

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi ulkomailta tulevan palkansaajan lopullisesta palkkaverosta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esitys sisältää ehdotuksen laiksi ulkomailta tulevan palkansaajan lopullisesta palkkaverosta. Lakiehdotuksen mukaan ulkomailta tuleva palkansaaja voisi hakemuksesta valita Suomesta saatavan palkkatulonsa verotuksessa normaalin tuloverotuksen asemesta lopullisen palkkaveron järjestelmän. Edellytyksenä olisi, että työskentely kestää vähintään kuusi kuukautta ja että rahapalkka on vähintään 40 000 markkaa kuukaudessa. Lisäksi edellytettäisiin,

että työnantaja on laissa tarkemmin määritelty Suomessa elinkeinotoimintaa harjoittava ulkomaisomisteinen yhteisö. Veron suuruus olisi 35 prosenttia palkasta. Lopullista palkkaveroa perittäisiin enintään 36 kuukauden ajan.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu. Sitä sovellettaisiin kesäkuun 1 päivän 1994 ja joulukuun 31 päivän 1996 välisenä aikana alkavaan työskentelyyn.

**YLEISPERUSTELUT**

**1. Nykytila**

**1.1. Lainsäädäntö**

Suomen voimassa olevassa tuloverojärjestelmässä on ulkomailta tulevan palkansaajan verotusta koskevia erityissäännöksiä ainoastaan Pohjoismaiden Investointipankin palveluksessa olevan henkilön verottamisesta annetussa laissa (562/76). Ulkomailta mainitun pankin vakinaiseen palvelukseen tuleva henkilö maksaa tästä palveluksesta saamansa palkkatulon kokonaisuudesta valtiolle 40 prosentin lopullista palkkaveroa.

**1.2. Lainsäädäntö eräissä Euroopan maissa**

*Tanskassa* ulkomailta tuleva palkansaaja voi palkkatulonsa osalta valita yleisen, korkeimmillaan noin 68 prosentin progressiivisen verotuksen sijasta 30 prosentin suuruisen bruttotulosta laskettavan lopullisen lähdeveron. Vero kannetaan bruttorahapalkasta vähennyksiä

myöntämättä ja verovelvollisen muu tulo verotetaan kokonaan erikseen yleisten sääntöjen mukaan. Lähdevero koskee henkilöitä, jotka työsuhteen alkaessa tulevat Tanskassa yleisesti verovelvollisiksi ja jotka aikovat työskennellä siellä vähintään kuusi ja enintään 36 kuukautta. Rahapalkan on oltava vähintään 44 100 kruunua kuukaudessa. Tätä säädettyä vähimmäismäärää tarkistetaan vuosittain. Henkilö, joka on aikaisemmin ollut Tanskassa yleisesti verovelvollinen, ei pääse bruttoverotuksen piiriin, jos hän on katkaissut verovelvollisuutensa Tanskassa tarkoituksenaan päästä bruttoverotuksen piiriin palatessaan ulkomailta sinne. Bruttoverotus ei koske henkilöitä, jotka viiden vuoden aikana ennen työskentelyn alkamista Tanskassa ovat omistaneet vähintään 25 prosenttia työnantajayhteisön osakkeista tai ovat hallinneet 50 prosenttia sen osakkeiden tuottamasta äänivallasta. Järjestelmää sovelletaan myös ulkomailta tuleviin tutkijoihin, kuitenkin niin, että tietyn vähimmäispalkan maksamista ei vaadita, jos erityinen tutkimusneuvosto on hyväksynyt tutkimushankkeen.

*Norjassa* ei ole ulkomailta tulevia palkansaa- jia koskevia erityissäännöksiä. Kaikille ulko- mailta tuleville henkilöille, jotka oleskelevat Norjassa enintään neljä vuotta, myönnetään kuitenkin verotuksessa 15 prosentin erityisvä- hennys ansiotulosta. Tämä vähennys korvaa eräät *Norjassa* asuville henkilöille myönnettä- vät vähennykset.

*Ruotsissa* tilapäisesti työskenteleville ulko- maisille tutkijoille voidaan hakemuksesta myöntää erityisen lautakunnan päätöksellä poikkeusasema verotuksessa. Verohelpotus myönnetään ulkomaalaiselle, joka ei työn alka- essa asu *Ruotsissa*, enintään kahdeksi vuodeksi tai erityisistä syistä neljäksi vuodeksi. Tällöin ei muutto- ja matkakustannuksista ja lasten kou- lutuskustannuksista saatuja korvauksia eikä asuntoetua katsota veronalaiseksi tuloksi. La- kia on sen voimassaoloaikana sovellettu vain harvoissa tapauksissa.

*Alankomaissa* yritysten, joissa on vähintään 50 prosentin ulkomaisomistus, ulkomaisille työntekijöille, muiden yritysten tai yleishyödyllisten yhteisöjen ulkomaisille työntekijöille ja kansainvälisten koulujen ulkomaisille opettajil- le voidaan hakemuksesta myöntää erityinen verokohtelu. Tällainen erityiskohtelu voidaan myöntää vain, jos vastaavaa erityisosaamista omaavia henkilöitä on vain rajoitetusti tarjolla *Alankomaissa*. Tällöin verovelvollista verote- taan vain tietyistä *Alankomaissa* olevista läh- teistä saadusta tulosta. Lisäksi osa palkasta vapautetaan verotuksesta. Vapautuksen määrä on 35 prosenttia tietyin verotusta varten mää- ritellyn palkan määrästä. Kansainvälisen kou- lun lukukausimaksusta työnantajalta saatua korvausta ei myöskään lueta työntekijän veronalaiseen tuloon. Työntekijän tulosta myön- netään myös tavanomaiset ansiotulosta tehtä- vät vähennykset. Tätä *Alankomaiden* niin sanottua 35 prosentin sääntöä sovelletaan aluksi enintään 48 kuukautta. Soveltamisaikaa voi- daan kuitenkin hakemuksesta pidentää enin- tään 48 kuukaudella, jos työntekijä osoittaa, että työmarkkinoilla on edelleen puutetta ky- symyksessä olevan erityisosaamisen omaavista henkilöistä. *Alankomaiden* tuloverotuksessa korkein marginaalivero on 60 prosenttia.

*Belgiassa* ulkomaisten yritysten tytäryhtiöis- sä tai kiinteissä toimipaikoissa tilapäisesti työ- skenteleviin ulkomaisiin johtajiin, huippuasian- tuntijoihin tai erityistutkijoihin, jotka ulkoma- inen yritys on lähettänyt *Belgiaan* työskentele- mään, sovelletaan hakemuksesta erityistä vero-

kohtelua. Tällöin tällaista henkilöä ei pidetä *Belgiassa* asuvana, vaikka hän tosiasiallisesti asuukin siellä, jos hän säilyttää olennaiset siteensä aikaisempaan kotivaltioonsa. Työntekijää, johon tällaista erityiskohtelua sovelle- taan, ei veroteta työnantajan hänelle työskentelystä *Belgiassa* aiheutuneiden erityisten meno- jen korvauksena maksetuista määristä. Lisäksi työntekijää ei veroteta *Belgian* ulkopuolella olevasta lähteestä saadusta tulosta. *Belgian* tuloverotuksessa korkein marginaalivero on 55 prosenttia.

## 2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

### 2.1. Tavoitteet

Suomen kansantalouden kannalta tärkeiden ulkomaisten sijoitusten saamista tänne edistää usein, että ulkomainen erityisasiantuntemuksen omaava henkilö, esimerkiksi yritysjohtaja, työskentelee Suomessa. Tällöin on yleensä tar- koituksenmukaista, että työskentely Suomessa kestää yli kuusi kuukautta, jolloin henkilöstä tulee Suomessa yleisesti verovelvollinen ja hän joutuu maksamaan veroa Suomessa niin täältä kuin muualta saamastaan tulosta. Ottaen huomioon ansiotulojen korkean verotuksen Suo- messa näiden henkilöiden saaminen Suomeen on usein vaikeaa.

### 2.2. Keinot

Ulkomailta tulevan erityisen pätevän henki- löstön saamiseksi Suomeen voidaan kannusti- mena käyttää muun ohessa verohelpotuksia. Tällaisten henkilöiden normaalia lievempää ve- rotusta voidaan perustella myös sillä, että he oleskelevat useimmiten Suomessa vain rajoite- tun, lyhyehkön ajan eivätkä näin ollen voi käyttää hyväkseen julkisin varoin kustannettu- ja etuisuuksia siinä laajuudessa, joka vastaisi Suomen yleisesti korkeaa ansiotulojen verotuk- sen tasoa. Kuten edellä olevasta vertailukatsa- uksesta ilmenee, ulkomailta tulevien yritysjohtajien verotuksessa sovelletaan erityissäännök- siä juuri niissä maissa, joissa suurten ansiotu- lojen verotus on lähellä Suomen tasoa.

Verovelvollisen hakemuksesta perittäisiin yleisesti kannettavien tuloverojen sekä kansan- eläkevakuutusmaksun ja sairausvakuutusmak-

sun sijasta lopullista ja suhteellista palkkaveroa 35 prosentin verokannan mukaan. Veroperusteeseen sisältyisivät rahapalkka ja luontoisedut. Vähennyksiä ei myönnettäisi. Muu tulo verotettaisiin erikseen, eikä siitä syntynyttä tappiota voitaisi vähentää lopullisen palkkaveron alaisesta tulosta.

Lopullisen palkkaveron perimisen edellytyksenä olisi, että palkansaaja tulee Suomessa asuvaksi eli yleisesti verovelvolliseksi tässä laissa tarkoitetun työskentelyn alkaessa. Yleinen verovelvollisuus Suomessa syntyy muun muassa, kun henkilö oleskelee täällä yhtäjaksoisesti yli kuuden kuukauden ajan. Tästä syystä työskentelyn olisi kestettävä vähintään kuusi kuukautta. Koska verotuksen tasapuolisuuden kannalta ei ole hyväksyttävää, että pitkäksi aikaa Suomeen asettuva henkilö nauttisi pysyvästi epätavallisen edullista verokohtelua, lopullista palkkaveroa perittäisiin enintään 36 kuukauden ajan. Jos verovelvollinen jäisi tämän jälkeen Suomeen, hän siirtyisi normaalin verotuksen piiriin. Väärinkäytösten torjumiseksi tulisi suhteellisen palkkaveron edellytykseksi asettaa, että palkansaaja ei viitenä työskentelyn alkamista edeltävänä vuotena ole asunut Suomessa.

Suhteellinen palkkavero koskisi käytännössä joko johtavassa asemassa olevia henkilöitä tai erityisasiantuntijoita, joille maksetaan rahapalkkaa vähintään 40 000 markkaa kuukaudessa. Riittävän korkea vähimmäisrahapalkka kuukaudessa olisi osoitus siitä, että kysymyksessä on vaativa tehtävä. Samalla välttyttäisiin tehtäväkohtaisen luettelon aiheuttamilta tulkin- taongelmilta.

Koska järjestelmän tarkoituksena on kannustaa ulkomailta Suomeen tehtäviä investointeja, lain soveltamisen edellytyksenä olisi pääsääntöisesti, että palkansaajan työnantaja on ulkomaisomisteinen yhteisö. Ulkomaisomisteisina yhteisöinä pidettäisiin elinkeinotoimintaa harjoittavia suomalaisia yhteisöjä, joiden omistuksesta vähintään 25 prosenttia on sellaisten ulkomaisten osakkaiden hallussa, joista kukin omistaa vähintään 10 prosenttia yhteisön osake- tai osuuspääomasta. Huomioon otettaisiin vain vähintään 10 prosentin suuruiset ulkomaiset omistukset, koska muita kuin tällaisia niin sanottuja suoria investointeja ei käytännössä voida edistää henkilökunnan veroeduin.

Ulkomaisomisteisiin suomalaisiin yhteisöihin rinnastettaisiin ulkomaisten yhteisöjen Suomessa elinkeinotoimintaa harjoittavat kiinteät toi-

mipaikat. Käytännössä verohelpotus koskisi pääasiassa ulkomaisten yhtiöiden Suomessa olevien tytäryhtiöiden palveluksessa olevia henkilöitä.

Jotta säännökset liittyisivät tarkoituksensa mukaisesti vain aidosti ulkomailta Suomeen tehtäviin investointeihin, lakiin sisältyisi rajoitus, jonka mukaan ulkomainen osakasyhteisö ei saisi olla Suomessa asuvien välittömästi tai välillisesti hallitsema.

### 3. Esityksen vaikutukset

Lopullisen palkkaveron järjestelmä on pääperiaatteiltaan yksinkertainen ja tulisi koskemaan suhteellisen pientä henkilöryhmää. Näin ollen se ei aiheuttaisi suuria hallintokustannuksia eikä verohallinnon enempiä kuin työnantajienkaan henkilöstön lisätarvetta.

Ehdotetun järjestelmän vaikutuksia valtion ja muiden veronsaajien verotuloihin on vaikea arvioida; kyse ei kuitenkaan ole verotulojen kokonaismäärän kannalta merkittävästä määrästä.

### 4. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä.

### 5. Muita esitykseen vaikuttavia seikkoja

Lopullisen palkkaveron järjestelmän käyttöönotto edellyttää muutoksia työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettuun lakiin. Näitä muutoksia ei ole kuitenkaan katsottu tarkoituksenmukaiseksi sisällyttää tähän esitykseen. Työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetussa laissa on säädetty ne perusteet, joiden mukaan sosiaaliturvamaksua on suoritettava. Kun sanotun lain palkkaa ja työnantajaa koskevat säännökset on tarkoitettu saattaa koskemaan myös ulkomailta tulevan palkansaajan lopullisesta palkkaverosta annetun lain 4 §:n mukaista palkkaa sekä lopullisen palkkaveron perimiseen velvollista työnantajaa, ehdotetaan työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettuun lakiin tehtäväksi erikseen tästä johtuvat muutokset.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

## 1. Lakiehdotuksen perustelut

1 §. *Lain soveltamisala ja veronsaaja.* Lopullisesta palkkaverosta säädettäisiin erillisessä laissa. Tämä on tarkoituksenmukaista, koska tulon lähteellä perittävä, suhteellinen ja lopullinen vero poikkeaa yleisestä tuloverosta ja on lisäksi tarkoitettu vain väliaikaiseksi. Niihin ansiotuloihin, joita lopullinen palkkaveron ei koske, sovellettaisiin tuloverolain (1535/92) säännöksiä.

Lopullisen palkkaveron alaisesta tulosta ei olisi suoritettava valtion tuloveroa, kunnallisveroa, kirkollisveroa eikä sairausvakuutus- eikä kansaneläkevakuutusmaksua.

Lopullinen palkkaveron suoritettaisiin kokonaisuudessaan valtiolle.

2 §. *Ulkomailta tulevan palkansaajan määritelmä.* Lopullisen palkkaveron järjestelmä koski vain ulkomailta tulevia palkansaajia, jotka tässä laissa tarkoitettuna työskentelyn alkaessa tulevat täällä yleisesti verovelvollisiksi. Edellytyksenä olisi siten, että palkansaaja muuttaisi Suomeen työskentelyn alkamisen yhteydessä. Tämä ei kuitenkaan merkitse sitä, että muutto olisi tapahduttava täsmälleen työskentelyn alkamispäivänä.

Työskentelyn tulisi kestää vähintään kuusi kuukautta, ja työstä maksettavan rahapalkan olisi koko työskentelyn ajan oltava vähintään 40 000 markkaa kuukaudessa. Jos palkka laski alle 40 000 markan, sovellettaisiin 6 §:n 1 momentin säännöksiä. Palkansaaja ei myöskään olisi saanut olla täällä yleisesti verovelvollinen minään ajanjaksona työskentelyn alkamisvuotta edeltäneen viiden kalenterivuoden aikana.

Lopullista palkkaveroa perittäisiin enintään 36 kuukauden ajan. Jos verovelvollinen jäisi tämän jälkeen asumaan Suomeen, häntä verotettaisiin tästä eteenpäin tuloverolain mukaan. Lopullisen palkkaveron soveltamisedellytyksiin ensimmäisten 36 kuukauden aikana ei vaikuttaisi se, jääkö palkansaaja tämän ajan jälkeen Suomeen. Kun tuloverotus voisi 36 kuukauden jälkeen muuttua selvästi ankarammaksi, lopullisen palkkaveron soveltamiskaudella, erityisesti sen loppuajoina, saatetaan pyrkiä maksamaan huomattavasti korkeampaa palkkaa kuin sen jälkeen. Tällöin voitaisiin verotuksessa joutua arvioimaan, onko maksettua palkkaa kokonaisuudessaan pidettävä tässä laissa tarkoi-

tetusta työskentelystä saatuna vai sisältykö palkkaan myöhemmästä työstä etukäteen maksettua korvausta, joka kuuluu yleisen tuloverotuksen piiriin.

Valtiovarainministeriö voisi erityisistä syistä hakemuksesta päättää, että lopullinen palkkaveron voitaisiin periä, vaikka verovelvollisen työnantaja ei ole 3 §:ssä määritelty ulkomaisomisteinen yhteisö. Tällainen päätös voitaisiin tehdä vain, jos verovelvollinen toimisi tutkimus- tai tuotekehitystyössä. Lopullinen palkkaveron ei tällä perusteella voisi tulla sovellettavaksi verovelvolliseen, joka toimisi esimerkiksi hallinto-, markkinointi- tai myyntityössä tai yleisen liikkeenjohdon tehtävissä. Siinäkin tapauksessa, että verovelvollinen toimisi tutkimus- tai tuotekehitystyössä, päätös voitaisiin tehdä vain erityisistä syistä. Tällainen syy voisi erityisesti olla selvästi Suomen kansantaloutta hyödyttävässä tutkimus- tai tuotekehitystyössä toimiminen.

Lopullisen palkkaveron soveltamisen edellytyksenä olisi myös se, että työskentely on ollut yhtäjaksoista. Tätä vaatimusta lievennettäisiin 7 §:ssä työsuhteen vaihtuessa.

3 §. *Ulkomaisomisteisen yhteisön määritelmä.* Lopullisen palkkaveron soveltamisen edellytyksenä olisi pääsääntöisesti, että verovelvollisen työnantaja on tässä pykälässä määritelty ulkomaisomisteinen yhteisö. Työnantajayhteisön tulisi harjoittaa elinkeinotoimintaa, joten tuloverolain mukaan verotettavien yhteisöjen palveluksessa olevien henkilöiden verotuksessa ei sovellettaisi lopullista palkkaveroa.

Ulkomaisomisteisina yhteisinä pidettäisiin elinkeinotoimintaa harjoittavia suomalaisia yhteisöjä, joiden omistuksesta vähintään 25 prosenttia on sellaisten ulkomaisten osakkaiden hallussa, joista kukin omistaa vähintään 10 prosenttia yhteisön osake- tai osuuspääomasta. Vaadittua 25 prosentin omistusosuutta laskettaessa ei siten otettaisi huomioon sellaisten ulkomaisten osakkaiden omistusta, jotka omistavat vähemmän kuin 10 prosenttia suomalaisyhteisön pääomasta. Omistusosuudet laskettaisiin osake- tai osuuspääoman eikä äänimäärän perusteella. Suomessa asuvien välittömästi tai välillisesti hallitsemaa ulkomaista yhteisöä ei pidettäisi ulkomaisena osakkaana. Välillistä hallintaa olisi esimerkiksi se, jos suomalaisen työnantajayhtiön ulkomainen emoyhtiö olisi

Suomessa asuvien välittömässä tai välillisessä omistuksessa.

Ulkomaisomisteisiin yhteisöihin rinnastettaisiin ulkomaisten yhteisöjen Suomessa elinkeinotoimintaa harjoittavat kiinteät toimipaikat. Tällaisia ovat esimerkiksi ulkomaisten pankkien Suomessa olevat sivukonttorit.

4 §. *Veron peruste ja määrä.* Vero suoritettaisiin edellä 2 §:ssä tarkoitettusta työskentelystä saadun ennakkoperintälain (418/59) mukaan lasketun ennakkopidätyksen alaisen palkan kokonaismäärän perusteella. Palkkaan luetaisiin tällöin myös luontoisedut, jotka arvioitaisiin ennakkoperintälain säännösten mukaan. Vero olisi 35 prosenttia edellä tarkoitettusta palkan kokonaismäärästä. Työnantaja perisi lopullisen palkkaveron samaan tapaan kuin normaalin ennakkopidätyksen.

5 §. *Lain soveltamista koskeva hakemus.* Lopullisen palkkaveron järjestelmää sovellettaisiin vain palkansaajan hakemuksesta. Hakemus olisi ennen tässä laissa tarkoitettua työskentelyn alkamista tai 30 päivän kuluessa työskentelyn alkamisesta toimitettava kirjallisena sen veropiirin verotoimistoon, johon palkansaajan kotikunta kuuluu. Säännökset verovelvollisen kotikunnasta ovat verotuslain 34 §:ssä. Sen 4 momentin mukaan verovuoden alun kotikuntaan rinnastetaan kunta, jonka kotipaikkarekisteriin verovuoden aikana Suomeen muuttanut henkilö on täällä maahan muutettuaan ollut merkittävä tai johon hän Suomeen muutettuaan on ensiksi asettunut. Hakemuksessa olisi esitettävä selvitys 2—3 §:ssä tarkoitettujen edellytysten olemassaolosta. Verotoimisto tekisi, jos lain soveltamisen edellytykset ovat olemassa, asiaa koskevasta päätöksestään merkinän palkansaajan verokorttiin.

Hakemus lopullisen palkkaveron soveltamisesta tapauksessa, jossa ulkomaisomistusta koskeva vaatimus ei täyty, olisi tehtävä valtiovarainministeriölle ennen työskentelyn alkamista. Hakemuksessa olisi esitettävä päätöksentekoa varten riittävä selvitys siitä, että verovelvollisen työ on sellaista, jota 2 §:n 2 momentissa tarkoitetaan.

Valtiovarainministeriön päätös koskisi vain sitä, voidaanko lopullinen palkkavero periä, vaikka ulkomaisomistusta koskeva edellytys ei täyty. Verovelvollisen olisi selvítettävä muiden edellytysten olemassaolo verotoimistolle normaaliin tapaan. Hakemuksen tekemisen määräaika laskettaisiin kuitenkin näissä tapauksissa valtiovarainministeriön päätöksen tiedoksi

saamisesta. Verotoimiston olisi tehtävä lopullisen palkkaveron soveltamista koskeva merkinä verokorttiin, jos lain soveltamisen edellytykset ovat olemassa.

6 §. *Edellytysten puuttuminen tai lakkaaminen.* Jos lopullista palkkaveroa olisi peritty, vaikka sille säädetyt edellytykset eivät olisi täytyneet, verotus toimitettaisiin koko työskentelyn ajalta yleisten säännösten mukaan. Tällöin tulisivat sovellettaviksi tuloverolain sekä verotuslain (482/58) tai, jos verovelvollinen asuu Suomessa alle puolen vuoden ajan, rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain (627/78), jäljempänä rajoitetusti verovelvollisen lähdeverolaki, määräykset. Jäljempänä 2 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa tätä momenttia ei sovellettaisi.

Tapauksissa, joissa 1 momentti tulisi sovellettavaksi, peritty lopullinen palkkavero luettaisiin verovelvollisen hyväksi joko ennakkoperintälain mukaisena ennakkona tai rajoitetusti verovelvollisen lähdeverolain mukaisena lähdeverona.

Lain soveltamiseen ei vaikuttaisi työsuhteen päättymisen ylivoimaisen esteen vuoksi eli pakkotavasta, palkansaajasta ja hänen työnantajastaan riippumattomasta, odottamattomasta syystä, vaikka työsuhte ei olisi kestänyt vielä kuutta kuukautta. Jos työskentely päättyy ennen kuuden kuukauden aikaa muusta syystä kuin ylivoimaisen esteen vuoksi, sovellettaisiin 1 momentin säännöksiä.

Jos lopullisen palkkaveron perimisen edellytykset ovat alun perin olleet voimassa, mutta ne lakkaavat esimerkiksi työnantajayhteisön omistussuhteiden muuttumisen vuoksi, sovellettaisiin 3 momentin säännöksiä. Verotusta ei tällöin oikaistaisi siltä ajalta, jolta lopullinen palkkavero on peritty, mutta edellytysten lakkaamista seuraavan kuukauden alusta alkaen tulisivat sovellettaviksi yleiset tuloverotusta koskevat säännökset. Tätä momenttia ei sovellettaisi, jos edellytykset lakkaavat palkan alenemisen takia, vaan tällöin tulisivat sovellettavaksi 1 momentin säännökset.

7 §. *Perättäiset työsuhteet.* Lopullisen palkkaveron järjestelmää sovellettaisiin pääsääntöisesti vain katkeamatta jatkuneeseen työskentelyyn. Pykälän mukaan järjestelmää sovellettaisiin kuitenkin myös sellaiseen työsuhteeseen, joka on alkanut kuukauden kuluessa sellaisen työsuhteen päättymisestä, johon on sovellettu tämän lain säännöksiä, jos lain soveltamisen

edellytykset muutoin ovat olemassa. Se, että palkansaaja olisi uuden työsuhteen alkaessa jo täällä yleisesti verovelvollinen, ei olisi järjestelmän soveltamisen esteenä. Myös siinä tapauksessa, että tätä lakia sovellettaisiin perättäisiin työsuhteisiin, lopullista palkkaveroa voitaisiin periä enintään 36 kuukauden ajan Suomessa työskentelyn alkamisesta.

Lopullisen palkkaveron edellytysten selvittämiseksi verovelvollisen olisi tehtävä lain soveltamista koskeva hakemus verotoimistolle myös työsuhteen vaihtuessa.

8 §. *Muu ansiotulo.* Palkansaajan muuta ansiotuloa kuin lopullisen palkkaveron alaista tuloa verotettaessa lisättäisiin muuhun ansiotuloon palkkaveron alaisen tulon määrä. Tulon yhteismäärästä tehtäisiin puhtaasta ansiotulosta myönnettävät vähennykset. Tästä muusta ansiotulosta meneväksi veroksi katsottaisiin se osa yhteismäärälle lasketusta verosta, joka vastaa tämän muun ansiotulon suhdetta muun ansiotulon ja lopullisen palkkaveron alaisen tulon yhteismäärään. Järjestely vastaa tuloverolain 135 §:n 2 momentin mukaista niin sanottua progressioehtoista vapautusta, jota eräissä tapauksissa sovelletaan ulkomailta saatuun tuloon.

Muusta tulosta menevän veron laskemista varten verovelvollisen olisi merkittävä veroilmoitukseensa myös lopullisen palkkaveron alainen tulo.

9 §. *Lain soveltaminen Ahvenanmaan maakunnassa.* Laki ei koske kunnallisverotusta Ahvenanmaan maakunnassa. Pykälässä on säännökset niiden tilanteiden varalle, joissa lopullisen palkkaveron alaisesta tulosta olisi Ahvenanmaan maakunnassa voimassa olevien säännösten mukaan suoritettava kunnallisveroa maakuntaan kuuluvalla kunnalle. Valtiolle maksettavaa lopullista palkkaveroa perittäisiin tällöin vain 17,5 prosenttia verotoimiston verokorttiin tekemän merkinnän mukaisesti. Kokonaisverorasitus olisi tällöin riippuvainen veroäyrin hinnasta, mutta suuruusluokaltaan se olisi samaa tasoa kuin muuallakin maassa.

10 §. *Veron perintä ja suorittaminen sekä muutoksenhaku.* Veron perinnässä ja suoritta-

misessa, veron perinnän valvonnassa ja muutoksen hakemisessa noudatettaisiin soveltuvin osin ennakkoperintälain säännöksiä. Veron perinnän valvontaa varten työnantajan olisi annettava lääninverovirastolle vuosi-ilmoitus.

Jolleivät lopullisen palkkaveron edellytykset ole voimassa, työnantajan olisi toimitettava ennakkoperintälain mukainen ennakonpidätys, vaikka palkansaajan verokortissa olisi 5 §:n mukainen merkintä. Työnantajalla olisi siten edellytysten voimassaoloa koskeva seurantavelvollisuus. Työnantaja olisi vastuussa pidättämättä jääneestä ennakosta ennakkoperintälain mukaan.

11 §. *Salassapito sekä laiminlyönti- ja rangaistusseuraamukset.* Salassapitovelvollisuuden samoin kuin laiminlyönnistä aiheutuvien seuraamusten ja rangaistusseuraamusten osalta noudatettaisiin soveltuvin osin ennakkoperintälain säännöksiä. Vero voitaisiin maksuunpanna myös verovelvolliselle siinä tapauksessa, että vero on jäänyt pidättämättä, mutta ei siinä tapauksessa, että työnantaja ei ole suorittanut pidätettyä määrää. Verovelvolliselle maksuunpantavaan veroon liittyvissä asioissa noudatettaisiin soveltuvin osin veronoikaisua koskevia verotuslain säännöksiä. Verovelvollinen voisi hakea maksuunpanoon muutosta siten kuin verotuslaissa säädetään.

12 §. *Tarkemmat säännökset.* Tarkempia säännöksiä lain täytäntöönpanosta annettaisiin tarvittaessa asetuksella.

## 2. Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu. Sitä sovellettaisiin pääsääntöisesti palkkaan, joka saadaan sellaisen työskentelyn perusteella, joka alkaa kesäkuun 1 päivän 1994 ja joulukuun 31 päivän 1996 välisenä aikana.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:



## Laki

### ulkomailta tulevan palkansaajan lopullisesta palkkaverosta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

#### 1 §

##### *Lain soveltamisala ja veronsaaja*

Ulkomailta tulevan palkansaajan palkkatulosta, joka on tuloverolain (1535/92) mukaan Suomesta saatua, suoritetaan *lopullista palkkaveroa* sen mukaan kuin tässä laissa säädetään.

Lopullinen palkkavero suoritetaan tuloverolain mukaan suoritettavien verojen sekä kunnallisverotuksessa vahvistettujen veroäyrien perusteella suoritettavien maksujen asemesta.

Lopullinen palkkavero menee valtiolle.

#### 2 §

##### *Ulkomailta tulevan palkansaajan määritelmä*

Ulkomailta tulevana palkansaajana pidetään tätä lakia sovellettaessa luonnollista henkilöä, jos

1) hänen työnantajansa on 3 §:ssä tarkoitettu ulkomaisomisteinen yhteisö;

2) hän tulee tuloverolain mukaan Suomessa yleisesti verovelvolliseksi tässä laissa tarkoitettun työskentelyn alkaessa;

3) hänen tässä laissa tarkoitettu työskentelynsä kestää vähintään kuusi kuukautta;

4) hänelle tästä työstä maksettava rahapalkka on vähintään 40 000 markkaa kuukaudessa koko tässä laissa tarkoitettun työskentelyn ajan ja

5) hän ei ole ollut Suomessa yleisesti verovelvollinen tässä laissa tarkoitettun työskentelyn alkamisvuotta edeltäneen viiden kalenterivuoden aikana.

Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä hakemuksesta päättää määräämillään ehdoilla, että 1 momentin 1 kohdassa säädettyä edellytystä ei sovelleta, jos verovelvollinen toimii tutkimus- tai tuotekehitystyössä.

Verovelvollista pidetään ulkomailta tulevana palkansaajana enintään 36 kuukauden ajan tässä laissa tarkoitettun työskentelyn alkamisesta ja, jollei 7 §:ssä toisin säädetä, vain niin kauan kuin tämä työskentely on yhtäjaksoista.

#### 3 §

##### *Ulkomaisomisteisen yhteisön määritelmä*

Ulkomaisomisteisella yhteisöllä tarkoitetaan

tässä laissa, jollei 2 momentissa toisin säädetä,

1) elinkeinotoimintaa harjoittavaa suomalaista yhteisöä, jonka osakkeista tai osuuksista vähintään 25 prosenttia on sellaisten ulkomailta asuvien osakkaiden omistuksessa, joista kukin omistaa vähintään 10 prosenttia yhteisön osake- tai osuuspääomasta; ja

2) ulkomaisen yhteisön Suomessa elinkeinotoimintaa harjoittavaa kiinteää toimipaikkaa.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuna ulkomailta asuvana osakkaana ei pidetä Suomessa asuvien henkilöiden omistuksensa perusteella tai muutoin välittömästi tai välillisesti hallitsemaa yhteisöä eikä 2 kohdassa tarkoitettuna ulkomaisena yhteisönä Suomessa asuvien henkilöiden välittömästi tai välillisesti hallitsemaa yhteisöä.

Edellä 1 momentin 2 kohdassa mainitun ulkomaisen yhteisön kiinteän toimipaikan sijaintikuntaa pidetään työnantajan kotikuntana.

#### 4 §

##### *Veron peruste ja määrä*

Lopullinen palkkavero on 35 prosenttia 2 §:ssä tarkoitettusta työskentelystä saadun, ennakoperintälain (418/59) mukaan lasketun ennakonpidätyksen alaisen palkan kokonaismäärästä, josta ei ole tehty vähennyksiä. Verovelvollinen on tulon saaja. Vero peritään lopullisena verona siten, että työnantaja vähentää sen maksettavasta palkasta.

#### 5 §

##### *Lain soveltamista koskeva hakemus*

Tätä lakia sovelletaan ulkomailta tulevan palkansaajan hakemuksesta. Hakemus, jossa on esitettävä selvitys 2 ja 3 §:ssä tarkoitettujen edellytysten olemassaolosta, on tehtävä kirjallisesti ja annettava verotuslain 34 §:ssä tarkoitettulle verotoimistolle ennen tässä laissa tarkoitettun työskentelyn alkamista tai 30 päivän kuluessa työskentelyn alkamisesta. Jos tämän lain soveltamisen edellytykset ovat olemassa, verotoimiston on tehtävä asiaa koskevasta päätöksestään merkintä palkansaajan verokorttiin.

Edellä 2 §:n 2 momentissa tarkoitettu hake-

mus on tehtävä valtiovarainministeriölle ennen työskentelyn alkamista, ja siinä on esitettävä tarpeellinen selvitys työskentelyn luonteesta. Valtiovarainministeriön päätökseen ei saa hakea valittamalla muutosta. Verovelvollisen on liitettävä päätös 1 momentissa tarkoitettuun hakemukseen. Hakemus on näissä tapauksissa annettava verotoimistolle 30 päivän kuluessa valtiovarainministeriön päätöksen tiedoksi saamisesta.

## 6 §

*Edellytysten puuttuminen tai lakkaaminen*

Jos lopullista palkkaveroa on peritty, vaikka sen edellytykset eivät ole toteutuneet, verotus toimitetaan koko työskentelyn ajalta tuloverotusta koskevien yleisten säännösten mukaan. Peritty lopullinen palkkavero luetaan tällöin verovelvollisen hyväksi joko ennakkoperintälain mukaisena pidätettynä ennakkona tai rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain (627/78) mukaisena lähdeverona. Tämän momentin säännöksiä sovelletaan myös siinä tapauksessa, että verovelvollisen palkka tässä laissa tarkoitettua työskentelyn kestäessä alenee alle 2 §:n 1 momentin 4 kohdassa mainitun määrän.

Lopullisen palkkaveron edellytysten ei katsota jäävän toteutumatta sen vuoksi, että työsuhde päättyy ennen kuuden kuukauden kestoajaa pakottavasta, palkansaajasta ja hänen työnantajastaan riippumattomasta, odottamattomasta syystä.

Jos lopullisen palkkaveron perimisen edellytykset lakkaavat työnantajayhteisön omistajanvaihdoksen tai muun sellaisen syyn vuoksi, verotus toimitetaan edellytysten lakkaamista seuraavan kalenterikuukauden alusta lähtien tuloverotusta koskevien yleisten säännösten mukaan.

## 7 §

*Perättäiset työsuhteet*

Tätä lakia voidaan soveltaa myös sellaisesta työstä maksettuun palkkaan, jonka perusteena oleva työsuhde on alkanut kuukauden kuluessa sellaisen työsuhteen päättymisestä, jonka perusteella maksettuun palkkaan on sovellettu tämän lain säännöksiä, jos lain soveltamisen edellytykset muutoin ovat olemassa. Lain soveltamista ei tällöin estä se, että palkansaaja

uuden työsuhteen alkaessa on jo Suomessa yleisesti verovelvollinen.

Työsuhteen vaihtuessa verovelvollisen on tehtävä 5 §:ssä tarkoitettu hakemus lain soveltamisesta verotoimistolle ennen uuden työsuhteen alkamista tai 30 päivän kuluessa työsuhteen alkamisesta.

## 8 §

*Muu ansiotulo*

Jos ulkomailta tuleva palkansaaja saa myös muuta ansiotuloa kuin sellaista palkkatuloa, johon sovelletaan tämän lain säännöksiä, tällaisen muun tulon verotusta toimitettaessa siihen lisätään lopullisen palkkaveron alaisen tulon määrä. Näin saadusta tulon yhteismäärästä tehdään puhtaasta ansiotulosta myönnettävät vähennykset. Muusta ansiotulosta kuin lopullisen palkkaveron alaisesta tulosta meneväksi veroksi katsotaan tällöin se osa edellä mainitulle yhteismäärälle lasketusta verosta, joka vastaa muun ansiotulon suhdetta sen ja lopullisen palkkaveron alaisen tulon yhteismäärään. Tätä suhdetta laskettaessa otetaan huomioon puhtaata tulot ennen puhtaasta ansiotulosta myönnettävien vähennysten tekemistä.

Verovelvollisen, jolla on verovuonna ollut 1 momentissa tarkoitettua muuta veronalaista ansiotuloa, on merkittävä verotuslain 33 §:ssä tarkoitettuun veroilmoitukseensa myös lopullisen palkkaveron alainen tulo.

## 9 §

*Lain soveltaminen Ahvenanmaan maakunnassa*

Jos ulkomailta tulevan palkansaajan palkkatulosta on suoritettava kunnallisveroa Ahvenanmaan maakuntaan kuuluvalla kunnalla, lopullisen palkkaveron suuruus on 17,5 prosenttia. Jos tämän pykälän soveltamisen edellytykset ovat olemassa, verotoimiston on tehtävä tästä merkintä palkansaajan verokorttiin.

## 10 §

*Veron perintä ja suorittaminen, muutoksenhaku ja ilmoittamisvelvollisuus*

Lopullinen palkkaveron perinnässä ja suorittamisessa, veron perinnän valvonnassa sekä muutoksenhaussa noudatetaan soveltuvin osin ennakkoperintälain säännöksiä. Verohallitus voi antaa veron perimistä, suorittamista, työn-



antajan vuosi-ilmoitusta sekä tilittämistä koskevat tarkemmat määräykset.

Työnantajan on lopullisen palkkaveron perimisen sijasta toimitettava ennakkoperintälain mukainen ennakonpidätys, vaikka palkansaajan verokortissa olisi 5 §:ssä tarkoitettu merkinä, jos lopullisen palkkaveron edellytykset eivät ole toteutuneet tai ne ovat lakanneet. Työnantaja vastaa ennakonpidätyksen toimittamisesta ja pidätetyn määrän suorittamisesta siten kuin ennakkoperintälaissa säädetään.

### 11 §

#### *Salassapito sekä laiminlyönti- ja rangaistusseuraamukset*

Tämän lain mukaan käsiteltäviin asioihin ja asiakirjoihin liittyvästä salassapitovelvollisuudesta on voimassa, mitä ennakkoperintälain 61 §:ssä säädetään.

Lopullisen palkkaveron perimis- ja tilitysvelvollisuuden laiminlyömisestä johtuvista seuraamuksista sekä rangaistusseuraamuksista on voimassa, mitä ennakkoperintälain 22—28 §:ssä ja 61—63 §:ssä säädetään.

Perimättä jätetty lopullinen palkkavero voidaan maksuunpanna verovelvolliselle. Tällöin noudatetaan soveltuvin osin, mitä verotuslaissa säädetään veronoikaisusta ja muutoksenhausta.

Helsingissä 11 päivänä helmikuuta 1994

**Tasavallan Presidentti**

**MAUNO KOIVISTO**

### 12 §

#### *Tarkemmat säännökset*

Tarkemmat säännökset lopullisen palkkaveron suorittamisen valvonnasta sekä muut tarkemmat säännökset tämän lain täytäntöönpanosta annetaan tarvittaessa asetuksella.

### 13 §

#### *Voimaantulo*

Tämä laki tulee voimaan       päivänä  
kuuta 199 .

Lakia sovelletaan lopullista palkkaveroa koskevien säännösten osalta palkkaan, joka saadaan 1 päivänä kesäkuuta 1994 tai sen jälkeen sellaisen työskentelyn perusteella, joka alkaa kesäkuun 1 päivän 1994 ja joulukuun 31 päivän 1996 välisenä aikana, mainitut päivät mukaan lukien. Muulta osalta lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1994 toimitetussa verotuksessa.

Edellä 2 §:n 2 momentissa tarkoitettusta hakemuksesta valtiovarainministeriö voi päättää lain soveltamisesta siinäkin tapauksessa, että työskentely on alkanut ennen kesäkuun 1 päivää 1994, jos verovelvollisen työnantaja on Suomessa oleva tutkimustoimintaa harjoittava yhdistys, jonka tarkoituksena ei ole taloudellisen edun tuottaminen sen jäsenille. Hakemus on näissä tapauksissa tehtävä 30 päivän kuluessa lain voimaantulosta.

Valtiovarainministeri *Iiro Viinanen*

