

*alder*

ALDER.FI

# KANSAINVÄLISET PROJEKTITOIMITUKSET TULOVEROTUS

Alder Webinaari 20.8.2024

Jaakko Niskala | Senior Associate

Veera Taimi | Senior Associate

# Muutama asia alkuun

## Webinaarit

- ▶ Osallistujien kamerat ja mikrofonit ovat pois päältä esityksen ajan.
- ▶ Tilaisuuden loppuun varataan aikaa kysymyksille. Voit halutessasi pyytää puheenvuoroa, esittää kysymyksiä ja osallistua keskusteluun Raise hand –toiminnolla.
- ▶ Kysymyksiä ja kommentteja voi lähettää chatissa webinaarin aikana.
- ▶ Webinaarien tallenteet sekä materiaalit tulevat saataville nettisivuillemme. Sieltä löydät myös tulevat tapahtumamme.
- ▶ [www.alder.fi/nakemys](http://www.alder.fi/nakemys)



# Äänessä tänään



## JAAKKO NISKALA

- ▶ Laaja-alaista kokemusta kotimaisten yhtiöiden sekä kansainvälisten konsernien avustamisesta kansainväliseen verotukseen sekä työvoiman liikkuvuuteen liittyvissä asiakokonaisuuksissa. Lisäksi kokemusta välilliseen verotukseen liittyvistä kysymyksistä.
- ▶ Erikoistunut kotimaisten yhtiöiden kansainvälistymiseen ja etabloitumiseen liittyviin verokysymyksiin sekä kansainvälisiin projektitoimituksiin
- ▶ jaakko.niskala@alder.fi
- ▶ +358 44 355 6655



## VEERA TAIMI

- ▶ Kokemusta juridisesta neuvonannosta sekä kotimaisten yhtiöiden ja kansainvälisten konsernien avustamisesta ja neuvonnasta kansainväliseen verotukseen liittyvissä kysymyksissä.
- ▶ Erikoistunut kotimaisen ja kansainvälisen liiketoiminnan verokysymyksiin erityisesti konsernin sisäisten toiminta- ja siirtohinnoittelumallien muutos- ja optimointiprojekteihin, dokumentointiin, ennakkolisiin keskusteluihin sekä verolaskentaan.
- ▶ veera.taimi@alder.fi
- ▶ +358 50 431 3739

**HEI!**  
**ME OLEMME ALDER,**  
**RAKENNAMME**  
**SUOMALAISIA**  
**MENESTYSTARINOITA.**



*alder*

**PERUSTETTU:**  
2010

**TOIMIALA:**  
VERO- JA  
LAKIPALVELUT,  
TALOUELLINEN  
NEUVONANTO

**TIIMI:**  
35+ KOKENUTTA JA RATKAISU-  
KESKEISTÄ ASiantuntijaa

**KONSERNI:**  
ALDER ON OSA  
SVALNER ATLAS  
GROUPIA.

**TUKIKOHDAT:**  
TUKHOLMA  
AMSTERDAM  
HELSINKI  
GÖTEBORG  
TURKU

**TUKIKOHDAT:**  
HELSINKI & TURKU

**REFERENSSIT:**  
YLI 4.000 TOTEUTETTUA TOIMEKSIANTOA  
ERI TOIMIALOILLA YMPÄRI MAAILMAN

**KONTAKTIT:**  
YLI 150 MAATA  
KATTAVA GLOBAALI  
KUMPPANIVERKOSTO

**260+**  
ASiantuntijaa

**60+ MEUR**  
LIIKEVAIHTO

*alder*

## LIIKETOIMINTA-ALUEET



KANSAINVÄLINEN LIIKETOIMINTA

### ALDER GLOBAL

Kokonaisvaltaista tukea kasvuun ja kansainvälisen liiketoiminnan arkeen.

VALLOITETAAN MAAILMA –  
YHDESSÄ.



KOTIMAINEN LIIKETOIMINTA

### ALDER DOMESTIC

Käytännönläheistä verotusta ja juridiikkaa kotimaisille yrityksille ja konserneille.

100% KOTIMAISTA  
ASIAANTUNTEMUSTA.



YRITYSKAUPAT JA -JÄRJESTELYT

### ALDER TRANSACTIONS

Kokemusperusteista lisäarvoa yrityskauppoihin ja muihin rakennejärjestelyihin.

SE ON VAIN  
JÄRJESTELYKYSYMYS.



YKSITYISHENKILÖT

### ALDER PRIVATE

Henkilökohtaista neuvonantoa yrittäjille ja muille yksityishenkilöille.

VARAUDU  
MENESTYKSEEN.

*alder*

# Agenda

Kansainväliset projektitoimitukset – tuloverotus | 20.8.2024

- 1 Kolmiosainen webinaarisarja: Kansainväliset projektitoimitukset**
- 2 Kansainväliset projektitoimitukset tuloverotuksen näkökulmasta**
  - 1 Verotusvallan jakautuminen**
  - 2 Tuloverotuksen kiinteä toimipaikka**
  - 3 Rakennus-, asennus- ja kokoonpanotoiminta**
  - 4 Tulonmääritys ja kaksinkertainen verotus**
- 3 Case esimerkki**
- 4 Ajankohtaista kansainvälisessä tuloverotuksessa**
- 5 Kysymyksiä**
- 6 Tuleva webinaariohjelma**





# Webinaarisarja: Kansainväliset projektitoimitukset

- ▶ **Yhä useampi suomalainen yritys kansainvälistyy sekä harjoittaa rajat ylittävää palveluliiketoimintaa. Kansainvälistymistä on hyvin monenlaista, mutta erityisesti rajojen ulkopuolella tapahtuva projektiliiketoiminta herättää paljon vero- ja lakivelvoitteisiin liittyviä kysymyksiä.**
- ▶ Projektitoimituksissa on usein kyse sellaisesta kokonaisuudesta, mihin sisältyy kohdemaassa tehtävää fyysistä työtä. Tästä syystä tällaisen kokonaisuuden vero- ja lakikysymykset ovat täysin omanlainen kokonaisuus. Esimerkiksi seuraavia teemoja voi nousta ennen projektin alkua, tämän edetessä tai jälkikäteen esiin:
  - Raportointi- ja ilmoitusvelvoitteet
  - Yrityksen tuloverokysymykset
  - Työnantajavelvoitteet ja työoikeus
  - Työntekijöiden henkilökohtaiset tuloverovelvoitteet
  - Välillisen verotuksen kysymykset
  - Em. asiat Suomen näkökulmasta.
- ▶ Webinaarisarjassa käsitellään edellä mainittuja teemoja ja pyritään antamaan kokonaisvaltainen kuva siitä, mitä yrityksen tulisi huomioida matkan varrella.

# Webinaarisarja: Kansainväliset projektitoimitukset

TULOVEROTUS  
20.8.2024

ARVONLISÄVEROTUS  
3.9.2024

HENKILÖVEROTUS JA  
TYÖNANTAJAVELVOITTEET  
12.9.2024



# TULOVEROTUS

Kansainväliset projektitoimitukset

# Verotusvallan jakautuminen

Kenellä on oikeus verottaa ja mitä tuloa?

- ▶ Verotus ja erilaiset paikalliset raportointivelvoitteet ovat yksi osa kansainvälistä liiketoimintaa.
- ▶ On keskeistä tunnistaa sekä ymmärtää, missä tilanteissa vieraille valtiolle syntyy verotusoikeus suomalaisen yhtiön saamaan tuloon (ja/tai milloin yhtiö on paikallisesti raportointivelvollinen).
- ▶ Kun suomalainen yhtiö voi olla verovelvollinen saamastaan tulosta myös muualla kuin Suomessa, on keskeistä ymmärtää:

**SUOMEN LAINSÄÄDÄNTÖ  
(& VEROTUSKÄYTÄNTÖ)**

**PAIKALLINEN LAINSÄÄDÄNTÖ  
(& VEROTUSKÄYTÄNTÖ)**

**ONKO VOIMASSA  
(KAHDENVÄLINEN)  
TULOVEROSOPIMUS SEKÄ TÄMÄN  
SISÄLTÖ**

**MIKÄ KESKINÄINEN MERKITYS NÄILLÄ ON**

# Verotusvallan jakautuminen

Kenellä on oikeus verottaa ja mitä tuloa?

- ▶ Suomi on solminut noin 70 ns. tuloverosopimusta eri maiden kanssa
  - lähtökohtaisesti verosopimus on ensisijainen suhteessa kansalliseen lainsäädäntöön.
- ▶ Tyypillisiä verosopimustilanteita ovat muun muassa:
  - tilanne, jossa toisen maan kansallisen lainsäädännön mukaan tiettyä ulkomaisen yhtiön ko. maasta saamaa tuloa tulisi verottaa paikallisesti, mutta verosopimus rajoittaa maan verotusoikeutta;
  - em. tilanne, mutta verosopimus ei rajoita verotusoikeutta ja myös kotimaalla (Suomella) on oikeus periä samasta tulosta veroa.
- ▶ Lisäksi tulisi varmistua mahdollisista raportointi-/ilmoitusvelvoitteista.
- ▶ Verotusvallan jakautumisesta puhuttaessa hyvin usein nousee esiin niin sanottu tuloverotuksen **kiinteä toimipaikka eli Permanent Establishment (PE)**.

# Tuloverotuksen kiinteä toimipaikka

Mikä on kiinteä toimipaikka eli Permanent Establishment (PE) ja miten se muodostuu?

- ▶ Verotuksellinen konstruktio, joka määritelty mm. tuloverolaissa sekä verosopimuksissa (usein 5. artikla).
- ▶ Käytännössä tarkoittaa elinkeinon harjoittamista varten syntynyttä maantieteellistä ja ajallista pysyvyyttä tietyssä paikassa.
- ▶ Tosiasiassa ei edellytä varsinaista kiinteää toimipistettä, kuten toimistoa tai tehdasta, vaan olennaista on **ajallinen sekä maantieteellinen pysyvyys**.
  - Voi olla esim. kotitoimisto, myyntiedustaja, johtopaikka sekä asennus- tai rakennusprojekti.
- ▶ **Kiinteän toimipaikan muodostuminen ei ole käytännössä yhtiön oman päätäntävällän piirissä.**
- ▶ Kiinteän toimipaikan muodostumisen arviointia tehtäessä, on tyypillisesti lainsäädännön sekä verosopimuksen säännöksiä tulkinta-apuna paikallinen **verotuskäytäntö sekä OECD:n malliverosopimus**.

# Tuloverotuksen kiinteä toimipaikka

Mikä on kiinteä toimipaikka eli Permanent Establishment (PE) ja miten se muodostuu?

- ▶ Juridisesti kiinteä toimipaikka on osa pääliikettä (esim. Suomi Oy)
  - Usein tämän tulee rekisteröityä paikallisesti
  - Teoriassa kiinteä toimipaikka ei ole sama kuin **sivuliike**
- ▶ Avustava ja valmisteleva toiminta (esim. tietynlainen markkinointi, varasto tms.) tyypillisesti rajattu ulkopuolelle eli ei muodosta kiinteää toimipaikkaa.
  - Aina tapauskohtainen arviointi
- ▶ Tyypillisiä kiinteän toimipaikan muodostavia yrityksen osia ovat mm. tehdas, johtopaikka, toimisto, epäitsenäinen edustaja sekä tietyn aikarajan ylittävä rakennus- ja asennustoiminta.
- ▶ Kiinteän toimipaikan muodostuminen johtaa tyypillisesti tuloverotuksen osalta **rekisteröinti- sekä raportointivelvoitteeseen.**

# Tuloverotuksen kiinteä toimipaikka

Rakennus-, asennus- ja kokoonpanotoiminta

- ▶ Verosopimuksissa on tyypillisesti erityissännös rakennus- ja asennustoiminnalla, jonka katsotaan muodostavan kiinteän toimipaikan, kun toiminta kestää (verosopimuksesta riippuen) 6, 12 tai 18 kuukautta.
  - Osassa verosopimuksissa on myös maininta:
    - kokoonpanotoiminta ja/tai
    - rakennus-, asennus- ja kokoonpanotoiminnan neuvonta sekä valvonta.
- ▶ Ajallinen laskenta ei ole aina yksinkertaista
  - Usein projektit koostuvat useista eri vaiheista ja töitä voidaan tehdä vaiheittain tai tulla yllättäviä katkoja.
  - Myös erilaiset asennusta seuraavat vaiheet, kuten käyttöönotto, koulutus, takuu ja huolto voivat aiheuttaa epäselvyyksiä ajallisessa laskennassa.
  - Voi myös olla tilanteita, joissa yhtiöllä on useampi samanaikainen projekti kohdemaassa tai perättäisiä projekteja.
- ▶ Mitä pitää tehdä jos projektin aikataulu muuttuu ja jälkikäteen ymmärretään aikarajan ylittyneen?
  - Mistä päivästä kiinteä toimipaikka tällöin muodostuu?
- ▶ Entä jos kiinteää toimipaikkaa ei muodostu tai kannattaako perustaa paikallinen yhtiö?



# Tuloverotuksen kiinteä toimipaikka

Tulonmääritys: Mitä tuloa verotetaan ja miten tämä määritetään?

- ▶ **Kiinteän toimipaikan tulo määritellään markkinaehtoperiaatetta noudattaen** eli käytännössä tulon tulisi vastata sellaista tuloa, jonka erillinen itsenäinen yritys olisi saanut vastaavasta työstä.
- ▶ Usein kiinteä toimipaikka ei kuitenkaan saa suoraan tuloa vaan on esim. palveluntuottaja pääliikkeelle (kuten usein projektitoimituksissa) eikä luonnollisesti näiden kahden välillä ole varsinaista laskutusta.
- ▶ Käytännössä oikeasuuruisen tulon määrittäminen edellyttää **kiinteän toimipaikan toimintojen ja riskien analysointia**, minkä perusteella laaditaan vertailuanalyysi ja valitaan soveltuva siirtohinnoittelumenetelmä tulon määrittämiseksi.

# Tuloverotuksen kiinteä toimipaikka

Tulonmääritys: Mitä tuloa verotetaan ja miten tämä määritetään?

- ▶ Projektitoimituksissa, joissa kiinteä toimipaikka on rajoitetun riskin palveluntuottaja pääliikkeelle, on yksi mahdollinen menetelmä ns. kustannusvoittolisämenetelmä (Cost plus).
  - Yksinkertaistaen tällöin tulos saadaan laskemalla toiminnasta aiheutuvat kulut, jotka kerrotaan soveltuvalla voittolisällä (kiinteän toimipaikan kulut \* voittolisä).
- ▶ Usein varsinkin kulupohjan laadinta on työlästä sekä herättää useita kysymyksiä kulupohjaan kuuluvista eristä.
- ▶ Kiinteän toimipaikka on usein myös kirjanpitovelvollinen paikallisesti.
  - Toimijan on siten myös syytä ymmärtää kirjanpidon, arvonlisäverotuksen sekä tuloverotuksen omat erityispiirteet.

## YKSINKERTAISTETTU ESIMERKKI:

**Verovuoden kulut**  
EUR 500.000

**Määritelty voittolisä 7,5 %**

**Kiinteän toimipaikan tulo**  
EUR 537.500 (500.000\*1,075)

**Kiinteän toimipaikan tulos**  
EUR 37.500 (537.500-500.000)

# Tuloverotuksen kiinteä toimipaikka

Kaksinkertainen verotus

- ▶ **Kiinteä toimipaikka on juridisesti osa pääliikettä eli suomalaista osakeyhtiötä.**
  - **Kiinteän toimipaikan tulo on myös pääliikkeen tuloa**, josta pääliike on verovelvollinen Suomessa.
  - Kun osakeyhtiö maksaa voitollisesta tuloksestaan (sisältäen kiinteän toimipaikan tulon esim. projektitoimituksen tuloa) tuloveroa Suomessa, on tästä samasta tulosta jo suoritettu (tai tullaan suorittamaan) tuloveroa kiinteän toimipaikan sijaintivaltiossa.
- ▶ Kun samaa tuloa rasittaa kaksinkertainen verotus, voidaan tämä eliminoida/poistaa yhtiön asuinvaltiossa (Suomi) joko **hyvitys- tai vapautusmenetelmällä**.
- ▶ Suomi hyvittää samasta tulosta suoritettua soveltuvan veron (enintään Suomessa samasta tulosta maksettavan veron suuruisena).
  - Kaksinkertaisen verotuksen poistamisen edellytyksenä on, että ulkomaan vero on lopullinen tai tätä vastaava ennakko on maksettu.

**KIINTEÄN TOIMIPAIKAN  
VEROTETTAVA TULO EUR  
37.500.**

Mikäli lähdevaltion tuloveroprosentti on 30 prosenttia, on **suoritettavan veron määrä EUR 11.250.**

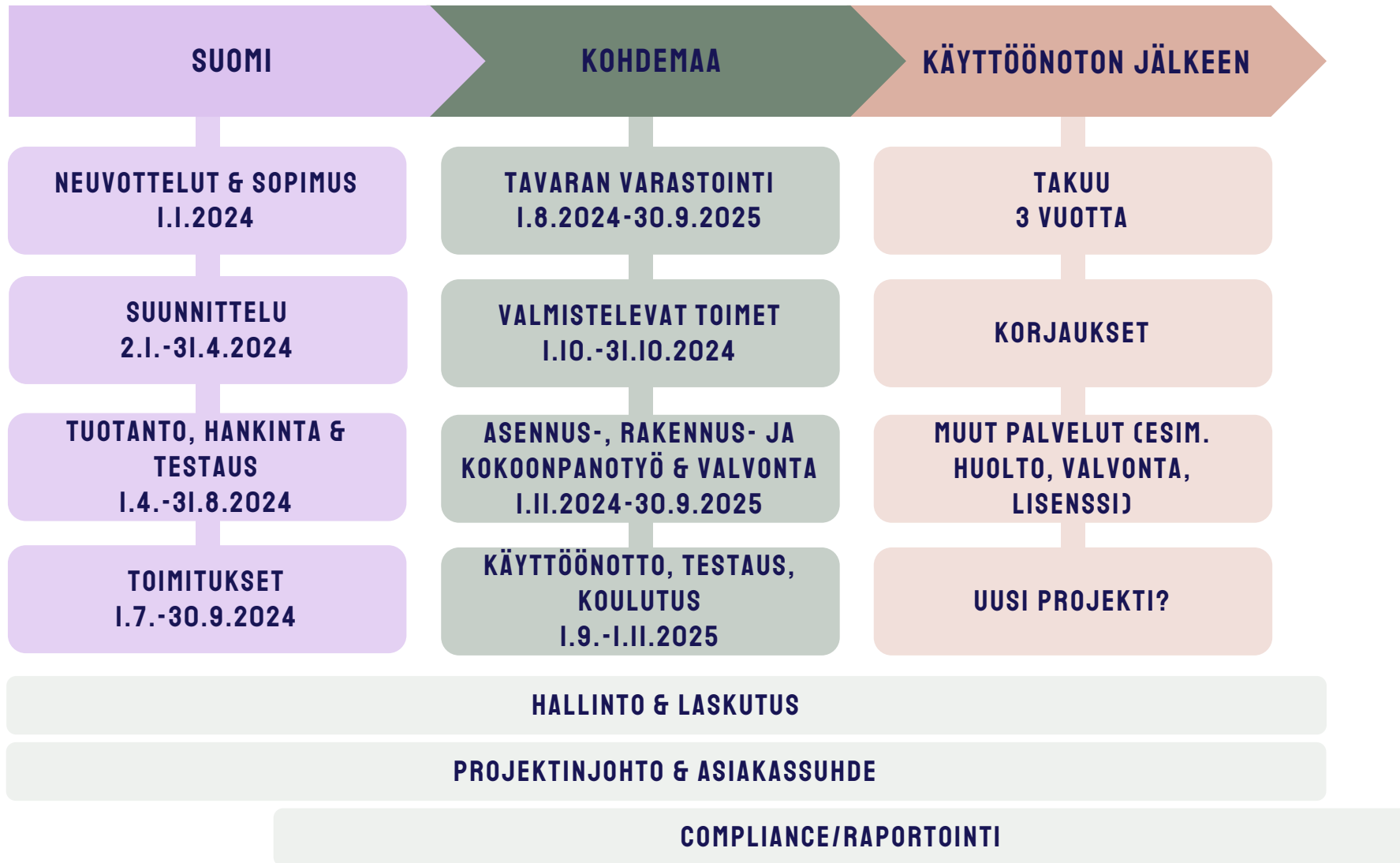
Vastaavasta tulosta Suomen tulovero on EUR 7.500, ja siten **hyvityksen enimmäismäärä on EUR 7.500.**

Lopullinen **verorasite EUR 11.250.**

# CASE ESIMERKKI

Kansainvälinen projektitoimitus

# Case esimerkki



## Keskeisiä kysymyksiä

- I. Muodostuuko PE ja mistä ajankohdasta? Miksi ja mitä tämä tarkoittaa käytännössä (rekisteröinti ja raportointi)?
- II. Onko alihankkijoiden käytöllä merkitystä?
- III. Minkä verovuoden tuloa ja miten Suomessa ilmoitetaan? Kuinka pitkä prosessi?
- IV. Mihin asti PE on voimassa?
- V. *Entä jos jälkikäteen selviää PE:n muodostuminen?*
- VI. Entä jos tulee uusi projekti samaan maahan tai myydään muita palveluita?

# AJANKOHTAISTA KANSAINVÄLISESSÄ TULOVEROTUKSESSA

# Ajankohtaista kansainvälisessä tuloverotuksessa

Ehdotus päätoimipaikkaverotuksesta (Head office tax system, “HOT”)

## ► Mitä?

- Euroopan komissio hyväksyi 12. syyskuuta 2023 ehdotuksen niin sanotusta pääkonttorien verotusjärjestelmästä (Päätoimipaikkaverotus / Head office tax system, “HOT”), jonka **tavoitteena on lisätä verotusvarmuutta ja alentaa yritysverotusta koskevien sääntöjen noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia.**
- Uuden verotusjärjestelmän avulla **pk-yritykset**, jotka toimivat rajojen yli **kiinteiden toimipaikkojen** kautta, **voivat valita** asioida vain yhden EU:n jäsenvaltion (päätoimipaikan sijaintivaltion) veroviranomaisen kanssa useiden eri valtioiden verojärjestelmien sääntöjen noudattamisen sijaan.
  - Yrityksen valitessa soveltaa sääntöjä, sen on pysyttävä järjestelmässä **viiden verovuoden ajan** (poikkeuksena päätoimipaikan siirtyminen toiseen valtioon tai ulkomaisen liiketoiminnan eksponentiaalinen kasvu).

# Ajankohtaista kansainvälisessä tuloverotuksessa

Ehdotus päätoimipaikkaverotuksesta (Head office tax system, “HOT”)

## ► Miten uusi järjestelmä toimii?

- Veronalainen tulos lasketaan kaikkien toimintojen osalta päätoimipaikan jäsenvaltiossa ja kaikissa EU:ssa sijaitsevilla kiinteillä toimipaikoilla **käyttäen päätoimipaikan sijaintivaltion verosääntöjä**.
- Vain **yksi yhteinen veroilmoitus** annetaan päätoimipaikan sijaintivaltion veroviranomaiselle, joka antaa veroilmoituksen tiedoksi yrityksen muiden toimintavaltioiden veroviranomaisille.
- Kiinteiden toimipaikkojen voittoihin sovelletaan niiden sijaintivaltioiden verokantaa ja päätoimipaikan sijaintivaltio siirtää mahdollisesti syntyvät verotulot ko. valtioille.
- Huom. uusi järjestelmä ei kuitenkaan poista jäsenvaltioiden mahdollisuutta toteuttaa omalla lainkäyttöalueellaan sijaitseville kiinteille toimipaikoille verotarkastuksia.

## ► Mitä seuraavaksi?

- Ehdotuksen teknisen toteutuksen tarkastelu on meneillään EU:n neuvostossa. Mikäli kaikki EU:n jäsenvaltiot hyväksyvät ehdotuksen, jatkuu ehdotus lainsäädäntövaiheeseen.
- Ehdotettu ajankohta voimaantulolle on 1. tammikuuta 2026.



# KYSYMYKSIÄ?

# TULEVAT WEBINAARIT

Ilmoittaudu maksuttomiin tapahtumiimme

- ▶ **Arvonlisäverotus kansainvälisissä projektitoimituksissa ja alihankintatilanteissa**  
WEBINAARI | 3.9.2024 KLO 14
- ▶ **Avainhenkilöiden sitouttaminen kasvuyhtiössä**  
WEBINAARI | 10.9.2024 KLO 10
- ▶ **Kansainvälisten projektitoimitusten henkilöverotus ja työnantajavelvoitteet**  
WEBINAARI | 12.9.2024 KLO 10
- ▶ **Start up ja rahoituskierroksiin valmistautuminen**  
WEBINAARI | 17.9.2024 KLO 10
- ▶ **Konsernien rahoitus tulo- ja arvonlisäverotuksessa**  
WEBINAARI | 24.9.2024 KLO 10
- ▶ **Sisäisen rahoituksen siirtohinnoittelu**  
WEBINAARI | 1.10.2024 KLO 10
- ▶ **Yrittäjän perhevarallisuusasiakirjat**  
WEBINAARI | 8.10.2024 KLO 10
- ▶ **Tilinpäätöksen verosuunnittelu**  
WEBINAARI | 5.11.2024 KLO 10
- ▶ **Verrokkihaut siirtohinnoittelussa**  
WEBINAARI | 19.11.2024 KLO 10

[KAIKKI WEBINAARIT](#)





ALDER.FI



**Jaakko Niskala | Senior Associate**

+358 44 355 6655

[jaakko.niskala@alder.fi](mailto:jaakko.niskala@alder.fi)

**Veera Taimi | Senior Associate**

+358 50 431 3739

[veera.taimi@alder.fi](mailto:veera.taimi@alder.fi)