VALTIOVARAINMINISTERIÖ
FINANSMINISTERIET

Valtiovarainministeriön selvitys valtiovarainvaliokunnalle monenvälisestä yleissopimuksesta Pilari 1:n Amount A:n täytäntöönpanemiseksi

9.2.2024 VEROJAOSTO
ERITYISASIANTUNTIJA ANNA LEHTIMÄKI
VEROASIANTUNTIJA JENNI KALTIOKALLIO

Tausta

- Kansainvälisen yritysverotuksen uudistamista koskeva hanke (Addressing the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy) on käynnissä kansainvälisellä tasolla OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS -kokoonpanossa (IF). Hankkeeseen kuuluu Pilari 1 ja 2.
  - Taustalla on veropohjan rapautumista ja voitonsiirron estämistä koskeva hanke (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS-hanke).
  - OECD:n Inclusive Framework –kokoonpanoon on liittynyt 145 valtiota ja lainkäyttöaluetta.
- Pilari 1:ssä ratkaistava ongelma: Liiketoiminnan digitalisoituminen ja mahdollisuudet valtioiden rajat ylittävään liiketoimintaan ilman fyysistä sijoittautumista. Liiketoiminnan digitalisoitumiseen on reagoitu säätämällä omia kansallisia veroja.
  - ➢ Verotusoikeuden osittainen uudelleen allokointi: markkinavaltiot eli valtiot, joissa on esimerkiksi kuluttajia tai käyttäjiä, saisivat enemmän verotusoikeutta.
  - ➢ Tavoitteena kansainvälisen tuloverojärjestelmän vakauttaminen siten, että päästäisiin eroon kansallisista digitaaliseen toimintaan kohdistuvista veroista.

Uudistushankkeen osat: Pilari 1 ja 2

- Pilari 1: Amount A & Amount B
  - Amount A koskee verotusoikeuden osittaista uudelleen allokointia valtioiden välillä. Amount A edellyttää monenvälisen, tuloverotusta koskevan yleissopimuksen tekemistä.
  - Amount B: yksinkertaistettu siirtohinnoitteluratkaisu rutiinijakelijoille.
- Pilari 2: Suurten konsernien vähimmäisvero & Subject to Tax Rule (STTR)
  - Suurten konsernien vähimmäisvero (15 %), voimaan 1.1.2024 alkaen.
  - STTR: tulon lähdevaltiolle annetaan verotusoikeutta, jos tiettyjä konsernin sisäisiä suorituksia on verotettu alle 9 % tasolla.
- 139 IF-jäsentä on tähän mennessä liittynyt 8.10.2021 julkaistuun, uudistushankkeen päälinjat sisältävään kannanottoon.
- 140 IF-jäsentä on hyväksynyt 11.7.2023 julkaistun julkilausuman, jossa annettiin tilannekuvaus uudistushankkeesta.
- 11.10. julkaistut tekstit: Yleissopimuksen teksti, Explanatory Statement, Understanding on the Application of Certainty of Amount A, Update to the Economic Impact Assessment of Pillar One.
- IF-kokoonpano julkaisi 18.12.2023 julkilausuman Amount A:n aikataulusta.

Pilari 1:n Amount A:n eteneminen

- IF-kokoonpanon tavoitteena yleissopimuksen tekstin hyväksyminen maaliskuun 2024 loppuun mennessä.
- Kun teksti on hyväksytty, voitaisiin hakea allekirjoitusvaltuuksia (VN + TP).
- IF-kokoonpanon tavoitteena järjestää ensimmäinen allekirjoitustilaisuus kesäkuun 2024 loppuun mennessä.
- Yleissopimuksen voimaansaattaminen edellyttäisi eduskunnan hyväksyntää ja voimaansaattamislakia.
- Myös uutta lainsäädäntöä ja muutoksia olemassa olevaan sääntelyyn tarvittaisiin Amount A:n implementoimiseksi.

Monenvälinen yleissopimus Amount A:n täytäntöönpanemiseksi: keskeinen sisältö

Soveltamisala

- Koskee yrityksiä/konserneja, joiden maailmanlaajuinen kokonaisliikevaihto on yli 20 miljardia euroa ja kannattavuus yli 10 %.
- Liikevaihtoraja laskee seitsemän vuoden tarkastelujakson jälkeen 10 miljardiin.
  - Edellytyksenä, että sääntelyn implementointi on osapuolten mielestä onnistunut.
- Lähes kaikki toimialat ovat mukana: ei kohdistu vain digitaaliseen toimintaan.
  - Ulkopuolelle rajattu kaivannaistoiminta ja säännelty rahoituspalvelutoiminta.
  - Lisäksi erityissääntöjä myös konserneihin, jotka saavat tuloja sellaisista toimituksista, jotka on hankittu maanpuolustustarkoitukseen ja konserneihin, joiden tulot syntyneet pääsääntöisesti samassa tai samoissa lainkäyttöalueissa kuin minne ne on kirjanpidossa kirjattu.

Nexus ja tuottojen lähteet

- Nexus: määritetään tuottojen lähdettä koskevien määräysten perusteella, missä valtioissa konsernin tuottojen voidaan katsoa syntyneen.
  - Valtiolle syntyy verotusoikeus, jos siellä katsotaan syntyneen tuottoja yli 1 milj. / 250 000 euroa.
- Erilaisille tulovirroille on omat lähteen määrittämisperiaatteensa.
  - Esim. mainontapalveluista kertyvien tuottojen lähde voisi olla mainoksen katsojan reaaliaikainen sijainti tai kotivaltio.

Amount A veropohja ja verotusoikeuden allokaatio

- Veropohja: konsernin voitto ennen veroja, johon tehdään tietyt oikaisut ja josta vähennetään määritetyt aikaisempien tilikausien tappiot tietyissä aikarajoissa.
  - markkinointi- ja jakeluvoittoja koskeva oikaisu
- Amount A:ta sovelletaan olemassa olevien siirtohinnoittelusäännösten ja periaatteiden lisäksi.
  - Osa verotuotoista jaetaan kaavamaisesti (markkinaehtoperiaatteesta poikkeavalla tavalla) sen mukaan, missä on kuluttajia/myyntiä.
  - Uudelleen allokoitava osuus on 25 % 10 prosentin kannattavuustason ylittävästä voitosta.

Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen

- Amount A siirtää verotusoikeutta markkinavaltioon.
  - määritettävä, missä valtiossa kaksinkertainen verotus poistetaan.
- Kaksinkertaisen verotuksen poistovastuu määritettäisiin lainkäyttöaluetasolla: kohdistuu niihin lainkäyttöalueisiin, joissa konsernin toiminta on ollut kaikista voitollisinta.
  - Selvitettävä lainkäyttöaluekohtainen voitollisuus, jota mitattaisiin määrittämällä lainkäyttöaluekohtainen tuotto poistoille ja henkilöstökuluille.
  - Markkinointi- ja jakeluvoittoja koskeva oikaisu
  - Lähdeveroja koskeva oikaisu
- Hyvitysmenetelmän käyttö mahdollista.

Veroilmoitus- ja oikeusvarmuusmenettelyt

- Keskitetty veroilmoittaminen
  - Yhteinen veroilmoitus ja dokumentointipaketti
- Uuden verotusoikeuden käyttöä koskeva oikeusvarmuusmenettely
  - Soveltamisalaan kuuluvan konsernin olisi mahdollista saada sopimuksen osapuolia sitovia ratkaisuja sopimuksen soveltamisesta kyseisen konsernin tapauksessa.
- Sitova riitojenratkaisumenettely uuteen verotusoikeuteen liitännäisille asioille
  - Soveltamisalaan kuuluvien konsernien konserniyksiköiden keskinäistä sopimusmenettelyä koskeviin hakemuksiin tietyissä riita-asioissa.

Kansallisten toimenpiteiden kohtelu (1/2)

- Osapuolet sitoutuisivat sekä olemaan soveltamatta nykyisiä liitteessä A lueteltuja veroja (määräys), että olemaan ottamatta käyttöön sopimuksessa määriteltyjä digitaalisia palveluja koskevia veroja tai olennaisia muita vastaavia toimenpiteitä (poliittinen sitoumus).
  - Koskee kaikkia yhtiöitä, ei pelkästään Amount A -verotusoikeuden piiriin kuuluvia konserneja.
  - Määräys liitteessä A lueteltujen verojen osalta: Velvoittaisi osapuolia olemaan soveltamatta näitä määrätystä ajankohdasta eteenpäin.
  - Osapuolten poliittinen sitoumus yleissopimuksen johdanto-osassa koskien sopimuksessa määriteltyjä digitaalisia palveluja koskevia veroja tai olennaisia muita vastaavia toimenpiteitä: Osapuolet sitoutuvat olemaan ottamatta näitä jatkossa käyttöön. (Ei varsinaista sopimusmääräystä.)
  - Lisäksi määräykset menettelystä, jonka seurauksena yleissopimuksen osapuolelle ei allokoitaisi Amount A -verotusoikeutta, jos tällä olisi käytössä sopimuksessa tarkoitettu digitaalisia palveluja koskeva vero tai olennainen muu vastaava toimenpide.

Kansallisten toimenpiteiden kohtelu (2/2)

- Sopimuksen tarkoittama digitaalisia palveluja koskeva vero tai olennainen muu vastaava toimenpide:
  - tulee perustua pääasiassa asiakkaiden tai käyttäjien sijaintiin tai vastaaviin markkinaperusteisiin kriteereihin,
  - tulee soveltua ainoastaan ulkomaisiin tai ulkomaisomisteisiin yrityksiin taikka sisältää sellaisia tulokynnyksiä tai vapautuksia, joiden johdosta vero käytännössä soveltuu lähes ainoastaan ulkomaisiin tai ulkomaisomisteisiin yrityksiin ja jotka suojaavat kotimaisia yrityksiä veronalaiseksi joutumiselta ja
  - osapuolen tulee käsitellä veroa verosopimustensa ulkopuolisena.
- Lisäksi määräykset toimenpiteistä, joita ei pidetä digitaalisia palveluja koskevana verona tai olennaisena muuna vastaavana toimenpiteenä; esimerkiksi arvonlisä- ja vastaavat kulutusverot.

Vaikutukset

Vaikutukset

- OECD:n arvio: korkean tulotason taloudet (mm. Suomi) voittaisivat, mutta suhteellisesti vähemmän kuin matalan tulotason tai keskitulotason taloudet. Investointikeskukset (”investment hubs”) sen sijaan menettäisivät verotuloja.
  - Suomen verotuotot voisivat kasvaa noin 25 – 50 miljoonaa eurolla vuonna 2017 ja noin 40 – 60 miljoonaa eurolla vuonna 2018.
- VH:n arvio: Suomen verotuottoja kasvattava vaikutus vuosina 2020 – 2021 olisi 20 miljardin euron liikevaihtokynnyksellä joitakin kymmeniä miljoonia euroja vuodessa.
  - Joidenkin suomalaisten verovelvollisten osalta voi syntyä velvollisuus kaksinkertaisen verotuksen poistamiseen. Suomelle voisi koitua myös verotulojen menetyksiä näiden verovelvollisten osalta nykytilaan verrattuna.
- Arviot ovat suuruusluokka-arvioita ja niihin liittyy huomattavia epävarmuustekijöitä.
- Hallinnollinen taakka kohdistuisi rajattuun määrään yrityksiä.

Lausuntopalaute

Lausuntopalaute yleissopimuksen allekirjoittamisen tarkoituksenmukaisuudesta

- Yleissopimuksen teksti on ollut lausunnolla 9.11.–4.12.2023. Lausunnonantajilta pyydettiin näkemyksiä yleissopimuksen tekstistä ja sen allekirjoittamisen tarkoituksenmukaisuudesta.
- Useat lausunnonantajat pitivät sopimukseen liittymistä tarkoituksenmukaisena.
  - Mahdollisista haasteistaan huolimatta yleissopimusta pidettiin merkittävänä askeleena kansainvälisessä yritysverotuksessa.
- Useat lausunnonantajat suhtautuivat yleissopimuksen allekirjoittamiseen varauksella.
  - Allekirjoittamisen lykkääminen olisi perusteltua voimaantulon etenemisen seuraamisen näkökulmasta.
- Osa lausunnonantajista ei ottanut kantaa yleissopimuksen allekirjoittamisen tarkoituksenmukaisuuteen.

Valtiovarainministeriön kanta yleissopimuksen allekirjoittamisen tarkoituksenmukaisuudesta

Valtiovarainministeriön kanta (1/3)

- Amount A:n myötä markkinavaltioille uudelleenjaettava verotusoikeus määräytyisi erillisyhtiö- ja markkinaehtoperiaatteista poikkeavalla tavalla, koska Amount A -voiton määrittäminen perustuisi konsernin tulokseen ja koska tiettyyn markkinavaltioon kohdistettavan Amount A -voiton osuus määritettäisiin kaavamaisella tavalla. Amount A -voitto on kuitenkin vain tietty, rajattu osuus konsernin jäännösvoitosta ja muilta osin verotusoikeus myös Amount A:n soveltamisalaan kuuluvan konsernin tuloon jakautuisi yhä olemassa olevien erillisyhtiö- ja markkinaehtoperiaatteiden mukaisesti. Verotusoikeuden uudelleenallokaatio tulisi ylipäätään kyseeseen vain kaikista suurimpien ja kannattavimpien konsernien kohdalla. **Valtiovarainministeriö katsoo, että yleissopimuksesta seuraava sääntely ei heikentäisi edellytyksiä innovatiivisen ja lisäarvoa tuottavan toimintaympäristön luomiseen ja ylläpitämiseen pienissä vientiin suuntautuvissa valtioissa.**
- **Kansainvälisen ratkaisun saavuttamista IF-kokoonpanossa voidaan pitää tavoiteltavana.**

Valtiovarainministeriön kanta (2/3)

- Valtiovarainministeriö toteaa, että yleissopimuksen monimutkaisuudesta johtuen uudesta sääntelystä seuraisi yritysten ja veroviranomaisten hallinnollisen taakan lisääntymistä. Tämä kuitenkin **kohdistuisi vain hyvin rajalliseen joukkoon verovelvollisia**. Kun lisäksi otetaan huomioon Amount A:n soveltamisalaa koskevat liikevaihto- ja kannattavuuskynnykset, hallinnollinen taakka **kohdistuisi pääasiassa konserneihin, joilla voidaan lähtökohtaisesti olettaa olevan suhteellisen hyvät resurssit sääntelyn noudattamiseksi**. Yleissopimukseen sisältyvät **kansallisten digitaalisia palveluja koskevien verojen ja vastaavien toimenpiteiden poistamiseen ja käyttöönoton ehkäisemiseen tähtäävät määräykset puolestaan koskevat kaiken kokoisiin verovelvollisiin kohdistuvia toimenpiteitä**, eivätkä rajoitu pelkästään Amount A –sääntelyn piiriin tuleviin konserneihin ja niihin kuuluviin yhtiöihin.

Valtiovarainministeriön kanta (3/3)

- Yleissopimuksen allekirjoittamisen tarkoituksenmukaisuuden arvioinnissa ja allekirjoittamisen ajankohdassa on otettava huomioon myös lausunnoissa esiin tuotu piirre yleissopimuksen voimaantulosäännöistä. Käytännössä yleissopimus ei tule voimaan ennen kuin merkittävä määrä valtioita on tallettanut ratifiointia tai hyväksymistä koskevan instrumentin ja nämä valtiot edustavat vähintään 600 pistettä liitteen I mukaisista pisteistä. Pisteitä koskevalla vaatimuksella pyritään varmistamaan, että sopimus ei tule voimaan ennen kuin riittävä määrä sellaisia valtioita, joissa oletetaan sijaitsevan soveltamisalaan kuuluvien konsernien emoyksiköitä, on allekirjoittanut ja ratifioinut sopimuksen. Siten Suomen näkökulmasta voidaan pitää perusteltuna seurata tilannetta, minkälainen joukko valtioita allekirjoittaa sopimuksen ja ryhtyy ratifiointia tai hyväksymistä edistäviin toimiin. Toisaalta on otettava huomioon myös se, että **allekirjoittamisella osoitettaisiin tukea kansainvälisellä tasolla IF-kokoonpanossa saavutetun ratkaisun toimeenpanemiselle**. Nämä seikat huomioon ottaen **valtiovarainministeriö pitää tarkoituksenmukaisena, että Suomi on valmiudessa allekirjoittamaan Pilari 1:n Amount A:ta koskevan monenvälisen yleissopimuksen kansainvälisen ratkaisun saavuttamiseksi IF-kokoonpanossa**.

VALTIOVARAINMINISTERIÖ
FINANSMINISTERIET

Kiitos!

ANNA LEHTIMÄKI, ERITYISASIANTUNTIJA
JENNI KALTIOKALLIO, VEROASIANTUNTIJA
ANNA.LEHTIMAKI@GOV.FI
JENNI.KALTIOKALLIO@GOV.FI
VM.FI | @VMUUTISET