

VN/32869/2021

Lausuntopyyntö Pilari 1:n Amount A:ta koskevan monenvälisen yleissopimuksen tekstistä ja sen allekirjoittamisen tarkoituksenmukaisuudesta

1. Yleistä

Valtiovarainministeriö on pyytänyt lausuntoa OECD:n Pilari 1:n Amount A:ta koskevan yleissopimuksen sisällöstä ja tulisiko Suomen allekirjoittaa yleissopimus. Taustalla on vuosia kestänyt valmisteluhanke, jossa on pyritty päivittämään yritysverotus nykyaikaan. Amount A -malli koskee verotusoikeuden osittaista uudelleen allokointia niin, että lopullisen kulutuksen sijaintivaltiot saavat itselleen suuremman osuuden verotusoikeutta, vaikka veronmaksaja-asemassa olevalla yrityksellä ei ole maassa fyysistä presenssiä.

Noin 140 maata kattava Inclusive Framework -työryhmä on hyväksynyt Amount A:ta koskevan monenvälisen yleissopimuksen tekstin julkaisemisen. Julkaisupäivä oli 11.10.2023. Lisäksi OECD on julkaissut lukuisia asiaan liittyviä laajoja dokumentteja. Julkaistu sopimusteksti kuvaa työryhmän jäsenten tämänhetkisen yhteisymmärryksen Amount A -mallista, mutta mallin valmistelu on yhä kesken. Sopimustekstiä ei ole vielä hyväksytty. Mikäli teksti hyväksytään, Amount A -mallia koskeva monenvälinen yleissopimus etenisi allekirjoitusvaiheeseen.

Teknologiateollisuus ry kiittää lausuntopyynnöstä ja lausuu asiasta seuraavasti.

2. Teknologiateollisuus ry:n kommentit tiivistetysti:

- **Teknologiateollisuus ry ehdottaa, että Suomi ei olisi ensimmäisten Pilari 1 Amount A:n allekirjoittajien joukossa, vaan seuraisimme tilanteen kehittymistä.** Kattavista syistä aikalisälle tarkemmin alla kappaleessa 3.
- Alun perin OECD:n Pilari 1 Amount A:n valmistelutyön tavoitteena oli löytää kestävä uusi yritysverotuksen malli, jolla vanhentunut ja pirstaleinen yritysverojärjestelmä saataisiin päivitettyä. Kestävä ja kattava veromalli karsisi jatkuvaa päällekkäistä sääntelyä ja hallinnollista taakkaa sekä kalliita veroriitoja yrityksille ja myös valtioille. **Vaikka OECD:ssä on tehty paljon hyvää valmistelutyötä, valitettavasti Amount A -malli ei näyttäisi stabiloivan tilannetta tai luovan kestävästä veromallia,** sen monimutkaisuuden takia. **Vaikuttaa siltä, että usea maa jättää yleissopimuksen allekirjoittamatta, jolloin malli ei ole myöskään kattava.**
- **Teknologiateollisuus ry tukee OECD:n tavoitetta löytää kansainvälinen malli korvaamaan useassa maassa ja myös EU:ssa valmistelussa olleet erityyppiset digitalisoituneeseen liiketoimintaan kohdistuvat digiverot,** digipalveluverot, digimainosverot ym. Muutama kymmenen maata on jo esitellyt oman digiveromallinsa ja näiden aiheuttama hallinnollinen taakka olisi myös hyvin raskas. Digiverot aiheuttaisivat veronmaksuvelvollisuuden 20 miljoonaa euroa pienemmänkin liikevaihtorajan suomalaisyrityksille. **Teknologiateollisuus ry ei kannata digiverojen käyttöönottoa** ja siinä mielessä toimivan kansainvälisen veromallin käyttöönotto olisi kannatettavampi



vaihtoehto. Kansalliset, mahdollisesti protektionistiset digiverot myös uhkaavat kiristää valtioiden välejä.

- Valtiovarainministeriön esittämän arvion mukaan Suomessa on korkeintaan muutama emoyritys, jotka joutuisivat Amount A:n mukaisesti verovelvolliseksi, koska ne ylittäisivät liikevaihto- ja tuottavuusrajat. Kuitenkin **malli koskettaisi huomattavasti useampaa yritystä**, sillä 20 miljoonan euron liikevaihtorajan (ja myöhemmin alennetun 10 miljardin euron liikevaihtorajan) ylittävä yritys joutuisi raportoimaan, minkä laskelmien perustella se ei ylitä tuottorajaa ja joudu Amount A -mallin soveltamisen piiriin. Tämän raportoinnin vaatiminen riippuu kunkin maan omasta lainsäädännöstä.
- **Teknologiateollisuus ry on varsinkin huolissaan ohjeista, joilla paikallistetaan tuottojen syntymispaikka (revenue sourcing):**
 - Esimerkiksi konsernin ulkopuolisillekin komponentti- ja välituoteostajille ja -myyjille muodostuisi kohtuuttomia vaatimuksia kerätä ja toimittaa tietoja komponentin liikkeistä lopullisen tuotteen ostajaan saakka.
 - Myös henkilötietojen tietosuojan toteutumisen kannalta Amount A -malli on ongelmallinen. Konserniyrityksille ja kolmansille yrityksille, myös pienille ja keskisuurille, asetetaan velvollisuus kerätä runsaasti tietoja ja sitten toimittaa tiedot emoyhtiön sijaintimaahan.
 - Yrityksille ei tule asettaa velvollisuutta kerätä tietoja, joita ne eivät liiketoimintasyistä tarvitse.
- Amount A:n **arvonmuodostuksen malli eroaa hallitusohjelmaan kirjatusta** ja OECD:nkin ensisijaisena pitämistä arvonmuodostuksen periaatteista.

3. Suomen ei tule kiirehtiä allekirjoittamaan yleissopimusta

Teknologiateollisuus ry ei kannata sitoutumista Pilari 1 Amount A -malliin ensimmäisten maiden joukossa seuraavista syistä:

- Kyseessä on valtavan suuri ja monimutkainen sääntelykokonaisuus, jota koskeva sääntelytyö on edelleen kesken. Dokumentit on julkaistu vasta lokakuussa 2023, eikä tällä aikataululla ole voitu analysoida mallin vaikutuksia yrityksille, eikä valtioiden verotuloihin. Analysoinnille tulee antaa riittävästi aikaa ja kattavat tiedot.
- Vaikka Suomi on alustavasti sitoutunut (kuten myös muut liki 140 maata), kukaan ei ole sitoutunut lopulliseen malliin. Amount A -malli on edelleen kesken. Muissakin maissa harkitaan, sitoudutaanko lopulliseen malliin vai ei. Suomellakin on tällaiseen harkintaan oikeus.
- Amount A:n kattavuudesta ole tietoa. Vaikuttaa siltä, etteivät merkittävät toimijamaat, kuten USA ja Kiina ole allekirjoittamassa sopimusta. Kehittyvät maat ovat tyytymättömiä ja aikovat käynnistää oman YK-vetoisen valmistelutyön uudeksi veromalliksi. Tullakseen sovellettavaksi tarvitaan 30 maata, joiden yhteenlaskettu BKT on 60 % maailman BKT:sta. Suomen suhteellinen BKT on varsin vaatimaton, eikä Suomen sitoutuminen sopimukseen tule vaikuttamaan juurikaan sopimuksen voimaantumiseen (critical mass).



- On epävarmaa miten kaksinkertaisen verotuksen hyvitys tosiasiasa toimisi, mikäli Suomi sitoutuisi yleissopimukseen ja toinen maa ei, tai toisinpäin. Jos Amount A:ta ei katsota tuloveroksi, maiden väliset verosopimuksetkaan eivät velvoita maita kaksinkertaista veroa hyvittämään.
- Suomelle mahdollinen verotuottovaikutus on pieni, VM:n esittämien arvioiden mukaan noin 25-60 miljoonaa euroa vuosittain. Pelkästään Verohallinnon kulut olisivat 2 miljoonaa euroa. Verotuottovaikutus riippuu siitä, miten moni maa malliin sitoutuu. Siten Suomelle odotettavissa oleva verotuotto ei ole syy kiirehtiä sopimuksen allekirjoittamista.
- Yrityksillä ja valtioilla on täysi työ implementoida vuoden alusta EU-maissa voimaantuleva minimiverodirektiivi. Minimiverotus pohjautuu OECD:n Pilari 2 GloBE-malliin, joten minimiverotuksen voimaansaattaminen on käynnissä myös monessa EU:n ulkopuolisessa maassa. Amount A-mallia koskevan sopimuksen allekirjoittamista tulee lykätä odottamaan vaikutuksia minimiverolainsäädännön käyttöönotosta.
- EU:ssa on käynnissä useita muitakin lainsäädäntöhankkeita (esimerkiksi BEFIT) ja EU-lainsäädännön yhteensopivuus Amount A:n lopullisen mallin kanssa on tutkittava. Amount A:n käyttöönotto estää tietynlaisten kansallisten ja alueellisten verojen käyttöönoton. Asiaa on käsitelty enemmän alla kappaleessa 5.

4. Tuottojen syntymispaikka

4.1 Arvonmuodostus

Oikeudenmukaisen verotuksen olennainen periaate on varmistaa, että yritys maksaa veroja siellä, missä sen arvo syntyy. Myös hallitusohjelmassa on kirjaus:

”Verotuottojen jakautumisessa kansainvälisesti keskeistä pitäisi jatkossakin olla se, missä on arvoa luovaa, innovatiivisuuteen sekä tutkimus- ja kehittämistoimintaan perustuvaa liiketoimintaa.”

Teknologiateollisuus ry tukee tätä, myös OECD:n kannattamaa vakiintunutta periaatetta, joka on ainoa järkevä tapa kohdistaa verotettavat voitot ja arvo. Kuluttajan tai muun ostajan sijainti ei voi olla keskeinen arvonluoja. Suomi ei ole suuri tavaroiden tai palveluiden kulutusmaa, vaan vientipainotteinen TKI-intensiivinen maa. Siten Amount A:n määritelmä tuottojen syntymispaikasta ei ole Suomelle erityisen edullinen.

4.2 Toimialoittain erilaiset tuottojen syntymispaikkasäännöt ovat haastavia

Tuottojen syntymispaikkaa koskevat säännöt (revenue sourcing) on listattu sopimustekstin artikloissa 6 ja 7 sekä liitteessä D. Nämä säännöt ovat Amount A -mallin perusta. Niiden perustella määräytyy myös verotusoikeuden jako. Ohjeiden tulisi olla kestävä, selkeät ja ennustettavat, antaa oikeusvarmuutta eikä aiheuttaa liikaa hallinnollisia kustannuksia. Valitettavasti säännöt ovat varsin hankalat ja tulkinnanvaraiset. Ne tulevat vanhenemaan pian, liiketoiminnan muuttuessa nopeasti esimerkiksi tekoälyn räjähdysmäisen käytön laajentumisen myötä. Mikäli palveluliiketoiminta ei osu mihinkään erikseen listattuun toimintaan, artiklan 7 kappaleen 1 kohdan d alakohdassa ix on kaatoerä, jonka mukaan tällainen listan ulkopuolinen palvelu on katsottava



tapahtuneen maassa, jossa palvelu on käytetty. Tämän kaatoerän käyttö tulee kasvamaan merkittäväksi ajan myötä.

- Ollakseen hallinnolliselta taakaltaan hallittavissa, yrityksiltä ei tulisi vaatia tuottojen syntymäpaikan osoittamiseksi vaatimaan mitään sellaisia tietoja, joita ne eivät jo kerää liiketoiminnallisista syistä.
- Yritysten ei pitäisi joutua luottamaan toisen yrityksen keräämiin ja niille luovuttamiin tietoihin tuottojen syntymispaikkaa määritellessään. Vaikka tällainen velvollisuus kerätä ja välittää henkilötietoja ei loukkaisi tietosuojavaatimuksia (esim. EU:n GDPR), ei ole todennäköistä, että yritysten olemassa olevat sopimukset kolmansien osapuolten kanssa sallisivat monikansallisten yritysten pyytää tällaisia tietoja. On todennäköistä, että lainsäädäntömuutoksia vaadittaisiin joissakin maissa, jotta tietojen kerääminen ja luovuttaminen monikansalliselle yritykselle olisi hyväksyttävää.
- Artiklan 7 kappaleessa 1 kohdassa c on määritelty, että komponenttivalmistajien tulisi seurata komponentin matkaa siihen maahan saakka, jossa komponentin sisältävä lopputuote toimitetaan lopulliselle asiakkaalle. Tämä ei ole vain hankala, vaan käytännössä mahdoton vaatimus. Komponenttivalmistajalle ei ole mahdollista saada tällaista tietoa.
 - Suomessa on paljon komponenttiosia ja -myyntiä (erilaisten teollisuuden välituotteiden lisäksi esimerkiksi puolijohteet, piirilevyt). Hallinnollinen työ pienemmille, myös konsernin ulkopuolisille yrityksille näiden tuotteiden seuraamisesta olisi kohtuuton taakka.
 - Komponentit yhdistetään muihin komponentteihin ja tuotteisiin ja muunnetaan etuyhteydettömien tahojen toimesta täysin erilaisiksi tuotteiksi. Vaikka komponenttien valmistajan ja komponenttien jakelijan tai valmiin tuotteen valmistajan välillä olisi sopimussuhde, ei komponenttivalmistajalla välttämättä ole sopimussuhdetta valmiiden tuotteiden jakelijoiden, jälleenmyyjien tai vähittäismyyjien kanssa.
 - Komponenttivalmistajan seurantavastuun tulee päättyä siinä vaiheessa, kun komponentit myydään ensimmäiselle suoralle asiakkaalle.

4.3 Kuluttajätiedon kerääminen on haaste tietosuojaan turvaamiselle

Tuottojen syntymispaikkaa varten joudutaan keräämään tietoa kuluttajan tai katsojan käyttäjäprofiilitiedoista, puhelimen tai tietokoneen geolokaatiosta ja IP-osoitteesta (online-mainonta, alustapalvelut, asiakkaisen palkitsemisohjelmat, käyttäjätietoa hyödyntävät palvelut ja kaatoerä muut palvelut), eli henkilötietoja.

- Henkilötietojen keräämistä ja säilyttämistä koskevien sääntöjen tulee olla tietosuojalainsäädännön mukaiset (esim. GDPR-säännöt). Tietosuojaan toteutuminen tulee turvata, konserniyhtiöiden kesken ja konsernin sekä kolmansien osapuolten välisissä suhteissa.
- Jos henkilötietoja on käsiteltävä tuottojen syntymispaikan määrittämiseksi ja verotusoikeuden kohdentamiseksi, tulee harkita huolellisesti, mikä on vähimmäismäärä dataa, jonka kerääminen riittää, sekä miten sen käsittelystä aiheutuvat riskit voidaan



minimoida. Kaiken kerättävän ja käsitellyn tiedon tulee olla ehdottomasti välttämätöntä verotuksen toimittamiseksi. Mitään tietoa ei saa kerätä "varan vuoksi".

- Yleensä henkilötietojen kerääminen ja käyttö on rajoitettu tiettyyn käyttöön. Tietosuoja säännöt ja salassapitosäännöt rajoittavat tietojen käyttöä. Näin ollen kolmannen osapuolen kanssa tehdyt sopimukset olisi todennäköisesti neuvoteltava uudelleen, mahdollistamaan tietojen kerääminen ja käyttäminen verotustarkoituksiin. Tälläkin perusteella yrityksiltä pitäisi voida vaatia vain sellaista tietoa tuottojen syntymäpaikan määrittämiseksi, jota ne muutenkin liiketoimintasyistä tai esimerkiksi arvonlisäverotukseen keräävät.
- Pienikin yritys saattaa olla velvollinen keräämään ja raportoimaan käyttäjätiedot asianomaiselle monikansalliselle emoyhtiölle, sekä olla pätevä arvioimaan, onko asiakastietopyyntö sellainen, että se voidaan täyttää GDPR-lainsäädäntöä rikkomatta. Pienellä yrityksellä ei ole henkilöstöä eikä työkaluja tähän. Näin ollen tuottojen syntymispaikkasäännöt voivat aiheuttaa suuria kustannuksia kolmansille osapuolille ja huomattavan sanktoriskin.
- Verotus on todennäköisesti hyväksyttävä syy veronmaksajapositiivisissa oleville yrityksille kerätä henkilötietoja. Mutta mikä on oikeudellinen tilanne muille yrityksille? Vaatisivatko Amount A -säännöt muutoksia GDPR-asetukseen?
- GDPR-säännöt eivät salli käyttäjätietojen keräämistä edes verotustarkoitukseen ennen kuin verovelvollisuuden triggeroiva lainsäädäntö on tullut voimaan ja yritys on sen piirissä. Monikansallinen konserni saattaa joutua keräämään tietoja lainkäyttöalueilla, jotka eivät sovelleta tietosuoja sääntöjä, ja samanaikaisesti samojen tietojen kerääminen on kiellettyä tietosuojalainsäädännön vuoksi toisissa maissa.
- Myös liikesalaisuudeksi luokiteltava tieto voi olla vaarassa kerätessä ja toimitettaessa tietoja kolmansilta osapuolilta sekä useiden jakelijoiden tai konserniyhtiöiden kautta valtiosta toiseen.

5. Estääkö Amount A sittenkään digiveroja?

Pilari 1 Amount A:n tärkein merkitys olisi se, että se estäisi kansallisten ja alueellisten (EU) digiverojen käyttöönoton. On silti epäselvää, onko Amount A:n vaikutus kattava. Esimerkiksi valtiovarainministeriön muistiossa (s. 9, kohta 2.5) todetaan, että Amount A:n käyttöönotto estää valtiota ottamaan käyttöön kansallisen digi- tai muun vastaavan veron. Ollakseen tällainen vero:

- Veron määrän tulee perustua asiakkaiden tai käyttäjien sijaintiin. EU:n ehdottaman BEFIT mallin pysyvä verotusoikeuden jakautumisen jakokaava tulee todennäköisesti perustumaan olennaisilta osin kulutusmaahan. Sitoutuisiko EU siis hylkäämään EU-digiveron ja BEFIT-mallin?
- Veron tulee soveltua ainoastaan ulkomaisiin tai ulkomaalaisomisteisiin yrityksiin. EU:ssa tällaisia kotimaiset tilanteet ulkopuolelle sulkevia veroja ei käytännössä voikaan olla.
- Valtion tulee käsitellä veroa verosopimustensa ulkopuolisena.



- Digiveron ulkopuoliseksi katsotaan esimerkiksi arvonlisävero, tuote- ja palveluvero, liikevaihtovero, vastaava kulutusvero tai yksikkö- tai transaktiokohtaisesti tai arvoon perustuva vero, eli tällaisia veroja maalla voi kuitenkin olla Amount A:ta koskevan sopimuksen estämättä.

Maiden ja EU:n kaivatessa jatkuvasti lisää verotuloja voi olla, että käyttöönotettavaksi ehdotettaisiin esimerkiksi arvonlisäveron, liikevaihtoveron tai palveluveron kaltaisia veroja tai uudenlaisia veroja, jotka eivät täytä digiveroksi katsottavan veron edellytyksiä. Tällöin Amount A muodostaisi jälleen uuden päällekkäisen verokerroksen, poistamatta kuitenkaan kansallisia tai alueellisia lisäveroja.

Helsingissä 4.12.2023
Teknologiateollisuus ry

Petteri Rautaporras
Johtaja, pääekonomisti

Lisätietoja:

Maria Volanen, johtava asiantuntija, veropolitiikka (maria.volanen@teknologiateollisuus.fi)