

Bryssel 21.3.2018
COM(2018) 147 final

2018/0072 (CNS)

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

merkittävän digitaalisen läsnäolon yhteisöverotusta koskevien sääntöjen vahvistamisesta

{SWD(2018) 81 final} - {SWD(2018) 82 final}

PERUSTELUT

1. EHDOTUKSEN TAUSTA

• Ehdotuksen perustelut ja tavoitteet

Digitaalitalous muuttaa tapaamme toimia yhdessä, kuluttaa ja harjoittaa liiketoimintaa. Digitaalialan yritykset kasvavat huomattavasti koko taloutta nopeammin, ja tämän suuntauksen odotetaan jatkuvan. Digitaalitekniologia hyödyttää yhteiskuntaa monin tavoin. Verotuksen näkökulmasta digitaaliset teknologiat luovat uusia mahdollisuuksia verohallinnon käyttöön ja tarjoavat ratkaisuja hallinnollisten rasitteiden vähentämiseen, veroviranomaisten välisen yhteistoiminnan helpottamiseen ja verovilpin torjumiseen.

Digitalisoituminen myös asettaa paineita kansainväliselle verotusjärjestelmälle, koska liiketoimintamallit muuttuvat. Poliittisilla päättäjillä on vaikeuksia löytää ratkaisuja, joilla voidaan varmistaa oikeudenmukainen ja toimiva verotus vauhdilla digitalisoituvassa taloudessa. Lisäksi nykyiset yhteisöverosäännöt eivät ole ajan tasalla tällaisen kehityksen huomioon ottamiseksi. Nykyisten yhteisöverosääntöjen soveltaminen digitaalitalouteen on johtanut epätasapainoon sen välillä, missä voitot verotetaan ja missä arvo muodostuu. Nykyiset säännöt eivät enää sovellu vallitsevaan tilanteeseen, jossa kauppaa voidaan käydä sähköisesti yli rajojen ilman fyysistä läsnäoloa, jossa liiketoiminta perustuu pitkälti vaikeasti arvotettaviin aineettomiin hyödykkeisiin ja jossa käyttäjien tuottamasta sisällöstä ja datankeruusta on tullut ydintoimintaa digitaalialan yritysten arvomuodostuksessa. G20-ryhmän kaltaisilla kansainvälisillä foorumeilla on jo tunnustettu tarve toteuttaa toimia yhteisöverosääntöjen mukauttamiseksi digitaalitalouteen soveltuviksi. Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestö (OECD) tarkasteli tätä kysymystä OECD/G20 BEPS -hankkeen¹ yhteydessä. G20-ryhmä pyysi maaliskuussa 2017 pitämässään kokouksessa OECD:ta laatimaan välikertomuksen digitalisoitumisen vaikutuksista verotukseen huhtikuussa 2018 kokoontuville G20-maiden valtionvarainministereille. Maailmanlaajuiseen sopimukseen pääseminen on kuitenkin todennäköisesti haastavaa.

Komissio yksilöi nämä haasteet 21. syyskuuta 2017 antamassaan tiedonannossa *Oikeudenmukainen ja tehokas verojärjestelmä Euroopan unionin digitaalisille sisämarkkinoille*. Komissio esittää mainitussa tiedonannossa analyysinsä maailmantalouden digitalisoitumisen aiheuttamista verotuksellisista haasteista. Tiedonannon jälkeen Eurooppa-neuvosto antoi 19. lokakuuta 2017 päätelmänsä², joissa se korostaa digiaikaan soveltuvan tehokkaan ja oikeudenmukaisen verotusjärjestelmän tarvetta ja toteaa odottavansa mielenkiinnolla asiaankuuluvia komission ehdotuksia vuoden 2018 alkuun mennessä. Myös ECOFIN-neuvosto ilmoitti 5. joulukuuta 2017 antamissaan päätelmissä³ odottavansa mielenkiinnolla vuoden 2018 alkupuolella esitettäviä asiaankuuluvia komission ehdotuksia, joissa ”*otetaan huomioon asiaa koskeva kehitys OECD:n parhaillaan tekemässä työssä, digitaalitalouden liikevoittojen verotuksen haasteisiin annettavien mahdollisten vastausten*

¹ OECD:n raportti BEPS-toimenpiteistä 1 *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*, 2015.

² Eurooppa-neuvoston istunto (19 päivänä lokakuuta 2017) – päätelmät (asiakirja EUCO 14/17).

³ Neuvoston 5 päivänä joulukuuta 2017 antamat päätelmät digitaalitalouden liikevoiton verotuksen haasteista – (FISC 346 ECOFIN 1092).

oikeudellisen ja teknisen toteuttavuuden sekä taloudellisten vaikutusten arvioinnin perusteella”.

Nykyiset yhteisöverosäännöt perustuvat periaatteeseen, jonka mukaan voitot olisi verotettava siellä, missä arvo muodostuu. Nykyiset yhteisöverosäännöt laadittiin kuitenkin pääosin 1900-luvun alussa perinteisiä ”fyysisiä” yrityksiä varten. Niissä määritellään, mikä synnyttää verotusoikeuden jossakin maassa (”missä verotetaan”) ja miten paljon yrityksen tuloista jaetaan jollekin maalle (”miten paljon verotetaan”). Tämä perustuu paljolti yrityksen fyysiseen läsnäoloon asianomaisessa maassa ottamatta huomioon käyttäjien osallistumisesta muodostuvaa arvoa kyseisellä lainkäyttöalueella. Tämä tarkoittaa sitä, että ne, joiden verotuksellinen kotipaikka sijaitsee muualla kuin kyseisessä maassa, ovat verovelvollisia kyseisessä maassa vain, jos niillä on siellä kiinteän toimipaikan kaltainen fyysinen läsnäolo⁴. Tällaisissa säännöissä ei kuitenkaan oteta huomioon maailmanlaajuisista digitaalista toimintaa, jossa fyysinen läsnäolo ei ole enää tarpeen digitaalisten palvelujen suorittamiseksi. Olisi otettava käyttöön merkittävää taloudellista läsnäoloa osoittavia uusia indikaattoreita, jotta voidaan vahvistaa uusia digitaalisia liiketoimintamalleja koskevat verotusoikeudet.

Heti kun yritys on verovelvollinen jossakin maassa, sen tuottamat voitot on määritettävä ja kohdennettava kyseiseen maahan. Nykyisissä yhteisöveropuitteissa monikansallisten konsernien voitot kohdennetaan eri maihin siirtohinnoittelusääntöjen mukaisesti sellaisen analyysin perusteella, jossa tarkastellaan toimintoja, varoja ja riskejä konsernin arvoketjussa. Kiinteään toimipaikkaan liittyvien liikevoittojen verotuksen yhteydessä oletuksena on erillinen yhteisö⁵, ja OECD:n siirtohinnoitteluohteja sovelletaan vastaavasti. Nykyisissä säännöissä, jotka on laadittu perinteisiä liiketoimintamalleja varten, ei kuitenkaan oteta huomioon sitä tosiseikkaa, että digitaaliset liiketoimintamallit eroavat perinteisistä liiketoimintamalleista sen suhteen, miten arvo muodostuu. Tämä vääristää kilpailua ja vaikuttaa kielteisesti julkisen talouden tuloihin. Digitaalitalous on erittäin riippuvainen aineettomista hyödykkeistä, kuten käyttäjädatasta ja edistyneistä data-analyysimenetelmistä, joiden avulla voidaan hyödyntää käyttäjädatan arvoa. Nämä liiketoimintamallit ovat yhä useammin niitä, jotka luovat arvoa monikansallisissa konserneissa, ja niitä on vaikea arvostaa. Jotta voitaisiin yksilöidä ja arvottaa aineettomat hyödykkeet ja määritellä niiden osuus arvonmuodostuksesta konsernissa, on kehitettävä uusia menetelmiä voitonkohdentamiseksi, jotta voidaan ottaa entistä paremmin huomioon arvonmuodostus uusissa liiketoimintamalleissa.

Tällä ehdotuksella pyritään puuttumaan digitaalitalouteen liittyviin ongelmiin esittämällä jäsenvaltioiden nykyisiä yhteisöverojärjestelmiä koskeva kattava ratkaisu. Tässä ehdotuksessa säädetään sellaisesta yhteisestä järjestelmästä digitaalisen toiminnan verottamiseksi EU:ssa, jossa otetaan asianmukaisesti huomioon digitaalitalouden ominaispiirteet.

Ensinnäkin tämä ehdotus sisältää säännöt verotuksellisen siteen vahvistamisesta rajatylittävää toimintaa harjoittaville digitaalialan yrityksille ei-fyysisen kaupallisen läsnäolon tapauksessa (jäljempänä ’merkittävä digitaalinen läsnäolo’). Olisi otettava käyttöön uusia indikaattoreita

⁴ OECD:n tuloa ja varallisuutta koskevan malliverosopimuksen 5 artikla.

⁵ OECD:n tuloa ja varallisuutta koskevan malliverosopimuksen 7 artikla.

tällaista merkittävää taloudellista läsnäoloa varten, jotta voidaan vahvistaa jäsenvaltioiden verotusoikeudet uusien digitaalisten liiketoimintamallien osalta ja suojella niitä.

Toiseksi tässä ehdotuksessa vahvistetaan periaatteet voittojen kohdentamisesta digitaalialan yritykseen. Näiden periaatteiden odotetaan ottavan paremmin huomioon pitkälti aineettomiin hyödykkeisiin perustuvien digitaalisten liiketoimintamallien arvonmuodostus.

Heti kun tämä direktiivi saatettu osaksi kansallisia lainsäädäntöjä, sitä sovelletaan rajatylittävään digitaaliseen toimintaan unionissa, vaikka voimassa olevia jäsenvaltioiden välisiä kaksinkertaisesta verotuksesta tehtyjä sopimuksia ei olisikaan muutettu vastaavasti. Sitä sovelletaan myös, jos unioniin kuulumattomalle lainkäyttöalueelle sijoittautunut yritys harjoittaa toimintaansa merkittävän digitaalisen läsnäolon kautta jäsenvaltiossa, joka ei ole tehnyt kaksinkertaista verotusta koskevaa sopimusta mainitun lainkäyttöalueen kanssa.

- **Yhdenmukaisuus muiden alaa koskevien politiikkojen säännösten kanssa**

Tämä ehdotus on osa EU:n ja kansainvälisellä tasolla tehtävää työtä nykyisten veropuitteiden mukauttamiseksi digitaallitalouteen.

Kysymystä oikeudenmukaisen tuloverotuksen takaamisesta digitaallitalouden kaikille toimijoille on kansainvälisellä tasolla käsitelty OECD/G20 BEPS -hankkeen toimenpidettä 1 koskevassa raportissa ja digitaallitalouden verotusta koskevassa OECD:n väliraportissa⁶, joka esitettiin G20-maiden valtionvarainministereille maaliskuussa 2018. Väliraportissa kuvataan erilaisia ratkaisuvaihtoehtoja. OECD aikoo löytää yhteisymmärrykseen perustuvan ratkaisun vuoteen 2020 mennessä.

Komissio toteaa, että ongelman globaalin luonteen vuoksi digitaallitalouden verottamiseen olisi ihanteellista löytää monenvälisiä kansainvälisiä ratkaisuja. Komissio tekee OECD:n kanssa tiivistä yhteistyötä tukeakseen kansainvälisen ratkaisun kehittämistä. Edistyminen kansainvälisellä tasolla on kuitenkin haastavaa, koska ongelma on luonteeltaan monisyinen ja koska tarkasteltavia kysymyksiä on useita. Voi viedä aikaa, ennen kuin asiasta päästään kansainväliseen yhteisymmärrykseen. Tämän vuoksi komissio on päättänyt ryhtyä toimiin. Käsillä olevalla ehdotuksella pyritään osaltaan edistämään OECD:n tasolla tehtävää työtä, joka on ratkaisevan tärkeää maailmanlaajuisen yhteisymmärryksen saavuttamiseksi tällä alalla. Direktiiviehdotuksessa esitetään EU:n visio kattavasta ratkaisusta digitaallitalouden ongelmiin. Sitä voidaan käyttää esimerkkinä kansainvälisissä keskusteluissa kokonaisratkaisusta. EU:n tulisi rohkaista maailmanlaajuisia kumppaneita tähän suuntaan ja tukea niitä tässä kehityksessä.

EU:n tasolla tämä ehdotus perustuu lukuisiin aloitteisiin, jotka komissio on toteuttanut oikeudenmukaisen ja tehokkaan yhteisöverotuksen varmistamiseksi unionissa⁷.

Laajemmassa kontekstissa on korostettava, että ehdotus yhteiseksi yhdistetyksi yhteisöveropohjaksi (CCCTB) olisi paras mahdollinen ratkaisu oikeudenmukaisemman ja

⁶ OECD (2018), *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS*, OECD Publishing, Pariisi. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

⁷ COM(2015) 302 final.

tehokkaamman yhteisöverotuksen varmistamiseksi EU:ssa. CCCTB:n nykyinen soveltamisala ei kuitenkaan tarjoa rakenteellista ratkaisua joihinkin digitaalialan yritysten verottamista koskeviin suuriin ongelmiin. Tämä johtuu siitä, että CCCTB:n soveltamisala on rajoitettu (se on pakollinen ainoastaan suurille monikansallisille yrityksille), ja siitä, että CCCTB:ssä vahvistettu kiinteän toimipaikan määritelmä noudattelee kansainvälisellä tasolla sovellettavaa määritelmää. Lisäksi CCCTB:ssä olevilla voitonjakosäännöillä (jakokaava) ei välttämättä voida ottaa riittävällä tavalla huomioon yrityksen digitaalista toimintaa. Digitaalisen toiminnan verotuksellista sidettä koskevat säännöt olisi sisällytettävä osaksi CCCTB:tä. Lisäksi kun on kyse suurten monikansallisten konsernien voittojen jakamisesta, CCCTB:hen sisältyvää jakokaavaa olisi mukautettava, jotta digitaalinen toiminta voidaan tosiasiaassa ottaa huomioon. Komissio suhtautuu myönteisesti tarkistuksiin, jotka Euroopan parlamentin talous- ja raha-asioiden valiokunta esittää CCCTB:tä ja yhteistä yhteisöveropohjaa koskevissa mietinnöissään. Ne ovat hyvä pohja jatko työskentelylle digitaalisen toiminnan oikeudenmukaisen verotuksen varmistamiseksi⁸. Komissio on valmis tekemään yhteistyötä jäsenvaltioiden ja Euroopan parlamentin kanssa sen tutkimiseksi, miten tämän direktiivin säännökset voitaisiin sisällyttää osaksi CCCTB:tä.

Tämä direktiivi on osa pakettia, johon kuuluvat myös suositus jäsenvaltioille vastaavien merkittävää digitaalista läsnäoloa ja voitonjakoa koskevien sääntöjen sisällyttämiseksi kolmansien maiden kanssa tehtyihin kaksinkertaista verotusta koskeviin sopimuksiin, direktiiviehdotus, jossa esitetään tilapäinen ratkaisu, sekä tiedonanto, jossa selostetaan ehdotusten taustaa ja yhteyksiä toisiinsa.

Komissio suosittelee, että jäsenvaltiot toistavat tämän direktiivin säännökset kaksinkertaista verotusta koskevissa sopimuksissa, jotka ne ovat tehneet kolmansien maiden kanssa, sillä jos jäsenvaltio on tehnyt tällaisen sopimuksen unioniin kuulumattoman lainkäyttöalueen kanssa, sen säännöt saattavat mennä ehdotettujen merkittävää digitaalista läsnäoloa koskevien säännösten edelle.

Lisäksi komissio esittää tänään direktiiviehdotuksen digitaalisten palvelujen verosta (DPV). Se on yksinkertainen tilapäisratkaisu digitaalisen toiminnan verottamiseksi EU:ssa. DPV on vero tiettyjen digitaalisten palvelujen tarjoamisesta saataville tuloille⁹. DPV:tä olisi sovellettava tilapäisesti, kunnes käyttöön otetaan kattava ratkaisu.

• Yhdenmukaisuus unionin muiden politiikkojen kanssa

Tämä ehdotus noudattelee myös digitaalisten sisämarkkinoiden strategiaa¹⁰, jossa komissio sitoutuu varmistamaan, että yksityishenkilöt ja yritykset voivat käyttää verkko-toimintoja terveen kilpailun ehdoin, sekä luomaan uusia mahdollisuuksia kansalaisille ja yrityksille digitaalialalla ja edistämään EU:n asemaa yhtenä maailman johtavista digitaalitalouksista.

⁸ Mietintö ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi yhteisestä yhteisöveropohjasta, 22.2.2018 (COM(2016)0685 – C8-0472/2016 – 2016/0337(CNS)), ja mietintö ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi yhteisestä yhdistetystä yhteisöveropohjasta (CCCTB), 26.2.2018, (COM(2016)0683 – C8-0471/2016 – 2016/0336(CNS)).

⁹ Ehdotus neuvoston direktiiviksi tiettyjen digitaalisten palvelujen tarjoamisesta saatavista tuloista kannettavaa digitaalisten palvelujen veroa koskevasta yhteisestä järjestelmästä, COM (2018) 148 final.

¹⁰ Komission tiedonanto Euroopan parlamentille, neuvostolle, Euroopan talous- ja sosiaalikomitealle ja alueiden komitealle – Digitaalisten sisämarkkinoiden strategia Euroopalle (COM(2015) 192 final, 6.5.2015).

- **Oikeusperusta**

Unionin muu verolainsäädäntö kuin liikevaihtoverolainsäädäntö kuuluu Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT-sopimus) 115 artiklan soveltamisalaan. Kyseisen artiklan mukaan lähentämistoimenpiteet vaikuttavat suoraan sisämarkkinoiden toteuttamiseen ja toimintaan.

- **Toissijaisuusperiaate (jaetun toimivallan osalta)**

Tässä ehdotuksessa noudatetaan toissijaisuusperiaatetta. Koska digitaalialan yritykset kykenevät toimimaan rajojen yli ilman fyysistä läsnäoloa sekä unionin sisällä että kolmansista maista käsin, on annettava yhdenmukaiset säännöt sen varmistamiseksi, että yritykset maksavat verot siellä, missä voitot syntyvät. Koska digitaalinen toiminta on luonteeltaan rajat ylittävää, tarvitaan EU:n aloitetta, josta saadaan lisäarvoa verrattuna siihen, mitä erilaisilla kansallisilla toimenpiteillä pystyttäisiin saavuttamaan. On tarpeen ottaa käyttöön yhteinen aloite, joka kattaa sisämarkkinat kauttaaltaan, jotta merkittävää digitaalista läsnäoloa koskevia sääntöjä voidaan soveltaa unionissa suoraan ja yhdenmukaisesti. Näin voidaan varmistaa tasapuoliset toimintaedellytykset kaikissa jäsenvaltioissa ja antaa oikeusvarmuutta verovelvollisille. Jäsenvaltioiden yksipuoliset ja muista eriävät toimet voisivat johtaa tehottomuuksiin ja hajauttaa sisämarkkinoita, koska ne loisivat ristiriitoja kansallisten sääntöjen tasolla sekä vääristymiä ja veroesteitä yrityksille EU:ssa. Jos tavoitteena on löytää ratkaisuja, jotka toimivat sisämarkkinoilla kauttaaltaan, EU:n tasolla koordinoitua aloitteita ovat ainoa vaihtoehto.

- **Suhteellisuusperiaate**

Direktiiviehdotus on tarpeellinen, soveltuva ja tarkoituksenmukainen toivotun lopputuloksen saavuttamisen kannalta. Sillä ei yhdenmukaisteta yhteisöverokantoja EU:ssa, eikä se siksi rajoita jäsenvaltioiden mahdollisuuksia vaikuttaa haluamaansa yhteisöverotulojen määrään. Direktiiviehdotuksella ei puututa kansallisiin valintoihin siltä osin kuin on kyse julkisen sektorin toimien laajuudesta ja verotulojen koostumuksesta. Direktiiviehdotuksessa esitetään tehokkaampi tapa verottaa yhteisöverovelvollisten digitaalista toimintaa EU:ssa, jotta sisämarkkinat toimitaisivat tehokkaammin.

- **Toimintatavan valinta**

Edellä mainittuihin sisämarkkinoiden vääristymiin voidaan puuttua ainoastaan antamalla oikeudellisesti sitovia sääntöjä ja lähentämällä verolainsäädäntöjä yhteisen oikeuskehyksen puitteissa. Ei-sitovat ohjeet olisivat huonompi valinta, koska jäsenvaltiot voisivat panna ne täytäntöön hajanaisesti – tai olla panematta niitä täytäntöön lainkaan. Tällainen lopputulos olisi erityisen ei-toivottava. Se saattaisi aiheuttaa oikeudellista epävarmuutta verovelvollisille ja vaarantaa koordinoitun ja johdonmukaisen yhteisöverojärjestelmän tavoitteet sisämarkkinoilla.

SEUT-sopimuksen 115 artiklan mukaan ”neuvosto antaa yksimielisesti (...) direktiivejä jäsenvaltioiden sellaisten lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten lähentämisestä, jotka suoraan vaikuttavat sisämarkkinoiden toteuttamiseen ja toimintaan”. Siksi SEUT-

sopimuksessa määrätään, että muuta verotusta kuin liikevaihtoverotusta (joka kuuluu SEUT-sopimuksen 113 artiklan soveltamisalaan) koskeva lainsäädäntö annetaan yksinomaan direktiivien muodossa.

3. JÄLKIARVIOINTIEN, SIDOSRYHMIEN KUULEMISTEN JA VAIKUTUSTENARVIOINTIEN TULOKSET

• Sidosryhmien kuuleminen

Kuulemisstrategiassa keskityttiin kolmeen pääasialliseen sidosryhmään: jäsenvaltioiden verohallintoihin, yrityksiin ja kansalaisiin. Kaksi tärkeintä kuulemista olivat avoin julkinen kuuleminen, johon saatiin yhteensä 446 vastausta 12 viikon aikana (26. lokakuuta 2017 – 3. tammikuuta 2018), ja kohdennettu kysely kaikille EU:n verohallinnoille. Yli puolet sidosryhmäkuulemiseen vastanneista katsoo, että kattavan ratkaisun kannalta parhaaksi arvioitu lähestymistapa on ehdotus, joka koskee digitaalista läsnäoloa EU:ssa¹¹. Molemmat vastaajaryhmät arvioivat saman vaihtoehdon parhaaksi: kansallisista verohallinnoista 14 (21:stä) ja julkiseen kuulemiseen vastanneista 58 prosenttia (446:sta) katsoo, että ehdotuksella, joka koskee digitaalista läsnäoloa EU:ssa, voidaan parhaiten ratkaista tämänhetkiset ongelmat, jotka liittyvät kansainvälisiin sääntöihin digitaalitalouden verotuksesta. Sidosryhmiltä ei kysytty nimenomaisesti, minkä lähestymistavan ne arvioivat parhaaksi EU:hun kuulumattomiin lainkäyttöalueisiin nähden. Myös veroalan hyvän hallintotavan foorumin jäseniä informoitiin tästä aloitteesta lausuntopyynnöin (foorumi koostuu kaikista EU:n veroviranomaisista ja 15:stä yritysten, kansalaisyhteiskunnan ja veroasiantuntijoiden edusjärjestöstä). Lisäksi oma-aloitteiset kannanotot on otettu huomioon.

• Vaikutustenarviointi

Komission sääntelyntarkastelulautakunta tarkasteli ehdotuksen vaikutustenarviointia 7. helmikuuta 2018. Se antoi ehdotuksesta puoltavan lausunnon muutamane suosituksineen, jotka on otettu huomioon. Lautakunnan lausunto ja suositukset sekä selvitys siitä, miten ne on otettu huomioon, on sisällytetty tähän ehdotukseen liittyvän komission yksiköiden valmisteluasiakirjan liitteeseen 1. Ks. liitteessä 3 oleva yleiskatsaus siitä, mihin tahoihin ehdotus vaikuttaisi ja miten.

Tämän ehdotuksen vaikutustenarvioinnissa tarkasteltiin sekä perustavanlaatuisia uudistusvaihtoehtoja että muita muutosvaihtoehtoja voimassa olevan kansainvälisen verojärjestelmän yhteydessä. Toteutettavuuteen liittyvien oikeudellisten ja/tai poliittisten rajoitusten vuoksi uudistukset, jotka olisivat muita syvälleikäyvämpiä, hylättiin tässä vaiheessa epärealistisinä. Sen sijaan ratkaisussa olisi keskityttävä jo olemassa olevan kiinteän toimipaikan käsitteen ja voitonjakosääntöjen tarkistamiseen. Samalla hylättiin vaihtoehto, jossa ratkaisu sisältyy pelkästään CCCTB-ehdotuksen puitteisiin, koska se olisi soveltamisalaltaan liian kapea sellaisen rakenteellisen ratkaisun ehdottamiseksi, jolla voitaisiin edistää ratkaisun löytymistä myös EU:n ulkopuolella. Parhaaksi arvioitu vaihtoehto tähän kysymykseen puuttumiseksi EU:ssa on siksi yksittäinen direktiivi, jolla uudistetaan kiinteää toimipaikkaa ja voitonjakoa koskevia sääntöjä.

¹¹ Ks. vaikutustenarvioinnin liite 2.

4. TALOUSARVIOVAIKUTUKSET

Tällä direktiiviehdotuksella ei ole vaikutuksia EU:n talousarvioon.

5. LISÄTIEDOT

- **Toteuttamissuunnitelmat, seuranta, arviointi ja raportointijärjestelyt**

Tähän ehdotukseen sisältyvät säännöt olisi sisällytettävä osaksi jäsenvaltioiden yhteisöverojärjestelmiä ja komission CCCTB-ehdotusta. Ne olisi myös otettava huomioon vastaavissa muutoksissa OECD:n tuloa ja varallisuutta koskevaan malliverosopimukseen (OECD MTC) kansainvälisellä tasolla. Heti kun direktiivi on hyväksytty, komissio aikoo seurata sen täytäntöönpanoa ja soveltamista tiiviissä yhteistyössä jäsenvaltioiden kanssa.

- **Ehdotukseen sisältyvien säännösten yksityiskohtaiset selitykset**

Soveltamisala (2 artikla)

Tällä ehdotuksella on vaikutuksia yhteisöverovelvollisiin, joiden perustamis- tai sijoittautumispaikka on EU:ssa, sekä yrityksiin, joiden perustamis- tai sijoittautumispaikka on unioniin kuulumattomalla lainkäyttöalueella, joka ei ole tehnyt sopimusta kaksinkertaisesta verotuksesta sellaisen jäsenvaltion kanssa, jossa verovelvollisella on merkittävä digitaalinen läsnäolo. Tällä ehdotuksella ei ole vaikutuksia yrityksiin, joiden perustamis- tai sijoittautumispaikka on unioniin kuulumattomalla lainkäyttöalueella, jolla on voimassa oleva sopimus kaksinkertaisesta verotuksesta sellaisen jäsenvaltion kanssa, jossa yrityksellä on merkittävä digitaalinen läsnäolo. Näin voidaan välttää kaksinkertaisesta verotuksesta tehtyjen sopimusten mahdollinen rikkominen. Tilanne voi kuitenkin olla toinen, jos unioniin kuulumattoman lainkäyttöalueen kanssa tehty voimassa oleva verosopimus sisältää samankaltaisen merkittävää digitaalista läsnäoloa koskevan määräyksen, joka luo samankaltaisia oikeuksia ja velvoitteita kyseisen unioniin kuulumattoman lainkäyttöalueen osalta.

Määritelmät (3 artikla)

Direktiiviehdotuksen 3 artiklassa annetaan määritelmät useille käsitteille, jotka ovat tarpeen direktiivin säännösten soveltamiseksi (muun muassa 'digitaaliset palvelut', 'digitaalinen rajapinta', 'tulot', 'yhteisö', 'käyttäjä' ja 'verokausi').

Digitaaliset palvelut ovat palveluita, jotka suoritetaan internetin tai sähköisen verkon välityksellä ja joiden luonteesta johtuu, että ne ovat pääasiassa automatisoituja ja vaativat ihmisen toimintaa mahdollisimman vähän. Tämä määritelmä vastaa määritelmää 'sähköiset palvelut', joka sisältyy yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä 15 päivänä maaliskuuta 2011 annetun neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2011 7 artiklaan, ja kattaa samantyyppisiä palveluja.

Jotta soveltamisalan ulkopuolelle voidaan jättää yksinomaan kulutuspaikkaan perustuva verotettava side, tavaroiden tai palveluiden pelkkää myyntiä internetin tai sähköisen verkon välityksellä ei pidetä digitaalisena palveluna. Esimerkiksi pääsy digitaaliseen

markkinapaikkaan (korvausta vastaan) autojen ostamista ja myymistä varten on digitaalinen palvelu, mutta itse auton myyminen tällaisen verkkosivun kautta ei.

Palvelu, joka vaatii mahdollisimman vähän ihmisen toimintaa, on palvelu, joka vaatii mahdollisimman vähän ihmisen toimintaa *suorittajan* puolelta. Tässä yhteydessä ei oteta millään tavalla huomioon käyttäjän puolta. Palvelun katsotaan vaativan ihmisen toimintaa mahdollisimman vähän myös silloin, kun suorittaja ottaa käyttöön järjestelmän, ylläpitää sitä säännöllisesti tai korjaa sitä tapauksissa, joissa sen toiminnoissa esiintyy ongelmia.

Merkittävä digitaalinen läsnäolo (4 artikla)

Merkittävän digitaalisen läsnäolon käsitteellä on tarkoitus vahvistaa verotuksellinen side jollakin lainkäyttöalueella. Siksi sitä tulisi pitää kiinteän toimipaikan käsitteen täydennyksenä. Ehdotetut säännöt, jotka koskevat digitaalialan yrityksen verotuksellisen siteen vahvistamista jäsenvaltiossa, perustuvat digitaalisten palvelujen suorittamisesta saataviin tuloihin, digitaalisten palvelujen käyttäjien lukumäärään tai digitaalisia palveluja koskevien sopimusten lukumäärään. Näitä kriteereitä voidaan käyttää apuna määritettäessä yrityksen ”digitaalinen jalanjälki” yksittäisellä lainkäyttöalueella tiettyjen taloudellisen toiminnan indikaattoreiden perusteella. Säännöissä olisi otettava huomioon se, että digitaalialan yritykset ovat riippuvaisia laajasta käyttäjäpohjasta, käyttäjien osallistumisesta ja panoksesta sekä käyttäjien kyseisille yrityksille luomasta arvosta. Perusteiden olisi katettava erityyppisiä liiketoimintamalleja. Digitaaliset liiketoimintamallit ovat erittäin heterogeenisiä. Niiden käyttäjäpohjan koko saattaa vaihdella paljonkin. Pienemmissäkin käyttäjäpohjissa käyttäjien panos voi olla merkittävä, jos kunkin yksittäisen käyttäjän panoksella on suurta arvoa. Lisäksi perusteilla tulisi varmistaa vertailukelpoinen kohtelu eri jäsenvaltioissa riippumatta niiden koosta, eikä niissä tulisi ottaa huomioon merkityksettömiä tapauksia.

Edellä mainittuja kolmea käyttäjälähtöistä perustetta (tulot, käyttäjien lukumäärä ja sopimusten lukumäärä) varten asetetaan erilaiset kynnysarvot. Jäsenvaltiossa on merkittävää digitaalista läsnäoloa, jos vähintään yksi seuraavista perusteista täyttyy: tulot, jotka saadaan digitaalisten palvelujen tarjoamisesta käyttäjille lainkäyttöalueella, ovat yli 7 000 000 verokautena; digitaalisten palvelujen käyttäjien lukumäärä jäsenvaltiossa on yli 100 000 verokautena; digitaalisia palveluja koskevien liiketoimintasopimusten lukumäärä on yli 3 000.

Kuten vaikutustenarvioinnissa¹² selostetaan, kukin kynnysarvo on asetettava riittävän korkealle, jotta niiden ulkopuolelle voidaan varmuudella sulkea merkityksettömät tapaukset, joissa digitaaliseen läsnäoloon liittyvillä voitoilla ei voitaisi kattaa kiinteän toimipaikan verotuksen osalta edes noudattamiskustannuksia. Näin kyseisten kolmen vaihtoehtoisen kynnysarvon soveltamisen yhteydessä voidaan taata toimenpiteen oikeasuhteisuus. Tuloja koskeva kynnysarvo on asetettu tasolle, jolla voidaan kattaa arvioidut noudattamiskustannukset, jotka aiheutuisivat kiinteän toimipaikan toiminnasta, myös kustannusten ollessa matalat. Käyttäjien lukumäärää koskevan kynnysarvon olisi kuvastettava samankaltaista monetaarista arvoa, joka perustuu keskimääräisiin tuloihin käyttäjää kohden. Liiketoimintasopimusten lukumäärää koskevan kynnysarvon olisi kuvastettava sitä, että

¹² Kohta 6.3.

huomioon otetaan ainoastaan yritysten väliset sopimukset, koska niiden arvo on todennäköisesti merkittävämpi kuin luonnollisten henkilöiden tekemien sopimusten arvo. Tästä syystä liiketoimintasopimusten lukumäärää koskevan kynnysarvon olisi oltava käyttäjäperusteista kynnysarvoa huomattavasti alempi.

Merkittävään digitaaliseen läsnäoloon liittyvät voitot (5 artikla)

Ehdotetut säännöt, jotka koskevat merkittävään digitaaliseen läsnäoloon liittyviä voittoja, perustuvat voimassa oleviin puitteisiin, joita sovelletaan kiinteisiin toimipaikkoihin. Niissä vahvistetun periaatteen mukaan merkittävään digitaaliseen läsnäoloon olisi kohdennettava voitot, jotka se olisi saanut digitaalisen rajapinnan välityksellä suoritettujen tiettyjen taloudellisesti merkittävien toimintojen kautta, varsinkin kanssakäymisessä yrityksen muiden osien kanssa, jos se olisi ollut erillinen ja itsenäinen yritys, joka harjoittaa samaa tai samankaltaista toimintaa samoin tai samankaltaisin ehdoin, ottaen huomioon suoritettut toiminnot, käytetyt varat ja otetut riskit. Siksi OECD:n hyväksymä menettelytapa on perusperiaate, kun voittoja kohdennetaan merkittävään digitaaliseen läsnäoloon. Näitä puitteita on mukautettava johdonmukaisella tavalla, jotta voidaan ottaa huomioon se, miten arvoa luodaan digitaalisessa toiminnassa. Avainhenkilötoimintojen peruste, joka on merkityksellinen riskinoton ja varojen taloudellisen omistajuuden kannalta digitaalisen toiminnan yhteydessä, ei itse asiassa ole kiinteää toimipaikkaa koskevassa toiminnallisessa analyysissä riittävä peruste sen varmistamiseksi, että voitto kohdennetaan merkittävään digitaaliseen läsnäoloon siten, että otetaan huomioon arvomuodostus. Tämä tilanne syntyy, kun merkittävä digitaalinen läsnäolo toimii digitaalisen rajapinnan välityksellä ilman minkäänlaista fyysistä läsnäoloa tietyllä lainkäyttöalueella tai kun merkittävän digitaalisen läsnäolon lainkäyttöalueella ei suoriteta minkäänlaisia avainhenkilötoimintoja.

Toimia, joita yritys suorittaa digitaalisen rajapinnan välityksellä datan ja käyttäjien osalta, olisi merkittävää digitaalista läsnäoloa koskevassa toiminnallisessa analyysissä pidettävä taloudellisesti merkittävinä toimintoina, jotka ovat merkityksellisiä merkittävään digitaaliseen läsnäoloon kohdennettavien riskien ja varojen taloudellisen omistajuuden kannalta. Voittojen kohdentamisessa olisi otettava huomioon aineettomien hyödykkeiden kehittäminen, parantaminen, ylläpitäminen, suojaaminen ja käyttäminen digitaalisen läsnäolon kautta suoritettavassa taloudellisesti merkittävässä toiminnassa, vaikka niihin ei liittyisikään henkilötoimintoja samassa jäsenvaltiossa.

Esimerkiksi kun sosiaaliseen verkostoon houkutellaan uusia käyttäjiä, sosiaalisen verkoston liiketoimintaan kohdennettavissa olevat aineettomat hyödykkeet ovat tärkeitä sen takaamisen kannalta, että verkostolla on myönteisiä ulkoisia vaikutuksia eli että käyttäjillä on mahdollisuus olla yhteydessä suureen lukumäärään muita käyttäjiä. Verkoston laajeneminen, joka saavutetaan merkittävän digitaalisen läsnäolon kautta, vahvistaa näitä aineettomia hyödykkeitä. Näitä aineettomia hyödykkeitä voitaisiin vahvistaa edelleen käsittelemällä käyttäjätason dataa. Tällöin sosiaalinen verkosto voisi myydä mainostilaa korkeampaan hintaan, koska mainostilaa on mukautettu käyttäjien intressien mukaisesti.

Tästä seuraa, että toiminnot, jotka liittyvät ainutlaatuisten aineettomien hyödykkeiden kehittämiseen, parantamiseen, ylläpitämiseen, suojaamiseen ja käyttämiseen, ovat tyypillisiä merkittävälle digitaaliselle läsnäololle. Kaikki taloudellisesti merkittävä toiminta edistää arvonmuodostusta digitaalisissa liiketoimintamalleissa ainutlaatuisella tavalla ja on erottamaton osa näitä malleja. Voitonjakomenetelmän katsotaan siksi yleensä olevan sopivin tapa kohdentaa voitot merkittävään digitaaliseen läsnäoloon. Mahdollisia jakotekijöitä voivat tässä yhteydessä olla muun muassa tutkimus-, kehittämis- ja markkinointimenot (jotka ovat kohdennettavissa merkittävään digitaaliseen läsnäoloon verrattuina menoihin, jotka ovat kohdennettavissa päätoimipaikkaan ja/tai mahdolliseen muuhun merkittävään digitaaliseen läsnäoloon toisissa jäsenvaltioissa) sekä käyttäjien lukumäärä ja kerätyn datan määrä jäsenvaltioittain.

Ehdotetuissa säännöissä vahvistetaan ainoastaan yleiset periaatteet voittojen kohdentamiseksi merkittävään digitaaliseen läsnäoloon. Yksityiskohtaisempia ohjeita voittojen jakamisesta voitaisiin laatia asiaankuuluvilla kansainvälisillä foorumeilla tai EU:n tasolla.

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

merkittävän digitaalisen läsnäolon yhteisöverotusta koskevien sääntöjen vahvistamisesta

EUROOPAN UNIONIN NEUVOSTO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 115 artiklan,

ottaa huomioon Euroopan komission ehdotuksen,

sen jälkeen, kun esitys lainsäätämisyksikössä hyväksyttäväksi säädökseksi on toimitettu kansallisille parlamenteille,

ottaa huomioon Euroopan parlamentin lausunnon¹³,

ottaa huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon¹⁴,

noudattaa erityistä lainsäätämisyksiköstä,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Maailmantalouden nopea muuttuminen, joka on seurausta digitalisoitumisesta, luo uutta painetta yhteisöverojärjestelmille sekä unionin tasolla että kansainvälisesti ja kyseenalaistaa mahdollisuuden määrittää, missä digitaalialan yritysten olisi maksettava veronsa ja miten paljon niiden olisi maksettava. Vaikka G20-ryhmän kaltaisilla kansainvälisillä foorumeilla on jo todettu tarve mukauttaa yhteisöverosääntöjä digitaalitalouteen soveltuviksi, maailmanlaajuiseen yhteisymmärrykseen pääseminen on todennäköisesti haasteellista.
- (2) OECD julkaisi lokakuussa 2015 veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja (BEPS) koskevasta toimenpiteestä 1 raportin *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*. Siinä esitetyt digitaalitalouden verottamisen lähestymistapoja tarkasteltiin edelleen OECD:n väliraportissa *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018*. Talouden digitalisoitumisen nopeutuessa on yhä tarpeellisempaa löytää ratkaisuja, joilla voidaan varmistaa digitaalialan yritysten oikeudenmukainen ja tosiasiallinen verotus.
- (3) Komission 21 päivänä syyskuuta 2017 antamassa tiedonannossa ”Oikeudenmukainen ja tehokas verojärjestelmä Euroopan unionin digitaalisille sisämarkkinoille” todetaan, että on tarpeen antaa uusia kansainvälisiä sääntöjä digitaalitalouden haasteisiin vastaamiseksi ja sen määrittämiseksi, missä yritysten arvo muodostuu ja miten se olisi kohdennettava verotustarkoituksia varten. Nämä uudet säännöt edellyttäisivät, että uudistetaan voimassa olevia kansainvälisiä verosääntöjä kiinteän toimipaikan määritelmän ja digitaalisiin toimiin sovellettavan voitonjaon osalta.

¹³ EUVL C , , s.

¹⁴ EUVL C , , s. .

- (4) Eurooppa-neuvoston 19 päivänä lokakuuta 2017 antamissa päätöksissä korostetaan tarvetta ottaa käyttöön digiaikaan soveltuva tehokas ja oikeudenmukainen verotusjärjestelmä ja odotetaan, että komissio antaa asianmukaiset ehdotukset vuoden 2018 alkuun mennessä¹⁵. Ecofin-neuvoston 5 päivänä joulukuuta 2017 antamissa päätelmissä painotetaan, että yleisesti hyväksytyn kiinteän toimipaikan määritelmän ja siihen liittyvien siirtohinnoittelu- ja voitonkohdentamissääntöjen olisi myös jatkossa oltava ratkaisevassa asemassa vastattaessa digitaalitalouden voittojen verotusta koskeviin haasteisiin. Lisäksi kyseisissä päätelmissä kannustetaan EU:ta, OECD:tä ja muita kansainvälisiä kumppaneita tekemään tiivistä yhteistyötä digitaalitalouden voittojen verotusta koskeviin haasteisiin vastaamiseksi.¹⁶

Tältä osin olisi vaadittava, että jäsenvaltiot sisällyttävät kansallisiin yhteisöverojärjestelmiinsä sääntöjä verotusoikeuksiensa käyttämiseksi. Siksi olisi selvennettävä eri jäsenvaltioissa sovellettavia lukuisia yhteisöveroja. Kyseisillä säännöillä olisi laajennettava kiinteän toimipaikan määritelmää ja vahvistettava verotuksellinen side merkittävälle digitaaliselle läsnäololle kullakin lainkäyttöalueella. Lisäksi olisi annettava yleiset periaatteet verotettavien voittojen kohdentamiseksi tällaiseen digitaaliseen läsnäoloon. Periaatteessa kyseisiä sääntöjä olisi sovellettava kaikkiin yhteisöverovelvollisiin riippumatta siitä, sijaitseeko niiden verotuksellinen kotipaikka unionissa vai sen ulkopuolella.

- (5) Sääntöjä ei kuitenkaan tulisi soveltaa yhteisöihin, joiden verotuksellinen kotipaikka sijaitsee unioniin kuulumattomalla lainkäyttöalueella, jonka kanssa merkittävän digitaalisen läsnäolon jäsenvaltiolla on voimassa oleva kaksinkertaista verotusta koskeva sopimus, paitsi kun kyseiseen sopimukseen sisältyy määräyksiä merkittävästä digitaalisesta läsnäolosta, joka antaa samankaltaisia oikeuksia ja velvoitteita unioniin kuulumattomaan lainkäyttöalueeseen nähden kuin mitä tässä direktiivissä annetaan. Näin voidaan välttää mahdolliset ristiriidat unioniin kuulumattomien lainkäyttöalueiden kanssa tehtyjen kaksinkertaista verotusta koskevien sopimusten kanssa, kun otetaan huomioon, että unionin lainsäädäntö ei yleensä sido unioniin kuulumattomia lainkäyttöalueita.
- (6) Jotta voitaisiin vahvistaa vankka määritelmä digitaalisen liiketoiminnan verotukselliselle siteelle jäsenvaltiossa, tällaisen määritelmän on perustuttava digitaalisten palvelujen suorittamisesta saataviin tuloihin, digitaalisten palvelujen käyttäjien lukumäärään tai digitaalisia palveluja koskevien liiketoimintasopimusten lukumäärään. Sovellettavissa kynnysarvoissa olisi otettava huomioon digitaalisen läsnäolon merkitys erityyppisissä liiketoimintamalleissa ja eriaisteiset panokset arvonmuodostukseen. Lisäksi sovellettavilla kynnysarvoilla tulisi varmistaa yhteensovitettu kohtelu eri jäsenvaltioissa riippumatta niiden koosta, eikä niissä tulisi ottaa huomioon merkityksettömiä tapauksia. Tavaroiden ja palvelujen myyntiä internetin tai sähköisen verkon kautta ei tulisi katsoa tämän direktiivin mukaiseksi digitaaliseksi palveluksi.
- (7) Jotta yrityksen merkittävää digitaalista läsnäoloa voitaisiin verottaa toisella lainkäyttöalueella asianomaisen kansallisen lainsäädännön mukaisesti, on tarpeen vahvistaa periaatteet voittojen kohdentamiseksi kyseiseen merkittävään digitaaliseen läsnäoloon. Sääntöjen olisi perustuttava nykyisiin voitonjakoperiaatteisiin ja toiminnalliseen analyysiin merkittävän digitaalisen läsnäolon kautta suoritetuista

¹⁵ Eurooppa-neuvoston istunto (19 päivänä lokakuuta 2017) – päätelmät (asiakirja EUCO 14/17).

¹⁶ Neuvoston 5 päivänä joulukuuta 2017 antamat päätelmät digitaalitalouden liikevoiton verotuksen haasteista – (FISC 346 ECOFIN 1092).

toiminnoista, käytetyistä varoista ja otetuista riskeistä, kun on kyse taloudellisesti merkittävän toiminnan suorittamisesta digitaalisen rajapinnan välityksellä. Erityistä huomiota olisi kiinnitettävä siihen, että huomattava osa digitaalian yrityksen arvosta muodostuu siellä, missä käyttäjät sijaitsevat, missä käyttäjädataa kerätään ja käsitellään ja missä digitaalisia palveluja tarjotaan. Koska merkittävän digitaalisen läsnäolon kautta suoritettava taloudellisesti merkittävä toiminta edistää ainutlaatuisella tavalla arvonmuodostusta digitaalisissa liiketoimintamalleissa, olisi yleensä käytettävä voitonjakomenetelmää, jotta voitot voidaan kohdentaa merkittävään digitaaliseen läsnäoloon oikeudenmukaisesti. Tämän ei tulisi kuitenkaan estää verovelvollista käyttämästä muuta menetelmää kansainvälisesti hyväksytyjen periaatteiden mukaisesti, jos verovelvollinen voi todistaa, että toiminnallisen analyysin tuloksen perusteella jokin muu kansainvälisesti hyväksyttyjä periaatteita noudattava menetelmä on sopivampi. Lisäksi on välttämätöntä, että voitonjakotekijät korreloivat vahvasti arvonmuodostukseen.

- (8) Yksi tämän direktiivin keskeisistä tavoitteista on parantaa koko sisämarkkinoiden kestävyys digitaalityökalujen verotusongelmien ratkomiseksi. Tätä tavoitetta ei voida saavuttaa riittävällä tavalla jäsenvaltioiden toimilla, koska digitaalian yritykset kykenevät toimimaan kansallisten rajojen yli ilman fyysistä läsnäoloa eri lainkäyttöalueilla. Siksi tarvitaan sääntöjä sen varmistamiseksi, että yritykset maksavat verot lainkäyttöalueilla, joilla voitot syntyvät. Koska digitaalian yritysten toiminta on luonteeltaan rajatylittävää, unionin tason aloite tuottaa lisäarvoa verrattuna siihen, mitä erilaisilla kansallisilla toimenpiteillä pystyttäisiin saavuttamaan. On tarpeen ottaa käyttöön yhteinen aloite, joka kattaa sisämarkkinat kauttaaltaan, jotta voidaan varmistaa merkittävää digitaalista läsnäoloa koskevien sääntöjen yhdenmukainen soveltaminen unionissa. Jäsenvaltioiden yksipuoliset ja toisistaan eriyvät toimet voisivat johtaa tehottomuuksiin ja hajauttaa sisämarkkinoita, koska ne loisivat ristiriitoja kansallisten sääntöjen välillä, vääristymiä ja veroesteitä yrityksille unionissa. Koska tämän direktiivin tavoitteet voidaan saavuttaa paremmin unionin tasolla, unioni voi toteuttaa toimenpiteitä Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukaisesti. Mainituksessa artiklassa vahvistetun suhteellisuusperiaatteen mukaisesti tässä direktiivissä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen kyseisten tavoitteiden saavuttamiseksi.
- (9) Tämän direktiivin mukaisen henkilötietojen käsittelyn olisi tapahduttava Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2016/679¹⁷ mukaisesti, mukaan lukien velvoitteet toteuttaa asianmukaisia teknisiä ja organisatorisia toimenpiteitä mainitulla asetuksella asetettujen velvoitteiden noudattamiseksi ja varsinkin niiden velvoitteiden noudattamiseksi, jotka liittyvät käsittelyn laillisuuteen, käsittelytoimintojen turvallisuuteen, tietojen antamiseen, rekisteröityjen oikeuksiin, tietosuojaan sekä sisäänrakennettuun ja oletusarvoiseen tietosuojaan. Henkilötiedot olisi mahdollisuuksien mukaan muutettava anonyymeiksi.
- (10) Komission olisi arvioitava tämän direktiivin täytäntöönpanoa viiden vuoden kuluttua sen voimaantulosta ja laadittava siitä kertomus neuvostolle. Jäsenvaltioiden olisi annettava komissiolle tiedoksi kaikki kyseisen arvioinnin tekemiseksi tarvittavat tiedot. Neuvoa-antava digiverokomitea olisi perustettava direktiivin soveltamista koskevien kysymysten tarkastelemiseksi.

¹⁷ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) 2016/679, annettu 27 päivänä huhtikuuta 2016, luonnollisten henkilöiden suojelusta henkilötietojen käsittelyssä sekä näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta ja direktiivin 95/46/EY kumoamisesta (yleinen tietosuoja-asetus) (EUVL L 119, 4.5.2016, s. 1).

- (11) Jäsenvaltiot ovat selittävistä asiakirjoista 28 päivänä syyskuuta 2011 annetun jäsenvaltioiden ja komission yhteisen poliittisen lausuman¹⁸ mukaisesti sitoutuneet perustelluissa tapauksissa liittämään ilmoitukseen toimenpiteistä, jotka koskevat direktiivin saattamista osaksi kansallista lainsäädäntöä, yhden tai useamman asiakirjan, joista käy ilmi direktiivin osien ja kansallisen lainsäädännön osaksi saattamiseen tarkoitettujen välineiden vastaavien osien suhde. Tämän direktiivin osalta lainsäätäjä pitää tällaisten asiakirjojen toimittamista perusteltuna.
- (12) Jäsenvaltiot olisi veloitettava soveltamaan tämän direktiivin säännöksiä seuraavasta verokaudesta, joka alkaa kansallisen lainsäädännön osaksi saattamiselle asetetun määräajan jälkeen. Näin voidaan varmistaa, että uusia säännöksiä ryhdytään soveltamaan kaikissa jäsenvaltioissa mahdollisimman yhteensovitetusta päivä määrästä alkaen, ja ottaa samalla huomioon se, että eri jäsenvaltioilla voi olla erilaisia verokausia,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN DIREKTIIVIN:

¹⁸ EUVL C 369, 17.12.2011, s. 14.

I LUKU

KOHDE, MÄÄRITELMÄT JA SOVELTAMISALA

1 artikla

Kohde

Tässä direktiivissä vahvistetaan säännöt, joilla ulotetaan jäsenvaltioissa yhteisöverotarkoituksissa sovellettava kiinteän toimipaikan määritelmä koskemaan merkittävää digitaalista läsnäoloa, jonka kautta liiketoimintaa harjoitetaan kokonaan tai osittain. Tässä direktiivissä vahvistetaan myös tietyt periaatteet, jotka koskevat merkittävään digitaaliseen läsnäoloon kohdennettavissa olevia tai siihen liittyviä voittoja yhteisöveron soveltamiseksi.

2 artikla

Soveltamisala

Tätä direktiiviä sovelletaan yhteisöihin riippumatta siitä, onko niiden yhteisöverotuksellinen kotipaikka jäsenvaltiossa vai kolmannessa maassa.

Kuitenkin jos yhteisön yhteisöverotuksellinen kotipaikka on kolmannessa maassa, jonka kanssa asianomainen jäsenvaltio on tehnyt sopimuksen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi, tätä direktiiviä sovelletaan ainoastaan, jos kyseiseen sopimukseen sisältyy kyseisen kolmannen maan osalta määräyksiä, jotka ovat samankaltaisia kuin tämän direktiivin 4 ja 5 artiklan säännökset, ja jos kyseiset määräykset ovat voimassa.

3 artikla

Määritelmät

Tässä direktiivissä tarkoitetaan

- 1) 'yhteisöverolla' jotakin liitteessä I luetelluista yhteisöveroista tai myöhemmin käyttöön otettua samankaltaista veroa;
- 2) 'digitaalisella rajapinnalla' kaikkia käyttäjien saatavilla olevia ohjelmistoja, mukaan lukien verkkosivut sekä niiden osat ja sovellukset, myös mobiilisovellukset;
- 3) 'internetprotokollaosoitteella' verkkoon kytketyille laitteille annettua numerosarjaa, joka mahdollistaa laitteiden välisen kommunikoinnin internetissä;
- 4) 'käyttäjällä' luonnollista henkilöä tai yritystä;
- 5) 'digitaalisilla palveluilla' internetin tai sähköisen verkon välityksellä suoritettavia palveluita, jotka ovat luonteeltaan pääasiassa automatisoituja ja vain vähän ihmisen osallistumista vaativia ja joita ei voida suorittaa ilman tietotekniikkaa, mukaan lukien erityisesti seuraavat palvelut:

- a) digitaalisten tuotteiden luovutukset yleensä, mukaan lukien ohjelmistojen ja niiden muutosten ja päivitysten luovutukset;
- b) palvelut, joilla järjestetään yrityksille tai yksityishenkilöille läsnäolo sähköisessä verkossa (kuten verkkosivu tai -sivusto) tai tuetaan sitä;
- c) palvelut, jotka tietokone tuottaa automaattisesti internetin tai muun sähköisen verkon välityksellä vastaanottajan syöttämän datan pohjalta;
- d) oikeuden antaminen vastiketta vastaan asettaa tavara tai palvelu myytäväksi online-myyntipaikkana toimivalle internetsivustolle, jolla mahdolliset ostajat tekevät tarjouksensa automatisoidulla menettelyllä ja jolla osapuolet saavat tiedon myynnistä tietokoneen automaattisesti tuottamalla sähköposti-ilmoituksella;
- e) internetpalvelupaketit, joissa televiestintäkomponenteilla on ainoastaan täydentävä ja toissijainen merkitys, eli paketit, jotka mahdollistavat muutakin kuin pelkän pääsyn internetiin ja kattavat myös muita elementtejä, kuten sisältösivuja, joista on pääsy uutisiin ja sää- tai matkailutietoihin, pelipaikkoja, verkkosivustojen isännöintiä, pääsyn online-keskusteluryhmiin tai muita samankaltaisia elementtejä;
- f) liitteessä II luetellut palvelut.

Digitaaliset palvelut eivät kata liitteessä III lueteltuja palveluja eivätkä tavaroiden tai muiden palvelujen myyntiä internetin tai sähköisen verkon välityksellä.

6) 'tuloilla' myynnistä ja muista transaktioista saatavia monetaarisia tai ei-monetaarisia tuottoja, joista on vähennetty valtion virastojen puolesta kannetut arvonlisäverot sekä muut verot ja tullit, mukaan lukien varojen ja oikeuksien luovutuksista saatavat tuotot, korot, osingot ja muut jaetut voitot, likvidaatioista saatavat tuotot, rojaltit, tuet ja avustukset, saadut lahjat, korvaukset ja vapaaehtoiset maksut. Tuloihin luetaan myös yhteisöverovelvollisen antamat ei-monetaariset lahjat. Tuloihin ei lueta yhteisöverovelvollisen hankkimaa omaa pääomaa eikä sille takaisin maksettua velkaa;

7) 'yhteisöllä' kaikkia oikeushenkilöitä ja oikeudellisia järjestelyjä, jotka harjoittavat liiketoimintaa joko yrityksen tai verotuksellisesti läpinäkyvän rakenteen kautta;

8) 'verokaudella' yhteisöverovuotta, kalenterivuotta tai mitä tahansa muuta yhteisöverotarkoituksiin soveltuvaa kautta;

9) 'etuyhteydessä olevalla yrityksellä' yhteisöä, joka on etuyhteyssuhteessa tiettyyn asianomaiseen yhteisöön vähintään yhdellä seuraavista tavoista:

- a) yksi niistä osallistuu toisen johtoon siten, että sillä on huomattavaa vaikutusvaltaa toiseen nähden;
- b) yksi niistä osallistuu toisen määräysvaltaan siten, että sillä on suoraan tai välillisesti hallussaan yli 20 prosenttia äänivallasta;
- c) yksi niistä osallistuu toisen pääomaan omistusoikeuden kautta suoraan tai välillisesti siten, että sillä on yli 20 prosenttia pääomasta.

Jos useampi kuin yksi yhteisö osallistuu saman yhteisön johtoon, määräysvaltaan tai pääomaan vähintään yhdellä a–c alakohdassa tarkoitetuista tavoista, kaikkien kyseisten yhteisöjen katsotaan olevan toisiinsa etuyhteydessä olevia yrityksiä.

Jos sama yhteisö osallistuu useamman kuin yhden yhteisön johtoon, määräysvaltaan tai pääomaan vähintään yhdellä a–c alakohdassa tarkoitetuista tavoista, kaikkien kyseisten yhteisöjen katsotaan olevan toisiinsa etuyhteydessä olevia yrityksiä.

Välillisen osallistumisen tapauksessa b ja c alakohdassa säädettyjen perusteiden täyttyminen määritetään kertomalla osallistumisen prosenttiosuudet omistusketjussa. Jos yhteisöllä on yli 50 prosenttia äänivallasta, sillä on katsottava olevan 100 prosenttia äänivallasta.

II LUKU

MERKITTÄVÄ DIGITAALINEN LÄSNÄOLO

4 artikla

Merkittävä digitaalinen läsnäolo

1. Yhteisöverotuksen soveltamiseksi kiinteän toimipaikan katsotaan olevan olemassa, jos liiketoimintaa harjoitetaan merkittävän digitaalisen läsnäolon kautta kokonaan tai osittain.
2. Edellä oleva 1 kohta täydentää mahdollista muuta unionin tai kansallisen lainsäädännön mukaista testiä, jolla määritetään kiinteän toimipaikan olemassaolo jäsenvaltiossa yhteisöveron soveltamiseksi, vaikuttamatta kuitenkaan tällaisen muun testin soveltamiseen ja rajoittamatta sitä sekä riippumatta siitä, onko kyse erityisesti digitaalisten palvelujen suorittamisesta.
3. Merkittävän digitaalisen läsnäolon katsotaan olevan olemassa jäsenvaltiossa verokautena, jos merkittävän digitaalisen läsnäolon kautta harjoitettava liiketoiminta kokonaan tai osittain koostuu digitaalisten palvelujen suorittamisesta digitaalisen rajapinnan välityksellä ja jos vähintään yksi seuraavista edellytyksistä täyttyy, kun otetaan huomioon kyseistä liiketoimintaa harjoittavan yhteisön tekemät kyseisten palvelujen suoritukset, jolloin mukaan lasketaan myös kaikki siihen etuyhteydessä olevien yritysten tekemät tällaisten palvelujen suoritukset digitaalisen rajapinnan välityksellä:
 - a) osuus kokonaistuloista, jotka on saatu kyseisenä verokautena kyseisten digitaalisten palvelujen suorittamisesta käyttäjille, jotka sijaitsevat kyseisessä jäsenvaltiossa kyseisenä verokautena, on yli 7 000 000 euroa;
 - b) käyttäjiä, jotka käyttävät vähintään yhtä kyseisistä digitaalisista palveluista ja jotka sijaitsevat kyseisessä jäsenvaltiossa kyseisenä verokautena, on yli 100 000;
 - c) tällaisten digitaalisten palvelujen suorittamista koskevia liiketoimintasopimuksia, joita kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevat käyttäjät ovat tehneet kyseisenä verokautena, on yli 3 000.
4. Kun on kyse digitaalisten palvelujen käytöstä, käyttäjän katsotaan sijaitsevan jossakin jäsenvaltiossa verokautena, jos käyttäjä käyttää laitetta kyseisessä jäsenvaltiossa kyseisenä verokautena saadakseen pääsyn digitaaliseen rajapintaan, jonka välityksellä digitaalisia palveluja suoritetaan.
5. Kun on kyse sopimusten tekemisestä digitaalisten palvelujen suorittamiseksi,

- a) sopimuksen katsotaan olevan liiketoimintasopimus, jos käyttäjä tekee sen liiketoiminnan harjoittamisen aikana;
- b) käyttäjän katsotaan sijaitsevan jäsenvaltiossa verokautena, jos käyttäjällä on yhteisöverotuksellinen kotipaikka kyseisessä jäsenvaltiossa kyseisenä verokautena tai jos käyttäjällä on yhteisöverotuksellinen kotipaikka kolmannessa maassa mutta kiinteä toimipaikka kyseisessä jäsenvaltiossa kyseisenä verokautena.
6. Jäsenvaltio, jossa käyttäjän laitetta käytetään, määritetään laitteen internetprotokollaosoitteen perusteella tai tarkemmin jollakin muulla maantieteellisen paikantamisen menetelmällä.
7. Edellä olevassa 3 kohdan a alakohdassa tarkoitettu kokonaistulojen osuus määritetään suhteessa siihen, miten monta kertaa käyttäjät missä päin maailmaa tahansa käyttävät laitteita kyseisenä verokautena saadakseen pääsyn digitaaliseen rajapintaan, jonka välityksellä digitaalisia palveluja suoritetaan.

5 artikla

Merkittävään digitaaliseen läsnäoloon kohdennettavissa olevat tai siihen liittyvät voitot

1. Merkittävään digitaaliseen läsnäoloon yksittäisessä jäsenvaltiossa kohdennettavissa olevat tai siihen liittyvät voitot ovat verotettavissa ainoastaan kyseisen jäsenvaltion yhteisöveropuitteiden mukaisesti.
2. Merkittävään digitaaliseen läsnäoloon kohdennettavissa olevat tai siihen liittyvät voitot ovat voittoja, jotka digitaalinen läsnäolo olisi saanut, jos se olisi ollut erillinen ja itsenäinen yritys, joka harjoittaa samaa tai samankaltaista toimintaa samoin tai samankaltaisin ehdoin digitaalisen rajapinnan välityksellä, varsinkin kanssakäymisessä yrityksen muiden osien kanssa ja ottaen huomioon suoritettut toiminnot, käytetyt varat ja otetut riskit.
3. Edellä olevan 2 kohdan soveltamiseksi merkittävään digitaaliseen läsnäoloon kohdennettavissa oleva tai siihen liittyvä voitto määritetään toiminnallisen analyysin perusteella. Jotta voitaisiin määrittää merkittävän digitaalisen läsnäolon toiminnot ja kohdentaa varojen taloudellinen omistajuus ja riskit merkittävään digitaaliseen läsnäoloon, on otettava huomioon tällaisen läsnäolon kautta digitaalisen rajapinnan välityksellä suoritettava taloudellisesti merkittävä toiminta. Tätä varten toimintaa, jota yritys harjoittaa digitaalisen rajapinnan välityksellä datan tai käyttäjien osalta, pidetään merkittävän digitaalisen läsnäolon taloudellisesti merkittävänä toimintana, joka kohdentaa riskit ja varojen taloudellisen omistajuuden tällaiseen läsnäoloon.
4. Määritettäessä 2 kohdan mukaisia kohdennettavissa olevia voittoja on otettava asianmukaisella tavalla huomioon taloudellisesti merkittävä toiminta, joka suoritetaan digitaalisen läsnäolon kautta ja joka on merkityksellistä yrityksen aineettomien hyödykkeiden kehittämisen, parantamisen, ylläpitämisen, suojaamisen ja käyttämisen kannalta.
5. Taloudellisesti merkittävään toimintaan, jota harjoitetaan merkittävän digitaalisen läsnäolon kautta digitaalisen rajapinnan välityksellä, kuuluvat muun muassa seuraavat toimet:
 - a) käyttäjätason datan kerääminen, varastoiminen, käsitteleminen, analysoiminen, käyttöön ottaminen ja myyminen;

- b) käyttäjien tuottaman sisällön kerääminen, varastoiminen, käsitteleminen ja esittäminen;
- c) verkkomainontatilan myyminen;
- d) kolmannen osapuolen luoman sisällön asettaminen saataville digitaalisella markkinapaikalla;
- e) minkä tahansa sellaisen digitaalisen palvelun suorittaminen, jota ei ole lueteltu a–d alakohdassa.

6. Määritettäessä 1–4 kohdan mukaisia kohdennettavissa olevia voittoja verovelvollisen on käytettävä voitonjakomenetelmää, ellei verovelvollinen osoita, että jokin kansainvälisesti hyväksyttyihin periaatteisiin perustuva muu menetelmä on tarkoituksenmukaisempi, kun otetaan huomioon toiminnallisen analyysin tulokset. Jakotekijöihin voivat kuulua muun muassa tutkimus-, kehittämis- ja markkinointimenot sekä käyttäjien ja kerätyn datan määrä jäsenvaltioittain.

III LUKU

LOPPUSÄÄNNÖKSET

6 artikla

Uudelleentarkastelu

1. Komissio arvioi tämän direktiivin täytäntöönpanoa viiden vuoden kuluttua sen voimaantulon jälkeen ja laatii siitä kertomuksen neuvostolle.
2. Jäsenvaltioiden on toimitettava komissiolle kaikki tämän direktiivin täytäntöönpanon arvioimiseksi tarvittavat tiedot.

7 artikla

Digitaalitalouden verotusta käsittelevä komitea

1. Perustetaan digitaalitalouden verotusta käsittelevä neuvoa-antava komitea, jäljempänä 'digiverokomitea'.
2. Digiverokomitea muodostuu jäsenvaltioiden ja komission edustajista. Komitean puheenjohtajana toimii komission edustaja. Komissio huolehtii komitean sihteeristölle kuuluvista tehtävistä.
3. Digiverokomitea vahvistaa oman työjärjestyksensä.
4. Digiverokomitea tutkii tämän direktiivin soveltamiseen liittyviä kysymyksiä, jotka komitean puheenjohtaja on joko omasta aloitteestaan tai jäsenvaltion edustajan pyynnöstä ottanut esille, ja ilmoittaa päätelmänsä komissiolle.

8 artikla

Käyttäjiltä kerättävää dataa koskeva rajoitus

Tämän direktiivin soveltamiseksi käyttäjiltä saa kerätä dataa, josta ilmenee käyttäjien sijaintijäsenvaltio, muttei dataa, josta ilmenevät käyttäjän tunnistetiedot.

9 artikla

Saattaminen osaksi kansallista lainsäädäntöä

1. Jäsenvaltioiden on annettava ja julkaistava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2019. Niiden on viipymättä ilmoitettava tästä komissiolle.

Niiden on sovellettava kyseisiä säännöksiä 1 päivästä tammikuuta 2020 verokausiin, jotka alkavat mainittuna päivänä tai sen jälkeen.

Näissä jäsenvaltioiden antamissa säädöksissä on viitattava tähän direktiiviin tai niihin on liitettävä tällainen viittaus, kun ne virallisesti julkaistaan. Jäsenvaltioiden on säädettävä siitä, miten viittaukset tehdään.

2. Jäsenvaltioiden on toimitettava tässä direktiivissä säännellyistä kysymyksistä antamansa keskeiset kansalliset säännökset kirjallisina komissiolle.

10 artikla

Voimaantulo

Tämä direktiivi tulee voimaan kahdentenakymmenentenä päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

11 artikla

Osoitus

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä

*Neuvoston puolesta
Puheenjohtaja*