

Valtiovarainministeriö
Neuvotteleva virkamies Minna Upola

LAUSUNTO HANKKEESTA VM070:00/2020

YLEISTÄ

Suomen Veroasiantuntijat r.y:ltä (jäljempänä SVA) on pyydetty lausuntoa hallituksen esitysluonnokseen koskien taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönottamista.

SVA esittää lausuntonaan kunnioittavasti seuraavaa:

Suomen verolainsäädännöstä ovat puuttuneet säännökset niin sanotun taloudellisen työnantajan käsitteen osalta ja yleisesti on katsottu, ettei verosopimuksissa olevaa taloudellisen työnantajan käsitettä ole siten voitu Suomessa soveltaa. Verotarkastuskäytännössä ja myös hallinto-oikeustasolla on kuitenkin yksittäisissä tapauksissa sovellettu taloudellisen työnantajan käsitteeseen tyypillisesti sisältyviä elementtejä esimerkiksi viittaamalla sijaismaksajasäännöksiin tai jopa suoraan mainitsemalla taloudellisen työnantajan käsite. On siten hyvä, että epäselvään soveltamistilanteeseen saadaan selkeyttä nimenomaisella lainsäädännöllä. Lakimuutosten myötä Suomi myös poistuu siitä yhä harvemmasta valtioiden joukosta, jotka eivät taloudellisen työnantajan käsitettä ole lainsäädäntöönsä implementoineet.

Hallituksen esitysluonnoksen lukuisat käytännön esimerkit havainnollistavat hyvin ehdotettujen säännösten soveltamisalaa. Toki varmasti oikeustapausten kautta aikanaan haetaan rajanvetoja sille, milloin on kyseessä ulkomaisen työvoiman luovutus ja milloin muu kansainvälinen työskentelytilanne.

Yksityiskohtaiset kommentit:

Kohta 2.2.2.1

Kohdassa todetaan, että Suomessa tehtyyn työhön voi kuulua satunnaisia työmatkoja ulkomaille, ja näiden ulkomaantyöskentelypäivien ajalta maksettu palkka on osa Suomesta saatua tuloa ja että tällöin myös ulkomaantyöskentelypäiviltä saatu palkka verotetaan Suomessa. SVA:n käsityksen mukaan edellä mainitulle ei löydy perusteita lainsäädännöstä eikä oikeuskäytännöstä. Ulkomailla tehdystä työstä ansaittu palkka ei ole Suomesta saatua tuloa eikä sitä siten voida verottaa Suomessa, kun saajana on rajoitetusti verovelvollinen henkilö. Hallituksen esitysluonnoksen perusteluja tulisi tältä osin tarkentaa.

Kohta 2.2.2.2

SVA ehdottaa kohdan toisen kappaleen ensimmäisen virkkeen ”Verosopimuksen nojalla ulkomaisen työntekijän palkka verotetaan Suomessa, jos työntekijä oleskelee täällä yli 183 päivää verosopimuksesta riippuen joko perättäisten 12 kuukauden tai kalenterivuoden aikana” poistamista kokonaan. Virke on kokonaisuudesta hieman irrallinen ja lisäksi sinällään vajavainen – 183 päivän ylittymisen lisäksi on muitakin tilanteita, joissa ulkomaisen työntekijän palkka verotetaan Suomessa. Lisäksi SVA ehdottaa toisen kappaleen toisen virkkeen ”TVL:n 10 §:n 4 c kohdan säännös tulee käytännössä kysymykseen vain silloin, kun verosopimus sallii vuokratyöntekijän palkan verottamisen kohdevaltiossa”

muuttamista seuraavasti ”TVL:n 10 §:n 4 c kohdan säännös tulee käytännössä sovellettavaksi vain silloin, kun verosopimus sallii rajoitetusti verovelvollisen vuokratyöntekijän palkan verottamisen Suomessa tai kun Suomen ja työntekijän asuinvaltion välillä ei ole voimassaolevaa verosopimusta”.

Kohdan kuudennessa kappaleessa todetaan seuraavasti: ”Työvoimaa vuokralle antavan ulkomaisen yrityksen on ilmoitauduttava Suomessa työnantajarekisteriin ennen ensimmäistä palkanmaksua, jos yrityksellä on Suomessa kiinteä toimipaikka.” Tätä voisi tarkentaa siten, että velvollisuus työnantajarekisteriin ilmoittautumiseen syntyy, jos kiinteä toimipaikka on säännöllisesti palkkaa maksava työnantaja.

Kohta 2.6.2

Kohdan alussa todetaan, että työvoimaa vuokralle antavan ulkomaisen yrityksen on ilmoitauduttava Suomessa työnantajarekisteriin ennen ensimmäistä palkanmaksua, jos yrityksellä on Suomessa kiinteä toimipaikka. SVA ehdottaa tähän samaa tarkennusta kuin edellä kohtaan 2.2.2.2: Velvollisuus ilmoittautua työnantajarekisteriin on säännöllisesti palkkaa maksavalla työnantajalla (tätä tarkasteltaessa mukaan luettaneen Suomessa olevalle kiinteälle toimipaikalle Suomessa työtä suorittavat työntekijät).

Kohta 4.1.2

Kohdassa todetaan, että mikäli ulkomainen työnantaja ei ole hakeutunut työnantajarekisteriin, yleisesti verovelvollisen työntekijän tulisi hakea EPL:n 23 §:n nojalla ennakonkantoa. EPL 23 §:ssä ei säädetä velvollisuudesta hakea ennakoveroa. Siinä todetaan vain, missä tilanteissa ennakonkanto toimitetaan. Hallituksen esitysluonnoksen perusteluja tulisi tältä kohdista tarkentaa.

Kohta 4.2.1

Kohdassa todetaan, että mikäli taloudelliselle työnantajalle työskentelevän yleisesti verovelvollisen työntekijän ulkomainen työnantaja ei ole hakeutunut työnantajarekisteriin, tulisi yleisesti verovelvollisen työntekijän hakea ennakonkanto EPL:n 23 §:n mukaisesti. Tällaista velvollisuutta hakea ennakovero ei säädetä EPL 23 §:ssä eikä muussakaan lainkohdassa. Hallituksen esitysluonnoksen perusteluja tulisi tältä kohdista tarkentaa.

Kohta 5.1.1

Virkkeen ”Esimerkiksi jos ulkomaisella työnantajalla on palveluiden vastaanottajan asuinvaltiossa kiinteä toimipaikka, joka on voinut huolehtia vero- sekä muista hallinnollisista velvoitteista, palveluiden tarjoamisen vapautta ei ole pidetty perusteltuna” loppuosa tulisi varmaan olla näin: ”...vapauden rajoittamista ei ole pidetty perusteltuna”.

SVA ymmärtää hallituksen esitysluonnoksessa mainitut perusteet soveltaa veron perimisessä nykyisiä rajoitetusti verovelvollisiin vuokratyöntekijöihin sovellettavia säännöksiä (ennakonkanto). SVA kuitenkin näkee ongelmalliseksi sen, että työnantajan ja työn teettäjän välinen sopimus aiheuttaa velvollisuuksia työntekijöille, joilla ei useinkaan ole mahdollisuuksia eikä voimavaroja selvittää työskentelyyn liittyviä velvollisuuksiaan. Kun lisäksi nykyisen oikeuskäytännön mukaisesti työnantajan tai työn teettäjän työntekijälle kustantama apu lakisääteisten verovelvoitteiden hoitamisessa katsottaneen hänen veronalaiseksi palkkaedukseen, vaikuttaa ulkomaisen työntekijän velvoittaminen hakemaan itse ennakoverojaan hänelle kohtuuttomalta rasitteelta.

SVA katsoo, että palkasta menevän veron periminen ja tilittäminen tulisi säätää joko muodollisen työnantajan tai/ja työn teettäjän velvollisuudeksi, mikäli tämä katsotaan mahdolliseksi EU-tuomioistuimen päätöskäytännön valossa. Kuten hallituksen esitysluonnoksen kohdasta 5.2 käy ilmi, tämän on

katsottu olevan mahdollista useissa muissa EU-maissa. Kohdasta 5.2 mainittakoon vielä, että SVA:n käsitteen mukaan taloudellisen työnantajan käsite on 1.1.2021 alkaen otettu Ruotsissa käyttöön eli ao. säännökset on sisällytetty Ruotsin lainsäädäntöön.

Uusi ehdotettu lainkohta ei sisällä päivämääräkohtaista rajaa. Toisin sanoen, jo yhden päivän työskentely Suomessa (olettaen että taloudellisen työnantajan määritelmä täyttyy) johtaa verotukseen Suomessa. Tämän lisäksi syntyy taloudelliselle työnantajalle ja juridiselle työnantajalle kaikki raportointi- ja rekisteröintivelvoitteet. Hallinnollisesti tämä tulee olemaan raskas ja kallis menettely taloudelliselle työnantajalle, juridiselle työnantajalle ja työntekijälle. Mikäli sääntely on liian tiukka, riskinä on, etteivät ulkomaiset työnantajat tule seuraamaan sitä. Tämä tulee aiheuttamaan kilpailuneutraaliteettiongelmia. Mahdolliset verotulot päivän tai parin työskentelystä ei myöskään tule kattamaan Verohallinnon kaikkia hallinnollisia kustannuksia.

Eri tahoille aiheutuvan hallinnollisen rasitteen vähentämiseksi SVA näkisi tarpeelliseksi ottaa käyttöön esimerkiksi Saksan tai Ruotsin mallin mukaisen aikarajan taloudellista työnantajaa koskevien säännösten soveltamisessa. Työntekijä voisi olla Suomessa esim. 10 tai 15 päivää vuodessa, yhdessä jaksossa tai useassa eri jaksossa. Mikäli henkilö työskentelee alle 10 tai 15 päivää Suomessa, ei tarvitsisi edes arvioida, syntyykö taloudellinen työnantajasuhde Suomessa.

SVA toteaa vielä lopuksi, että taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönottamisen ei tule vaikuttaa siten, että ulkomaisille yrityksille katsottaisiin entistä herkemmin muodostuvan Suomeen kiinteä toimipaikka.

Helsingissä 13. päivänä elokuuta 2021

Suomen Veroasiantuntijat ry