

Verohallinto / 9.10.2024

Viite: Lausunto Verohallinnolle VH/1181/00.01.00/2024

Lausunto Verohallinnon syventävään ohjeeseen Pohjoismainen sopimus veron kannosta ja siirrosta

Verohallinto on pyytänyt lausuntoa ohjeluonnoksestaan liittyen Pohjoismaiseen sopimukseen veron kannosta ja siirrosta. Kiitämme lausuntomahdollisuudesta ja lausuntonamme esitämme pyynnön johdosta seuraavaa.

Viittaukset alkuperäiseen lähteeseen ja tuleviin ohjeisiin

Olemme tutustuneet Verohallinnon antamaan ohjeluonnokseen ja toteamme, että uusi ohjeluonnos vastaa hyvin pitkälle Verohallinnon nykyistä vastaavaa ohjeistusta. Ohjeeseen on tarkastelumme perusteella tehty lähinnä rakenteellisia muutoksia ja aiemmin annetun ohjeistuksen sisältöön ei ole tehty merkittäviä sisällöllisiä lisäyksiä.

Verohallinnon ohjeluonnos ottaa mielestämme hyvin kantaa tavallisimpiin Pohjoismaiden välisiin työskentelytilanteisiin, jossa yhdessä Pohjoismaassa asuva ja samassa valtiossa asuvan työnantajan palveluksessa työskentelevä työntekijä lähetetään työskentelemään tilapäisesti toiseen Pohjoismaahan. Ohjeessa ei kuitenkaan käsitellä tällä hetkellä tällä hetkellä lainkaan muita tyyppillisiä Pohjoismaisia työskentelytilanteita.

Verohallinnon ohje ei sisällä kommentteja koskien sellaisia suhteellisen tavallisia työskentelytilanteita, joissa työntekijä asuu yhdessä valtiossa ja hän työskentelee (osittain) toisessa valtiossa siellä olevan työnantajan palveluksessa. Kyseisissä tilanteissa on selvää, että myös työskentelyvaltiolle syntyy Pohjoismaisen verosopimuksen mukaan verotusoikeus työntekijän saamaan palkkatuloon siltä osin kuin kyseistä työtä tehdään työnantajan asuinvaltiossa. Kyseiseen tilanteeseen ja siihen, mihin valtioon tässä kyseisessä tilanteessa olisi perittävä veron ennakkoa, ei ole kuitenkaan otettu kantaa ohjeluonnoksessa. Ymmärrämme, että tämä johtunee siitä, että kyseisiä tilanteita ei ole varsinaisesti säännelty TREKK-sopimuksen veron kantoa koskevassa II. luvussa, sillä kyseisessä luvussa säännellään lähtökohtaisesti ainoastaan niitä tilanteita, jossa työntekijän palkan maksaa työnantaja tai se maksetaan työnantajan puolesta, joka asuu työntekijän kotivaltiossa. Tästä huolimatta näistä kyseisistä tilanteista voisi olla perusteltua lausua selvyuden vuoksi erikseen Verohallinnon antamassa ohjeessa todeten vähintäänkin sen, miltä osin sopimus ei rajoita maiden oikeutta vaatia ennakoita tällaisissa tilanteissa.

Tämän lisäksi Verohallinnon ohjeessa ei ole tuotu erikseen esiin taloudellisen työnantajan tilanteita ja niiden vaikutusta veron kannon osalta. Taloudellisen työnantajan tilanteet rinnastuvat verotuksellisesti käytännössä tilanteisiin, jossa työntekijällä on muodollinen työnantaja toisessa valtiossa, sekä tilanteisiin, jossa työntekijä vuokrataan toisessa valtiossa asuvan toimeksiantajan tai toisessa valtiossa kiinteän toimipaikan omaavan toimeksiantajan työntekevyydessä olevassa liiketoiminnassa käytettäväksi. On selvää, että näissä tilanteissa työskentelyvaltiolle syntyy oikeus vaatia veron ennakkoa siellä tehdystä työstä, mutta tästä voisi olla selkeyden vuoksi edullista lausua erikseen ohjeessa.

Huomasimme myös, että Verohallinnon ohjeluonnos ei sisällä myöskään kommentteja koskien niitä tilanteita, jossa Suomessa asuva työntekijä työskentelee Suomessa ulkomaalaisen työnantajan palveluksessa ja työskentelee tilapäisesti toisessa Pohjoismaassa. Mikäli ulkomaalainen työnantaja olisi hakeutunut Suomessa vapaaehtoisesti työnantajarekisteriin, tai ulkomaalaisella työntekijällä olisi syntynyt Suomeen tuloverotuksen kiinteä toimipaikka, kyseisellä työnantajalla olisi Suomessa tyypillisesti vastaavat työnantaja velvollisuudet kuin suomalaisella työnantajalla. Näin ollen ohjeessa voisi olla hyvä lausua erikseen myös näistä kyseisistä tilanteista ja tuoda selkeästi esiin millaisia ilmoitusvelvollisuuksia tällaisella ulkomaalaisella työnantajalla on Suomessa tilanteessa, jossa työntekijä työskentelee tilapäisesti toisessa valtiossa.

Tämän lisäksi huomasimme, että Verohallinnon ohjeessa ei ole juurikaan kuvattu tilanteita, jossa Suomessa asuvan yhtiön Suomessa asuva työntekijä tekee tilapäisesti toisessa Pohjoismaassa etätyötä.

Ohjeessa ei ole myöskään tuotu esiin sitä, miten Suomi antaa tiedon toiselle Pohjoismaalle tilanteessa, jossa Suomi katsoo, että sille on syntynyt oikeus periä veron ennakkoa toisessa Pohjoismaassa asuvalle henkilölle maksetusta palkasta. Yksi soveltuva esimerkki voisi olla tilanne, jossa toisessa Pohjoismaassa asuva työntekijä olisi vuokrattu suomalaiselle toimeksiantajalle.

Ohjeessa on käsitelty erikseen sitä, mitä valuuttakurssia käytetään siirtopyyntöjen tekemisen yhteydessä ja millä kurssilla ulkomailta Suomeen siirretty vero käännetään verovelvollisen hyväksi verotuksen toimittamisen yhteydessä. Käsitteemme mukaan kuvattu kurssikäytäntö voi johtaa siihen, että Suomeen siirrettäväksi pyydetty vero ei tällöin välttämättä vastaa aivan tarkoin Suomen veron tarvetta, mikäli valuuttakurssi on muuttunut veronsiirtoa koskevan pyynnön tekemisen ja verojen siirtämisen välisenä aikana. Tämä taas voi puolestaan johtaa siihen, että verovelvolliselle voi tulla maksettavaksi Suomeen jäännösveroa tai verovelvollinen voi saada Suomesta veronpalautusta, vaikka Suomen verontarve on pyritty kattamaan tarkasti siirtopyynnön tekemisen yhteydessä. Tästä asiasta voisi olla hyvä mainita nimenomaisesti ohjeistuksessa.

Tässä yhteydessä ehdottaisimme, että Verohallinto voisi selvittää myös mahdollisuutta maksaa veronpalautuksia osin verovelvollisille tilanteissa, joissa toinen valtio on tehnyt pyynnön veronsiirrosta, mutta on selvää, että Suomen veronpalautusta ei tarvita kokonaan tämän veronsiirron toteuttamiseksi. Käytäntö on osoittanut, että tällaiset tilanteet voivat viivyttää joskus merkittävästikin veronpalautusten maksamista, vaikka niiden osittainen maksaminen ei vaarantaisi TREKK-sopimuksen tarkoituksen toteutumista.

Yksittäisinä erillisinä asiakohtina nostaisimme tämän lisäksi esiin vielä seuraavaa:

- Ohjeessa todetaan, että verovelvollisen on huolehdittava ilmoitusvelvollisuudestaan jo ennakoperintävaiheessa esimerkiksi silloin, kun työskentelyvaltiolle syntyy tulon verotusoikeus. Olisiko ohjeessa mahdollista täsmentää tarkemmin mihin ilmoitusvelvollisuuksiin tässä viitataan ja mitä tämä tarkoittaa konkreettisesti?
- Ohjeessa todetaan, että mikäli Suomessa työskentelevän henkilön työnantajalla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa ja työnantaja ei ole hakeutunut Suomessa vapaaehtoisesti työnantajarekisteriin, työntekijä on velvollinen hakemaan Suomessa ennakkoeroa. Käsitteemme mukaan työntekijä on lakisääteisesti velvoitettu hakemaan ennakkoeroa ainoastaan siinä tilanteessa, jossa rajoitetusti verovelvollinen henkilö työskentelee Suomessa vuokratyöntekijänä siten, että Suomelle syntyy verotusoikeus.
- Ohjeessa todetaan, että Suomeen on annettava NT2-tiedot siinä tilanteessa, jossa Suomen ennakonpidätys jätetään perimättä. Kokemuksemme mukaan on kuitenkin myös tavallista, että tilanteessa, jossa Suomessa haetaan uutta verokorttia ulkomaantyöskentelyjaksoa

varten sillä perusteella, että kyse työvoiman vuokrauksesta ja toiselle valtiolle syntyy tällä perusteella oikeus verottaa palkkatuloa. Mikäli tätä uutta verokorttia haetaan loppuvuotta varten, Suomeen määrätään usein toimitettavaksi (alennettua) ennakonpidätystä myös ulkomaantyöskentelyjakson aikana tilanteessa, jossa alkuvuoden aikana peritty ennakonpidätys ei riitä kattamaan Suomen verontarvetta (esimerkiksi sen takia, että ulkomaantyöstä saatava palkka on huomattavasti korkeampi kuin Suomen palkka). Ohjeessa voisi olla hyvä täsmentää näiden tilanteiden osalta tuleeko Suomeen antaa edelleen NT2 tiedot vai NT1 tiedot. Käsitteemme mukaan on selvää, että Suomeen tulisi antaa tässä tilanteessa NT2 tiedot, mutta asiaa voisi olla syytä selventää.

Helsingissä 31. päivänä lokakuuta 2024

Suomen Veroasiantuntijat ry

Heikki Wahlroos
puheenjohtaja

Kalle Koskinen
jäsen