

Lausunto

19.11.2025

Asia: VN/23883/2025

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laiksi suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään:

LAUSUNTO

19.11.2025

Valtiovarainministeriölle

VN/23883/2025

Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laiksi suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta

Esityksen tarkoituksena on muuttaa suurten konsernien vähimmäisverosta annettua lakia (1308/2023) ottamaan huomioon OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen (Inclusive Framework) puitteissa vuonna 2024 ja 2025 tuotettu minimiverotusta koskeva soveltamisohjeistus. Lisäksi esityksen tarkoituksena on mahdollistaa Verohallinnon ennakkoratkaisumenettely eräissä lain soveltamisalaan kuuluvissa tilanteissa sekä lisätä kansalliseen sääntelyyn yleinen veronkiertosäännös.

YLEISTÄ

Keskuskauppakamari kiinnittää aluksi huomiota siihen, että lausuntopyynnölle on asian monimutkaisuus huomioiden annettu vain niukasti lausuntoaikaa: lausuntopyyntö on julkaistu 3.11. ja määräaika lausunnoille on 19.11.

Esityksessä ehdotetaan, että Inclusive Frameworkin vuosina 2024 ja 2025 julkaisemista soveltamisohjeista säädetään kotimaiseen lakiin uusiksi verotussäännöiksi katsottavat osat sekä hyvin tulkinnallisia kohtia koskevat selvennykset. Näiltä osin ehdotettuihin muutoksiin ei sisälly kansallista harkintavaraa, eikä Keskuskauppakamarilla ole siten huomautettavaa säännösten sisältöön.

Muutoksia ehdotetaan sovellettavaksi minimiverosäätelyn alusta lähtien eli 1.1.2024 alkaviin tilikausiin. Keskuskauppakamari on jo aiemman minimiverolain muutoslain yhteydessä katsonut, että ehdotettu takautuva soveltaminen on lähtökohtaisesti ongelmallista oikeusvarmuuden ja ennakoitavuuden kannalta, vaikkakin esityksen mukaan ehdotetut muutokset ovat monilta osin verovelvollisen kannalta neutraaleja tai edullisia. Suositeltavampi ratkaisu olisi Ruotsin malli, jossa verovelvollinen voi halutessaan vaatia, että säännöksiä sovelletaan 1.1.2024 alkaen. Tämä olisi oikeusvarmuuden kannalta parempi kuin pakollinen takautuvuus.

ENNAKKORATKAISUMENETTELY

Minimiverolain säätämisen yhteydessä päädyttiin rajoittamaan verovelvollisen mahdollisuutta hakea sitovaa ennakkoratkaisua minimiverolain soveltamiseen liittyvistä kysymyksistä. Eduskunta lausui minimiverolain muutoslain hyväksymisen yhteydessä, että eduskunta edellyttää, että hallitus jatkaa valmistelua ennakkoratkaisumahdollisuuden lisäämiseksi lakiin joko OECD:n tulevan työn tulosten mukaisesti tai puhtaasti kansallisin ratkaisuin vuoden 2025 aikana ottaen huomioon, että ensimmäiset minimiveroa koskevat ilmoitukset tulee jättää vuoden 2026 aikana (124/2024 vp).

Ehdotuksen mukaan ennakkoratkaisua voisi hakea Verohallinnolta lain soveltamisalaan kuuluvista tilanteista tietyin rajauksin. Keskuskauppakamari pitää ennakkoratkaisumahdollisuuden toteuttamista kansallisin toimin erittäin perusteltuna. Ehdotukseen sisältyy kuitenkin eräitä rajoituksia, joita tulisi uudelleenharkita:

1) Esityksen mukaan ennakkoratkaisu voidaan antaa "kun kysymys koskee Suomessa maksettavaksi tulevan täydennysveron määrää, suomalaisen yksikön asemaa 1 luvun 5 §:ssä tarkoitettuna konserniyksikkönä tai 3 §:ssä tarkoitettuna vapautettuna yksikkönä, tai yksikön sijaintia Suomessa." Olisi tärkeää, että ennakkoratkaisu voitaisiin antaa myös silloin, kun tulkintakysymys ei suoraan vaikuta veron määrään. Tämä johtuu minimiveron erityisluonteesta: on erittäin harvinaista, että minimiverolaskelmalla syntyy täydennysveroa. Silti on mahdollista, että laskelman laatimisessa, olettamasäännösten soveltamisessa tai valintojen tekemisessä syntyy tulkinnanvaraisia tilanteita. Näissäkin tilanteissa ennakkoratkaisuille on tarve, jotta virheiltä vältytään. Minimiverosäännöksiin liittyy lukuisia tulkinnallisia asioita erityisesti koskien sitä, miten määritelty nettotulos (GloBE Income) tai oikaistut huomioitavat verot (Adjusted Covered Taxes) lasketaan. Myös olettamasääntöjen soveltaminen vaikuttaa siirtymäsäännöslaskelmiin, joiden jälkikäteinen korjaaminen on työlästä. Käytännössä verovelvollisen tulisi voida saada vastaus tulkinnallisiin kysymyksiin jo vähimmäisverotusta koskevia järjestelmiä rakennettaessa. Vaikka tulkinta koskisikin tilannetta, joka ei johda täydennysveron maksuun, verovelvollisen virheellinen tulkinta asiassa voi johtaa veronkorotuksen määräämiseen. Suomessa maksettavaksi tulevan täydennysveron määrä

selviää usein vasta hyvin myöhäisessä vaiheessa lähes samanaikaisesti, jolloin täydennysveron tietoilmoitus ja Suomen täydennysveroilmoitus tulee jättää, jolloin verovelvollisella ei olisi enää käytännössä mahdollista hakea ennakkoratkaisua.

2) Minimiveroa koskevassa ennakkoratkaisumenettelyssä verovelvollisen selvitysvelvollisuus on asetettu kohtuuttoman laajaksi verrattuna tavanomaiseen ennakkoratkaisumenettelyyn. Perustelujen mukaan "Hakijan olisi paitsi yksilöitävä hakemuksen kohteena oleva kysymys ja esitettävä asian ratkaisemiseksi riittävä selvitys, myös tarkennettava tätä niin, että hakemuksesta käyvät ilmi sekä ne minimiverolain säännöt, joita kysymys koskee, että hakijan perusteltu ratkaisuesitys. Selvitysvelvollisuuden täsmentäminen olisi tarpeen hakemusten laadun varmistamiseksi, sekä hakemuksia käsittelevän viranomaisen resurssien turvaamiseksi. Minimiverolaki koskee vain suurimpia konsepteja, joilla voidaan yleensä olettaa olevan kyvykkyyttä muodostaa perusteltu näkemys sekä sovellettavista lainkohdista, että ratkaisusta." Lain monimutkaisuudesta huolimatta perustuslain ja hallintolain mukaan julkista valtaa käyttävän viranomaisen on tunnettava ja sovellettava tehtävänsä liittyvä lainsäädäntö eikä tätä veloitetta voida siirtää verovelvolliselle. Lisäksi, verovelvollisen hakemuksessa esittämät säännökset ja ratkaisu ehdotus eivät kuitenkaan estäisi Verohallintoa soveltamasta tapaukseen myös muita minimiverolain säännöksiä ja päätyvänsä toisenlaiseen ratkaisuun kuin verovelvollinen, joten sen on suoritettava joka tapauksessa itsenäinen arviointinsa sovellettavista säännöksistä.

3) Esityksen mukaan mahdolliset muiden valtioiden kannanotot ennakkoratkaisun kohteena olevassa tai siihen vaikuttavassa asiassa pitäisi antaa hakemuksen kielellä (suomeksi tai ruotsiksi). Selvitys pitäisi kuitenkin olla annettavissa myös englanniksi, koska niihin liittyvä materiaalikin on usein englanniksi. Kun voimassaoleva oikeuskin on Suomessa osittain englanniksi (mm. GloBE-kommentaari), niin asioinninkin tulisi tältä osin olla mahdollista samalla kielellä.

4) Ehdotetun minimiverolain 32 §:n 4 momentin mukaan asiassa mahdollisesti saatava ennakkoratkaisu on mitätön, jos hakija laiminlyö selvitysvelvollisuutensa liittyen muiden lainkäyttöalueiden ennakkokannanottoihin tai tuomioihin liittyen. Keskuskauppakamari pitää kohtuuttomana, että selvitysvelvollisuuden laiminlyönti voisi johtaa koko ennakkoratkaisun mitätöintiin. Joka tapauksessa säännöstä tulisi täsmentää siten, että verovelvollisen tulisi toimittaa vain välittömästi ratkaistavaa asiaa koskevat toisen valtion viranomaisen ennakkokannanotot tai tuomiot ja jotka koskevat nimenomaan minimiverolain soveltamista koskevaa kysymystä. Lisäksi säännökseen tulisi laajan aineellisen selvitysvelvollisuuden vastapainoksi ottaa aikaraja, kuten esimerkiksi ennakkoratkaisut tai tuomiot, jotka on annettu hakemusta edeltävien kolmen kalenterivuoden aikana, otettaisiin huomioon selvitysvelvollisuuden täyttymistä arvioitaessa. On lisäksi huomattava, että toisessa valtiossa voi olla ennakkoratkaisuprosessi samanaikaisesti käynnissä, joten selvitysvelvollisuudella ei kuitenkaan voitaisi aukottomasti varmistaa eri verohallintojen ratkaisujen yhtenevää suuntaa.

5) Keskuskauppakamari ei pidä tarkoituksenmukaisena rajata ennakkoratkaisun hakemista Keskusverolautakunnalta (KVL) lakimuutoksen ulkopuolelle. Minimiverolaki on hyvin monimutkainen, laaja ja uusi lainsäädäntökokonaisuus, jonka soveltamiseen liittyy paljon tulkinnanvaraisuuksia. Esityksessä on viitattu siihen, ettei prejudikaattiperustetta tai muuta painavaa syytä esiintyisi minimiverolain osalta. Osa lainsäädännön tulkinnanvaraisuuksista koskee lähes kaikkia verovelvollisia, osa koskee pienempää joukkoa ja osa vain yksittäisiä verovelvollisia. Keskuskauppakamari ei pidä tarkoituksenmukaisena rajata kategorisesti KVL:n ennakkoratkaisumahdollisuutta kaikissa minimiverolain tulkintakysymyksissä lakimuutoksen ulkopuolelle. Kuten muutoinkin tuloverotuksessa, viime kädessä Verohallinto ja

Keskusverolautakunta voivat tapauskohtaisesti ohjata verovelvollisen tarkoituksenmukaisimpaan ennakkoratkaisumenettelyyn.

YLEINEN VERONKIERTOSÄÄNNÖS

Esityksen mukaan yleinen veronkiertosäännös olisi tarpeellinen tasapainottava elementti sääntelyssä sen jälkeen, kun verovelvolliset saavat mahdollisuuden myös ennakkoratkaisumenettelyyn. Lisäksi veronkiertosäännöksellä pyrittäisiin mahdollisuuksien mukaan vastaamaan OECD:n ja IF:n piiristä jatkossa tulevaan veronkiertosäännöksen tyyppiseen sääntelyyn.

Keskuskauppakamari pitää minimiveroa koskevan yleisen veronkiertosäännöksen säätämistä tarpeettomana. Säännös monimutkaistaa jo muutoinkin kohtuuttoman monimutkaista sääntelyä suhteessa veron fiskaaliseen merkitykseen, ja heikentää entisestään minimiverolain soveltamisen ennakoitavuutta. Suomen tulisi pidättäytyä sääntelyä monimutkaistavista kansallisista toimenpiteistä samalla, kun OECD:ssa ja EU:ssa selvitetään mahdollisuuksia yksinkertaistaa sääntelyä.

Yleinen veronkiertosäännös on lähtökohtaisesti tarpeeton, koska kansainvälinen yhteistyö tuottaa jo hyvin tietoa ongelma-alueista, ja sitä käyttäen ongelmat voidaan ratkaista lainsäädäntöteitse kyseiseen ongelmaan kohdistuvilla tarkkarajaisemmilla säännöksillä. Sen sijaan yleinen veronkiertosääntö johtaa pahimmillaan tilanteeseen, jossa laaja joukko minimiverosääntöjen asianmukaiseen noudattamiseen sitoutuneita verovelvollisia joutuu arvioimaan ja dokumentoimaan yksittäisiä liiketoimia suojautuakseen veroviranomaisten mahdollisilta veronkiertoväitteiltä. Tällaisesta sääntelystä aiheutuva lisäkuorma ja riskit heikentäisivät sellaisten konsernien asemaa, joiden emoyhtiö on Suomessa, verrattuna konserneihin, joissa vastaavaa taakkaa ei ole.

Jos yleinen veronkiertosäännös kuitenkin katsotaan tarpeelliseksi osaksi minimiverolainsäädäntöä, ehdotettua säännöstä tulisi muuttaa seuraavin osin:

1) Minimiverosäännöt ovat teknisiä ja perustuvat lähtökohtaisesti kirjanpidossa tehtyihin ratkaisuihin. Veronkiertosäännös, jossa sivuutetaan kirjanpidolliset ratkaisut, ei sovi tähän viitekehykseen ilman täsmällistä määrittelyä siitä, milloin sivuuttaminen on sallittua. Jotta ehdotettu veronkiertosäännös olisi oikeassa suhteessa esitettyyn tavoitteeseen nähden, tulisi soveltaminen kytkeä dynaamisella viittauksella nimenomaan OECD:n hallinnollisessa ohjeistuksessa haitallisiksi tunnistettuihin aggressiivisiin järjestelyihin esimerkiksi rajaamalla soveltamisalaa kuuluva järjestely tai toimenpide OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen julkaisemassa hallinnollisessa ohjeistuksessa aggressiivisiksi tunnistetuiksi järjestelyiksi.”

2) Säännöksen soveltaminen tulisi rajoittaa tilanteisiin, joilla on fiskaalista merkitystä eli vain tilanteisiin, joista on aiheutunut täydennysveron määräämättä jääminen. Nyt esityksen perusteluissa on mainittu soveltamisesimerkkinä myös tilanne, jossa verovelvollinen on soveltanut olettamassäännöstä ja veronkiertosäännöksen soveltamisen seurauksena verovelvollinen joutuisi tekemään täydennysverolaskelman siitä riippumatta, onko seurauksena täydennysveron määrääminen vai ei.

3) Yksityiskohtaisten perustelujen mukaan veronkiertosäännöksen soveltamisedellytyksenä olevaa ilmeisyysvaatimusta tulkittaessa liiketaloudellisille perusteille tulisi löytää yleensä rahassa mitattava arvo. Verovelvollinen voisi torjua verohallinnon ilmeisyysväitteen vain todistamalla, että liiketaloudellisen vaikutuksen euromääräinen arvo ylittää mahdollisen täydennysveron. Perustelujen mukaan "Jos esimerkiksi toimenpiteen suorittamisen kustannus ylittäisi useiden vuosien aikavälillä mahdollisen täydennysveron vähenemisestä saatavan säästön, toimenpide ei oletettavasti olisi suoritettu verosta vapautumisen vuoksi". Tällainen sääntely asettaa verovelvolliselle kohtuuttoman korkean näyttötaakan suhteessa veroviranomaiseen.

KESKUSKAUPPAKAMARI

Johanna Sipola

Tomi Viitala

Varatoimitusjohtaja Johtava veroasiantuntija

Viitala Tomi
Keskuskauppakamari