



# Etätyö ulkomailla on monen työntekijän unelma, mutta se voi aiheuttaa työnantajayrityksellekin velvoitteita ja veroriskejä.

**Etätyö ja myös ulkomailla tehtävä etätyö on tämän päivän trendi. Näissä tilanteissa on syytä ottaa huomioon moninaiset verovaikutukset ja -riskit niin työntekijälle kuin työnantajalle sekä työnantajavelvoitteet, mistä muutama on esitelty tässä kirjoituksessa. Maailma on muuttunut ja etätyö on tätä päivää, mutta lainsäädäntökehys, jossa toimitaan, ei välttämättä tarjoa aivan niin paljon joustoa kuin vaikkapa paikkariippumattoman etätyön mahdollistava teknologia tarjoaa.**

## Kiinteä toimipaikka tuloverotuksessa voi syntyä jopa vain yhden työntekijän ulkomaan etätyöskentelyn perusteella

Kiinteän toimipaikan syntyminen tuloverotuksessa on mahdollista jopa ainoastaan yhden työntekijän työskennellessä ulkomailla pysyvästi. Asiaa arvioidaan yleisesti kokonaisharkintana. Asiaan vaikuttaa mm. työskentelyn kesto ja katsotaanko kyseisen etätyöskentelyn perusteella liiketoimintaa harjoitettavan ulkomailta. Kiinteän toimipaikan syntymiseen voi riittää kotitoimisto. Asia ratkeaa lopullisesti aina paikallisen tuloverolainsäädännön perusteella. Jos etätyöskentely ulkomailla kestää yli kuusi kuukautta ollaan tyypillisesti ajallisen pysyvyyden osalta sellaisessa kestossa, että tilannetta on syytä kartoittaa tarkemmin sen suhteen, syntyykö työnantajayritykselle tuloverotuksessa kiinteä toimipaikka.

Kiinteä toimipaikka voi syntyä myös johtopaikan perusteella, ja tällainen johtopaikka voi sijaita johtohenkilön kotona.

Kiinteästä toimipaikasta seuraa aina erilaisia paikallisia velvoitteita työnantajayritykselle, mm. tuloveroilmoituksen antamisvelvollisuus. Kiinteää toimipaikkaa verotetaan kaikesta kiinteään toimipaikkaan kuuluvaksi luettavasta tulosta.

## Työntekijän verostatus työskentelyvaltiossa ei ole vain työntekijän asia, vaan voi aiheuttaa velvoitteita ulkomaiselle työnantajayritykselle

Työntekijän henkilöverotuksen kannalta useimmiten on merkityksellisintä, tuleeko työntekijästä työskentelyvaltion paikallisen lainsäädännön mukaan yleisesti verovelvollinen vai rajoitetusti verovelvollinen. Verostatuksen määräytymisen osalta olennaista on yleensä oleskelun kesto työskentelyvaltiossa. Jos työntekijästä tulee yleisesti verovelvollinen ja palkka kuitenkin maksetaan edelleen Suomessa, on mahdollista, että tämä laukaisee palkan raportointivelvollisuuden työskentelymaassa. Raportointivelvoite voi olla jo ensimmäisestä työskentelypäivästä.

Työntekijän oma-aloitteinen etätyöskentely ulkomailla verrattuna perinteiseen työnantajan intressissä tapahtuvaan työkomennukseen vaikuttaa myös siten, että mahdollisuus kuuden kuukauden säännön soveltumiseen menetetään. Kuuden kuukauden säännön soveltumisen yhtenä ehtona on, että työntekijän oleskelu ulkomailla johtuu tuosta työstä. Omassa intressissä tapahtuvan etätyön ei lähtökohtaisesti voida katsoa täyttävän tätä edellytystä. Kuuden kuukauden säännön soveltuessa säännön soveltumisajalta saatu palkka olisi Suomessa verovapaata.

## Sosiaaliturva – vakuuttamisvelvollisuus työskentelymaassa pääsääntö

Myös sosiaaliturvan ja siihen liittyvien työnantajan vakuuttamisvelvoitteiden osalta vaaditaan tarkkuutta etätyöskentelytilanteissa. Karkea pääsääntö on, että työskentely tulee vakuuttaa sosiaaliturvan kannalta siellä, missä työ fyysisesti tehdään. Näin ollen myös ulkomaisen työnantajan on, ellei työntekijä ei ole saanut todistusta kuulumisesta Suomen sosiaaliturvaan etätyöskentelyn ajan, valmistauduttava hoitamaan paikalliset sosiaaliturvaan liittyvät velvoitteet. Kyseistä todistusta ei tosin voida hakea kuin tilanteissa, joissa työskentely tapahtuu maassa, jonka kanssa Suomella on kahdenvälinen sosiaaliturvasopimus tai johon sovelletaan nk. sosiaaliturva-asetusta. Sosiaaliturvaan liittyviin velvoitteisiin voi vaikuttaa työskentelyaika eli jos työskentely jää paikallisen määritelmän mukaan työmatkatyypiksi, tällöin velvoitteita ei välttämättä synny. Tältä osin on hyvä kartoittaa maakohtainen sääntely ja siihen sisältyvät aikarajat. Sosiaaliturva ja verotus eivät kulje käsi kädessä, vaan sosiaaliturvaa arvioidaan oman sääntelynsä valossa, erillään verotuksesta.

## Sopimus etätyöskentelystä

Etätyöskentelyn osalta voidaan ja on suositeltavaa laatia työ sopimuksesta erillinen sopimus, joka kattaa ikään kuin yhteiset pelisäännöt etätyöskentelyn aikana. Julkisoikeudelliset velvoitteet, kuten verovelvoitteet ovat useimmiten kuitenkin sellaisia, että niistä ei voi viranomaisista sitovasti sopia. Esimerkiksi työntekijän tullessa yleisesti verovelvolliseksi työskentelymaassa ja jos yleinen verovelvollisuus synnyttää veroilmoituksen antamisvelvollisuuden, viime kädessä työntekijä itse vastaa veroilmoituksen antamisesta. Toisin sanoen yksinkertaistettuna henkilökohtaista verovelvollisuutta ei voi työntekijältä siirtää työnantajalle.

## Etukäteiskartoitus vai korjaaminen jälkikäteen?

On suositeltavaa kartoittaa ja käydä läpi työntekijän etätyöskentelyyn ulkomailla liittyvät vaikutukset asiantuntijan kanssa etupainotteisesti, jotta vältytään yllätyksiltä. Jos esimerkiksi työnantajan palkkaraportointia aletaan vasta jälkikäteen korjaamaan, vaikka velvollisuus palkan raportointiin ulkomailla olisi ollut jo ensimmäisestä ulkomaan työpäivästä lukien, aiheuttaa jälkikäteinen korjaaminen työnantajalle yleensä aina isomman kustannuksen kuin jos velvoitteet olisi hoidettu kuntoon ajallaan. Jälkikäteiseen korjaamiseen liittyy nimittäin miltei aina erilaisia hallinnollisia sanktioita, viivästyskorkotyyppisiä maksuja tai molempia. On myös huomattava, että mikäli etätyöskentely vieraassa valtiossa synnyttää tuloverotuksen kiinteän toimipaikan, velvoitteet syntyvät yleensä siitä lähtien, kun toiminta on työskentelymaassa aloitettu, eivätkä vasta siitä lähtien, kun paikallinen viranomainen katsoo kiinteän toimipaikan syntyneen.

### Jemmi Rantanen, veroasiantuntija

Jemmi työskentelee KPMG:llä tuloverotuksen asiantuntijana kansainvälisellä painotuksella. Hänen työkenttäänsä kuuluu mm. kansainvälisen ja kotimaisen ennakkoperinnän kysymykset, tuloverotuksen kiinteään toimipaikkaan liittyvät kysymykset sekä komennuksiin liittyvät vero- ja sosiaaliturvakysymykset. Erityisesti verosopimusten soveltamiskysymykset ovat Jemmin intohimo. Hän on suorittanut oikeustieteen maisterin tutkinnon Turun yliopistossa vuonna 2014 ja on työskennellyt KPMG:llä vuodesta 2021 lähtien.

**KPMG** on yksi maailman johtavista asiantuntijaorganisaatioista. Palveluihimme kuuluvat tilintarkastus-, vero-, laki- ja neuvontapalvelut. KPMG:n jäsenyrityksissä työskentelee yli 265 000 asiantuntijaa 143 maassa ja alueella. KPMG Oy Ab:llä on 19 toimipistettä eri puolilla Suomea ja kaksi toimistoa Virossa, ja sillä oli yli 1800 työntekijää vuonna 2022. [www.kpmg.fi](http://www.kpmg.fi)

