuusmenetelmää käyttäen; sekä

3) omistusosuuden luovutuksesta, jos luovutuksesta syntynyt voitto ja tappio huomiodaan omistajan sijaintilainkäyttöalueen verotettavaa tuloa laskettaessa, pois lukien voitto tai voiton osa, jota pienentää kyseiseen tulotyyppiin liittyvä vähennys tai vapautus.

Valinnan ollessa voimassa omistaja, poiketen siitä, mitä 4 luvun 4 §:n 1 kohdassa ja 9 §:n 1 momentin 1 kohdassa säädetään, sisällyttää oikaistujen huomioitavien verojensa laskelmaan kaikki edellä 1–3 kohdan perusteella määriteltyyn tuloonsa sisällyttämiin eriin liittyvät tilikauden verot ja laskennalliset verot.

Valinta on 8 luvun 11 §:ssä tarkoitettu viisivuotisvalinta. Valintaa ei voi peruuttaa koskien omistusosuutta, johon liittyvä tappio on otettu huomioon määritellyn tulon tai tappion laskelmassa valinnan ollessa voimassa.

24 §

Ehdot täyttävä siirtokelpoinen veronhyvitys

Ehdot täyttävällä siirtokelpoisella veronhyvityksellä tarkoitetaan veronhyvitystä, jonka sen haltija voi käyttää huomioitavaa veroa vastaan sen antaneella lainkäyttöalueella ja joka täyttää siirtokelpoisuutta ja markkina-arvoa koskevat edellytykset hyvityksen haltijalla.

Siirtokelpoisuutta koskevat ehdot täyttyvät hyvityksen ansainneen osalta, jos hyvitysjärjestelmä on suunniteltu siten, että hyvityksen ansainnut saa siirtää hyvityksen riippumattoman osapuolen käyttöön viimeistään 15 kuukauden sisällä sen tilikauden päättymisestä, jonka aikana oikeus hyvitykseen syntyi. Siirtokelpoisuutta koskevat ehdot täyttyvät

siirronsaajan osalta, jos järjestelmä on suunniteltu siten, että ostaja voi siirtää ostamansa hyvityksen riippumattomalle osapuolelle sinä tilikautena, kun hyvitys ostettiin.

Markkina-arvoa koskevat ehdot täyttyvät hyvityksen ansainneen osalta, jos hyvitys on siirretty tai olisi voitu siirtää riippumattomalle osapuolelle viimeistään 15 kuukauden kuluessa sen vuoden päättymisestä, jonka aikana oikeus hyvitykseen syntyi hinnalla, joka on vähintään markkina-arvon rajahinnan suuruinen. Markkina-arvoa koskevat ehdot täyttyvät siirronsaajan osalta, jos siirronsaaja osti hyvityksen riippumattomalta osapuolelta hintaan, joka on vähintään markkina-arvon rajahinnan suuruinen.

Markkina-arvon rajahinta on 80 prosenttia hyvityksen nettonykyarvosta, joka lasketaan käyttäen hyvityksen myöntäneen lainkäyttöalueen siirtovuonna, tai jos hyvitystä ei siirretty, ansaintavuonna liikkeeseen laskeman velkainstrumentin juoksevaa tuottoa juoksuajalta. Vertailussa käytetyn velkainstrumentin juoksuajan tulee olla samankaltainen kuin hyvityksellä ja enintään viisi vuotta. Nettonykyarvon laskentaa varten hyvityksen arvona pidetään sen käyttämättä olevaa nimellismäärää ja rahavirtana pidetään hyvityksen vuosittain lain mukaan käytettävissä olevaa enimmäismäärää.

Ehdot täyttävän siirtokelpoisen veronhyvityksen ansaitsijan tulee käsitellä hyvityksen nimellisarvoa määriteltynä tulonaan ansaintavuonna, jollei hyvityksen ansainnut sovelta hyvitykseen 3 luvun 6 §:n 2 momenttia. Jos hyvitys vanhenee käyttämättömänä, sen ansaitsijan tulee käsitellä käyttämättömänä vanhentunut osa hyvityksestä tappionaan määritellyn tulon tai tappion laskelmallaan sinä vuonna, kun hyvitys vanheni.

Jos hyvityksen ansainnut siirtää sen toiselle 15 kuukauden sisällä ansaintavuoden päättymisestä, siirtäjä sisällyttää siirrosta saadun hinnan määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaansa ansaintavuodelle. Jos hyvityksen ansainnut siirtää hyvityksen tämän jälkeen, mahdollinen hyvityksen määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaan sisällytetyn nimellisarvon ja siirrosta saadun hinnan välinen ero tulee sisällyttää tappiona siirtovuoden määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaan. Jos hyvityksen ansainnut lukee hyvityksen tulokseen jaksottaen sen omaisuuserän käyttöön mukaan, erotus siirrosta saadun hinnan ja hyvityksen nimellisarvon välillä luetaan osaksi määriteltyä tulosta tai tappiota samalla tavalla.

Kun hyvityksen siirronsaaja käyttää hyvitystä huomioitavaa veroaan vastaan, siirronsaajan tulee sisällyttää ostohinnan ja hyvityksen nimellisarvon välinen erotus tulona määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaan käytetyn määrän suhteessa. Jos siirronsaaja myy hyvityksen eteenpäin, on syntyvä voitto tai tappio sisällytettävä myyjän myyntivuoden määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaan. Sisällytettävä myyntitulo on yhtä kuin myyntihinta vähennettynä ostohinnalla ja hyvityksen käyttämisestä saadulla hyödyllä. Jos hyvitys vanhenee käyttämättömänä, siirronsaajan tulee käsitellä käyttämättömänä vanhentunut osa hyvityksestä tappionaan määritellyn tulon tai tappion laskelmallaan sinä vuonna, kun hyvitys vanheni. Vanhentumisesta aiheutuva tappio on yhtä suuri kuin se osa ostohintaa lisättyä hyvityksen käyttämisestä saadulla hyödyllä, joka ylittää käyttämättä jääneen hyvityksen nimellisarvon.

4 luku

Oikaistut huomioitavat verot

3 §

Huomioitavien verojen lisäykset

Konserniyksikön tilikauden huomioitavan veron määrään lisätään:

4) ehdot täyttävän palautukseen oikeuttavan veronhyvityksen tai ehdot täyttävän siirtokelpoisen veronhyvityksen määrä, joka on vähennetty huomioitavan veron määrästä.

13 §

Laskennallisen verovelan oikaisu

Laskennallinen verovelka, joka ei ole purkautunut viiden seuraavan tilikauden aikana, oikaistaan siltä osin kuin se on huomioitu konserniyksikön laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärässä. Kuluvalle tilikaudelle määritetyn oikaisun määrää vastaava vähennys huomioitaviin veroihin tehdään sille tilikaudelle, jolloin oikaistu verovelka sisältyi huomioitaviin veroihin, ja kyseisen tilikauden tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero lasketaan uudelleen 5 luvun 8 §:n 1 momentin mukaisesti.

Huomioitavia veroja koskevia muita säännöksiä

23 §

Ehdot täyttävien läpivirtaavien veroetuuksien käsittely

Ehdot täyttävän omistusosuuden omistavan konserniyksikön, johon sovelletaan 3 luvun 23 §:n mukaista valintaa, on luettava oikaistujen huomioitavien verojensa lisäksi ehdot täyttävän omistusosuuden kautta saamansa ehdot täyttävän läpivirtaavan veroetuuden positiivinen arvo, jos ehdot täyttävän omistusosuuden arvoa ei ole vähennetty nolllaksi 5 momentin perusteella. Tämän pykälän soveltuessa omistusosuuteen ei sovelleta 3 luvun 23 §:n mukaista kohtelua.

Tätä pykälää sovellettaessa *ehdot täyttävällä läpivirtaavalla veroetuudella* tarkoitetaan jäljempänä 5 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitettua etuutta, joka ei ole ehdot täyttävä palautukseen oikeuttava veronhyvitys ja joka vähentää ehdot täyttävään omistusosuuteen tehdyn sijoituksen arvoa.

Tätä pykälää sovellettaessa *ehdot täyttävällä omistusosuudella* tarkoitetaan verotuksessa läpinäkyvässä yksikössä olevaa ja paikallisen verolainsäädännön mukaan oman pääoman ehtoisena kohdeltavaa sijoitusta, jota kohdeltaisiin oman pääoman ehtoisena myös verotuksessa läpinäkyvän yksikön toimintakäyttöalueen hyväksytyyn tilinpäätösstandardin mukaan, edellyttäen, että läpinäkyvän yksikön varoja, velkoja, tuottoja ja kuluja ei esitetä konsernitilinpäätöksessä ja sijoituksen kokonaistuoton odotetaan olevan alhaisempi kuin omistusosuuteen sijoitettu määrä, kun huomioon otetaan myös osuuden perusteella saatu voitonjako ja omistetun yksikön verotappioista ja ehdot täyttävistä palautukseen oikeuttavista veronhyvityksistä omistajalle tuleva hyöty siten, että osa sijoitetusta määrästä palautuu omistajalle veroetuuksina, jotka eivät ole ehdot täyttäviä palautukseen oikeutettuja veronhyvityksiä.

Arvioitaessa milloin osuuteen sijoitettu määrä alittaa kokonaistuoton, otetaan huomioon sijoituksen ehdot ja olosuhteet sijoituksen tekemisen hetkellä. Osuutta ei pidetä ehdot täyttävänä omistusosuutena, jos sijoittaja ei voi tulla kärsimään sijoituksen johdosta tappiota, tai sijoittajan osuutta ei muuten voida pitää aitona taloudellisena sijoituksena. Osuutta ei pidetä ehdot täyttävänä, jos lainkäyttöalue sallii veroetuuksien virtaamisen osuuden omistajalle vain, jos etuuden saaja on 1 luvun 2 §:ssä tarkoitettu yksikkö.

Seuraavat erät vähentävät ehdot täyttävän omistusosuuden arvoa enintään nolllaksi tätä lakia sovellettaessa:

- 1) sijoittajan käytettäväkseen ehdot täyttävän omistusosuuden perusteella saamat veronhyvitykset;
- 2) sijoittajan ehdot täyttävän omistusosuuden perusteella hyväkseen saaman verovähennyskelpoisen tappion määrä kerrottuna sijoittajaan sovellettavalla verokannalla;
- 3) omistajan saama varojenjako, mukaan lukien pääoman palautus;
- 4) ehdot täyttävän omistusosuuden luovutuksesta saatu tulo.

Jos ehdot täyttävän omistusosuuden arvo on vähennetty nolllaan, edellä 5 momentin 1–4 kohdassa kuvattujen erien arvo katsotaan tämän jälkeen 4 luvun mukaan oikaistujen

huomioitavien verojen vähennykseksi. Edellä 5 momentin 3 ja 4 kohdassa tarkoitettuja eriä sekä mahdollista 1 kohdan mukaan saatua ehdot täyttävää palautukseen oikeutettua veronhyvitystä kohdellaan tässä tarkoitettuna oikaistujen huomioitavien verojen vähennyksenä kuitenkin vain siihen määrään saakka, kun ehdot täyttävää läpivirtaavaa veroetuutta on aiemmin kohdeltu oikaistujen huomioitavien verojen lisäyksenä 1 momentin mukaisesti.

Jos sijoittaja soveltaa ehdot täyttävään omistussuhteensa suhteellista poistotapaa, samaa tapaa tulee käyttää myös arvioitaessa, kohdellaanko 5 momentin 1–4 kohdassa tarkoitettuja eriä ehdot täyttävän omistussuuden arvon vähennyksenä vai 6 momentin mukaisena verojen vähennyksenä. Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta myös sijoittaja, joka ei sovelta osuuteen suhteellista poistotapaa kirjanpidossaan, voi soveltaa suhteellista poistotapaa tämän pykälän mukaisissa laskelmissa. Valinta on tehtävä sinä vuonna, jona osuus ensimmäistä kertaa hankitaan, eikä sitä voi peruuttaa.

Sovellettaessa suhteellista poistotapaa tätä pykälää varten 5 momentin 1–4 kohdassa tarkoitettujen erät katsotaan omistussuuden arvon vähennykseksi suhteessa odotettuihin veroetuuksiin. Suhdeluvuksi katsotaan tällöin 5 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitettujen, vuoden aikana saatujen määrien suhde vielä odotettavissa oleviin määriin.

5 luku

Tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron laskenta

3 §

Täydennysveron laskeminen

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

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 maksettuja 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, vuokratavana 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 lisättyinä henkilöstömenojen aktivoinnista johtuvalla määrällä. Huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvo määritetään konserniyksiköiden välisten liiketoimien poistamista koskevien oikaisujen jälkeen.

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.

7 a §

Kiinteän toimipaikan substanssiperusteinen vähennys

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.

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.

7 b §

Läpivirtaavan yksikön substanssiperusteinen vähennys

Läpivirtaavan yksikön huomioon otettavat henkilöstömenot ja sen omistama huomioon otettava aineellinen omaisuus, joita ei ole kohdennettu 7 a §:n 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. Vähennettävä määrä vastaa konsernin ylimmän emoyksikön huomioon otettavien henkilöstömenojen ja aineellisen omaisuuden määrää sisältäen 1 kohdan mukaisesti sille kohdennetun määrän kerrottuna konsernin

ylimmän emoyksikön määritellyn tuloksen ja tästä 7 luvun 1 §:n 1 momentin perusteella tehtävän vähennyksen suhteella.

Muut kuin 1 momentissa tarkoitetut läpivirtaavan yksikön huomioon otettavat henkilöstömenot ja huomioon otettava aineellinen omaisuus rajataan substanssiperusteista vähennyistä koskevan laskennan ulkopuolelle.

7 c §

Vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää soveltavan konsernin ylimmän emoyksikön substanssiperusteinen vähennys

Henkilöstömenojen vähennyserään ei sisällytetä vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää soveltavan konsernin ylimmän emoyksikön määrittelystä tulosta 7 luvun 4 §:n 1 momentin perusteella vähennettävään määrään kohdistuvaa osaa huomioon otettavista henkilöstömenoista. Huomioimatta jätettävä määrä vastaa konsernin ylimmän emoyksikön huomioon otettavien henkilöstömenojen määrää kerrottuna konsernin ylimmän emoyksikön määritellyn tuloksen ja tästä 7 luvun 4 §:n 1 momentin perusteella tehtävän vähennyksen suhteella.

Aineellisen omaisuuden vähennyserään ei sisällytetä vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää soveltavan konsernin ylimmän emoyksikön määrittelystä tulosta 7 luvun 4 §:n 1 momentin perusteella vähennettyyn määrään suhteellisesti kohdistuvaa osaa huomioon otettavasta aineellisesta omaisuudesta. Huomioimatta jätettävä määrä vastaa konsernin ylimmän emoyksikön huomioon otettavan aineellisen omaisuuden määrää kerrottuna konsernin ylimmän emoyksikön määritellyn tuloksen ja tästä 7 luvun 4 §:n 1 momentin perusteella tehtävän vähennyksen suhteella.

Vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää soveltavalla lainkäyttöalueella sijaitsevien muiden konserniyksiköiden huomioon otettavia henkilöstömenoja ja huomioon otettavaa aineellista omaisuutta vähennetään 1 ja 2 momentin mukaisesti suhteessa niiden määrittelystä tuloksesta 7 luvun 7 §:n perusteella tehtyyn vähennykseen.

7 d §

Rajat ylittävä aineellinen omaisuus ja rajat ylittävät henkilöstömenot

Sen estämättä, mitä 7 §:n 3 momentissa säädetään, usealla lainkäyttöalueella työskentelevien työntekijöiden ja riippumattomien toimeksisaajien osalta konserniyksikkö on oikeutettu koko henkilöstömenojen vähennyserään, mikäli työntekijä tai riippumaton toimeksisaaja työskentelee yli 50 prosenttisesti konserniyksikön lainkäyttöalueella. Mikäli työntekijä tai riippumaton toimeksisaaja työskentelee enintään 50 prosenttisesti konserniyksikön lainkäyttöalueella, konserniyksikkö on oikeutettu siihen suhteelliseen osuuteen henkilöstömenojen vähennyserästä, joka vastaa työntekijän tai riippumattoman toimeksisaajan lainkäyttöalueella käyttämää työaika.

Sen estämättä mitä, 7 §:n 5 momentissa säädetään, usealla lainkäyttöalueella sijaitsevan aineellisen omaisuuden osalta konserniyksikkö on oikeutettu koko aineellisen omaisuuden vähennyserään, mikäli aineellinen omaisuus sijaitsee konserniyksikön lainkäyttöalueella yli 50 prosenttia kyseisenä ajanjaksona. Mikäli aineellinen omaisuus sijaitsee konserniyksikön lainkäyttöalueella enintään 50 prosenttia kyseisenä ajanjaksona, konserniyksikkö on oikeutettu siihen suhteelliseen osuuteen aineellisen omaisuuden vähennyserästä, jona omaisuus sijaitsi konserniyksikön lainkäyttöalueella.

Vuokratun omaisuuden substanssiperusteinen vähennys

Sen estämättä, mitä 7 §:n 5 momentissa säädetään, käyttöleasingin osalta vuokranantaja voi huomioida varojen kirjanpitoarvosta osan huomioon otettavaa aineellista omaisuutta laskettaessa, mikäli omaisuus sijaitsee vuokranantajan lainkäyttöalueella. Huomioitava arvo lasketaan vähentämällä vuokranantajan varojen tilikauden alun ja lopun kirjanpitoarvon keskiarvosta vuokranottajan käyttöoikeuden tilikauden alun ja lopun kirjanpitoarvon keskiarvo.

Samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden välisen rahoitusleasingin ja käyttöleasingin osalta huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvo määritetään konserniyksiköiden välisten leasingia koskevien liiketoimien poistamista koskevien oikaisujen jälkeen.

Mikäli vuokranantaja vuokraa olennaisen osan huomioon otettavasta aineellisesta omaisuudesta vuokranottajalle ja pitää loppuosan omaisuudesta omassa käytössään, on omaisuuden kirjanpitoarvo jaettava vuokranantajan ja vuokranottajan käyttöjen välillä.

Tilikauden ylimääräinen täydennysvero

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

Jos tilikauden ylimääräistä täydennysveroa on suoritettava 4 luvun 5 §:n 1 momentin johdosta, kunkin lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön määriteltynä tuloksena 2 luvun 6 §:n 2 momenttia 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 oikaistut huomioitavat verot.

— — — — —

Yritysten uudelleenjärjestelyä ja holdingrakenteita koskevat erityissäännökset*Substanssiperusteinen vähennys siirtovuonna*

Laskettaessa kohdeyksikön huomioon otettavia henkilöstömenoja huomioidaan vain ne menot, jotka sisältyvät konsernin ylimmän emoyksikön konsernitilinpäätökseen.

Kohdeyksikön huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvoa oikaistaan suhteellisesti vastaamaan sitä ajanjaksoa, jona kohdeyksikkö oli monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin jäsen.

Moniemoisia konserneja koskevat erinäiset säännökset

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

7 luku

Yhdenkertaista verotusta ja voitonjaon verotusta koskevat järjestelmät

1 §

Läpivirtaavan ylimmän emoyksikön määritely 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 tilikauden päättymisestä, tai voidaan kohtuudella olettaa, että konsernin ylimmän emoyksikön ja omistusosuuden haltijan suorittamien oikaistujen huomioitavien verojen ja omistusosuuden haltijan suorittamien verojen yhteenlaskettu määrä 12 kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä on vähintään yhtä suuri kuin tulo kerrottuna vähimmäisverokannalla;

12 §

Sijoitusyksikön täydennysveron laskeminen

Sijoitusyksikön substanssiperusteinen vähennys määritetään huomioimalla vain sijoitusyksikön huomioon otettavien työntekijöiden huomioon otettavat henkilöstömenot ja huomioon otettava aineellinen omaisuus.

9 luku

Erinäiset säännökset

3 §

Ilmoitusvelvollisuutta koskeva siirtymävuoden pidennys

Sen estämättä, mitä 8 luvun 10 §:ssä säädetään, täydennysveron tietoilmoitus, täydennysveron tietoilmoituksen antajaa koskeva ilmoitus ja täydennysveroilmoitus on tehtävä Verohallinnolle viimeistään 18 kuukauden kuluttua sen raportoitavan tilikauden viimeisestä päivästä, joka on ensimmäinen 1 §:ssä tarkoitettu siirtymävuosi.

10 §

Kotimaista täydennysveroa koskeva olettamäsäännös

Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta lainkäyttöalueen tilikauden täydennysvero katsotaan nollaksi niiden yksiköiden osalta, joille lasketaan kyseisen lainkäyttöalueen ehdot täyttävä kotimainen täydennysvero, joka on OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehiksen erityisessä vertaisarviossa katsottu oikeuttavan kotimaista täydennysveroa koskevaan olettamäsäännökseen vetoamiseen. Olettamäsäännöstä ei sovelleta yksikköön, joka ei ole

lainkäyttöalueen kotimaisen täydennysveron piirissä, tai joka on kiistänyt velvollisuutensa suorittaa täydennysveroa muutoin kuin kotimaisen täydennysverosäännöksen takia.

11 §

Epäolennaisen konserniyksikön yksinkertaistettujen laskelmien olettasäännös

Ilmoittava konserniyksikkö voi tehdä valinnan, jonka voimassa ollessa epäolennaisen konserniyksikön määritelty tulos tai tappio, määritelty tuotto ja oikaistut huomioitavat verot lasketaan käyttämällä 4 momentin yksinkertaistettuja laskelmia. Näin laskettua tulosta, tappiota, tuottoja ja veroja käytetään arvioitaessa 2 momentin edellytysten täyttymistä. Kutakin valinnan piirissä olevaa yksikköä kohdellaan kuin se olisi lainkäyttöalueensa ainoa konserniyksikkö. Valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta.

Lainkäyttöalueen tilikauden täydennysvero katsotaan nolllaksi, mikäli lainkäyttöalueen:

- 1) määritelty tulos yksinkertaistettua tulon laskentaa käyttäen on yhtä suuri tai pienempi kuin lainkäyttöalueen substanssiperusteisen vähennyksen määrä;
- 2) keskimääräinen määritelty tuotto yksinkertaistettua tulon laskentaa käyttäen on alle 10 miljoonaa euroa ja keskimääräinen määritelty tulos on alle 1 miljoonaa euroa tai tappiolla; tai
- 3) tosiasiallinen veroaste yksinkertaistettua tulon ja veron laskentaa käyttäen on vähintään 15 prosenttia.

Tämän olettasäännöksen yhteydessä tarkoitetaan:

1) *epäolennaisella konserniyksiköllä* 1 luvun 6 §:n 1 momentissa tarkoitettua yksikköä, joka on jätetty yhdistelemättä pelkästään koon tai epäolennaisuuden vuoksi, sekä vastaavasti yhdistelemättä jätettyä kiinteää toimipaikkaa, edellyttäen että:

- a) konsernitilinpäätös on 1 luvun 9 §:n 1 tai 3 kohdassa kuvattu tilinpäätös;
- b) konsernitilinpäätös on tilintarkastettu; ja
- c) mikäli yksikön kokonaistuotot ylittävät 50 miljoonaa euroa, verotuksen maakohtaisen raportin täyttämiseen käytetty tilinpäätös on laadittu hyväksyttävän tilinpäätösstandardin tai hyväksytyyn tilinpäätösstandardin mukaisesti;

2) *verotuksen maakohtaista raportointia koskevalla sääntelyllä* ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueen verotuksen maakohtaista raportointia koskevaa sääntelyä tai vastaavaa sijaisemoyksikön lainkäyttöalueen sääntelyä, jos verotuksen maakohtaista raporttia ei ole annettu ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella. Jos ylimmän emoyksikön lainkäyttöalue ei sovelta verotuksen maakohtaista raportointia, eikä konserni ole antanut verotuksen maakohtaista raporttia yhdellekään lainkäyttöalueelle, verotuksen maakohtaista raportointia koskevalla sääntelyllä tarkoitetaan OECD:n julkaisemaa verotuksen maakohtaista raportointia koskevaa ohjeistusta.

Edellä 2 momentissa tarkoitettujen olettasäännösten edellytysten täyttymistä arvioidaan soveltaen seuraavia laskentasääntöjä:

1) yksinkertaistettu määritellyn tuloksen laskenta ja yksinkertaistettu määritellyn tuoton laskenta, joissa epäolennaisen konserniyksikön määritellyksi tulokseksi ja määritellyksi tuotoksi katsotaan yksikön kokonaistuotot, siten kuin se on laskettu verotuksen maakohtaista raportointia koskevan sääntelyn mukaan, sekä;

2) yksinkertaistettu oikaistujen huomioitavien verojen laskenta, jossa epäolennaisen konserniyksikön oikaistuiksi huomioitaviksi veroiksi katsotaan verotuksen maakohtaista raportointia koskevan sääntelyn mukaisesti laskettua tilikauden verojen kertymää.

917/2024

10 luku

Voimaantulo ja siirtymäsäännökset

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.

5 §

Verotuksen maakohtaista raportointia koskeva siirtymäkauden olettamasäännös

Ilmoittavan konserniyksikön valinnasta lainkäyttöalueen tilikauden täydennysvero katsotaan siirtymäkauden aikana 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) konsernin yksinkertaistettu tosiasiallinen veroaste 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.

Lainkäyttöalueen täydennysvero katsotaan tämän pykälän mukaan nollaksi myös, vaikka konserni ei ole velvollinen antamaan verotuksen maakohtaista raporttia, jos konserni täyttää täydennysveron tietoilmoituksen tätä olettamasäännöstä koskevan osion ehdot täyttävän tilinpäätöksen tiedoilla, jotka se olisi raportoinut lainkäyttöalueen maakohtaisella raportilla, jos konserni olisi ollut velvollinen antamaan maakohtaisen raportin, ja 1 momentin edellytykset muuten täyttyvät.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu valinta on 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu vuosittaisvalinta.

6 §

Verotuksen maakohtaista raportointia koskevaan siirtymäkauden olettamasäännökseen liittyvät määritelmät

Verotuksen maakohtaiseen raportointiin perustuvaan olettamasäännökseen sovelletaan jäljempänä tässä pykälässä annettuja määritelmiä.

Yksinkertaistetuilla huomioitavilla veroilla tarkoitetaan konsernin ehdot täyttävässä tilinpäätöksessä lainkäyttöalueen tuloverokulua, josta on vähennetty verot, jotka eivät ole huomioitavia veroja sekä verot, jotka liittyvät liiketoimen epävarmaan verokohteluun. Kiinteän toimipaikan lainkäyttöalueen tuloverokulu kiinteän toimipaikan tulosta huomioidaan yksinomaan kiinteän toimipaikan lainkäyttöalueella.

Yksinkertaistetulla tosiasiallisella veroasteella tarkoitetaan lainkäyttöalueen yksinkertaistettuja huomioitavia veroja jaettuna konsernin ehdot täyttävällä verotuksen maakohtaisella raportilla esitetystä tuloksella tai tappiolla ennen tuloveroja.

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

Siirtymäkauden veroasteella tarkoitetaan:

- 1) 15 prosenttia tilikausina, jotka alkavat vuosina 2023 ja 2024;
- 2) 16 prosenttia tilikausina, jotka alkavat vuonna 2025; ja
- 3) 17 prosenttia tilikausina, jotka alkavat vuonna 2026.

Ehdot täyttävällä verotuksen maakohtaisella raportilla tarkoitetaan verotuksen maa-kohtaista raporttia, joka perustuu ehdot täyttävään tilinpäätökseen. Jos verotuksen maa-kohtainen raportti sisältää eriä, joiden kirjanpidollinen ja verotuksellinen kohtelu eroavat toisistaan, 5 §:n 1 momentin ehtojen täyttymistä arvioitaessa käytetään lukuja, jotka vastaavat niiden käsittelyä ehdot täyttävässä tilinpäätöksessä.

Kokonaistuotolla tarkoitetaan ehdot täyttävällä verotuksen maakohtaisella raportilla olevia konsernin lainkäyttöalueen kokonaistuottoja.

Tuloksella tai tappiolla ennen tuloveroja tarkoitetaan ehdot täyttävällä verotuksen maakohtaisella raportilla olevaa konsernin tulosta tai tappiota ennen tuloveroja.

7 §

Ehdot täyttävä tilinpäätös siirtymäkauden olettamasaännöksen yhteydessä

Ehdot täyttävällä tilinpäätöksellä tarkoitetaan:

- 1) konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoidun tilinpäätöksen laatimisessa käytettyjä konserniyksikön tilinpäätöstietoja;
- 2) konserniyksikön erillistilinpäätöstä, jos se on laadittu joko hyväksyttävän tai hyväksytyn tilinpäätösstandardin mukaisesti ja tilinpäätökseen sisältyvää tietoa ylläpidetään kyseisen tilinpäätösstandardin perusteella ja se on luotettavaa; tai
- 3) sellaisen konserniyksikön osalta, jota ei sisällytetä konsernitilinpäätökseen pelkästään koko- tai olennaisuussyistä, konserniyksikön kirjanpitoa, jota käytetään konsernin verotuksen maakohtaisen raportin laadinnassa.

Kiinteän toimipaikan osalta ehdot täyttävällä tilinpäätöksellä tarkoitetaan sen omaa ehdot täyttävää tilinpäätöstä, jos sellainen on olemassa. Jos tällaista tilinpäätöstä ei ole olemassa, kiinteän toimipaikan osuus pääyksikön kokonaistuotoista ja tuloksesta ennen veroja määritetään tilinpäätöksestä, jonka pääyksikkö laatii taloudellista raportointia, lainsäädäntöä, verotusta tai sisäistä valvontaa varten. Jos tällaisessa tilinpäätöksessä kiinteän toimipaikan tappio kuuluu kiinteälle toimipaikalle itselleen, tätä vastaava oikaisu on tehtävä pääliikkeen tulokseen ennen veroja.

Sovellettaessa 1 momenttia samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden olettamasaännön laskentaa koskevien tilinpäätöstietojen on tultava johdonmukaisesti samasta joko 1 tai 2 kohdan mukaisesta lähteestä, pois lukien konserniyksiköt, jotka ovat kiinteitä toimipaikkoja tai 3 kohdassa tarkoitettuja yksiköitä.

8 §

Yrityskaupasta syntyneet erät ehdot täyttävässä tilinpäätöksessä

Jos konsolidoidun tilinpäätöksen perusteena käytettäviin konserniyksikön tilinpäätöstietoihin tai konserniyksikön erillistilinpäätökseen sisältyy sellaisia konsernikirjanpidon eriä, jotka ovat syntyneet yrityskaupan seurauksena varojen arvostamisesta käypään arvoon ja jotka on kohdistettu konserniyksikölle, konserniyksikön tilinpäätöstietoja tai erillistilinpäätöstä ei katsota 7 §:ssä tarkoitetuksi ehdot täyttäväksi tilinpäätökseksi.

Edellä 1 momentista poiketen kyseisessä momentissa kuvattuja eriä sisältävät konserniyksikön tilinpäätöstiedot tai erillistilinpäätös voidaan kuitenkin katsoa ehdot täyttäväksi tilinpäätökseksi, jos konserni ei ole 31 joulukuuta 2022 jälkeen alkaneilta tilikausilta jättänyt sellaista verotuksen maakohtaista raporttia joka on perustunut kirjanpitoon tai erillistilinpäätökseen, joihin ei olisi sisällytynyt 1 momentissa tarkoitettuja eriä, paitsi jos konserniyksikön on tullut sisällyttää mainitut erät lainsäädännön tai vastaavan sääntelyn edellyttämänä. Lisäksi konsernin on tullut tehdä jäljempänä 3 momentissa tarkoitettu oikaisu.

Konserniyksikön tulokseen tai tappioon ennen tuloveroja lisätään siitä vähennetyt erät, jotka liittyvät liikearvon arvonalentumiseen, jos liikearvo liittyy 30 marraskuuta 2021 jälkeen tehtyyn liiketoimeen:

- 1) edellä 5 §:n 1 momentin 3 kohdan soveltamiseksi; ja
- 2) edellä 5 §:n 1 momentin 2 kohdan soveltamiseksi, mikäli liikearvon arvonalentumiseen liittyvä laskennallisen veron muutos ei sisälly ehdot täyttävään tilinpäätökseen.

9 §

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 momentin 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 veroja vähennetään siltä osin kuin se kohdistetaan tai jaetaan ehdot täyttävien henkilöiden omistussuosuksien perusteella.

10 §

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 omistussuosuksien 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.

11 §

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 omistussuosuksien käyvän arvon muutoksista johdettavilla voitoilla lukuun ottamatta pienomistuksia.

12 §

Poikkeukset verotuksen maakohtaista raportointia koskevaan siirtymäkauden olettamasäännökseen

Seuraavat konserniyksiköt, konsernit ja lainkäyttöalueet jäävät 5 §:ssä säädetyn siirtymäkauden olettamasäännön 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 aikaisempina tilikautena, jona konserniin on sovellettu minimiverosääntöjä, ellei konsernilla ollut ainuttakaan konserniyksikköä kyseisellä lainkäyttöalueella aikaisempina tilikautena.

13 §

Eräiden arbitraatiojärjestelyjen vaikutus verotuksen maakohtaista raportointia koskevaan siirtymäkauden olettamasäännökseen

Arvioitaessa ovatko 5 §:n soveltamisedellytykset täyttyneet lainkäyttöalueen osalta, lainkäyttöalueen tulosta ja tappiota ennen tuloveroja sekä tuloverokulua on oikaistava siltä osin kun niihin on vaikuttanut jokin 14–16 §:ssä tarkoitettu arbitraatiojärjestely, jos jokin näistä järjestelyistä on toteutettu 18 päivänä joulukuuta 2023 tai sen jälkeen.

Järjestely katsotaan toteutetuksi 18 päivänä joulukuuta 2023 jälkeen, jos aiempaa järjestelyä on muutettu, se on siirretty, sen kirjanpitoa on muutettu tai siitä johtuviin oikeuksiin tai velvoitteisiin liittyviä suorituksia on muutettu 18 päivänä joulukuuta 2023 jälkeen.

14 §

Epäsymmetrisen vähennyksen tuottava järjestely

Epäsymmetrisen vähennyksen tuottavalla järjestelyllä tarkoitetaan järjestelyä, jossa konserniyksikkö suoraan tai epäsuorasti antaa lainan tai tekee muun sijoituksen toiseen konserniyksikköön siten, että tälle toiselle yksikölle aiheutuu tilinpäätöksessä kulu tai tappio ja:

- 1) lainan tai sijoituksen antaneen yksikön tilinpäätökseen ei synny kulu tai tappiota vastaavaa tuottoa; tai
- 2) lainan tai sijoituksen antaneelle yksikölle ei voida olettaa syntyvän toiselle yksikölle syntynyttä kulu tai tappiota vastaavaa veronalaista tuloa.

Epäsymmetrisen vähennyksen tuottavana järjestelynä ei kuitenkaan pidetä järjestelyä siltä osin kuin siihen liittyvä kulu tai tappio syntyy pelkästään 3 luvun 12 §:ssä tarkoitettuun ensisijaiseen lisäpäätösmuutokseen.

15 §

Kaksoisvähennyksen tuottava järjestely

Kaksoisvähennyksen tuottavalla järjestelyllä tarkoitetaan järjestelyä, jonka tuloksena kulu tai tappio, joka sisältyy konserniyksikön tilinpäätökseen:

- 1) sisältyy myös toisen konserniyksikön tilinpäätökseen; tai
- 2) synnyttää toisella lainkäyttöalueella sijaitsevalle konserniyksikölle vastaavan suuruisen vähennyksen, joka vaikuttaa yksikön verotettavan tulon määräytymiseen.

Järjestelyä ei pidetä kaksoisvähennyksen aiheuttavana järjestelynä siltä osin kuin kahdesti sisällytettyä kuluu vastaa tulonlisäys, joka sisältyy kummankin osapuolena olevan konserniyksikön tilinpäätökseen.

Verovähennyksen aiheuttanutta järjestelyä ei pidetä kaksoisvähennyksen aiheuttavana järjestelynä siltä osin kuin siihen liittyvää kuluu vastaa tulonlisäys, joka sisältyy sekä kulun kirjanneen konserniyksikön tilinpäätökseen että verovähennyksen vaatineen konserniyksikön verotettavaan tuloon.

16 §

Kahdesti kirjatun verokulun tuottava järjestely

Kahdesti kirjatun verokulun tuottavalla järjestelyllä tarkoitetaan järjestelyä, jonka seurauksena useampi kuin yksi konserniyksikkö sisällyttää saman verokulun tai sen osan joko oikaistuihin huomioitaviin veroihinsa tai yksinkertaistetun tosiasiallisen veroasteen laskelmaansa soveltaessaan verotuksen maakohtaiseen raporttiin perustuvaa siirtymäkauden olettamasaännöstä, paitsi jos järjestely samalla johtaa veronalaisen tulon sisällyttämiseen kaikkien verokulun sisällyttäneiden konserniyksiköiden tilinpäätöksiin.

Järjestely ei ole kahdesti kirjatun verokulun tuottava järjestely, jos verokulun sisällyttäminen tilinpäätökseen aiheutuu yksinomaan sen vuoksi, että yksinkertaistetun tosiasiallisen veroasteen laskeminen ei edellytä verokulun oikaisua siltä osin, kun kyse on kulusta, joka tulisi muutoin siirtää toiselle yksikölle oikaistujen huomioitavien verojen laskelmaa varten.

17 §

Oikaisun tekeminen olettamasaännöksen pohjana olevaan maakohtaiseen raporttiin

Edellä 13 pykälässä tarkoitettu oikaisu tehdään 14 ja 15 §:ssä tarkoitettujen järjestelyjen osalta siten, että järjestelystä johtunut vähennys tai tappio lisätään tulokseen ennen veroja ja 16 §:ssä tarkoitettujen järjestelyjen osalta siten, että verokulu, joka on syntynyt järjestelyjen tuloksena, poistetaan tarkasteltavana olevan lainkäyttöalueen tuloverokulusta.

Siltä osin kuin kyse on 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettusta järjestelystä ja kaikki siihen liittyvän kulun tai tappion tilinpäätökseensä sisällyttävät konserniyksiköt sijaitsevat samalla tarkasteltavana olevalla lainkäyttöalueella, oikaisua ei tarvitse tehdä yhden kulun tai tappion sisällyttäneen konserniyksikön osalta.

18 §

Maakohtaiseen raporttiin liittyviä arbitraatiojärjestelyjä koskevia erityisiä sääntöjä

Sovellettaessa 13–18 §:ää *konserniyksiköllä* tarkoitetaan myös yksikköä, jota kohdellaan minimiverotuksessa konserniyksikkönä. Tällaisia yksiköitä ovat yhteisyritys ja yksikkö, joka laatii itsenäisen tilinpäätöksen, joka huomioidaan väliaikaista maakohtaisen raportoinnin poikkeusta varten riippumatta siitä, ovatko yksiköt samalla tarkasteltavalla lainkäyttöalueella.

Konserniyksikön tilinpäätöksellä tarkoitetaan 3 luvun 1 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitettua tilinpäätöstä tai tämän luvun 7 §:ssä tarkoitettua ehdot täyttävää tilinpäätöstä, jos yksikköön sovelletaan verotuksen maakohtaiseen raporttiin perustuvaa siirtymäkauden olettamasaännöstä.

Konserniyksiköllä ei ole tässä pykälässä tarkoitettua vastaavaa lisäystä verotettavaan tuloonsa, jos:

1) verotettavan tulon lisäystä vastaa veroa vähentävä erä, kuten tappiontasaus tai käytämätön vähennyskelpoinen aiempien vuosien korkokulu, joista on tehty alaskirjaus, tai alaskirjaus olisi tehty, jos kirjauskelpoisuutta olisi arvioitu ilman, että konserniyksikkö

olisi voinut käyttää veroa vähentävää erää jonkin 14–16 §:ssä tarkoitetun järjestelyn takia, jos järjestelyyn on ryhdytty 18 päivänä joulukuuta 2023 jälkeen; tai

2) suoritus, josta seuraa maksajalle kulu tai tappio, aiheuttaa myös toiselle, samalla lainkäyttöalueella sijaitsevalle konserniyksikölle verovähennyskelpoisen kulun tai tappion, eikä verovähennyskelpoinen kulu tai tappio sisälly lainkäyttöalueen tulokseen tai tappioon ennen veroja.

Menon tai tappion ei katsota sisältyvän verotuksessa läpinäkyvän yksikön tilinpäätökseen siltä osin kuin se sisältyy sen omistavien konserniyksiköiden tilinpäätökseen.

19 §

Aliverotettujen voittojen sääntöä koskeva siirtymäkauden olettamasäännös

Ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueelle laskettu aliverotettujen voittojen sääntöön liittyvä täydennysvero katsotaan siirtymäkauden aikana jokaisen tilikauden osalta nollassi, mikäli lainkäyttöalueen sovellettava yhteisövero on vähintään 20 prosenttia.

Tässä pykälässä *siirtymäkaudella* tarkoitetaan tilikausia, jotka kestävät korkeintaan 12 kuukautta ja alkavat 31 joulukuuta 2025 tai sitä ennen ja päättyvät ennen 31 joulukuuta 2026.

20 §

Väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmään perustuvien verojen väliaikaiset kohdentamissäännöt

Väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmään perustuva väliyhteisövero kohdennetaan 4 luvun 18 §:n 1 momentin mukaisesti omistavalta konserniyksiköltä väliyhteisölle kertomalla kohdistettavan väliyhteisöveron määrä suhdeluvulla, joka saadaan jakamalla 2 momentissa tarkoitettu väliyhteisön allokaatioavain kaikkien väliyhteisöjen allokaatioavainien yhteismäärällä.

Väliyhteisön allokaatioavain lasketaan vähentämällä väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmän sovellettavasta verokannasta lainkäyttöalueen täydennysveroprosentti ja kertomalla summa omistavan konserniyksikön tulon määrällä.

Tässä laissa tarkoitetaan:

1) *väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmällä* järjestelmää, jossa kaikkien omistavan konserniyksikön väliyhteisöjen tulot, tappiot ja hyvittävät verot lasketaan yhteen ja jonka 2 kohdassa tarkoitettu verokanta on alle vähimmäisverokannan. Väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmänä ei pidetä verojärjestelmää, joka huomioi järjestelmän kotimaan tulot. Väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmä voi kuitenkin huomioida omistavan konserniyksikön tappiot väliyhteisöveroa laskettaessa;

2) *väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmään perustuvalla väliyhteisöverolla* omistavalle konserniyksikölle väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmästä kertyvää veroa;

3) *väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmän sovellettavalla verokannalla* verotason kynnysarvoa, jonka alittavat tulot huomioidaan väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmää sovellettaessa;

4) *omistavan konserniyksikön tulon määrällä* kyseisen konserniyksikön omistusosuuteen perustuvaa osuutta väliyhteisön tulosta.

Väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmää koskeva erityiskohdentaminen on määräaikainen ja koskee tilikausia, jotka alkavat 31. joulukuuta 2025 tai sitä ennen ja päättyvät viimeistään 30. kesäkuuta 2027.

21 §

Lainkäyttöalueen tosiasiallinen veroaste väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmää sovellettaessa

Väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmää sovellettaessa tosiasiallinen veroaste lasetaan 5 luvun 1 §:n mukaan lainkäyttöalueella sijaitseville yksiköille huomioimatta väliyhteisötuloon kohdistuvia huomioitavia veroja. Mikäli tosiasiallinen veroaste tai sovellettava veroaste vastaa vähimmäisveroastetta tai ylittää sen, väliyhteisön allokatioavain on nolla.

Mikäli konserni laskee 5 luvun 1 ja 6 §:n mukaisesti tosiasiallisen veroasteen erikseen usealle eri yksikköryhmälle, väliyhteisön allokatioavain lasketaan käyttämällä kyseiseen yksikköryhmään sovellettavaa tosiasiallista veroastetta.

Mikäli konserni ei laske lainkäyttöalueelle tosiasiallista veroastetta 5 luvun 1 §:n mukaisesti, konserni laskee väliyhteisön allokatioavaimen lainkäyttöalueella sijaitseville konserniyksiköille, yhteisyrityksille ja näiden tytäryksiköille 1 momentin sijasta käyttämällä vaihtoehtoista tosiasiallista veroastetta seuraavasti:

- 1) mikäli konserni soveltaa verotuksen maakohtaista raportointia koskevaa siirtymäkauden olettamasäännöstä, käytetään yksinkertaistettua tosiasiallista veroastetta;
- 2) mikäli konserni soveltaa kotimaista täydennysveroa koskevaa olettamasäännöstä, tosiasiallinen veroaste lasketaan jakamalla kotimaisen täydennysveron olettamasäännöksen tosiasiallisen veroasteen laskemisessa käytettyjen verojen ja kyseisellä lainkäyttöalueella tilikauden osalta maksettujen ehdot täyttävien kotimaisten täydennysverojen summa lainkäyttöalueen ehdot täyttävän kotimaisen täydennysveron laskemisessa käytettävällä tulon määrällä;
- 3) muiden lainkäyttöalueiden osalta konserni käyttää verotuksen maakohtaista raportointia koskevan siirtymäkauden olettamasäännöksen yksinkertaistettua tosiasiallista veroastetta laskemalla sen ehdot täyttävällä tilinpäätöksellä ennen tuloveroja olevan tuloksen tai tappion perusteella.

Mikäli konserni laskee lainkäyttöalueelle useita yksinkertaistettuja tosiasiallisia veroasteita tai ehdot täyttävän kotimaisen täydennysveron tosiasiallisia veroasteita, väliyhteisön allokatioavain lasketaan käyttämällä sen yksikköryhmän tosiasiallista veroastetta, johon kyseinen konserniyksikkö kuuluu.

22 §

Minimiverosääntöjen ulkopuolinen yksikkö osana väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmää

Mikäli konserniyksikköön sovelletaan väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmää, johon sisältyy tuloa yksiköstä, jossa sillä on suora tai epäsuora omistusosuus, mutta joka ei ole konserniyksikkö, yhteisyritys tai yhteisyrityksen tytäryksikkö, osa väliyhteisöverosta kohdistetaan tällaiselle yksikölle sen varmistamiseksi, että väliyhteisövero poistetaan asianmukaisesti konserniyksiköiden, yhteisyritysten sekä yhteisyritysten tytäryksiköiden oikaistuista huomioitavista veroista.

Jokainen 1 momentissa tarkoitettu yksikkö laskee väliyhteisön allokatioavaimen 21 §:n mukaisesti yksikköryhmälle, jonka kokonaistulon määrä lainkäyttöalueella on suurin ja sisällyttää väliyhteisön allokatioavaimen kaikkien väliyhteisöjen allokatioavaimien yhteismäärään.

Mikäli 1 momentin mukainen yksikkö sijaitsee lainkäyttöalueella, jossa konserni ei laske tosiasiallista veroastetta 5 luvun 1 §:n tai vaihtoehtoista tosiasiallista veroastetta 21 §:n 3 ja 4 momentin perusteella, lainkäyttöalueen tosiasiallinen veroaste kaikille tällaisille yksiköille lasketaan käyttäen kaikkien niiden yksiköiden tilinpäätöksillä olevia tuloja ja ve-

917/2024

roja, joiden osalta konserniyksikköön sovelletaan väliyhteisöjen yhteisverotusjärjestelmää.

Tämä laki tulee voimaan 31 päivänä joulukuuta 2024. Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran 1.1.2024 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin.

Helsingissä 19.12.2024

Tasavallan Presidentti

Alexander Stubb

Valtiovarainministeri Riikka Purra