

18.8.2021

Valtiovarainministeriö
Minna Upola

Lausuntopyyntöne 1.7.2021, Hanke VM070:00/2020

Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi laeiksi tuloverolain ja eräiden muiden lakien muuttamisesta taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönottamiseksi

1 Taustaa

Luonnoksessa hallituksen esitykseksi esitetään tuloverolakia muutettavaksi siten, että rajoitetusti verovelvollisille Suomesta saatuna tulona pidettäisiin palkkatuloa, joka on saatu ulkomaiselta työnantajalta Suomessa tehdystä työstä silloin, kun ulkomaisen työnantajan palveluksessa oleva työntekijä työskentelee taloudellisena työnantajana pidettävälle työn teettäjälle. Edellytyksenä palkkatulon pitämiseksi Suomesta saatuna tulona ja siten palkkatulon veronalaisuudelle täällä on, että työsuoritusta on pidettävä erottamattomana osana työn teettäjän Suomessa harjoittamaa toimintaa työn teettäjän työnjohdon ja valvonnan alaisuudessa.

Esitysluonnoksessa ehdotetut lait on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2022 alusta, ja säännöksiä olisi tarkoitus soveltaa ensimmäisen kerran vuodelta 2022 toimitettavassa verotuksessa.

Suomen Yrittäjät kiittää lausuntopyynnöstä ja esittää lausuntonaan seuraavaa.

2 Lausunto

Esitysluonnoksessa Suomesta saadun tulon käsitettä Suomessa tapahtuvan työskentelyn osalta ehdotetaan laajennettavaksi lisäämällä tuloverolainsäädäntöön säännökset taloudellisesta työnantajasta. Luonnoksessa taloudellista työnantajaa koskeva säännös ehdotetaan otettavaksi käyttöön muuttamalla vuokratyövoimaa koskevaa nykyistä tuloverolain 10 §:n 4 c kohtaa siten, että jatkossa taloudellista työnantajaa koskeva uusi TVL 10 §:n 4 c kohta kattaisi myös niiden rajoitetusti verovelvollisten vuokratyöntekijöiden saaman palkkatulon, joiden verotusta kyseinen lainkohta koski aiemmin.

Luonnoksessa ehdotetaan, että uuden TVL 10 §:n 4 c kohdan mukaisena taloudellisena työnantajana pidettävälle työn teettäjälle työskentelevien rajoitetusti verovelvollisten työntekijöiden osalta sovellettaisiin vastaavaa ilmoitus- ja veronmaksamismenettelyä kuin nykyisen TVL 10 §:n 4 c kohdan osalta. Näin ollen rajoitetusti verovelvollisen työntekijän ulkomaisella työnantajalla olisi vastaavat ilmoitusvelvoitteet kuin vuokratyöntekijöiden ulkomaisella työnantajalla tällä hetkellä. Taloudellisena työnantajana pidettävällä työn teettäjällä olisi vastaava ilmoitusvelvollisuus kuin työn teettäjällä on vuokratyöntekijöiden osalta tällä hetkellä.

Esitysluonnoksen mukaan uusi TVL 10 §:n 4 c kohdan säännös ei sisältäisi pääasiallisesti määrettä eikä siten uuden säännöksen yhteydessä sovellettaisi TVL 10 §:n 4 kohdan yhteydessä kehitettyä oikeus- ja verotuskäytäntöä, jonka mukaan verotusoikeuden syntyminen on edellyttänyt Suomessa työskentelyä vähintään yli puolet palkanmaksukaudesta. Siten verotusoikeus palkkatulon osalta syntyisi heti ensimmäisestä Suomessa työskennelystä päivästä alkaen.

Esitysluonnos ei myöskään sisällä lainkaan *minimиаikarajaa*, jonka alittavien työskentelyjaksojen osalta ehdotetut uudet säännökset eivät tulisi sovellettaviksi. Minimиаikarajan puuttuminen johtaa käytännössä siihen, että säännöksen soveltamisedellytykset, palkkatulon veronalaisuus sekä ulkomaisen ja suomalaisen yhtiön ilmoitusvelvollisuudet olisi arvioitava työmatkan kestosta riippumatta aina, jopa kestoltaan vain yhden päivän pituisten työmatkojen kohdalla, tapauskohtaisesti erikseen jokaisen Suomeen suuntautuvan työmatkan osalta.

Suomen Yrittäjät katsoo, että ehdotettuun **sääntelyyn on sisällytettävä minimиаikaraja**, jonka alittavan työskentelyn keston osalta ehdotettu taloudellista työnantajaa koskeva säännös ei missään olosuhteissa tulisi sovellettavaksi. Sääntelyn toteutuminen ilman minimиаikarajaa tarkoittaisi monille yrityksille käytännössä valtavaa vuosittaista hallinnollisen ja veroanalyttisen työmäärän lisäystä, sillä yritysten tulisi käytännössä tapauskohtaisesti analysoida jokainen yksittäinen Suomeen suuntautuva työmatka sekä arvioida, täytyvätkö niiden osalta taloudellista työnantajaa koskevan säännöksen soveltumisedellytykset. Arviointi edellyttää perusteellista verosäännösten hallintaa sekä OECD:n malliverosopimuksen kommentaarin tulkintaa, ja konsernitilanteissa arvioinnissa tulee lisäksi huomioida siirtohinnoittelua koskevat periaatteet ja säännökset. Suomen Yrittäjien näkemyksen mukaan etenkin kaikkein pienimmille, ja samalla usein edellytettyyn arviointiin nähden riittämättömät resurssit omaaville, yrityksille edellä selostettu selvitys- ja arviointivelvollisuuksien muodostama kokonaisuus voi osoittautua herkästi kohtuuttoman raskaaksi.

Esitysluonnoksen mukaan ehdotetun säädösmuutoksen verotuotoksi arvioidaan vain noin miljoona euroa vuodessa. Ehdotetussa muodossa toteutetuista lainsäädäntömuutoksista Verohallinnolle ja verovelvollisille aiheutuvien hallinnollisten kustannusten voidaan arvioida jopa ylittävän uudistuksella saavutettavan verotuoton määrän.

Ruotsissa taloudellista työnantajaa koskevan lainsäädäntöuudistuksen yhteydessä päädyttiin ratkaisuun, jossa voimassa olevan vuokratyötä koskevan säännöksen mukaan vuokratyöksi ei katsota työsuhdetta, jonka johdosta työskentely Ruotsissa ei ylitä yhteensä 45 päivää kalenterivuoden aikana. Esitysluonnoksen mukaan valmistelun yhteydessä on arvioitu samankaltaista päivämääräkohtaista alarajahuojennusta vastaavan säännöksen sisällyttämistä uuteen taloudellista työnantajaa koskevaan TVL 10 §:n 4 c kohdan säännökseen. Päivämääräkohtaisen alarajahuojennuksen sisällyttämistä säännökseen ei pidetty perusteltuna, sillä esitysluonnoksen mukaan se merkitsisi sitä, että nykyisen vuokratyösäännöksen piirissä olevat vuokratyöntekijät saisivat säännökseen voimaantullessa verokohteluunsa huojennuksen. Vaikkakin argumenttia voidaan sinänsä pitää perusteltuna, Suomen Yrittäjien näkemyksen mukaan päivämääräkohtaisen alarajahuojennuksen sisällyttämisen taloudellista työnantajaa koskevaan säännökseen ei välttämättä tarvitse johtaa vuokratyöntekijöiden huojennettuun verokohteluun.

Suomen Yrittäjät esittää **esitysluonnosta muutettavaksi siten, että taloudellista työnantajaa koskeva säännös eriytetään nykyisestä työvoiman vuokrausta koskevasta TVL 10 §:n 4 c kohdan säännöksestä.** Säännösten eriyttäminen mahdollistaisi minimiaikarajan rajaamisen koskemaan vain taloudellisen työnantajan tilanteita. Eriyttämällä säännökset työvoiman vuokrausta koskeva sääntely säilyisi ennallaan, ja näkemyksemme mukaan esitysluonnoksessa mainitun kaltaiselta vuokratyövoiman verokohTELUN huojentumiselta vältyttäisiin. Tällöin Suomen Yrittäjien näkemyksen mukaan olisi perusteita taloudellista työnantajaa koskevaan säännökseen sisällytettävälle **minimiaikarajalle, joka voisi nähdäksemme olla esimerkiksi Saksan käytäntöä vastaavalla kolmen kuukauden tasolla.**

Säätämällä minimiaikaraja riittävälle tasolle rajattaisiin lyhytaikaiset Suomeen suuntautuvat työmatkat taloudellinen työnantaja -käsitteen soveltumisalalan ulkopuolelle. Rajaus tuskin vaikuttaisi merkittävästi verokertymään, sillä lyhyiltä työmatkoilta maksettavan palkkatulon verokertymän voidaan arvioida jäävän vähäiseksi. Edelleen riittävällä minimiaikarajalla varmistettaisiin, ettei lyhyiden Suomeen suuntautuvien työmatkojen johdosta yrityksiin kohdistuva hallinnollinen taakka ja siten kustannukset muodostu kohtuuttomiksi säännöksen tarkoitukseen nähden.

Sääntelyn tavoitteena on parantaa kotimaisen ja ulkomaisen työvoiman välistä kilpailutasapainoa. Ehdotettu säännösmuutos asettaisi maahantulolle naapurimaitamme tiukempia hallinnollisia esteitä, minkä puolestaan voidaan katsoa johtavan suomalaisten yritysten huonompaan kilpailuasetelmaan ja Suomen houkuttelevuuden heikentymiseen liike- ja työmatkustuksen kohdemaana naapurimaihin nähden. Riittävällä minimiaikarajalla varmistettaisiin, ettei sääntelystä aiheudu suhteettoman raskaita maahantulon esteitä ja ettei sääntelyllä siten tarpeettomasti käytännössä rajoitettaisi työvoiman joustavaa ja vapaata rajat ylittävää liikkuvuutta, jota voidaan pitää merkittävänä Suomen elinkeinoelämän ja talouden elinvoiman kannalta.

Esitysluonnoksen mukaan ehdotetut lait on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2022 alusta, ja säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2022 toimitettavassa verotuksessa. Pidämme tärkeänä, että Verohallinnolle varattaisiin riittävästi aikaa perusteellisten ohjeiden laatimiseen, ja että ohjeet olisivat verovelvollisten käytettävissä hyvissä ajoin ennen uusien säännösten voimaantuloa. Mainittu sekä muutoksen suuruusluokka huomioiden pidämme luonnoksessa esitettyä aikataulua tiukkana, ja esitämme, että uusien säännösten voimaantulon lykkäämistä esitetystä harkittaisiin tarkoin.

SUOMEN YRITTÄJÄT

Mika Kuismanen
pääekonomisti

Jukka-Pekka Hellman
veroasiantuntija