



Valtiovarainministeriölle

Lausuntopyyntönnö VM070:00/2020, VN/11141/2020 1.7.2021

LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI LAEIKSI TULOVEROLAIN JA ERÄIDEN MUIDEN LAKIEN MUUTTAMISESTA TALOUDELLISEN TYÖNANTAJAN KÄSITTEEN KÄYTTÖÖNOTTAMISEKSI

Suomen Asianajajaliitto (jäljempänä ”Asianajajaliitto”) kiittää mahdollisuudesta lausua luonnoksesta hallituksen esitykseksi laeiksi tuloverolain ja eräiden muiden lakien muuttamisesta taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönottamiseksi (”HE-luonnos”). Lausuntonaan Asianajajaliitto esittää seuraavaa.

Yleistä

Ehdotetulla lainsäädännöllä on tarkoitus laajentaa Suomen veropohjaa. HE-luonnoksen mukaan lainsäädäntömuutoksen perusteella odotetut vuosittaiset verotuotot ovat kuitenkin vain noin miljoona euroa. Asianajajaliitto kiinnittää huomiota siihen, että maltillisesta verotuotto-odotuksesta huolimatta ehdotettu lainsäädäntö lisää työnantajien, työnteettäjäjyrytysten sekä työntekijöiden hallinnollista taakkaa joissain tilanteissa merkittävälläkin tavalla. Lainsäädäntö on osin myös tulkinnanvaraista, mikä vähentää lainsäädännön ja verotuskohtelun ennakoivuutta.

Asianajajaliitto katsoo jäljempänä esitetyin perustein, että esitystä tulisi muuttaa ainakin siten, että verotusoikeus kohdistuisi verotuoton kannalta merkityksellisiin tilanteisiin vähentäen samalla hallinnollisia kustannuksia. Lainsäädännössä tulisi myös huomioida verovelvollisen itsensä mahdollisuudet arvioida verotusoikeuden syntyminen perustetta.

Yksityiskohtaiset kommentit

Alarajahuojennuksen puuttuminen

HE-luonnoksessa on arvioitu päivämääräkohtaisen alarajahuojennuksen sisällyttämistä ehdotettuun lainsäädäntöön. Tässä yhteydessä on viitattu Ruotsin vastaavaan sääntelyyn, jonka piiriin ei lueta työsuhdetta, jossa työskentely Ruotsissa ei ylitä yhtäjaksoisesti 15 päivää eikä kalenterivuoden aikana 45 päivää. HE-luonnoksen mukaan vastaavanlaisen alarajahuojennuksen sisällyttämistä lainsäädäntöön puoltaisi näistä lyhyistä työskentelyjaksoista kertyvien verotuottojen vähäisyys suhteessa niistä työnantajalle, työntekijälle ja Verohallinnolle aiheutuvien hallinnollisten kustannusten suuruuteen. Alarajahuojennusta ei kuitenkaan esitetä sen takia, että nykyisen vuokratyösäännöksen piirissä olevat vuokratyöntekijät saisivat säännöksen voimaantullessa verokohteluunsa huojennuksen.

Asianajajaliitto katsoo, että alarajahuojennuksen säätäminen olisi perusteltua huomioiden erityisesti HE-luonnoksessakin todettu palveluiden tarjoamisen vapaus ja se, että ulkomaalaisiin palveluntarjoajiin liitettävä hallinnollinen lisätaakka muodostaa palveluiden tarjoamisen vapauden rajoituksen. Rajoitusta voidaan pitää perusteltuna vain, jos sääntelyllä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen veron kiertämisen estämisen sekä tehokkaan veronkannon ja verovalvonnan takaamiseksi. HE-luonnoksessa on tunnustettu, että alarajahuojennuksen myötä menetettävät verotuotot ovat vähäisiä suhteessa kaikille osapuolille muodostu-

viin hallinnollisiin kustannuksiin. Jo tästä tulisi seurata, että alarajahuojennus tarvitaan turvaamaan palveluiden tarjoamisen vapaus. Myös HE-luonnoksen ulkomaisten lainsäädäntömallien vertailusta käy ilmi, että monessa maassa on jonkinlainen alarajahuojennus käytössä.

Asianajajaliiton näkemyksen mukaan se, että alarajahuojennus soveltuisi myös nykysäännöksen mukaisiin vuokratyöntekijöihin ei ole perusteltu syy jättää alarajahuojennusta säätämättä. Myös työvoiman vuokraamisen osalta hallinnollisten kustannusten suhteettomuus verotuottojen määrään puoltaa alarajahuojennuksen soveltamista. Toisaalta, jos vuokratyötä koskevaa sääntelyä ei nähdä tarkoituksenmukaiseksi muuttaa, Alarajahuojennus tulisi olla mahdollista sisällyttää nyt säädettävänä olevaan kokonaisuuteen muulla tavoin.

Taloudellisen työnantajan määritelmä

HE-luonnoksessa on käsitelty taloudellisen työnantajan käsitteen tulkintaa sekä konsernitilanteissa että riippumattomien yritysten välillä usein esimerkein. Asianajajaliitto pitää esimerkkien käyttämistä hyvänä.

Konsernitilanteiden osalta olisi perusteltua käsitellä tavanomaista keskitettyä siirtohinnoittelumallia. Tässä mallissa esimerkiksi suomalainen emoyhtiö voi olla ns. päämiesyhtiö ja ulkomaiset konserniyhtiöt ns. rajoitetun riskin jakelijayhtiöitä, joille on taattu tietty liikevoittotaso. Yhtiöt määrittävät keskinäisten liiketoimien, esimerkiksi valmiiden tuotteiden myynnin, hinnoittelun siten, että jakelijayhtiöt saavuttavat markkinaehtoisin liikevoittotason. Emoyhtiö ei kuitenkaan suoraan korvaa konserniyhtiöiden työntekijöiden palkkoja.

Asianajajaliiton näkemyksen mukaan palkkakustannuksen laskutukselle tulisi antaa merkitystä vain silloin, kun kyse on selvästi kyseisen työntekijän palkkakustannusten laskuttamisesta eli pelkästään keskitetyssä siirtohinnoittelumallissa toimiminen ei olisi indikaatio siitä, että päämiesyhtiötä pidettäisiin taloudellisena työnantajana. Yleisemminkin kovin suuren painoarvon antaminen palkkakustannuksen laskuttamiselle on ongelmallista jäljempänä käsitellystä työntekijän näkökulmasta. Työnjohto- ja valvontaoikeudelle olisi perusteltua antaa näissä tilanteissa suurempi merkitys.

Työnjohto- ja valvontaoikeuden osalta tulisi Asianajajaliiton näkemyksen mukaan korostaa sitä, että kyseessä tulisi olla nimenomaan suomalaisen yhtiön intressissä käytetty työnjohto- ja valvontaoikeus. Esimerkiksi konserneissa organisaatorakenne ei usein seuraa juridista rakennetta, josta seuraa se, että joidenkin ulkomaalaisten työntekijöiden esihenkilö on työsuhteessa suomalaiseen yhtiöön. Tästä ei kuitenkaan voida tehdä päätelmää, että suomalainen konserniyhtiö käyttäisi työnjohto- ja valvontaoikeutta suhteessa tähän ulkomaalaiseen työntekijään.

Työntekijän mahdollisuus arvioida säännöksen soveltumista

HE-luonnoksessa on ehdotettua lainsäädäntöä arvioitu lähinnä siitä näkökulmasta, miten työnantaja voi arvioida taloudellisen työnantajan käsitettä ja sitä, missä tilanteissa sille tai palveluita hankkivalle yhtiölle muodostuu ennakonpidätys tai raportointivelvoitteita. Ehdotettu uusi TVL 10 §:n 4 c kohta kuitenkin viimekädessä koskee työntekijöiden saaman palkkatulon verotusta. Työntekijä joutuu myös itse arvioimaan, onko sen saama palkka Suomessa veronalaista. Työntekijällä voi olla velvollisuus hakea ennakkoveroja Verohallinnolta ja sillä on myös oikeus vaatia virheellisesti perittyjä lähdeveroja takaisin. Työntekijällä tulee joka tapauksessa olla mahdollisuus arvioida, onko hänen palkastaan peritty lähdevero tai siitä tehty ennakonpidätys tehty lainmukaisin perustein.

HE-luonnoksen mukaan taloudellisen työnantajan käsitteen tulkinnassa merkityksellistä voi olla esimerkiksi se, miten työntekijän palkkakustannuksia on veloitettu, tai olisi pitänyt veloittaa, konserniyhtiöiden



välillä. Riippumattomien yritysten välillä merkitystä annetaan esimerkiksi sille, mihin yritysten välisessä sopimuksessa hinnoittelu perustuu.

Työntekijöiden oikeus saada tietoa edellä mainituista konsernin siirtohinnoitteluperiaatteista ja veloituksista tai työnantajansa ja sen sopimuskumppaneiden välisistä sopimuksista on usein rajattu vain tietyissä asemissa oleviin työntekijöihin. Työnantajilla ei myöskään ole velvollisuutta antaa kyseisiä tietoja työntekijöilleen ja yrityksen välisissä sopimuksissa on tavanomaisesti sovittu sopimuksen sisällön luottamuksellisuudesta. Tämä johtaa siihen, ettei työntekijällä ole useinkaan mahdollisuutta arvioida palkkatulonsa verotuskohtelua ainakaan kaikkien niiden kriteerien valossa, joille HE-luonnos antaa painoarvoa.

Asianajajaliitto katsoo, että työntekijän mahdollisuutta arvioida lainkohdan soveltumista tulisi käsitellä hallituksen esityksessä tarkemmin ja harkita taloudellisen työnantajan kriteerejä siitä näkökulmasta, että verovelvollisella eli työntekijällä olisi tosiasiallisesti mahdollisuus saada niistä tietoa. Asianajajaliiton näkemyksen mukaan tulisi suhtautua pidättyvästi sellaiseen verolainsäädäntöön, jossa verotusoikeuden syntymiseen vaikuttavat seikat, joita verovelvollinen ei itse voi havaita tai niiden olemassaoloa selvittää. Taloudellisen työnantajan arvioinnissa tulisivat antaa painoarvoa kriteereille, jotka ovat myös työntekijän havaittavissa, kun työnjohto- ja valvontaoikeudelle.

Helsingissä 13. elokuuta 2021

SUOMEN ASIANAJAJALIITTO

Hanna Räihä-Mäntyharju
Suomen asianajajaliiton puheenjohtaja, asianajaja

LAATIJA

Asianajaja Ritva Aalto, Dittmar & Indrenius Asianajotoimisto Oy, Helsinki

Suomen Asianajajaliiton lausunnot valmistellaan oikeudellisissa asiantuntijaryhmissä, joiden toiminnassa on mukana noin 120 asianajajaa. Tämä lausunto on valmisteltu vero-oikeuden asiantuntijaryhmässä.