

KIRJALLINEN KYSYMYS 905/2001 vp

Ulkomailla tehdyn työn verotuskäytäntö

Eduskunnan puhemiehelle

Tuloverolain 77 §:n mukaan ulkomailla tehdystä työstä saatu palkka ei ole veronalaista tuloa Suomessa, jos ulkomailla oleskelu johtuu kyseisestä työstä ja kestää yhtäjaksoisesti vähintään kuusi kuukautta, minkä lisäksi verosopimus sallii verotuksen työntekovaltiossa. Määräyksen soveltaminen asettaa työntekijälle kuitenkin tiettyjä rajoituksia. Hän ei saa oleskella Suomessa kuin keskimäärin kuusi päivää kuukaudessa ulkomailla työskentelynsä aikana.

Olisi täysin loogista ja perusteltua, jos säännöksen tarkoituksena olisi rajoittaa henkilön työskentelyä Suomessa, mikäli hän ei maksa tänne tuloveroa. Säännöstä on kuitenkin tulkittu niin, että henkilö ei saa kaiken kaikkiaan oleskella Suomessa enempää kuin kuusi päivää kuukaudessa, mikä sisältää niin työ- kuin vapaa-ajan.

Aiemman käytännön mukaisesti verottaja edellytti passiin tehtävin maahantulomerkinnöin selvitystä Suomessa oleskeluajasta. Schengenin sopimuksen soveltamisen aloittaminen on tehnyt tämän kuitenkin mahdottomaksi Schengen-alueelta tuleville henkilöille. Työmatkat voidaan todistaa esimerkiksi matkalaskujen pohjalta, mutta vapaa-ajanmatkailun osalta se on mahdotonta. Lain säännöstä ei siten enää voida valvoa Schengen-alueella, ja toisaalta sen yhdenmukaisuus yhteisölaainsäädännön kanssa on kyseenalainen. Euroopan unionin eräs perustavoitehan on taata henkilöiden vapaa liikkuminen unionin alueella, ja kyseinen säännös rajoittaa tätä oikeutta välillisesti.

Yhä kansainvälistyvämmässä maailmassa ja työmarkkinoilla onkin käsittämätöntä, että Suomen verottaja haluaa edelleen selvityksen siitä, viettääkö ulkomailla työtään tekevä Suomen kansalainen vapaa-aikaansa Suomessa. Eiväthän muutkaan veronmaksajamme ole selvitysvelvollisia vapaa-ajanviettotavoistaan.

Rajoitus aiheuttaa ongelmia muun muassa suomalaisessa yrityksessä työskenteleville henkilöille, jotka työnsä puolesta joutuvat käymään Suomessa usein. Jos heillä ei ole edeltä käsin tiedossa, kuinka monena työpäivänä kuukaudessa he joutuvat käymään Suomessa, he joutuvat riskin välttääkseen rajoittamaan lomailunsa Suomessa minimiin.

On täysin kohtuutonta rajoittaa ulkomailla työskentelevien kansalaistemme mahdollisuuksia pitää yhteyttä perheisiinsä ja läheisiinsä. Tuloverolain 77 §:n 2 momentin säännös on selkeästi vanhentunut tai sen tulkintaa tulisi muuttaa siten, että se koskisi ainoastaan henkilön Suomessa viettämää työaikaa.

Edellä olevan perusteella ja eduskunnan työjärjestyksen 27 §:ään viitaten esitän kunnioittavasti valtioneuvoston asianomaisen jäsenen vastattavaksi seuraavan kysymyksen:

Mihin toimiin hallitus aikoo ryhtyä saattaakseen ulkomailla tehdyn työn verotusta koskevat säännökset vastaamaan kansainvälisten työmarkkinoiden vaatimuksia?

KK 905/2001 vp — Jari Vilén /kok

Helsingissä 20 päivänä elokuuta 2001

Jari Vilén /kok

Eduskunnan puhemiehelle

Eduskunnan työjärjestyksen 27 §:ssä mainitussa tarkoituksessa Te, Rouva puhemies, olette toimittanut valtioneuvoston asianomaisen jäsenen vastattavaksi kansanedustaja Jari Vilénin /kok näin kuuluvan kirjallisen kysymyksen KK 905/2001 vp:

*Mihin toimiin hallitus aikoo ryhtyä saat-
taakseen ulkomailla tehdyn työn vero-
tusta koskevat säännökset vastaamaan
kansainvälisten työmarkkinoiden vaati-
muksia?*

Vastauksena kysymykseen esitän kunnioittavas-
ti seuraavaa:

Suomessa asuva henkilö on pääsääntöisesti vero-
velvollinen Suomessa myös ulkomailta saamas-
taan tulosta. Poikkeuksena tähän on tuloverolain
77 §:n mukaan ulkomailla tehdystä työstä saatu
palkka (ulkomaantyötulo), joka ei ole veronalais-
ta tuloa, jos verovelvollisen oleskelu ulkomailla
johtuu tästä työstä ja kestää yhtäjaksoisesti vä-
hintään kuusi kuukautta (ulkomaantyöskentely).

Ulkomaantyöskentelyn verovapautta koskeva
säännös tuli Suomen lainsäädäntöön vuoden
1975 alusta. Myönnetyn veroedun tarkoituksena
oli pienentää palkkatuloon kohdistuvaa kaksin-
kertaisen verotuksen riskiä ja toisaalta edistää
suomalaisten yritysten vientiä tekemällä pitkäai-
kainen työskentely ulkomailla taloudellisesti
houkuttelevaksi. Tuolloin työstä johtuvan oles-
kelun ulkomailla edellytettiin kestävän vähin-
tään vuoden. Lakiin ei sisällynyt lainkaan mai-
nintaa siitä, voiko ja kuinka kauan työskentelyn
kestäessä oleskella Suomessa. Oikeuskäytännös-
sä Suomessa oleskelumahdollisuus vahvistui
noin 60 päiväksi vuotta kohden.

Kyseistä lainkohtaa muutettiin vuonna 1986,
jolloin palkkatulo saattoi olla verovapaata, jos

ulkomaantyöskentely kestää yhtäjaksoisesti vä-
hintään 6 kuukautta (nk. kuuden kuukauden
sääntö). Samalla säädettiin, ettei ulkomaantyö-
skentelyn katsota keskeytyvän, vaikka verovel-
vollinen aloitettuaan työskentelynsä oleskelee
Suomessa keskimäärin enintään kuutena päivänä
sellaista täyttä kuukautta kohti, jonka hänen ul-
komaantyöskentelynsä voidaan olettaa kestävän
tai jonka se on kestänyt. Hallituksen esityksessä
todettiin, että Suomessa käyntien lukumäärälle
tai syyllä ei aseteta rajoituksia. Ainoastaan Suo-
messa oleskelupäivien lukumäärällä on merki-
tystä.

Nykyisin voimassa olevassa muodossa vero-
vapauden edellytyksenä on pääsäännön mukai-
sesti keskeytymätön työskentely ulkomailla.
Lainkohdan 2 momentin mukaan ulkomaantyö-
skentelyn ei kuitenkaan katsota keskeytyvän,
vaikka henkilö viettäisikin rajoitetusti aikaansa
myös kotimaassa. On pidettävä kohtuullisena,
että pitkäaikaisen ulkomailla tapahtuvan oleske-
lun aikana voidaan myös hoitaa henkilökohtaisia
asioita ja ihmissuhteita kotimaassa. Kun lainkoh-
taa säädettiin, Suomessa oleskelupäivien määrää
harkittaessa otettiin huomioon myös lyhytaikai-
set, työstä johtuvat käynnit Suomessa. Useissa
tapauksissa on varmaankin mahdollista käyttää
aikaa mm. perheen kanssa oleskeluun silloinkin,
kun Suomeen on tultu työasian vuoksi. Jos työn
hoitaminen edellyttää jatkuvaa ja toistuvaa oles-
kelua Suomessa, ei voida enää puhua keskeyty-
mättömästä työskentelystä ulkomailla. Yhden-
vertainen kohtelu edellyttää, ettei tällaisissa olo-
suhteissa työskentelevien saamaa palkkatuloa
vapauteta verosta.

Tuloverolain 77 §:ään on myös otettu sään-
nös, jonka mukaan verovapautta ei myönnetä, jos
työskentelyvaltio ei verosopimuksen määräyk-
sen mukaan saa ensisijaisesti verottaa palkkaa.
Suomen tekemien verosopimusten mukaan työs-

kentelyvaltion verotusoikeus edellyttää tavallisesti sitä, että työntekijä tosiasiallisesti oleskelee kyseisessä valtiossa yli 183 päivää kalenterivuoden tai 12 kuukauden aikana. Oleskelupäivät Suomessa voivat johtaa siihen, että työskentelyvaltion ensisijainen verotusoikeus ei toteudu, jolloin ulkomaantyötulon verovapautta ei myönnetä, vaan palkkatulo verotetaan Suomessa.

Kuuden kuukauden säännöllä ei ole tarkoitus rajoittaa kenenkään työskentelyä Suomessa vaan varmistaa, että veroetu menee ainoastaan siihen oikeutetuille. Kuuden kuukauden sääntöä vastavia sääntöjä on myös muissa OECD-maissa. Erityisesti Pohjoismaisissa säännöksissä on tavallista, että kotimaassa käynneille on yläraja. Esimerkiksi Ruotsin sääntö edellyttää, että Ruotsissa oleskelupäiviä on enintään 72 vuodessa. Eroa ei tehdä sille, oleskellaanko Ruotsissa vapaa-ajan vai työn vuoksi.

Kuuden kuukauden sääntö on poikkeus palkkatulojen yleisestä veronalaisuudesta. Kansalaisten yhdenvertainen kohtelu edellyttää, että mah-

dolliset verovapaudet on lainsäädännössä tarkoin rajattu. Näin ollen on välttämätöntä, että Suomessa jatkossakin saadaan selvitys ulkomailta työskentelevän henkilön Suomessa oleskelupäivistä, jotta verotuksessa ylipäänsä voitaisiin ratkaista, soveltuuko palkkaan kuuden kuukauden sääntö. Vaikka matkustamisesta Suomen ja eräiden muiden valtioiden välillä ei tehdäkään merkintää asianomaisen henkilön passiin, voidaan matkustaminen selvittää matkalaskuilla, lento- ja laivalipuilla yms. keinoilla.

Vaikka sääntö ei sovellukaan kaikkeen ulkomaantyöskentelyyn, vaaraa esimerkiksi kaksinkertaisesta verotuksesta ei ole. Suomella on nykyään kattava verosopimusverkosto, ja muihin kuin verosopimusvaltioihin maksettu valtiollinen vero voidaan Suomen sisäisen lainsäädännön nojalla vähentää samasta tulosta Suomessa menevästä verosta.

Edellä olevan perusteella hallitus ei näe syytä ryhtyä enempiin toimenpiteisiin kansanedustaja Vilénin tarkoittamassa asiassa.

Helsingissä 11 päivänä syyskuuta 2001

Ministeri Suvi-Anne Siimes

Till riksdagens talman

I det syfte 27 § riksdagens arbetsordning anger har Ni, Fru talman, till behöriga medlem av statsrådet översänt följande av riksdagsledamot Jari Vilén /saml undertecknade skriftliga spörsmål SS 905/2001 rd:

Vilka åtgärder ämnar regeringen vidta för att få bestämmelserna om beskattning av arbete utomlands att motsvara kraven på den internationella arbetsmarknaden?

Som svar på detta spörsmål får jag vördsamt anföra följande:

Personer bosatta i Finland är i regel skattskyldiga i Finland också för den inkomst som de fått i utlandet. Undantag från detta utgör enligt 77 § inkomstskattelagen lön för arbete som utförts utomlands (utlandsarbetsinkomst), som inte är skattepliktig inkomst om den skattskyldiges utlandsvistelse på grund av detta arbete varar minst sex månader utan avbrott (utlandstjänstgöring).

Bestämmelsen om skattefrihet för arbete utomlands kom in i finsk lagstiftning vid ingången av 1975. Avsikten med den beviljade skatteförmånen var att minska risken för dubbelbeskattning av löneinkomst och å andra sidan att främja exporten för finländska företag genom att göra långvarig tjänstgöring utomlands ekonomiskt lockande. Det förutsattes då att utlandsvistelsen på grund av arbetet skulle vara minst ett år. I lagen nämndes ingenting om huruvida det är möjligt att under den tid som tjänstgöringen pågår vistas i Finland och i så fall hur länge. Rättspraxis blev att det var möjligt att vistas i Finland ca 60 dagar om året.

Lagrummet i fråga ändrades 1986 så att löneinkomsten kan vara skattefri om utlandstjänstgöringen varar utan avbrott minst 6 månader (den

s.k. sexmånadersregeln). Samtidigt bestämdes att utlandstjänstgöring inte anses bli avbruten av att den skattskyldige efter att ha inlett tjänstgöringen vistas i Finland i medeltal högst sex dagar per sådan hel månad som hans tjänstgöring kan anses vara eller har varat. I regeringens proposition konstaterades att inga restriktioner införs i fråga om antalet besök i Finland eller orsaken till dessa. Endast antalet dagar som personen i fråga vistas i Finland har betydelse.

Enligt gällande lydelse förutsätter skattefriheten i regel att utlandstjänstgöringen varar utan avbrott. I lagrummets 2 mom. sägs att utlandstjänstgöringen dock inte anses bli avbruten, fastän personen i fråga skulle tillbringa en begränsad tid också i hemlandet. Det bör anses rimligt att man under en långvarig vistelse utomlands också kan sköta personliga ärenden och människorelationer i hemlandet. När lagrummet kom till beaktades, då man övervägde antalet dagar som en person kan vistas i Finland, också kortvariga arbetsrelaterade besök i Finland. För det mesta är det säkert möjligt att utnyttja tiden bl.a. för umgänge med familjen också i sådana fall när besöket i Finland beror på arbetet. Om skötseln av arbetet förutsätter fortgående och ofta återkommande besök i Finland kan man inte längre tala om oavbruten tjänstgöring utomlands. En jämlik behandling förutsätter att löneinkomsten för personer som arbetar i dylika förhållanden inte befrias från skatt.

I 77 § inkomstskattelagen ingår också numera en bestämmelse enligt vilken skattefrihet inte beviljas om arbetsstaten enligt ett skatteavtal inte primärt får beskatta lönen. Enligt de skatteavtal som Finland ingått krävs för att arbetsstaten skall ha beskattningsrätt i allmänhet att arbetstagaren faktiskt vistas i staten i fråga över 183 dagar under ett kalenderår eller under en tid av 12 måna-

der. Dagar som tillbringas i Finland kan leda till att beskattningsrätten inte primärt tillkommer arbetsstaten, varvid skattefrihet inte beviljas för utlandsarbetsinkomsten utan löneinkomsten beskattas i Finland.

Avsikten med sexmånadersregeln är inte att begränsa någons rätt att arbeta i Finland utan att säkra att skatteförmånen endast tillkommer dem som har rätt till den. Också i de övriga OECD-länderna finns bestämmelser som motsvarar vår sexmånadersregel. I synnerhet i de nordiska länderna är det vanligt att bestämmelserna innehåller en övre gräns för antalet besök i hemlandet. T.ex. förutsätter motsvarande bestämmelse i Sverige att personen i fråga vistas högst 72 dagar om året i Sverige. Huruvida vistelsen i Sverige är fritid eller beror på arbetet har ingen betydelse.

Sexmånadersregeln utgör ett undantag i fråga om den allmänna skattepliktigheten för löneinkomster. En jämlik behandling av medborgarna förutsätter att eventuell skattefrihet begränsas noggrant i lagstiftningen. Således är det nödvän-

digt att man också i fortsättningen får en utredning i Finland om antalet dagar som en person i utlandstjänstgöring vistas i Finland, för att det över huvud taget skall vara möjligt att i beskattningen avgöra om sexmånadersregeln kan tillämpas i fråga om lönen. Även om ingen anteckning görs i vederbörandes pass om resor mellan Finland och vissa andra länder kan resandet utredas med hjälp av reseräkningar, flyg- och båtbiljetter och på andra liknande sätt.

Även om bestämmelsen inte kan tillämpas i fråga om all utlandstjänstgöring finns det ingen risk t.ex. för dubbelbeskattning. Finland har numera ett heltäckande skatteavtalsnätverk och statlig skatt som betalats till andra än skatteavtalsstaterna kan med stöd av Finlands nationella lagstiftning avdras från den skatt som betalas för samma inkomst i Finland.

Med hänvisning till det som anförts ovan anser regeringen att det inte finns någon anledning att vidta fler åtgärder i den sak som riksdagsledamot Vilén avser.

Helsingfors den 11 september 2001

Minister Suvi-Anne Siimes