



Lainsäädännön arviointineuvoston lausunto valtiovarainministeriölle hallituksen esityksen luonnoksesta taloudellista työnantajaa koskevaksi lainsäädännöksi

Taloudellista työnantajaa koskeva esitysluonnos on aiheeltaan vaikeaselkoinen. Esityksen tarkoitusta ja tavoitetta tulisi kuvata selkeämmin. Vaikutuksia verotuloihin on arvioitu huolellisesti ja esimerkit havainnollistavat mutkikasta kokonaisuutta. Esityksestä ei kuitenkaan saa riittävää käsitystä, mitä nykytilan ongelmaa sillä ratkotaan. Puutteellinen nykytilan kuvaus heijastuu myös vaikutusten arviointeihin.

Esitysluonnoksen keskeisimmät puutteet ja kehittämiskohteet

- i) Esitysluonnoksen kustannusten ja hyötyjen kuvaus on puutteellinen, eikä sen perusteella pysty pääättelemään, ovatko esityksen tosiasialliset hyödyt kustannuksia suurempia. Yritysten, viranomaisten ja työntekijöiden sääntelytaakkaa on käsitelty ohuesti, jolloin esityksen sääntelytaakan suuruusluokasta ei saa käsitystä.
- ii) Tarve lainmuutokselle jää epäselväksi. Nykytilan kuvauksesta on vaikea hahmottaa, mitä tosiasiallista ongelmaa ollaan ratkomassa. Hallitusohjelman kirjaus rajoittaa virkamiesvalmistelun mahdollisuuksia arvioida vaihtoehtoja ja sääntelyn tarvetta.
- iii) Esitysluonnos on kokonaisuutena vaikeaselkoinen. Asian ymmärtäminen vaatii ponnisteluja asiaan vähemmän perehtyneeltä lukijalta hyvistä esimerkeistä huolimatta. Esitystä tulisi havainnollista kuvioilla tai taulukoilla, joissa selostettaisiin lain nykytilaa ja lainmuutoksen jälkeistä tilannetta. Erityisesti nykytilan osalta tulisi kuvata tilanteita, jotka jäävät suomalaisen lainsäädännön ulkopuolelle.
- iv) Esitysluonnoksessa ei juuri käsitellä erilaisia vaihtoehtoja tavoitteen saavuttamiseksi. Vaihtoehtojen kuvaus keskittyy nykyisen esityksen yksityiskohtiin. Esitysluonnoksessa tulisi käsitellä esimerkiksi nykytilan säilyttämisen vaikutuksia.



- v) Esitysluonnoksessa tulisi selventää ja konkretisoida verovelvollisille ja työnantajille tulevia viranomaisvelvoitteita.

1. Hallituksen esitysluonnoksen keskeinen sisältö

Tässä esitettävä kuvaus on suora lainaus esitysluonnoksen ”esityksen pääasiallinen sisältö” - jaksosta.

Esityksessä ehdotetaan muutettaviksi tuloverolakia, verotusmenettelystä annettua lakia, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annettua lakia, ennakoperintälakia ja tulotietojärjestelmästä annettua lakia. Esityksen mukaan tuloverolakiin lisättäisiin uusi säännös taloudellisesta työnantajasta. Taloudellisella työnantajalla tarkoitetaan työn teettäjää, jolle ulkomaisen työnantajan palveluksessa oleva työntekijä työskentelee vuokrattuna tai muutoin käyttöön luovutettuna siten, että työsuoritusta on pidettävä erottamattomana osana työn teettäjän Suomessa harjoittamaa toimintaa työn teettäjän työnjohdon ja valvonnan alaisuudessa. Lisäksi säädettäisiin ulkomaisesta työnantajasta, jolla tarkoitetaan rajoitetusti verovelvollista henkilöä tai yhteisöä sekä ulkomaista yhteisöä, jolla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, sekä muuta ulkomaista oikeushenkilöä.

Tuloverolakia muutettaisiin lisäksi siten, että Suomesta saatuna tulona pidettäisiin taloudelliselle työnantajalle työskentelystä saatua palkkatuloa. Ulkomaiseen työnantajaan etuyhteydessä olevalle suomalaiselle taloudelliselle työnantajalle työskentelevä, ulkomailta Suomeen saapunut rajoitetusti verovelvollinen työntekijä olisi kuitenkin oikeutettu lyhytaikaisesta työskentelystä saadun palkkatulon verovapauteen, mikäli työskentely kestäisi yhtäjaksoisesti enintään 15 päivää ja enintään 45 päivää kalenterivuodessa. Mikäli suomalainen työnantaja ei olisi etuyhteydessä ulkomailta Suomeen tulevan työntekijän ulkomaiseen työnantajaan, ulkomaalaisen työntekijän saama palkkatulo olisi veronalaista ensimmäisestä päivästä.

Ulkomaiseen työnantajaan etuyhteydessä oleva, taloudellisena työntelijänä pidettävä suomalainen yhtiö olisi velvollinen toimittamaan ennakon- tai lähdeveron pidätyksen taloudelliselle työntekijälle maksettavasta palkasta. Muu kuin etuyhteydessä oleva ulkomainen työnantaja olisi velvollinen toimittamaan ennakon- tai lähdeveron pidätyksen, jos se on hakeutunut työnantajarekisteriin. Jos ulkomainen työnantaja ei ole hakeutunut työnantajarekisteriin, taloudelliselle työnantajalle työskentelevän työntekijän tulisi hakea ennakonkantoa.

Ulkomaiseen työnantajaan etuyhteydessä oleva suomalainen taloudellinen työnantaja olisi velvollinen antamaan tiedot maksetuista palkoista, työskentelyn kestosta, ulkomaisesta työnantajasta sekä arvion palkan koko määrästä verovuoden ajalta sekä tekemään tulorekisteri-ilmoitukset. Ilmoitusvelvollisuus olisi kuitenkin vain siltä osin, kuin taloudelliselle työnantajalle työskentelevän työntekijän palkka ei olisi lyhytaikaista työskentelyä koskevan säännöksen nojalla verovapaata. Muissa kuin etuyhteystilanteissa ilmoitusvelvollisuus olisi ulkomaisella työnantajalla tai sen lähetetyistä työntekijöistä annetun lain 8 §:ssä tarkoitettulla edustajalla. Ilmoitusvelvollisuutta koskevat muutokset tehtäisiin verotusmenettelystä annettuun lakiin, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annettuun lakiin sekä tulotietojärjestelmästä



annettuun lakiin. Lisäksi tuloverolaissa tarkoitettuun, suomalaisella aluksella työskentelystä saatuun tuloon sovellettaisiin vastaavaa ilmoitusmenettelyä. Tätä vastaava muutos tehtäisiin verotusmenettelystä annettuun lakiin, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annettuun lakiin sekä tulotietojärjestelmästä annettuun lakiin.

Ennakkoperintälakia muutettaisiin siten, että ennakkoperintärekisteriin voisi rekisteröityä myös sellainen rajoitetusti verovelvollinen, jonka asuinpaikka on Euroopan talousalueella.

2. Arvio hallituksen esitysluonnoksesta ja vaikutusarvioinneista

2.1 Yleiset huomiot

Esitys liittyy hallitusohjelman kirjaukseen, jonka mukaan Suomessa otetaan käyttöön taloudellisen työnantajan käsite, jotta Suomessa ei voi välttää veroja työskentelemällä näennäisesti ulkomaisen työnantajan lukuun.

Arviointineuvosto katsoo, että esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset ovat vaikeasti ymmärrettävissä. **Arviointineuvosto pitää ongelmallisena**, että tarve lainmuutokselle jää epäselväksi ja verosäätelyyn vähemmän perehtynyt lukija joutuu tekemään paljon työtä, jotta saa käsityksen esityksen sisällöstä.

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksen tavoitteiden kuvaamisessa tulisi keskittyä olennaiseen ja kuvata tavoitteet napakammin. **Arviointineuvosto katsoo** taloudellisen työnantajan käsitteen olevan keino, jolla pyritään estämään veronkiertoa ja kohtelemaan erilaisia työnantajia ja tulonsaajaryhmiä tasapuolisesti. Esitysluonnoksen tavoitteet ja keinot hukkuvat verosäätelyyn ja hallintoprosessien yksityiskohtiin. Nykytilan kuvaus on yhtäältä laava ja toisaalta tekninen ja yksityiskohtainen, jolloin on vaikea hahmottaa, mitä tosiasiallista olennaista ongelmaa ollaan ratkomassa. Tällöin myös vaikutuksia on työlästä arvioida, kun nykytila jää epäselväksi. Nykytilan kuvauksessa tulisi korostaa tarkemmin niitä tilanteita, jotka jäävät nykysäätelyn ulkopuolelle.

Arviointineuvosto katsoo, että asiaa on käsitelty lähinnä oikeudellisesta näkökulmasta, mutta käytännön kokemukset jäävät puuttumaan. Epäselväksi jää esimerkiksi kotimaisen ja ulkomaisen työnvoiman kilpailuongelmat. Millä aloilla näitä ongelmia on tai kuinka merkittäviä ne ovat?

Arviointineuvosto katsoo, että hallitusohjelman melko tarkka kirjaus on rajoittanut virkamiesvalmistelun mahdollisuuksia arvioida vaihtoehtoja ja sääntelyn tarvetta.

Arviointineuvoston näkemyksen mukaan esitys on kokonaisuutena yksityiskohtainen, sirpaleinen ja vaikeaselkoinen. Asian ymmärtäminen vaatii ponnisteluja asiaan vähemmän perehtyneeltä lukijalta.



Esitysluonnoksen perusteella jää käsitys, että lain soveltaminen voi olla vaikeaa ja sääntelyn soveltamistilanteet vaativat tulkintaa. Esitysluonnoksessa tulee täsmentää, voiko verovelvolliselle ja työntantajalle muodostua odottamattomia vaikutuksia tai tunnistamattomia riskejä.

Arviointineuvosto suosittelee, että esitykseen lisättäisiin kuvioita tai taulukoita, joissa selostettaisiin lain nykytilaa ja lainmuutoksen jälkeistä tilannetta. Erityisesti nykytilan osalta tulisi kuvata tilanteita, jotka jäävät suomalaisen lainsäädännön ulkopuolelle.

Arviointineuvosto pitää myönteisenä, että esityksen monimutkaista sisältöä on kuitenkin kuvattu havainnollisesti useiden esimerkkien kautta.

Esitystä perustellaan osittain OECD:n mallilausekkeella verosopimusten tekemisen pohjana.

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksen perusteella jää epäselväksi, noudattaako Suomen malli täysin vai osittain OECD:n mallilauseketta tai miten Suomen ehdotettu malli eroaa muista Pohjoismaista. Asiaa tulisi selventää, etenkin kun esityksessä viitataan Ruotsin sääntelyratkaisuun.

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa on käsitelty kattavasti useiden maiden sääntelyratkaisuja, mikä on myönteistä. Luonnoksessa tulisi kuitenkin käsitellä lisäksi kokemuksia sääntelyn toimivuudesta. Erityisesti olisi kiinnostavaa tietää muiden maiden kokemuksia sääntelytaakasta.

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa ei juuri käsitellä muita vaihtoehtoja tavoitteen saavuttamiseksi. Vaihtoehtojen kuvaus keskittyy nykyisen ehdotuksen yksityiskohtiin. Esitysluonnoksessa ei käsitellä esimerkiksi sitä, että säilytettäisiin nykytila.

Arviointineuvosto katsoo, että esityksessä tulisi käsitellä tarkemmin sellaisia vaihtoehtoja, joissa sääntelytaakka olisi nykyistä esitystä pienempi. Esitysluonnoksessa mainitaan, että valmistelussa pohdittiin palkkatulon verovapautta lyhytaikaisesta työskentelystä taloudelliselle työntantajalle. Esitysluonnoksen mukaan tämä olisi merkinnyt sitä, että vuokratyöntekijänä työskentelevien aiemmin täysin veronalainen palkkatulo muuttuisi osittain verovapaaksi, joten tämä vaihtoehto päätettiin hylätä. Lyhytkestoisia vuokratyötilanteita näyttäisi esityksen tilastotietojen perusteella olevan melko vähän. **Arviointineuvoston näkemyksen mukaan** lyhytaikaista laajempaa verovapautta tulisi arvioida tarkemmin, koska esityksen perusteella veromenetykset olisivat pieniä ja sääntelytaakka kevenisi, kun yritysten etuyhteyttä ei tarvitsisi arvioida.

Arviointineuvosto pitää myönteisenä, että esityksessä on kuvattu hyvin lausuntopalautetta ja toisaalta, miten esitystä on muokattu palautteen perusteella.

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnos selkiytyisi, jos tekstit olisi kohdennettu paremmin oikeiden otsakkeiden alle. Esimerkiksi vaikutusarviointia koskevassa luvussa tulisi keskittyä kuvaamaan vaikutusarvioita.



2.2 Taloudelliset vaikutukset

Arviointineuvoston näkemyksen mukaan esitysluonnoksen kustannusten ja hyötyjen kuvaus on puutteellinen. Esitysluonnoksen perusteella ei pysty päättelemään, ovatko esityksen tosiasialliset hyödyt kustannuksia suurempia. Yritysten, viranomaisten ja työntekijöiden sääntelytaakkaa on käsitelty ohuesti, jolloin esityksen sääntelytaakan suuruusluokasta ei saa käsitystä. Esitysluonnoksesta ei ilmene, onko sääntelytaakalle jokin hyväksyttävä peruste: esimerkiksi riski siitä, että Suomessa yritettäisiin välttää laajamittaisesti veroja työskentelemällä näennäisesti ulkomaisen työnantajan lukuun.

2.2.1 Vaikutukset julkiseen talouteen

Arviointineuvosto pitää myönteisenä, että esityksen vaikutukset staattisiin verotuottoihin on laskettu huolellisesti ja ilmastu verotuotto-odotus vaihteluväleillä. Myös laskelmien epävarmuuksia on kuvattu. Käyttäytymisvaikutuksia olisi mahdollisuuksien mukaan hyvä kuvata esityksessä, mutta ne lienevät vaikeasti arvioitavissa.

2.2.2 Vaikutukset yrityksiin

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa ei ole arvoitu riittävästi ehdotuksen aiheuttamaa sääntelytaakkaa erilaisille yrityksille. Esimerkiksi etuyhteyden selvittäminen ja päätelmien tekeminen taloudellisen työnantajan roolista aiheuttaa lisätyötä ja vaikutukset voivat olla erilaisia yritysکوosta riippuen. Lisäksi tulisi arvioida, mitä erilaisia viranomaisvelvoitteita yrityksille ja työnantajille aiheutuu.

Esitysluonnoksessa todetaan yleisellä tasolla, että ehdotus aiheuttaa vaikutuksia elinkeinoelämälle, mutta vaikutuksia ei ole tarkemmin eritelty. **Arviointineuvosto katsoo**, että myös epäsuoria vaikutuksia voisi mahdollisuuksien mukaan kuvata suuntaa antavasti, esimerkiksi voivatko ehdotukset vaikuttaa Suomeen kohdistuviin liikematkoihin tai työntekomahdollisuuksien houkuttelevuuteen Suomessa.

2.2.3 Vaikutukset kotitalouksiin

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa on kuvattu puutteellisesti vaikutuksia rajoitetusti verovelvollisille. Missä suuruusluokassa ovat työntekijöiden veromuutokset ja toisaalta, kuinka monia uusia verovelvollisia suunnilleen tulisi lain piiriin? Esitysluonnoksessa on erilaisia lukuja rajoitetusti verovelvollisten työntekijöiden lukumääristä, mutta lain kohderyhmän mittakaavasta ei saa kunnolla käsitystä.

Arviointineuvosto kiinnittää huomiota, että esitysluonnoksessa voisi täsmentää, joutuuko työntekijä maksamaan joissakin tilanteissa veroja kahteen maahan yhtä aikaa. Työntekijä voi hakea kaksinkertaisen verotuksen purkamista, mutta tämä edellyttää toimenpiteitä riittävän ajoissa. Esityksessä tulisi käsitellä kaksinkertaisen verottamisen vaikutuksia työntekijän näkökulmasta.



2.3 Viranomaisvaikutukset

Arviointineuvosto katsoo, että esityksessä tulee arvioida tarkemmin vaikutuksia Verohallinnolle. Esitysluonnoksen perusteella jää käsitys, että ehdotuksella on monenlaisia vaikutuksia Verohallinnolle, mutta niiden suuruusluokka on epäselvä.

Esitysluonnoksen mukaan Suomi voisi jatkossa verosopimuksia valmistellessa käyttää OECD:n malliverosopimuksen mukaista 15 artiklaa. Näin ollen Suomen erityismääräystä vuokratyöstä ei enää tarvittaisi sopimuksissa, mikä olisi omiaan sujuvoittamaan verosopimusneuvotteluja. **Arviointineuvosto katsoo**, että muutoksen merkittävyyttä tulisi arvioida esityksessä.

2.4 Yhteiskunnalliset vaikutukset

Arviointineuvosto tuo esille, että lainmuutoksen aiheuttamat hallinnolliset vaikutukset työntekijälle jäävät pitkälti epäselviksi. Mitkä ovat työntekijän velvollisuudet jatkossa ja mitä konkreettisia vaikutuksia esityksellä on verovelvolliselle?

Esitysluonnoksesta saa käsityksen, että lainmuutos on suhteellisen pieni, eikä luonnoksessa juuri käsitellä, miten ehdotukset vaikuttavat työvoiman saatavuuteen tai Suomen houkuttelevuuteen työmarkkinoilla. **Arviointineuvosto katsoo**, että esityksessä tulisi arvioida karkealla tasolla vaikutuksia työmarkkinoihin, koska ehdotuksella voi olla merkittävä signaalivaikutus Suomen työmarkkinoiden houkuttelevuuteen.

3. Lainsäädännön arviointineuvoston lausuma

Lainsäädännön arviointineuvoston lausunto on annettu hallituksen esitysluonnoksesta taloudellista työnantajaa koskeväksi lainsäädännöksi (hankenumero: VM070:00/2020), jonka valtiovarainministeriö toimitti arviointineuvoston käyttöön sähköpostitse 23.6.2022. Lausunto on julkinen.

Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos on puutteellinen säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjeen näkökulmasta. Esitysluonnosta tulee korjata neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.

Helsingissä 29. heinäkuuta 2022

Leila Kostiainen

Annika Collin

Erityisasiantuntija, arviointineuvoston sihteeri



VALTIONEUVOSTON KANSLIA
STATSRÅDETS KANSLI

LAINSÄÄDÄNNÖN
ARVIOINTINEUVOSTO



Lainsäädännön arviointineuvoston puheenjohtaja

Meri Virolainen

Arviointineuvos, arviointineuvoston sihteeri

Yhteystiedot:

Valtioneuvoston kanslia
PL 23, 00023 Valtioneuvosto
vnk.fi
p. 0295 16001



Liite 1 Arviointineuvoston käyttämät standardilausumat

1. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos täyttää säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjeen vaatimukset. Arviointineuvostolla on vain vähäisiä lisäysehdotuksia esitysluonnokseen.
 2. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos vastaa pääosin säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjetta. Arviointineuvosto suosittelee, että hallituksen esitystä täydennetään neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.
 3. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos noudattaa osittain säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjetta. Arviointineuvosto suosittelee, että esitysluonnosta korjataan neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.
 4. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos on puutteellinen säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjeen näkökulmasta. Esitysluonnosta tulee korjata neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.
 5. Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa on merkittäviä puutteita. Esitysluonnoksen pohjalta ei todennäköisesti pysty muodostamaan riittävää ja perusteltua käsitystä esityksestä, eikä sen taloudellisista ja yhteiskunnallisista vaikutuksista. Ilman puutteellisuuksien korjaamista on vakavasti harkittava, voiko esityksen antaa eduskunnan käsiteltäväksi. *
- * Viimeinen virke voidaan jättää pois niissä tilanteissa, kun esitystä ei käytännössä voida vetää pois.