Työ- ja elinkeinoministeriö

Lisäselvitys He 146/2021 vp

2.11.2021

VaV:n työ- ja elinkeinojaostolle

Tanskassa on käytössä erityinen ulkomaisille tutkijoille ja korkeasti palkatuille työntekijöille suunnattu verotusmuoto. Nämä henkilöt voivat tietyin edellytyksin valita verotuksen, joka on 27 % + työmarkkinamaksu=32,84 %. Mahdollisuutta voi käyttää seitsemän vuoden ajan.

Tutkijoiden osalta edellytykset ovat seuraavat:

- verovelvollisuus käynnistyy, kun henkilö alkaa saada tuloa työskentelystä Tanskassa
- henkilö ei saa olla ollut yleisesti tai rajoitetusti verovelvollinen palkka- tai yritystuloista Tanskassa viimeisten 10 vuoden aikana
- vierailevan luennoitsijan tai vastaavista tehtävistä saatua tuloa ei kuitenkaan oteta huomioon, jos sitä on kertynyt enintään 12 kuukauden ajalta viimeisten 10 vuoden aikana
- henkilö on saanut olla yleisesti verovelvollinen vierailevan luennoitsijan tai vastaavista tehtävistä enintään 12 kuukauden ajalta, jos tulo on saatu ulkomailta
- henkilön pätevyyden tulee olla julkisen tutkimuslaitoksen tai Tanskan itsenäisen tutkimuksen rahaston (Danmarks Frie Forskningsfond) hyväksymä ja hänen tulee osallistua tutkimustyöhön

Korkeasti palkattujen työntekijöiden osalta edellytykset ovat seuraavat:

- verovelvollisuus käynnistyy, kun henkilö alkaa saada tuloa työskentelystä Tanskassa
- henkilö ei saa olla ollut yleisesti tai rajoitetusti verovelvollinen palkka- tai yritystuloista Tanskassa viimeisten 10 vuoden aikana
- henkilö ei saa olla ollut suoraan tai epäsuorasti osallisena yritystoimintaan viimeisten viiden vuoden aikana
- henkilön keskimääräisen kuukausipalkan tulee olla kalenterivuoden aikana vähintään 69.600 DKK (n. 9.356 €) Tanskan eläkerahastomaksua koskevan vähennyksen jälkeen

Lisätietoja: https://skat.dk/skat.aspx?oid=2244911

Suomessa vuoden 1996 alusta voimassa olleen ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain (1551/1995) mukaan ulkomailta tulevat henkilöt, joilla on erityisasiantuntemusta taikka jotka toimivat opettajina suomalaisessa ylemmässä oppilaitoksessa, esimerkiksi yliopistossa, tai harjoittavat tieteellistä tutkimusta yleiseksi eduksi, voivat Suomesta saadun palkkatulonsa verotuksessa tietyin edellytyksin valita tavallisen tuloverotuksen asemesta palkkatulon lähdeverotuksen enintään 48 kuukauden ajaksi. Lähdeveron piiriin tulevat avainhenkilöt maksavat lähdeveroa kunnallisveron, valtion ansiotuloveron sekä vakuutetun sairausvakuutusmaksun sijasta. Palkkatulon lähdevero on 32 prosenttia palkan kokonaismäärästä.

Lakia sovellettiin sen ensimmäisenä soveltamisvuonna 1996 noin 40 henkilöön. Viimeisen kymmenen vuoden aikana lain soveltamisen piirissä olevien henkilöiden määrä on vaihdellut vuosittain noin 400 ja 750 henkilön välillä. Vuosina 2017 ja 2018 lakia sovellettiin noin 550 henkilöön.

Lisätietoja: https://www.vero.fi/henkiloasiakkaat/verokortti-ja-veroilmoitus/ulkomailta_suomeen/toihin_suomeen/ulkomaiset_avainhenkilo/

Valtioneuvoston kanslian keväällä 2019 julkaisemassa tutkimusraportissa Verotuksen muutospaineet ja tulevaisuus (Valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminnan julkaisusarja 2019:35) (https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/161563/35_Verotuksen%20muutospaineet%20ja%20tulevaisuus.pdf) on selvitetty lyhyesti ulkomaisten erityisasiantuntijoiden verotusta muissa maissa. Raportin liitteessä nro 4 on taulukoitu eräissä OECD-maissa käytössä olevia ulkomaisten asiantuntijoiden erityisverokohteluita.

Erityisverotuksen muodot vaihtelevat taulukon maissa. Vertailun maista Suomessa ja Tanskassa (ja osin myös Israelissa) näyttäisi olevan käytössä lähdeverotuksen tapainen tasavero. Muissa maissa näyttäisi olevan käytössä malli, jossa ulkomainen asiantuntija voi saada erityisen vähennyksen palkasta, mutta muilta osin verotus tapahtuisi normaalisti. Esimerkiksi Ruotsissa ulkomainen erityisasiantuntija saa tehdä verotuksessaan 25 %:n vähennyksen palkasta (eli 25 % palkasta on käytännössä verovapaata). Jäljelle jäävää veronalaista osuutta (=75 %) verotetaan normaalien sääntöjen mukaan progressiivisesti. Erityiskohtelun kesto vaihtelee myös valtioittain. Suomen kohdalla tuossa taulukossa on kyllä virheellisesti 5 vuotta, kun pitäisi olla 4 vuotta (=48 kk), lisäksi tasavero on nykyisin 32%. Lisäksi Tanskan järjestelmää voi käyttää taulukossa mainitun 8 vuoden sijasta vain 7 vuotta (84kk), ja myös tuloraja on noussut 69.600 kruunuun.

LIITE 4
ULKOMAISTEN ASIANTUNTIJOIDEN ERITYISVEROKOHTELU ERÄISSÄ OECD-MAISSA VUONNA 2018

Maa	Erityisvero-kohtelun kesto enintään (vuosia)	Erityisverokohtelu	Kelpoisuusvaatimus
Suomi	5	35 % tasavero.	Opettajat, tutkijat tai yli 5 800 eur kk-palkka.
Tanska	8	27 % tasavero.	Tutkijat tai yli 65 100 DKK (8 700 eur) kk-palkka.
Norja	2	10 % vähennys (enintään 40 000 NOK (4 100 eur)) verotettavasta tulosta.	Norjassa alle kaksi vuotta oleskelevat.
Ruotsi	3	25 % vähennys verotettavasta tulosta.	Ulkomaalainen avainhenkilö yli 91 000 SEK (8 600 eur) kk-palkka tai spesialistit, tutkimus- ja kehitys-työtä tekevät tai työpaikat, joista on pulaa.
Itävalta	5	20 % (enintään 10 000 euron) vähennys verotettavasta tulosta.	Tutkimus- ja kehitystyötä tekevät, urheilijat ja taiteilijat.
Alankomaat	8	30 % vähennys verotettavasta tulosta.	Vähintään 37 296 euron vuosipalkka (28 350 korkeastikoulutetuille alle 30-vuotiaille) 30% vähennyksen jälkeen. Tutkijoille ei ole kk-palkka-vaatimusta.
Iso-Britannia	–	Joitakin vähennyksiä muuttokustannuksista.	–
Ranska	6	"Yksinkertaistettu" verotus, joka määritellään tapauskohtaisesti ja vähennyksiä maahan muuttamisesta aiheutuneista kuluista TAI ylimääräinen "maahanmuuttajan bonus", joka voi olla enintään 30 % palkasta.	Väliaikainen työtehtävä pääkonttorissa tai logistiikkakeskuksessa TAI työskentelee kansainvälisessä yrityksessä Ranskassa/on palkattu ranskalaiseen yritykseen.
Sveitsi	–	18 000 CHF (15 885 eur) vuosittainen vähennys verotettavasta tulosta kattamaan asumiskustannuksia.	–
Israel	5	Vähennyksiä asumiskustannuksia tai enintään 25 % vero tai molemmat.	Asumiskustannuksien vähennyksiin ovat oikeutetut "ulkomaalaiset asiantuntijat", joiden bruttopalkka ylittää 13 200 ILS (3 140 eur) kuukaudessa. 25 % vero myönnetään yleensä teollisuuden tai turismin alan spesialisteille. Pätee vain 66 000 euron vuosituloihin asti. Ulkomaiset toimittajat voivat olla oikeutettuja molempiin etuihin.

Lähde: European Tax Handbook (2018), EY (2018).