

**Asia: Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi tuloverolain ja eräiden muiden lakien muuttamisesta taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönottamiseksi, VM070:00/2020**

Finnwatch kiittää mahdollisuudesta lausua valtiovarainministeriölle taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönottoa koskevasta hallituksen esitysluonnoksesta.

Finnwatch kannattaa taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönottoa. Käsitteen käyttöönottamiseksi tehtävillä lakimuutoksilla voidaan turvata Suomen veropohjaa tilanteissa, joissa ulkomaiset toimijat voivat tällä hetkellä saada palkkaveroilta välttymällä kilpailuetua suomalaisiin yrityksiin nähden. Muutosten seurauksena tiedonsaanti ulkomaisten yritysten maksamista palkoista myös paranee, mistä voi olla hyötyä harmaaseen talouteen liittyvän alipalkkauksen ja ihmiskaupan torjunnassa.

Veronmaksumenettelyn osalta Finnwatch esittää, että ulkomaiset työnantajat veloitettaisiin rekisteröitymään työnantajarekisteriin, mikäli yrityksen maksama palkka on Suomessa veronalaista. Tällöin vastuu verojen perimisestä olisi aina ensisijaisesti ulkomaisella työnantajalla. Toissijainen vastuu olisi syytä asettaa taloudelliselle työnantajalle.

**Taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönoton keskeisimmät vaikutukset**

Taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönotolla laajennetaan Suomen mahdollisuuksia verottaa nk. lähetettyjen työntekijöiden Suomessa tekemää työtä. Lähetetyillä työntekijöillä tarkoitetaan ulkomaisen yrityksen työntekijöitä, jotka työskentelevät tilapäisesti Suomessa. Lähetetyn työntekijän työskentelyssä voi olla kyse vuokratyöstä, alihankinnasta tai konsernin sisäisestä siirrosta. Uudet säännökset koskevat lähinnä vuokratyötä sekä osaa konsernin sisäisistä siirroista<sup>1</sup>.

HE-luonnoksessa ei esitetä tietoja siitä, mitä toimialoja nykyisen säädännön ongelmat koskevat, mutta Finnwatchin käsityksen mukaan lähetettyjen työntekijöiden määrät ovat suuria muun muassa rakennusalalla ja telakoilla. Olisi hyödyllistä, jos taustatiedon määrää lisättäisiin lopulliseen hallituksen esitykseen. Siitä olisi apua käsiteltävän ongelman laajuuden ja luonteen ymmärtämisessä sekä eri ratkaisuvaihtoehtojen toimivuuden arvioinnissa.

Uudet säännökset laajentavat Suomen verotusoikeutta ennen kaikkea tilanteissa, joissa Suomessa työskentelevän rajoitetusti verovelvollisen työntekijän juridinen työnantaja on ulkomainen yritys, jolla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, mutta työntekijän voidaan katsoa tosiasiallisesti työskentelevän Suomeen sijoittautuneelle yritykselle. Tällä hetkellä vain osa tällaisista tapauksista on Suomen verotusoikeuden piirissä. Suomi saa TVL 10 § 1

---

<sup>1</sup> Alihankinta tulisi uusien säännösten piiriin ainoastaan silloin, kun työn organisoinnin ja muiden tekijöiden katsotaan vastaavan ennemmin työvoiman vuokrausta kuin itsenäistä alihankintaa.

momentin 4 c kohdan nojalla verottaa kyseessä olevia palkkoja silloin, kun vuokratyöntekijän verotuksellisen asuinmaan kanssa solmittuun verosopimukseen sisältyy vuokratyön verotuksen salliva artikla (nk. vuokratyömaat) tai Suomella ei ole ko. maan kanssa verosopimusta. Isosta osasta Suomen verosopimuksia puuttuu vuokratyön verotuksen salliva artikla eikä Suomi siksi voi verottaa näissä maissa verotuksellisesti asuvien työntekijöiden palkkoja, vaikka kyse olisi henkilöstövuokrauksesta. Tällä hetkellä Suomessa työskentelevän vuokratyöntekijän verokohtelu vaihtelee siis sen mukaan, mikä on henkilön verotuksellinen asuinmaa.

### **Taloudellisen työnantajan käsitteen käyttöönotosta useita hyötyjä**

Nykyisen vuokratyösäännöksen (TVL 10 § 4c) korvaamisesta taloudelliselle työnantajalle tehtyä työtä koskevalla säännöksellä on useita hyötyjä:

- Muutos tiivistää veropohjaa ja yhtenäistää eri maista tulevien vuokratyöntekijöiden verokohtelua. Muutoksen myötä vuokratyösuhteessa maksetut palkat ovat jatkossa Suomessa veronalaista tuloa riippumatta siitä, missä maassa henkilö verotuksellisesti asuu – maiden väliset verosopimukset eivät enää määritä verokohtelua.
- Muutos yhtenäistää Suomen lainsäädäntöä OECD:n malliverosopimuksen kanssa ja poistaa tarpeen neuvotella erillisestä vuokratyöntekijöiden verotusoikeudesta, joka nykyisellään sisältyy osaan Suomen verosopimuksista. Samalla muutos yhtenäistää Suomen verotuskäytäntöä monien olennaisten verokkimaiden kanssa<sup>2</sup>.
- Muutos tasaa pelikenttää sekä kotimaisten ja ulkomaisten että eri maista tulevien ulkomaisten yritysten kesken, kun henkilöstöä toisen yrityksen käyttöön tarjoavien yritysten maksamiin palkkoihin kohdistuu jatkossa yhtenäisempi verotus, ts. tietyistä maista henkilöstönsä rekrytoivat ulkomaiset yritykset eivät voi enää tarjota työvoimaa edullisemmin pienemmän verorasituksen vuoksi.
- Muutos myös lisää verotuloja, joskin verovaikutusten arvioitiin HE-luonnoksessa jäävän melko vähäiseksi (noin miljoonaan euroon vuodessa). Esitettyjen verovaikutusten oikeellisuuden arviointia vaikeuttaa se, ettei verovaikutusarvioiden pohjana käytettyjen tilastojen sisältöä avata HE-luonnoksessa riittävällä tasolla, vaikka tilastoissa ilmenee epäloogisuuksia<sup>3</sup>. Näitä olisi hyvä avata ja selventää

<sup>2</sup> Taloudellista työnantajaa koskevaa tai sitä vastaavaa sääntelyä on tällä hetkellä mm. Ruotsissa, Tanskassa, Norjassa ja Saksassa.

<sup>3</sup> Esitettyjen tilastojen perusteella (s. 45–46) sosiaaliturvaan kuulumisen osoittavia A1-todistuksia on haettu moninkertaisesti työsuojeluviranomaisille tehtyihin lähetettyjä työntekijöitä koskeviin ilmoituksiin nähden, vaikka jälkimmäistä edellytetään kaikkien lähetettyjen työntekijöiden osalta ja A1-todistusta vain tietyistä maista saapuvilta. Syytä isoille ja epäloogisille eroille näiden määrissä ei avata HE-luonnoksessa lainkaan. Herää kysymys, jääkö iso osa työsuojeluviranomaisille tehtävistä ilmoituksista kokonaan tekemättä. HE-luonnoksesta ei

lopulliseen hallituksen esitykseen. Lisäksi arvioissa on huomioitu vain ne vuokratyöntekijät, jotka saapuvat Suomeen nk. vuokratyömaiden ulkopuolelta. Olisi hyödyllistä kuulla arvioita myös siitä, odotetaanko muutoksella olevan verovaikutuksia muissa tilanteissa<sup>4</sup>.

- Muutos voi vaikeuttaa näennäisesti ulkomaisen työnantajan lukuun työskentelyä, sillä HE-luonnoksen mukaan nykyinen vuokratyötä koskeva säännös koskee "pääsääntöisesti toimialansa mukaisesti työvoiman vuokrausta harjoittavien yritysten työntekijöitä". Uuden säännöksen on tarkoitus kattaa kaikki tilanteet, joissa työtä katsotaan tehtävän Suomeen sijoittautuneen taloudellisen työnantajan lukuun. HE-luonnoksesta ei kuitenkaan käy ilmi, missä määrin uuden sääntelyn odotetaan johtavan aiempaa laajempaan tulkintaan.

### **Veronmaksumenettelyn osalta HE-luonnoksessa tehtyjä valintoja syytä tarkastella kriittisesti**

HE-luonnoksessa esitetään, että ilmoitus- ja veronmaksumenettelyiden osalta noudatettaisiin soveltuvin osin vastaavaa menettelyä kuin nykyiseen tuloverolain 10 §:n 1 momentin 4 c kohtaan sisältyvän vuokratyösäännöksen kohdalla. Veronmaksumenettelyn osalta tämä tarkoittaisi käytännössä sitä, että työnantajarekisteriin hakeutuminen olisi ulkomaiselle työnantajalle vapaaehtoista, jos yrityksellä ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa. Mikäli ulkomainen työnantaja hakeutuisi vapaaehtoisesti työnantajarekisteriin säännöllisesti palkkoja maksavaksi työnantajaksi, tulisi työnantajan oma-aloitteisesti toimittaa työntekijän palkoista ennakonpidätys. Muussa tapauksessa lain piirissä olevan työntekijän tulisi itse hakea ennakonkantoa.

HE-luonnoksessa esitetyn maavertailun perusteella vastuu verojen perimisestä on muissa maissa asetettu joko ko. maassa sijaitsevalle taloudelliselle työnantajalle tai ulkomaiselle juridiselle työnantajalle<sup>5</sup>. Näiden vaihtoehtojen olettaisi olevan verojen perimisen näkökulmasta tehokkaampia ja varmempia ratkaisuja kuin vastuun siirtäminen työntekijälle. Silti HE-luonnoksessa ei perustella veronmaksumenettelyn osalta tehtyä valintaa muutoin kuin toteamalla sen toimineen hyvin vuokratyöntekijöiden kohdalla. Epäselväksi jää, mihin tämä näkemys perustuu.

Finnwatchin näkemyksen mukaan ulkomaiset työnantajat tulisi velvoittaa rekisteröitymään työnantajarekisteriin ja huolehtimaan ennakonpidätyksistä kaikissa TVL 10 § 4c kohdan

---

myöskään käy selkeästi ilmi, mistä verohallinnon tulorekisteritietoja koskevassa taulukossa (s. 44) esitetyissä kaksissa eri luvuissa on kyse.

<sup>4</sup> Esimerkiksi tullaanko vuokratyömaista tulevia lähetettyjä työntekijöitä jatkossa katsomaan nykyistä useammin Suomeen sijoittautuneelle taloudelliselle työnantajalle työskenteleviksi, tai odotetaanko sillä, että konsernin sisäiset siirrot kuuluvat useammin uuden säännöksen piiriin, olevan verovaikutuksia.

<sup>5</sup> Ruotsissa ennakonpidätyksestä vastaa ulkomainen työnantaja. Esimerkiksi Tanskassa ja Saksassa vastuu ennakonpidätyksistä on puolestaan asetettu taloudelliselle työnantajalle. Maavertailu on esitetty HE-luonnoksen sivuilla 48–55.

piiriin kuuluvissa tapauksissa. Käytännössä ulkomainen työnantaja vastaisi tällöin ennakonpidätyksistä tilanteissa, joissa ulkomaisen työnantajan työntekijä työskentelee Suomeen rekisteröidyn taloudellisen työnantajan palveluksessa. Toissijainen vastuu verojen perimisestä tulisi kuitenkin asettaa taloudelliselle työnantajalle.

Vastuun siirtäminen työntekijälle on ongelmallista mm. siksi, ettei lähetetyillä työntekijöillä välttämättä ole riittävää kielitaitoa tai tietopohjaa ennakonkannon hakemiseksi. Lähetetyt työntekijät ovat Suomessa usein heikossa asemassa eivätkä heidän oikeutensa Suomessa työskentelyn aikana aina toteudu.<sup>6</sup> Lähetettyjen työntekijöiden usein haavoittuvan aseman vuoksi voidaankin olettaa, että veroja jää perimättä, jos vastuu veroista siirretään työntekijöille.

### **Lähetettyjen työntekijöiden alipalkkaus aiheuttaa ison verovajeen**

HE-luonnoksessa esitettyjen muutosten voidaan olettaa leikkaavan ulkomaiseen vuokratyöhön liittyvää verovajetta. Jatkossa vuokratyöntekijöiden ja muiden lähettyjen työntekijöiden, joiden katsotaan työskentelevän suomalaisen taloudellisen työnantajan lukuun, palkkoja voitaisiin verottaa Suomessa, vaikka työntekijä tulisi nk. vuokratyömaiden ulkopuolelta.

Lähetettyjen työntekijöiden kohdalla suurin verovajetta aiheuttava tekijä lienee kuitenkin ulkomaisten työntekijöiden alipalkkaus, joka on ilmiönä valitettavan yleinen. Onkin hyvä, että Harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjuntaohjelmassa 2020–2023 päätetty selvittää keinoja tahalliseen tai törkeään alipalkkaukseen puuttumiseksi. Tässä selvitystyössä voitaneen hyödyntää verohallinnon keräämää dataa vuokratyöntekijöiden palkoista. Ongelmaan puuttuminen edellyttäne muun muassa nykyistä laajempaa yhteistyötä veroviranomaisten ja työsuojeluviranomaisten välillä sekä nykyistä laajempien sanktio-oikeuksien myöntämistä työsuojeluviranomaisille. Näitä keinoja on esittänyt aiemmin mm. Verohallinnon alainen Harmaan talouden selvitysyksikkö alipalkkausta koskevassa selvityksessään<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> Esimerkiksi Etelä-Suomen aluehallintoviranomaisten tekemissä ulkomaalaistarkastuksissa lähetettyjen työntekijöiden työsuhteen vähimmäisehtojen täyttymisessä on havaittu runsaasti ongelmia. Vuonna 2020 lähetettyjen työntekijöiden palkkaus oli kunnossa vain noin joka kolmannella Etelä-Suomen Avin tekemällä tarkastuksella. Kts. <https://www.vero.fi/harmaa-talous-rikollisuus/torjunta/torjuntatilastot/tyonantajat-ja-tilaajavastuu/>

<sup>7</sup> Kts. [https://www.vero.fi/globalassets/harmaa-talous-ja-talousrikollisuus/selvitykset/2020\\_05-ulkomaalaisten-alipalkkaus-harmaan-talouden-ilm%C3%B6n%C3%A4.pdf](https://www.vero.fi/globalassets/harmaa-talous-ja-talousrikollisuus/selvitykset/2020_05-ulkomaalaisten-alipalkkaus-harmaan-talouden-ilm%C3%B6n%C3%A4.pdf)