

Hallituksen esitys eduskunnalle veronkannon, verotuksen toimittamisen ja eräiden seuraamusmaksujen uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi veronkantolaki sekä muutettaviksi tuloverolakia, työnantajan sairausvakuutusmaksusta annettua lakia, verotusmenettelystä annettua lakia, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia, tonnistoverolakia, veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annettua lakia, verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettua lakia, perintö- ja lahjaverolakia, varainsiirtoverolakia, kiinteistöverolakia sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annettua lakia. Myös voimassa olevaa verokantolakia ehdotetaan muutettavaksi. Lisäksi esityksessä ehdotetaan tehtäväksi eräisiin lakeihin uuden veronkantolain säätämisestä johtuvia sekä eräitä muita teknisluonteisia muutoksia.

Uudessa veronkantolaissa säädettäisiin Verohallinnolle suoritettavien verojen ja maksujen kannossa, maksamisessa ja perinnässä sovellettavasta menettelystä. Kaikkiin veronkantolain soveltamisalaan kuuluviin veroihin sovellettaisiin yhtenäistä kantomenettelyä. Uutta kantomenettelyä koskevien säännösten soveltamista laajennettaisiin siten aiemmasta koskemaan myös kiinteistöveroa, varainsiirtoveroa ja maataloudessa käytettyjen energiatuotteiden valmisteveron palautusta. Kantomenettelyn uudistukset koskisivat maksujen ja palautusten käyttöjärjestystä, veron suoritusjärjestystä, pienintä palautettavaa ja kannettavaa määrää, yhteenvettoa, veronkantomenettelyn virheen korjaamista sekä palautuksen käyttämistä. Maksamatta oleville veronkantolain soveltamisalaan kuuluville veroille laskettaisiin veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa tarkoitettua viivästyskorkoa.

Verotuksen reaaliaikaisuuden edistämiseksi tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuksessa säädettäisiin verotuksen päättymisestä verovelvolliskohtaisesti, jolloin verovelvollisen verotus voisi päättyä nykyistä aiemmin. Sääntelyn yhtenäistämiseksi verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettua lakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kiinteistöverotuksen julkiset tiedot tulevat julkisiksi verovuoden marraskuun alussa, kun kaikkien verovelvollisten verotus on päättynyt.

Tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuksessa otettaisiin käyttöön verotuksen päättymisen jälkeen tehtävä täydentävä verotuspäätös tilanteissa, joissa verovelvollinen ilmoittaa sellaisen verotukseen vaikuttavan uuden tiedon, jota hän ei ole aikaisemmin ilmoittanut tai johon verotus ei ole muutoin perustunut. Asia ratkaistaisiin Verohallinnon tekemällä säännönmukaista verotusta täydentävällä päätöksellä, johon haettaisiin muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta. Ehdotuksella edistettäisiin verotusratkaisujen tekemistä ensiasteena Verohallinnossa.

Tuloverotuksen, kiinteistöverotuksen, perintö- ja lahjaverotuksen sekä varainsiirtoverotuksen seuraamusjärjestelmää yhtenäistettäisiin ja seuraamusten vaikuttavuutta parannettaisiin. Seuraamusjärjestelmän uudistamisella edistettäisiin oikea-aikaista ilmoittamista ja oikeansisältöisten veroilmoitusten antamista sekä kannustettaisiin verovelvollista korjaamaan veroilmoituksessa tai perukirjassa olevat virheet ja puutteet oma-aloitteisesti.

Verotusmenettelyjen yhtenäistämiseksi ja oikeustilan selkeyttämiseksi perintö- ja lahjaverolakia ja kiinteistöverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että perintö- ja lahjaverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa sovellettaisiin verotusmenettelystä annetun lain vastaavia säännöksiä verotuksessa noudatettavista yleisistä periaatteista. Vastaavasti varainsiirtoverolakia ehdote-

taan muutettavaksi siten, että varainsiirtoveroon sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen vastaavia säännöksiä sekä eräitä muitakin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä.

Sähköisten menettelytapojen lisäämiseksi yhteisön ja yhteisyyden olisi annettava kiinteistövero ja varainsiirtoveroa koskevat tiedot sähköisesti. Pakollinen sähköinen ilmoittaminen varainsiirtoverotuksessa koskisi myös kiinteistönvälittäjiä ja arvopaperikauppiaita.

Menettelyjen yhtenäistämiseksi varainsiirtoveroon liittyvä ilmoittamisvelvollisuus laajenisi arvopapereiden ja rakennusten erillisluovutusten lisäksi kiinteistöjen luovutuksiin. Menettelyllä varmistettaisiin myös, että Verohallinto saisi riittävät tiedot varainsiirtoveron maksun kohdistamiseksi veron perusteena olevaan luovutukseen.

Pienimmän määrättävän veron määrää koskevan sääntelyn yhtenäistämiseksi kiinteistöverolakia muutettaisiin siten, että pienimmän määrättävän kiinteistöveron raja olisi kymmenen euroa.

Apurahojen verotuksen toimittamista yhdenmukaistettaisiin hallinnollisen taakan keventämiseksi. Tuloverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteellista toimintaa varten myönnettyt stipendit ja muut apurahat sekä tieteellisen, taiteellisen ja yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi saadut palkinnot olisivat sen verovuoden tuloa, jona ne on maksettu.

Sääntelyn selkeyttämiseksi työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetussa laissa säädettäisiin kattavasti sairausvakuutusmaksun palauttamisen periaatteesta.

Veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annetun lain rekisterimerkinnän säilyttämistä ja poistamista koskeva sääntely saatettaisiin vastaamaan Euroopan unionin yleistä tietosuoja-asetusta. Lakia muutettaisiin lisäksi siten, että Verohallinto voisi nykyistä yksinkertaisemmassa menettelyssä poistaa veronumerorekisteristä tarpeettomat rekisteritiedot.

Korruption liittyvien rikosten paljastamisen ja selvittämisen edistämiseksi verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetussa laissa säädettäisiin Verohallinnon oikeudesta antaa omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen esitutkintaviranomaiselle. Tietoja voitaisiin antaa verovalvonnan yhteydessä tehdyistä havainnoista, joiden voidaan epäillä liittyvän eräisiin virka- ja lahjusrikoksiin tai luottamusaseman väärinkäyttöön.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Uusi veronkantolaki sekä varainsiirtoverolain ja kiinteistöverolain muutokset tulisivat kuitenkin voimaan vasta 1 päivänä marraskuuta 2019.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
SISÄLLYS.....	3
YLEISPERUSTELUT.....	10
1 JOHDANTO.....	10
1.1 Valmis-hanke.....	10
1.2 Uudistuksen edelliset vaiheet.....	11
1.3 Muut vireillä olevat uudistukset.....	12
2 NYKYTILA.....	12
2.1 Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet.....	12
2.2 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen.....	13
2.2.1 Tuloverotus.....	13
2.2.2 Kiinteistöverotus.....	16
2.2.3 Perintö- ja lahjaverotus.....	17
2.2.4 Eläketulon jaksottaminen.....	18
2.3 Verotuksen julkiset tiedot.....	19
2.4 Arvioverotusmenettely.....	19
2.4.1 Tuloverotus.....	19
2.4.2 Perintö- ja lahjaverotus.....	19
2.4.3 Varainsiirtoverotus.....	20
2.5 Muutoksenhaku eräissä tilanteissa.....	20
2.5.1 Verotuksen päättymisen jälkeiset uudet vaatimukset.....	20
2.5.2 Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku.....	21
2.6 Seuraamusmaksut.....	21
2.6.1 Tuloverotus.....	21
2.6.2 Kiinteistöverotus.....	24
2.6.3 Perintö- ja lahjaverotus.....	24
2.6.4 Varainsiirtoverotus.....	25
2.6.5 Verovelvollisen kuuleminen.....	26
2.7 Veronkanto.....	26
2.7.1 Veronkantomenettelyn uudistus.....	26
2.7.2 Eräät veronkantolain säännökset.....	27
2.7.3 Maksamatta olevalle verolle laskettava korko.....	29
2.8 Varainsiirtoveromenettely.....	30
2.9 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen.....	31
2.10 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi.....	33
2.11 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä.....	34
2.12 Korruptiohavainnot.....	35
3 ULKOMAIDEN LAINSÄÄDÄNTÖ.....	36
3.1 Ruotsi.....	36
3.1.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen.....	36
3.1.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset.....	37
3.1.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset.....	37
3.2 Norja.....	38
3.2.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen.....	38
3.2.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset.....	39
3.2.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset.....	39
3.3 Tanska.....	40

HE 97/2017 vp

3.3.1	Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen	40
3.3.2	Veroilmoituksen myöhästyisestä määrättävät seuraamukset	41
3.3.3	Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset	41
3.4	Iso-Britannia	42
3.4.1	Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen	42
3.4.2	Veroilmoituksen myöhästyisestä määrättävät seuraamukset	43
3.4.3	Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset	44
3.5	Euroopan unionin yleinen tietosuoja-asetus	44
4	NYKYTILAN ARVIOINTI	44
4.1	Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet	44
4.2	Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen	45
4.2.1	Tuloverotus	45
4.2.2	Kiinteistöverotus	46
4.2.3	Veroilmoituksen antaminen	46
4.2.4	Sähköinen ilmoittaminen	46
4.2.5	Eläketulon jaksottaminen	47
4.3	Arvioverotusmenettely	47
4.4	Muutoksenhaku eräissä tilanteissa	48
4.4.1	Verotuksen päättymisen jälkeiset uudet vaatimukset	48
4.4.2	Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku	49
4.5	Seuraamusmaksut	50
4.5.1	Tuloverotus	50
4.5.2	Kiinteistöverotus	54
4.5.3	Perintö- ja lahjaverotus	55
4.5.4	Varainsiirtoverotus	56
4.5.5	Verovelvollisen kuuleminen	57
4.6	Veronkanto	57
4.6.1	Veronkantomenettelyn uudistus	57
4.6.2	Eräät veronkantolain säännökset	57
4.6.3	Maksamatta olevalle verolle laskettava korko	59
4.7	Varainsiirtoveromenettely	59
4.8	Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen	60
4.9	Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi	60
4.10	Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä	61
4.11	Korruptiohavainnot	61
5	ESITYKSEN TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET	62
5.1	Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet ja menettelysäännökset	62
5.2	Ilmoittamisvelvollisuus	62
5.2.1	Veroilmoituksen antaminen	62
5.2.2	Sähköinen ilmoittaminen	63
5.3	Verotuksen päättymisen verovelvolliskohtaisesti	64
5.4	Verotuksen julkiset tiedot	66
5.5	Arvioverotusmenettely	67
5.6	Muutoksenhaku eräissä tilanteissa	67
5.6.1	Täydentävä verotuspäätös	67
5.6.2	Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku	69
5.7	Seuraamusmaksut	70
5.7.1	Yleistä	70

HE 97/2017 vp

5.7.2	Myöhästymismaksu	71
5.7.3	Veronkorotus	73
5.7.4	Virheen korjaaminen verovelvollisen aloitteesta	76
5.8	Veronkanto	77
5.8.1	Veronkantomenettelyn uudistus	77
5.8.2	Uuden veronkantomenettelyn keskeiset säännökset	77
5.9	Varainsiirtoveromenettely	81
5.10	Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen	82
5.11	Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi	82
5.12	Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä	83
5.13	Korruptiohavainnot	83
6	ESITYKSEN VAIKUTUKSET	84
6.1	Taloudelliset vaikutukset	84
6.1.1	Vaikutukset Verohallinnolle	84
6.1.2	Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti	84
6.1.3	Pienin määrättävä veron määrä	90
6.1.4	Seuraamusmaksut	90
6.2	Hallinnolliset vaikutukset	92
6.2.1	Vaikutukset Verohallinnolle	92
6.2.2	Ilmoittamisvelvollisuus	92
6.2.3	Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti	93
6.2.4	Täydentävä verotuspäätös ja erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku	94
6.2.5	Seuraamusmaksut	94
6.2.6	Veronkanto	95
6.2.7	Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi	95
6.2.8	Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen	95
6.2.9	Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä	95
6.2.10	Korruptiohavainnot	96
6.3	Verovelvolliseen kohdistuvat vaikutukset	96
6.3.1	Ilmoittamisvelvollisuus	96
6.3.2	Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti	97
6.3.3	Pienin määrättävä veron määrä	98
6.3.4	Täydentävä verotuspäätös	98
6.3.5	Seuraamusmaksut	99
6.3.6	Veronkanto	101
6.3.7	Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi	102
6.3.8	Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen	102
6.3.9	Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä	102
7	ASIAN VALMISTELU	103
8	RIIPPUVUUS MUISTA ESITYKSISTÄ	104
	YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT	106
1	LAKIEHDOTUSTEN PERUSTELUT	106
1.1	Veronkantolaki	106
1 luku	Yleiset säännökset	106
2 luku	Veron maksaminen	110
3 luku	Maksun kohdistaminen ja käyttäminen	112

HE 97/2017 vp

4 luku	Palautuksen käyttäminen ja säilyttäminen.....	115
5 luku	Palauttaminen	118
6 luku	Hyvityskorko ja palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron korko	121
7 luku	Verojen perintä	123
8 luku	Verosta vapauttaminen	126
9 luku	Vanhentuminen.....	127
10 luku	Vastuu verosta	128
11 luku	Kansainvälinen verovarojen siirtäminen	129
12 luku	Muutoksenhaku	131
13 luku	Erinäiset säännökset.....	132
14 luku	Voimaantulo	137
1.2	Veronkantolaki.....	138
1.3	Tuloverolaki.....	139
1.4	Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta	140
1.5	Laki verotusmenettelystä	140
1.6	Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä.....	163
1.7	Perintö- ja lahjaverolaki.....	164
1.8	Varainsiirtoverolaki	170
1.9	Kiinteistöverolaki.....	177
1.10	Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta	182
1.11	Laki veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä.....	183
1.12	Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta	184
1.13	Arvonlisäverolaki.....	185
1.14	Ennakkoperintälaki	185
1.15	Laki arvonimistä suoritettavasta verosta.....	185
1.16	Laki yksityishenkilön velkajärjestelystä	185
1.17	Rakennusverolaki.....	185
1.18	Laki Verohallinnosta.....	186
1.19	Valmisteverotuslaki	186
1.20	Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta	186
1.21	Tonnistoverolaki	186
1.22	Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta	186
1.23	Laki yleisradioverosta.....	187
1.24	Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta.....	187
1.25	Apteekkiverolaki.....	187
1.26	Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta	187
1.27	Laki korkotulon lähdeverosta.....	187
1.28	Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta.....	187
1.29	Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta	187
1.30	Arpajaisverolaki.....	188
1.31	Verontilityslaki	188
1.32	Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta...	188
1.33	Autoverolaki	188
1.34	Ajoneuvoverolaki.....	188
1.35	Laki polttoainemaksusta	188
1.36	Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettavan veron palauttamisesta eräissä tapauksissa	189
1.37	Rataverolaki	189

HE 97/2017 vp

1.38	Väylämaksulaki.....	189
1.39	Laki keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta	189
1.40	Laki tuulivoiman kompensatioalueista.....	189
1.41	Laki katsastustoiminnan valvontamaksusta	189
1.42	Laki lentoliikenteen valvontamaksusta	189
2	TARKEMMAT SÄÄNNÖKSET JA MÄÄRÄYKSET	190
3	VOIMAANTULO.....	191
4	SUHDE PERUSTUSLAKIIN JA SÄÄTÄMISJÄRJESTYS	192
	LAKIEHDOTUKSET	196
1.	Veronkantolaki.....	196
2.	Laki veronkantolain muuttamisesta	219
3.	Laki tuloverolain muuttamisesta	220
4.	Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain 2 ja 9 §:n muuttamisesta	221
5.	Laki verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta.....	222
6.	Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta	228
7.	Laki perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta	229
8.	Laki varainsiirtoverolain muuttamisesta.....	232
9.	Laki kiinteistöverolain muuttamisesta	237
10.	Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain muuttamisesta.....	240
11.	Laki veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annetun lain 6 §:n muuttamisesta.....	243
12.	Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain muuttamisesta.....	244
13.	Laki arvonlisäverolain muuttamisesta.....	246
14.	Laki ennakkoperintälain 1 ja 23 §:n muuttamisesta.....	247
15.	Laki arvonmistä suoritettavasta verosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta	248
16.	Laki yksityishenkilön velkajärjestelystä annetun lain 13 §:n muuttamisesta.....	249
17.	Laki rakennusverolain 14 §:n muuttamisesta.....	250
18.	Laki Verohallinnosta annetun lain 29 §:n muuttamisesta	251
19.	Laki valmisteverotuslain 47 ja 47 d §:n muuttamisesta	252
20.	Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain 2 §:n muuttamisesta.....	253
21.	Laki tonnistorolain 31 §:n muuttamisesta	254
22.	Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta.....	255
23.	Laki yleisradioverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta	256
24.	Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 17 ja 20 §:n muuttamisesta	257
25.	Laki apteekkiverolain 2 §:n muuttamisesta.....	258
26.	Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain 7 §:n muuttamisesta.....	259
27.	Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta	260
28.	Laki ulkomailta tulevan palkansaaajan lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta.....	261
29.	Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta	262

HE 97/2017 vp

30. Laki arpajaisverolain 1 a §:n muuttamisesta	263
31. Laki verontilityslain 3 §:n muuttamisesta	264
32. Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain 8 §:n muuttamisesta	265
33. Laki autoverolain muuttamisesta	266
34. Laki ajoneuvoverolain muuttamisesta.....	267
35. Laki polttoainemaksusta annetun lain 2 ja 25 §:n muuttamisesta	268
36. Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettujen veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 13 §:n muuttamisesta	269
37. Laki rataverolain 20 §:n muuttamisesta	270
38. Laki väylämaksulain 29 §:n muuttamisesta	271
39. Laki keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain 7 §:n muuttamisesta	272
40. Laki tuulivoiman kompensatioalueista annetun lain 7 §:n muuttamisesta	273
41. Laki katsastustoiminnan valvontamaksusta annetun lain 9 §:n muuttamisesta	274
42. Laki lentoliikenteen valvontamaksusta annetun lain 11 ja 18 §:n muuttamisesta.....	275
LIITE	276
RINNAKKAISTEKSTIT	276
2. Laki veronkantolain muuttamisesta	276
3. Laki tuloverolain muuttamisesta	277
4. Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain 2 ja 9 §:n muuttamisesta.....	279
5. Laki verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta	280
6. Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta	290
7. Laki perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta	292
8. Laki varainsiirtoverolain muuttamisesta	296
9. Laki kiinteistöverolain muuttamisesta	304
10. Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain muuttamisesta.....	307
11. Laki veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annetun lain 6 §:n muuttamisesta.....	311
12. Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain muuttamisesta.....	312
13. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta.....	314
14. Laki ennakkoperintälain 1 ja 23 §:n muuttamisesta.....	315
15. Laki arvonmistä suoritettavasta verosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta	316
16. Laki yksityishenkilön velkajärjestelystä annetun lain 13 §:n muuttamisesta.....	316
17. Laki rakennusverolain 14 §:n muuttamisesta.....	317
18. Laki Verohallinnosta annetun lain 29 §:n muuttamisesta	318
19. Laki valmisteverotuslain 47 ja 47 d §:n muuttamisesta	319
20. Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain 2 §:n muuttamisesta.....	320
21. Laki tonnistoroverolain 31 §:n muuttamisesta	320
22. Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta.....	321
23. Laki yleisradioverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta	323
24. Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 17 ja 20 §:n muuttamisesta	323

HE 97/2017 vp

25. Laki apteekkiverolain 2 §:n muuttamisesta.....	325
26. Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain 7 §:n muuttamisesta.....	325
27. Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta	326
28. Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta.....	326
29. Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta	327
30. Laki arpajaisverolain 1 a §:n muuttamisesta	327
31. Laki verontilityslain 3 §:n muuttamisesta	328
32. Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain 8 §:n muuttamisesta	329
33. Laki autoverolain muuttamisesta	329
34. Laki ajoneuvoverolain muuttamisesta.....	330
35. Laki polttoainemaksusta annetun lain 2 ja 25 §:n muuttamisesta.....	332
36. Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 13 §:n muuttamisesta	333
37. Laki rataverolain 20 §:n muuttamisesta	333
38. Laki väylämaksulain 29 §:n muuttamisesta	334
39. Laki keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain 7 §:n muuttamisesta	335
40. Laki tuulivoiman kompensatioalueista annetun lain 7 §:n muuttamisesta	336
41. Laki katsastustoiminnan valvontamaksusta annetun lain 9 §:n muuttamisesta	337
42. Laki lentoliikenteen valvontamaksusta annetun lain 11 ja 18 §:n muuttamisesta....	337

YLEISPERUSTELUT

1 Johdanto

1.1 Valmis-hanke

Pääministeri Juha Sipilän hallituksen ohjelman mukaan hallitus toteuttaa Verohallinnon kantamia veroja koskevat uudistukset, jotka ovat tarpeen Verohallinnon toiminnan tehostamiseksi, verovelvollisten oikeusturvan sekä tiedonsaannin parantamiseksi ja hallinnollisen taakan keventämiseksi. Uudistuksilla yhdenmukaistetaan ja yksinkertaistetaan verotus- ja veronkantomenettelyä sekä verotuksen muutoksenhaku- ja seuraamusjärjestelmää. Lisäksi edistetään sähköisiä toimintatapoja ja verotuksen reaaliaikaistamista.

Hallitusohjelman edellyttämät menettelyä koskevat uudistukset on kustannussyistä tarkoituksenmukaisinta toteuttaa samanaikaisesti, kun Verohallinnon tietojärjestelmien uudistamishankkeeseen, jäljempänä *Valmis-hanke*, liittyvät uuden tietojärjestelmän käyttöönotot toteutetaan vuosina 2016—2019. Verotustoiminnot ja Verohallinnon kantamat eri verolajit siirtyvät uuteen tietojärjestelmään vaiheittain. Tavoitteena on, että myös menettelyn uudistamista koskevat hallituksen esitykset annetaan ja muutokset tulevat voimaan vaiheittain Valmis-hankkeen mahdollistamassa aikataulussa.

Tällä esityksellä toteutettaisiin uudistuksen kolmannen vaiheen lainsäädäntömuutokset, jotka koskevat tuloverotusta, tonnistoverotusta, kiinteistöverotusta, varainsiirtoverotusta sekä perintö- ja lahjaverotusta. Tuloverotuksessa, tonnistoverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa lisättäisiin verotuksen toimittamisen reaaliaikaisuutta ottamalla käyttöön verotuksen verovelvolliskohtainen valmistuminen ja täydentävä verotuspäätös. Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen käyttöönoton yhteydessä kiinteistöverotuksen julkisten verotustietojen julkiseksi tuleminen ajankohtaa muutettaisiin. Muutoksella yhtenäistettäisiin kiinteistöverotusta ja tuloverotusta koskevaa sääntelyä.

Esityksellä yhtenäistettäisiin seuraamussäännösten perusrakenne tuloverotuksessa, tonnistoverotuksessa, kiinteistöverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa. Varainsiirtoverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa lisättäisiin yhteisöjen ja yhteisötuoksien osalta myös sähköistä ilmoittamista. Varainsiirtoveron ilmoittamisen, maksamisen, suorittamisen ja palauttamisen menettelyä yhdenmukaistettaisiin muihin oma-aloitteisiin veroihin sovellettavien menettelyjen kanssa.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi veronkantolaki. Esityksellä saatettaisiin loppuun veronkantoa koskeva kokonaisuudistus, jossa uutta veronkantomenettelyä sovellettaisiin kaikkiin Verohallinnon kantamiin veroihin niiden siirtyessä käsiteltäväksi Verohallinnon uudessa tietojärjestelmässä. Verohallinnon kantamia suhdannetalletusta ja rakennusveroa ei kuitenkaan siirrettäisi Verohallinnon uuteen tietojärjestelmään. Suhdannetalletus ja rakennusvero voivat tulla suoritettavaksi vain valtioneuvoston päätöksellä suhdannevaihtelun tasoittamiseksi eikä niitä sovelleta tällä hetkellä lainkaan.

Pienimmän määrättävän veron määrän yhtenäistämiseksi sovellettaisiin kymmenen euron pienimmän määrättävän määrän rajaa maksuunpantavissa veroissa.

Apurahojen verotuksen toimittamista yhdenmukaistettaisiin ja veronumerorekisteriä koskevilla muutoksilla mahdollistettaisiin tarpeettomien rekisteritietojen poistaminen nykyistä joustavammin. Lisäksi Verohallinnon oikeutta antaa oma-aloitteisesti verotustietoja esitutkintaviranomaiselle laajennettaisiin.

Edellä mainitut uudistukset toteutettaisiin kaikkien verolajien osalta yhtenä kokonaisuutena. Muutoksia alettaisiin soveltaa eri verolajeihin kuitenkin eri aikaan Valmis-hankkeen vaiheistuksen mukaisesti. Tuloverotuksessa uusia säännöksiä sovellettaisiin verovuodesta 2018 alkaen. Varainsiirtoveroa ja kiinteistöveroa koskevia säännöksiä sekä uutta veronkantolakia alettaisiin soveltaa uudistuksen viimeisessä vaiheessa vuoden 2019 aikana, kun näiden verolajien verotustoiminnot siirtyisivät uuteen tietojärjestelmään.

Verotusmenettelyä ja veronkantoa koskevien uudistusten lisäksi erillisillä esityksillä yhtenäistetään veronsaajille tehtäviin tilityksiin liittyvää sääntelyä sekä arvonnlisäverolain (1501/1993) 12 a luvussa tarkoitettun erityisjärjestelmän menettelysäännöksiä muiden oma-aloitteisten verojen verotus- ja veronkantomenettelyiden kanssa.

1.2 Uudistuksen edelliset vaiheet

Uudistuksen ensimmäisen vaiheen lainsäädäntömuutokset ovat tulleet voimaan vuoden 2017 alusta. Uusina lakeina tulivat voimaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettu laki (768/2016), jäljempänä *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaki*, sekä veronkantolaki (769/2016). Lisäksi säädettiin uusi työnantajan sairausvakuutusmaksusta annettu laki (771/2016) sekä apteekkiverolaki (770/2016), jotka korvasivat työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain (366/1963) ja apteekkimaksusta annetun lain (148/1946). Apteekkiverosta tuli uusi Verohallinnon tehtävälään kuuluva oma-aloitteinen vero.

Ensimmäisen vaiheen lainsäädäntömuutokset koskivat erityisesti oma-aloitteisia veroja, joiden verotustoiminnot siirtyivät Verohallinnon uuteen tietojärjestelmään vuoden 2017 alusta. Lisäksi kaikkien verolajien verotuksen oikaisua, veron määräämistä, päätöksen oikaisua ja muutoksenhakua koskevat säännökset yhtenäistettiin. Myös yleiset menettelysäännökset ja menettelyjä koskevat määräajat yhtenäistettiin.

Säännökset kaikkien Verohallinnon kantamien verojen ja maksujen maksamisessa, palauttamisessa ja perimisessä noudatettavasta menettelystä koottiin uuteen veronkantolakiin. Verohallinnon uuden tietojärjestelmän vaiheittaisen käyttöönoton vuoksi eri verolajien veronkanto toteutetaan eri järjestelmäympäristöissä siirtymävaiheen aikana. Tästä syystä veronkantolaissa on siirtymävaiheessa eri sisältöisiä säännöksiä eri verolajien veronkantomenettelystä sekä säännöksiä, jotka tarvitaan aikaisemman veronkantomenettelyn ylläpitämiseksi. Verojen perintää koskeva sääntely on kuitenkin kaikkien verojen osalta yhdenmukainen jo uudistuksen ensimmäisessä vaiheessa.

Uudistuksen toisen vaiheen lainsäädäntömuutokset tulevat voimaan 1 päivänä marraskuuta 2017. Muutoksia sovelletaan Valmis-hankkeen vaiheistuksen mukaisesti yhteisöjen ja yhteisetuoksien tuloverotuksessa verovuodesta 2017 alkaen ja henkilöasiakkaiden tuloverotuksessa verovuodesta 2018 alkaen, kun näiden verovelvollisten verotustoiminnot siirtyvät Verohallinnon uuteen tietojärjestelmään.

Toisen vaiheen lainsäädäntömuutoksilla uudistettiin ennakoiden määräämistä, muuttamista ja hyväksi lukemista koskevia menettelyjä tuloverotuksessa. Tuloverotuksen koronlaskentasäännöksiä yhdenmukaistettiin ja yksinkertaistettiin. Yhteisöjen ja yhteisetuoksien tuloverotuksessa lisättiin sähköisiä toimintatapoja. Uutta kantomenettelyä koskevien veronkantolain säännösten soveltamista laajennettiin koskemaan myös tuloveroa, ennakkoperintälain ja sairausvakuutuslain (1224/2004) mukaan määrättyä ja palautettua ennakkoa ja muuta määrää sekä tonnistoveroa. Uuden kantomenettelyn soveltamisalaa laajennettiin myös perintöveroon, lahjaveroon sekä tulonsaajalle määrättävään ja palautettavaan lähdeveroon siltä osin kuin niihin ei jo ensimmäisen vaiheen jälkeen sovellettu uutta kantomenettelyä koskevia säännöksiä.

1.3 Muut vireillä olevat uudistukset

Pääministeri Juha Sipilän hallituksen ohjelman veropoliittisen linjauksen mukaan Tullin tehtäviin kuuluvat valmisteverotus, autoverotus ja maahantuonnin arvonlisäverotus siirretään Verohallinnon hoidettavaksi kustannus- ja resurssihyötyjen saavuttamiseksi ja yritysten hallinnollisen taakan pienentämiseksi. Valmisteverotus ja autoverotus on siirretty Tullilta Verohallinnolle vuoden 2017 alusta. Kyse on ensivaiheessa pääosin verotustoimivaltaa koskevasta muutoksesta. Valmisteverotuksen ja autoverotuksen menettelyitä yhdenmukaistettaisiin muiden Verohallinnon kantamia veroja koskevien verotusmenettelyiden kanssa samassa yhteydessä, kun valmisteverotus ja autoverotus siirrettäisiin toimitettavaksi Verohallinnon uudella tietojärjestelmällä vuoden 2020 alussa.

Valtiovarainministeriössä on vireillä tulorekisterin perustamishanke. Tavoitteena on suunnitella ja toteuttaa tulotietoja yksilötasolla sisältävä kattava ja keskitetty tietokanta, johon tiedot ilmoitetaan reaaliaikaisesti, maksukohtaisesti ja yhteisesti hyväksytyjen standardien mukaisesti. Tavoitteena on, että rekisterin tietoja tulisivat hyödyntämään useimmat yksittäisen kansalaisen tulotietoja omassa toiminnassaan tarvitsevat tahot, muun muassa Kansaneläkelaitos, työeläkeyhtiöt ja -laitokset sekä Verohallinto. Rekisterin suunnittelussa otetaan huomioon tiedon tuottajien ja tiedon hyödyntäjien toiminnalliset tarpeet. Tämän johdosta työnantajavelvoitteen liittyvien sanktioiden yhteensopivuus tulorekisterihankkeessa toteutettavien muutosten kanssa tulee arvioidavaksi rekisterin käyttöönoton yhteydessä. Rekisterin ensimmäinen vaihe on tarkoitus ottaa käyttöön vuoden 2019 alusta ja toinen vaihe vuoden 2020 alusta.

Pääministeri Juha Sipilän hallituksen ohjelmassa on asetettu tavoitteeksi rakentaa julkiset palvelut käyttäjälähtöisiksi ja ensisijaisesti digitaalisiksi. Hallituksen 26 päivänä syyskuuta 2016 pidetyn strategiaistunnon linjauksen mukaisesti kansalaisten viranomaisasioinnissa siirrytään käyttämään ensisijaisesti sähköistä viestinvälityspalvelua ja viranomaisten sähköisiä palveluita. Valtiovarainministeriö on asettanut 21 päivänä joulukuuta 2016 työryhmän valmistelemaan sähköisesti tarjottavien palveluiden tiekarttaa sekä lainsäädännön esiselvitystä. Kansalaisten sähköisen asioinnin ja sähköisten palveluiden käyttövelvoite sekä vaihtoehtoihin toimintatapoihin liittyvät reunaehdot tullaan huomioimaan myös Verohallinnon toiminnassa valtion yleisten linjausten mukaisesti, minkä vuoksi verotusmenettelyjen uudistamisen yhteydessä ei erikseen laajenneta pakollisen sähköisen asioinnin velvoittavuutta verotuksessa luonnollisten henkilöiden osalta.

2 Nykytila

2.1 Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet

Verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995), jäljempänä *verotusmenettelylaki*, säädetään tuloverotuksessa noudatettavista yleisistä periaatteista. Säännökset koskevat tasapuolisuusvelvoitetta, luottamuksensuojaa, kuulemista, selvittämismenettelyä, verotuksen toimittamista ja asian tutkimista. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa on vastaavat säännökset oma-aloitteisessa verotuksessa noudatettavista yleisistä periaatteista. Lisäksi mainituissa laeissa on säädetty asioiden yhdessä käsittelemisestä, päätöksen perusteleminen, Verohallinnon päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannosta sekä Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemisesta ja päätöksen tiedoksiannosta näille.

Perintö- ja lahjaverolain (378/1940) mukaan verotus on toimitettava huolellisesti ja ottaen huomioon sekä valtion että verovelvollisen etu. Muilta osin perintö- ja lahjaverolaissa ei ole verotusmenettelylakia vastaavia säännöksiä verotuksessa noudatettavista yleisistä periaatteista. Varainsiirtoverolaissa (931/1996) ei ole verotuksen yleisiä periaatteita koskevia säännöksiä.

eikä nimenomaista sääntelyä erinäisistä muista menettelyyn liittyvistä kysymyksistä. Kiinteistöverolain (654/1992) mukaan Verohallinto toimittaa kiinteistöverotuksen Verohallinnon rekistereissä olevien, verovelvollisen antamien ja sivullisilta tiedonantovelvollisilta verotusmenettelylain säännösten nojalla saatujen tietojen sekä asiassa saadun muun selvityksen perusteella. Verovelvollisen kuulemiseen ja päätöksen perustelemiseen sovelletaan, mitä niistä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Siltä osin kuin perintö- ja lahjaverolaissa, varainsiirtoverolaissa ja kiinteistöverolaissa ei ole säädetty verotuksessa noudatettavista yleisistä periaatteista ja menettelyistä, asian käsittelyssä sovelletaan täydentävästi hallintolain (434/2003) säännöksiä. Hallintolain säännökset poikkeavat osittain verotusmenettelylain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksistä.

2.2 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen

2.2.1 Tuloverotus

Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta ja veroilmoituksesta säädetään verotusmenettelylaissa. Verotusmenettelylain mukaan verovelvollisen on verotusta varten ilmoitettava veroviranomaiselle veronalaiset tulonsa, niistä tehtävät vähennykset, tiedot varoistaan ja veloistaan sekä muut verotukseen vaikuttavat tiedot. Verovelvollinen täyttää ilmoittamisvelvollisuutensa antamalla veroilmoituksen. Veroilmoituksen lisäksi verovelvollisen on annettava Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen kehotuksesta ne täydentävät tiedot ja selvitykset sekä esitettävä tositteet, jotka saattavat olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Verohallinnolla on verotusmenettelylaissa säädetty oikeus antaa tarkemmat määräykset veroilmoituksen antamisajankohdasta ja -tavasta sekä muusta menettelystä veroilmoituksen antamiseksi. Verohallinto voi myös antaa ilmoittamisvelvollisuutta rajoittavia määräyksiä, kun ilmoittamisvelvollisuus on ilmeisen tarpeeton.

Veroilmoitus annetaan ja verotus toimitetaan verovuodelta. Luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien verovuosi on kalenterivuosi. Kirjanpitovelvollisen verovuosi on kalenterivuosi tai jos tilikautena ei ole kalenterivuosi, se tai ne tilikaudet, jotka ovat kalenterivuoden aikana päättyneet. Yhteisöt antavat erikseen veroilmoitukset kaikilta verovuoden aikana päättyneiltä tilikausilta. Verohallinto voi verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuuteen, veroviranomaisen töiden järjestelyyn tai asioiden lukumäärään liittyvistä syistä määrätä, että eri verovelvollisten on annettava veroilmoitus eri aikaan.

Veroilmoituksen antamista koskevat tarkemmat määräykset annetaan Verohallinnon päätöksellä. Päätöksellä määrätään tarkemmin esimerkiksi ilmoittamistavoista, eri verovelvollisryhmien veroilmoitusten antamisajankohdista ja veroilmoituksella ilmoitettavista tiedoista.

Veroilmoitus on annettava asetettuun määräpäivään mennessä. Verohallinnon päätöksen mukaan postitse saapunut veroilmoitus katsotaan oikeaan aikaan annetuksi, jos veroilmoituksen sisältävä postilähetys on päätöksessä määrättyssä ajassa jätetty postiin Verohallinnolle osoitettuna. Sähköisesti annettava veroilmoitus katsotaan annetuksi, kun se on jätetty ilmoituspalveluun Verohallinnon noudettavaksi. Verotusmenettelylaissa on säädetty, että Verohallinto voi perustellusta syystä pidentää veroilmoituksen tai siihen liitettävien tietojen ja selvitysten antamisaikaa.

Verohallinto lähettää luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle esitätetyn veroilmoituksen verovuotta seuraavan maaliskuun tai huhtikuun aikana. Esitätetty veroilmoitus muodostuu ilmoitusosasta, erittelyosasta, verotuspäätöksestä, tilisiirtolomakkeista ja verotustodistuksesta. Ilmoitusosalle esitätetään verovelvollisen tulojen, vähennysten ja velkojen yhteismäärät. Erittelyosalla on tarkempi selvitys ilmoitusosan tiedoista, esimerkiksi verovelvollisen eri työnantajilta saamien palkkojen määrät. Esitätetyn veroilmoituksen mukana lähetettävät verotuspäätös, verotustodistus ja tilisiirtolomakkeet perustuvat esitätettyjen tietojen perusteella suoritettuun verotuslaskentaan. Esitätetyt tiedot perustuvat pääosin sivullisilta tiedonantovelvollisilta saatuihin tietoihin. Lisäksi veroilmoitukselle merkitään verovelvollisen ennakkoperintää varten ilmoittamia tietoja ja ennen veroilmoitusten esitäyttöä selvitettyjä omaisuuden luovutusvoittoja ja -tappioita. Esitätetyt tiedot eivät aina vastaa lopullista verotuspäätöstä, koska verotustiedot voivat muuttua ennen verotuksen päättymistä.

Verovelvollisen on verotusmenettelylain mukaan tarkistettava ja täydennettävä esitätetyn veroilmoituksen tiedot, korjattava mahdolliset virheet ja palautettava korjattu veroilmoitus Verohallinnon päätöksessä määrättyinä ajankohtana joko sähköisesti tai paperilla Verohallinnolle. Verovelvolliselle varataan noin kolme viikkoa aikaa tietojen tarkistamiseen ja korjaamiseen. Esitätetyn veroilmoituksen palautusajankohdat on porrastettu Verohallinnon päätöksellä huhtikuulle ja toukokuulle. Puolisoiden on palautettava korjattu esitätetty veroilmoitus samassa määräajassa. Jos esitätetyn veroilmoituksen tiedoissa ei ole korjattavaa tai täydennettävää, veroilmoitusta ei tarvitse palauttaa, ellei Verohallinto sitä erikseen vaadi. Jos verovelvollinen ei täydennä tai korjaa esitätettyä veroilmoitusta määräpäivään mennessä, hänen katsotaan antaneen esitätettyjen tietojen mukaisen veroilmoituksen.

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän on aina annettava veroilmoitus harjoittamastaan elinkeinotoiminnasta. Elinkeinotoiminnan veroilmoitus annetaan huhtikuun alussa. Elinkeinonharjoittajille lähetetään myös esitätetty veroilmoitus, joka palautetaan yhtä aikaa elinkeinotoiminnan veroilmoituksen kanssa. Esitätetyn veroilmoituksen mukana ei kuitenkaan lähetetä verotuspäätöstä. Verotuspäätös lähetetään vasta elinkeinotoiminnan veroilmoituksella annettujen veroilmoitustietojen käsittelyn jälkeen.

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän on annettava aina veroilmoitus myös harjoittamastaan maataloustoiminnasta. Maatalouden veroilmoitus annetaan helmikuun lopussa. Maataloudenharjoittajille lähetetään esitätetty veroilmoitus, joka palautetaan toukokuussa. Esitätetyn veroilmoituksen mukana lähetetään verotuspäätös vain niille maataloudenharjoittajille, joiden maatalouden veroilmoituksella ilmoittamat tiedot on ehditty käsitellä ennen esitätettyjen veroilmoitusten muodostamista.

Metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen on annettava metsätalouden veroilmoitus vain, jos verovelvollisella on verovuonna ollut metsätalouden tuloa, vähennyksiä tai muita verotukseen vaikuttavia tietoja. Metsätalouden veroilmoitus annetaan pääsääntöisesti helmikuun lopussa. Metsätalouden veroilmoitus annetaan kuitenkin vasta esitätetyn veroilmoituksen yhteydessä toukokuussa niissä tapauksissa, joissa metsätalouden harjoittaja ei ole arvonlisäverovelvollinen. Verotuspäätös lähetetään esitätetyn veroilmoituksen mukana metsätalouden harjoittajille, joiden metsätalouden veroilmoituksella ilmoittamat tiedot on ehditty käsitellä ennen esitätettyjen veroilmoitusten muodostamista.

Verotusmenettelylaissa on säädetty, että luonnollisen henkilön ja kuolinpesän, joka ei ole saanut esitätettyä veroilmoitusta mutta jolla on verovuonna ollut veronalaista tuloa tai varoja tai velkoja taikka muita verotukseen vaikuttavia tietoja, on verotusta varten annettava kehotuksetta veroilmoitus.

Yhteisön, yhtymän ja jokaisen muun verovelvollisen, jolla on verovuonna ollut veronalaista tuloa tai varoja tai velkoja taikka muita verotukseen vaikuttavia tietoja, on verotusmenettelylain mukaan annettava kehotuksetta veroilmoitus. Yhteisön ja yhteisetuuden on annettava veroilmoitus neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymiskuukauden lopusta lukien. Ulkomaisen kuolinpesän, jota pidetään tuloverolain (1535/1992) mukaan yhteisönä, on annettava veroilmoitus kultakin verovuodelta viimeistään verovuotta seuraavan vuoden huhtikuun loppuun mennessä. Veroilmoitus tulee antaa 1 päivästä marraskuuta 2017 alkaen pääsääntöisesti sähköisesti. Yhteisölle ja yhteisetuudelle lähetetään verotuspäätös vasta, kun verotus on toimitettu.

Verotusyhtymän on annettava veroilmoitus verovuotta seuraavan helmikuun loppuun mennessä. Elinkeinoyhtymän on annettava veroilmoitus verovuotta seuraavan kalenterivuoden huhtikuun alussa. Myös yhtymälle lähetetään verotuspäätös yhtymän veroilmoituksella ilmoitettujen tietojen käsittelyn jälkeen, vaikka yhtymä ei ole erillinen verovelvollinen.

Tonnistoverovelvollinen on velvollinen antamaan veroilmoituksen erikseen tonnistoverotettavasta toiminnasta ja tuloverotettavasta toiminnasta noudattaen, mitä veronalaisen tulon ilmoittamisvelvollisuudesta säädetään verotusmenettelylaissa.

Verovelvollisten veroilmoituksella ilmoittamat ja muut Verohallinnolla olevat verotustiedot tutkitaan automaatiossa ennalta määritellyjä yhdenmukaisia valikointiehtoja noudattaen. Jos valikointiehdot eivät verotustietojen osalta täyty, verotus toimitetaan kokonaan automaatiossa. Jos valikointiehto täyttyy, asia ohjautuu tapauskohtaiseen käsittelyyn. Verotus toimitetaan verotustietojen käsittelyn jälkeen veroilmoituksen mukaisesti tai siitä poiketen. Jos veroilmoituksesta poiketaan olennaisesti verovelvollisen vahingoksi, verovelvollista on erikseen kuultava.

Verovelvollinen voi täydentää ja korjata verotustietojaan säännönmukaisen verotuksen aikana verotuksen päättymiseen saakka. Eräät tahdonvaltaiset vaatimukset on esitettävä ennen verotuksen päättymistä.

Jos verotuksen perusteena oleviin tietoihin ei tule muutoksia ennen verotuksen päättymistä, esitetyt veroilmoituksen mukana ollut verotuspäätös jää voimaan. Jos verotus muuttuu verovelvollisen tekemän täydennyksen tai korjauksen tai viranomaisaloitteisen verotustoimenpiteen johdosta esitetyt veroilmoituksen tietoihin verrattuna ennen verotuksen päättymistä, verovelvolliselle ja tämän puolisolle lähetetään uusi verotuspäätös. Niille verovelvollisille, joille ei ole lähetetty esitetyä veroilmoitusta, lähetetään ensimmäinen verotuspäätös vasta, kun verotus on toimitettu. Verovelvolliselle voidaan muodostaa useampikin korjattu verotuspäätös ennen verotuksen päättymistä.

Verotusmenettelylain mukaan verovelvollisen maksettavaksi määrätään jäännösvero, jos verovelvollisen hyväksi luettavat ennakonpidätykset ja ennakot eivät riitä verovuoden verojen suoritukseksi. Jos verovelvolliselle määrätään jäännösvero, verotuspäätökseen liitetään maksutiedot veron maksamista varten. Jos verotustietoja muutetaan, verovelvolliselle lähetetään uusi verotuspäätös ja tarvittaessa siihen liitetään uudet maksutiedot. Jäännösvero erääntyy maksettavaksi ja verovelvolliselle palautettava määrä maksetaan verotuksen päättymisen jälkeen. Maksuajankohdista säädetään tarkemmin valtiovarainministeriön asetuksella. Jäännösveroille ja veronpalautuksille lasketaan korkoa.

Verotusmenettelylain mukaan verovelvollisen verotus päättyy Verohallinnon määräämänä aikana, kuitenkin viimeistään verovuotta seuraavan kalenterivuoden lokakuun loppuun mennessä. Verotus voi päättyä eri verovelvollisilla eri aikaan. Verohallinnon päätöksellä on määrätty,

että yhteisöjen ja yhteisötuksien verotus päättyy kymmenen kuukauden kuluttua tilikauden päättymiskuukauden lopusta lukien. Koska yhteisön ja yhteisötuuden tilikausi voi päättyä minkä kalenterikuukauden aikana tahansa, verotus päättyy eri verovelvollisilla eri aikaan. Jos samana kalenterivuonna päättyy useita tilikauusia, verotuksen päättymisajankohta lasketaan viimeksi päättyneen tilikauden mukaan. Muiden kuin yhteisöjen ja yhteisötuksien verotus päättyy Verohallinnon päätöksen mukaan samanaikaisesti verovuotta seuraavan kalenterivuoden lokakuun lopussa.

Tonnistoverotus toimitetaan verotusmenettelylaissa tarkoitettua verovuodelta ja verotuksen toimittamiseen ja verotuksen päättymiseen sovelletaan verotusmenettelylakia.

2.2.2 Kiinteistöverotus

Kiinteistöverovelvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta säädetään kiinteistöverolaissa ja siihen sovelletaan lisäksi verotusmenettelylain ilmoittamisvelvollisuutta koskevia säännöksiä. Verohallinto antaa tarkemmat määräykset tietojen antamistavasta ja -ajasta sekä muusta menettelystä tietojen antamiseksi kiinteistöverotusta varten.

Verohallinto on verovuodesta 2013 alkaen lähettänyt verovuoden maaliskuussa selvityksen kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä tiedoista sekä niiden perusteella lasketun verotuspäätöksen kaikille verovelvollisille, joille maksuunpannaan kiinteistövero. Verotuspäätökselle merkitään veronalaiset kiinteistöt, niiden verotusarvot, kiinteistöveron määrä sekä veroprosentti, jonka mukaan vero on laskettu. Selvityksessä eritellään verotusarvon ja kiinteistöveron laskentaan vaikuttavat tarkemmat perusteet. Selvitys muodostetaan Verohallinnon rekisterissä olevien kiinteistötietojen perusteella.

Verovelvollisen on tarkistettava selvitykseen merkityt maapohjan pinta-alaa, rakennusoikeutta, kaavatilannetta, rantaoikeutta, käyttötarkoitusta sekä omistus- ja hallintaoikeutta koskevat tiedot samoin kuin rakennuksen jälleenhankinta-arvon laskennan perusteena käytetyt tiedot ja kiinteistön käyttötarkoitus.

Verovelvollisen on ilmoitettava Verohallinnolle selvityksen tiedoissa olevat virheet. Verovelvollisen on lisäksi ilmoitettava selvitykseltä puuttuvat kiinteistöt ja rakennukset samoin kuin perusparannukset ja huomattavat korjaustoimenpiteet sekä tieto rakennuksen purkamisesta tai käytöstä poistamisesta. Verovelvollinen, joka on saanut selvityksen kiinteistötiedoista, voi korjata virheet ja puutteet myös ilmoittamalla ne sähköisesti.

Korjatut ja lisätyt tiedot on ilmoitettava viimeistään Verohallinnon päätöksessä tarkemmin määrättyinä päivinä. Verohallintoon postitse saapunut ilmoitus korjatuista ja lisätyistä kiinteistötiedoista katsotaan tuloveroilmoituksen tavoin annetuksi määräajassa, jos ilmoituksen sisältävä kirjelähetys on jätetty postin kuljetettavaksi Verohallinnon päätöksessä määrättyssä ajassa. Jos verovelvollinen ei korjaa verotuksen perusteena olevia tietoja, verovelvollisen katsotaan antaneen tiedot kiinteistöverotusta varten hänelle lähetetyn selvityksen mukaisina.

Selvitys kiinteistötiedoista voidaan tarvittaessa lähettää verovelvolliselle myös, kun verovelvolliselle ei tule määrättäväksi kiinteistöveroa veron vähäisen määrän vuoksi tai muusta syystä. Verovelvollisen tulee ilmoittaa omistamansa tai hallitsemansa kiinteistöt verotusmenettelylain varojen ilmoittamista koskevien säännösten perusteella myös siinä tapauksessa, ettei hän ole saanut selvitystä kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä tiedoista.

Verovelvollisen on lisäksi annettava ne täydentävät tiedot ja selvitykset, jotka saattavat olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Täydentävät tiedot ja selvitykset on annettava Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen kehotuksesta.

Kiinteistöverotus toimitetaan vuosittain. Rakennuksen ja maapohjan verotusarvo lasketaan verovuotta edeltävän vuoden päättyessä vallinneiden kiinteistön ominaisuuksien ja muiden kiinteistöverotukseen vaikuttavien seikkojen perusteella. Kiinteistöverotus toimitetaan pääasiallisesti Verohallinnon rekisterissä olevien tietojen perusteella. Verohallinto saa rekisteriin merkittävät keskeisimmät kiinteistötiedot suoraan muilta viranomaisilta, kuten kunnilta, Väestötietokeskuksesta ja Maanmittauslaitokselta. Verotusta toimitettaessa otetaan lisäksi huomioon verovelvollisen ilmoittamat kiinteistötietojen korjaukset ja täydennykset sekä muut kiinteistöverotukseen vaikuttavat selvitykset.

Verovelvollisten ilmoittamat ja muut Verohallinnolla olevat kiinteistöverotustiedot tutkitaan tuloverotuksen tietojen tavoin automaatiossa ennalta määriteltyjä yhdenmukaisia valikointiehtoja noudattaen. Jos valikointiehto täyttyy, asia ohjautuu tapauskohtaiseen käsittelyyn. Verotus toimitetaan verotustietojen käsittelyn jälkeen ilmoitettujen tietojen mukaisesti tai niistä poiketen. Jos valikointiehdot eivät täyty, verotus toimitetaan kokonaan automaatiossa. Verohallinto laskee kiinteistön verotusarvon ja suoritettavan kiinteistöveron määrän kiinteistötietojen, sovellettavien arvostusperusteiden ja kuntien vahvistamien veroprosenttien perusteella.

Jos kiinteistöverotuksen perusteena oleviin tietoihin ei tule muutoksia ennen verotuksen päättymistä, verotuspäätös jää voimaan. Jos verotustiedot muuttuvat, verovelvolliselle lähetetään uusi verotuspäätös ja uudet maksutiedot veron maksamista varten.

Kiinteistövero eräännyy maksettavaksi kiinteistöverotuksen päättymisen jälkeen. Maksuajankohdista säädetään tarkemmin valtiovarainministeriön asetuksella.

Kiinteistöverotus päättyy Verohallinnon määräämänä aikana, kuitenkin viimeistään kalenterivuoden loppuun mennessä. Kiinteistöverotus päättyy kaikilla verovelvollisilla samanaikaisesti. Kiinteistöverotus on päättynyt yleensä verovuoden syyskuussa.

2.2.3 Perintö- ja lahjaverotus

Perintö- ja lahjaverotusta koskevasta ilmoittamisvelvollisuudesta ja verotuksen toimittamisesta säädetään perintö- ja lahjaverolaissa. Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, mitä asiakirjoja verotuksen toimittamista varten on annettava. Verohallinto voi myös määrätä, että perintö- tai lahjaverotusta varten annettavat tiedot tulee antaa Verohallinnon vahvistamaa lomaketta käyttäen.

Perintö- ja lahjaverolain mukaan pesän ilmoittajan on annettava kehotuksesta Verohallinnolle perukirja perintöverotuksen toimittamista varten. Pesän ilmoittajasta säädetään perintökaaresa (40/1965). Perintökaaren mukaan pesän tulee ilmoittaa se, joka hoitaa pesän omaisuutta tai muutoin on sen tilaan parhaiten perehtynyt.

Perukirjaan on merkittävä pesän varat ja velat sellaisina kuin ne kuoleman tapahtuessa olivat sekä varojen arvo. Perukirjaan merkitään myös ennakkoperintö, joka on perintökaaren mukaan otettava huomioon perinnönjaossa ja joka lisätään pesän varoihin perintöverotusta toimitettaessa. Myös henkilövakuutuksiin perustuvat veronalaiset etuudet ja niiden saajat on mainittava perukirjassa.

Perukirja on annettava Verohallinnolle kuukauden kuluessa perunkirjoituksen toimittamisesta. Perunkirjoitus on toimitettava kolmen kuukauden kuluessa kuolemantapauksesta. Verohallinto

voi myöntää hakemuksesta lisäaikaa perunkirjoituksen toimittamiselle ja perukirjan antamiselle.

Verovelvollisen on annettava veroilmoitus, jos perinnönjättäjän jälkeen ei ole laadittava perukirjaa tai jos verovelvollisuus alkaa myöhemmin kuin perinnönjättäjän kuollessa. Veroilmoitus on annettava esimerkiksi ulkomailta saadusta perinnöstä. Jos verovelvollinen ei asu Suomessa, velvollinen antamaan veroilmoituksen on se, jolla on kuolinpesä hallussaan.

Lahjansaaajan on annettava kehotuksesta lahjaveroilmoitus lahjaverotuksen toimittamista varten. Lahjaveroilmoitusta ei ole annettava, jos lahjasta ei ole suoritettava veroa, ellei veroilmoituksen antamista erikseen vaadita. Verovelvollinen voi kuitenkin halutessaan antaa lahjaveroilmoituksen Verohallinnolle, vaikka lahjaveroa ei tule maksettavaksi.

Veroilmoitus on annettava kolmen kuukauden kuluessa verovelvollisuuden alkamisesta. Verohallinto voi hakemuksesta myöntää lisäaikaa veroilmoituksen antamiseen.

Perintö- ja lahjaverotusta varten annettavista ilmoituksista vain lahjaveroilmoituksen on voinut antaa sähköisesti vuoden 2016 alusta alkaen. Perukirja ja muut ilmoitukset annetaan paperisina.

Verohallinto toimittaa perintö- ja lahjaverotuksen perukirjan ja, jos perinnönjako on jo toimitettu, perukirjan lisäksi jakokirjan perusteella, tai veroilmoituksen ja muun käytettävissä olevan selvityksen perusteella. Verotuksen toimittamiseen kuuluu muun muassa perintönä tai lahjana saadun omaisuuden arvostaminen, verotettavien perintöosuuksien arvon vahvistaminen ja veron määrääminen. Perintö- ja lahjaverotus on verovuodesta 2017 lähtien pääsääntöisesti toimitettava kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä. Verovuosi on se kalenterivuosi, jona perinnönjättäjä on kuollut, lahjansaaaja on saanut lahjan haltuunsa tai verovelvollisuus on muutoin alkanut. Käytännössä verotuksen toimittamisaikaan vaikuttavat muun muassa pesän tai lahjan laatu ja laajuus ja mahdollinen lisäselvityksen tarve.

2.2.4 Eläketulon jaksottaminen

Takautuvasti maksettu lakisääteinen eläketulo voidaan jaksottaa tietyin edellytyksin sen vuoden ansiotuloksi, johon eläke kohdistuu. Eläketulon jaksottaminen on niin sanottu tahdonvaltainen vaatimus. Eläkkeensaajan on tuloverolain mukaan vaadittava eläketulon jaksottamista kahden kuukauden kuluessa eläkkeen maksuvuodelta toimitettavan verotuksen valmistumisen jälkeen.

Jos takautuvasti maksettu eläketulo kohdistuu korkeintaan verovuoteen ja kahteen sitä edeltävään verovuoteen, eläketulo voidaan jaksottaa tietyin edellytyksin sen vuoden ansiotuloksi, johon eläke kohdistuu. Jos kerralla saatu eläketulo kohdistuu verovuoteen ja useampaan kuin kahteen verovuotta edeltäneeseen vuoteen, se jaksotetaan enintään kolmeksi yhtä suureksi eräksi verovuodelle ja kahdelle sitä edeltäneelle vuodelle. Aiempien vuosien vero lasketaan tuolloin voimassa olleiden veroperusteiden mukaan ottaen huomioon myös kyseisten vuosien muut tulot. Toimitettujen verotusten osalta noudatetaan soveltuvin osin, mitä veronoikaisusta on säädetty verovelvollisen vahingoksi. Normaalisti verotuksen oikaisusta poiketen veroa ei kuitenkaan maksuunpanna oikaisun kohteena olevan verovuoden verona, vaan eläkkeen maksuvuoden verona.

Eläketulon jaksottamista koskeva vaatimus voidaan esittää enakkoperinnässä, säännönmukaisessa verotuksessa tai verotuksen päättymisen jälkeen kahden kuukauden ajan oikaisuvaatimusmenettelyssä.

2.3 Verotuksen julkiset tiedot

Tulo- ja kiinteistöverotuksen julkisista tiedoista ja niiden julkiseksi tulemisen ajankohdasta säädetään verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetussa laissa (1346/1999).

Kiinteistöverotuksen tiedot ovat julkisia verotuksen päättymishetken mukaisina, ja ne tulevat julkisiksi kiinteistöverotuksen päätyttyä. Kiinteistöverotus on viime vuosina päättynyt verovuoden syyskuussa, jolloin kaikkien kiinteistöverovelvollisten verotustiedot ovat tulleet samanaikaisesti julkisiksi.

Varojen arvostamisesta annetussa laissa (1142/2005) tarkoitettu tieto muun kuin julkisesti noteeratun yhtiön osakkeen vertailuarvosta sekä tieto maatalouteen kuuluvan osuuskunnan osuuden verotusarvosta, jonka Verohallinto on vahvistanut, ovat julkisia verotuksen päättymishetken mukaisina ja tulevat julkisiksi kyseisen yhteisön verotuksen päätyttyä. Osakkeiden vertailuarvoa käytetään esimerkiksi laskettaessa niitä omistavan yhtiön nettovarallisuutta ja osakkeen matemaattista arvoa.

Tuloverotuksen tiedot ovat julkisia verotuksen päättymishetken mukaisina ja ne tulevat julkisiksi verovuotta seuraavan kalenterivuoden marraskuun alussa.

2.4 Arvioverotusmenettely

2.4.1 Tuloverotus

Verotusmenettelylain mukaan verotus on toimitettava arvioimalla, jos veroilmoitusta ei ole annettu tai sitä ei voida panna oikaistunakaan verotuksen perusteeksi.

Jos veroilmoitusta ei ole annettu, Verohallinto lähettää verovelvolliselle kehotuksen veroilmoituksen antamiseksi. Kehotuksessa ilmoitetaan mahdollisuudesta toimittaa arvioverotus ja määrätä veronkorotus. Jos verovelvollinen ei kehotuksesta huolimatta anna veroilmoitusta taikka esitä selvitystä siitä, että verotettavaa tuloa ei ole ollut, verotus toimitetaan arvioimalla. Arvioverotus voidaan toimittaa myös silloin, kun veroilmoitus on annettu, mutta sitä ei kaikilta osin voida pitää luotettavana. Verohallinto toimittaa arvioverotuksen käytännössä silloin, kun Verohallinnon käytettävissä olevien vertailutietojen ja muiden vastaavien seikkojen perusteella voidaan päätellä, että verovelvollisella on ollut verovuonna tuloa. Verotettava tulo pyritään arvioimaan todellisen tulon määräiseksi. Veroilmoituksen puuttuessa Verohallinnolla ei kuitenkaan ole usein tarkkaa tietoa esimerkiksi yhteisön toiminnan laajuudesta ja sen tuottamasta tulosta. Tämän vuoksi arvioitu tulo harvoin vastaa verovelvollisen todellista tuloa.

Arvioverotuksen yhteydessä määrätään veronkorotus. Veronkorotuksen määrä lasketaan käytännössä arvioidusta tulosta Verohallinnon yhtenäistämisohjeessa olevan asteikon avulla.

2.4.2 Perintö- ja lahjaverotus

Jos perukirjaa tai veroilmoitusta ei ole annettu tai sitä ei voida panna oikaistunakaan verotuksen perusteeksi, on verotus toimitettava arvioimalla. Ennen arvioverotuksen toimittamista Verohallinnon on varattava, mikäli mahdollista, ilmoittamisvelvolliselle tai pesänhoitajalle tilaisuus antaa asiassa selvitys. Arvioverotuksen yhteydessä määrätään veronkorotus. Veronkorotus on enintään 20 prosenttia ja jos perukirja tai veroilmoitus on jätetty antamatta todistettavasti tiedoksi saadun kehotuksen jälkeenkin, vielä enintään 20 prosenttia veron määrästä.

2.4.3 Varainsiirtoverotus

Jos varainsiirtoveron suorittaminen tai perityn veron maksaminen on laiminlyöty tai veroa on ilmeisesti suoritettu liian vähän eikä verovelvollinen tai vastuovelvollinen ole kehotuksesta huolimatta antanut maksuunpanoa varten tarvittavia tietoja, Verohallinnon on toimitettava maksuunpano arvioimalla. Arvioverotuksen yhteydessä määrätään veronkorotus.

2.5 Muutoksenhaku eräissä tilanteissa

2.5.1 Verotuksen päättymisen jälkeiset uudet vaatimukset

Verotusmenettelylain mukaan verovelvollinen voi hakea muutosta tuloverotukseensa tekemällä oikaisuvaatimuksen verotuksen oikaisulautakunnalle. Myös esimerkiksi kiinteistöverotuksen ja tonnistoverotuksen muutoksenhakuun sovelletaan verotusmenettelylain muutoksenhakusäännöksiä.

Verotuksen oikaisulautakunta on ensimmäinen muutoksenhakuaste. Verotuksen oikaisulautakunta voi hyväksyä tai hylätä oikaisuvaatimuksen kokonaan tai osittain tai jättää sen tutkimatta. Verohallinto voi ratkaista verotuksen oikaisulautakunnalle tehdyn oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin verovelvollisen vaatimus hyväksytään.

Verohallinto voi kumota verovelvollisen verotuksen ja toimittaa sen uudelleen, jos verovelvollisen verotus on toimitettu arvioimalla ja verovelvollinen hakee muutosta verotukseensa antamalla veroilmoituksen vasta verotuksen päättymisen jälkeen. Verotuksen oikaisulautakunta tai hallintotuomioistuin voi kumota verotuksen, jos oikaisuvaatimuksessa tai valituksessa on esitetty uutta selvitystä, joka ei ole ollut tiedossa verotusta toimitettaessa. Tällainen uusi selvitys voi koskea esimerkiksi ulkomaille maksetun veron hyvitystä. Oikaisulautakunta tai hallintotuomioistuin voi kumota verotuksen myös menettelyvirheen vuoksi esimerkiksi silloin, kun verovelvollisen kuuleminen on laiminlyöty.

Verovuodelta toimitettava säännönmukainen tuloverotus kohdistuu kaikkiin verovuoden verotukseen vaikuttaviin seikkoihin, myös niihin osakysymyksiin, jotka eivät ole olleet veroviranomaisen selvitettävänä. Verovelvollinen voi esittää verotuksen päättymisen jälkeen esimerkiksi tuloverotusta koskevan vähennysvaatimuksen, jota hän ei ole esittänyt veroilmoituksessaan ja joka ei ole muutenkaan ollut selvitettävänä säännönmukaisessa verotuksessa. Tällöin on kysymys muutoksenhausta säännönmukaista verotusta koskevaan verotuspäätökseen, jolla vähennystä ei ole huomioitu. Tällainen vaatimus, kuten muikin ilmoittamisvelvollisuuden piiriin kuuluva tieto, käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Verotusmenettelylain mukaan oikaisuvaatimus tulee tehdä kirjallisesti. Hallintolaissa säädetään oikaisuvaatimuksen muodosta ja sisällöstä. Hallintolain mukaan oikaisuvaatimuskirjelmässä on ilmoitettava päätös, johon vaaditaan oikaisua, oikaisuvaatimuksen sisältö ja vaatimuksen perusteet.

Verovelvollinen saattaa verotuksen päättymisen jälkeen toimittaa Verohallinnolle vapaamuotoisen asiakirjan, jota ei ole nimetty oikaisuvaatimukseksi tai josta ei muutoinkaan käy ilmi, että kyse olisi muutoksenhausta verotukseen. Asiakirjaa pidetään oikaisuvaatimuksena, jos se sisältää yksilöidyn tiedon siitä, miten verotusta halutaan muutettavaksi. Jos verovelvollinen toimittaa verotuksen päättymisen jälkeen Verohallinnolle uuden veroilmoituksen tai liitelomakkeen ilman varsinaista oikaisuvaatimusta, annettua veroilmoitusta tai liitelomaketta pidetään lähtökohtaisesti oikaisuvaatimuksena.

Verovelvollinen saattaa ilmoittaa verotuspäätöksessä olevista selvistä tallennus- ja laskuvirheistä ja vastaavista teknisistä virheistä Verohallinnolle myös suullisesti, esimerkiksi puhelimessa tai asiakaspalvelussa. Verohallinto voi oikaista näissä tilanteissa verotusta tekemällä viranomaisaloitteisen verotuksen oikaisun verovelvollisen hyväksi ja periaatteessa myös vahingoksi. Jos verovelvollisen ilmoittamaan asiaan liittyvä verotuskysymys on tulkinnanvarainen, verovelvollista ohjataan tekemään asiassa kirjallinen oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle.

Verovelvollisen muutoksenhakuaja on verovuodesta 2017 alkaen kolme vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien. Verovelvollisen muutoksenhakuaja on kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen haetaan muutosta hallinto-oikeudelta. Verovelvollisen valitusajaksi hallinto-oikeuteen on 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista lukien.

Oikaisuvaatimusmenettelyssä ei peritä maksuja. Hallinto-oikeus perii muutoksenhakijalta oikeudenkäyntimaksun. Oikeudenkäyntimaksua ei kuitenkaan peritä, jos hallinto-oikeus muuttaa valituksenalaista päätöstä muutoksenhakijan eduksi.

2.5.2 Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku

Oikaisulautakuntamenettelystä on säädetty kattavasti verolainsäädännössä. Päätökseen, joka koskee eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetussa laissa (299/2009) säädettyä verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, haetaan kuitenkin voimassa olevan sääntelyn mukaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Menettely poikkeaa siten muusta verotukseen sovelletusta menettelystä.

2.6 Seuraamusmaksut

2.6.1 Tuloverotus

Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin hallinnollisista seuraamuksista säädetään verotusmenettelylaissa. Tonnistoverolaissa (476/2002) olevan viittaussäännöksen nojalla verotusmenettelylain säännöksiä veronkorotuksesta sovelletaan myös tonnistoverotukseen.

Verohallinto voi määrätä verovelvolliselle ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin johdosta veronkorotuksen. Nykyinen veronkorotussääntely pohjautuu kumotussa verotuslaissa (482/1958) olleisiin säännöksiin, joihin ei tehty sisällöllisiä muutoksia voimassa olevan verotusmenettelylain säätämisen yhteydessä. Hallituksen esityksen (HE 131/1995 vp) perustelujen mukaan veronkorotussäännös vastasi verotuslain säännöstä kuitenkin siten, että veronkorotus voitiin uuden säännöksen mukaan määrätä myös muun verovelvolliselta vaadittavan ilmoituksen kuin veroilmoituksen laiminlyönti- ja puutetilanteissa. Veronkorotussäännöstä muutettiin verovuodesta 2005 alkaen verotusmenettelylain muuttamisesta annetulla lailla 1079/2005 siten, että vakavimpia laiminlyöntejä koskevasta säännöksestä poistettiin veronkorotuksen vähimmäismäärät.

Se, milloin kyseessä on ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti, määräytyy verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuutta koskevien säännösten perusteella. Verotusmenettelylain mukaan verovelvollisen on verotusta varten ilmoitettava veroviranomaiselle veronalaiset tulonsa, niistä tehtävät vähennykset, tiedot varoistaan ja veloistaan sekä muut verotukseen vaikuttavat tiedot. Verohallinnon päätöksellä on annettu tarkempia määräyksiä ilmoitettavista tiedoista ja osin ra-

joitettu ilmoittamisvelvollisuutta. Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuuteen kuuluu myös, että tiedot ilmoitetaan oikea-aikaisesti ja oikealla tavalla.

Verovelvollinen laiminlyö ilmoittamisvelvollisuutensa esimerkiksi silloin, kun hän jättää veroilmoituksella asianomaisessa kohdassa ilmoittamatta verolainsäädännön mukaan veronalaisen tulon tai ilmoittaa veroilmoituksella vähennyskelpoisena menon, joka on verolainsäädännön mukaan vähennyskelvoton. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin tapahtumista arvioidaan objektiivisin perustein, jolloin verovelvollisen käsityksellä tulon veronalaisuudesta ja menon vähennyskelpoisuudesta tai subjektiivisilla seikoilla, kuten verovelvollisen tuottamuksen asteella, ei ole merkitystä ratkaistaessa sitä, onko ilmoittamisvelvollisuus laiminlyöty. Verovelvollinen voi kuitenkin olla epävarma siitä, miten hänen verotukseensa kuuluva asia on verolainsäädännön mukaan oikein ratkaistava. Hallituksen esityksen (HE 91/2005 vp) mukaan, jos verovelvollinen antaa veroilmoituksella selvästi ja avoimesti oikeat ja riittävät tiedot verotusta koskevan asian ratkaisemiseksi, kyse ei ole ilmoituksessa olevasta puutteesta, vaikka verovelvollinen olisikin tullut oikeudellisesti väärään lopputulokseen, kuten esimerkiksi arvioinut tulon verokohtelun väärin. Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen 2016:15 mukaan verovelvollinen voi tarvittaessa veroilmoituksen liitteillä vapaamuotoisesti selvittää epäselviä kysymyksiä.

Veronkorotus määrätään yleensä ilmoittamatta jätetyn tulon tai ilmoituksessa olevan muun virheellisuuden tai ilmoituksen myöhästymisen perusteella. Veronkorotus voidaan määrätä myös ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi annettavan muun ilmoituksen kuin veroilmoituksen laiminlyönnistä. Veronkorotus voidaan määrätä esimerkiksi silloin, kun kirjanpitovelvollinen ei anna tilikauden muutosilmoitusta tai kun asunto-osakeyhtiö ei anna huoneiston verotusarvon perusteiden laskentaa varten tarvittavia tietoja. Veroilmoituksen lisäksi verovelvollisen on veroviranomaisen kehotuksesta annettava samoin velvoituksin ne täydentävät tiedot ja selvitykset sekä esitettävä tositteet, jotka saattavat olla tarpeen verotuksessa. Veronkorotus voidaan määrätä myös tämän velvollisuuden laiminlyönnistä.

Verotusmenettelylaissa veronkorotukset on jaettu kolmeen ryhmään laiminlyönnin vakavuuden perusteella. Veronkorotusta voidaan määrätä enintään 150 euroa, jos verovelvollisen antamissa tiedoissa tai asiakirjoissa on vähäinen puutteellisuus tai virhe eikä verovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehotusta sen korjaamiseen taikka jos verovelvollinen on ilman pätevää syytä antanut veroilmoituksen, tiedon tai asiakirjan myöhässä. Jos veroilmoitus, tieto tai asiakirja on olennaisesti vaillinaisen tai virheellinen tai ne on annettu todistettavasti lähetetyn kehotuksen jälkeen, veronkorotusta voidaan määrätä enintään 800 euroa.

Ankarimman veronkorotussäännöksen mukaan veronkorotusta määrätään enintään 30 prosenttia lisätystä tulosta tai yksi prosentti lisätystä varoista, jos verovelvollinen on tietensä tai törkeästä huolimattomuudesta antanut olennaisesti väärän veroilmoituksen tai muun ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi annettavan ilmoituksen taikka muun tiedon tai asiakirjan taikka ei ole lainkaan antanut ilmoitusta. Veronkorotus määrätään tämän säännöksen mukaan myös silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut tieteen tai törkeästä huolimattomuudesta tulon vääränä tulolajina.

Lisätyn tulon määrää laskettaessa tulosta vähennetään siihen kohdistuvat vähennyskelpoiset menot, kuten tulonhankkimismenot ja korkokulut, joita ei ole jo aikaisemmin vähennetty verovelvollisen verotuksessa.

Siirtohinnoitteludokumentointia koskevan erityissäännöksen mukaan verovelvolliselle voidaan määrätä enintään 25 000 euron veronkorotus, jos verovelvollinen ei Verohallinnon kehoituksesta esitä siirtohinnoitteludokumentointia tai sitä täydentävää lisäselvitystä tai esittää ne

asetetun määräajan jälkeen. Veronkorotus voidaan määrätä myös, jos siirtohinnoitteludokumentointi tai lisäselvitys on olennaisesti vaillinainen tai virheellinen. Verotuksen maakohtaista raportointia koskevan ilmoituksen tai maakohtaisen raportin antamiseen velvolliselle voidaan määrätä enintään 25 000 euron veronkorotus, jos velvoitetta ei ole täytetty säädetyssä määräajassa tai se on täytetty olennaisesti vaillinaisena tai puutteellisenä.

Jos samassa veroilmoituksessa on useampia laiminlyöntejä ja virheitä, veronkorotuksen määrämisen edellytykset ja määrä on arvioitava kunkin tuloon lisätyn erän osalta erikseen, koska tuloon lisättävät erät voivat olla tahallisuutta tai huolimattomuutta arvioitaessa luonteeltaan erilaisia. Samaan veroilmoitukseen liittyvien laiminlyöntien johdosta määrätään tällöin kuitenkin vain yksi veronkorotus.

Verohallinto antaa tuloverotuksen toimittamista varten vuosittain yhtenäistämisohteet, joissa on ohjeita myös veronkorotuksen määräämisestä. Ohjeiden tarkoituksena on oikean ja yhdenmukaisen verotuksen edistäminen Verohallinnossa. Ohjeissa kerrotaan, mitä seikkoja tulee ottaa huomioon veronkorotusta määrättäessä ja minkä suuruisia veronkorotuksia erilaisista veroilmoituksen virheistä ja puutteista tulisi määrätä. Yhtenäistämisohteen asteikkoja ja muita kaavamaisia veronkorotusmääriä käytetään niissä tilanteissa, joissa ei ole erityisiä veronkorotusta alentavia tai korottavia seikkoja. Yhtenäistämisohteen mukaan veroilmoitus voidaan katsoa annetun tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta vääränä, jos verotettavaa tuloa on rasiitettu toiminnan laatuun ja laajuuteen nähden suurella ja selvästi vähennyskelvottomalla menolla tai selvästi veronalainen tulo on ilmoitettu verovapaana. Tulon jaksottamisesta aiheutuneita virheitä ei pidetä tahallisina tai törkeänä huolimattomuutena. Myöskään tulkinnanvaraisissa tapauksissa ei yleensä ole kysymys törkeästä huolimattomuudesta tai tahallisuudesta, ellei tulkinnallisuuteen liity suunnitelmallista ja pitkäjänteistä verotus- ja yritysraakenteiden hyödyntämistä veron välttämiseksi.

Ankarimman veronkorotussäännöksen soveltamista varten yhtenäistämisohteissa on neliporaiset asteikot veronkorotuksen laskemista varten henkilöverotuksessa ja yritysverotuksessa. Veronkorotusprosentti määräytyy lisätyn tulon mukaan ja on sitä suurempi, mitä suurempi lisätyn tulon määrä on. Ohjeen mukaan veronkorotuksen määrä on 300 euroa niissä tapauksissa, joissa lisätyn tulon määrä on enintään 10 000 euroa. Asteikkojen ylin veronkorotusprosentti on seitsemän ja sitä sovelletaan yli 100 000 euroa ylittävän lisätyn tulon osaan.

Verohallinnon yhtenäistämisohteiden mukaan veronkorotusta määrätään 100 euroa, jos verovelvollinen antaa veroilmoituksen myöhässä, mutta oma-aloitteisesti. Vähäisistä myöhästymisistä ei ole kuitenkaan käytännössä määrätty veronkorotusta. Jos veroilmoitus annetaan Verohallinnon kehotuksesta, veronkorotus on 150 euroa. Jos veroilmoitus annetaan vasta kehotuksessa asetetun määräajan jälkeen, veronkorotukseksi määrätään 300 euroa. Jos veroilmoituksen myöhästymiseen on pätevä syy, veronkorotusta ei määrätä.

Yhtenäistämisohteiden mukaan veronkorotusta ei määrätä, jos verovelvollinen korjaa tai täydentää antamaansa veroilmoitusta oma-aloitteisesti. Veronkorotusta ei määrätä esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ilmoittaa veroilmoitukselta puuttuneen tuloerän ennen kuin veroviranomainen on kehottanut verovelvollista esittämään selvitystä tuloistaan.

Verotuksen päättymisen jälkeen verovelvollinen voi tehdä oikaisuvaatimuksen toimitetusta verotuksesta myös omaksi vahingokseen. Verovelvollinen voi tällöin vaatia aiemmin ilmoittamatta ja verottamatta jääneen tulon tai virheellisesti myönnetyn vähennyksen lisäämistä verotettuun tuloon. Jos vaatimus on tehty oma-aloitteisesti, eikä vasta sen jälkeen kun verovelvollinen on saanut tiedon verotarkastuksesta tai muusta viranomaisen valvontatoimesta, verotusta on yleensä muutettu verovelvollisen oikaisuvaatimuksessa vaaditulla tavalla. Veronkoro-

tusta ei ole tällöin yleensä määrätty. Vakavammista laiminlyönneistä on kuitenkin saatettu määrätä veronkorotus tai tehdä rikosilmoitus.

Veronkorotus voidaan määrätä joko verovuodelta toimitettavassa säännönmukaisessa verotuksessa tai muutosverotuksessa, esimerkiksi silloin, kun verotusta oikaistaan verovelvollisen vahingoksi. Veronkorotus määrätään yleensä samalla päätöksellä kuin vero. Erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- ja tullinkorotuksesta annetun lain (781/2013) mukaan veroviranomainen voi jättää veronkorotuksen määräämättä verotuspäätöstä tehtäessä ja tehdä päätöksen veronkorotuksen määräämisestä myöhemmin. Säännös on tarkoitettu sovellettavaksi silloin, kun veroviranomainen tekee asiassa rikosilmoituksen tai harkitsee rikosilmoituksen tekemistä. Veronkorotus voidaan tällöin määrätä myöhemmin verotuspäätöksestä erillisellä päätöksellä, jos rikosilmoitusta ei tehdä tai rikosilmoitus ei johda syytteesen.

2.6.2 Kiinteistöverotus

Kiinteistöverotusta koskevaan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiin sovelletaan verotusmenettelylain veronkorotussäännöksiä. Kiinteistöverotuksessa veronkorotusta ei kuitenkaan voida laskea veronkorotussäännöksessä tarkoitettua lisätyn tulon määrästä. Sen sijaan veronkorotus voidaan määrätä lisätyistä varoista eli kiinteistön verotusarvoon tehdyn lisäyksen perusteella.

Kiinteistöverolaissa säädetään erikseen, että veronkorotusta ei määrätä, jos verovelvollisen ei voida kohtuudella olettaa olleen tietoinen kiinteistöverotusta varten antamissaan tiedoissa olevasta virheestä. Säännös lisättiin lakiin samalla kun verovelvolliselle säädettiin velvollisuus tarkistaa kiinteistöverotuksen perusteena olevat tiedot ja ilmoittaa Verohallinnolle niissä olevat virheet. Kiinteistöverolain muuttamista koskevan hallituksen esityksen (HE 6/2012 vp) mukaan säännöksessä tarkoitetaan esimerkiksi tilanteita, joissa verovelvollinen ei ole tietoinen rakennukseen ennen hänen omistusaikaansa tehdyistä peruskorjauksista, laajennuksista ja muista kiinteistöveroon vaikuttavista muutoksista, eikä osaa ilmoittaa niitä oikein.

Kiinteistöverolaissa säädetään myös tuloveroilmoituksessa ilmoitettujen kiinteistötietojen huomioon ottamisesta kiinteistöverotuksessa. Veronkorotuksen määräämisen edellytyksiä arvioitaessa otetaan verovelvollisen kiinteistöverotusta varten antamien tietojen lisäksi huomioon ne tiedot ja asiakirjat, jotka verovelvollinen on antanut tuloverotuksen toimittamista varten tai verotusmenettelylain nojalla varallisuudestaan.

2.6.3 Perintö- ja lahjaverotus

Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättävästä veronkorotuksesta säädetään perintö- ja lahjaverolaissa. Ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä vastuussa olevalle verovelvolliselle on määrättävä veronkorotus, jos ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty. Veronkorotus määrätään vain siltä veron osalta, jota laiminlyönti koskee.

Veroa on korotettava enintään 20 prosentilla, jos verovelvollinen on ilman hyväksyttävää syytä laiminlyönyt velvollisuuden antaa perukirjan, veroilmoituksen tai muun tiedon tai asiakirjan oikeassa ajassa taikka antanut ne olennaisesti vaillinaisina. Jos verovelvollinen on Verohallinnon kehotuksesta huolimatta jättänyt ilman hyväksyttävää estettä täyttämättä ilmoittamisvelvollisuuden, veroa on korotettava vielä enintään 20 prosenttia.

Veroa on korotettava enintään kaksinkertaiseksi, jos verovelvollinen on tietensä tai törkeästä huolimattomuudesta antanut asiatiedoiltaan olennaisesti väärän perukirjan, veroilmoituksen tai muun säädetyn tiedon.

Perintöverotuksessa veronkorotus voidaan määrätä myös sellaiselle verovelvolliselle, joka ei ole velvollinen antamaan perukirjaa, mutta jonka on katsottava ilmeisesti olleen tietoinen perukirjan, veroilmoituksen tai muun tiedon virheellisyydestä. Säännöstä ei sovelleta, jos veronkorotus määrätään perukirjan myöhässä antamisen perusteella. Lahjaverotuksessa veronkorotus määrätään aina lahjansaajalle.

Verohallinto voi laajan tiedonsaantioikeuden nojalla pyytää tietoja, selvityksiä tai asiakirjoja ilmoittamisvelvolliselta veron määräämistä varten. Tietojen antamisen laiminlyönnistä voidaan määrätä veronkorotus.

2.6.4 Varainsiirtoverotus

Kiinteistön luovutuksensaajan on haettava lainhuutoa Maanmittauslaitokselta laissa säädettyssä määräajassa. Jos lainhuutoa ei haeta määräajassa, kiinteistön luovutuksen perusteella suoritettavaa varainsiirtoveroa korotetaan (*viivästyskorotus*). Viivästyskorotus, joka määrätään luovutuksensaajan maksettavaksi, on 20 prosenttia veron määrästä jokaiselta alkavalta kuuden kuukauden jaksolta, jolta lainhuudon hakeminen on viivästynyt. Viivästyskorotusta voidaan määrätä kuitenkin enintään 100 prosenttia veron määrästä. Viivästyskorotus määrätään, vaikka vero olisi maksettu ajallaan. Maanmittauslaitos lähettää Verohallinnolle tiedon viivästyneestä lainhuudon hakemisesta ja Verohallinto maksuunpanee viivästyskorotuksen. Viivästyskorotus määrätään myös siinä tapauksessa, että luovutuksensaaja laiminlyö lainhuudon hakemisen kokonaan.

Luovutuksensaajan on suoritettava veroa myös eräiden arvopapereiden luovutuksesta. Verovelvolliselle tai vastuovelvolliselle määrättävää veroa voidaan veron maksuunpanon yhteydessä korottaa, jos veron maksu- tai ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty. Veronkorotus voidaan määrätä vain sille verovelvolliselle tai vastuovelvolliselle, jonka laiminlyönnistä asiassa ilmenevät olosuhteet huomioon ottaen on kysymys.

Kiinteistön ja arvopaperin luovutuksesta suoritettavaa varainsiirtoveroa voidaan maksuunpanon yhteydessä korottaa enintään 20 prosenttia laiminlyödyistä määrästä, jos vero on ilman hyväksyttävää syytä jätetty kokonaan tai osittain säädettyssä ajassa suorittamatta tai perimättä, eikä laiminlyöntiä ole pidettävä vähäisenä. Veronkorotus voidaan määrätä vain silloin, kun verovelvolliselle maksuunpannaan veroa. Veronkorotus voidaan määrätä, vaikka verovelvollinen oikaisee laiminlyönnin Verohallinnon kehotuksesta. Vero voidaan jättää korottamatta, jos verovelvollisella tai vastuovelvollisella on hyväksyttävä syy laiminlyönnille. Veroa ei voida myöskään korottaa veron suorittamatta jättämisen johdosta, jos verovelvolliselle on määrätty viivästyskorotus kiinteistön lainhuudon hakemisen laiminlyönnin vuoksi. Veroa voidaan korottaa enintään 30 prosenttia, jos veron perimiseen velvollinen on osaksi tai kokonaan jättänyt perimänsä veron määrän säädettyssä ajassa maksamatta. Veronkorotusta ei määrätä, jos laiminlyöntiä voidaan pitää vähäisenä. Verovelvollisen, vastuovelvollisen tai veron perimiseen velvollisen on lisäksi maksettava myöhässä maksetulle verolle veronlisäys.

Veroa voidaan korottaa enintään 20 prosentilla, jos verovelvollinen tai vastuovelvollinen on laiminlyönyt ilmoituksen tai muun tiedon tai asiakirjan oikeassa ajassa antamisen tai antanut sen puutteellisenä. Veronkorotuksen määrääminen edellyttää lisäksi, että verovelvollinen tai vastuovelvollinen ei kehotuksestakaan korjaa ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä.

Jos verovelvollinen tai vastuovelvollinen on tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta antanut puutteellisen, erehdyttävän tai väärän tiedon tai asiakirjan, veroa voidaan korottaa vähintään 20 prosenttia ja enintään 50 prosenttia. Veronkorotuksen määrääminen edellyttää, että ve-

rovelvollisen tai vastuuvollisen toiminta on omiaan aiheuttamaan sen, että veron suorittamisesta vapaudutaan.

2.6.5 Verovelvollisen kuuleminen

Verolainsäädännössä ei ole erityissäännöksiä verovelvollisen kuulemisesta ennen veronkorotuksen määräämistä. Verotusmenettelylain mukaan verovelvolliselle on varattava tilaisuus tulla kuulluksi, jos verotusta toimitettaessa poiketaan olennaisesti verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta. Verohallinnon tuloverotusta varten antamien yhtenäistämisohjelmien mukaan verovelvollista kuullaan aina ennen veronkorotuksen määräämistä. Verovelvollinen voi tällöin selvittää veroilmoituksen myöhästymiseen tai puutteellisuuteen johtaneita syitä ja muita veronkorotuksen määräämiseen ja määrään vaikuttavia seikkoja. Kiinteistöverotuksessa verovelvollisen kuulemiseen sovelletaan verotusmenettelylain säännöksiä.

Perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa kuulemiseen sovelletaan nimenomaisen sääntöjen puuttuessa hallintolakia. Hallintolain mukaan asianosaiselle on ennen asian ratkaisemista varattava tilaisuus lausua mielipiteensä asiasta ja antaa selityksensä sellaisista vaatimuksista, jotka voivat vaikuttaa asian ratkaisuun. Hallintolain mukaan asian saa kuitenkin ratkaista asianosaista kuulematta muun muassa, jos kuuleminen on ilmeisen tarpeetonta. Käytännössä verovelvollista on kuultu ennen veronkorotuksen määräämistä myös perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa.

2.7 Veronkanto

2.7.1 Veronkantomenettelyn uudistus

Veronkantomenettelyn uudistamista on toteutettu vaiheittain Verohallinnon uuden tietojärjestelmän käyttöönoton mukaisesti. Veronkannon uudistuksen ensimmäisessä vaiheessa säädettiin uusi veronkantolaki, joka tuli voimaan vuoden 2017 alussa. Veronkantolaki sisältää säännökset sekä uudessa että vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävien Verohallinnon kantamien verojen maksamisesta, maksujen ja muiden suoritusten käyttämisestä veron suoritukseksi, veron palauttamisesta, palautuksen käyttämisestä verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suoritukseksi, verojen perinnästä, verovastuusta, kansainvälisestä verovarojen siirtämisestä sekä muutoksenhausta. Veronkantolaissa on lisäksi kaikkia sen soveltamisalaan kuuluvia veroja koskeva yleissäännös palautusta maksettaessa käytettävästä korkokannasta ja säännös verotusmenettelylain mukaan toimitettavassa verotuksessa veronpalautukselle maksettavan koron laskentatavasta. Veronkantolaissa säädetään myös verojen ja niiden liitännäiskustannusten vanhentumisesta sekä kantomenettelyssä syntyneen virheen korjaamisesta.

Uudistuksen ensimmäisessä vaiheessa uutta kantomenettelyä koskevia säännöksiä sovellettiin Verohallinnon uudessa tietojärjestelmässä vuodesta 2017 alkaen käsiteltäviin oma-aloitteisiin veroihin ja maksuihin sekä verotusmenettelylain mukaiseen laiminlyöntimaksuun. Uutta kantomenettelyä koskevia säännöksiä sovellettiin uudistuksen ensimmäisessä vaiheessa osittain myös perintöveroon, lahjaveroon sekä korkoihin, osinkoihin ja rojalteihin liittyvään lähdeveron palautukseen tulonsaajalle. Muihin veroihin sovellettiin uudistuksen ensimmäisessä vaiheessa vanhan kantomenettelyn säännöksiä.

Uudistuksen toisessa vaiheessa veronkantolakiin tehtiin ne muutokset, jotka olivat tarpeen uusien verolajien siirtyessä uuden kantomenettelyn piiriin. Uuteen kantomenettelyyn marraskuusta 2017 alkaen siirtyvät tuloverot, ennakoperintälain ja sairausvakuutuslain nojalla määrättävä ennakko tai muu määrä sekä tonnistovero. Tuloveroja ovat veronkantolain mukaan yhdessä kannettavat verot eli yhteisön tulovero ja yleisradiovero sekä verotusmenettelylaissa tar-

koitettu valtionvero, kunnallisvero, kirkollisvero, vakuutetun sairausvakuutusmaksu ja henkilön yleisradiovero. Säännösten soveltamista laajennettiin siten, että uutta kantomenettelyä koskeva sääntely soveltuu kaikkeen tuloverotukseen, mutta siirtymäsäännösten nojalla muiden verovelvollisten kuin yhteisöjen ja yhteisuuksien tuloverotuksessa uutta kantomenettelyä sovelletaan vasta verovuodesta 2018 alkaen, kun nämä verot siirretään käsiteltäväksi uudessa tietojärjestelmässä. Säännösten soveltaminen laajeni myös perintöveroon ja lahjaveroon sekä tulonsaajalle määrättävään ja palautettavaan lähdeveroon siltä osin, kun säännöksiä ei uudistuksen ensimmäisen vaiheen jälkeen ollut sovellettu näihin veroihin.

Tässä esityksessä veronkannon nykytilana kuvataan uudistuksen toisen vaiheen jälkeistä tilannetta. Vanhaa veronkantomenettelyä on kuvattu laajemmin verokannon uudistamista koskevissa aiemmissa hallituksen esityksissä (HE 29/2016 vp ja HE 237/2016 vp).

2.7.2 Eräät veronkantolain säännökset

Verovelvollinen saa uudessa kantomenettelyssä käsiteltävistä veroista ja maksuista kuukausittain muodostettavan yhteenvedon. Yhteenvedoon merkitään tiedot maksujen ja palautusten käytöstä, suorittamatta olevista veroista ja maksukehotuksesta. Yhteenvedolla annetaan tiedoksi myös eräät veronkantolaissa säädetyt Verohallinnon päätökset, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain nojalla tehdyt myöhästymismaksua ja arvioverotuksen poistamista koskevat päätökset sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995), jäljempänä *viivekorkolaki*, nojalla tehdyt päätökset viivästyskoron perimättä jättämisestä perusteineen. Verohallinto voi merkitä yhteenvedoon myös muita kuin säännöksessä mainittuja tietoja.

Yhteenvedon tiedot annetaan verovelvolliselle tiedoksi pääsääntöisesti yleisessä tietoverkossa olevan sähköisen asiointipalvelun välityksellä. Verovelvollisen katsotaan saaneen yhteenvedon tiedot seitsemäntenä päivänä sen kalenterikuukauden päättymisestä, jolta yhteenvedo on muodostettu. Tiedot annetaan kuitenkin säädetyin edellytyksin tiedoksi paperisena luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle. Tällöin tiedoksianto tapahtuu hallintolain mukaisena tavallisena tiedoksiantona ja verovelvollisen katsotaan saaneen yhteenvedon tiedot seitsemäntenä päivänä kirjeen lähettämisestä, jos muuta ei näytetä. Yhteenvedon tietoja ei kuitenkaan lähetetä postitse tiedoksi, jos yhteenvedolle merkitään vain tietoja maksun käyttämisestä veron suorituksiksi tai tietoa suorittamatta olevasta verosta, jota ei koske veronkantolaissa säädetyt maksukehotus. Yhteenvedoon merkittyjen päätösten muutoksenhaku-aika alkaa tiedoksisaamisesta.

Verohallinnolle osoitettu maksu käytetään uudessa kantomenettelyssä maksamisessa käytetyn viitenumeron perusteella joko ensisijaisesti tietyn uudessa kantomenettelyssä käsiteltävän verolajin tai kaikkien uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen suorituksiksi. Kaikille uudessa kantomenettelyssä käsiteltäville veroille kohdistettu maksu käytetään erääntyneiden verojen suorituksiksi vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvien verojen kesken maksu käytetään eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Jos samana päivänä vanhentuvia ja erääntyneitä veroja on useita, maksu käytetään niiden kesken säädetyssä verolajijärjestyksessä. Tietyille verolajille kohdistettu maksu käytetään ensisijaisesti kyseisen verolajin erääntyneiden ja erääntymättömien verojen suorituksiksi ja, jos maksua on tämän jälkeen vielä käyttämättä, muiden uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen suorituksiksi. Jos uudessa kantomenettelyssä käsiteltäville veroille kohdistettua maksua jää käyttämättä, se käytetään vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen suorituksiksi ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksesi ja lopuksi muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.

Maksaja voi itse vaikuttaa veronkantolain säännösten mukaisella maksun kohdistamisella siihen, minkä uudessa kantomenettelyssä käsiteltävän verolajin tai verolajien suoritukseksi hänen maksunsa ensisijaisesti käytetään. Maksaja voi uudessa kantomenettelyssä kohdistaa maksun myös ensisijaisesti sellaisille saataville, joiden maksamiseen Verohallinto on antanut tätä tarkoitusta varten yksilöidyn maksutiedon.

Lisäksi Verohallinto voi poiketa maksun käyttöjärjestyksestä ja käyttää maksun viimeisenä niille saataville, joista on tehty maksujärjestely tai jotka on lähetetty perittäväksi ulosottoon. Näin voidaan menetellä myös muissa vastaavissa tilanteissa, joissa käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta on maksajan kanssa sovittu tai joissa maksu tulisi käytetyksi perintätoimen kohteena olevalle saatavalle maksajan edun vastaisesti.

Verovelvollinen ei pääsääntöisesti voi kohdistaa maksua uudessa kantomenettelyssä käsiteltävän verolajin sisällä yksittäiselle veron erälle. Verolajille kohdennettu maksu käytetään ensisijaisesti kyseisen verolajin erääntyneelle verolle erääntymättömän sijaan, mikä on verovelvolliselle edullista maksettavaksi kertyvien korkojen määrän kannalta. Säädetystä järjestyksestä voidaan kuitenkin poiketa, jos verovelvollisella on erityinen syy kohdistaa maksu tiettyyn veroerään. Tällaisena syynä voidaan pitää esimerkiksi sitä, että maksaja ei ole vastuussa veron koko määrästä.

Veronkantolain säännöksiä palautuksen käyttämisessä noudatettavasta menettelystä sovelletaan kaikkiin verolajeihin lukuun ottamatta arvonlisäverolain mukaisia palauttamisen erityisjärjestelyjä. Palautukset käytetään tarpeetonta rahaliikennettä välttämättä maksamatta olevien verojen, viivästysseuraamusten ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Palautukset käytetään ensin Verohallinnon saataville verolajin tai verolajien muodostaman kokonaisuuden sisällä ja sen jälkeen jäljelle jäävä määrä käytetään muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi ja lopuksi muun viranomaisen saatavan suorituksiksi. Uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen palautukset käytetään ensisijaisesti uudessa kantomenettelyssä käsiteltäville Verohallinnon saataville ja vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen palautukset vanhassa kantomenettelyssä käsiteltäville saataville.

Maksua ja palautusta käytettäessä veronkorotus on viimesijainen uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen maksuerien sisäisessä suoritusjärjestyksessä. Muiden verojen osalta maksu ja palautus käytetään veronkorotuksen suorituksiksi veron pääoman jälkeen.

Verovelvollisella ei ole pääsääntöisesti valinta-oikeutta sen suhteen, missä järjestyksessä palautukset käytetään verojen suorituksiksi. Verovelvollisen perustellusta pyynnöstä Verohallinto voi kuitenkin poiketa uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen ja maksujen palautusten säädetystä käyttöjärjestyksestä.

Jos palautusta ei käytetä veron tai muun saatavan suorituksiksi, se maksetaan verovelvolliselle edellyttäen, että kyseisen verolajin palautettava määrä on vähintään viisi euroa. Tästä poiketen säädetään lisäksi, että uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen ja maksujen osalta pienin palautettava määrä määräytyy näiden verojen palautusten yhteismäärän perusteella. Palautus maksetaan verovelvolliselle, jos oma-aloitteisten verojen palautettava yhteismäärä on vähintään 20 euroa. Palautuksen määrästä riippumatta voidaan uudessa kantomenettelyssä käsiteltävän veron palautus kuitenkin käyttää muiden uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen suorituksiksi.

Palautukselle maksetaan verolajista riippuen hyvityskorkoa tai palautuskorkoa. Hyvityskorkoa maksetaan uudessa kantomenettelyssä käsiteltäville oma-aloitteisille veroille ja maksuille. Muille veroille maksetaan palautuskorkoa. Hyvityskoron ja palautuskoron laskentajaksot

poikkeavat toisistaan, mutta korkokannat määräytyvät yhdenmukaisesti ja ovat siten samansuuruiset.

Palautuksen maksamisen sijasta Verohallinto voi verovelvollisen pyynnöstä säilyttää uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen ja maksujen palautuksen tulevien maksuvelvoitteiden suoritukseksi. Palautuksen säilyttäminen antaa verovelvolliselle mahdollisuuden vähentää edestakaista rahaliikennettä Verohallinnon kanssa.

Jos vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävän veron kannettava tai perittävä määrä on pienempi kuin kymmenen euroa, sitä ei kanneta tai peritä. Lisäksi on säädetty, että määrä jätetään kantamatta, jos maksuvelvolliselle tulisi alle 20 euron määrän kantamiseksi lähettää erikseen verotuspäätös. Säännöksen soveltamisalaan eivät kuulu uudessa kantomenettelyssä käsiteltävät verot.

Verolainsäädäntöön sisältyy erilaisia pienintä määrättävää veroa koskevia rajoituksia. Verotusmenettelylain mukaan jäännösveroa ei määrätä, jos sen määrä on pienempi kuin kymmenen euroa. Verotusmenettelylain säännöstä sovelletaan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain nojalla myös rajoitetusti verovelvolliselle määrättävään veroon. Ennakkoperintälain mukaan ennakkoa ei määrätä maksettavaksi, jos maksettavaksi määrättävän ennakon määrä olisi alle kymmenen euroa. Kiinteistöverolain mukaan kiinteistöveroa ei määrätä, jos verovelvollisen veron määrä olisi pienempi kuin 17 euroa.

Yksityishenkilöiden velkajärjestelystä annetussa laissa (57/1993) ja yrityksen saneerauksesta annetussa laissa (47/1993) säädetään julkisoikeudellisen velkojan asemasta velkajärjestelyssä. Julkisoikeudellisen saatavan haltijalla on oikeus muun lain estämättä suostua mainituissa laeissa tarkoitettuihin velkajärjestelyihin. Verohallinnolla on oikeus suostua myös ulkomailla toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen silloin, kun tällaista suostumusta pyytää sellainen valtio, jolta Verohallinto on pyytänyt virka-apua kansainvälisen sopimuksen, Euroopan yhteisön antaman säädöksen tai muun säädöksen nojalla veron perimiseksi ulkomailla, ja jos virka-apua antavan valtion veroihin voidaan soveltaa tällaista menettelyä.

Ulkomaisiin maksukyvyttömyysmenettelyihin sovelletaan veronkantolain lisäksi myös yhteisöoikeuden säännöksiä. Euroopan unionin neuvosto on 29 päivänä toukokuuta 2000 antanut asetuksen (EY) N:o 1346/2000 maksukyvyttömyysmenettelyistä, joka on kumottu Euroopan parlamentin ja neuvoston 20 päivänä toukokuuta 2015 antamalla uudelleenlaaditulla asetuksella maksukyvyttömyysmenettelyistä (EU) N:o 2015/848. Uudelleenlaadittua asetusta sovelletaan vaiheittain 26 päivästä kesäkuuta 2017 alkaen. Kumottu maksukyvyttömyysasetus koski vain konkurssia ja yrityssaneerausta. Uudelleenlaaditun maksukyvyttömyysasetuksen mukaisesti maksukyvyttömyysmenettelyihin kuuluu myös yksityishenkilön velkajärjestely. Uudelleenlaaditun asetuksen tarkoituksena on edistää rajat ylittävien maksukyvyttömyysmenettelyjen tehokasta toimintaa, jota sisämarkkinoiden moitteeton toiminta edellyttää.

2.7.3 Maksamatta olevalle verolle laskettava korko

Maksamatta olevalle uudessa kantomenettelyssä käsiteltävälle oma-aloitteiselle verolle lasketaan viivekorkolain mukaan viivästyskorkoa korkokannalla, joka on korkolaissa tarkoitettu viitekorko lisättynä seitsemällä prosenttiyksiköllä. Korkoa lasketaan eräpäivää seuraavasta päivästä suorittamispäivään todellisten kalenteripäivien mukaan.

Maksamatta olevalle muulle oma-aloitteiselle verolle kuin uudessa kantomenettelyssä käsiteltävälle verolle lasketaan viivekorkolain mukaan veronlisäystä korkokannalla, joka on korkolaissa tarkoitettu viitekorko lisättynä seitsemällä prosenttiyksiköllä, kuitenkin vähintään kolme

euroa. Veronlisäystä lasketaan eräpäivää seuraavasta päivästä suorittamispäivään kuitenkin niin, että kuukaudessa katsotaan olevan 30 päivää ja vuodessa 360 päivää.

Maksamatta olevalle vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävälle muulle kuin oma-aloitteiselle verolle lasketaan viivekorkoa viivekorkolain mukaan korkokannalla, joka on korkolaissa tarkoitettu viitekorko lisättyinä seitsemällä prosenttiyksiköllä. Korkoa lasketaan eräpäivää seuraavasta päivästä suorittamispäivään kuitenkin niin, että kuukaudessa katsotaan olevan 30 päivää ja vuodessa 360 päivää.

2.8 Varainsiirtoveromenettely

Varainsiirtovero on kiinteistön ja arvopaperin luovutuksensaajan oma-aloitteisesti suoritettava vero. Verohallinto valvoo varainsiirtoveron suorittamisvelvollisuutta koskevien säännösten noudattamista. Verohallinnolle on vaadittaessa esitettävä valvontaa varten tarvittavat asiakirjat ja muu tarpeellinen selvitys. Varainsiirtoveron maksamisesta ja viranomaiselle annettavista selvityksistä säädetään varainsiirtoverolaissa.

Varainsiirtoverolain mukaan kiinteistön luovutuksensaajan tulee suorittaa varainsiirtovero viimeistään lainhuutoa haettaessa. Lainhuutoa on haettava Maanmittauslaitokselta maakaarissa (540/1995) säädettyssä määräajassa, joka on yleensä kuusi kuukautta kiinteistön luovutus-sopimuksen tekemisestä. Selvitys maksetusta varainsiirtoverosta on esitettävä lainhuutoa tai vuokraoikeuden kirjaamista haettaessa. Luovutuksensaaja ei anna Verohallinnolle erillistä ilmoitusta kiinteistön luovutuksesta.

Rakennuksen erillisluovutuksen saajan on suoritettava varainsiirtovero ja annettava Verohallinnolle selvitys veron suorittamisesta kuuden kuukauden kuluessa luovutuksesta. Tällöin on ilmoitettava myös luovutuksen kohde, osapuolet, kauppahinta ja muut Verohallinnon määräämät tiedot ja selvitykset.

Arvopaperin luovutuksensaajan on suoritettava varainsiirtovero ja annettava veroilmoitus Verohallinnolle kahden kuukauden kuluessa luovutustapahtumasta. Kun asunto-osakeyhtiön osake luovutetaan kiinteistönvälittäjän välityksellä, varainsiirtovero on suoritettava kaupanteon yhteydessä. Varainsiirtoveroa koskevan ilmoituksen antaa tällöin kiinteistönvälittäjä. Jos kaupan kohteena on uudiskohde, veron suorittamis- ja ilmoittamisvelvollisuus alkaa omistusoikeuden siirtymisestä.

Jos luovutuksen kohteena on niin kutsuttu liikeosake eli muu osake kuin asunto-osakeyhtiön tai keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön osake ja luovutuksen saaja on muu kuin Suomessa yleisesti verovelvollinen, kotimainen luovuttaja on velvollinen perimään varainsiirtoveron. Kotimaisen luovuttajan on tällöin annettava Verohallinnolle vastaava selvitys ja ilmoitukset kuin arvopaperin luovutuksen saajan.

Arvopaperikauppias tai pakkohuutokaupan pitäjä on velvollinen perimään veron luovutuksensaajalta, joka ei oma-aloitteisesti ole maksanut veroa, kaupanteon yhteydessä, kun luovutuksen osapuolena on arvopaperikauppias, arvopaperikauppias toimii osapuolen välittäjänä tai komissionsaajana tai arvopaperi myydään pakkohuutokaupalla. Veron perimiseen velvollisen on maksettava kalenterikuukautena perimänsä vero kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 15 päivään mennessä sekä annettava luovutusta koskeva ilmoitus.

Kiinteistönvälittäjän, arvopaperikauppiaan ja pakkohuutokaupan pitäjän varainsiirtoveroa koskevan ilmoituksen sisällöstä, ilmoitusajankohdasta ja tavasta on tarkemmin määrätty Verohallinnon päätöksellä.

Päätöksen mukaan kiinteistönvälittäjän on annettava ilmoitus Verohallinnolle luovutuskuukautta seuraavan kuukauden 15 päivään mennessä ja arvopaperikauppiaan on annettava ilmoitus Verohallinnolle luovutusvuotta seuraavan vuoden tammikuun loppuun mennessä. Jos luovutuksen kohteena on asunto- tai kiinteistöyhtiön osake taikka asunto- tai kiinteistöosuuskunnan osuus, on arvopaperikauppiaan kuitenkin annettava ilmoitus Verohallinnolle luovutuskuukautta seuraavan kuukauden 15 päivään mennessä.

Verohallinnon päätöksessä tarkoitettut tiedot voidaan antaa Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella tai sähköisesti. Yhteisöt voivat antaa varainsiirtoveroilmoituksen sähköisesti asunto-osakkeiden ja keskinäisten kiinteistöosakeyhtiöiden osakkeiden kaupoista. Sähköisesti annettua ilmoitusta ei ole mahdollista antaa yksittäisiä liikeosakkeita koskevista luovutuksista.

Varainsiirtovero maksetaan Verohallinnolle. Maksun viestitietoihin merkitään verovelvollisen yksilöintitiedot ja luovutussopimuksen allekirjoituspäivämäärä. Pankkien nykyisessä maksujärjestelmässä Verohallintoon välittyvä maksun viestitietoina yksilöintitiedot maksun perusteesta.

Jos veroa on suoritettu aiheettomasti tai liikaa, Verohallinto palauttaa liikaa maksetun veron verovelvollisen hakemuksesta. Hakemus veron palauttamiseksi on pääsääntöisesti tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä, Jos palautuksen perusteena on kaupan purku tai kauppahinnan alentaminen, on hakemus kuitenkin tehtävä kymmenen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä.

Jos veroa on ilmoitettu liian vähän tai sitä on muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautetuksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan vahingoksi. Vastaavasti Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan hyväksi, jos veroa on tullut virheellisesti liikaa maksettavaksi tai verotuksessa on muu virhe verosta vastuussa olevan vahingoksi.

Yleinen määräaika veron määräämiselle ja päätöksen oikaisulle on kolme vuotta verovuoden päättymisestä. Verovuosi on varainsiirtoverotuksessa yleensä kalenterivuosi, jonka aikana kiinteistön tai arvopaperin omistusoikeuden luovutus on tapahtunut tai verovelvollisuus on muutoin alkanut.

Vero on määrätty ja oikaisu tehty määräajassa, jos Verohallinnon päätös on tehty ennen varainsiirtoverolaissa säädettyjen määräaikojen päättymistä.

2.9 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttamisesta säädetään vuoden 2017 alusta voimaan tulleessa työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetussa laissa. Laki korvasi työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain.

Työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetussa laissa säädettiin sosiaaliturvamaksun oikaisemisesta, joka koski alkujaan sairausvakuutuslain nojalla maksettavaa päivä- ja äitiysrahaa. Myöhemmin säännökseen lisättiin lailla 485/1981 pakollisen tapaturma- tai liikennevahinkoturvan mukainen päiväraha ja lailla 1114/2005 työntekijäin eläkelain perusteella maksettava eläke. Samalla tapaturma- ja liikennevakuutuksen mukaisen päivärahan määrittely muutettiin pakol-

lisestä lakisääteiseksi. Myös lakisääteisten vakuutusten vapaaehtoisten lisien johdosta maksetut työnantajan sosiaaliturvamaksut tuli mahdolliseksi saada palautuksena takaisin. Tällaisia ovat esimerkiksi lakisääteiseen tapaturmavakuutukseen otetun vapaaehtoisen vapaa-ajan tapaturmat kattavan osan perusteella saadut etuudet tai korvauksia vastaavat työnantajan sosiaaliturvamaksut.

Vuonna 2007 työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettua lakia muutettiin siten, että sosiaaliturvamaksun palautusmahdollisuus koski uuden työntekijän eläkelain mukaisten eläkkeiden lisäksi myös muita takautuvasti maksettavia työeläkkeitä, kuten julkisen sektorin työeläkkeitä. Sosiaaliturvamaksun palautusmahdollisuus ulotettiin koskemaan myös työnantajalle maksettavaa työeläkelakien mukaista takautuvaa kuntoutusrahaa sekä työkyvyttömyyseläkkeeseen liittyvää kuntoutuskorotusta.

Työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain mukaan työnantajan maksaman sairausvakuutusmaksun palautuksen perusteena on sairausvakuutuslain nojalla maksettu päiväraha-etuus, lakisääteisen tapaturma- tai liikennevakuutuksen nojalla maksettu päiväraha tai työeläkelakien nojalla maksettu työeläke, kuntoutusraha tai työkyvyttömyyseläke ja siihen liittyvä kuntoutuskorotus. Lain nojalla työnantajan sairausvakuutusmaksua oikaistaan myös silloin, kun työnantaja on maksanut niin sanottujen perhevapaiden ajalta vuosilomapalkkaa tai lomakorvausta ja saanut siitä korvausta Kansaneläkelaitokselta.

Työnantajan sairausvakuutusmaksua palautetaan tilanteessa, jossa työnantaja on maksanut työntekijälle palkkaa siltä ajalta, jonka työntekijä on ollut työstä poissa. Velvollisuudesta palkanmaksuun näissä tilanteissa on yleensä sovittu työehtosopimuksissa. Palkan maksuajan pituus vaihtelee eri sopimuksissa. Sosiaalivakuutuslainsäädännön mukaan työntekijällä on oikeus etuuteen tai korvaukseen työstä poissaolon ajalta esimerkiksi sairauden aikana. Sosiaalivakuutuslainsäädännön mukaan etuutta tai korvausta ei kuitenkaan makseta työntekijälle itselleen, samalta ajalta kun hän on saanut työnantajalta palkkaa, vaan etuus tai korvaus maksetaan palkan maksaneelle työnantajalle. Näin työntekijä ei saa palkkaa ja etua päällekkäin.

Jos kyseessä oleva etuus tai korvaus maksettaisiin työntekijälle, joka siihen on oikeutettu, työnantajalla olisi vastaavasti oikeus periä työntekijältä takaisin hänelle maksamansa etuutta tai korvausta vastaava palkka. Työnantajalla ei tällöin olisi velvollisuutta maksaa takaisin perimänsä palkan osalta työnantajan sairausvakuutusmaksua. Velvollisuus maksaa työnantajan sairausvakuutusmaksu on sidoksissa työntekijälle maksettuun palkkaan. Työnantajalla ei siten myöskään ole velvollisuutta maksaa työnantajan sairausvakuutusmaksua tilanteessa, jossa työntekijälle kuuluva etuus tai korvaus maksetaan suoraan työnantajalle. Etuuden tai korvauksen ylittävältä palkan osalta työnantajan sairausvakuutusmaksu on kuitenkin maksettava.

Työnantaja oikaisee maksamaansa työnantajan sairausvakuutusmaksua oma-aloitteisesti sen jälkeen, kun päätös etuudesta tai korvauksesta on saatu. Sairausvakuutusmaksun palautus koskee sitä osaa työnantajan maksamasta työnantajan sairausvakuutusmaksusta, joka vastaa työnantajalle maksettua päivärahaa, eläkettä tai muuta laissa tarkoitettua etua. Jos työnantaja on maksanut työntekijälle palkkaa esimerkiksi työntekijän vanhempainpäiväraha-ajalta, hän voi vähentää liikaa maksamansa määrän työnantajan sairausvakuutusmaksusta saatuaan Kansaneläkelaitokselta korvauspäätöksen.

Työnantaja ilmoittaa kalenterivuoden aikana tekemänsä työnantajan sairausvakuutusmaksun oikaisut vuosi-ilmoituksella. Vuonna 2014 oikaisuja ilmoitti tehneensä yhteensä 252 219 työnantajaa ja vuonna 2015 yhteensä 250 693 työnantajaa. Oikaisujen määrä oli vuonna 2014 yhteensä 15 261 311 euroa ja vuonna 2015 yhteensä 14 838 863 euroa.

2.10 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi

Apurahojen ja tunnustuspalkintojen verotuksesta säädetään tuloverolaissa. Tuloverolain mukaan stipendi tai muu apuraha, joka on saatu opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteellista toimintaa varten ja tieteellisen, taiteellisen tai yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi saatu palkinto, eivät ole veronalaista tuloa.

Valtiolta, kunnalta tai muulta julkisyhteisöltä taikka Pohjoismaiden neuvostolta saadut stipendit, opintorahat ja muut apurahat sekä palkinnot ovat verovapaata tuloa ilman ylärajaa. Yksityisten tahojen myöntäminä ne ovat kuitenkin veronalaista ansiotuloa siltä osin kuin niiden sekä julkisyhteisöjen ja Pohjoismaiden neuvoston myöntämien stipendien, muiden apurahojen, opintorahojen ja palkintojen yhteenlaskettu määrä ylittää verovuonna tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneiden menojen vähentämisen jälkeen taiteilija-apurahan vuotuisen määrän. Jos henkilö on saanut samaa tutkimusta tai työtä varten apurahaa sekä julkisyhteisöltä että muulta taholta, kustannukset jaetaan saatujen apurahojen suhteessa. Taiteen edistämiskeskuksen vuosittain vahvistaman verovapaan taiteilija-apurahan suuruus on 20 309,40 euroa vuonna 2017.

Muuta tarkoitusta kuin opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteen harjoittamista varten saadut apurahat ja stipendit ovat aina veronalaista ansiotuloa apurahan myöntäjästä riippumatta.

Apurahat myönnetään tieteelliseen tutkimukseen tai taiteelliseen toimintaan yleensä etukäteen. Ne ovat tuloverolain tulon jaksottamista koskevan yleissäännöksen mukaisesti sen verovuoden tuloa, jona ne on nostettu, merkitty verovelvollisen tilille tai muutoin saatu vallintaan.

Apurahan veronalaista määrää laskettaessa apurahasta vähennetään ensin siihen kohdistuvat luonnolliset vähennykset. Tuloverolain menon jaksottamista koskevan yleissäännöksen mukaan verovelvollisen suorittamaan menoon perustuva vähennys tehdään maksun suoritusvuonna, ellei erityisestä syystä muuta johdu. Apurahan myöntämivuoden jälkeen syntyvät, apurahaan kohdistuvat menot voidaan ottaa huomioon vähentämällä tulosta verovelvollisen esittämän selvityksen perusteella kuluvaraus. Tulon ja menon jaksottamista koskevia yleissäännöksiä sovelletaan myös tutkimus- tai työryhmän jäsenen saamiin apurahaosuuksiin.

Jos verovelvolliselle on myönnetty apuraha, joka on tarkoitettu useamman vuoden työskentelyyn, tuloon voi olla mahdollista soveltaa tulontasausta. Tulontasausta toimitettaessa yhtenä kertatulona voidaan käsitellä myös eri maksajien samana vuonna myöntämiä ja samaan tutkimushankkeeseen kohdistuvia apurahoja. Tasattavaksi vaadittu kertatulo on tällöinkin osa sen verovuoden ansiotuloa, jona se on saatu. Tulontasauksen edellyttämää puhdasta kertatuloa laskettaessa voidaan ottaa vähennyksenä huomioon verovapaan osuuden ohella myös apurahaan kohdistuva kuluvaraus.

Tieteellisen, taiteellisen tai yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi annettujen palkintojen veronalaisuuden periaatteet ovat samat kuin apurahojen. Tieteellisen tai taiteellisen toiminnan tunnustukseksi annettu palkinto voidaan antaa esimerkiksi merkittävästä tieteellisestä tai taiteellisesta saavutuksesta, suorituksesta tai elämäntyöstä. Yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi annettu palkinto voi olla esimerkiksi olympialaisissa menestyneen urheilijan kotikunnaltaan saama tontti tai rahapalkinto.

Apurahan ja tunnustuspalkinnon maksajan on ilmoitettava vuosi-ilmoituksella Verohallinnolle tiedot maksamistaan apurahoista, joiden määrä samalle suorituksen saajalle on kalenterivuonna vähintään 1 000 euroa. Jos apuraha on myönnetty työ- tai tutkimusryhmälle, jokaisen ryh-

män jäsenen saamat suoritukset on ilmoitettava erikseen. Vuosi-ilmoitus annetaan apurahan maksuvuotta seuraavan vuoden tammikuun loppuun mennessä.

Apurahan maksajien antamien vuosi-ilmoitusten mukaan vuonna 2016 maksettiin noin 35 500 apurahaa. Maksettujen apurahojen yhteismäärä oli noin 211 miljoonaa euroa.

2.11 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä

Rakennusalan veronumerorekisteristä säädetään laissa veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä (1231/2011). Veronumerorekisterin tarkoituksena on rakennusalalla toimivien henkilöiden henkilötunnisteen oikeellisuuden valvonta sekä työnantajan ja työntekijän verotukseen liittyvien velvollisuuksien valvonta. Veronumero on merkittävä henkilön yksilöivään kuvalliseen tunnisteeseen, joka yhteisellä rakennustyömaalla työskentelevällä henkilöllä tulee työturvallisuuslain (738/2002) mukaan olla näkyvillä, kun hän liikkuu työmaalla. Jokainen voi saada yleisen tietoverkon välityksellä rakennusalan veronumerorekisterin julkisesta tietopalvelusta henkilön nimen ja veronumeron perusteella tiedon siitä, onko palvelun käyttäjän yksilöimä henkilö ja veronumero merkitty veronumerorekisteriin.

Verohallinto ylläpitää rakennusalan veronumerorekisteriä. Verohallinto merkitsee veronumerorekisteriin verovelvollisen nimen, suomalaisen henkilötunnuksen sekä Verohallinnon asiakastietokantaan talletetun veronumeron. Tiedot merkitään rekisteriin verovelvollisen, rakennusalan työnantajan tai tunnistekortin antavan yhteisen rakennustyömaan päätoteuttajan pyynnöstä. Verohallinto voi merkitä tiedot veronumerorekisteriin myös oma-aloitteisesti. Suurin osa rekisteröidyistä on merkitty veronumerorekisteriin työnantajan tai yhteisen rakennustyömaan päätoteuttajan pyynnöstä.

Veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annetussa laissa säädetään, että rekisteröityä koskevat tiedot voidaan poistaa rekisteristä rekisteröidyn omasta pyynnöstä hänen esitettyään selvityksen siitä, että hän ei enää toimi rakennusalalla. Laissa ei ole säädetty rekisteröityä koskevien tietojen poistamisesta viranomaisaloitteisesti.

Veronumerorekisteri on henkilötietolaisissa (523/1999) tarkoitettu henkilörekisteri. Henkilötietolain mukaan henkilötietoja saa käyttää, säilyttää tai muutoin käsitellä vain tavalla, joka ei ole yhteen sopimaton tietojen käsittelyn tarkoitusten kanssa. Henkilötietolain mukaan rekisterinpitäjän on huolehdittava siitä, ettei vanhentuneita henkilötietoja käsitellä, ja rekisterinpitäjän on ilman aiheetonta viivytystä oma-aloitteisesti tai rekisteröidyn vaatimuksesta oikaistava, poistettava tai täydennettävä rekisterissä oleva, käsittelyn tarkoituksen kannalta virheellinen, tarpeeton, puutteellinen tai vanhentunut henkilötieto. Verohallinto voi siten henkilötietolain mukaan myös oma-aloitteisesti poistaa rekisteröityä koskevat vanhentuneet tiedot veronumerorekisteristä.

Hallintolain perusteella rekisteröidylle on tällöin varattava tilaisuus lausua mielipiteensä asiasta ja antaa selityksensä sellaisista vaatimuksista, jotka voivat vaikuttaa asian ratkaisuun. Asian saa kuitenkin ratkaista asianomaista kuulematta, jos kuuleminen on ilmeisen tarpeetonta. Henkilötietolain mukaan rekisterinpitäjän on ilmoitettava tiedon korjaamisesta sille, jolle rekisterinpitäjä on luovuttanut tai jolta rekisterinpitäjä on saanut virheellisen henkilötiedon. Ilmoitusvelvollisuutta ei kuitenkaan ole, jos ilmoittaminen on mahdotonta tai vaatii kohtuutonta vaivaa.

Rekisteröityä koskevat tiedot, jotka on poistettu veronumerorekisteristä, voidaan merkitä rekisteriin uudestaan esittämällä tästä pyyntö Verohallinnolle. Verohallinnon asiakastietokan-

taan merkitty veronumero on pysyvä, joten henkilölle alun perin ilmoitettu veronumero ei muutu.

2.12 Korruptiohavainnot

Verohallinnosta annetussa laissa (503/2010) on säädetty Verohallinnosta viranomaisena, sen organisatorisesta asemasta ja tehtävistä. Verohallinnon tehtävänä on verotuksen toimittaminen, verovalvonta, verojen ja maksujen kanto, perintä ja tilitys sekä veronsaajien oikeudenvallonta.

Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetussa laissa on säädetty Verohallinnon oikeudesta antaa tietoja oma-aloitteisesti. Verohallinto voi salassapitovelvollisuuden estämättä antaa verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen toiselle viranomaiselle laissa säädettyissä tilanteissa. Tietoja voidaan antaa muun muassa useille viranomaisille. Verohallinto voi antaa esimerkiksi poliisille tietoja verovalvonnassa havaituista liiketoimintakieltoon määrättyyn liittyvistä seikoista, joilla saattaa olla merkitystä liiketoimintakiellon noudattamisen valvonnan kannalta. Verohallinnolla on myös oikeus ilmoittaa rahanpesun selvittelykeskukselle havainnot epäilyttävistä liiketoimista. Samoin Verohallinnolla on oikeus ilmoittaa rahanpesun selvittelykeskukselle, jos liiketoimeen voidaan epäillä sisältyvän varojenkäyttöä terrorismin rahoittamiseen tai sen rangaistavaan yritykseen. Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain nojalla verovalvonnassa havaittuja tietoja voidaan antaa toiselle viranomaiselle sen valvontavastuulle kuuluvassa asiassa.

Verohallinnon menettelystä rikosasioissa on säädetty Verohallinnosta annetussa laissa. Sen mukaan Verohallinnolla on oikeus veronsaajien puolesta ilmoittaa verorikosta tai muuta verotukseen liittyvää rikosta koskeva asia esitutkintaviranomaiselle tutkintaa varten. Lisäksi Verohallinnolla on oikeus ilmoittaa esitutkintaviranomaiselle tutkintaa varten havaitsemansa kirjanpitorikosta koskeva asia. Vero- ja kirjanpitorikoksia koskeva ilmoitus edellyttää käytännössä esitutkintaviranomaiselta esitutkinnan suorittamista, koska tehty ilmoitus perustuu syyhyn epäillä rikoksen täyttymistä.

Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) korruptionvastaisessa sopimuksessa suositellaan, että kukin jäsenmaa varmistaisi tehokkaat hallinnolliset ja lainsäädäntöön perustuvat keinot, joilla veroviranomaiset voisivat ilmoittaa havaitsemansa lahjonnan esitutkintaviranomaisilleen. OECD on antanut Suomelle maatarkastusten yhteydessä korruption torjuntaan liittyviä suosituksia, joiden mukaan myös Suomen Verohallinnon tulisi voida ilmoittaa havaitsemistaan lahjontaepäilyistä lainvalvontaviranomaiselle. OECD on edellyttänyt erityisesti, että Verohallinto voisi ilmoittaa havainnoistaan mahdolliseen ulkomaisen viranomaisen lahjontaan liittyen.

Valtioneuvosto on antanut 28 päivänä huhtikuuta 2016 periaatepäätöksen kansalliseksi harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnan strategiaksi vuosille 2016—2020. Periaatepäätöksen mukaisesti on laadittu vuosille 2016—2020 harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnan toimenpideohjelma, jonka kärkihankkeita ovat muun muassa korruption ennaltaehkäisy, tunnistamisen ja paljastamisen tehostaminen sekä viranomaisten välisen tietojenvaihdon kehittäminen.

Valtioneuvosto on lisäksi asettanut korruption vastaisen yhteistyöverkoston, jonka tehtävänä on suunnitella Suomelle korruption vastainen strategia ja toimintasuunnitelma. Yhteistyöverkosto asetti tammikuussa 2015 työryhmän, jonka laatima luonnos korruptionvastaiseksi strategiaksi hyväksyttiin yhteistyöverkoston kokouksessa kesäkuussa 2016 ja se luovutettiin oikeusministeriölle helmikuussa 2017. Strategialuonnos sisältää yhtenä tavoitteena viranomaisten

välisen tietojenvaihdon parantamisen siten, että virkamiehillä ja viranomaisilla olisi oikeus ilmoittaa korruptioepäilyistä. Toimenpide-ehdotuksen mukaan Verohallinnolla tulisi olla salassapitosäännösten estämättä oikeus oma-aloitteisesti ilmoittaa esitutkintaviranomaiselle korruptioon liittyvistä havainnoista.

3 Ulkomaiden lainsäädäntö

3.1 Ruotsi

3.1.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen

Veroviranomainen lähettää luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle, jonka voidaan viranomaisen saamien tietojen perusteella olettaa olevan ilmoittamisvelvollinen, esitäytetyn veroilmoituksen verovuotta seuraavan vuoden huhtikuun 15 päivään mennessä. Verovelvollisille, joilla on käytössä sähköinen postilaatikko, esitäytetty veroilmoitus lähetetään maaliskuun alussa.

Verovelvollisen on tarkistettava esitäytetyssä veroilmoituksessa olevat tiedot. Jos tiedot ovat oikeat, verovelvollisen on erikseen hyväksyttävä veroilmoitus sähköisessä asiointipalvelussa, mobiilisovelluksella, tekstiviestillä, soittamalla tai palauttamalla ilmoitus veroviranomaiselle. Jos tiedoissa on puutteita tai virheitä, verovelvollinen voi tehdä muutokset sähköisessä asiointipalvelussa tai palauttamalla korjatun ilmoituksen veroviranomaiselle. Verovelvollinen voi nähdä sähköisessä palvelussa, miten tehdyt muutokset vaikuttavat veron määrään. Verovelvollisen tulee hyväksyä tai antaa korjattu veroilmoitus viimeistään 2 päivänä toukokuuta.

Veroviranomaisen on lähetettävä verotuspäätös (*beslut om slutlig skatt*) luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle viimeistään verovuotta seuraavan vuoden joulukuun 15 päivään mennessä. Jos verovelvollinen ei muuta verotustietoja tai viromainen hyväksyy verovelvollisen muutokset, verotuspäätös lähetetään veroviranomaisen ennalta määräämänä ajankohtana. Sähköisesti asioivalle luonnolliselle henkilölle, kuolinpesälle ja liikkeen- tai ammatinharjoittajalle, joka korjaa tai täydentää veroilmoituksella annettuja tietoja ja jolle maksetaan palautusta, lähetetään verotuspäätös pääsääntöisesti kesäkuussa. Verotuspäätös lähetetään elokuussa, jos luonnollisen henkilön tai kuolinpesän on maksettava jäännösvero tai tämä on antanut veroilmoituksen paperisena. Sähköisesti asioivalle liikkeen- tai ammatinharjoittajalle, jolle määrätään jäännösvero, sekä paperilla asioivalle liikkeen- tai ammatinharjoittajalle verotuspäätös lähetetään syyskuussa.

Veronpalautuksen ja jäännösveron maksuajankohdat määräytyvät verotuspäätöksen lähettämisen perusteella. Pääsääntöisesti palautukset maksetaan saman kuukauden alkupuolella kuin milloin verotuspäätös lähetetään verovelvolliselle. Verovelvolliselle, jolla on käytössä sähköinen postilaatikko ja joka hyväksyy veroilmoituksen maaliskuun 29 päivään mennessä tekemättä siihen muutoksia, lähetetään verotuspäätös ja maksetaan palautukset huhtikuun alussa. Elokuussa verotuspäätöksen saavien verovelvollisten on maksettava jäännösverot marraskuussa, syyskuussa verotuspäätöksen saavien verovelvollisten joulukuussa ja joulukuussa verotuspäätöksen saavien verovelvollisten seuraavan vuoden maaliskuussa.

Jos veroviranomainen muuttaa veroilmoituksella annettuja tietoja, verovelvolliselle lähetetään verotuspäätös yhdessä muutosverotuspäätöksen kanssa. Palautus maksetaan pian verotuspäätöksen tekemisen jälkeen. Verovelvollisen on maksettava jäännösverot 90 päivän kuluessa.

Yhteisön veroilmoituksen antamisaika määräytyy tilikauden päättymisen mukaan. Veroilmoituksen antamisajankohtia on neljästi kalenterivuodessa. Veroilmoitus tulee antaa lähimpänä

ajankohtana kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Sähköisen tuloveroilmoituksen voi antaa kuukautta myöhemmin kuin paperisen ilmoituksen. Edellytys pidennetylle jättäjälle on, että veroilmoitus annetaan kokonaisuudessaan sähköisesti.

Veroviranomaisen on lähetettävä verotuspäätös yhteisölle viimeistään verovuoden päättymistä seuraavan kahdennentoista kuukauden 15 päivänä. Jos viranomainen ei muuta veroilmoituksella annettuja tietoja, verotuspäätöksen lähettämisaika määräytyy tilikauden päättymisen mukaan. Verotuspäätöksiä lähetetään neljästi vuodessa ennalta määrättyinä viikkoina. Esimerkiksi jos yhteisön tilikausi päättyy joulukuussa, yhteisölle lähetetään verotuspäätös seuraavan vuoden viikolla 50.

Veronpalautuksen ja jäännösveron maksuajankohdat määräytyvät verotuspäätöksen lähettämisaikajohdan perusteella. Jos veroviranomainen muuttaa veroilmoituksella annettuja tietoja, verovelvolliselle lähetetään verotuspäätös yhdessä muutosverotuspäätöksen kanssa. Palautus maksetaan verotuspäätöksen lähettämisen yhteydessä. Verovelvollisen on maksettava jäännösverot 90 päivän kuluessa.

3.1.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset

Verovelvolliselle, joka ei ole täyttänyt ilmoittamisvelvollisuuttaan määräajassa, voidaan määrätä myöhästymismaksu. Myöhästymismaksu voidaan määrätä esimerkiksi, jos veroilmoitus saapuu myöhässä tai verovelvolliselle on myönnetty lisäaikaa ilmoituksen jättämiselle eikä ilmoitusta ole annettu lisäajan päättymiseen mennessä.

Tuloveroilmoituksen myöhästymisestä määrätään kiinteä myöhästymismaksu (*förseningsavgift*), jonka suuruus on muilla verovelvollisilla kuin osakeyhtiöillä ja taloudellisilla yhdistyksillä 1 250 kruunua. Jos veroilmoitus on yli kolme kuukautta myöhässä, myöhästymismaksua korotetaan 1 250 kruunulla. Yli viisi kuukautta kestäneestä myöhästymisestä määrätään jälleen 1 250 kruunun maksu. Myöhästymismaksu on enintään 3 750 kruunua. Osakeyhtiöille ja taloudellisille yhdistyksille määrättävä myöhästymismaksu on 6 250 kruunua eli viisinkertainen muihin verovelvollisiin verrattuna, ja sen enimmäismäärä on 18 750 kruunua. Viranomaisen ei voi harkita maksun suuruutta tapauskohtaisesti.

Verovelvollinen voi oma-aloitteisesti täydentää tai korjata veroilmoituksen tietoja ilman myöhästymismaksua. Jos puutteen tai virheen korjaaminen on tapahtunut veroviranomaisen aloitteesta, seurauksena voi olla veronlisäys (*skattetillägg*). Myöhästymismaksu voidaan määrätä myös, jos ilmoituksen sisältö on niin puutteellinen, että sitä ei ilmeisesti voida asettaa verotuksen perusteeksi. Tällöin verovelvollisen ei katsota lainkaan antaneen veroilmoitusta. Jos verovelvollinen ei ole allekirjoittanut antamaansa veroilmoitusta, myöhästymismaksu voidaan määrätä vasta, jos verovelvollinen ei noudata kehotusta ilmoituksen allekirjoittamiseen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä tai se voidaan poistaa kokonaan tai osittain, jos maksu on kohtuuton. Myöhästymismaksua voidaan pitää kohtuuttomana, jos myöhästyminen on johtunut henkilön iästä, sairaudesta tai muusta vastaavasta seikasta.

3.1.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset

Veroviranomainen määrää veronlisäyksen, jos verovelvollinen on antanut verotustaan varten väärän tiedon. Veronlisäys määrätään myös, jos säädettyä tietoa tai ilmoitusta ei ole annettu ja tästä on aiheutunut veron välttämisen tai virheellisen hyväksi lukemisen tai palauttamisen vaara. Veronlisäyksen määrääminen ei edellytä, että rikkomus on tahallinen tai tuottamuksellinen.

Tuloverotuksessa veronlisäys on 40 prosenttia ja muissa verolajeissa 20 prosenttia vältetyn veron määrästä. Jaksotusvirheistä määrättävä veronlisäys on tuloverotuksessa yleensä kymmenen prosenttia ja muissa verolajeissa 2—5 prosenttia. Arvioverotuksessa veronlisäys on tuloverotuksessa aina 40 prosenttia ja muissa verolajeissa 20 prosenttia veron määrästä. Arvioverotukseen perustuva veronlisäys poistetaan, jos verovelvollinen antaa veroilmoituksen neljän kuukauden kuluessa siitä, kun on saanut tiedon veronlisäyspäätöksestä. Jos veroilmoitus annetaan tätä myöhemmin, veronlisäys jää voimaan, mutta sitä alennetaan vastaamaan mahdollisesti alentunutta veron määrää. Veronlisäys voidaan määrätä myös silloin, kun suorituksen maksaja ei ole täyttänyt veronpidätysvelvollisuuttaan. Veronlisäys on viisi prosenttia pidättämättä jätetystä verosta.

Veronlisäystä ei määrätä, jos verotukseen tehtävä lisäys on vähäinen, verovelvollinen korjaa ilmoituspuutteen oma-aloitteisesti tai virheellinen tieto voidaan oikaista tavanomaisten tarkailutietojen perusteella, jotka veroviranomainen on saanut verovuoden päättymistä seuraavan vuoden kuluessa. Ilmoituspuutteen korjaamista ei pidetä oma-aloitteisena, jos veroviranomainen on ehtinyt aloittaa asian tutkimisen. Veronlisäys määrätään tällöin täysimääräisenä, vaikka verovelvollinen korjaisi ilmoituspuutteen.

Veronlisäys jätetään osittain tai kokonaan määräämättä, jos virhettä tai laiminlyöntiä voidaan pitää anteeksiannettavana. Arvioinnissa otetaan huomioon, onko virhe tai laiminlyönti johtunut ilmoittamisvelvollisen iästä, terveydentilasta tai vastaavista seikoista taikka onko verovelvollinen erehtynyt verosäännöksistä tai tosiasiallisista olosuhteista. Veronlisäys voidaan myös jättää määräämättä, jos täyden veronlisäyksen määrääminen olisi muuten kohtuutonta virheeseen tai laiminlyöntiin nähden. Jos verovelvollinen vapautetaan maksuvelvollisuudesta osittain, veronlisäyksen määrä alennetaan yleensä puoleen tai neljännekseen koko maksun määrästä.

Veroviranomainen voi kehottaa verovelvollista antamaan lisätietoja verotuksen toimittamista varten. Kehotuksen noudattamatta jättämisestä ei määrätä veronlisäystä. Sen sijaan veroviranomainen voi asettaa kehotuksen noudattamisen tehosteeksi uhkasakon, jonka tuomioistuin voi tuomita maksettavaksi, jos kehotusta ei noudateta. Uhkasakkomenettelyä käytetään käytännössä harvoin.

3.2 Norja

3.2.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen

Palkansaajille ja eläkkeensaajille lähetetään verovuotta seuraavan vuoden eli verotusvuoden maaliskuun lopussa esitetyt veroilmoitus, jolle on merkitty sivullisilmoittajilta saatuja tietoja. Verovelvollisen on tarkastettava esitetyt tiedot, korjattava virheelliset tiedot ja lisättävä puuttuvat tiedot verotusvuoden huhtikuun 30 päivään mennessä. Jos esitetyihin tietoihin ei ole korjattavaa tai lisättävää, veroilmoitusta ei tarvitse palauttaa. Jos verovelvollinen ei palauta esitettyä veroilmoitusta, ilmoitus katsotaan jätetyn esitetyt tietojen mukaisena. Muut veroilmoitukset, mukaan lukien yhteisöjen veroilmoitus, on annettava toukokuun 31 päivään mennessä sähköisessä palvelussa.

Vuoden 2017 alusta voimaan tulleen verohallintolain (*lov om skatteforvaltning*) mukaan verovelvollisten katsotaan itse vahvistavan tuloveron ja varallisuusveron perusteet, kun he ilmoittavat tulot ja vähennykset veroilmoituksella tai jättävät esitetyt veroilmoituksen palauttamatta. Tämän jälkeen veroviranomainen laskee tiedossaan olevien verotustietojen perusteella verovelvollisen maksettavaksi määrättävät tulo- ja varallisuusverot. Siltä osin kuin veroviran-

omainen poikkeaa verovelvollisen ilmoittamista tiedoista, viranomaisen katsotaan vahvistaneen verotuksen.

Veroviranomainen lähettää ilmoituksen verotuspäätöksestä (*melding om skatteoppgjør*) verovelvollisille mahdollisimman pian sen jälkeen, kun verotuspäätös on tehty. Esimerkiksi verovuodelta 2015 ilmoituksia verotuspäätöksestä lähetettiin verovelvollisille vuoden 2016 kesäkuun lopun ja lokakuun alun välillä. Paperilomakkeella veroilmoituksen antavat verovelvolliset saavat ilmoituksen verotuspäätöksestä sähköisesti asioivia verovelvollisia myöhemmin. Veroviranomaisen on lähetettävä ilmoitus verotuspäätöksestä sekä luonnollisille henkilöille että yhteisöille viimeistään verotusvuoden joulukuun 1 päivänä.

Luonnollisen henkilön veronpalautuksen ja jäännösveron maksuaikataulu on sidottu verotuspäätöksen tekemisen ajankohtaan. Veronpalautukset maksetaan yleensä verovelvollisen tilille kahden viikon kuluessa verotuspäätökselle merkitystä päivämäärästä, mutta kuitenkin aikaisintaan kesäkuun loppupuolella. Jäännösverojen ensimmäisen erän maksupäivä on kolme viikkoa verotuspäätöksen valmistumisesta, mutta kuitenkin aikaisintaan elokuun loppupuolella. Yhteisöjen on maksettava jäännösverot pääsääntöisesti marraskuussa.

3.2.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset

Vuoden 2016 loppuun asti tuloverotuksessa määrättiin veroilmoituksen myöhästymisestä myöhästymismaksu (*forsinkelseavgift*). Maksu määräytyi myöhästymisen keston ja ilmoitettavan nettotulon ja nettovarallisuuden perusteella. Jos veroilmoitus palautettiin kuukauden kuluessa määräpäivästä, myöhästymismaksu oli kaksi promillea nettotulosta. Myöhästymisen jatkuessa myöhästymismaksun suuruus kasvoi, ja yli kolme kuukautta kestäneestä myöhästymisestä maksu oli kaksi prosenttia nettotulosta. Myöhästymismaksun vähimmäismäärä oli 200 kruunua ja enimmäismäärä 10 000 kruunua tai 15 000 kruunua riippuen myöhästymisen kestosta.

Myöhästymismaksu voitiin jättää määräämättä, jos myöhästymiselle oli esimerkiksi verovelvollisen sairaudesta, iästä tai kokemattomuudesta johtuva syy. Myöhästymismaksua ei määrätty sellaisille luonnollisille henkilöille, joille lähetettiin palkan- tai eläkkeensaajan esitetyt veroilmoitukset. Esitetyt veroilmoitukset korjaamista määräpäivän jälkeen arvioitiin samoin perustein kuin puutteellisen tai virheellisen veroilmoituksen antamista, ja veronlisäys (*tilleggsskatt*) saattoi tulla määrättäväksi.

Myöhästymismaksua koskevat säännökset on kumottu vuoden 2017 alussa. Uuden verohallintolain mukaan veroviranomainen voi määrätä veroilmoituksen myöhästymisestä päiväkohtaisen uhkasakon (*tvangsmulkt*). Uhkasakko saa olla enintään 50 kertaa oikeudenkäyntimaksun määrä. Voimassa oleva oikeudenkäyntimaksu on 1 025 kruunua, joten uhkasakon enimmäismäärä on 51 250 kruunua. Sakko voidaan määrätä, jos veroilmoitusta ei anneta määräpäivään mennessä tai jos annetut tiedot ovat ilmeisen virheellisiä. Jos ilmoittamisvelvollisuutta ei ole täytetty, veroviranomainen antaa asiasta huomautuksen. Samalla ilmoitetaan uusi määräpäivä sekä mahdollisen uhkasakon määrä. Sakko alkaa kertyä uudesta määräpäivästä, ellei veroilmoitusta anneta. Sakko voidaan jättää määräämättä tai sitä voidaan alentaa erityisestä syystä. Sakolta voi välttyä myös silloin, kun säännösten noudattamatta jättäminen on johtunut verovelvollisesta riippumattomista syistä.

3.2.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset

Veroviranomainen voi määrätä veronlisäyksen, jos verotusta varten on annettu virheellisiä tai puutteellisia tietoja tai jos ilmoitusta ei ole annettu ja tästä on johtunut tai on voinut johtua

etua verotuksessa. Veronlisäyksen määrääminen ei edellytä, että virhe tai laiminlyönti on tahallinen tai tuottamuksellinen.

Veronlisäys on tavallisesti 20 prosenttia siitä veron määrästä, joka on vältetty tai olisi voitu välttää. Vuoden 2016 loppuun asti veronlisäyksen määrä oli 30 prosenttia. Silloin kun veroviranomainen on saanut verovelvollisen ilmoittamatta jättämät tiedot työnantajalta tai muulta kolmannelta osapuolelta, veronlisäyksen määrä on kymmenen prosenttia.

Tavallisen veronlisäyksen lisäksi voidaan määrätä korotettu veronlisäys, jos teko tai laiminlyönti on ollut tahallinen tai tapahtunut törkeästä huolimattomuudesta ja jos verovelvollinen on ymmärtänyt tai hänen olisi pitänyt ymmärtää, että tästä on voinut johtua etua verotuksessa. Korotettu veronlisäys on 20 tai 40 prosenttia veron määrästä, joka on vältetty tai olisi voitu välttää. Vuoden 2016 loppuun asti korotetun veronlisäyksen määrä oli 15 tai 30 prosenttia.

Veronlisäystä ei määrätä, jos laiminlyönnille on hyväksyttävä syy, jos verovelvollinen oikaisee tai täydentää aikaisemmin ilmoittamansa virheelliset tai puuttuvat tiedot vapaaehtoisesti ilman viranomaisen kehotusta, tai jos tiedon virheellisyys tai puutteellisuus johtuu selvästä lasku- tai kirjoitusvirheestä. Jos veronlisäyksen määrä jäisi alle 1 000 kruunun, veronlisäystä ei määrätä. Vuoden 2016 loppuun asti veronlisäyksen vähimmäismäärä oli 600 kruunua.

3.3 Tanska

3.3.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen

Veroviranomainen lähettää luonnolliselle henkilölle sivullisilmoittajilta saatujen tietojen ja verovelvollisen etukäteen ilmoittamien tietojen perusteella tehdyn alustavan verotuspäätöksen (*årsopgørelse*). Verotuspäätös lähetetään verovelvollisille sähköisessä palvelussa verovuotta seuraavan vuoden eli verotusvuoden maaliskuussa. Muutoin kuin sähköisesti asioiville verovelvollisille verotuspäätös lähetetään postitse verotusvuoden huhtikuussa.

Jos verotuspäätöksen tiedot ovat virheelliset tai puutteelliset, luonnollisen henkilön on tehtävä korjaukset ja lisättävä puuttuvat tiedot viimeistään verotusvuoden toukokuun 1 päivänä. Muutettuihin verotustietoihin perustuva verotuksen lopputulos on välittömästi nähtävillä sähköisessä palvelussa. Veroilmoituksen määräajan päätyttyä verotuspäätös on lopullinen ja valituskelpoinen.

Jos veroviranomainen ei ole lähettänyt luonnolliselle henkilölle verotuspäätöstä, hänen on annettava veroilmoitus viimeistään verotusvuoden toukokuun 1 päivänä. Jos luonnollinen henkilö on esimerkiksi yrittäjä tai hänellä on tuloja ulkomailta, verovelvollisen on annettava veroilmoitus (*udvidede selvangivelse*) viimeistään heinäkuun 1 päivänä. Puolisot antavat veroilmoituksen aina yhtä aikaa. Verovelvolliselle lasketaan ilmoitettujen tietojen perusteella lopullinen ja valituskelpoinen verotuspäätös.

Luonnollisen henkilön on maksettava jäännösverot korkoineen pääsääntöisesti kolmessa kuukausierässä, jotka eräänntyvät elokuussa, syyskuussa ja lokakuussa. Jos verotustietoja muutetaan toukokuun 1 päivän jälkeen, muutettuihin verotustietoihin perustuvien jälkiverojen maksupäivät ovat pääsääntöä myöhemmin. Pienet jäännösverot siirretään seuraavan verovuoden verotukseen.

Luonnollisen henkilön veronpalautukset maksetaan verotusvuoden huhtikuun alussa, jos niiden määrä ei ylitä 100 000 kruunua, tai kun veroviranomainen on varmistanut, ettei verovelvollinen tai hänen puolisonsa ole velkaa viranomaisille. Veronpalautukset maksetaan tällöin

alustavan verotuspäätöksen perusteella ennen veroilmoituksen korjaamisen määräajan päättymistä. Muutettujen verotustietojen perusteella palautettavat veronpalautukset maksetaan verotustietojen käsittelyn jälkeen. Yli 100 000 kruunun veronpalautukset maksetaan, kun veroviranomainen on varmistanut, ettei verovelvollinen tai hänen puolisonsa ole velkaa viranomaisille.

Yhteisöjen on annettava veroilmoitus sähköisesti pääsääntöisesti kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Verotuspäätös valmistuu yleensä loka-marraskuussa. Yhteisöjen on maksettava lopulliset verot verotusvuoden marraskuun loppupuolella. Veronpalautukset maksetaan marraskuussa.

3.3.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset

Veroilmoituksen myöhästymisen perusteella määrätään veronlisäys (*skattetillæg*). Veronlisäyksen määrään vaikuttaa myöhästymisen kesto. Päiväkohtainen perusmaksu on 200 kruunua ja maksun enimmäismäärä on yhteensä 5 000 kruunua. Veronlisäystä lasketaan enintään 25 päivältä. Säätiöille ja yhdistyksille määrättävän veronlisäyksen määrä on aina 500 kruunua eikä sen määrään vaikuta myöhästymisen kesto. Veroviranomainen voi hakemuksesta poistaa myöhästymismaksun kokonaan tai osittain, jos siihen on erityisiä syitä. Veronlisäyksen lisäksi verovelvolliselle voidaan määrätä sakkoa (*daglige bøder*). Sakon määräämisen tarkoituksena on saada verovelvollinen toimittamaan veroilmoitus.

Jos veroilmoitus on niin puutteellinen, että sen perusteella ei voida toimittaa verotusta, veroviranomainen pyytää ilmoittamisvelvolliselta uutta veroilmoitusta. Ensin annettua veroilmoitusta ei tällöin katsota annetuksi ja myöhästymisen perusteella verovelvolliselle määrätään 5 000 kruunun suuruinen veronlisäys.

3.3.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset

Tanskassa ei määrätä hallinnollisia seuraamuksia sen johdosta, että verovelvollinen antaa väärää tietoa tai rikkoo muulla tavoin verolainsäädäntöä. Sanktioidut rikkomukset ovat rangaistavia rikoksina.

Rangaistus voidaan määrätä vain, jos verovelvollinen on menetellyt tahallisesti tai törkeän huolimattomasti. Veroviranomaisen on näytettävä, että rangaistavuuden edellytykset täyttyvät. Järkevä epäily syyttömyydestä luetaan verovelvollisen hyväksi.

Henkilöä, joka veroa välttääkseen antaa tahallaan väärää tai harhaanjohtavia tietoja, rangaistetaan veropetoksesta sakolla tai enintään yhden vuoden ja kuuden kuukauden vankeudella. Jos menettely on ollut törkeän huolimaton, rangaistus on sakkoa.

Verovelvollisen, joka ei ole antanut veroilmoitusta ja jonka verotettava tulo on vahvistettu liian pieneksi, on ilmoitettava asiasta veroviranomaiselle neljän viikon kuluessa siitä, kun hän on saanut tiedon verotuspäätöksestä. Tämän velvollisuuden tahallisesta tai törkeän huolimattomasta rikkomisesta rangaistetaan sakolla. Jos rikkomus on tahallinen ja tapahtunut tarkoituksena välttää veroa, rangaistus on vankeutta enintään yksi vuosi ja kuusi kuukautta.

Henkilöä, joka verotuksen välttämiseksi tahallaan jättää antamatta veroilmoituksen, rangaistetaan samoin enintään yhden vuoden ja kuuden kuukauden vankeudella. Sitä, joka hankkiakseen itselleen tai toiselle oikeudetonta etua rikkoo erityisen törkeällä tavalla verolainsäädäntöä, rangaistetaan enintään kahdeksan vuoden vankeudella.

Tuomioistuimet ratkaisevat yleensä kaikki verolainsäädännön rikkomista koskevat rikosasiat. Jos seuraamus on sakkoa, asia voidaan kuitenkin ratkaista hallinnollisessa menettelyssä silloin, kun verovelvollinen myöntää syyllisyytensä ja suostuu maksamaan hallinnollisessa menettelyssä vahvistetut sakot niiden maksamiselle asetettavassa määräajassa. Sakon määrääminen hallinnollisessa menettelyssä ei ole julkista eikä sakkoa merkitä sakko- tai rikosrekisteriin. Jos sakkoa ei määrätä hallinnollisessa menettelyssä, asia siirretään poliisille tuomioistuinkäsittelyyn saattamista varten.

3.4 Iso-Britannia

3.4.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen

Iossa-Britanniassa sovelletaan kalenterivuodesta poikkeavia verovuosia sekä luonnollisten henkilöiden että yhteisöjen verotuksessa. Luonnollisten henkilöiden verovuosi alkaa 6 päivänä huhtikuuta ja päättyy 5 päivänä huhtikuuta seuraavana kalenterivuonna. Yhteisöjen tulovero määrätään tilivuodelta (*financial year*), joka alkaa 1 päivänä huhtikuuta ja päättyy 31 päivänä maaliskuuta seuraavana kalenterivuonna.

Luonnolliset henkilöt ja yhtymät voivat antaa veroilmoituksen sähköisesti tai paperilla. Veroviranomainen lähettää paperisen veroilmoituksen täytettäväksi niille luonnollisille henkilöille ja yhtymille, joiden on jätettävä veroilmoitus. Ne, jotka ovat edellisenä verovuonna asioineet sähköisesti, saavat sähköisesti kehotuksen jättää veroilmoitus sähköisessä palvelussa. Verovelvolliset, joille ei lähetetä veroilmoitusta, mutta joilla on verottamattomia tuloja, on ilmoitettava tästä itse veroviranomaiselle verovuoden päättymistä seuraavan lokakuun alussa.

Luonnollisten henkilöiden, jotka maksavat kaikki tuloveronsa ennakonpidätysmenettelyssä ja jotka täyttävät muut laissa asetetut edellytykset, ei tarvitse antaa vuosittaista veroilmoitusta. Edellytyksenä on muun muassa, että verovelvollisen tulot jäävät alle 100 000 punnan rajan. Suurin osa luonnollisista henkilöistä ei siten jätä veroilmoitusta lainkaan.

Verovelvollisten on itse laskettava suoritettavan lopullisen veron määrä. Sähköisesti asioivien verovelvollisten on jätettävä veroilmoitus ja maksettava sen perusteella laskettava vero pääsääntöisesti verovuotta seuraavan vuoden tammikuun loppuun mennessä. Verovelvollinen näkee verotuksensa lopputuloksen ja palautettavan veron tai maksettavan veron määrän välittömästi sähköisestä palvelusta.

Paperilomakkeella veroilmoituksen antavien luonnollisten henkilöiden on jätettävä veroilmoitus pääsääntöisesti verovuoden päättymistä seuraavan lokakuun loppuun mennessä. Veroviranomainen laskee tällöin luonnollisen henkilön verotuksen lopputuloksen. Viranomainen lähettää näille verovelvollisille tiedoksi laskelman verotuksen lopputuloksesta sekä lisää maksettavista veroista tai verovelvolliselle palautettavista veroista verovuotta seuraavan vuoden tammikuun loppuun mennessä. Jos veroviranomainen lähettää veroilmoituksen täytettäväksi, verovelvollisella on aina vähintään kaksi kuukautta aikaa täyttää ja palauttaa veroilmoitus.

Yhteisöjen on jätettävä veroilmoitus sähköisesti pääsääntöisesti vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä. Yhteisö voi antaa veroilmoituksen paperilla vain, jos tähän on erityinen syy, kuten tietojärjestelmien toimintahäiriö veroilmoituksen antamisajankohtana.

Luonnollisten henkilöiden on maksettava verovuodelta maksamatta jääneet verot yleensä verovuotta seuraavan tammikuun 31 päivään mennessä. Verovelvollisella on siitä, kun veroviranomainen on lähettänyt veroilmoituksen täytettäväksi, aina kuitenkin vähintään kolme kuukautta aikaa maksaa verot. Jos verovelvollinen on antanut veroilmoituksen ja maksanut liikaa

veroja, viranomaisen palauttaa liikaa maksetun veron yleensä viiden viikon kuluessa. Niille luonnollisille henkilöille, joiden ei tarvitse jättää veroilmoitusta, veroviranomainen lähettää yleensä heinäkuun loppuun mennessä verolaskelman ja veronpalautuksen shekillä, jos verovelvollinen on maksanut liikaa veroa ennakonpidätysmenettelyssä.

Yhteisön on maksettava tilikauden lopullinen vero yhdeksän kuukauden ja yhden päivän kuluessa tilikauden päättymisestä. Suurten yhteisöjen, joiden liikevoitto on yli 1,5 miljoonaa punttaa, on maksettava yhteisön tulovero neljässä erässä.

3.4.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset

Veroilmoituksen myöhästymisestä määrätään kiinteämääräinen seuraamusmaksu. Myöhästymisen jatkuessa voidaan määrätä lisäseuraamuksia, joiden määrään vaikuttaa myöhästymisen kesto. Maksut voidaan jättää määräämättä, jos myöhästymiselle on ollut erityinen syy ja laininlyönti korjataan heti syyn päätyttyä. Esimerkiksi vakavaa sairautta ja ennakoimattomasta tapahtumasta johtunutta postin viivästymistä voidaan yleensä pitää erityisenä syynä. Erityisten syiden olemassaolo harkitaan kuitenkin aina tapauskohtaisesti ottamalla huomioon kokonaistilanne. Erityistilanteissa maksua voidaan alentaa.

Jos luonnollinen henkilö antaa tuloverotusta koskevan veroilmoituksen vasta määräpäivän jälkeen, myöhästymisen perusteella määrätään 100 punnan suuruinen perusmaksu. Perusmaksun lisäksi voidaan määrätä seuraamusmaksuja, joiden suuruus riippuu myöhästymisen kestosta. Jos veroilmoitus myöhästyy yli kolme kuukautta, lisämaksu on kymmenen punttaa vuorokaudelta korkeintaan 90 vuorokauden ajalta. Maksun määrääminen edellyttää veroviranomaisen ilmoitusta asiasta, ja maksun laskeminen alkaa ilmoituksella mainitusta päivästä.

Jos veroilmoituksen antaminen myöhästyy yli kuusi kuukautta, lisämaksu on viisi prosenttia veron määrästä. Jos myöhästymisen kesto on yli 12 kuukautta, menettelyn tuottamuksellisuus tai tahallisuus vaikuttaa seuraamusmaksun määrään. Jos menettely ei ole tahallista, maksun määrä on viisi prosenttia verosta. Tahallisissa tapauksissa maksun suuruus on 70 prosenttia veron määrästä ja erityisen törkeissä tapauksissa 100 prosenttia. Viimeksi mainituissa tilanteissa maksua voidaan alentaa, jos verovelvollinen pyrkii itse selvittämään asiaa. Alennuksen määrään vaikuttaa muun muassa se, missä laajuudessa verovelvollinen tuo tiedot esille ja tapahtuuko tämä oma-aloitteisesti.

Kiinteät maksut määrätään riippumatta siitä, tuleeko veroa maksettavaksi. Veron määrän perusteella määräytyvien maksujen vähimmäismäärä on 300 punttaa. Jos myöhästymisestä määrätään useampi sanktio, prosenttiperusteisten maksujen enimmäismäärä on yleensä 100 prosenttia veron määrästä.

Yhtiölle määrätään tuloverotusta koskevan veroilmoituksen myöhästymisestä 100 punnan suuruinen kiinteä maksu. Jos veroilmoitus myöhästyy yli kolme kuukautta, seuraamuksena on uusi 100 punnan suuruinen maksu. Jos veroilmoitus myöhästyy yli kuusi kuukautta, veroviranomainen arvioi yhtiön tulon ja määrää maksamattomalle verolle kymmenen prosentin suuruisen seuraamusmaksun. Yli 12 kuukauden myöhästymisen jälkeen määrätään vielä toinen kymmenen prosentin suuruinen maksu. Toistuva myöhästymisen vaikutus kiinteisiin seuraamusmaksuihin. Jos yhtiö antaa veroilmoituksen myöhässä kolme kertaa peräkkäin, 100 punnan suuruinen maksu korotetaan 500 puntaan.

3.4.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset

Jos verovelvollinen antaa virheellisen tai puutteellisen veroilmoituksen tai muun laissa määritetyn asiakirjan, joka johtaa liian alhaiseen veron määrään, perusteettoman tappion syntymiseen tai virheelliseen veron palautukseen, ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrätään seuraamusmaksu. Lisäedellytyksenä on, että virheellisyys on johtunut verovelvollisen huolimattomuudesta tai tahallisuudesta. Jos verovelvollinen on toiminut olosuhteisiin nähden riittävän huolellisesti, seuraamusta ei määrätä. Tällaisia tilanteita voivat olla esimerkiksi tulokinnanvaraiset seikat, pienet laskuvirheet tai viranomaisen antaman virheellisen neuvon noudattaminen. Riittävä huolellisuus arvioidaan aina tapauskohtaisesti.

Seuraamusmaksu lasketaan mahdollisesti kertymättä jääneen veron perusteella. Seuraamuksen määrään vaikuttaa verovelvollisen toiminnan tuottamuksellisuus. Jos menettely on ollut huolimattontaa, on enimmäismäärä 30 prosenttia. Jos verovelvollinen on toiminut tahallisesti, on enimmäismäärä 70 prosenttia. Tärkeimmissä tapauksissa seuraamusmaksun enimmäismäärä on 100 prosenttia.

Seuraamusmaksua voidaan alentaa, jos verovelvollinen pyrkii itse selvittämään asiaa. Alennuksen määrään vaikuttaa muun muassa se, missä laajuudessa verovelvollinen tuo tiedot esille ja tapahtuuko tämä oma-aloitteisesti.

Seuraamusmaksu määrätään lisäksi silloin, kun viranomaisen arvioima vero on ollut liian alhainen, eikä verovelvollinen ilmoita tästä määräajan kuluessa. Tällöin seuraamusmaksun määrä on 30 prosenttia kertymättä jääneestä verosta. Lisäksi on omat säännöksensä tilanteisiin, joissa verovelvollisen veroilmoituksella oleva virhe johtuu toisesta henkilöstä sekä tilanteisiin, joissa verovelvollinen huomaa myöhemmin, että hänen aiemmin antamansa asiakirja on ollut virheellinen.

3.5 Euroopan unionin yleinen tietosuoja-asetus

Euroopan unionin parlamentti ja neuvosto ovat hyväksyneet asetuksen (EU) 2016/679 luonnollisten henkilöiden suojelusta henkilötietojen käsittelyssä sekä näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta ja direktiivin 95/46/EY kumoamisesta, jäljempänä *yleinen tietosuoja-asetus*. Asetus on annettu 27 päivänä huhtikuuta 2016 ja sitä sovelletaan 25 päivästä toukokuuta 2018. Yleisen tietosuoja-asetuksen johdanto-osan 39 kappaleessa todetaan, että rekisterinpitäjän olisi asetettava määräajat henkilötietojen poistoa tai niiden säilyttämisen tarpeellisuuden määräaikaistarkastelua varten, jotta voidaan varmistaa, ettei henkilötietoja säilytetä pidempään kuin on tarpeen. Asetuksen 17 artiklan mukaan rekisterinpitäjällä on velvollisuus poistaa henkilötiedot ilman aiheutonta viivytystä, kun henkilötietoja ei enää tarvita niihin tarkoituksiin, joita varten ne kerättiin tai joita varten niitä muutoin käsiteltiin.

4 Nykytilan arviointi

4.1 Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet

Perintö- ja lahjaverolain, varainsiirtoverolain ja kiinteistöverolain säännökset verotuksessa noudatettavista yleisistä periaatteista ovat niukat ja epäyhtenäiset verrattuna verotusmenettelylaissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa oleviin säännöksiin. Perintö- ja lahjaverotuksessa, varainsiirtoverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa täydentävästi sovellettavat hallintolain säännökset poikkeavat osin verotusmenettelylakien säännöksistä, joissa on otettu huomioon verotuksen luonne massamenettelyinä. Verotusmenettelyjen yhtenäistämiseksi ja oikeustilan selkeyttämiseksi olisi tarkoituksenmukaista, että verotuksen yleisiä periaatteita kos-

keva sääntely ja menettelysäännökset olisivat mahdollisimman yhdenmukaiset eri verolajeissa. Lisäksi varainsiirtoverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa noudatettavaa menettelyä koskevat säännökset poikkeavat eräiltä muiltakin osin yleisten verotusmenettelylakien sääntelystä.

4.2 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen

4.2.1 Tuloverotus

Esitetyt veroilmoitus lähetettiin verovuodelta 2015 yli 5,3 miljoonalle luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle. Esitetyt veroilmoituksen saaneista verovelvollisista noin 1,4 miljoonaa täydensi tai korjasi esitetyt tietoja.

Verovelvollinen voi merkitä esitetyt tietojen korjaukset ja täydennykset suoraan paperiselle veroilmoituslomakkeelle ja palauttaa lomakkeen ilmoitusosan kokonaisuudessaan Verohallintoon. Esitetyt veroilmoituksen käyttöönoton jälkeen ilmoittamismenettelyä on kehitetty siten, että lähes kaikki verotustiedot voidaan ilmoittaa nykyisin myös Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa. Nykyisin noin puolet esitetyt tietoja korjaavista tai täydentävistä verovelvollisista ilmoittaa muutokset tietoihinsa sähköisesti.

Esitetyt veroilmoitukseen tehtyjen muutosten ja verovalvonnassa havaittujen seikkojen perusteella muodostettava korjattu verotuspäätös lähetetään verovelvolliselle tiedoksi ennen kuin verotus lokakuussa päättyy. Myös puolisolille muodostetaan korjattu verotuspäätös, vaikka tämän verotustiedot eivät muuttuisi. Korjattuja verotuspäätöksiä lähetettiin verovuodelta 2015 noin 2,2 miljoonaa kappaletta. Korjatussa verotuspäätöksessä havaittujen virheiden ja puutteiden johdosta noin 80 000 verovelvolliselle muodostettiin vielä uusi korjattu verotuspäätös ennen verotuksen päättymistä.

Verovuodelta 2015 esitetyt veroilmoituksen saaneista luonnollisista henkilöistä ja kuolinpesistä suurimmalla osalla ei ollut verotustietoihinsa täydennettävää tai korjattavaa eikä Verohallinto muuttanut esitetyt veroilmoituksen mukaisia tietoja verotuksen toimittamisen aikana. Kun otetaan lisäksi huomioon verovelvollisen verotustietojen täydentämisen ja korjaamisen vaikutus puolison verotukseen sekä ne verovelvolliset, joiden ilmoittamat muuttuneet verotustiedot ehditään käsitellä pian veroilmoituksen antamiselle säädetyn määräajan jälkeen, verovuonna 2015 noin 80 prosentilla esitetyt veroilmoituksen saaneista luonnollisista henkilöistä ja kuolinpesistä verotus olisi voinut päättyä jo kesäkuussa lokakuun lopun sijaan.

Yhteisölle ja yhteisetuudelle muodostetaan verotuspäätös, kun Verohallinto on käsitellyt veroilmoituksella ilmoitetut tiedot. Verovuonna 2015 noin 70 prosentilla yhteisöistä ja yhteisetuuksista kaikkien tilikausien verotus olisi voinut päättyä noin kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä.

Myös yhtymille muodostetaan verotuspäätös vasta, kun Verohallinto on käsitellyt veroilmoituksella ilmoitetut tiedot. Verovuonna 2015 vähintään 85 prosentilla kaikista yhtymistä yhtymän verotus olisi voinut päättyä noin kahden kuukauden kuluessa veroilmoituksen antamisen määräajan päättymisestä.

Suurimmalla osalla verovelvollisista verotustiedot saadaan käsiteltyä pian esitetyt veroilmoituksen palauttamiselle tai veroilmoituksen antamiselle säädetyn määräajan päättymisen jälkeen. Näiden verovelvollisten verotus päättyy kuitenkin nykyisin vasta huomattavasti sen jälkeen, kun heidän verotustietonsa on käsitelty. Verovelvolliset ja veronsaajat joutuvat odottamaan veronpalautuksia ja jäännösverojen maksuja tarpeettoman pitkään. Veronpalautusten ja jäännösverojen maksujen odotusaikaa joudutaan lisäksi kompensoimaan koroilla.

4.2.2 Kiinteistöverotus

Selvitys kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista lähetettiin verovuodelta 2016 yhteensä yli 2,2 miljoonalle kiinteistöverovelvolliselle, joista luonnollisia henkilöitä oli yli 92 prosenttia ja yhteisöjä vajaat kahdeksan prosenttia. Muutoksia verovuoden 2016 kiinteistötietoihin ilmoitti noin 70 000 kiinteistötietojä koskevan selvityksen saanutta verovelvollista. Koska osa ilmoituksista koski verovelvollisen puolison kiinteistöverotukseen vaikuttavia tietoja, verovelvollisten ilmoittamien tietojen ja sivullisilta tiedonantovelvollisilta saatujen tietojen perusteella muodostettiin verovuodelta 2016 yhteensä noin 126 000 korjattua kiinteistöverotuspäätöstä.

Verovuodelta 2016 kiinteistötietoja koskevan selvityksen saaneista verovelvollisista noin 95 prosentilla kiinteistöverotus toimitettiin verovelvolliselle lähetetyn selvityksen mukaisesti ilman muutoksia. Vaikka kiinteistöverotus toimitettaisiin ilman muutoksia, verotuspäätös tulee lopulliseksi vasta kiinteistöverotuksen päättyessä verovuoden syyskuussa. Kiinteistövero maksetaan ja siten myös tilitetään veronsaajille vasta verotuksen päätyttyä, vaikka tiedot veron maksamista varten olisivat jo aikaisemmin verovelvollisen käytettävissä.

4.2.3 Veroilmoituksen antaminen

Verohallinnon päätöksen mukaan tulo- ja kiinteistöverotuksessa postitse saapunut veroilmoitus katsotaan oikeaan aikaan annetuksi, jos veroilmoituksen sisältävä postilähetys on päätöksessä määrättyssä ajassa jätetty postiin Verohallinnolle osoitettuna. Menettely on poikkeus Verohallinnolle annettaviin muihin asiakirjoihin sovellettavasta hallintolaissa tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetyistä menettelyistä, jossa myös postitse annettujen tietojen tulee olla perillä viranomaisessa viimeistään tietojen antamiselle säädetyin määräajan viimeisenä päivänä.

4.2.4 Sähköinen ilmoittaminen

Kiinteistöverotuksessa verovuoden 2016 kiinteistötietoja korjanneista verovelvollisista noin 31 prosenttia korjasi selvityksen tietoja sähköisesti. Vain pieni osa kiinteistötietoja korjanneista yhteisöistä ilmoitti tiedot sähköisesti. Yhteisöt käyttävät kuitenkin huomattavassa määrin sähköisiä ilmoittamiskanavia muiden verolajien ilmoittamismenettelyssä.

Liikeosakkeiden ja asunto-osakkeiden luovutuksista annettiin vuonna 2016 yhteensä noin 124 000 varainsiirtoveroilmoitusta. Asunto-osakkeiden noin 86 000 varainsiirtoveroilmoituksesta noin 55 000 oli kiinteistövälittäjien antamia. Kiinteistövälittäjien asunto-osakkeiden kaupoista antamista varainsiirtoveroilmoituksista ainoastaan seitsemän prosenttia annettiin sähköisesti ja muiden antamista varainsiirtoveroilmoituksista 33 prosenttia.

Paperisten veroilmoitusten muuntaminen sähköiseen muotoon viivästyttää asian käsittelyä ja aiheuttaa Verohallinnolle kustannuksia. Sähköisessä asiointipalvelussa tiedot siirtyvät Verohallinnolle sen sisältöisinä kuin ne ovat tietovirtatarkistusten jälkeen. Tietojen korjaaminen ja puutteiden ilmoittaminen on verovelvolliselle nopeampaa sähköisesti kuin paperilla. Sähköisesti annetun veroilmoituksen sisältö on laadullisesti luotettavampi kuin jos tiedot olisi annettu paperilla, koska sähköinen palvelu ohjaa tietojen antamisessa. Sähköinen ohjaustoiminto vähentää virheiden syntymistä. Tietojen loogisuustarkistukset poistavat myöhemmän virheiden selvittelyn lähes kokonaan.

Yhteisöjen ja yhteisötuksien sekä kiinteistönvälittäjien ja arvopaperikauppiain tekniset valmiudet sähköiseen ilmoittamiseen ovat yleisesti hyvät, joten suuri osa varainsiirtoveroa ja

kiinteistöveroa koskevista ilmoituksista voitaisiin antaa sähköisesti. Jos veroilmoitukset saataisiin sähköisesti, verotusmenettelyssä voitaisiin hyödyntää koneellista käsittelyä nykyistä laajemmin. Tällöin myös asioiden käsittely nopeutuisi ja Verohallinnon resurssit voitaisiin kohdentaa nykyistä tehokkaammin verovalvontaan ja ennakoivaan ohjaukseen.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään pakollisesta sähköisestä ilmoittamisesta oma-aloitteisille veroille vuoden 2017 alusta alkaen. Yhteisön ja yhteisetuuden on annettava marraskuusta 2017 alkaen myös tuloveroilmoitus sähköisesti. Velvollisuutta täyttää ilmoittamisvelvollisuus sähköisesti on tarkoitus laajentaa vaiheittain. Sähköisen asioinnin edistämiseksi sähköinen ilmoittamisvelvollisuus voitaisiin laajentaa koskemaan yhteisöjen ja yhteisetuoksien kiinteistöveroa ja varainsiirtoveroa sekä arvopaperikauppioiden ja kiinteistönvälittäjien varainsiirtoveroa koskevia ilmoituksia.

4.2.5 Eläketulon jaksottaminen

Eläketulon jaksottamista koskeva vaatimus on tuloverolain mukaan esitettävä kahden kuukauden kuluessa eläkkeen maksuvuodelta toimitettavan verotuksen valmistumisen jälkeen. Nykyinen määräaika on ajalta, jolloin verovelvolliset saivat verotuspäätökset tiedoksi vasta verotuksen valmistuessa. Tuloverolaissa säädetty muut tahdonvaltaiset vaatimukset on esitettävä ennen verotuksen päättymistä. Eläketulon jaksottamista koskevan vaatimuksen esittämisaika poikkeaa siten muiden tahdonvaltaisten vaatimusten esittämisaikasta.

Eläketulon jaksottamista koskevia vaatimuksia ei ole käytännössä juuri lainkaan esitetty verotuksen päättymisen jälkeen. Eläketulon jaksottamista koskevat vaatimukset esitetään jo maksuvuoden aikana siinä vaiheessa, kun eläke maksetaan, tai ennen maksuvuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä. Eläketulo merkitään vuosi-ilmoituksen perusteella esitetyille veroilmoitukselle. Verovelvollinen voi siten yleensä todeta eläketulon verovaikutuksen esitetyt veroilmoituksen mukana saamallaan verotuspäätökseltä ja vaatia eläketulon jaksottamista ennen verotuksensa päättymistä.

Verotuksen oikaisun määräaika on lyhennetty verovuodesta 2017 alkaen siten, että oikaisu verovelvollisen vahingoksi on tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä. Tämän johdosta on mahdollista, että eläketulon jaksottamista tehtäessä määräaika sen verovuoden verotuksen oikaisulle, jolle eläke vaaditaan jaksotettavaksi, on jo päättynyt.

4.3 Arvioverotusmenettely

Menettely veroilmoituksen tai perukirjan puuttumisen johdosta toimitettavassa arvioverotuksessa ei ole yhtenäinen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukaan toimitettavassa verotuksessa, tuloverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukaan Verohallinnon kehoitus veroilmoituksen antamiseksi sisältää tiedon arvioitavan veron määrästä siltä varalta, että veroilmoitusta ei anneta. Tuloverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa tai varainsiirtoverotuksessa arvioitavan tulon tai veron määrää taikka jäämistön ja lahjan arvoa ei ilmoiteta verovelvolliselle vielä arvioverotusuhan sisältävän kehotuksen yhteydessä. Verovelvollinen saa tiedon arvioidun tulon tai veron määrästä tai jäämistön tai lahjan arvosta vasta verotuspäätöksestä tai jos verovelvollista kuullaan arvioidusta määrästä tai arvosta vielä erikseen ennen verotuksen toimittamista. Kysymyksessä oleville menettelyllisille eroille ei ole verolajien luonteesta johtuvia tai verotuksen toimittamiseen liittyviä syitä. Jos veroilmoitusta tai perukirjaa ei anneta, arvioverotuksen oikeellisuuden kannalta ei ole käytännössä merkitystä, arvioiko Verohallinto tulon, veron tai varojen määrän ennen kehotuksen lähettämistä vai vasta sen jälkeen.

Vuodelta 2014 toimitetussa verotuksessa noin 5 800 yhteisön ja yhteisetuuden ja noin 5 400 muun verovelvollisen verotus on toimitettu arvioimalla veroilmoituksen puuttumisen johdosta.

Perintö- ja lahjaverotuksia ei ole käytännössä toimitettu arvioimalla sen johdosta, että perukirjaa tai veroilmoitusta ei ole annettu. Myös varainsiirtoverotuksessa veron määrääminen arvioimalla on käytännössä harvinaista.

4.4 Muutoksenhaku eräissä tilanteissa

4.4.1 Verotuksen päättymisen jälkeiset uudet vaatimukset

Verohallinto toimittaa verotuksen ja ratkaisee ensiasteena verotukseen liittyvät asiat. Jos verovelvollinen vasta verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittaa oikaisuvaatimuksella ensimmäistä kertaa tulon, vähennysvaatimuksen tai muun verotukseen vaikuttavan tiedon, jota koskevaa asiaa ei ole ratkaistu säännönmukaisessa verotuksessa, asia käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä. Jos Verohallinto ei hyväksy oikaisuvaatimusta kokonaan, asia siirtyy verotuksen oikaisulautakunnan ratkaistavaksi. Nykytilassa verotuksen oikaisulautakunta käsittelee siten myös asioita, joissa ei ole Verohallinnon ensiasteena tekemää ratkaisua. Verotuksen oikaisulautakunta voi näissä tilanteissa antaa asiaratkaisun viivytyksen välttämiseksi tai kumota verotuksen ja palauttaa sen Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi.

Jos verotuksen oikaisulautakunta kumoaa verovelvollisen verotuksen ja palauttaa sen Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi, verovelvollinen saa vaatimukseensa ensimmäisen perustellun päätöksen Verohallinnolta, kun Verohallinto toimittaa verotuksen uudelleen.

Verohallinto voi kumota verovelvollisen verotuksen ja toimittaa sen uudelleen ainoastaan niissä tilanteissa, joissa verovelvollisen verotus on toimitettu arvioimalla ja verovelvollinen hakee muutosta verotukseensa antamalla veroilmoituksen vasta verotuksen päättymisen jälkeen.

Tuloverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa verovelvolliset tekevät vuosittain yhteensä noin 80 000 oikaisuvaatimusta. Tästä määrästä henkilöasiakkaiden tuloverotuksen oikaisuvaatimuksia on noin 60 000, yhteisöasiakkaiden tuloverotuksen noin 5 000 ja kiinteistöverotuksen noin 15 000. Verotuksen päättymisen jälkeen ensimmäistä kertaa esitettyjä vaatimuksia on erityisesti henkilöasiakkaiden tuloverotuksessa. Henkilöasiakkaiden oikaisuvaatimuksista yli puolet koskee sellaisia vähennys- ja muita vaatimuksia, joita verovelvollinen ei ole esittänyt veroilmoituksellaan tai muutoin säännönmukaisen verotuksen toimittamisen yhteydessä. Yleisimpiä vähennysvaatimuksia ovat matkakustannukset, kotitalousvähennys, ensiasunnon korot ja muut tulonhankkimiskulut. Yhteisöjen tuloverotuksessa vasta verotuksen päättymisen jälkeen ensimmäistä kertaa esitettävien vaatimusten määrä on vähäisempi eli noin kolmasosa kaikista oikaisuvaatimuksista. Suurin osa näistä oikaisuvaatimuksista koskee arvioverotustapauksia, joissa yhtiö antaa ensimmäisen veroilmoituksen vasta verotuksen päättymisen jälkeen. Osin oikaisuvaatimukset koskevat myös ulkomaille maksetun veron hyvittämistä.

Henkilöasiakkaiden tuloverotuksessa Verohallinto hyväksyy näistä verotuksen päättymisen jälkeen oikaisuvaatimuksella ensimmäistä kertaa esitetyistä vaatimuksista noin 80 prosenttia. Verohallinto kumoaa verotuksen noin kahdessa prosentissa näistä tapauksista ja verotuksen oikaisulautakunta vajeassa yhdessä prosentissa tapauksista. Verotuksen oikaisulautakunta hylkää vaatimukset osittain tai kokonaan hieman alle 15 prosentissa tapauksista.

Yhteisöjen tuloverotuksessa Verohallinto hyväksyy noin 40 prosenttia verotuksen päättymisen jälkeen ensimmäistä kertaa esitetyistä vaatimuksista. Verohallinto kumoaa yhteisöjen verotuksen noin 50 prosentissa tapauksista ja verotuksen oikaisulautakunta vajaan viidessä prosentissa tapauksista. Verotuksen oikaisulautakunta hylkää vaatimukset osittain tai kokonaan noin viidessä prosentissa tapauksista.

Henkilöverotuksessa Verohallinto tai verotuksen oikaisulautakunta tekee oikaisuvaatimusmenettelyssä asiaratkaisun valtaosaan eli noin 97 prosenttiin kaikista oikaisuvaatimuksella ensimmäistä kertaa esitetyistä vaatimuksista. Näihin päätöksiin haetaan muutosta hallinto-oikeudelta. Sen sijaan yhteisöverotuksessa ensimmäistä kertaa esitettyihin vaatimuksiin tehdään oikaisuvaatimusmenettelyssä asiaratkaisu hieman alle 50 prosentissa tapauksista. Yhteisöjen verotus kumotaan ja toimitetaan uudelleen runsaassa 50 prosentissa tapauksista. Valtaosa tapauksista on arvioverotuksen kumoamistilanteita. Uudelleen toimitettavaa verotusta koskevaan päätökseen haetaan muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta.

Perintö- ja lahjaverotuksessa on säädetty täydennysperukirjaa ja perusteoikaisua koskevista menettelyistä. Jos perintö- ja lahjaverotuksessa ilmoitetaan vasta verotuksen toimittamisen jälkeen ensimmäistä kertaa uusia varoja ja velkoja tai muita verotuksen perusteita koskevia tietoja, Verohallinto antaa ensiasteen päätöksen täydennysperukirjaa ja perusteoikaisua koskevissa menettelyissä ilman varsinaista muutoksenhakua. Verohallinnon ensiasteena tekemään perintö- ja lahjaverotuksen verotuspäätökseen haetaan muutosta oikaisuvaatimuksella verotuksen oikaisulautakunnalta.

Oma-aloitteisessa verotuksessa verovelvollisen on annettava oikaisuilmoitus, jos verovelvollinen havaitsee verokauden verotuksessa virheen, esimerkiksi puuttuvan tiedon. Tällöin tieto, jota ei ole aikaisemmin ilmoitettu, käsitellään samanlaisessa menettelyssä kuin tieto tai vaatimus, joka olisi esitetty oikea-aikaisesti. Jos Verohallinto ei hyväksy verovelvollisen antamaa oikaisuilmoitusta, se tekee asiassa päätöksen. Tähän Verohallinnon ensiasteena tekemään verotuspäätökseen haetaan muutosta oikaisuvaatimuksella verotuksen oikaisulautakunnalta.

Nykytilassa verovelvollisten vaatimusten käsittely on erilainen riippuen siitä, esitetäänkö vaatimus jo veroilmoituksessa tai muuten säännönmukaisen verotuksen aikana vai vasta sen jälkeen. Myös muutoksenhakumenettely annettuun ratkaisuun riippuu siitä, missä vaiheessa vaatimus esitetään. Vaatimusten tasapuolisen käsittelyn ja menettelyn yhtenäisyyden kannalta olisi perustelua, että Verohallinto tekisi ensi asteen verotusratkaisun silloinkin, kun verovelvollinen ilmoittaa tulon, vähennyksen tai muun tiedon ensimmäistä kertaa vasta verotuksen päättymisen jälkeen. Tällöin myös ensiasteen verotuksen ja muutoksenhakumenettelyn välinen suhde selkiytyisi. Vastaavaa menettelyä sovelletaan nykytilassa jo perintö- ja lahjaverotuksessa sekä oma-aloitteisissa verotuksissa.

4.4.2 Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku

Muutoksenhakujärjestelmän yhtenäisyyden kannalta myös päätökseen, joka koskee eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetussa laissa säädettyä verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, tulisi hakea muutosta ensiasteena verotuksen oikaisulautakunnalta hallinto-oikeuden sijaan.

4.5 Seuraamusmaksut

4.5.1 Tuloverotus

Veronkorotus

Verotusmenettelylain ankarimman veronkorotussäännöksen soveltaminen edellyttää verovelvollisen menettelyn tahallisuuden ja tuottamuksen asteen arvioimista. Tällainen subjektiivisen syyllisyyden arviointi soveltuu huonosti sellaiseen hallintomenettelyyn, jossa suuri määrä asioita käsitellään ja ratkaistaan kirjallisten selvitysten perusteella nopeassa aikataulussa.

Käytännössä arvio verovelvollisen tuottamuksen asteesta tehdään objektiivisten veroilmoituksesta havaittavissa olevien seikkojen ja oikeuskysymyksen luonteen perusteella. Subjektiiviset seikat vaikuttavat veronkorotukseen vain poikkeuksellisesti. Laiminlyöntiä saatetaan tällöin pitää törkeän huolimattomana jo sillä perusteella, että veroilmoituksessa väärin ilmoitettu erä on ollut suuri. Tuottamuksen asteen arvioinnissa on kiinnitetty huomiota myös verovelvollisen asemaan. Kirjanpitovelvollisella on katsottu olevan erityinen huolellisuusvelvollisuus ilmoittamisvelvollisuuden täyttämässä ja korostettu vastuu ilmoitettujen tietojen oikeellisuudesta, minkä johdosta huolimattomuutta voidaan herkemmin pitää törkeänä kuin muilla verovelvollisryhmillä.

Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa 2016:15 yhtiö ei ollut ilmoittanut saamansa miljoonan euron konserniavustusta veronalaisena tulona pääverolomakkeella, minkä vuoksi yhtiön tappio oli vahvistettu edellä mainitun määrän verran liian suureksi. Vaikka yhtiö oli antanut tiedon konserniavustuksesta veroilmoituksen liitelomakkeella, yhtiön katsottiin antaneen törkeästä huolimattomuudesta olennaisesti väärän veroilmoituksen. Päätöksessä katsottiin myös, että verotusmenettelylain muutos (1079/2005), jolla veroviranomaisen tutkimisvelvollisuutta rajoitettiin ja verovelvollisen vahingoksi tapahtuvan verotuksen oikaisun edellytyksiä lievennettiin, on korostanut verovelvollisen vastuuta ilmoittamisvelvollisuuden oikeasta täyttämisestä, mikä otetaan huomioon myös veronkorotusta määrättäessä.

Siirtohinnoitteluoikaisua koskevassa ratkaisussa 2014:33 korkein hallinto-oikeus katsoi, että jos verovelvollinen osoittaa pyrkineensä vilpittömästi ja kohtuullisin ponnistuksin hinnoittelussaan markkinaehtoisuuteen, kyse ei pääsääntöisesti ole ainakaan törkeästä huolimattomuudesta. Kun otettiin huomioon ne toimenpiteet, joilla yhtiö oli pyrkinyt selvittämään käypää hintaa, ja se, että asiaa oli pidettävä tulkinnanvaraisena, korkein hallinto-oikeus katsoi tuossa tapauksessa, ettei yhtiölle tullut määrätä lainkaan veronkorotusta siirtohinnoitteluoikaisun yhteydessä.

Yksityishenkilöiden veroilmoituksissa olevia puutteellisuuksia ei ole arvioitu yhtä ankarasti kuin kirjanpitovelvollisten laiminlyöntejä. Oikeuskäytännössä henkilöasiakkaan veroilmoitusta ei ole katsottu annetun törkeästä huolimattomuudesta olennaisesti vääränä, vaikka verovelvollinen ei ole kehotuksesta huolimatta ilmoittanut saamaansa huomattavaa luovutusvoittoa veroilmoituksella, kun tiedot omaisuuden luovutustapahtumista ja luovutushinnoista oli esitetyt veroilmoitukselle ja ne olivat siten veroviranomaisen tiedossa. Veronkorotusta voitiin korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisun 2012:98 mukaan tällöin määrätä enintään 800 euroa. Se, että verovelvollinen oli maksanut arvioituihin vuokratuloihin perustuvaa veron ennakkoa, ei kuitenkaan merkinnyt sitä, että todella kertyneet vuokratulot olisivat tulleet Verohallinnon tietoon. Kun yksityishenkilö oli tietoisesti laiminlyönyt määrältään huomattavien vuokratulojen ilmoittamisen, verovelvollisen menettelyä pidettiin korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa 2016:153 vähintään törkeän huolimattomana.

Vaikka korkeimman hallinto-oikeuden oikeuskäytäntö on selventänyt eräitä veronkorotusta määrättäessä huomioon otettavia seikkoja, verovelvollisen subjektiiviseen syyllisyyteen liittyvät edellytykset veronkorotussäännöksissä ovat tulkinnanvaraisia ja edellyttävät tapauskohtaista harkintaa. Verovelvollisella ja veroviranomaisella on usein eri käsitys siitä, onko verovelvollisen menettely ollut törkeän huolimaton. Edellytysten tulkinnanvaraisuus aiheuttaa oikeusriitoja.

Soveltamisongelmia aiheuttaa myös ankarimmassa veronkorotussäännöksessä oleva 0—30 prosentin vaihteluväli, joka on huomattavan suuri. Säännöksen tarkoituksena on, että veronkorotus on sitä suurempi mitä moitittavampaa verovelvollisen menettely on, mutta säännöksessä ei ole tarkemmin yksilöity niitä seikkoja, joille tulee antaa merkitystä vahvistettaessa veronkorotuksen määrä vaihteluvälin sisällä. Säännös jättää lain soveltajalle huomattavan tapauskohtaisen harkintavallan, mikä vähentää veronkorotuksen ennustettavuutta ja lisää riskiä epäyhtenäisestä käytännöstä.

Verohallinnon yhtenäistämisohteet ovat yhtenäistäneet käytäntöä veronkorotuksen määrän osalta. Ohteet eivät kuitenkaan ole sitovia lain säännösten tapaan. Hallintotuomioistuimet arvioivat veronkorotuksen edellytyksiä ja määrää niiden ratkaistaviksi tulevissa asioissa lainkäytön näkökulmasta.

Muutoksenhakuviranomaisten käytännössä veronkorotusta on usein alennettu verotuksessa sovelletuista kaavamaisista määristä asiassa tapauskohtaisesti esitetyn selvityksen ja tuomioistuimen harkinnan perusteella. Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa 2015:84 yhtiö ei alkuperäisellä veroilmoituksellaan vähentänyt verotuksessa vähennyskeltoveroa varainsiirtoveroa ja esitti veroilmoituksellaan asiasta selvitystä. Tämän jälkeen yhtiö antoi korjatun veroilmoituksen, jossa se vähensi varainsiirtoveron. Yhtiö ei ilmoittanut korjatulla veroilmoituksellaan, että sen alkuperäisessä ilmoituksessaan esittämä selvitys ei tältä osin enää vastannut tosiasiota. Verohallinto oli määrännyt veronkorotusta viisi prosenttia lisätystä tulosta. Korkein hallinto-oikeus alensi veronkorotuksen noin kahteen prosenttiin lisätystä tulosta.

Edellä mainitussa korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa 2016:15 veronkorotusta määrättiin Verohallinnon yhtenäistämisohteiden mukaisesti viisi prosenttia tuloon lisätystä yhden miljoonan euron konserniavustuksesta eli 50 000 euroa. Hallinto-oikeus katsoi, että tapauksen olosuhteissa veronkorotusta ei ollut määrättävä 10 000 euroa suuremmaksi, mikä vastasi yhtä prosenttia lisätystä tulosta. Korkein hallinto-oikeus hylkäsi verovelvollisen valituksen veronkorotuksen poistamisesta tai alentamisesta.

Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa 2016:71 ja 2016:72 ulkomaisen yhtiön Suomen sivuliikkeen katsottiin aiheuttomasti vähentäneen verotuksessa yhtiön Suomessa olevan tytäryhtiön hankkimisesta johtuneet vuosittain yleensä kymmenien miljoonien eurojen suuriset korkokulut. Korkein hallinto-oikeus vahvisti veronkorotukseksi vuosittain noin viisi prosenttia tuloon lisättyjen korkojen määrästä. Ratkaisussa 2016:72 Veronsaajien oikeudenvallontayksikön esittämä vaatimus kyseisinä verovuosina sovellettujen Verohallinnon yhtenäistämisohteiden mukaisesta kymmenen prosentin veronkorotuksesta hylättiin.

Verovelvollinen voi jättää veroilmoituksella ilmoittamatta ulkomaantulon, josta hän on suorittanut veroa toisessa valtiossa tai johon toisella valtiolla on ensisijainen verotusoikeus. Ulkomainen vero vähennetään kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi samasta tulosta Suomessa suoritettavasta verosta. Toisinaan ulkomaantuloon soveltuu niin sanottu vapautusmenetelmä, jolloin tulosta Suomessa suoritettavasta verosta vähennetään ulkomaan tuloa vastaava Suomen veron määrä. Tällaisissa tapauksissa tulosta Suomeen suoritettava vero voi olla vähäinen verrattuna vastaavasta Suomesta saadusta tulosta suoritettavan veron mää-

rään. Lisätystä tulosta laskettava normaali veronkorotus voi tällöin muodostua suhteettoman suureksi verrattuna Suomen veron määrään. Verotuskäytännössä veronkorotus onkin näissä tapauksissa määrätty Verohallinnon yhtenäistämisohjeiden mukaista määrää pienempänä.

Verotusmenettelylain ankarimman veronkorotussäännöksen mukaista veronkorotuksen enimmäismäärää 30 prosenttia lisätystä tulosta voidaan pitää huomattavan suurena. Jos veronkorotus laskettaisiin 30 prosentin mukaan, veronkorotuksen määrä ylittäisi etenkin yhteisöillä puuttuvasta tulosta aiheutuvan yhteisön tuloveron määrän. Verotuskäytännössä veronkorotus on korkeimmillaan yleensä seitsemän prosenttia lisätystä tulosta. Viime vuosikymmenten verotuskäytännössä 30 prosentin suuruisia veronkorotuksia ei ole määrätty. Laissa säädetty 30 prosentin enimmäismäärä ja käytännössä sovellettavat veronkorotuksen enimmäismäärät poikkeavat siten huomattavasti toisistaan.

Nykyisen veronkorotussääntelyn rakenteellisena ongelmana voidaan myös pitää vakavimmista ja lievemmistä laiminlyönneistä määrättävien veronkorotusten tason jyrkkää eroa. Verotusmenettelylain ankarimman veronkorotussäännöksen soveltaminen edellyttää, että ilmoituksessa oleva virhe tai puute on olennainen ja että verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa tietensä tai törkeästä huolimattomuudesta. Tällöin verovelvolliselle voidaan määrätä lisätyn tulon määrästä laskettava enintään 30 prosentin suuruinen veronkorotus. Jos taas verovelvollisen menettelyä ei voida luonnehtia törkeän huolimattomaksi, veronkorotukseksi voidaan määrätä enintään 800 euroa riippumatta tuloon lisättävästä määrästä, vaikka ilmoituksessa oleva virhe tai puute olisi olennainen. Jos tuloon lisättävä määrä on huomattavan suuri, veronkorotus ei ole tällöin oikeassa suhteessa virheen fiskaaliseen merkitykseen, eikä se kannusta verovelvollista huolellisuuteen ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi. Verovelvollisten yhdenvertaisen kohtelun kannalta ei myöskään ole asianmukaista, jos hyvinkin suuresta ilmoituspuutteesta määrätään samansuuruinen veronkorotus kuin huomattavasti vähäisemmästä laiminlyönnistä. Veronkorotusseuraamusten jyrkkä ero korostaa eri säännösten soveltamisrajojen merkitystä ja on omiaan aiheuttamaan oikeudellista epävarmuutta ja oikeusriitoja.

Ankarimman veronkorotussäännöksen mukaan määrättävä veronkorotus ei sovellu tilanteisiin, joissa veroilmoituksen virheellisyys koskee verosta tehtävää vähennystä. Verosta tehtäviä vähennyksiä ovat esimerkiksi ulkomaantulosta toiseen valtioon maksettu vero ja henkilöasiakkaan kotitalousvähennys. Jos verovelvollinen on veroilmoituksellaan esimerkiksi vähentänyt perusteettomasti toisessa valtiossa ulkomaille suoritettua veroa, veronkorotusta voidaan määrätä enintään 800 euroa, vaikka virhe olisi olennainen ja verovelvollisen menettely tahallista tai törkeän huolimattomaa. Verovelvollisen laiminlyönnistä ei voida tällöin määrätä virheen laatuun ja määrään nähden oikeasuhtaista veronkorotusta.

Oma-aloitteisten verojen seuraamusmaksujärjestelmä on uudistettu vuoden 2017 alusta. Veronkorotussäännökset on yksinkertaistettu ja korotuksen määräämiseen liittyvää harkintaa on vähennetty. Menettelyt eivät ole yhtenäiset oma-aloitteisissa veroissa ja verotusmenettelylain mukaan toimitettavassa verotuksessa.

Myöhässä annetut veroilmoitukset

Vuodelta 2014 annettiin säädetyn määräajan jälkeen noin 77 400 veroilmoitusta. Veroilmoituksen myöhästymisen vuoksi veronkorotuksia määrättiin noin 22 200 verovelvolliselle yhteensä 5,5 miljoonaa euroa.

Veroilmoituksen palautti oma-aloitteisesti määräajan jälkeen noin 5 200 liikkeen- ja ammatinharjoittajaa, 1 700 maataloudenharjoittajaa, 1 100 yhtymää ja 33 300 yhteisöä tai yhteisöä. Lisäksi noin 3 500 palkan- tai eläkkeensaajaa palautti korjatun tai täydennetyt esitäytetyt

veroilmoituksen myöhässä. Verohallinto määräsi näissä tapauksissa veronkorotuksia yhteensä 0,6 miljoonaa euroa 5 000 verovelvolliselle. Keskimääräinen veronkorotus oli 132 euroa.

Verohallinnon kehotuksesta veroilmoituksen palautti määräajan jälkeen noin 16 500 liikkeen- ja ammatinharjoittajaa, 1 300 maataloudenharjoittajaa, 3 800 yhtymää ja 10 900 yhteisöä tai yhteisetuutta. Verohallinto määräsi näissä tapauksissa veronkorotuksia yhteensä 4,9 miljoonaa euroa 17 200 verovelvolliselle. Keskimääräinen veronkorotus oli 280 euroa.

Muut laiminlyönnit

Vuodelta 2014 toimitetussa säännönmukaisessa verotuksessa määrättiin veronkorotuksia muulla perusteella kuin veroilmoituksen myöhästymisen johdosta yhteensä 20,3 miljoonaa euroa. Veronkorotuksia määrättiin noin 15 200 yhteisölle ja yhteisetuudelle yhteensä 12,9 miljoonaa euroa sekä 12 400 muulle verovelvolliselle yhteensä 7,4 miljoonaa euroa. Enintään 150 euron veronkorotuksia määrättiin noin 8 000 verovelvolliselle yhteensä miljoona euroa. Veronkorotuksia, joiden suuruus oli 150—300 euroa, määrättiin 11 600 verovelvolliselle yhteensä 3,3 miljoonaa euroa. Veronkorotuksia, joiden suuruus on 300—800 euroa, määrättiin 4 700 verovelvolliselle yhteensä 2,6 miljoonaa euroa. Yli 800 euron veronkorotuksia määrättiin 3 400 verovelvolliselle yhteensä 13,3 miljoonaa euroa.

Yhteisöille ja yhteisetuuksille määrätty veronkorotus oli keskimäärin 2,7 prosenttia lisätyn tulon määrästä. Arvioverotuksissa keskimääräinen veronkorotus oli 4,6 prosenttia lisätystä tulosta ja muissa tapauksissa 1,7 prosenttia lisätystä tulosta. Veronkorotuksen keskimääräinen suuruus oli 843 euroa ja mediaani 300 euroa. Yhteisöille ja yhteisetuuksille määrätty suurin yksittäinen veronkorotus oli 400 000 euroa.

Muille verovelvollisille määrätty veronkorotus oli keskimäärin 3,1 prosenttia lisätyn tulon määrästä. Arvioverotuksissa keskimääräinen veronkorotus oli 3,3 prosenttia lisätystä tulosta ja muissa tapauksissa 2,8 prosenttia lisätystä tulosta. Veronkorotuksen keskimääräinen suuruus oli 598 euroa ja mediaani 300 euroa. Muille verovelvollisille kuin yhteisöille ja yhteisetuuksille määrätty suurin yksittäinen veronkorotus oli 140 000 euroa.

Vuoden 2014 säännönmukaisessa verotuksessa tehtyihin verotuspäätöksiin, joilla oli määrätty myös veronkorotusta, haettiin muutosta 3 170 tapauksessa. Veronkorotuksia oli määrätty näissä tapauksissa yhteensä 6,9 miljoonaa euroa. Muutosten jälkeen veronkorotuksia jäi voimaan noin 2,6 miljoonaa euroa. Pääasiallinen syy veronkorotuksen alentamiseen tai poistamiseen oli se, että verovelvollinen, jonka verotus oli toimitettu veroilmoituksen puuttuessa arvioimalla, antoi veroilmoituksen verotuksen päättymisen jälkeen. Laiminlyönnin korjaamisen vuoksi veronkorotusta on yleensä alennettu ja korotuksen määrää vahvistettaessa on otettu huomioon veroilmoituksen perusteella vahvistetun verotettavan tulon määrä.

Verohallinto toimitti syyskuun 2016 loppuun mennessä verovuosilta 2012—2014 noin 10 500 verotuksen oikaisua, joissa määrättiin veronkorotus. Veronkorotusta määrättiin verotuksen oikaisuisissa yhteensä noin 17 miljoonaa euroa. Veronkorotusta määrättiin noin 2 600 yhteisölle ja yhteisetuudelle yhteensä 13,3 miljoonaa euroa ja noin 7 900 muulle verovelvolliselle yhteensä 3,7 miljoonaa euroa. Verotuksen oikaisuja oli ehditty kattavimmin toimittaa verovuodelta 2012. Näissä verotuksen oikaisuisissa määrättiin veronkorotuksia yhteensä noin 12,8 miljoonaa euroa. Yhteisöille ja yhteisetuuksille määrättiin veronkorotuksia 11,0 miljoonaa euroa ja muille verovelvollisille 1,7 miljoonaa euroa.

Yhteisöille ja yhteisetuuksille määrätty veronkorotus oli keskimäärin 4,1 prosenttia lisätyn tulon määrästä verovuosilta 2012—2014 toimitetuissa verotuksen oikaisuisissa. Veronkorotuksen

keskimääräinen suuruus oli 5 116 euroa ja mediaani 450 euroa. Suurin yksittäinen veronkorotus oli 3 404 000 euroa.

Muille verovelvollisille määrätty veronkorotus oli keskimäärin 3,2 prosenttia lisätyn tulon määrästä verovuosilta 2012—2014 toimitetuissa verotuksen oikaisuisissa. Veronkorotuksen keskimääräinen suuruus oli 487 euroa ja mediaani 200 euroa. Suurin yksittäinen veronkorotus oli 49 000 euroa.

Johtopäätöksiä

Veronkorotuskäytännössä veroilmoituksen myöhästymisestä on määrätty veronkorotus suhteellisen harvoin verrattuna myöhässä annettujen ilmoitusten kokonaismäärään. Muista laiminlyönneistä kuin veroilmoituksen myöhästymisestä määrättyjen veronkorotusten taso on puolestaan vaihdellut sen mukaan, onko veronkorotus määrätty säännönmukaisessa verotuksessa vai verotuksen oikaisussa. Sanktiotaso on ollut säännönmukaisessa verotuksessa yleisesti lievempi kuin verotuksen oikaisussa erityisesti yhteisöillä ja yhteisetuksilla.

Sanktiokäytäntöjen vaihteluun myöhästymistilanteissa vaikuttaa osaltaan se, että veronkorotuksia ei ole määrätty vähäisistä myöhästymisistä. Verotuksen oikaisutilanteissa on puolestaan tavanomaista, että niissä käsiteltävät ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit ovat luonteeltaan vakavampia kuin säännönmukaisessa verotuksessa, jolloin myös veronkorotus on määrätty suurempana. Veronkorotuskäytäntöä koskevat tiedot tukevat kuitenkin osaltaan käsitystä, että nykyisiin veronkorotussäännöksiin liittyvä viranomaisen laaja harkintavalta voi aiheuttaa epäyhtenäistä käytäntöä eri laiminlyöntitilanteissa ja verotuksen eri vaiheissa.

4.5.2 Kiinteistöverotus

Kiinteistöverotuksessa on ollut vuosina 2014—2015 kymmeniä tuhansia tapauksia, joissa verovelvollinen ei ole ilmoittanut Verohallinnolle kiinteistöverotustiedoissa olleista virheistä ja puutteista. Kiinteistöverotuksessa ei ole käytännössä määrätty veronkorotuksia, jos Verohallinto on saanut verotuksen toimittamiseksi tarpeelliset tiedot muualta ennen verotuksen päättymistä. Myös verotuksen oikaisuisia veronkorotusta on määrätty vain harvoin. Verotuksen oikaisuja verovelvollisen vahingoksi on toimitettu vuodelta 2014 noin 800 tapauksessa ja vuodelta 2015 noin 600 tapauksessa. Veronkorotus on määrätty vain joidenkin verotuksen oikaisujen yhteydessä. Veronkorotuskäytäntö on ollut pidättyvää, koska kiinteistöverotuksen ilmoittamismenettely on ollut käytössä vasta verovuodesta 2013 alkaen ja verovelvollisille on haluttu antaa kohtuullinen aika omaksua uuteen menettelyyn kuuluva tietojen tarkistamis- ja ilmoittamisvelvollisuus. Kiinteistöverotuksessa on lisäksi tavanomaista, että veronkorotus jätetään määräämättä sillä perusteella, että laiminlyöntiin liittyvä vero on vähäinen, tai sen johdosta, että kyse on kiinteistötiedoissa olevasta virheestä, josta verovelvollisen ei voida kohtuudella olettaa olleen tietoinen.

Verotustietojen korjaaminen muualta saatujen tietojen perusteella aiheuttaa Verohallinnolle ylimääräistä hallinnollista työtä erityisesti silloin, kun verotustietoja joudutaan korjaamaan verotuksen päättymisen jälkeen. Näissä tapauksissa myös verojen tilitys veronsaajakunnille viivästyy. Nykyinen veronkorotuskäytäntö ei edistä verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä ajallaan.

Nykyisten säännösten mukaan veronkorotusta voidaan määrätä enintään 800 euroa, jos verovelvollisen ilmoituksessa oleva virhe koskee tietoa, joka ei vaikuta kiinteistön verotusarvoon, vaan ainoastaan suoritettavan kiinteistöveron määrään. Tällainen tieto on esimerkiksi kiinteistön käyttötarkoitus, jonka perusteella kiinteistöveroprosentti määräytyy. Jos virheen vuoksi

vältetyn veron määrä on suuri ja verovelvollisen menettelyä voidaan pitää tahallisenä tai törkeänä huolimattomana, nykyiset säännökset eivät käytännössä mahdollista asianmukaisen seuraamuksen määräämistä laiminlyönnistä.

4.5.3 Perintö- ja lahjaverotus

Perintö- ja lahjaverolain veronkorotussäännösten mukainen veronkorotuksen vaihteluväli on 0—100 prosenttia eli huomattavan suuri. Veronkorotussäännösten tarkoituksena voidaan katsoa olevan, että veronkorotus määrätään sitä suurempana, mitä moitittavampaa verovelvollisen menettely on, mutta säännöksissä ei ole tarkemmin yksilöity niitä seikkoja, joille tulee antaa merkitystä veronkorotuksen määrää arvioitaessa. Säännökset jättävät lain soveltajalle huomattavan tapauskohtaisen harkintavallan, mikä vähentää veronkorotuksen ennustettavuutta ja lisää riskiä epäyhtenäisestä käytännöstä.

Käytännössä perintö- ja lahjaverotuksessa on määrätty veronkorotuksia pidättyvästi. Osaksi tähän on vaikuttanut säännös, jonka mukaan veronkorotus on jätettävä määräämättä, jos verovelvollisella on hyväksyttävä este ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi ajassa. Veronkorotuskäytäntöön on vaikuttanut myös ilmoittamisvelvollisten kokemattomuus perintö- ja lahjaverotusasioissa, minkä vuoksi esimerkiksi perukirjoissa esiintyviin virheisiin on suhtauduttu ymmärtävästi.

Perintöverotuksessa ilmoittamisvelvollinen ei aina ole itse perintöverovelvollinen. Pesän ilmoittajalle, joka ei ole verovelvollisen asemassa, ei voida määrätä veronkorotusta perukirjan myöhästymisen tai perukirjassa olevien virheiden johdosta. Veronkorotus voidaan määrätä vain, jos verovelvolliselle määrätään veroa maksettavaksi. Pesän osakkaisiin kuulumattoman pesän ilmoittajan, kuten osakkaisiin kuulumattoman lesken, ja perintöveroa maksavan pesän osakkaan asema on siten erilainen seuraamusmaksun määräämisessä.

Perukirja on lain mukaan annettava kuukauden kuluessa perunkirjoituksen toimittamisesta. Perunkirjoitus on toimitettava kolmen kuukauden kuluessa perinnönjättäjän kuolemasta. Sekä perunkirjoituksen toimittamiseen että perukirjan antamiseen voidaan hakea lisää aikaa. Perukirjan antamisen määräpäivä poikkeaa siten esimerkiksi tuloverotuksesta, jossa veroilmoituksen antamisen määräpäivä asetetaan vuosittain. Jos perunkirjoituksen toimittaminen viivästyy, mutta perukirja annetaan Verohallinnolle kuitenkin kuukauden kuluessa perunkirjoituksen toimittamisesta, veronkorotusta ei ole yleensä määrätty.

Veronkorotus lasketaan I veroluokan mukaan määräytyvästä verosta, vaikka verovelvollinen maksaisi veroa muun veroluokan mukaan. Samanlaisista laiminlyönneistä määrätään siten samantasoinen veronkorotus, eikä verovelvollisen ja lahjan antajan tai perinnönjättäjän sukulaisuussuhde vaikuta veronkorotuksen määrään. Veronkorotuksen laskentatapa perustuu verotuskäytäntöön, eikä menettelystä ole säädetty laissa.

Veroa voidaan korottaa vain silloin, kun veroa määrätään maksettavaksi. Jos saatu perintöosuus jää alle verotettavan rajan, veronkorotusta ei voida määrätä esimerkiksi perukirjan tai lahjaveroilmoituksen myöhästymisen johdosta.

Perintö- ja lahjaverolain veronkorotussäännökset poikkeavat muissa verolajeissa sovellettavista seuraamusmaksusäännöksistä. Yhtenäisen käytännön edistämiseksi perintö- ja lahjaverolain veronkorotussäännökset olisi uudistettava muiden verolajien tapaan.

Verohallinto on määrännyt vuosina 2013—2014 toimitetuissa verotuksissa veronkorotuksia perukirjan tai veroilmoituksen myöhästymisen perusteella noin 600 ilmoittamisvelvolliselle

yhteensä 170 000 euroa. Myöhästymisestä määrättiin keskimäärin 6,1 prosentin veronkorotus. Myöhässä annettujen perukirjojen ja veroilmoitusten kokonaismääristä ei ole saatavissa tilastotietoja.

Verohallinto on määrännyt vuosina 2013—2014 toimitetuissa perintö- ja lahjaverotuksissa veronkorotuksia muiden laiminlyöntien kuin myöhästymisen perusteella noin 170 verovelvolliselle yhteensä noin 100 000 euroa. Lisääntyneen veron määrä oli näissä tapauksissa yhteensä noin 690 000 euroa. Veronkorotus oli näissä tapauksissa keskimäärin 14,6 prosenttia veron määrästä.

4.5.4 Varainsiirtoverotus

Varainsiirtovero on luonteeltaan oma-aloitteinen vero. Muista oma-aloitteisista veroista poiketen ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä ei ole sidottu tiettyyn verokausikohtaiseen määräpäivään. Varainsiirtoverotuksessa verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle voidaan määrätä veronkorotus, jos veron suorittaminen tai periminen taikka veron ilmoittaminen on laiminlyöty.

Varainsiirtoveroilmoituksen myöhästymisestä määrätään käytännössä harvoin veronkorotuksia. Sen sijaan verovelvollinen joutuu usein maksamaan veronlisäystä myöhässä suoritettulle verolle. Laiminlyöntitapauksissa on tavallista, että varainsiirtovero sekä maksetaan että ilmoitetaan myöhässä.

Veronkorotus määrätään yleensä silloin, kun verovalvonnassa havaitaan, että veroa ei ole lainkaan ilmoitettu tai suoritettu Verohallinnolle. Veronkorotus voidaan määrätä myös silloin, kun veron perimiseen velvollinen ei ole maksanut verovelvolliselta perittyä veroa Verohallinnolle. Veronkorotussäännökset eroavat veron maksamatta jättämisen osalta muiden oma-aloitteisesti suoritettavien verojen seuraamuksista, ja niitä voidaan pitää verotuksen kokonaisuus huomioon ottaen vanhentuneina.

Veronkorotussäännöksen perusteella veroviranomaisella on veronkorotusta määrätessään verrattain laaja harkintavalta. Veronkorotuksen määrä riippuu laiminlyönnin olennaisuudesta ja törkeissä tapauksissa verovelvollisen huolimattomuuden asteesta tai tahallisuudesta. Lisäksi laissa on asetettu veronkorotukselle prosentuaalinen enimmäismäärä. Laaja harkintavalta voi johtaa epäyhtenäiseen soveltamiskäytäntöön.

Kun puutteellinen, erehdyttävä tai väärä tieto tai asiakirja annetaan tahallisesti tai törkeästä huolimattomuudesta, veronkorotuksen edellytyksenä on se, että verovelvollisen tai vastuuvollisen toiminta on omiaan aiheuttamaan sen, että laiminlyönnin vuoksi veron suorittamisesta vapaudutaan. Vastaavanlaista ehtoa ei ole säädetty muissa verolajeissa.

Varainsiirtoverolain veronkorotussäännökset poikkeavat muissa verolajeissa sovellettavista seuraamusmaksusäännöksistä. Yhtenäisen sanktiokäytännön edistämiseksi varainsiirtoverolain säännökset olisi muutettava vastaamaan soveltuvin osin verotusmenettelylakien säännöksiä.

Vuosina 2010—2015 annettiin myöhässä yhteensä noin 500 varainsiirtoveroilmoitusta. Veroilmoituksen myöhästymisen perusteella määrättyjen veronkorotusten määrästä ei ole saatavissa tilastotietoja.

Verohallinto on määrännyt veronkorotuksia vuosina 2014—2016 noin 50 verovelvolliselle yhteensä 72 000 euroa. Veronkorotus olisi näissä tapauksissa keskimäärin 23 prosenttia veron määrästä.

4.5.5 Verovelvollisen kuuleminen

Verovelvollisen kuulemista koskeva sääntely verotuksessa on epäyhtenäistä. Tuloverotuksessa verovelvolliselle varataan tilaisuus tulla kuulluksi, kun Verohallinto harkitsee veronkorotuksen määräämistä. Verovelvollisella on mahdollisuus esittää asiassa selvitystä. Verovelvollista kuullaan veronkorotuksesta selvityspyynnön tai kuulemiskirjeen yhteydessä. Vastaavaa kuulemismenettelyä noudatetaan myös kiinteistöverotuksessa.

Tuloverotuksessa voidaan määrätä veronkorotus myös veroilmoituksen myöhästymisen perusteella, vaikka ilmoitukseen ei liittyisi muita laiminlyöntejä. Tällöinkin verovelvollista aina kuullaan. Verovelvolliset esittävät kuitenkin vain harvoin sellaisia perusteltuja syitä myöhästymiselle, että veronkorotus voitaisiin verovelvollisen esittämän lisäselvityksen perusteella jättää määräämättä. Kun veronkorotuksen syynä on veroilmoituksen myöhästymisen, veronkorotuksen määräämiseen ei juuri liity tapauskohtaista harkintaa. Verovelvollisen systemaattinen kuuleminen kaikissa tapauksissa, joissa veroilmoitus on annettu myöhässä, on hallinnollisesti raskas menettely. Tämän vuoksi kuuleminen olisi syytä rajoittaa vain niihin tapauksiin, joissa verovelvollisen oikeusturvan toteutumisen voidaan katsoa edellyttävän kuulemista.

Tuloverotuksessa noudatettava kuulemismenettely poikkeaa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukaan verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen. Oma-aloitteisessa verotusmenettelyssä tarvetta kuulemiseen ei pääsääntöisesti ole, koska myöhästymismaksun määräämisperusteeseen ei sisälly tapauskohtaista harkintaa ja laskentatapa on kaavamainen.

Perintö- ja lahjaverolaissa ja varainsiirtoverolaissa ei ole säännöksiä kuulemismenettelystä seuraamusmaksujen määräämisen yhteydessä. Asia voidaan tällöin ratkaista hallintolain perusteella asianosaista kuulematta muun muassa silloin, jos kuuleminen on ilmeisen tarpeetonta. Käytännössä verovelvolliselle on kuitenkin varattu tilaisuus tulla kuulluksi veronkorotuksesta ennen sen määräämistä.

4.6 Veronkanto

4.6.1 Veronkantomenettelyn uudistus

Veronkantolaki sisältää säännöksiä sekä uudesta että vanhasta kantomenettelystä. Esimerkiksi kiinteistöveroon ja varainsiirtoveroon sovelletaan vanhan kantomenettelyn säännöksiä. Uuden kantomenettelyn säännöksiä sovelletaan niihin verolajeihin, jotka ovat siirtyneet käsiteltäväksi Verohallinnon uudessa tietojärjestelmässä. Koska verolajit siirretään uuteen tietojärjestelmään vaiheittain, veronkantolaissa on ollut tarpeen säätää sekä uudesta että vanhasta kantomenettelystä sekä siirtymävaihetta koskevia säännöksiä esimerkiksi maksujen ja palautusten käytöstä eri kantomenettelyssä oleville veroille. Kun uudistuksen viimeisessä vaiheessa kaikki veronkantolain soveltamisalaan kuuluvat verot käsiteltäisiin uudessa kantomenettelyssä, vanhaa kantomenettelyä ja siirtymävaihetta koskeva sääntely voidaan purkaa. Lisäksi kantomenettelyä voidaan yhtenäistää kaikkien verolajien siirtyessä uuteen kantomenettelyyn.

4.6.2 Eräät veronkantolain säännökset

Yhteenvedoa koskevaa sääntelyä sovelletaan vain uudessa kantomenettelyssä käsiteltäviin veroihin ja maksuihin. Muiden verojen osalta veronkantolaissa ei ole vastaavia säännöksiä. Verovelvollisella ei siten ole oikeutta saada muita veroja koskevia tietoja kuukausittain muodostettavalla yhteenvedolla.

Veronkantolaissa on säännökset maksujen kohdistamisesta ja käyttöjärjestyksestä uudessa kantomenettelyssä käsiteltäville veroille. Vain yksilöimättömän tai tunnistamattoman maksun käyttämistä koskeva säännös koskee myös vanhassa kantomenettelyssä käsiteltäviä veroja. Muutoin vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen ja maksujen käytöstä ei ole nimenomaisia säännöksiä veronkantolaissa, vaan maksut käytetään valtuussäännöksen nojalla Verohallinnon antamien tarkempien määräysten mukaisesti.

Palautuksen käyttöjärjestystä koskevassa siirtymävaiheen sääntelyssä vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävät palautukset käytetään ensisijaisesti vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen suorituksiksi ja sen jälkeen uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen suorituksiksi. Uudessa kantomenettelyssä käsiteltävän veron palautuksia käytetään vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen suorituksiksi vastaavasti vasta uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen jälkeen.

Uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen kesken maksut ja palautukset käytetään veroille ensisijaisesti verojen vanhentumisjärjestyksessä ja toissijaisesti eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä erääntyvät verot suoritetaan laissa säädettyssä uuden kantomenettelyn piiriin kuuluvien verojen verolajijärjestyksessä, jossa etusijalla ovat usealle veronsaajalle tilitettävät verot ja viimeisenä yksin valtiolle tulevat verot. Vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävät verot suoritetaan ensisijaisesti vanhenemispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan ja toissijaisesti säädettyssä vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen verolajijärjestyksessä. Vanhaa kantomenettelyä koskevalle sääntelylle ei ole tarvetta siinä vaiheessa, kun kaikki verolajit on siirretty uuteen kantomenettelyyn.

Uudessa ja vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen suoritusjärjestystä koskeva sääntely on epäyhtenäinen. Vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen maksu ja palautus käytetään veronkorotuksen suorituksiksi ennen veron pääomaa, kun uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen maksut ja palautukset käytetään ensin veron pääoman ja sen jälkeen veronkorotuksen suorituksiksi.

Uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen palautusten käyttöjärjestyksestä voidaan poiketa verovelvollisen perustellusta pyynnöstä, mutta muiden verojen osalta tätä mahdollisuutta ei ole. Sääntely ei ole yhtenäistä myöskään tältä osin.

Pienimmän palautettavan määrän suuruus on nykytilassa joko viisi euroa tai 20 euroa sen mukaisesti, mistä verolajista on kysymys. Lisäksi pienimmän palautettavan määrän peruste vaihtelee verolajeittain. Jos kysymys on uudessa kantomenettelyssä käsiteltävistä oma-aloitteisista veroista, ratkaisevaa on näiden verolajien palautusten yhteismäärä. Muiden verojen osalta pienin palautettava määrä on päätöskohtainen.

Verovelvolliselle palautettavalle määrälle maksetaan verolajista riippuen hyvityskorkoa tai palautuskorkoa. Hyvityskoron ja palautuskoron korkokanta on säännelty yhtenäisesti, mutta maksuperusteet poikkeavat toisistaan. Esimerkiksi muiden kuin oma-aloitteisten verojen säilyttävälle palautukselle ei makseta korkoa.

Uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien verojen ja maksujen pienintä kannettavaa ja perittävää määrää koskeva sääntely on poistettu veronkannon uudistuksen aikaisemmissa vaiheissa. Vero, joka on määrätty maksettavaksi, kannetaan siihen asti, kunnes se on kertynyt kokonaan. Verotusmenettelylaissa ja ennakkoperintälaissa on kuitenkin säädetty kymmenen euron pienimmästä määrättävästä veron määrästä, jolla pyritään estämään pienten maksettavien määrien

muodostuminen. Veronkantolain pienintä kannettavaa määrää koskeva säännös soveltuu nykyisin vain vanhassa kantomenettelyssä kannettaviin veroihin.

Kiinteistöveroon sovellettu pienin määrättävä määrä poikkeaa muussa verotuksessa sovelletusta raja-arvosta. Kiinteistöverolaissa säädetty 17 euron pienimmän määrättävän määrän raja-arvo on vuodelta 2002, jolloin Suomessa otettiin käyttöön euro. Tätä ennen pienimmän määrättävän määrän raja-arvo oli 100 markkaa. Vuonna 2016 noin 49 000 tapauksessa kiinteistöveron määrä jäi alle 17 euron määrän. Tällä perusteella jäi kiinteistöveroa määräämättä noin 411 000 euroa. Pienimmän määrättävän kiinteistöveron määrän sääntely ei ole yhdenmukaista muun verotusmenettelysääntelyn kanssa.

Veronkantolaissa säädetään, että Verohallinto voi suostua toisen valtion säännösten mukaiseen tai vapaaehtoiseen velkajärjestely- tai yrityssaneerausmenettelyyn vain, jos se on pyytänyt virka-apua kyseiseltä valtiolta veron perimiseksi ulkomailla ja jos virka-apua antavan valtion veroihin voidaan soveltaa tällaista menettelyä. Sääntelystä johtuu, että esimerkiksi henkilökohtaisessa velkajärjestelyssä Suomessa tai ulkomailla asuvat, muissa suhteissa samanlaiset verovelvolliset, eivät ole Verohallinnon suostumuksen suhteen yhdenvertaisessa asemassa, koska Verohallinnon suostumus ulkomailla toimeenpantavaan maksukyvyttömyysmenettelyyn on veronkantolain säännöksen mukaan riippuvainen siitä, onko Verohallinto pyytänyt virka-apua veron perimiseksi ulkomailla ja voidaanko virka-apua antavan valtion veroihin soveltaa tällaista menettelyä.

4.6.3 Maksamatta olevalle verolle laskettava korko

Maksamatta olevan veron koronlaskenta ei ole yhdenmukaista eri verolajeissa. Vaikka korkokannat ovat samat, koron laskentasäännökset ja menettelyt poikkeavat toisistaan. Lisäksi omaaloitteisten verojen koronlaskennassa on päällekkäistä sääntelyä, sillä omaaloitteisten verojen verotusmenettelylain veron määräämistä koskevan säännöksen mukaan veron määräämisen yhteydessä on määrättävä maksettavaksi myös viivästyskorkoa, vaikka viivästyskorko on suoritettava suoraan viivekorkolain säännösten nojalla ilman erillistä päätöstä myös silloin, kun vero on määrätty maksettavaksi Verohallinnon päätöksellä.

4.7 Varainsiirtoveromenettely

Maksun viestitietoja ei voida hyödyntää ulkomaisten pankkien kautta tapahtuvassa maksuliikenteessä. Myös osa kotimaisista pankeista on luopunut maksujen määrämuotoisten viestitietojen välittämisestä. Tämän johdosta viestitietoihin perustuvat maksut välittyvät usein puutteellisin tiedoin, jolloin niitä ei voida kohdistaa ohjelmallisesti verovelvollisen maksamille eri veroille. Maksun kohdistaminen ensisijaisesti varainsiirtoverolle edellyttäisi jatkossa muiden maksujen tapaan viitenumeron ilmoittamista ja välittämistä. Koska maksun viestitietoja ei voisi hyödyntää varainsiirtoveron kohdistamisessa tietyille luovutukselle, maksun kohdistamiseen tarvittavat tiedot olisi kerättävä verovelvollisilta muulla tavalla. Maksun kohdistamiseksi tarvittavia tietoja saataisiin verovelvollisen antaman veroilmoituksen perusteella. Nykyinen sääntely ei kuitenkaan anna mahdollisuutta velvoittaa veroilmoituksen antamiseen kiinteistön luovutuksista.

Uudessa kantomenettelyssä käsiteltävät omaaloitteiset verot suoritetaan käyttämällä maksua tai palautusta omaaloitteisesti annetun ilmoituksen tai veron määräämistä koskevan päätöksen perusteella muodostetun saatavan suorituksiksi. Omaaloitteisten verojen yhdenmukaistamiseksi varainsiirtoveron suorittamisen menettelyt tulisi uudistaa vastaamaan mahdollisimman pitkälti muiden omaaloitteisten verojen menettelyä.

Varainsiirtoverolaissa ei ole nimenomaista sääntelyä suoritettun veron määrän omaaloitteisesta oikaisemista tilanteessa, jossa veroa on suoritettu liian vähän. Käytännössä tällaisessa tilanteessa verovelvollinen suorittaa yleensä puuttuvan veron määrän uudella maksulla. Omaaloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvien verojen veroilmoituksessa oleva virhe on korjattava antamalla oikaisuilmoitus. Menettelyjen yhtenäistämiseksi myös varainsiirtoverotuksessa tulisi säätää verovelvollisen velvollisuudesta korjata veroilmoituksessa oleva virhe antamalla luovutuksesta oikaisuilmoitus.

4.8 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetussa laissa säädetään oikeudesta sairausvakuutusmaksun palautukseen erikseen lueteltujen lakien ja erikseen lueteltujen etuuksien tai korvausten osalta. Säännöstä on päivitetty ajoittain sosiaalivakuutuslainsäädännön muuttuessa. Sääntely ei kuitenkaan kata kaikkia vastaavanlaisia etuuksia ja korvauksia, jotka eivät ole työnantajan työntekijälle maksamaa palkkaa eivätkä siten työnantajan sairausvakuutusmaksun perusteella ja joiden perusteella työnantajalla tulisi olla oikeus maksetun työnantajan sairausvakuutusmaksun palautukseen.

Säännöksen soveltamiskäytäntö on ollut epäyhtenäistä, koska säännös ei ole kattava ja ajan tasainen. Lain sanamuodon mukaan oikaistavaksi voivat tulla vain sellaiset työnantajan sairausvakuutusmaksut, joita vastaava etuus on nimenomaisesti mainittu säännöksessä. Toisaalta säännöstä on tulkittu myös siten, että työnantajan sairausvakuutusmaksut saa oikaista kaikkien sellaisten suoritusten osalta, jotka korvaavat työntekijälle maksettua palkkaa. Säännöksen soveltaminen on lisäksi edellyttänyt sosiaaliturvajärjestelmän hyvää tuntemusta.

Säännöksen soveltamisalaan kuuluvat sairausvakuutuslain nojalla maksettu päivärahaetus, lakisääteisen tapaturma- tai liikennevakuutuksen mukainen päiväraha, työeläkelakien mukainen työeläke, kuntoutusraha, työkyvyttömyyseläke ja siihen liittyvä kuntoutuskorotus. Edellä mainittujen lisäksi soveltamisalaan tulisi kuulua myös Kansaneläkelaitoksen kuntoutusetuuksista ja kuntoutusrahaetuksista annetun lain (566/2005) nojalla maksettu kuntoutusraha, työtapaturma- ja ammattitautilain (459/2015) tai maatalousyrittäjän työtapaturma- ja ammattitautilain (873/2015) taikka sotilastapaturman ja palvelussairauden korvaamisesta annetun lain (1521/2016) nojalla maksettu ansionmenetykskorvaus, urheilijan tapaturma- ja eläketurvasta annetun lain (276/2009) nojalla maksettu tapaturmaeläke, liikennevakuutuslain (460/2016) tai liikennevakuutuslain perusteella korvattavasta kuntoutuksesta annetun lain (626/1991) nojalla maksettu ansionmenetykskorvaus.

4.9 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi

Apuraha katsotaan tuloverolain yleisen jaksotussäännöksen perusteella sen verovuoden tuloksi, jona se on aikaisintaan nostettavissa. Apurahan todellisella nostovuodella ei ole tällöin merkitystä. Sen hetken määrittäminen, jolloin apuraha on nostettavissa, ei ole kuitenkaan käytännössä yksiselitteistä.

Apurahan myöntäjien antamilta vuosi-ilmoituksilta ei saada tietoa siitä, milloin apuraha on ollut aikaisintaan nostettavissa, koska vuosi-ilmoitus annetaan apurahan maksuvuodelta. Verohallinto saa siten vain verovelvolliselta itseltään tiedon siitä, milloin apuraha on ollut aikaisintaan nostettavissa. Nykytilassa apurahan saajat ilmoittavat saamansa apurahat usein maksuvuoden tulona. Lainsäädännön ja verotuskäytännön välinen ero on johtanut siihen, että apurahat on verotettu hyvin suurelta osin tuloverolain yleisen jaksotussäännöksen mukaista verovuotta myöhemmin.

Apuraha myönnetään työskentelyyn lähtökohtaisesti etukäteen. Apurahan verottaminen sen vuoden tulona, jona se on aikaisintaan nostettavissa, voi tarkoittaa useissa tilanteissa apurahan verottamista ennen sen maksamista. Apurahaan kohdistuvat menot on tällöin arvioitava etukäteen ja niiden toteutumista on seurattava. Kuluvarauksen ja useamman vuoden työskentelyyn tarkoitettuun apurahaan sovellettavan tulontasauksen käyttäminen apurahan ja siihen kohdistuvien menojen jaksottamiseksi on sekä Verohallinnon että verovelvollisen kannalta monimutkainen ja työläs menettely eikä se edistä verotuksen oikeellisuutta.

Apurahan maksajien antamia vuosi-ilmoitustietoja ei näytetä apurahansaajien esitetyillä veroilmoituksella, koska vuosi-ilmoitus annetaan maksuvuoden mukaan, eikä maksuvuosi nyky sääntelyllä ole välttämättä se verovuosi, jolle apuraha kohdistetaan. Apurahan saajan on siten aina itse ilmoitettava saamansa apurahat, stipendit ja tunnustuspalkinnot määrästä riippumatta ja arvioitava erikseen niiden veronalaisuus ja verovuosi sekä apurahoihin tulevaisuudessa kohdistuvat menot.

Verotuskäytännön yhtenäistämiseksi ja selkeyttämiseksi apurahatulon jaksottamista koskevaa sääntelyä tulisi uudistaa ja täsmentää.

4.10 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä

Rakennusalan veronumerorekisteriin on rekisteröity suuri määrä henkilöitä, joista Verohallinto ei ole pitkään aikaan saanut verotusmenettelylaissa tarkoitettua ilmoitusta työntekijätiedoista. Helmikuussa 2017 veronumerorekisteriin on ollut merkittynä noin 1 200 000 henkilöä. Noin 800 000 rekisteriin merkitystä henkilöstä ei ollut annettu verotusmenettelylain rakennusalan tiedonantovelvollisuutta koskevissa säännöksissä tarkoitettuja työntekijätietoja edeltäneiden kahden vuoden aikana. Tällaisissa tapauksissa on ilmeistä, että rekisterissä oleva henkilö ei enää työskentele rakennusalalla Suomessa.

Tarpeettomien tietojen säilyttäminen rekisterissä ei ole henkilötietojen suojaa koskevan lainsäädännön mukaista. Rekisterissä olevat tarpeettomat tiedot rakennusalalla toimivista henkilöistä vaikeuttavat myös veronumerorekisterin tarkoituksena olevaa rakennusalalla toimivien henkilöiden henkilötunnisteen oikeellisuuden valvontaa sekä työnantajan ja työntekijän verotukseen liittyvien velvollisuuksien valvontaa.

Veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annetussa laissa ei ole säädetty määräaikojen asettamisesta henkilötietojen poistoa tai niiden säilyttämisen tarpeellisuuden määräaikaistarkastelua varten Euroopan unionin yleisen tietosuojasetuksen edellyttämällä tavalla. Laissa ei ole myöskään säädetty niistä edellytyksistä, joiden täytyessä Verohallinto voisi poistaa rekisterin käyttötarkoituksen kannalta tarpeettomat tiedot viran puolesta.

Tarpeettomien tietojen suuren määrän vuoksi henkilötietolain ja hallintolain mukainen menettely tietojen poistamiseksi on suhteettoman raskas ja epätarkoituksenmukainen. Rekisteristä poistamisesta ilmoittaminen sille työnantajalle tai työmaan päätoteuttajalle, jonka pyynnöstä henkilö on merkitty rekisteriin, olisi ilmeisen tarpeetonta, jos henkilö ei olisi pitkään aikaan työskennellyt rakennusalalla Suomessa. Myös rekisterissä olevien henkilöiden tavoittaminen on usein käytännössä vaikeaa tai mahdotonta, jos kysymys on ulkomailla asuvista henkilöistä, joiden osoite on muuttunut rekisteröinnin jälkeen.

4.11 Korruptiohavainnot

Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain muutostarve liittyy OECD:n korruption torjuntaan liittyviin suosituksiin, joissa edellytetään, että myös Suomessa Verohallin-

non tulisi voida ilmoittaa havaitsemansa korruptio lainvalvontaviranomaisille. OECD on tehnyt viimeisimmän maatarkastuksen lokakuussa 2016. Sitä koskevassa raportissa todetaan, että verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetussa laissa tulisi mahdollistaa Verohallinnolle oikeus ilmoittaa epäilyistä korruptiohavainnoista esitutkintaviranomaiselle. Myös sekä kansallisessa harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnan toimenpideohjelmassa että luonnoksessa korruption vastaiseksi strategiaksi on esitetty toimenpiteitä viranomaisten välisen tietojenvaihdon parantamiseksi korruptiorikollisuuden paljastamisen tehostamiseksi.

Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetussa laissa tai muuallakaan lainsäädännössä ei säädetä Verohallinnon oikeudesta antaa esitutkintaviranomaiselle erikseen tietoa verovalvonnan yhteydessä havaituista korruptioepäilyistä. Jos kyseessä on kuitenkin samalla esimerkiksi epäilyttävä liiketoimi, josta voidaan antaa tietoja rahanpesun selvittelykeskukselle tai tilanteessa on syytä epäillä vero- tai kirjanpitorikosta, josta Verohallinto voi tehdä tutkintapyynnön poliisille, esitutkintaviranomainen on voinut saada samalla tietoja seikoista, jotka antavat aiheen korruptiota koskevan esitutkinnan käynnistämiseen.

Verohallinnolla on toiminnan luonteesta johtuen mahdollisuus tehdä verotarkastusten ja muiden verovalvontatoimien yhteydessä havaintoja, jotka viittaavat rikoksiin, joihin saattaa liittyä korruptiota. Nykyistä tilannetta, jossa Verohallinto ei voi omasta aloitteestaan antaa korruptioon liittyvää havaintoa tiedoksi esitutkintaviranomaiselle, ei voida pitää tyydyttävänä eikä kansainvälisten velvoitteiden mukaisena.

5 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

5.1 Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet ja menettelysäännökset

Verotusmenettelyjen yhtenäistämiseksi ja oikeustilan selkeyttämiseksi perintö- ja lahjaverolakeja ehdotetaan muutettavaksi siten, että perintö- ja lahjaverotuksessa sovellettaisiin verotusmenettelylakia vastaavia säännöksiä luottamuksensuojasta, selvittämismenettelysäännöksiä ja kuulemisesta.

Varainsiirtoverolakeja ehdotetaan muutettavaksi siten, että varainsiirtoveroon, joka on omaaloitteinen vero, sovellettaisiin omaaloitteisten verojen verotusmenettelylain yleisiä säännöksiä. Säännökset koskisivat tasapuolisuusvelvoitetta, luottamuksensuojaa, kuulemistä, selvittämismenettelysäännöksiä, verotuksen toimittamista ja asian tutkimista. Varainsiirtoverolakeja muutettaisiin lisäksi siten, että menettelyyn varainsiirtoverotuksessa sovellettaisiin eräitä muitakin omaaloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä.

Kiinteistöverolakeja ehdotetaan muutettavaksi siten, että kiinteistöverotuksessa sovellettaisiin jo nykyisin sovellettavien verotusmenettelylain säännösten lisäksi tasapuolisuusvelvoitetta, luottamuksensuojaa, selvittämismenettelysäännöksiä, asioiden tutkimista ja asioiden yhdessä käsittelemistä koskevia verotusmenettelylain säännöksiä.

5.2 Ilmoittamisvelvollisuus

5.2.1 Veroilmoituksen antaminen

Verovelvollisen oikeusturvan parantamiseksi verotusmenettelylaissa ehdotetaan säädettäväksi, että Verohallinnon olisi varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika esitetyt veroilmoituksen täydentämiseen ja korjaamiseen. Vastaavasti kiinteistöverolaissa säädettäisiin, että Verohallinnon olisi varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika kiinteistöverotuksen perusteena käytettyjä kiinteistötietoja koskevan selvityksen täydentämiseen ja korjaamiseen. Verohallinto

voisi nykyiseen tapaan myös jatkossa pyynnöstä pidentää veroilmoituksen tai siihen liitettävien tietojen ja selvitysten taikka muun ilmoituksen antamisaikaa.

Verotusmenettelyn yhtenäistämiseksi veroilmoituksen antamisajankohdasta ehdotetaan säädettäväksi verotusmenettelylaissa ja selvityksen antamisajankohdasta kiinteistöverolaissa. Verohallinnon päätöksellä nykyisin määrätystä erillisestä postitse annettujen ilmoitusten määräaika koskevasta menettelystä luovuttaisiin. Paperilla annettavat ilmoitukset katsottaisiin jatkossa annetuksi ajallaan, kun ne ovat perillä Verohallinnossa viimeistään tietojen antamiselle säädetyn määräajan viimeisenä päivänä. Menettely vastaisi hallintolaissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettyä menettelyä. Kaikkia Verohallintoon määräpäivänä annettavia ilmoituksia ja asiakirjoja koskeva menettely olisi siten jatkossa yhtenäinen. Yhtenäinen menettely tukisi myös sähköistä asiointia. Vaihtoehtoisena menettelynä arvioitiin mahdollisuutta säätää aikaisempi määräaika paperi-ilmoittamiselle, jotta myös paperilla annetut verotustiedot olisivat Verohallinnon käytettävissä samassa ajassa kuin sähköisesti annetut tiedot. Tämä olisi kuitenkin johtanut epäyhtenäiseen sääntelyyn, koska verotusmenettelyä koskevassa lainsäädännössä on laajasti sovellettu hallintolaissa säädettyä menettelyä ja määräaikoja on yhtenäistetty poistamalla muun muassa paperilla annettujen oma-aloitteisia veroja koskevien veroilmoitusten aikaisempi määräaika.

Veroilmoituksen antamista koskevaa sääntelyä uudistettaisiin tukemaan sähköistä asiointia. Verotusmenettelylakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että Verohallinnon verovelvolliselle lähettämää esitäytettyä veroilmoituslomaketta ei nykyiseen tapaan korjattaisi ja täydennettäisi sekä palautettaisi Verohallinnolle. Verovelvollinen, jolla olisi esitäytetyn veroilmoituksen tietoihin korjattavaa tai täydennettävää, ilmoittaisi korjatut ja täydennetyt tiedot joko sähköisessä asiointipalvelussa tai kyseisten tietojen ilmoittamiseen tarkoitetuilla erillisillä lomakkeilla. Siltä osin kuin verovelvollinen ei ilmoittaisi muutoksia esitäytettyyn veroilmoitukseen, hänen katsottaisiin antaneen veroilmoituksen esitäytetyssä veroilmoituksessa olevien tietojen mukaisena, kuten nykyisin. Tietojen ilmoittamisessa olisi käytössä vastaava menettely myös kiinteistöverotuksessa.

Verohallinto merkitsisi esitäytetyille veroilmoitukselle jatkossakin sivullisilta tiedonantovelvollisilta saadut ja Verohallinnolla muutoin olevat tiedot verovelvollisen tuloista, vähennyksistä, varoista ja veloista. Verovelvollisen olisi tarkistettava esitäytetyille veroilmoitukselle merkityt tiedot sekä annettava veroilmoitus ilmoittamalla puuttuvat ja korjatut tiedot Verohallinnolle.

Kiinteistöverotusta koskevalle selvitykselle merkittäisiin Verohallinnon rekisterissä olevat kiinteistötiedot kuten nykyisin. Verovelvollisen olisi tarkistettava selvitykselle merkityt kiinteistötiedot sekä ilmoitettava puuttuvat ja korjatut tiedot Verohallinnolle.

5.2.2 Sähköinen ilmoittaminen

Esityksen tavoitteena on edistää sähköistä ilmoittamista ja lisätä kiinteistöverotuksen ja varainsiirtoverotuksen toimittamisen reaaliaikaisuutta. Esityksessä ehdotetaan, että yhteisöille ja yhteisetuuksille säädettäisiin sähköinen ilmoittamisvelvollisuus kiinteistöverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa. Varainsiirtoverotuksessa velvollisuus sähköiseen ilmoittamiseen koskisi myös veron perimiseen velvollista arvopaperikauppiasta sekä kiinteistönvälittäjää. Verohallinto voisi erityisestä syystä hyväksyä tietojen antamisen paperilomakkeella. Ehdotettu sääntely olisi jatkoa sähköiselle ilmoittamisvelvollisuudelle oma-aloitteisessa verotuksessa, tuloverotuksessa ja ennakoperinnässä, ja se yhtenäistäisi sääntelyä eri verolajeissa.

Sähköinen ilmoittaminen vähentää Verohallinnon hallinnollista taakkaa ja mahdollistaa Verohallinnon resurssien nykyistä tehokkaamman kohdentamisen. Sähköisessä ilmoittamismenettelyssä virheiden määrä vähenee. Sähköinen ilmoittaminen tukee myös pääministeri Juha Sipilän hallituksen ohjelman ja valtiovarainministeriön vuonna 2014 julkaiseman tulevaisuuskatsoituksen julkisen hallinnon digitalisaatiotavoitetta.

Yhteisöjen ja yhteisötuksien sähköisen ilmoittamisvelvollisuuden tavoitteena on lisätä automaation osuutta ja nopeuttaa ilmoitusten käsittelyä. Lisäksi sähköisillä ilmoittamiskanavilla ja ilmoitettavien tietojen tarkistuksilla voidaan helpottaa verovelvollisen ilmoittamismenettelyä ja varmistaa annettujen tietojen oikeellisuus ja siten vähentää verovelvollisten hallinnollista taakkaa ja kustannuksia. Tietojen antaminen sähköisesti edellyttää yhteisön tunnistautumista Katso-tunnisteella. Sähköisten toimintatapojen edistäminen parantaa siten myös ilmoittamiseen liittyvää tietoturvaa.

Pakollisen sähköisen ilmoittamisen laiminlyönnistä ei ehdoteta määrättäväksi seuraamusmaksua. Sähköistä ilmoittamisvelvollisuutta ei myöskään tässä vaiheessa laajennettaisi luonnollisiin henkilöihin. Menettelyn käyttöönoton vaikutuksia ilmoittamisvelvollisuuteen seurataan lainsäädännön tarkentamiseksi. Tältä osin huomioidaan myös sähköisen viranomaisasioinnin laajentumiselle asetettavat yleiset edellytykset.

5.3 Verotuksen päättymisen verovelvolliskohtaisesti

Esityksen tavoitteena on parantaa tuloverotuksen ja kiinteistöverotuksen reaaliaikaisuutta siten, että säännönmukainen verotus voisi päättyä verovelvolliskohtaisesti ja nykyistä aiemmin.

Verotusmenettelylakia ja kiinteistöverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että verotus päättyisi kunkin verovelvollisen verotuspäätökseen merkittynä ajankohtana. Tarkoituksena on, että verovelvollisten verotus päättyisi verovelvolliskohtaisesti ja mahdollisimman pian sen jälkeen, kun ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi säädetty määräaika on päättynyt ja verovelvollisen verotus on toimitettu. Verovelvolliskohtaista verotuksen päättymistä sovellettaisiin kaikkiin verovelvollisiin. Tonnistoverolain viittaussäännöksen nojalla myös tonnistoverovelvollisen tonnistoverotus päättyisi verovelvolliskohtaisesti.

Tuloverotuksen päättymisestä säädettäisiin verotusmenettelylaissa. Yhteisön ja yhteisötuuden tuloverotus päättyisi viimeistään kymmenen kuukauden kuluttua verovuoden päättymiskauden lopusta lukien ja muiden verovelvollisten tuloverotus viimeistään verovuoden päättymisestä seuraavan kalenterivuoden lokakuun viimeisenä päivänä. Kiinteistöverotuksen päättymisestä säädettäisiin kiinteistöverolaissa. Kiinteistöverotus päättyisi viimeistään verovuoden lokakuun lopussa. Verotuksen päättymiselle säädetyt takarajat vastaisivat pääosin nykyisiä verotuksen päättymisaikoja. Verohallinnon tulisi toimittaa verotus säädettyyn takarajaan mennessä.

Verovelvollisten verotus voisi verovalvontaan liittyvistä syistä päättyä eri aikaan. Puolisoiden tuloverotus päättyisi kuitenkin aina samaan aikaan.

Tuloverotuksessa luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille lähetettäisiin esitäytetyn veroilmoituksen yhteydessä nykyiseen tapaan esitäytettyjen tietojen perusteella tehty verotuspäätös. Verotuspäätöksessä ilmoitettaisiin jatkossa verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Verotuspäätös olisi lopullinen ja verotus päättyisi verotuspäätöksessä ilmoitettuna päivänä, jos verovelvollinen ei täydentäisi tai korjaisi verotustietoja tai Verohallinto ei lähettäisi verovelvolliselle ilmoitusta verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen päättymistä. Esitäytetyllä veroilmoituksella ei olisi kuitenkaan mukana verotuspäätöstä eikä tietoa verotuksen päättymispäi-

västä, jos Verohallinnolla olevien tietojen perusteella olisi ilmeistä, että verovelvollisen tai hänen puolisonsa verotustiedot tulisivat muuttumaan. Verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin tällöin vasta verotuksen toimittamisen jälkeen tehdyssä verotuspäätöksessä.

Yhteisöille, yhteisetuksille, liikkeen- ja ammatinharjoittajille sekä muille verovelvollisille, jotka ovat velvollisia antamaan veroilmoituksen, tieto verotuksen päättymisajankohdasta ilmoitettaisiin ensimmäisen kerran veroilmoituksella annettujen verotustietojen käsittelyn jälkeen tehdyssä verotuspäätöksessä.

Jos verovelvollinen korjaisi tai täydentäisi verotustietojaan ennen verotuspäätöksessä ilmoitettua verotuksen päättymistä, verotus päättyisi myöhemmin uudessa verotuspäätöksessä ilmoitettavana päivänä. Verohallinto ei lähettäisi tästä verovelvolliselle erillistä ilmoitusta. Erillistä ilmoitusta ei lähetettäisi myöskään verovelvollisen puolisolle, jonka verotus päättyisi samana myöhemmin ilmoitettavana päivänä. Verotuksen toimittamisen jälkeen verovelvolliselle muodostettaisiin uusi verotuspäätös. Uusi verotuspäätös muodostettaisiin siinäkin tapauksessa, että verotuspäätös ei muuttuisi verovelvollisen ilmoittamien tietojen johdosta. Näin meneteltäisiin esimerkiksi, kun Verohallinto ei hyväksyisi verovelvollisen ilmoittamaa vähennystietoa. Verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin uudessa verotuspäätöksessä.

Verohallinto voisi verotuspäätökseen merkityn verotuksen päättymispäivän estämättä jatkaa verovelvollisen säännönmukaista verotusta, jos valvontatoimi olisi keskeneräinen. Verotus päättyisi tällöin myöhemmin uudessa verotuspäätöksessä ilmoitettavana päivänä. Verohallinnon olisi lähetettävä verovelvolliselle ilmoitus säännönmukaisen verotuksen jatkamisesta ennen verotuspäätökseen merkittyä verotuksen päättymisajankohtaa. Luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien osalta tarve säännönmukaisen verotuksen jatkamiseen liittyisi useimmiten tilanteisiin, joissa verotuksen verovelvolliskohtainen päättymispäivä olisi ilmoitettu esitäytettyjen verotustietojen perusteella muodostetussa verotuspäätöksessä. Verohallinnon tulisi näissä tilanteissa lähettää ilmoitus verotuksen jatkamisesta myös verovelvollisen puolisolle. Verotuksen uusi päättymispäivä ilmoitettaisiin uudessa verotuspäätöksessä.

Verovelvolliselle voitaisiin tehdä useampikin korjattu verotuspäätös, jossa ilmoitettaisiin verotuksen uusi päättymisajankohta. Verovelvollisen verotus päättyisi viimeimpään verotuspäätökseen merkittynä päivänä. Verovelvollinen ei välttämättä aina saisi verotuspäätöstä tiedoksi ennen verotuksen päättymistä.

Kiinteistöverotuksessa verovelvollisille lähetettäisiin nykyiseen tapaan selvitys kiinteistöverotuksen perusteena käytettävistä kiinteistötiedoista ja niiden perusteella tehty verotuspäätös. Verotuspäätöksessä ilmoitettaisiin jatkossa verovelvollisen kiinteistöverotuksen päättymispäivä. Verotuspäätös olisi lopullinen ja verotus päättyisi verotuspäätöksessä ilmoitettuna päivänä, jos verovelvollinen ei täydentäisi tai korjaisi kiinteistötietoja tai Verohallinto ei ilmoittaisi verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen päättymistä. Selvityksen mukana ei kuitenkaan lähetettäisi verotuspäätöstä eikä tietoa kiinteistöverotuksen päättymispäivästä, jos Verohallinnolla olevien tietojen perusteella olisi ilmeistä, että verovelvollisen kiinteistöverotusta koskevat tiedot tulisivat muuttumaan. Kiinteistöverotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin tällöin verovelvolliselle verotustietojen käsittelyn jälkeen uudessa verotuspäätöksessä.

Jos verovelvollinen korjaisi tai täydentäisi kiinteistötietoja ennen verotuspäätökseen merkittyä verotuksen päättymisajankohtaa, verovelvolliselle tehtäisiin uusi verotuspäätös. Verovelvollinen saisi uuden verotuspäätöksen myös, jos Verohallinto lähettäisi verovelvolliselle ilmoituksen kiinteistöverotuksen toimittamisen jatkamisesta ennen verotuspäätökseen merkittyä verotuksen päättymisajankohtaa. Verotus ei tällöin päättyisi verotuspäätöksessä aiemmin ilmoitettuna päivänä, vaan uusi verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin uudessa verotuspäätöksessä.

Jos verovelvolliselle muodostettaisiin useampia verotuspäätöksiä, kiinteistöverotus päättyisi viimeisessä päätöksessä ilmoitettuna päivänä.

Jatkossa verotuksen päättymisellä tarkoitettaisiin verotuksen verovelvolliskohtaista päättymistä, jos muualla lainsäädännössä ei toisin säädettäisi.

Esityksessä ei ehdoteta muutosta tahdonvaltaisten vaatimusten esittämisen määräaikaan. Verotuksen verovelvolliskohtainen päättymisen tarkoittaisi, että myös tahdonvaltaiset vaatimukset olisi tehtävä ennen verovelvollisen verovelvolliskohtaista verotuksen päättymistä eli usein nykyistä aiemmin. Nykytila ei kuitenkaan muuttuisi niissä tilanteissa, joissa esimerkiksi kirjanpidossa tehdyssä poistossa olisi tapahtunut lasku- tai kirjoitusvirhe tai muu niihin verrattava erehdys. Tällöin virheen korjaaminen olisi mahdollista vielä verotuksen päättymisen jälkeen, kuten nykyisin.

Osakeyhtiön ja muun yhteisön on annettava veroilmoitus neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymiskuukauden lopusta lukien. Osakeyhtiön ja osuuskunnan tilinpäätös vahvistetaan varsinaisessa yhtiökokouksessa, joka on pidettävä kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Yhtiökokous voi vahvistaa tilinpäätöksen veroilmoituksella ilmoitetuista tiedoista poiketen. Verotuksen verovelvolliskohtainen päättymisen tarkoittaisi, että verovelvollisen säännönmukainen verotus voisi joissain tilanteissa päättyä ennen tilinpäätöksen vahvistamista. Tahdonvaltainen vaatimus olisi mahdollista näissä tilanteissa esittää vielä verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen jälkeen, jotta verotus vastaisi varsinaisessa yhtiökokouksessa vahvistetun tilinpäätöksen tietoja. Verotuksen päättymisen jälkeen annetut tiedot tai esitetyt vaatimukset käsiteltäisiin tässä esityksessä ehdotettavassa täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä tai oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Tahdonvaltaisten vaatimusten esittämisajankohden yhtenäistämiseksi esityksessä ehdotetaan, että eläkkeensaajan olisi tehtävä vaatimus eläketulon jakottamisesta ennen eläkkeen maksuvuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä. Verotuksen päättymisellä tarkoitettaisiin verotusmenettelylaissa säädettyä verotuksen verovelvolliskohtaista päättymisajankohtaa. Lisäksi ehdotetaan, että toimitettujen verotusten osalta noudatettaisiin verotuksen oikaisua verovelvollisen vahingoksi koskevien säännösten lisäksi verotusmenettelylain säännöksiä seurannaismuutoksesta.

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättymisen mahdollistaisi verotuksen reaaliaikaistamisen. Verovelvolliskohtaisen verotuksen päättymisen myötä verovelvollisen verotus voisi päättyä nykyistä aikaisemmin, jolloin verovuoden palautukset voitaisiin maksaa verovelvollisille ja jäännösverot tilittää veronsaajille nykyistä aikaisemmin. Tuloverotuksen jäännösveron eräpäivät ja palautuksen maksupäivä samoin kuin kiinteistöveron eräpäivät määräytyisivät verovelvolliskohtaisen verotuksen päättymisajankohdan perusteella. Eräpäivien määräytymisestä säädettäisiin nykyiseen tapaan valtiovarainministeriön asetuksella. Verojen eräpäivät ja palautuksen maksupäivä ilmoitettaisiin verotuspäätöksessä.

Verotuksen nykyistä aikaisempi päättymisen mahdollistaisi myös verovelvollisen verotusta koskevan muutoksenhaun alkamisen nykyistä aiemmin, mikä lyhentäisi muutoksenhaun käsittelyaikoja. Myös veronsaajan muutoksenhaku aika alkaisi verotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisajankohdasta.

5.4 Verotuksen julkiset tiedot

Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettua lakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kiinteistöverotuksen julkiset tiedot tulisivat julkisiksi verovuoden marraskuun alussa. Tie-

dot tulisivat siten julkisiksi vasta sen jälkeen, kun kaikkien verovelvollisten verovuoden kiinteistöverotus on päättynyt. Sääntelyllä varmistettaisiin kiinteistöverotuksen verovelvolliskoh-
taisen päättymisen myötä nykytilan mukainen menettely, jossa verotiedot tulevat julkiseksi
vasta kaikkien verovelvollisten verotuksen päätyttyä. Verotuksen julkisia tietoja koskeva me-
nettely olisi näin yhdenmukainen kaikille verovelvollisille. Menettely olisi myös yhtenäinen
tuloverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa. Tuloverotuksen julkiset tiedot tulisivat julkisiksi
nykyiseen tapaan verovuotta seuraavan kalenterivuoden marraskuun alussa. Muun kuin julki-
sesti noteeratun yhtiön osakkeen vertailuarvon ja maatalouteen kuuluvan osuuskunnan osuu-
den verotusarvon julkisuutta koskeva sääntely yhtenäistettäisiin vastaavasti siten, että edellä
mainitut arvot tulisivat julkisiksi verovuotta seuraavan vuoden marraskuussa. Tämän johdosta
saman verovuoden tietojen perusteella laskettavat osakkeiden ja osuuksien vertailu- ja vero-
tusarvot tulisivat julkisiksi samanaikaisesti.

5.5 Arvioverotusmenettely

Verotusmenettelyjen yhtenäistämiseksi verotusmenettelylakia ehdotetaan muutettavaksi siten,
että arvioverotustilanteessa Verohallinnon kehoitus veroilmoituksen antamiseksi tai selvityk-
sen esittämiseksi sisältäisi tiedon arvioitavan tulon määrästä. Perintö- ja lahjaverolakia muu-
tettaisiin vastaavasti siten, että kehoitus perukirjan tai veroilmoituksen antamiseksi tai selvityk-
sen esittämiseksi sisältäisi tiedon arvioitavan jäämistön tai lahjan arvosta. Tulon määrää tai
jäämistön taikka lahjan arvoa arvioitaessa otettaisiin huomioon verovelvollisen toiminta, ver-
tailutiedot tai muut vastaavat käytettävissä olevat tiedot. Varainsiirtoverolakia muutettaisiin siten,
että kehoitus veron määräämistä varten tarvittavien tietojen antamiseen sisältäisi tiedon ar-
vioitavan veron määrästä. Muutoksen johdosta menettely arvioverotuksessa olisi yhdenmukai-
nen oma-aloitteisissa veroissa, tuloverotuksessa ja perintö- ja lahjaverotuksessa. Arvioitavan
määrän ilmoittaminen jo veroilmoituksen antamista koskevassa kehotuksessa tai arvioverotus-
ta edeltävässä selvityspyynnössä parantaisi verovelvollisen oikeusturvaa, koska verovelvollinen
voisi jo kehotuksen johdosta ottaa kantaa paitsi arvioverotuksen toimittamisen edellytyk-
siin myös arvioitavaan tulon tai varojen määrään.

5.6 Muutoksenhaku eräissä tilanteissa

5.6.1 Täydentävä verotuspäätös

Esityksen tavoitteena on selkeyttää verotuksen toimittamisen ja muutoksenhaun välistä rajaa
siten, että Verohallinto tekisi lähtökohtaisesti aina verotuksessa ensiasteen asiaratkaisun, jol-
loin muutoksenhakumenettelyssä käsiteltäisiin pääasiassa vain jo ratkaistuja asioita koskevat
oikaisuvaatimukset. Esityksessä ehdotetaan, että Verohallinto tekisi säännönmukaista verotus-
ta täydentävän verotuspäätöksen, jos verovelvollinen ilmoittaisi oikaisuvaatimuksella tulon,
vähennyksen tai muun ilmoittamisvelvollisuuden piiriin kuuluvan verotukseen vaikuttavan
tiedon, jota hän ei ole aikaisemmin ilmoittanut tai johon verotuspäätös ei muutoin olisi perus-
tunut. Menettelyä sovellettaisiin tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuk-
sessa.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevan menettelyn soveltamisessa olisi keskeistä tunnistaa,
milloin oikaisuvaatimuksella ilmoitettu tieto olisi verovelvollisen ensimmäistä kertaa ilmoit-
tama tieto. Uutena tietona pidettäisiin sellaisen veronalaisen tulon, vähennysvaatimuksen tai
muun ilmoittamisvelvollisuuden piiriin kuuluvan verotukseen vaikuttavan tiedon ilmoittamis-
ta, jota verovelvollinen ei olisi säännönmukaista verotusta varten ilmoittanut tai johon vero-
tuspäätös ei muutoin olisi perustunut. Tiedolla, johon verotuspäätös olisi muutoin perustunut,
tarkoitettaisiin esimerkiksi sivulliselta tiedonantovelvolliselta saatua vuosi-ilmoitustietoa tu-
lostta tai vähennyksestä tai yhtymän verotuksesta saatua tietoa verovelvollisen osuudesta yh-

tymän verovuoden tulosta ja varallisuudesta. Jos verovelvollinen ilmoittaisi tällaiseen asiaan liittyvän tiedon verotuksen päättymisen jälkeen, asia käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä, vaikka verovelvollinen ei olisi verotusta varten itse aikaisemmin ilmoittanut asiaa koskevaa tietoa.

Sellaiset vaatimukset, jotka olisi verotusta toimitettaessa hylätty kokonaan tai osittain ja jotka verovelvollinen esittäisi uudelleen verotuksen päättymisen jälkeen, käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä nykyiseen tapaan.

Uutena verotukseen vaikuttavana tietona ei pidettäisi muutetun vaatimuksen esittämistä, sillä tällainen vaatimus perustuu verovelvollisen säännönmukaista verotusta varten ilmoittamaan tietoon. Jos uutta vaatimusta käsiteltäessä jouduttaisiin arvioimaan uudelleen verovelvollisen aiemmin ilmoittamia tietoja, vaatimus käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä. Säännöksessä tarkoitettuja tietoja eivät olisi oikaisuvaatimuksella esitetyt uudet perustelut, tositteet ja muut lisäselvitykset, jotka liittyvät aiemmin ilmoitettuihin tietoihin ja vaatimuksiin. Asia käsiteltäisiin tällöin oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Täydentävä verotuspäätös tehtäisiin esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen esittää kokonaan uuden vähennysvaatimuksen asunnon ja työpaikan välisten matkojen kuluista vasta verotuksen päättymisen jälkeen. Vastaavasti täydentävä verotuspäätös tehtäisiin, jos yhtiö ilmoittaisi kirjanpidosta ja veroilmoituksesta puuttuneet myyntitulonsa verotuksen jo päätyttyä.

Jos verovelvollinen vaatisi oikaisuvaatimuksella muutosta aiemmin ilmoittamaansa tietoon ja ilmoittaisi samalla jonkin uuden verotukseen vaikuttavan tiedon, aiemmin ilmoitettu tieto käsiteltäisiin pääsääntöisesti oikaisuvaatimusmenettelyssä ja uusi verotukseen vaikuttava tieto täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä. Esimerkiksi, jos verovelvollinen hakisi oikaisuvaatimuksella muutosta kiinteistötietoja koskevalla selvityksellä olleeseen tietoon ja ilmoittaisi samalla kiinteistöverotuspäätökseltä puuttuvan talousrakennuksen, puuttuvaa talousrakennusta koskeva asia ratkaistaisiin täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä ja kiinteistötietoja koskevalla selvityksellä ollut asia oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Jos asioiden käsittely yhdessä olisi asioiden keskinäiseen yhteyteen liittyvästä syystä perusteltua, asiat voitaisiin käsitellä oikaisuvaatimusmenettelyssä. Näin toimittaisiin esimerkiksi silloin, jos asiat kuuluisivat samaan asiakokonaisuuteen. Asiat voitaisiin ratkaista oikaisuvaatimuksesta koskevassa menettelyssä myös silloin, jos niiden ratkaiseminen yhdessä olisi muusta vastaavasta syystä perusteltua. Tämä voisi koskea paitsi saman verovelvollisen samanaikaisesti vireillä olevia asioita, myös eri verovelvollisten samanaikaisesti vireillä olevia asioita, joilla olisi asiayhteys. Jos molemmat asiat ratkaistaisiin yhdessä oikaisuvaatimusmenettelyssä, tämä tarkoittaisi uuden tiedon osalta, että asiassa annettuun oikaisulautakunnan tekemään ensiasteen päätökseen haettaisiin muutosta hallinto-oikeudelta. Molempien asioiden käsitteleminen oikaisuvaatimusmenettelyssä olisi kuitenkin näissä tilanteissa prosessiekonomisesti tarkoituksemukaista ja ehkäisisi mahdollisten ristiriitaisten ratkaisujen syntymistä eri prosesseissa.

Täydentävä verotuspäätös tehtäisiin vain verovelvollisen ilmoittaman tiedon perusteella. Jos Verohallinto saisi verotuksen päättymisen jälkeen verotukseen vaikuttavan tiedon muulta kuin verovelvolliselta, Verohallinto voisi oikaista verovelvollisen verotusta viranomaisaloitteisesti verotuksen oikaisua koskevien säännösten mukaisesti. Esimerkiksi, jos Verohallinto saisi Väestörekisterikeskukselta tiedon uudisrakennuksesta vasta kiinteistöverotuksen päättymisen jälkeen, Verohallinto voisi oikaista verovelvollisen verotusta verotuksen oikaisua koskevien säännösten mukaisesti.

Ehdotetussa menettelyssä ei olisi kysymys muutoksenhakumenettelystä, vaan säännönmukaisista verotusta täydentävästä menettelystä, joka vastaisi verotuksen toimittamista. Verohallinto selvittäisi oikaisuvaatimuksessa ilmoitetun tiedon luonteen ja ohjaisi sen perusteella tiedon käsiteltäväksi oikeassa menettelyssä. Jos kysymyksessä olisi uusi tieto ja asiassa tehtäisiin täydentävä verotuspäätös, oikaisuvaatimuksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehtäisi päätöstä.

Esityksessä ehdotetaan, että täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä Verohallinto toimittaisi verotuksen verovelvollisen ilmoittamien uusien tietojen osalta. Tämä tarkoittaisi sitä, että tiedot käsiteltäisiin noudattaen verotuksen toimittamiseen liittyviä yleisiä periaatteita. Verovelvollisen ensimmäistä kertaa ilmoittamiin tietoihin voitaisiin kohdistaa muun muassa valikoiteja. Täydentävä verotuspäätös voitaisiin tehdä verovelvollisen ilmoittaman tiedon mukaisesti tai siitä poiketen. Verovelvollisen kuulemiseen ja päätöksen perustelemiseen sovellettaisiin pääosin samoja säännöksiä kuin säännönmukaisessa verotuksessa. Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä käsiteltäisiin ja ratkaistaisiin ainoastaan sellainen asia, joka koskee verovelvollisen ensimmäistä kertaa ilmoittamaa uutta tietoa. Jos verovelvollisen vaatimuksesta poikettaisiin, täydentävään verotuspäätökseen sisältyisi aina perustelut. Täydentävän verotuspäätöksen yhteydessä verovelvolliselle ei tehtäisi uutta verotustodistusta.

Täydentävä verotuspäätös tehtäisiin muutoin noudattaen, mitä viranomaisaloitteisesta verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi säädetään. Esimerkiksi korot laskettaisiin ja viivästyskorko ja veronkorotus määrättäisiin niitä koskevien säännösten mukaisesti samalla tavoin kuin verotuksen oikaisuutilanteissa. Täydentävän verotuspäätöksen yhteydessä veronkorotus määrättäisiin virheen oma-aloitteista korjaamista koskevien säännösten mukaisesti. Täydentävän verotuspäätöksen johdosta verovelvolliselle voitaisiin palauttaa aikaisemmin määrättyä veroa tai määrätä maksettavaksi lisää veroa vastaavalla tavalla kuin verotuksen oikaisupäätöksen yhteydessä. Myös maksettavaksi määrättävän veron eräpäivät ja palautuksen maksupäivät määräytyisivät vastaavalla tavalla kuin verotuksen oikaisua koskevien päätösten yhteydessä.

Täydentävään verotuspäätökseen ei kuitenkaan sovellettaisi verotuksen oikaisulle säädettyjä määräaikoja, vaan oikaisuvaatimukselle ja sen käsittelylle säädettyjä määräaikoja. Verovelvollisen tulisi esittää vaatimus oikaisuvaatimuksella, jolloin vaatimuksen esittämisen määräaika olisi kolme vuotta verovuoden päättymisestä. Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset tietojen ilmoittamistavasta ja muusta menettelystä tietojen ilmoittamiseksi.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevan asian vireille tulo ei vaikuttaisi verovelvollisen velvollisuuteen maksaa säännönmukaisessa verotuksessa määrätty jäännösvero tai oikeuteen saada säännönmukaisessa verotuksessa vahvistettu palautus. Veron täytäntöönpano voitaisiin kuitenkin verovelvollisen vaatimuksesta määrätä keskeytettäväksi, jos täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä käsiteltävä veron määrää alentava vaatimus ei olisi ilmeisen perusteeton.

Verovelvolliselle lähetettäisiin täydentävä verotuspäätös ja ohjeet siitä, miten päätökseen voidaan hakea muutosta. Päätöksessä ilmoitettaisiin päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen. Täydentävään verotuspäätökseen haettaisiin muutosta siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään muutoksenhausta Verohallinnon tekemiin verotuspäätöksiin.

5.6.2 Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku

Muutoksenhakua koskevien menettelyjen yhtenäistämiseksi esityksessä ehdotetaan, että päätökseen, joka koskee eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veron-

huojennuksesta annetussa laissa säädettyä verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, haettaisiin muutosta ensiasteena verotuksen oikaisulautakunnalta. Muutoksenhaku käsiteltäisiin kiireellisesti, kuten nykyisin.

5.7 Seuraamusmaksut

5.7.1 Yleistä

Ilmoittamisvelvollisuuden täyttäminen eli oikean sisältöisen veroilmoituksen antaminen oikea-aikaisesti on verotuksen toimittamisen ja veron tehokkaan kertymisen kannalta keskeinen verovelvollisen velvoite. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin seuraamusten on oltava oikeassa suhteessa laiminlyönnin vakavuuteen. Seuraamusten tulisi edistää verotulojen oikea-aikaista kertymistä siten, että seuraamusjärjestelmästä aiheutuu mahdollisimman vähän hallinnollisia kustannuksia.

Esityksen tavoitteena on edistää oikea-aikaista ilmoittamista ja oikeansisältöisten veroilmoitusten antamista. Esityksessä ehdotetaan toteutettavaksi verotuksen seuraamusjärjestelmän yhtenäistämisen ja yksinkertaistamisen toinen vaihe, joka on jatkoa vuoden 2017 alusta toteutetulle oma-aloitteisten verojen seuraamusmaksujen uudistamiselle. Tuloverotuksen, kiinteistöverotuksen, perintö- ja lahjaverotuksen ja varainsiirtoverotuksen seuraamusjärjestelmää ehdotetaan uudistettavaksi siten, että ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset olisivat nykyistä kaavamaisemmat ja niiden määräämiseen liittyvää viranomaisharjainta vähennettäisiin. Ehdotetut muutokset parantaisivat seuraamusmaksukäytännön yhtenäisyyttä ja ennustettavuutta ja siten edistäisivät myös verovelvollisen oikeusturvaa.

Esityksen valmistelussa on ollut lähtökohtana, että seuraamusjärjestelmä vastaisi mahdollisimman pitkälle oma-aloitteisten verojen seuraamusjärjestelmää. Ehdotetuissa seuraamus säännöksissä on otettu kuitenkin huomioon maksuunpantavien verojen ja oma-aloitteisten verojen erilainen luonne ja verotusmenettelyjen erot.

Seuraamusjärjestelmää uudistettaisiin siten, että ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin johdosta verovelvolliselle määrättäviä seuraamuksia olisivat myöhästymismaksu ja veronkorotus. Myöhästymismaksun soveltamisalaan kuuluisi osa niistä laiminlyönneistä, joista nykyisin on voitu määrätä veronkorotus. Yleisenä lähtökohtana on, että seuraamusmaksu voitaisiin jatkossakin määrätä kaikista niistä ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönneistä, joista nykyisin on voitu määrätä veronkorotus. Perintöverotuksessa seuraamusmaksujen soveltamisala olisi jonkin verran nykyistä laajempi, koska myöhästymismaksu ja veronkorotus voitaisiin määrätä myös sellaiselle ilmoittamisvelvolliselle, joka ei ole verovelvollinen. Varainsiirtoverotuksessa seuraamusmaksujen soveltamisala laajenisi sen johdosta, että myös kiinteistön luovutuksesta olisi jatkossa annettava veroilmoitus Verohallinnolle, ja tämän ilmoituksen laiminlyönnin perusteella voitaisiin määrätä myöhästymismaksu ja veronkorotus. Toisaalta varainsiirtoverotuksessa seuraamusmaksujen soveltamisala kaventuisi sen johdosta, että veronkorotusta ei enää määrättäisi veron perimättä tai suorittamatta jättämisen perusteella.

Uudistuksen tavoitteena on kannustaa verovelvollista itse korjaamaan verotuksessa olevia virheitä, jotka ovat johtuneet puutteellisesta tai virheellisestä veroilmoituksesta. Tämän tavoitteen edistämiseksi ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset olisivat normaalia lievemmat silloin, kun verovelvollinen antaisi puuttuvan veroilmoituksen, taikka korjaisi veroilmoituksessa tai toimitetussa verotuksessa olevan virheen oma-aloitteisesti. Virheiden korjaamiseen kannustaisi se, että myöhästymismaksu olisi veronkorotusta lievämpi ja oma-aloitteiseen korjaamiseen sovellettava veronkorotusprosentti olisi normaalia alempi.

Veronkorotusta pidetään nykytilassa rangaistuksen luonteisena hallinnollisena seuraamusmaksuna, joka voi estää samaa asiaa koskevan veropetosyytteen tutkimisen rikosoikeudellisessa menettelyssä. Esityksellä ei muutettaisi veronkorotuksen rangaistuksen luonteisuutta.

5.7.2 Myöhästymismaksu

Myöhästymismaksu määrättäisiin tuloverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa silloin, kun verovelvollinen ei ole täyttänyt ilmoittamisvelvollisuuttaan säädettyssä määräajassa, mutta korjaa laiminlyöntinsä oma-aloitteisesti ennen verotuksen päättymistä. Lisäksi myöhästymismaksu määrättäisiin, jos verovelvollinen antaa veroilmoituksen säädetyn määräajan jälkeen ennen verotuksen päättymistä. Myöhästymismaksu määrättäisiin silloinkin, kun veroilmoitus annetaan vasta Verohallinnon kehotuksen jälkeen.

Perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa myöhästymismaksu määrättäisiin, jos perukirja tai veroilmoitus annetaan tai laiminlyönti korjataan oma-aloitteisesti 60 päivän kuluessa perukirjan tai veroilmoituksen antamisen määräpäivästä. Perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa ei ole samanlaista ennalta määriteltyä verotuksen päättymispäivää kuin tuloverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa, minkä vuoksi perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa ehdotetaan säädettäväksi 60 päivän määräajasta, jonka aikana verovelvollisella olisi mahdollisuus korjata laiminlyönnit veronkorotusta lievemmän myöhästymismaksun uhallla. Tämän määräajan jälkeen määrättäväksi tulisi veronkorotus. Asetettu määräaika vastaisi tuloverotuksen verotuksen päättymisaikaa ja oma-aloitteisten verojen verotuksessa säädettyä 45 päivän määräaika, jonka jälkeen laiminlyönnin seuraamukset korottuvat. Määräajan asettamiselle ei näissä verolajeissa ole vastaavaa verotuksen päättymisestä tai verokausista johtuvaa rajaa, minkä vuoksi perintö- ja lahjaverotuksessa sekä varainsiirtoverotuksessa ehdotetaan asetettavaksi yhtenäisen 60 päivän määräaika, joka mahdollistaisi seuraamusmaksuja koskevien periaatteiden soveltamisen myös perintö- ja lahjaverotukseen sekä varainsiirtoverotukseen.

Ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty silloin, kun verovelvollinen ei anna veroilmoitusta, perukirjaa, muuta ilmoitusta tai säädettyä tietoa määräajassa tai antaa ne puutteellisina tai virheellisinä. Laiminlyönti korjataan tällöin antamalla puuttuva ilmoitus tai oikeasemalla aiemmin ilmoitetut virheelliset tiedot, kuten ilmoittamalla tuloveroilmoitukselta puuttunut veronalainen tulo, oikeasemalla kiinteistöveroon vaikuttava virheellinen tieto kiinteistön käyttötarkoituksesta tai ilmoittamalla perukirjasta puuttunut varallisuus. Myöhästymismaksua ei määrättäisi, jos Verohallinto on myöntänyt pidennystä veroilmoituksen tai tietojen antamisaikaan ja veroilmoitus tai tiedot annetaan ennen tämän määräajan päättymistä, koska ilmoittamisvelvollisuutta ei ole tällöin laiminlyöty.

Myöhästymismaksua ei määrättäisi yksinomaan sen johdosta, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksessa tai perukirjassa ilmoittamatta tiedon vähennyksestä tai muun verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttavan tiedon, ellei laiminlyönti olisi toistuvaa tai osoittaisi verovelvollisen ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Verovelvollisen eduksi olevista korjauksista ei siten pääsääntöisesti määrättäisi myöhästymismaksua.

Myöhästymismaksu määrättäisiin, jos verovelvollinen antaisi veroilmoituksen, perukirjan tai oma-aloitteisesti korjaisi väärät ja puutteelliset tiedot ennen verotuksen päättymistä tai 60 päivän kuluessa perukirjan tai veroilmoituksen antamisen määräpäivästä. Myöhästymismaksua ei sovellettaisi silloin, kun verovelvollinen antaa ilmoituksen tai oikeat tiedot vasta verotuksen päättymisen tai edellä mainitun määräajan jälkeen, vaan seuraamuksena olisi tällöin veronkorotus tai mahdollinen rikosoikeudellinen seuraamus.

Laiminlyönnin oma-aloitteisella korjaamisella tarkoitettaisiin sitä, että verovelvollinen ilmoittaa oikeat tiedot ennen kuin verovelvollinen on tullut tietoiseksi veron määräämiseksi aloitusta viranomaisen valvontatoimesta. Laiminlyönnin korjaaminen ei olisi oma-aloitteista esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen oikaisee veroilmoituksessa olevan virheellisen tiedon vasta saatuaan virhettä koskevan selvityspyynnön tai tiedon tulevasta verotarkastuksesta. Näissä tapauksissa verovelvolliselle voitaisiin määrätä veronkorotus.

Myöhästymismaksu määrättäisiin kaavamaisesti objektiivisilla perusteilla ja sen määräämiseen ei lähtökohtaisesti liittyisi viranomaisharkintaa. Hallinnollisen yksinkertaisuuden vuoksi myöhästymismaksu olisi kertaluonteinen ja kiinteämääräinen.

Eri verovelvollisryhmien erilaiset olosuhteet ja toiminnalle asetettavat vaatimukset otettaisiin huomioon kaavamaisesti siten, että myöhästymismaksu olisi eri ryhmille erisuuruinen. Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu olisi 50 euroa. Muille verovelvollisille määrättävä myöhästymismaksu olisi 100 euroa.

Tuloverotuksessa verovelvolliselle määrättäisiin kultakin verovuodelta vain yksi euromääräinen myöhästymismaksu seuraamuksena niistä verovuoden tuloverotukseen kohdistuvista laiminlyönneistä, jotka kuuluvat myöhästymismaksun soveltamisalaan. Vastaavasti kiinteistöverotuksessa verovelvolliselle määrättäisiin kultakin verovuodelta yksi myöhästymismaksu kiinteistöverotukseen kohdistuvista laiminlyönneistä. Perintöverotuksessa yksi myöhästymismaksu kattaisi kaikki yhteen perukirjaan liittyvät laiminlyönnit. Siten täydennysperukirjalle, jonka antamisen määräaika poikkeaa varsinaisesta perukirjasta, määrättäisiin erillinen myöhästymismaksu. Lahjaverotuksessa yksi myöhästymismaksu kattaisi kaikki myöhästymismaksun piiriin kuuluvat ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit, jotka liittyvät yksittäiseen luovutus-tapahtumaan. Sama periaate koskisi varainsiirtoverotuksen myöhästymismaksua.

Perintöverotuksessa myöhästymismaksu määrättäisiin perunkirjoituksessa ilmoittamisvelvolliselle henkilölle siitä riippumatta, onko hän itse myös verovelvollinen. Tämä poikkeaisi nykyisestä käytännöstä, jossa veronkorotus on voitu määrätä vain verovelvolliselle henkilölle. Muutoksen johdosta kaikki ilmoittamisvelvolliset olisivat yhdenvertaisessa asemassa riippumatta siitä, ovatko he itse verovelvollisia vai eivät.

Myöhästymismaksun määräämättä jättämisestä säädettäisiin yhtenäisesti ottaen kuitenkin huomioon eri verolajien erityispiirteet. Myöhästymismaksu voitaisiin jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy. Laiminlyönnin vähäisyyttä arvioitaisiin toisaalta myöhässä ilmoitetun tulon määrän tai laiminlyöntiin liittyvän veron määrän ja toisaalta myöhästymisen keston perusteella. Veroilmoituksen tai perukirjan antamisvelvollisuuden laiminlyöntiä ei kuitenkaan pidettäisi vähäisenä laiminlyöntinä yksinomaan sillä perusteella, että ilmoitettava tulo tai määrättävä vero on vähäinen. Pätevänä syynä pidettäisiin muun muassa sairastumista tai ylivoimaista estettä, jonka johdosta verovelvollinen ei ole kyennyt täyttämään ilmoittamisvelvollisuuttaan määrääjässä. Erityisenä syynä voitaisiin pitää esimerkiksi verovelvollisen vahingossa tekemää lasku-, kirjoitus- tai ilmaisuerehdystä. Näiden lisäksi myöhästymismaksu voitaisiin myös jättää määräämättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, kuten yleisen tietoverkon häiriöstä johtuvasta syystä.

Myöhästymismaksun määräytymisperusteeseen ei yleensä sisältyisi Verohallinnon tapauskohtaista harkintaa. Myöhästymismaksua määrättäessä verovelvollista ei lähtökohtaisesti kuultaisi. Verovelvolliselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen. Sääntely poikkeaisi hallintoasian käsitte-lystä koskevasta yleisestä sääntelystä, jonka mukaan asianosaisia on pääsääntöisesti kuultava

ennen hallintopäätöksen tekemistä. Koska myöhästymismaksun määrääminen perustuisi verovelvollisen ilmoituksen antamiseen, määräytymisperusteeseen ei sisältyisi tapauskohtaista harkintaa ja myöhästymismaksun laskentatapa olisi kaavamainen, kuulemiseen ei pääsääntöisesti olisi verovelvollisen oikeuksien turvaamiseksi tarvetta. Verovelvollista olisi tarpeen kuulla lähinnä silloin, kun ilmoituksen saapumisajankohdasta olisi epäselvyyttä. Verovelvollinen voisi tietoja myöhässä antaessaan tai saatuaan tiedon myöhästymismaksun määräämisestä esittää selvitystä myöhästymiseen johtaneesta pätevistä syistä. Kuulemista koskeva sääntely olisi yhtenäinen oma-aloitteisiin veroihin sovellettavan sääntelyn kanssa. Myöhästymismaksu määrättäisiin verotuspäätöksessä. Siihen sovellettaisiin samoja muutoksenhaku- ja oikaisu-säännöksiä kuin verotuspäätökseen.

5.7.3 Veronkorotus

Veronkorotus määrättäisiin tuloverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa silloin, kun verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa, eikä korjaa laiminlyöntiään oma-aloitteisesti ennen verotuksen päättymistä. Veronkorotus määrättäisiin esimerkiksi silloin, kun verotusta toimitettaessa havaitaan puuttuvia tuloja tai varoja tai perusteettomia vähennysvaatimuksia.

Perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa veronkorotus määrättäisiin, jos ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty, eikä laiminlyöntiä korjata oma-aloitteisesti 60 päivän kuluessa perukirjan tai veroilmoituksen antamisen määräpäivästä.

Jos veroilmoituksen tai perukirjan antaminen on laiminlyöty kokonaan, määrättäisiin veroilmoituksen antamisen laiminlyönnistä kuitenkin myöhästymismaksu, jos veroilmoitus annetaan ennen verotuksen tai edellä mainitun 60 päivän määräajan päättymistä. Sääntelyn tarkoituksena on kannustaa verovelvollisia antamaan veroilmoitus. Seuraamuksen kiristyminen verotuksen päättymisen tai edellä mainitun 60 päivän määräajan jälkeen kannustaisi korjaamaan laiminlyönnit ja mahdollistaisi oikeasuhtaisen seuraamuksen määräämisen pitkäaikaisemman laiminlyönnin osalta huomioiden siten laiminlyönnin vakavuuden kuten muissakin verolajeissa.

Verotuksen päättymisen jälkeen veronkorotus määrättäisiin siinä tapauksessa, että verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa ja verotusta muutetaan verovelvollisen vahingoksi joko veroviranomaisen aloitteesta tai verovelvollisen vaatimuksesta. Veronkorotus voitaisiin lisäksi määrätä silloin, kun verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa, mutta veroa ei määrätä. Veronkorotus voitaisiin esimerkiksi määrätä siinä tapauksessa, että verovelvollinen ei täytä ilmoittamisvelvollisuutensa kuuluvaa velvollisuutta esittää tositteet tai antaa Verohallinnon pyytämät täydentävät tiedot ja selvitykset.

Veronkorotusta ei kuitenkaan määrättäisi yksinomaan sen johdosta, että veroilmoituksessa tai perukirjassa on jätetty ilmoittamatta vähennys tai muu verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto, ellei laiminlyönti olisi toistuvaa tai verovelvollisen toiminta osoittaisi ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Veronkorotus määrättäisiin nykyistä objektiivisemmilla ja kaavamaisemmilla perusteilla ja veronkorotuksen määräämiseen liittyvää viranomaisharkintaa vähennettäisiin. Tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa sekä varainsiirtoverotuksessa sovellettaisiin kaavamaisia ja yhtenäisiä veronkorotussäännöksiä. Veronkorotukselle säädettäisiin perustaso, jota voitaisiin alentaa tai korottaa laissa säädetyin edellytyksin. Veronkorotuksen määrä ei perustuisi rikoslain mukaisen tahallisuuden ja tuottamuksen arviointiin vaan seuraamuksen taso määritettäisiin verotusmenettelyyn paremmin soveltuvilla kriteereillä. Veronkorotuksen

määrä perustuisi pääasiassa laiminlyönnin taloudelliseen vakavuuteen, mitä ilmentäisi se tulon tai veron määrä, jota laiminlyönti koskee.

Tuloverotuksessa veronkorotus laskettaisiin lähtökohtaisesti lisätyn tulon määrän perusteella. Jos veronkorotusta ei voitaisi laskea lisätyn tulon määrän perusteella sen johdosta, että tuloon ei tehdä lisäystä, veronkorotus laskettaisiin lisääntyneen veron perusteella. Veronkorotus laskettaisiin lisääntyneen veron määrän perusteella lähinnä silloin, kun verotusta toimitettaessa tai verotusta oikaistaessa evätään verovelvollisen ilmoittama perusteeton verosta tehtävä vähennys. Kiinteistöverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa veronkorotus määrättäisiin myös lisääntyneestä verosta. Lisääntyneellä verolla tarkoitettaisiin virheen korjaamisesta eli esimerkiksi veroilmoituksesta tai perukirjasta poikkeamisesta tai verotuksen oikaisusta verovelvollisen vahingoksi johtuvaa veron määrän lisäystä. Jos veronkorotus määrättäisiin veroilmoituksen tai perukirjan myöhästymisen johdosta, lisääntyneellä verolla tarkoitettaisiin myöhässä annetun veroilmoituksen tai perukirjan perusteella suoritettavaa veroa. Veronkorotus olisi säädetyn prosenttien mukainen määrä lisätystä tulosta tai lisääntyneestä verosta.

Ehdotettu kaavamainen veronkorotussäätely olisi samantapainen kuin Ruotsissa ja Norjassa. Veronkorotuksen perustaso, eli kaksi prosenttia lisätystä tulosta tai kymmenen prosenttia lisääntyneen veron määrästä, olisi kuitenkin selvästi alempi kuin Ruotsissa sovellettava 40 prosenttia ja Norjassa sovellettava 20 prosenttia vältetyn veron määrästä. Veronkorotukseen ei toisaalta liittyisi samanlaisia alentamis- ja vapauttamisperusteita kuin näissä vertailumaissa. Esitystä valmisteltaessa on katsottu, että uudistuksen tavoitteet sanktiokäytännön yhtenäisyydestä ja ennustettavuudesta sekä sanktioiden määräämiseen liittyvän hallinnollisen työn vähentämisestä ovat parhaiten saavutettavissa asettamalla pääasiallisesti sovellettava veronkorotuksen perustaso kohtuullisen lieväksi ja rajoittamalla tapauskohtaista harkintaa edellyttävät poikkeukset siitä mahdollisimman vähin.

Prosenttiperusteisen veronkorotuksen lisäksi esityksessä ehdotetaan säädettäväksi euromääräisestä vähimmäiskorotuksesta. Vähimmäiskorotus määrättäisiin, jos lisätystä tulosta ja lisääntyneestä verosta laskettavan veronkorotuksen määrä olisi vähimmäiskorotusta pienempi. Vähimmäiskorotus voitaisiin määrätä myös, jos ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty, mutta tuloon tai veroon ei tehdä lisäystä.

Eri verovelvollisryhmien erilaiset olosuhteet ja toiminnalle asetettavat vaatimukset otettaisiin huomioon kaavamaisesti siten, että vähimmäiskorotus olisi eri ryhmille erisuuruinen. Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän verotuksessa sovellettava veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi pienempi kuin muiden verovelvollisryhmien verotuksessa sovellettava veronkorotuksen vähimmäismäärä.

Veronkorotus määrättäisiin perustason mukaisena silloin, kun veronkorotusta alentavia tai koroittavia seikkoja ei ole. Veronkorotuksen perustaso olisi kaksi prosenttia lisätyn tulon tai kymmenen prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Muutoksen tavoitteena on, että veronkorotukselle laissa säädettävä perustaso keskimäärin vastaisi tuloverotuksen veronkorotuskäytännön tasoa nykytilassa.

Vakavista laiminlyönneistä määrättäisiin perustasoa suurempi veronkorotus. Jos ilmoittamisvelvollisuus olisi laiminlyöty toistuvasti tai jos verovelvollisen toiminta osoittaisi ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista, veronkorotus olisi vähintään kolme prosenttia ja enintään kymmenen prosenttia lisätystä tulosta. Verosta laskettava veronkorotus olisi vastaavasti vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Veronkorotus olisi edellä mainituissa tilanteissa perustasoa suurempi, koska laiminlyönti katsot-

taisiin normaalia moitittavammaksi. Moitittavuuden arviointi perustuisi laiminlyönnistä ilmeviin seikkoihin, jotka voidaan todeta ilman, että veronkorotusta määrättäessä varsinaisesti arvioidaan huolimattomuuden astetta tai teon tahallisuutta.

Arvioverotuksessa veronkorotus olisi viisi prosenttia arvioidun verotettavan tulon tai 25 prosenttia arvioverotuksesta johtuvan veron määrästä. Verotus toimitetaan arvioimalla esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ei kehotuksestakaan ole antanut veroilmoitusta Verohallinnolle. Verovelvollinen voisi myöhemmin vapautua arvioverotuksessa määrätystä veronkorotuksesta antamalla veroilmoituksen tai selvityksen, jota voitaisiin pitää siten luotettavana, että arvioverotus poistetaan. Tällöin veronkorotus laskettaisiin uudelleen oikaistujen verotustietojen perusteella käyttäen tapaukseen soveltuvaa veronkorotusprosenttia. Jos veroilmoitus annettaisiin ennen verotuksen tai perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa säädetyn 60 päivän määräajan päättymistä, verovelvolliselle määrättäisiin myöhästymismaksu.

Veronkorotus voitaisiin määrätä myös perustasoa pienempänä. Veronkorotus olisi yksi prosentti lisätyn tulon tai viisi prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos asia, jota ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti koskee, olisi tulkinnanvarainen tai epäselvä. Tulkinnanvaraisella ja epäselvällä asialla tarkoitettaisiin samaa kuin luottamuksensuojaa koskevan säännöksen soveltamiskäytännössä on näillä käsitteillä tarkoitettu. Veronkorotus olisi yksi prosentti lisätyn tulon tai viisi prosenttia lisääntyneen veron määrästä myös silloin, kun perustason mukaista veronkorotusta olisi pidettävä muusta erityisestä syystä kohtuuttomana.

Samassa veroilmoituksessa tai perukirjassa voi olla useampia erilaisia virheitä. Veronkorotuksen määräämisen edellytykset ja se, määrätäänkö veronkorotus perussäännöksen vai ankaramman tai lievemmän veronkorotussäännöksen mukaan, harkittaisiin kunkin virheen ja laiminlyönnin osalta erikseen. Verotuspäätöksessä eri virheiden ja laiminlyöntien perusteella laskettujen veronkorotusten yhteismäärä määrättäisiin yhtenä veronkorotuksena, kuten nykyisinkin.

Veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Laiminlyönnin vähäisyyttä arvioidaisiin ilmoittamatta jätetyn tulon tai laiminlyöntiin liittyvän veron määrän perusteella. Veroilmoituksen tai perukirjan antamisvelvollisuuden laiminlyöntiä ei pidettäisi vähäisenä laiminlyöntinä yksinomaan sillä perusteella, että ilmoitettava tulo tai määrättävä vero olisi vähäinen. Pätevänä syynä pidettäisiin muun muassa sairastumista tai ylivoimaista estettä, jonka johdosta verovelvollinen ei ole kyennyt täyttämään ilmoittamisvelvollisuuttaan.

Lähtökohtana olisi, että ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättäisiin veronkorotus myös silloin, kun asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä tai kun perustason mukainen veronkorotus olisi muusta erityisestä syystä kohtuuton. Veronkorotus olisi tällöin edellä mainittu yksi prosentti lisätystä tulosta tai viisi prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Veronkorotus voitaisiin kuitenkin näissä tilanteissa jättää poikkeuksellisesti kokonaan määräämättä, jos veronkorotuksen määrääminen olisi tapauskohtaiset olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Veronkorotuksen määräämättä jättämistä harkittaessa voitaisiin esimerkiksi ottaa huomioon asian huomattava tulkinnanvaraisuus tai epäselvyys ja ne toimenpiteet, joilla verovelvollinen on pyrkinyt selvittämään tulon, vähennyksen tai toimenpiteen oikeaa verotuskohtelua ja täyttämään ilmoittamisvelvollisuutensa oikein. Veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä myös esimerkiksi silloin, kun verovelvollisen voitaisiin katsoa erehtyneen verosäännösten sisällöstä tai verotusta koskevista velvollisuuksistaan ja erehtymistä voitaisiin verovelvollisen olosuhteet huomioon ottaen pitää anteeksi annettavana.

5.7.4 Virheen korjaaminen verovelvollisen aloitteesta

Verovelvolliselle määrättäisiin tuloverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa veronkorotusta lievempi myöhästymismaksu, jos ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti korjataan oma-aloitteisesti ennen verotuksen päättymistä. Perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa myöhästymismaksu määrättäisiin, jos laiminlyönti korjattaisiin 60 päivän kuluessa perukirjan tai veroilmoituksen antamisen määräpäivästä. Verotuksen päättymisen tai edellä mainitun 60 päivän määräajan jälkeen verovelvolliselle määrättäisiin normaalia lievempi veronkorotus, jos verovelvollinen vaatisi oma-aloitteisesti virheen korjaamista omaksi vahingokseen. Lievempi veronkorotus kannustaisi verovelvollista itseään korjaamaan laiminlyöntinsä ja edistäisi oikeaa verotusta. Virheen korjaaminen verovelvollisen omasta vaatimuksesta säästäisi myös asian selvittämiseen ja verotuspäätöksen perustelemiseen liittyvää veroviranomaisen hallinnollista työtä verrattuna siihen, että veroviranomainen poikkeaisi annetusta veroilmoituksesta tai oikaisisi toimitettua verotusta valvontatoimen perusteella.

Esityksessä ehdotetaan, että veronkorotus olisi 0,5 prosenttia lisätystä tulosta, jos verovelvollinen verotuksen päättymisen tai edellä mainitun 60 päivän määräajan jälkeen oma-aloitteisesti esittää vaatimuksen virheen korjaamisesta. Lisääntyneen veron määrästä laskettava veronkorotus olisi näissä tilanteissa kaksi prosenttia. Veronkorotuksena määrättäisiin kuitenkin aina vähintään euromääräinen vähimmäiskorotus. Oma-aloitteisesta korjaamisesta määrättävää lievempää seuraamusta koskeva menettely olisi yhtenäinen oma-aloitteisiin veroihin sovellettavan menettelyn kanssa, jossa verovelvolliselle määrätään oma-aloitteisesta korjaamisesta veronkorotusta lievempi prosenttiperusteinen myöhästymismaksu. Tuloverotuksessa ja muissa välittömissä veroissa verotuksen päätyminen tarkoittaa veropetoksen täyttymistä, minkä vuoksi seuraamuksena tulee arvioitavaksi veronkorotus tai rikosoikeudellinen seuraamus. Tästä syystä verotuksen päättymisen jälkeinen seuraamus olisi maksuunpantavissa veroissa aina veronkorotus.

Laiminlyönnin korjaamisen oma-aloitteisuutta arvioitaisiin samalla tavalla kuin edellä myöhästymismaksun yhteydessä on esitetty. Verovelvollisen tulisi antaa veroilmoitus tai perukirja Verohallintoon tai esittää vaatimus virheen korjaamisesta ennen kuin hän tulee tietoiseksi veron määräämiseksi aloitetusta viranomaisen valvontatoimesta. Lievemmän veronkorotuksen määrääminen edellyttäisi lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt selvittämiselvöllisyytensä. Maksettavaksi tulevalle verolle määrättäisiin lisäksi korkoseuraamukset kysymyksessä olevaa veroa koskevien säännösten mukaisesti.

Oma-aloitteista korjaamista koskevaa veronkorotussäännöstä sovellettaisiin kaikenlaisiin ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönteihin. Sitä sovellettaisiin sekä veronkorotuksen perustasolla sanktioitaviin laiminlyönteihin että niihin laiminlyönteihin, joiden johdosta verovelvolliselle voitaisiin määrätä perustasoa lievempi tai ankarampi veronkorotus. Oma-aloitteisena virheen korjaamisena ei pidettäisi veroilmoituksen antamista sen jälkeen, kun verotus on toimitettu arvioimalla. Ehdotetulla veronkorotussääntelyllä ei olisi vaikutusta laiminlyönnin rikosoikeudelliseen käsittelyyn ja seuraamuksiin. Teot ja laiminlyönnit, jotka täyttävät verorikoksen tunnusmerkistön, saatettaisiin käsiteltäviksi rikosasioina voimassa olevan lain mukaisesti.

Lievempi veronkorotus tulisi määrättäväksi täydentävän verotuspäätöksen yhteydessä, jos uusi tieto koskisi verotuksen päättymisen jälkeen verovelvollisen vaatimuksesta lisättävää tuloa tai veroa.

5.8 Veronkanto

5.8.1 Veronkantomenettelyn uudistus

Esityksessä ehdotetaan toteutettavaksi veronkantolain kokonaisuudistus, jolla toteutettaisiin veronkannon uudistamisen kolmas vaihe, jossa kaikkien veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien verojen veronkantoon sovellettaisiin jatkossa yhtenäistä veronkantomenettelyä. Nykyiset vanhaa kantomenettelyä sekä siirtymävaihetta koskevat säännökset maksujen ja palautusten käyttöjärjestyksestä uuden ja vanhan kantomenettelyn välillä olisivat jatkossa tarpeettomia. Lakitekniisten syiden vuoksi vuoden 2017 alussa voimaan tullut veronkantolaki ehdotetaan kumottavaksi ja säädettäväksi kokonaan uusi, rakenteeltaan selkeä ja johdonmukainen veronkantolaki, joka sisältäisi uutta kantomenettelyä koskevat säännökset.

Uusi veronkantolaki sisältäisi säännökset auto- ja valmisteveroja sekä arvonlisäveron erityisjärjestelmiä lukuun ottamatta kaikkien Verohallinnon kantamien verojen kantomenettelystä ja suorittamatta jääneiden verojen perinnästä. Uutta kantomenettelyä sovellettaisiin uudistuksen ensimmäisessä ja toisessa vaiheessa uuteen kantomenettelyyn siirrettyjen verojen lisäksi jatkossa myös kiinteistöveroon, varainsiirtoveroon ja maataloudessa käytettyjen eräiden energia- tuotteiden valmisteveron palautuksiin.

5.8.2 Uuden veronkantomenettelyn keskeiset säännökset

Veronkantolaissa säädettäisiin yhdessä kannettavista veroista sekä eräistä yhdessä käsiteltävistä veroista. Yhdessä kannettavia veroja olisivat verotusmenettelylaissa tarkoitetuista veroista valtionvero, kunnallisvero, kirkollisvero, vakuutetun sairausvakuutusmaksu ja henkilön yleisradiovero, jotka kannettaisiin yhdessä yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona, sekä yhteisön tulovero ja yhteisön yleisradiovero, jotka kannettaisiin samoin yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona. Säännös vastaisi voimassa olevaa veronkantolain säännöstä. Yhdessä käsiteltäviä veroja olisivat nykyisen sääntelyn mukaisesti tietyt oma-aloitteiset verot ja verotusmenettelylain mukainen laiminlyöntimaksu.

Veronkantolaissa ehdotetaan säädettäväksi yleisestä käyttö- ja suoritusjärjestyksestä veronkannossa. Käyttöjärjestyksellä tarkoitettaisiin järjestystä, jossa veron erät suoritettaisiin silloin, kun useita eriä olisi suorittamatta. Erät suoritettaisiin ensisijaisesti niiden vanhentumisjärjestyksessä ja toissijaisesti eräpäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Myöhässä ilmoitetun oma-aloitteisen veron eräpäivänä pidettäisiin käyttöjärjestystä koskevassa sääntelyssä maksujen ja palautusten käyttöjen tarpeettoman purkamisen estämiseksi veron ilmoittamispäivää. Samana päivänä vanhentuvat ja erääntyvät verot suoritettaisiin säädetyssä verolajijärjestyksessä siten, että usealle veronsaajalle tilitettävät verot suoritettaisiin ensin ja viimeisenä suoritettaisiin yksin valtiolle tilitettävät verot. Yleisellä suoritusjärjestyksellä tarkoitettaisiin järjestystä, jossa veron erän eri osat suoritetaan. Erästä suoritettaisiin ensin viivästyskorko ja sen jälkeen veron pääoma, mahdollinen huojennettu viivästyskorko sekä viimeisenä veronkorotus. Yleistä käyttö- ja suoritusjärjestystä koskeva sääntely vastaisi voimassa olevan veronkantolain uutta kantomenettelyä koskevaa sääntelyä.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi siitä, millä tavoin maksaja voi kohdistaa maksun tiettyjen verojen suorituksiksi. Ehdotus vastaa pääosin sisällöltään voimassa olevan veronkantolain uutta kantomenettelyä koskevaa sääntelyä. Maksun kohdistaminen tapahtuisi käytännössä käyttämällä maksun viitteenä Verohallinnon vahvistamia viitenumeroita. Maksaja voisi kohdistaa maksun verovelvollisen kaikkien verojen suorituksiksi, jolloin maksu käytettäisiin erääntyneille veroille yleisessä käyttöjärjestyksessä. Maksaja voisi kohdistaa maksun vaihtoehtoisesti tietyn verolajin verojen suorituksiksi. Yhdessä käsiteltäviä oma-aloitteisia veroja

pidettäisiin maksua kohdistettaessa yhtenä verolajina nykyiseen tapaan. Myös yhdessä kannettavia veroja, ennakoperintälain ja sairausvakuutuslain nojalla määrättyä ennakkoa tai muuta määrää sekä nykyisestä poiketen myös tonnistoveroa pidettäisiin yhtenä verolajina maksua kohdistettaessa. Tonnistoverolla on tuloveron sijaan maksettavana verona kiinteä yhteys tuloveroon, minkä vuoksi se olisi maksua kohdistettaessa tarkoituksenmukaista käsitellä muiden tuloveron erien kanssa yhtenä verolajina. Muutos yksinkertaistaisi myös veronkantomenettelyä, kun noin 20 verovelvollisen maksamaa tonnistoveroa ei tarvitsisi käsitellä veronkantojärjestelmässä erillisenä verolajina.

Verolajille kohdistettu maksu käytettäisiin ensisijaisesti kyseisen verolajin eräänntyneille ja muiden verolajien kuin yhdessä kannettavien oma-aloitteisten verojen osalta myös eräänntymättömille veroille yleisessä käyttöjärjestyksessä. Jos kohdeverolajin veroja ei olisi suorittamatta, maksu käytettäisiin verovelvollisen muille veroille yleisessä käyttöjärjestyksessä.

Maksaja voisi kohdistaa maksun myös ensisijaisesti sellaisille saataville, joiden maksamiseen Verohallinto on antanut tätä tarkoitusta varten yksilöidyn viitenumeron. Sääntelyllä mahdollistettaisiin maksun kohdistaminen normaalin käyttöjärjestyksen ohi esimerkiksi saataville, joista on tehty maksujärjestely.

Maksun kohdistaminen saataville uudessa kantomenettelyssä säädetyn käyttöjärjestyksen mukaisesti voisi myös tietyissä erityistilanteissa olla selvästi verovelvollisen edun vastaista. Esimerkiksi tilanteessa, jossa verolajin eräänntyneistä veroista on muodostettu maksujärjestely ja samaan verolajiin muodostuu uusi saatava, käytettäisiin verolajille kohdistettu maksu ensisijaisesti maksujärjestelyyn kuuluvalla saatavalla. Tämä johtaisi uuden verovelan muodostumiseen ja maksujärjestelyn raukeamiseen. Tämän vuoksi Verohallinnolle ehdotetaan säädettäväksi mahdollisuus poiketa uudessa kantomenettelyssä maksun käyttöjärjestyksestä ja käyttää maksu viimeisenä niille saataville, joista on tehty maksujärjestely tai jotka on lähetetty perittäväksi ulosottoin, sekä muissa vastaavissa tilanteissa, joissa käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta on maksajan kanssa sovittu tai joissa maksu tulisi käytetyksi perintätoimen kohteena olevalle saatavalle maksajan edun vastaisesti. Verohallinnolle säädettäisiin lisäksi valtuutus antaa tarkemmat määräykset käyttöjärjestyksestä poikkeamiseen.

Palautuksen käyttämistä, maksamista ja säilyttämistä koskeva sääntely vastaisi pääosin voimassa olevan veronkantolain uutta kantomenettelyä koskevaa sääntelyä. Verovelvolliselle palautettava määrä käytettäisiin ensisijaisesti verovelvollisen eräänntyneiden Verohallinnon saatavien suoritukseksi yleisessä käyttöjärjestyksessä. Yhdessä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen palautukset käytettäisiin ensisijaisesti kyseisten verojen suoritukseksi. Palautuksen käyttämiseen haettaisiin muutosta veronkantomenettelyn virheen korjaamista koskevan sääntelyn mukaisesti. Jos eräänntyneitä veroja ei olisi suorittamatta, käytettäisiin palautusta muun viranomaisen saatavien suoritukseksi. Palautusta ei käytettäisi Verohallinnon saatavien tai muun viranomaisen saatavien suoritukseksi, jos käyttämiselle olisi laissa säädetty este. Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset palautuksen käyttämisestä.

Pienintä palautettavaa määrää koskevaa sääntelyä ehdotetaan yhdenmukaistettavaksi siten, että yhdessä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen palautusten yhteismäärän 20 euron palautusrajasta ja muiden verojen viiden euron pienimmästä palautettavasta määrästä luovuttaisiin ja kaikkien verojen pienin palautettava määrä olisi kymmenen euroa. Pienin palautettava määrä rajoittaisi vain pienten palautusten maksamista verovelvolliselle, ja palautukset käytettäisiin aina niiden määrästä riippumatta verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suoritukseksi. Myös pienimmän määrän muodostuminen tapahtuisi yhdenmukaisesti. Palautettava määrä muodostuisi verovelvollisen eri verolajien palautusten ja Verohallinnolle liikaa maksamien summien yhteismäärästä. Jos palautusten ja aiheettomien maksujen yhteismäärä olisi alle

kymmenen euroa, sitä ei palautettaisi, mutta yhteismäärälle maksettaisiin hyvityskorkoa. Jos palautusten yhteismäärä myöhemmin nousisi verovelvollisen saamien uusien palautusten seurauksena vähintään kymmeneen euroon, palautukset ja maksun palautettavat määrät maksettaisiin verovelvolliselle, ellei Verohallinto säilyttäisi maksua ja verovelvollisen pyynnöstä palautusta myöhempien velvoitteiden suoritukseksi.

Palautus maksettaisiin verovelvolliselle viivytyksettä sen jälkeen, kun oikeus palautuksen saantiin olisi selvitetty eikä palautusta olisi käytettävä veron tai muun saatavan suoritukseksi. Verohallinto voisi kuitenkin verovelvollisen pyynnöstä säilyttää palautusta myöhempien velvoitteiden suoritukseksi. Verohallinnolle säädettäisiin valtuus antaa tarkemmat määräykset palautusten säilyttämiseen liittyvistä verovelvollisia ja verolajeja koskevista rajoituksista, aikarajoituksista ja euromääräisistä rajoituksista sekä muusta menettelystä palautusten säilyttämisessä. Palautusten säilyttämismahdollisuus on tarkoitettu erityisesti niihin verovelvollisryhmiin, joilla on kuukausittain maksettavia veroja ja palautuksia.

Veronkantolaissa säädettäisiin verovelvolliselle maksettavasta hyvityskorosta. Hyvityskorkoa maksettaisiin palautettavalle oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvan veron palautukselle sekä muiden verojen palautuksille, joille on säädetty maksettavaksi korkoa. Hyvityskorkoa laskettaisiin myös sellaisille palautuksille, joille ei muussa laissa ole säädetty maksettavaksi korkoa. Tällaisille palautuksille laskettaisiin hyvityskorkoa vain siltä ajalta, jonka Verohallinto säilyttää niitä myöhempien velvoitteiden suoritukseksi. Jos palautettavalle veron pääomalle olisi maksettava hyvityskorkoa, maksettaisiin sitä myös palautettaville veron pääomaan liittyville viivästysseuraamuksille.

Hyvityskorkoa maksettaisiin myös maksulle, joka käytettäisiin veron suoritukseksi maksupäivän jälkeen sekä sellaiselle veron suoritukseksi tarkoitetulle maksulle, joka palautetaan verovelvolliselle aiheuttomasti tai erehdyksessä suoritettuna maksuna ennen sen käyttämistä veron suoritukseksi. Varainsiirtoverolle kohdistetulle maksulle ei kuitenkaan maksettaisi hyvityskorkoa, koska varainsiirtoveron liikamaksua ei käytettäisi verovelvollisen muiden verojen suoritukseksi reaaliaikaisesti, minkä vuoksi hyvityskorkoa voisi tulla maksettavaksi pidemmältä ajalta ja enemmän kuin olisi kohtuullista. Verotusmenettelylaissa tarkoitetulle veronpalautukselle maksettavan koron laskentasäännökset vastaisivat voimassa olevan veronkantolain säännöksiä.

Veron määräaikana maksamisen laiminlyönnin johdosta olisi suoritettava viivästyskorkoa. Kaikkien veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien verojen siirryttyä uuteen kantomenettelyyn viivästyskoron suorittamisvelvollisuudesta määräajan jälkeen maksetulle verolle ehdotetaan säädettäväksi yleisesti veronkantolaissa. Viivästyskorko korvaisi viivekoron ja veronlisäyksen kiinteistöveron ja varainsiirtoveron maksun laiminlyönnin seuraamuksena. Viivästyskoron laskemisesta säädettäisiin viivekorkolaissa kuten nykyisin. Yhdessä käsiteltäville veroille laskettaisiin nykyiseen tapaan viivästyskorkoa maksamiselle säädettyä määräpäivää seuraavasta päivästä riippumatta siitä, onko vero suoritettu oma-aloitteisesti vai veron määräämistä koskevan päätöksen perusteella. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännös viivästyskoron määräämisestä veron määräämisen yhteydessä poistettaisiin tarpeettomana. Maksuunpantaville veroille viivästyskorkoa laskettaisiin veron määräämisen yhteydessä asetettua eräpäivää seuraavasta päivästä suorittamispäivään kuten nykyisin. Varainsiirtoverolain veronlisäystä koskevat säännökset kumottaisiin.

Viivästyskoron laskemisen ja perimisen menettelyiden yhdenmukaistamiseksi ehdotetaan, että kiinteistöluovutusta koskevan lainhuudon kirjaamisen hakemiselle asetetun määräajan laiminlyönnin johdosta suoritettava viivästyskorotus ei poistaisi maksamisen laiminlyönnin johdosta perittävän seuraamuksen suorittamisvelvollisuutta. Vaikka viivästyskorotuksen määrä

voi olla veron määrään nähden huomattavan suuruinen, ovat maksamisen ja lainhuudon kirjaamisen hakemisen laiminlyönnit erillisiä tekoja, joista on perusteltua seurata erilliset seuraamukset.

Veronkantolaissa säädettäisiin myös verojen perinnästä. Esityksessä ehdotetaan, että Verohallinto voisi antaa suostumuksen ulkomaille toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen riippumatta siitä, onko Verohallinto pyytänyt virka-apua veron perimiseksi ulkomaille ja voidaanko kyseisen valtion veroihin soveltaa tällaista menettelyä. Ehdotettu muutos edistäisi sisämarkkinoiden moitteettoman toiminnan edellyttämää rajat ylittävien maksukyvyttömyysmenettelyjen tehokasta toimintaa, mikä on 20 päivänä toukokuuta 2015 annettun ja 26 päivänä kesäkuuta 2017 alkaen sovellettavan Euroopan parlamentin ja neuvoston antaman uudelleenlaaditun maksukyvyttömyysasetuksen (EU) N:o 2015/848 tavoitteena. Muutos edistäisi myös maksukyvyttömyysmenettelyssä olevien verovelvollisten yhdenvertaisuutta, kun Verohallinto voisi antaa samoin edellytyksin suostumuksen sekä Suomessa että ulkomaille toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen.

Veronkantolaissa ei säädettäisi pienimmästä kannettavasta ja perittävästä veron määrästä, vaan verot kannettaisiin ja perittäisiin niiden määrästä riippumatta. Pienintä kannettavaa ja perittävää määrää koskevasta sääntelystä ehdotetaan kokonaan luovuttavaksi, koska uudessa kantomenettelyssä maksujen ja palautusten käyttäminen kaikkien verojen suorittamiseksi on mahdollista, eikä pienimmän kannettavan määrän sääntely ole enää järjestelmäteknisten syiden tai kantomenettelyn yksinkertaistamisen vuoksi tarpeen. Kannettavien ja perittävien euromääräisesti vähäisten veroerien lukumäärää vähennettäisiin säätämällä pienimmästä määrättävästä tai maksettavasta määrästä verolajin aineellisissa säännöksissä. Jäännösveroa, tuloveron ennakkoa, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain nojalla määrättävää veroa, kiinteistöveroa ja varainsiirtoveroa ei aineellisten verolakien säännösten nojalla määrättäisi maksettavaksi, jos määrättävä määrä olisi alle kymmenen euroa.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi tietojen antamisesta verovelvolliselle yhteenvedolla. Yhteenvedolle merkittäisiin tiedot maksujen ja palautusten käytöstä, suorittamatta olevista veroista, maksukehotuksesta sekä myöhästymismaksun määräämistä ja arvioverotuksen poistamista koskevista päätöksistä. Verohallinnon veronkantolain nojalla tekemiä päätöksiä ei nykyisestä poiketen annettaisi tiedoksi yhteenvedolla, vaan ne annettaisiin tiedoksi erillisinä päätöksinä. Yhteenvedolle merkittävien päätösten vähentäminen yksinkertaistaisi yhteenvedon muodostamista. Jotta verovelvollinen saisi yhteenvedolta kattavan kuvan yhdessä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen ilmoittamisen ja maksamisen tilanteesta, merkittäisiin näiden verojen ilmoittamiseen liittyvät myöhästymismaksua ja arvioverotuksen poistamista koskevat päätökset muista päätöksistä poiketen yhteenvedolle myös jatkossa.

Yhteenvedon ja veronkantolain nojalla annettujen päätösten tiedoksiantoa koskevat säännökset vastaisivat pääosin nykyisen veronkantolain säännöksiä. Yhteenvedon ja veronkantolain nojalla annetut päätökset annettaisiin tiedoksi lähtökohtaisesti Verohallinnon sähköisessä palvelussa. Sellaiselle luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle, jota ei ole merkitty työnantajarekisteriin ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin tai joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa kuin metsätaloutta, yhteenvedon ja päätökset annettaisiin tiedoksi lisäksi postitse hallintolain mukaisena tavallisena tiedoksiantona. Tätä poikkeuksellista yhteenvedon tiedoksiantomenettelyä sovellettaisiin silloin, kun verovelvollinen ei ole antanut suostumustaan yhteenvedon sisältävien tietojen ja päätösten antamiseen tiedoksi sähköisen asiointipalvelun välityksellä. Yhteenvedon ei tällöin kuitenkaan annettaisi tiedoksi postitse, jos yhteenvedolle tulisi merkittäväksi vain tieto maksujen tai alle kymmenen euron suuruisen palautuksen käyttämisestä verojen suorittamiseksi taikka tieto suorittamatta olevista veroista, joita ei koske veronkantolaissa säädetty maksukehotus.

Veronkantolaissa säädettäisiin myös verosta vapauttamisesta, veron vanhentumisesta, vero- vastuusta, kansainvälisestä verovarojen siirtämisestä ja muutoksenhausta. Verohallinto voisi myöntää vapautuksen verovuoden päättymisen jälkeen myös tuloveron ennakosta. Muilta osin ehdotettu sääntely vastaisi sisällöltään voimassa olevaa veronkantolain sääntelyä. Kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamista koskeva sääntely vastaisi voimassa olevan veronkantolain uutta kantomenettelyä koskevaa sääntelyä.

5.9 Varainsiirtoveromenettely

Esityksessä ehdotetaan uudistettavaksi varainsiirtoveron ilmoittamisen, maksamisen, suorittamisen ja palauttamisen menettelyjä nykyistä yhdenmukaisemmaksi muiden verolajien kanssa. Varainsiirtovero olisi muiden oma-aloitteisten verojen tavoin maksamisen lisäksi myös ilmoitettava oma-aloitteisesti kaikista veron perusteena olevista luovutuksista. Ilmoittamisvelvollisuus laajenisi siten arvopapereiden ja rakennusten erillisluovutusten lisäksi kiinteistöjen luovutuksiin.

Kiinteistön luovutuksesta annettava ilmoitus korvaisi nykyiset varainsiirtoveron maksun viestitiedolla annettavat yksilöintitiedot. Verohallinto valvoisi kiinteistön luovutuksesta annettavan ilmoituksen perusteella ilmoitetun varainsiirtoveron suorittamista. Kiinteistön luovutuksesta suoritettun veron määrän oikeellisuutta ja sitä, onko kiinteistön luovutuksesta suoritettu veroa, valvottaisiin edelleen pääsääntöisesti lainhuudon kirjaamishakemuksen tutkimisen yhteydessä.

Veron perimiseen velvollisen arvopaperikauppiaan olisi Verohallinnon antamien tarkempien määräysten nojalla veron maksamisen lisäksi myös ilmoitettava kalenterikuukautena perimänsä vero kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 15 päivään mennessä. Ilmoittamisella korvattaisiin nykyisin veron maksun viestitietoina annetut yksilöintitiedot. Kalenterivuoden aikana perityn varainsiirtoveron luovutuskohtaiset erittelytiedot annettaisiin sivullisen tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi annettavalla arvopaperikauppojen vuosi-ilmoituksella kalenterivuotta seuraavan tammikuun loppuun mennessä, kuten nykyisin.

Maksun yhteydessä annettavien viestitietojen käytöstä luopumisen johdosta ilmoittamisvelvollisuuden laajentaminen kaikkiin saantoihin olisi tarpeen, jotta maksu tai palautus voidaan käyttää varainsiirtoveron suoritukseksi uudessa kantomenettelyssä.

Varainsiirtoveroa maksettaisiin pääsääntöisesti kohdistamalla maksu ilmoitetun varainsiirtoveron suoritukseksi. Varainsiirtoverolle kohdistettu maksu käytettäisiin ensisijaisesti verovelvollisen erääntyneiden ja erääntymättömien varainsiirtoverojen suoritukseksi yleisessä käyttöjärjestyksessä. Muiden oma-aloitteisten verojen tavoin varainsiirtoverolle kohdistettua maksua, jota maksun kirjaamishetkellä ei tarvittaisi ilmoitettujen varainsiirtoverovelvoitteiden suoritukseksi, ei käytettäisi välittömästi verovelvollisen muiden verolajien verojen suoritukseksi. Muista oma-aloitteisista veroista poiketen varainsiirtoverolle kohdistettua maksua, jota ei tarvittaisi varainsiirtoverojen suoritukseksi, ei automaattisesti käytettäisi muiden verojen suoritukseksi sen kalenterikuukauden viimeisenä päivänä, jona maksu on suoritettu. Koska varainsiirtoveron ilmoittamiselle säädetty määräaika voi olla jopa kuusi kuukautta saantopäivästä, varainsiirtoverolle kohdistettua käyttämätöntä maksua käytettäisiin verovelvollisen muiden verojen suoritukseksi vasta silloin, kun verovelvollinen pyytäisi aiheettoman maksun palauttamista tai kun Verohallinto palauttaisi aiheettoman maksun viranomaisaloitteisesti.

Varainsiirtoverolaissa säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain tavoin veroilmoituksessa olevan virheen korjaamisesta. Verovelvollisen olisi oikaistava varainsiirtoveroilmoituksessa oleva virhe pääsääntöisesti ilmoittamalla oikeat tiedot oikaisuilmoituksella.

Verovelvollisen olisi korjattava veroilmoituksessa oleva virhe muiden oma-aloitteisten verojen tavoin muutoksenhauille säädetyssä yleisessä määräajassa eli kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä.

Jos varainsiirtoveroa olisi suoritettu liikaa tai aiheettomasti, verovelvollinen ei kuitenkaan korjaisi virhettä oikaisuilmoituksella, vaan Verohallinto palauttaisi aiheettomasti tai liikaa suoritettua veron hakemuksesta, kuten nykyisin. Menettely poikkeaisi tältä osin muissa oma-aloitteisissa veroissa noudatettavasta menettelystä. Varainsiirtoveroa suoritetaan tyypillisesti yksityishenkilön kertaluonteisesta luovutuksesta, eikä verovelvollisen voida tällaisessa tilanteessa edellyttää ratkaisevan oma-aloitteisesti sitä, onko hänellä oikeus saada suoritetusta verosta palautusta. Suoritettua varainsiirtoveron palauttaminen on tämän vuoksi tarkoituksenmukaista ratkaista edelleen verovelvollisen hakemuksesta annettavalla päätöksellä.

Suoritettu varainsiirtovero, joka palautetaan oikaisuilmoituksen, palautushakemukseen annetun päätöksen, verotuksen oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, käytettäisiin ensin verovelvollisen erääntyneiden verojen ja muiden saatavien suorituksiksi veronkantolaissa säädetyllä tavalla yleisessä käyttöjärjestyksessä. Sen jälkeen jäljelle jäänyt määrä palautettaisiin verovelvolliselle.

5.10 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Esityksen tavoitteena on selkeyttää tilanteita, joissa työnantaja on oikeutettu työnantajan sairausvakuutusmaksun palautukseen. Työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain säännöstä sairausvakuutusmaksun palauttamisesta ehdotetaan muutettavaksi siten, että säännös soveltuisi kaikkiin niihin tilanteisiin, joissa työnantaja on maksanut palkkaa ja työnantajan sairausvakuutusmaksua ja saanut itselleen sosiaalivakuutuslainsäädännön nojalla työntekijälle kuuluvan etuuden, jonka perusteella työnantaja on oikeutettu sairausvakuutusmaksun palautukseen. Säännös selkeyttäisi oikeustilaa, mutta ei muuttaisi työnantajan oikeutta sairausvakuutusmaksun palautukseen.

Työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetussa laissa säädettäisiin palauttamisen periaatteesta nykyisen yksityiskohtaisen laki- tai etuusluettelon sijaan. Sosiaalivakuutuslainsäädännön muuttamisen aiheuttamat muutokset velvollisuuteen maksaa työnantajan sairausvakuutusmaksua eivät siten vaatisi jatkossa työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain muuttamista.

5.11 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi

Esityksen tavoitteena on selkeyttää apurahojen verotuksen toimittamista Verohallinnon toiminnan tehostamiseksi ja verovelvollisten hallinnollisen taakan keventämiseksi.

Tuloverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteellista toimintaa varten myönnettyt stipendit ja muut apurahat sekä tieteellisen, taiteellisen tai yleishyödyllisen toiminnan tunnustukseksi saadut palkinnot olisivat sen verovuoden tuloa, jona ne on maksettu. Ehdotus olisi poikkeus jaksottamista koskevaan yleissäännökseen. Muutos olisi kuitenkin tarpeellinen apurahojen verotuksen yksinkertaistamiseksi ja selkeyttämiseksi. Esitys vähentäisi tarvetta kuluvarausten sekä tulontasausten tekemiseen. Apurahojen ilmoittamisenmenettelyyn liittyvän tulkinnanvaraisuuden väheneminen yhdenmukaistaisi verotusta.

Esitystä valmisteltaessa on selvitetty myös mahdollisuutta muuttaa vuosi-ilmoitusmenettelyä siten, että apurahan maksajat antaisivat apurahasta vuosi-ilmoituksen jo siltä vuodelta, jona apuraha on ollut nostettavissa. Vastaavaa menettelyä sovelletaan esimerkiksi osinkojen vuosi-

ilmoitusmenettelyssä. Sen hetken määrittäminen, jolloin apuraha on nostettavissa, ei ole kuitenkaan käytännössä yksiselitteistä. Vuosi-ilmoitusmenettelyn muuttaminen ei poistaisi myöskään apurahaan kohdistuvien menojen vähentämiseen ja tulontasauksen soveltamiseen liittyviä ongelmia. Tuloverolakiin ehdotetun muutoksen myötä apurahan ilmoittaminen vuosi-ilmoituksella nykyiseen tapaan maksuvuoden mukaan mahdollistaisi apurahoja koskevan vuosi-ilmoituksen tietojen hyödyntämisen apurahan saajan esitetyillä veroilmoituksella.

5.12 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä

Esityksen tavoitteena on saattaa rakennusalan veronumerorekisteriä koskeva sääntely vastamaan Euroopan unionin yleisen tietosuojasetuksen asettamia vaatimuksia. Esityksen tavoitteena on yksinkertaistaa menettelyä, jolla Verohallinto voi poistaa rekisterissä olevat tarpeettomat tiedot viran puolesta.

Esityksessä ehdotetaan veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annettua lakia muutettavaksi siten, että Verohallinto poistaisi viran puolesta rekisteröityä koskevat tiedot veronumerorekisteristä, jos rekisteröidystä ei ole annettu verotusmenettelylaissa tarkoitettuja työntekijätietoja viimeisen kahden vuoden aikana. Rekisteristä poistamisesta ei lähetettäisi erillistä ilmoitusta rekisteröidylle henkilölle tai sille, jonka pyynnöstä tiedot on merkitty rekisteriin. Rekisteröity ja rekisteröintiä pyytänyt voisivat seurata rekisteröinnin voimassaoloa rakennusalan veronumerorekisterin julkisesta tietopalvelusta. Rekisteröity voitaisiin myös merkitä samalla veronumerolla uudelleen rekisteriin, jos hän alkaisi jälleen työskennellä rakennusosalalla Suomessa. Rekisterin tietojen ajantasaisuus parantaisi sen hyödynnettävyyttä verovalvonnassa ja muussa valvonnassa, jossa veronumerorekisterin tietoja käytetään.

5.13 Korruptiohavainnot

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi lakia verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta siten, että Verohallinnolla olisi oikeus antaa salassapitovelvollisuuden estämättä omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen esitutkintaviranomaiselle verovalvonnan yhteydessä havaituista seikoista, joiden voidaan epäillä liittyvän tiettyihin virka- ja lahjusrikkeisiin.

Korruptio on ilmiönä monitahoinen ja sille on useita eri määrittelyjä. Korruption rikollisuuteen voidaan myös yhdistää useita erilaisia tekemuotoja. Verohallinnon oikeus antaa tietoja verovalvonnan yhteydessä havaituista seikoista rajattaisiin koskemaan sellaisia rikoslaissa säädettyjä tekemuotoja, joita Verohallinto käytännössä voi verovalvonnan yhteydessä havaita. Mahdollisuus tietojen antamiseen koskisi rikoslaissa säädettyä lahjuksen antamista ja ottamista, lahjontaa elinkeinotoiminnassa, luottamus- ja virka-aseman väärinkäyttöä, virkasalaisuuden ja virkavelvollisuuden rikkomista ja näiden eri törkeysasteita sekä vaalilahjontaa.

Toimivalta sen arvioimiseksi, onko jossain asiassa syytä epäillä rikosta, on Suomen viranomaiskentässä annettu ensisijaisesti esitutkintaviranomaisille, pääsääntöisesti poliisille. Verohallinnosta annetun lain verorikoksia koskevassa sääntelyssä ilmoittamisen sitominen rikosepäilyyn kynnykseen johtuu veroviranomaisen poikkeuksellisen suuresta asiantuntemuksesta veronvälttämistarkoituksessa tehtyjen tekojen tekotavoista ja luonteesta. Virka- ja lahjusrikosten ja luottamusaseman väärinkäytön osalta tällaista asiantuntemusta Verohallinnolla ei sen sijaan ole eikä Verohallinto muutoinkaan voisi ryhtyä toimenpiteisiin rikosepäilyä selvittämiseksi. Tämän vuoksi virka- ja lahjusrikkeisiin ja luottamusaseman väärinkäyttöön liittyvien havaintojen osalta tietojen antaminen esitutkintaviranomaiselle ei edellyttäisi, että asiassa olisi syytä epäillä rikosta. Vastaavista syistä näin on menetelty myös esimerkiksi liiketoimin-

takieltoon määrättyyn liittyvien havaintojen ilmoittamisen sekä rahanpesun selvittelykeskusk-selle ilmoitettavien havaintojen osalta.

6 Esityksen vaikutukset

6.1 Taloudelliset vaikutukset

6.1.1 Vaikutukset Verohallinnolle

Valmis-hankkeella tavoitellaan vuotuista viiden miljoonan euron tuottavuusparannusta, joka vastaa Verohallinnossa noin 100 henkilötyövuoden säästöä vuoteen 2022 mennessä. Tässä esi-tyksessä ehdotetut muutokset mahdollistavat osaltaan Valmis-hankkeen tavoitteiden saavut-tamisen. Säästötavoitteen kannalta menettelyjen uudistaminen kokonaisuutena on keskeistä, eikä mikään osauudistus erillisenä toisi merkittäviä säästöjä.

Valmis-hankkeella tavoiteltavat taloudelliset hyödyt toteutuvat vaiheittain uuden tietojärjes-telmän ja menettelyuudistusten verolajikohtaisen käyttöönoton mukaisesti. Uudistuksiin liitty-en Verohallinto kehittää myös sähköisiä asiointipalveluja. Säästöt toteutuvat täysimääräisesti vasta, kun kaikki verolajit ovat uuden järjestelmän piirissä. Valmis-hankkeen vaiheistusta on tarkennettu helmikuussa 2017 siirtämällä uuden tietojärjestelmän käyttöönottoa eräiden verolajien osalta vuodelle 2019. Siirron vuoksi myös hankkeelle asetettujen henkilötyövuosisääs-töjen sekä muiden hankehyötyjen täysimääräinen realisoituminen siirtyy vuodella. Säästöt syntyvät viiveellä, koska uuden järjestelmän käyttöönotto vaatii Verohallinnolta merkittävää työpanosta vuoteen 2021 saakka. Saavutettavien hyötyjen arvoa ensimmäisten käyttövuosien aikana vähentävät muun muassa nykyisten tietojärjestelmien ylläpitokustannukset, lisääntyvät koulutuskustannukset sekä uusiin menettelyihin siirtymiseen liittyvä asiakasyhteydenottojen määrä ja asiakasohjauksen tarve.

Esityksessä ehdotetut lainsäädäntömuutokset aiheuttavat Verohallinnolle tietojärjestelmämuu-toksia, jotka toteutettaisiin pääosin osana Valmis-hanketta. Hankkeelle on myönnetty vuonna 2012 erillinen 116 miljoonan euron rahoitus. Suurin osa hankkeen kustannuksista kohdistuu tietojärjestelmien muutoksiin ja loput toimintojen uudistamiseen, toiminnan suunnitteluun, oh-jeistukseen, koulutukseen ja viestintään.

Muut Verohallinnolle syntyvät kustannukset katetaan Verohallinnon toimintamäärärahoista eikä ehdotetuista muutoksista aiheudu lisämääräraharpeita.

6.1.2 Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti

Tuloverotus

Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti mahdollistaisi tuloveron kertymisen ja tilit-tämisen veronsaajille nykyistä aiemmin. Veronpalautusten maksupäivät ja jäännösverojen eräpäivät määräytyisivät verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen mukaisesti.¹

Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen vaikutuksia jäännösverojen kertymiseen ja ve-ronpalautusten maksamiseen on arvioitu verovuodelta 2015 toimitetun tuloverotuksen mak-suunpanotietojen ja tapausten käsittelyaikoja koskevien tietojen perusteella.

¹ Eräpäivät kuvattu luvussa 2 Tarkemmat säännökset ja määräykset.

HE 97/2017 vp

Luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille määrätään jäännösveroa vuosittain noin 1,1 miljardia euroa. Yli 170 euron jäännösverot erääntyvät maksettavaksi kahdessa erässä verotuksen toimittamisvuoden marras-joulukuussa ja seuraavan vuoden helmikuussa. Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen myötä jäännösverot erääntyisivät nykyistä aikaisemmin ja niitä voitaisiin vastaavasti tilittää veronsaajille nykyistä aikaisemmin.

Taulukko 1. Luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien jäännösveron erääntyminen uudessa järjestelmässä

Jäännösveron erääntymiskausi	Euroa	%
Elokuu	270 000 000	25
Syyskuu	45 000 000	4
Lokakuu	240 000 000	22
Marraskuu	105 000 000	10
Joulukuu	200 000 000	18
Tammikuu	60 000 000	6
Helmikuu	160 000 000	15
Yhteensä	1 080 000 000	100

Nykyisin luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien verotusvuoden päättymistä seuraavaan vuoden helmikuussa erääntyvän jäännösveron toisen erän suuruus on noin 560 miljoonaa euroa. Verotuksen päättymisen aikaistumisen johdosta tästä määrästä noin 340 miljoonaa euroa erääntyisi jatkossa maksettavaksi verotusvuoden aikana. Jäännösverojen kertymän aikaistuminen lisäisi veronsaajien verokertymiä kertaluonteisesti vuonna 2019. Koska jäännösveroista kertyy eräpäivään mennessä keskimäärin noin 60 prosenttia, arvioidaan verotusvuodelle siirtyväksi jäännösveron määräksi noin 250 miljoonaa euroa, jolloin valtion tuloverokertymä kasvaisi noin 74 miljoonaa euroa, kuntien noin 153 miljoonaa euroa ja muiden veronsaajien noin 23 miljoonaa euroa vuoden 2015 tietojen perusteella arvioituna. Muilta osin jäännösverojen kertymisen aikaistuminen tapahtuisi kalenterivuoden sisällä.

Luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille maksetaan veronpalautuksia vuosittain noin 2,3 miljardia euroa. Veronpalautukset maksetaan verotusvuoden joulukuussa. Tuloverotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen myötä veronpalautukset maksettaisiin verovelvollisille nykyistä aikaisemmin. Verotuksen arvioidaan päättyvän noin 85 prosentilla verovelvollisista jo verotuksen toimittamisvuoden kesäkuussa eli neljä kuukautta nykyistä aiemmin, jolloin veronpalautuksista noin 1,8 miljardia maksettaisiin verovelvollisille jo verotusvuoden elokuussa.

Taulukko 2. Luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien veronpalautusten maksaminen uudessa järjestelmässä

Veronpalautusten maksukuukausi	Euroa	%
Elokuu	1 800 000 000	77
Syyskuu	100 000 000	4
Lokakuu	90 000 000	4
Marraskuu	160 000 000	7
Joulukuu	200 000 000	8
Yhteensä	2 350 000 000	100

HE 97/2017 vp

Uuteen järjestelmään siirtymisen helpottamiseksi palautukset maksettaisiin ja jäännösverot erääntyisivät vuonna 2019 poikkeusaikataulun mukaisesti. Palautukset maksettaisiin ja jäännösveron ensimmäinen erä erääntyisi aikaisintaan syyskuun alussa kaikilla niillä verovelvollisilla, joiden verotus olisi päättynyt viimeistään kesäkuun loppuun mennessä. Muissa tapauksissa palautukset maksettaisiin ja jäännösverot erääntyisivät jo vuonna 2019 normaaliaikataulun mukaisesti.

Henkilöasiakkaiden veronpalautuksista suurin osa maksettaisiin jatkossa ennen jäännösverojen kertymistä. Tällä olisi vaikutusta valtion kassanhallintaan. Veronpalautusten rahoittaminen edellyttäisi valtiolta lyhytaikaista lainanottoa, mikä vaikuttaisi valtion korkokuluihin. Lisäksi palautusten aikaistuminen vähentäisi hieman valtion korkotuottoja.

Veronpalautusten maksamisen aikaistumisen vuoksi esimerkiksi joulukuussa maksettavien veronpalautusten määrä pienenesi 2,3 miljardista eurosta noin 200 miljoonaan euroon. Tällä saattaa olla vaikutusta esimerkiksi verovelvollisten ostokäyttäytymiseen joulukuun aikana.

Yhteisöille ja yhteisetuksille määrätään jäännösveroa vuosittain noin 360 miljoonaa euroa. Jäännösverot erääntyvät nykytilassa maksettavaksi yhdessä erässä verotuksen päättymistä seuraavan kuukauden 25 päivänä. Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen myötä jäännösverot erääntyisivät ja niitä voitaisiin vastaavasti tilittää veronsaajille nykyistä aikaisemmin.

Yhteisöistä noin 73 prosentilla tilikausi muodostuu kalenterivuodesta. Näille verovelvollisille määrätään jäännösveroa vuosittain noin 260 miljoonaa euroa. Verotuksen arvioidaan päättyvän jatkossa noin 70 prosentilla näistä verovelvollisista verotusvuoden kesäkuussa eli neljä kuukautta nykyistä aikaisemmin, jolloin myös jäännösveroja erääntyisi elokuusta lähtien.

Taulukko 3. Yhteisöjen ja yhteisetuksien jäännösveron erääntyminen uudessa järjestelmässä (tilikausi kalenterivuosi)

Jäännösveron erääntymiskuukausi	Euroa	%
Elokuu	50 000 000	19
Syyskuu	37 000 000	14
Lokakuu	45 000 000	18
Marraskuu	70 000 000	27
Joulukuu	58 000 000	22
Yhteensä	260 000 000	100*
		* 74 % kaikista jäännösveroista

Yhteisöille ja yhteisetuksille maksetaan veronpalautuksia vuosittain noin 420 miljoonaa euroa. Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen myötä veronpalautukset maksettaisiin verovelvollisille nykyistä aikaisemmin.

Yhteisöille, joiden tilikausi on kalenterivuosi, on maksettu vuosittain veronpalautuksia noin 330 miljoonaa euroa. Veronpalautukset maksetaan verotusvuoden joulukuussa. Noin 70 prosentilla näistä yhteisöistä verotuksen arvioidaan päättyvän jatkossa verotuksen toimittamisvuoden kesäkuussa eli neljä kuukautta nykyistä aikaisemmin. Veronpalautuksia maksettaisiin näille verovelvollisille verotusvuoden elokuusta lähtien. Elokuussa maksettavien veronpalautusten määrä olisi näille verovelvollisille noin 70 miljoonaa euroa.

HE 97/2017 vp

Taulukko 4. Yhteisöjen ja yhteisetuuksien veronpalautusten maksaminen uudessa järjestelmässä (tilikausi kalenterivuosi)

Veronpalautusten maksu- kuukausi	Euroa	%
Elokuu	70 000 000	21
Syyskuu	60 000 000	19
Lokakuu	70 000 000	21
Marraskuu	80 000 000	24
Joulukuu	50 000 000	15
Yhteensä	330 000 000	100*
		* 78 % kaikista veronpalautuksista

Veronpalautuksen ja jäännösveron määrä vaihtelee yhteisöillä vuosittain ja verovelvolliskoh-
taisesti. Yhteisöjen joulukuun tilikauden jäännösverojen ja veronpalautusten vuosittaiseen ja-
kautumiseen eri kuukausille vaikuttaa pääosin se, että suurten yhtiöiden verovalvonta ajoittuu
tasaisesti koko verotuksen toimittamiseen käytettävissä olevalle ajanjaksolle ja pienempien
yhtiöiden verovalvonta pääosin tämän ajanjakson alkuun. Suuremmilla yhtiöillä jäännösverot
ja veronpalautukset ovat usein myös määrältään suurempia kuin pienemmillä yhtiöillä. Tämän
vuoksi jäännösverojen ja veronpalautusten määrä jakautuu kokonaisuutena melko tasaisesti eri
kuukausille niillä yhteisöillä, joiden tilikautena on kalenterivuosi.

Yhteisöjen, joiden tilikausi päättyy tammi-huhtikuussa, jäännösverot tilitetään veronsaajille ja
veronpalautukset maksetaan nykyisin verovuoden päättymistä seuraavan kalenterivuoden ai-
kana. Tammi-huhtikuussa tilikautensa päättävillä yhteisöillä sekä määrättyjen jäännösverojen
että maksettujen veronpalautusten määrä on vuoden 2015 tilastojen perusteella noin
40 miljoonaa euroa. Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen myötä osa näistä jäännös-
veroista kertyisi ja osa palautuksista maksettaisiin jo aiemman kalenterivuoden aikana. Jos
jäännösverojen ja veronpalautusten määrä vastaisi vuoden 2015 tasoa, verovuodelta 2018
määrättäväksi arvioiduista jäännösveroista noin 29 miljoonaa kertyisi vuoden 2019 sijaan
vuoden 2018 aikana. Tämä lisäisi kertaluonteisesti veronsaajien yhteisöveron kertymää vuon-
na 2018. Koska vastaavasti veronpalautuksista noin 28 miljoonaa euroa arvioidaan maksetta-
van vuoden 2019 sijaan vuoden 2018 aikana, ei muutoksella olisi merkittävää nettomääräistä
vaikutusta veronsaajien verokertymään.

Laskelmissa ei ole voitu arvioida marraskuussa 2017 voimaan tulevan ennakon täydennys-
maksusta luopumista koskevan lakimuutoksen vaikutusta yhteisöjen ennakkoveroja koskevaan
maksukäyttäytymiseen ja sen mahdollista vaikutusta jäännösverojen ja palautusten määriin.

Korkovaikutukset

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättymisen vähentäisi palautuksille ja jäännösveroil-
le maksettavien korkojen määriä, koska verotuksen päättyessä nykyistä aikaisemmin korkojen
laskentajakso lyhenisi.

Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen vaikutuksia palautuksille ja jäännösveroil-
le maksettavien korkojen määrään on arvioitu verovuodelta 2015 maksettujen palautusten ja
määrättyjen jäännösverojen kokonaismäärien sekä tapausten käsittelyaikoja koskevien tietojen
perusteella. Vaikutusten arvioinnissa on huomioitu myös verovuodesta 2017 alkaen yhteisön
ja yhteisetuuden verotuksessa ja verovuodesta 2018 alkaen muun verovelvollisen verotuksessa

sovellettavat säännökset huojennetusta viivästyskorosta ja palautuskorosta. Huojennettuna viivästyskorona on käytetty 2,5 prosentin korkokantaa ja palautusten korkokantana 0,5 prosenttia.

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen lyhentäisi korkojen laskenta-aikaa siten, että luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien jäännösverolle maksamien huojennettujen viivästyskorkojen määrä vähenisi vuosittain 5,7 miljoonaa euroa. Muutos pienentäisi verovelvollisten korkorasitusta ja vastaavasti vähentäisi valtion korkotuloja. Luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien veronpalautuksille maksettujen korkojen määrä vähenisi vuosittain noin kahdella miljoonalla eurolla, mikä pienentäisi valtion korkokuluja. Maksuliikenteen poikkeusaikataulusta johtuen vuonna 2019 jäännösverolle maksettavien huojennettujen viivästyskorkojen määrä vähenisi 3,5 miljoonalla eurolla ja veronpalautuksille maksettujen korkojen määrä 1,5 miljoonalla eurolla edeltävään vuoteen verrattuna.

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen vähentäisi yhteisöjen jäännösverolle määrätävien huojennettujen viivästyskorkojen määrää noin 1,4 miljoonalla eurolla. Yhteisöjen ja yhteisetuoksien veronpalautuksille maksettavien korkojen määrän arvioidaan vähenevän vastaavasti noin 370 000 eurolla. Yhdessä vuoden 2017 marraskuussa voimaan tulevien koronlaskennan muutosten ja ennakon täydennysmaksun poistumisen kanssa verotuksen verovelvolliskohtaisen päättyminen arvioidaan aikaistavan myös ennakon maksuerien kertymistä nykyisestä.

Verotuksen reaaliaikaistumisen vuoksi valtion vuosittaiset korkokulut vähenisivät yhteensä noin 2,4 miljoonaa euroa. Verovelvollisten vuosittainen korkorasitus pienenesi arvioilta noin 7,1 miljoonaa euroa ja valtion korkotulot vähenisivät vastaavasti.

Kiinteistöverotus

Kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen mahdollistaisi kiinteistöveron kertymisen ja tilittämisen veronsaajille nykyistä aikaisemmin. Kiinteistöveron maksupäivät määräytyisivät kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtaisen päättyminen mukaisesti.²

Kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtaisen päättyminen vaikutukset kiinteistöveron kertymiseen on arvioitu vuodelta 2016 toimitetun kiinteistöverotuksen maksuunpanotietojen ja tapausten käsittelyaikoja koskevien tietojen perusteella.

Kiinteistöverotus päättyy Verohallinnon määräämänä ajankohtana ja kiinteistövero eräännyy maksettavaksi verovuoden syyskuussa ja lokakuussa. Luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille määrätään kiinteistöveroa vuosittain noin 530 miljoonaa euroa. Kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtaisen päättyminen myötä 95 prosentissa tapauksista kiinteistöverotuksen arvioidaan päättyvän verovuoden kesäkuussa eli käytännössä kolme kuukautta nykyistä aikaisemmin, jolloin myös kiinteistövero eräännyisi maksettavaksi nykyistä aikaisemmin. Kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtaisen päättyminen myötä henkilöasiakkaiden kiinteistöverosta 56 prosenttia eli 290 miljoonaa euroa eräännyisi maksettavaksi verovuoden elokuussa.

Yhteisöille ja yhteisetuoksille vuosittain määrättävän kiinteistöveron kokonaismäärä on noin 1,15 miljardia euroa. Kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtaisen päättyminen myötä 95 prosentissa tapauksista yhteisön kiinteistöverotuksen arvioidaan päättyvän toukokuussa, jolloin yhteisöjen kiinteistöverosta noin puolet eli 567 miljoonaa euroa eräännyisi maksettavaksi verovuoden heinäkuun ja elokuun aikana.

² Eräpäivät kuvattu luvussa 2 Tarkemmat säännökset ja määräykset.

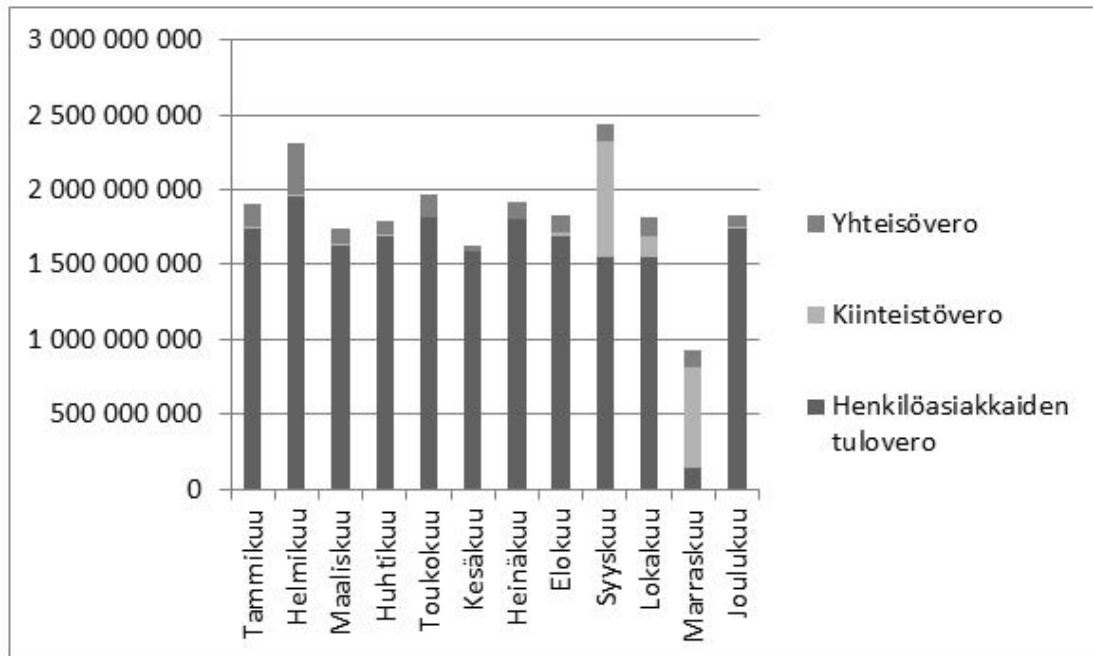
HE 97/2017 vp

Verotuksen reaaliaikaistumisen johdosta 850 miljoonaa euroa kiinteistöveroä eli noin puolet kiinteistöveron kokonaismäärästä eräänäyisi ja voitaisiin tilittää kunnille nykyistä aikaisemmin.

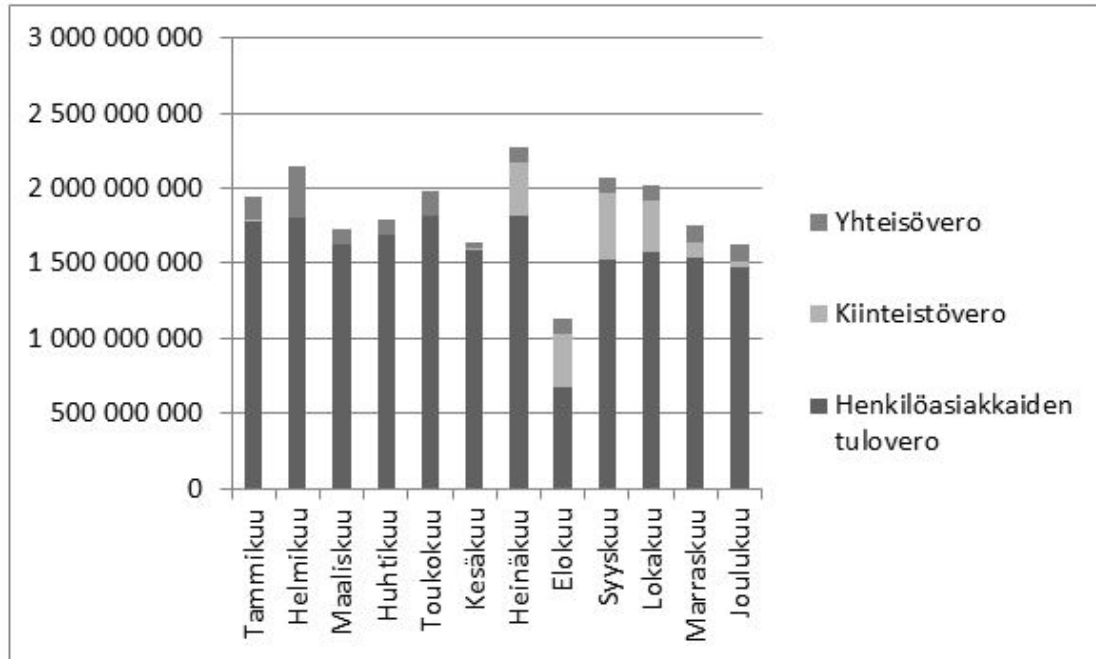
Vaikutus kuntaveronsaajan tilityksiin

Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti muuttaisi kunnille tehtävien tilitysten jakautumista eri kuukausien välillä. Kunnille tehtävien tilitysten kuukausihajonta pienenesi eli kunnille tilitettäisiin veroja erityisesti kalenterivuoden loppupuolella tasaisemmin kuin nykyisin. Henkilöasiakkaiden jäännösverot kertyisivät ja veronpalautukset maksettaisiin nykyistä aikaisemmin. Yli kolme neljäsosaa henkilöasiakkaiden veronpalautuksista maksettaisiin elokuussa kun ne nykyisin on vähennetty marraskuun tilityksistä. Kiinteistöveroä tilitettäisiin kunnille kuukausittain tarkasteltuna nykyistä aiemmin ja tasaisemmin pääosin heinäkuun ja marraskuun välisenä aikana.

Kuva 1. Tilitykset kunnille nykyisessä järjestelmässä



Kuva 2. Tilitykset kunnille uudessa järjestelmässä



6.1.3 Pienin määrättävä veron määrä

Kiinteistöveroa maksavien verovelvollisten määrän kasvasi noin 20 000 verovelvollisella, kun kiinteistöveron pienin maksuunpantava määrä alenisi 17 eurosta kymmeneen euroon. Muutos lisäsi kiinteistöverojen kertymää vuosittain arviolta noin 280 000 eurolla verovuodesta 2020 alkaen.

6.1.4 Seuraamusmaksut

Myöhästymismaksu

Myöhästymismaksuja arvioidaan määrättävän tuloverotuksessa vuosittain noin kuusi miljoonaa euroa. Myöhästymismaksuja määrättäisiin hieman alle miljoona euroa enemmän kuin nykytilassa on määrätty veronkorotuksia niissä tapauksissa, joissa verovelvollinen on antanut veroilmoituksen oma-aloitteisesti tai Verohallinnon kehotuksesta taikka täydentänyt veroilmoitusta oma-aloitteisesti veroilmoituksen määräpäivän jälkeen. Myöhästymismaksujen määrä on arvioitu vuodelta 2014 veroilmoituksen määräpäivän jälkeen annettuja ja täydennettyjä veroilmoituksia koskevien tietojen perusteella. Myöhästymisseuraamusten määrän arvioidaan kasvavan, koska myöhästymismaksu määrättäisiin nykyistä kaavamaisemmin, ja se koskisi sekä myöhässä annettuja veroilmoituksia että myöhässä ilmoitettuja yksittäisiä verotustietoja. Määrättävien myöhästymismaksujen kokonaismäärä olisi käytännössä kuitenkin edellä mainittua määrää pienempi, koska myöhästymismaksua ei määrättäisi ajallisesti tai euromääräisesti vähäisistä myöhästymisistä. Myöhästymismaksun uhan arvioidaan kuitenkin myös osaltaan vähentävän myöhässä annettujen ilmoitusten määrää, minkä vuoksi uudistuksen taloudellinen vaikutus arvioidaan vähäiseksi.

Perintö- ja lahjaverotuksessa myöhästymismaksuja arvioidaan määrättävän vuosittain noin 30 000 euroa, mikä olisi noin 50 000 euroa vähemmän kuin nykyisin. Perukirjan tai veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävien seuraamusten määrä olisi nykyistä alempi, koska veron määrä ei enää vaikuttaisi seuraamuksen suuruuteen lyhyissä myöhästymisissä.

Kiinteistöverotuksessa myöhästymismaksusääntelyn arvioidaan lisäävän myöhästymisestä määrättäviä seuraamuksia vain vähän. Muutoksella ei siten olisi merkittävää taloudellista vaikutusta.

Varainsiirtoverotuksessa Verohallinto määräisi myöhästymismaksun myös kiinteistön luovutusta koskevan veroilmoituksen myöhästymisestä. Lainhuutojen hakemista koskevien tietojen mukaan hakijat ovat yleisesti noudattaneet säädettyjä määräaikoja silloin, kun kyse on kiinteistöjen vastikkeellisista luovutuksista. Myöhästymismaksuja ei siten arvioida määrättävän kiinteistön luovutusta koskevan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönneistä merkittävässä määrin. Ehdotuksen ei arvioida muutoinkaan lisäävän merkittävästi varainsiirtoverotuksessa määrättäviä seuraamuksia.

Veronkorotus

Säännönmukaisessa tuloverotuksessa veronkorotuksia arvioidaan määrättävän kaikkiaan noin 26 miljoonaa euroa vuosittain. Veronkorotuksia määrättäisiin arviolta noin kuusi miljoonaa euroa enemmän kuin ehdotetun veronkorotuksen piiriin kuuluvista laiminlyönneistä nykyisin. Veronkorotusten määrä nousisi erityisesti arvioverotuksissa. Veronkorotusten määrä on arvioitu verovuoden 2014 verotustietojen perusteella.

Jos verotukseen ja veronkorotukseen haettaisiin muutosta ja niitä muutettaisiin samassa suhteessa kuin nykyisin, laiminlyöntien perusteella määrättävien veronkorotusten määrä alenisi arviolta 20 miljoonaa euroon, mikä olisi hieman alle viisi miljoonaa euroa enemmän kuin nykyisin. Veronkorotuksen määrä alenisi erityisesti niissä tapauksissa, joissa verotus on toimitettu arvioimalla ja muutoksenhaun jälkeen veronkorotus laskettaisiin verovelvollisen ilmoittaman tulon perusteella.

Verovelvollisen vahingoksi toimitettavissa verotuksen oikaisuisissa veronkorotuksia määrättäisiin vuosittain arviolta hieman vajaa seitsemän miljoonaa euroa, mikä olisi noin kuusi miljoonaa euroa vähemmän kuin nykytilassa. Yhteisöille ja yhteisetuuksille määrättäisiin veronkorotuksia noin viisi miljoonaa euroa, mikä olisi noin viisi miljoonaa euroa vähemmän kuin nykyisillä säännöksillä. Muille verovelvollisille määrättäisiin veronkorotuksia hieman yli miljoona euroa, mikä olisi noin 0,5 miljoonaa euroa vähemmän kuin nykytilassa.

Verotuksen oikaisussa määrättävät veronkorotukset on arvioitu verovuodelta 2012 toimitettuja oikaisuja koskevien tietojen perusteella. Määrättäväksi veronkorotukseksi on oletettu kaksi prosenttia lisätystä tulosta, jos nykyisten säännösten perusteella laskettu veronkorotus on ollut alle viisi prosenttia lisätystä tulosta. Veronkorotukseksi on oletettu kolme prosenttia lisätystä tulosta, jos nykyisten säännösten perusteella laskettu veronkorotus on ollut vähintään viisi prosenttia lisätystä tulosta. Viimeksi mainittujen tapausten osuus on yhteisöillä ja yhteisetuuksilla noin 14 prosenttia ja muilla verovelvollisilla noin yhdeksän prosenttia verotuksen oikaisutapausten kokonaismäärästä. Arviot ovat luonteeltaan viitteellisiä, koska veronkorotusten määrä ja taso määräytyvät kulloinkin käsiteltävänä olevan asian laadun ja laajuuden perusteella.

Perintöverotuksessa veronkorotuksia määrättäisiin vuosittain arviolta 50 000 euroa. Veronkorotuksia määrättäisiin hieman enemmän kuin nykytilassa. Lahjaverotuksessa veronkorotuksia

määrättäisiin arviolta 39 000 euroa. Veronkorotuksia määrättäisiin hieman vähemmän kuin nykytilassa. Veronkorotusten määrät on arvioitu vuosina 2013—2014 toimitettuja perintö- ja lahjaveroituksia koskevien tietojen perusteella.

Kiinteistöverotuksessa on nykyisin määrätty veronkorotuksia vain harvoissa tapauksissa. Kiinteistöverotuksessa määrättäisiin jatkossa vuosittain veronkorotuksia nykyistä useammin. Veronkorotusten määräksi arvioidaan vuosittain noin 200 000 euroa. Veronkorotusten määrän li säys johtuisi nykyistä kaavamaisemmista veronkorotussäännöksistä ja siitä, että nykyisin kiinteistöverotuksessa on määrätty veronkorotus vain harvoin.

Varainsiirtoverotuksessa Verohallinto määräisi veronkorotuksen myös kiinteistön luovutusta koskevan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä. Lainhuutojen hakemista koskevien tietojen mukaan hakijat ovat yleisesti noudattaneet säädettyjä velvollisuuksiaan siltä osin kuin kyse on ollut kiinteistöjen vastikkeellisista luovutuksista. Tämän johdosta veronkorotuksia ei arvioida määrättävän kiinteistön luovutusta koskevan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönneistä merkittävässä määrin. Veronkorotussäännöksen kaavamaisuudesta huolimatta myös muilta osin varainsiirtoverotuksessa määrättäviä veronkorotuksia arvioidaan määrättävän vuosittain vain vähäisiä määriä.

Johtopäätöksiä

Seuraamusmaksujen taso on erityisesti veronkorotuksen osalta pyritty asettamaan nykyistä verotuskäytäntöä vastaavasti. Uusien säännösten mukaan eri verolajeissa määrättävien myöhästymismaksujen ja veronkorotusten yhteismäärän arvioidaan olevan jonkin verran pienempi kuin nykyisin vastaavista laiminlyönneistä määrättyjen veronkorotusten yhteismäärä. Toisaalta nykyistä kaavamaisempien säännösten johdosta myöhästymismaksu tai veronkorotus tulisi määrättäväksi myös eräissä sellaisissa tapauksissa, joissa veronkorotus on nykyisin jätetty määräämättä voimassa oleviin veronkorotussäännöksiin liittyvän harkintavallan nojalla. Seuraamus voisi muissakin yksittäisissä tilanteissa olla nykyistä korkeampia. Tämän vuoksi määrättävien seuraamusmaksujen kokonaismäärien ei arvioida merkittävästi poikkeavan nykyisestä.

Muilta osin esityksessä ehdotetuilla muutoksilla ei ole merkittäviä taloudellisia vaikutuksia.

6.2 Hallinnolliset vaikutukset

6.2.1 Vaikutukset Verohallinnolle

Esityksen tavoitteena on tehostaa verotusmenettelyjä siten, että Verohallinnon resurssit voidaan kohdistaa nykyistä tehokkaammin verotulot turvaavaan verovalvontaan. Verohallinnon henkilöstön kouluttamiseen, verovelvollisten ohjaukseen sekä tiedottamiseen liittyvät resurssitarpeet lisääntyvät uusien menettelyjen käyttöönoton alkuvaiheessa. Asiakasohjaustarvetta sekä koulutus- ja viestintätarpeita liittyisi erityisesti verotuksen verovelvolliskohtaiseen päättämiseen, täydentävän verotuspäätöksen käyttöönottoon ja verotuksen seuraamusmaksujärjestelmän uudistamiseen.

6.2.2 Ilmoittamisvelvollisuus

Veroilmoituksen antaminen

Esitetytyn veroilmoituksen täydentämiseen ja korjaamiseen liittyvän menettelyn uudistaminen lisäisi asiakasyhteydenottoja ja neuvontatarvetta Verohallinnossa. Erillisten paperilomak-

keiden toimittaminen verovelvollisten pyynnöstä lisäisi Verohallinnon hallinnollista taakkaa. Menettelyjen uudistaminen edistäisi kuitenkin sähköistä asiointia. Sähköisen asioinnin lisääntyminen vähentäisi digitoitavan aineiston määrää ja mahdollistaisi verotuksen automaatiotason parantamisen sekä tehostaisi ilmoitusten käsittelyä.

Veroilmoituksen antamisajankohdan muutoksen arvioidaan lisäävän hieman paperilla asioivien verovelvollisten asiakasyhteydenottoja menettelyn alkuvaiheessa. Kaikkia Verohallintoon määräpäivänä annettavia ilmoituksia ja asiakirjoja koskeva menettely olisi jatkossa yhtenäisen, mikä edistäisi verotuksen toimittamisen reaaliaikaistamista ja sähköistä asiointia sekä parantaisi hallinnollista tehokkuutta.

Sähköinen ilmoittaminen

Veroilmoitusten antaminen sähköisesti mahdollistaisi ilmoitusten käsittelyn automaatiassa. Automaattisten tietovirtatarkistusten johdosta ilmoitukset saataisiin muodollisesti oikeansisällöisinä, mikä tehostaisi ja nopeuttaisi tietojen käsittelyä ja lyhentäisi käsittelyaikoja.

Varainsiirtoveron ilmoittamisvelvollisuus

Varainsiirtoveron ilmoittamisvelvollisuuden laajentaminen luovutuksiin, joiden kohteena on kiinteistö, mahdollistaisi maksujen ja palautusten käyttämisen varainsiirtoveron suoritukseksi yhdenmukaisesti muiden verojen maksujen ja palautusten kanssa. Esityksellä ei olisi vaikutusta Verohallinnon ja Maanmittauslaitoksen tehtäviin kiinteistön luovutuksesta suoritettavan varainsiirtoveron valvonnassa.

6.2.3 Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti

Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti aikaistaisi Verohallinnon säännönmukaista verotusta koskevaa ohjausta ja verovelvollisten asiointia Verohallinnon kanssa. Verohallinnon asiakasohjaus jakautuisi tasaisemmin verotusvuodelle.

Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen arvioidaan lisäävän säännönmukaista verotusta koskevien oikaisuvaatimusten määrää, koska niiden verovelvollisten, joiden verotus päättyisi nykyistä aikaisemmin, reagointiaika verotuksesta puuttuneiden tietojen ilmoittamiseen tai virheellisten tietojen korjaamiseen lyhenisi nykyisestä. Tämän arvioidaan lisäävän verotuksen päättymisen jälkeisiä vaatimuksia.

Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti ja nykyistä aiemmin aikaistaisi tulo- ja kiinteistöverotuksen maksuliikettä. Verohallinnon maksamisen valvonnan ja veronkannon tehtävät aikaistuisivat ja jakautuisivat nykyistä tasaisemmin kalenterivuoden aikana. Alkuvaiheessa maksuliikkeen käsittely ajoittuisi kuitenkin pääasiassa kesäkauteen.

Verotuksen verovelvolliskohtaisessa päättymisessä maksukehotukset lähetettäisiin nykyistä aikaisemmin, mikä aikaistaisi myös verojen perintään liittyviä tehtäviä. Koska veronpalautukset maksettaisiin aikaisemmin, myös ulosottoperinnän tehtävät aikaistuisivat nykyisestä.

Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen johdosta Verohallinto luovuttaisi nykyistä aikaisemmassa vaiheessa ja useammassa erässä verotuspäätösten tietoja niille viranomaisille ja muille tahoille, jotka käyttävät näitä tietoja toiminnassaan.

Veronsaajan muutoksenhaku-aika alkaisi verotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisestä, mikä pääosin aikaistaisi muutoksenhaun alkamista nykyisestä.

6.2.4 Täydentävä verotuspäätös ja erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku

Täydentävän verotuspäätöksen käyttöönotto tehostaisi verovelvollisten oikaisuvaatimuksella esittämien uusien vaatimusten käsittelyä Verohallinnossa, koska menettelyssä voitaisiin soveltaa säännönmukaisen verotuksen yleisiä periaatteita ja riskienhallintaan perustuvaa verovalvontatapaa. Menettelyn käyttöönotto yhdenmukaistaisi verotusta ja mahdollistaisi Verohallinnon resurssien tehokkaamman kohdentamisen.

Uusi menettely selkeyttäisi ensiasteessa tapahtuvan verotuksen toimittamisen ja muutoksenhaun välistä suhdetta, kun verotuksen oikaisulautakunta ratkaisisi oikaisuvaatimusmenettelyssä lähtökohtaisesti vain sellaisia asioita koskevat vaatimukset, joihin on jo annettu Verohallinnon ensiasteen ratkaisu. Verotuksen oikaisulautakunnan käsiteltäväksi tulevien tapausten määrä vähenisi, koska Verohallinto käsitelisi ja ratkaisisi verovelvollisten oikaisuvaatimuksella esitetyt uudet vaatimukset pääosin täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä. Oikaisulautakunnassa käsiteltävien tapausten määrän arvioidaan vähenevän useilla tuhansilla tapauksilla vuodessa, ottaen huomioon, että verovelvolliset todennäköisesti hakisivat muutosta vain osaan täydentävässä verotuspäätösmenettelyssä ratkaistuista asioista. Ehdotus mahdollistaisi oikaisulautakunnan resurssien kohdentamisen nykyistä tehokkaammin. Tämä tehostaisi oikaisuvaatimusten käsittelyä ja lyhentäisi käsittelyaikoja.

Eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden verovapaushakemuksia koskeviin päätöksiin haettaisiin jatkossa muutosta Helsingin hallinto-oikeuden sijaan ensiasteena verotuksen oikaisulautakunnalta. Oikaisulautakunnan päätökseen haettaisiin muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta on. Ehdotuksella ei kuitenkaan olisi merkittävää vaikutusta hallinto-oikeuksien työhön tapausten vähäisen määrän vuoksi.

6.2.5 Seuraamusmaksut

Seuraamusjärjestelmän uudistamisen arvioidaan parantavan ilmoittamisen oikea-aikaisuutta ja veroilmoitusten oikeellisuutta. Tämä vähentäisi ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönneistä Verohallinnolle aiheutuvia hallinnollisia kustannuksia.

Kaavamainen ja pääosin automaatioissa määrättävä myöhästymismaksu vähentäisi virkailijatyön ja ohjeistuksen määrää Verohallinnossa ja yhdenmukaistaisi myöhästymisestä määrättävien seuraamusten määräämismenettelyä kaikissa verolajeissa, mikä tehostaisi myöhästymismaksua koskevien asioiden käsittelyä Verohallinnossa.

Veronkorotuksen rakenteen yksinkertaistaminen ja yhtenäistäminen sekä viranomaisharkinnan vähentäminen mahdollistaisi yhtenäisen veronkorotuskäytännön noudattamisen nykyistä vähemmällä resursseilla. Seuraamusmaksujen määräämiseen liittyvän harkintavallan supistuminen vähentäisi myös seuraamusmaksuja koskevia muutoksenhakuja ja niitä käsittelevien oikaisulautakunnan ja hallintotuomioistuinten työtä.

Uudistus lisäisi jonkin verran virkailijatyön määrää ja veronkorotusta koskevia muutoksenhakuja ennen uusia säännöksiä koskevien tulkintojen vakiintumista.

Varainsiirtoveron veroilmoitusmenettelyn laajentaminen vastikkeellisiin kiinteistöjen luovutuksiin lisäisi jonkin verran seuraamusmaksujen määräämiseen liittyvää hallinnollista työtä Verohallinnossa.

6.2.6 Veronkanto

Uuden veronkantomenettelyn laajentaminen koskemaan kiinteistöveroa ja varainsiirtoveroa parantaisi veronkantoprosessin sujuvuutta myös näiden verojen osalta. Kaikkiin veroihin sovellettava yhtenäinen sääntely yksinkertaistaisi kantomenettelyä ja lisäisi veronkantoprosessin sujuvuutta Verohallinnossa.

Yhteenvedoa koskevan sääntelyn soveltaminen kaikkiin veroihin lisäisi Verohallinnon hallinnollista tehokkuutta, kun veronkantoa koskevat kattavat tiedot olisi nähtävillä verovelvollisille toimitettavalla yhteenvedolla. Vaikka suurelle osalle luonnollisista henkilöistä ja kuolinpesistä yhteenvedo lähetettäisiin pääsääntöisesti postitse, ei verovelvollisille lähetettävän postin määrä kasvaisi merkittävästi, kun nykyisin erillisinä toimituksina verovelvollisille lähetettävien kiinteistöveron ja varainsiirtoveron palautusten käyttämistä koskevien ilmoitusten ja maksukehoitusten määrä vastaavasti vähenisi.

Verovelvollinen voisi jatkossa kohdistaa maksunsa myös kiinteistöveron tai varainsiirtoveron taikka useiden verojen suorituksiksi, jolloin maksujen käsittely veronkannossa olisi nykyistä joustavampaa ja tehokkaampaa. Myös palautusten säilyttämistä koskevien säännösten soveltamisen laajeneminen kiinteistö- ja varainsiirtoveroon vähentäisi verovelvollisen maksuihin ja palautuksiin liittyvän edestakaisen maksuliikenteen tehtäviä.

Veronkantolakia sovelletaan myös muiden kuin veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien verojen ja maksujen kannossa, jos niin erikseen säädetään. Useat muut viranomaiset soveltavat veronkantolakia niiden toimintaa koskevien lakien nojalla. Uuden veronkantolain säätämisen vuoksi osa vanhan kantomenettelyn säännöksistä kumotaan tai muutetaan. Tästä syystä muita viranomaisia koskevassa lainsäädännössä tulisi arvioida tarve uutta veronkantolakia täydentäville säännöksille.

6.2.7 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi

Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verottaminen maksuvuoden tulona tehostaisi verotusmenettelyä, kun erityisesti apurahoista tehtävien kuluvarausten ja apurahoihin sovellettavien tulontasausten määrä vähenisi. Muutos mahdollistaisi vuosi-ilmoitustietojen hyödyntämisen esitäytetyllä veroilmoituksella ja parantaisi vuosi-ilmoitusten laatua.

Muutos selkeyttäisi ja yksinkertaistaisi apurahojen verotusta. Esitys alentaisi verotuksen toimittamisen kustannuksia, nopeuttaisi veroilmoitusten käsittelyä ja parantaisi ratkaisukäytännön yhtenäisyyttä.

6.2.8 Työntekijän sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Sääntelyn selkeyttäminen ja ajantasaistaminen yhtenäistäisi soveltamiskäytäntöä. Verohallinto ohjaisi maksajia sairausvakuutusmaksun ilmoittamisessa ja oikaisemisessa ja ylläpitäisi ohjeistusta, joka sisältäisi ajantasaiset ja kattavat tiedot niistä ansionmenetystä korvaavista etuuksista, joita sairausvakuutusmaksun palauttaminen koskee.

6.2.9 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä

Veronumerorekisterin ajantasaisuus parantaisi rekisterin julkista luotettavuutta ja lisäisi mahdollisuuksia hyödyntää rekisteriä nykyistä tehokkaammin verovalvonnassa ja muussa valvonnassa, jossa veronumerorekisterin tietoja käytetään.

Verohallinto poistaisi rekisterissä olevat tarpeettomat tiedot määräajoin ohjelmallisesti eikä tietojen poistaminen lisäisi merkittävästi Verohallinnon työmäärää. Uudelleenrekisteröinnit lisääisivät hieman Verohallinnon veronumerorekisterin ylläpitämisestä aiheutuvaa työtä, jos rekisteristä poistettu aloittaisi uudelleen työskentelyn rakennusosalalla.

6.2.10 Korruptiohavainnot

Ehdotuksella edistetään viranomaisten välistä tietojenvaihtoa ja parannetaan mahdollisuuksia selvittää korruptioon liittyviä rikoksia.

Verohallinto on antanut vuosittain melko vähän rahanpesuun liittyviä havaintoja tiedoksi rahanpesun selvittelykeskukselle. Esimerkiksi vuonna 2016 annettiin tietoja 26 tapauksesta. Myös mahdollisten korruptiohavaintojen osalta esitutkintaviranomaiselle vuosittain annettavien tietojen määrä arvioidaan vähäiseksi, joten ehdotuksen ei arvioida merkittävästi lisäävän Verohallinnon, poliisin tai syyttäjälaitoksen työmäärää.

6.3 Verovelvolliseen kohdistuvat vaikutukset

6.3.1 Ilmoittamisvelvollisuus

Veroilmoituksen antaminen

Esitetytyn veroilmoituksen täydentämiseen ja korjaamiseen liittyvän menettelyn uudistaminen lisäisi jonkin verran paperilla asioivien verovelvollisten hallinnollista taakkaa. Paperilla asioivat verovelvolliset eivät voisi merkitä täydennyksiä ja korjauksia esitetylle veroilmoitukselle, vaan heidän olisi ilmoitettava muutokset erillisillä paperilomakkeilla. Lomakkeet tulisi tulostaa Verohallinnon internet-sivuilta tai pyytää Verohallinnolta.

Ehdotus veroilmoituksen antamisajankohdan muuttamisesta lyhentäisi käytännössä postitse asioivien verovelvollisten veroilmoituksen tarkistamiseen käytettävissä olevaa aikaa. Jatkossa veroilmoitus tulisi toimittaa myös postitse siten, että ilmoitus saapuisi Verohallintoon veroilmoituksen antamiselle säädettyssä määräajassa. Vastuu ilmoituksen saapumisesta määräajassa olisi verovelvollisella. Määräaika olisi tällöin kaikille verovelvollisille yhtenäinen ilmoittamistavasta riippumatta. Verohallinnon olisi varattava kohtuullinen aika esitetytyn veroilmoituksen tarkistamiseen ja korjaamiseen ottaen huomioon muun muassa postin kulkuun menevä aika.

Sähköinen ilmoittaminen

Sähköinen ilmoittaminen kiinteistöverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa vähentäisi verovelvollisten hallinnollista taakkaa. Yhteisöt ja yhteisetuudet toimivat jo nykyisin pääasiallisesti sähköisesti. Sähköinen menettely helpottaisi ilmoitusten täyttämistä ja lyhentäisi niiden käsittelyaikoja. Menettely vähentäisi tarvetta virheiden jälkikäteiseen selvittelyyn ja korjaamiseen.

Sähköiset palvelut ovat käytännössä kaikkien saatavilla. Verohallinto voisi myös erityisestä syystä hyväksyä kiinteistöverotuksen tietojen tai varainsiirtoveroilmoituksen antamisen paperisena niissä poikkeuksellisissa tilanteissa, joissa verovelvollisella tai verosta vastuussa olevalla ei ole mahdollisuutta käyttää sähköistä asiointikanavaa.

Varainsiirtoveron ilmoittamisvelvollisuus

Verovelvollisten varainsiirtoveroa koskeva ilmoittamisvelvollisuus laajenisi kiinteistön luovutuksiin. Veron perimiseen velvollisen arvopaperikauppiaan olisi nykyisestä poiketen maksamisen lisäksi annettava myös ilmoitus kalenterikuukauden aikana perimästään verosta kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 15 päivään mennessä. Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa ilmoituksen antamisen ja varainsiirtoveron maksamisen voisi tehdä samalla asiointikerralla, jolloin sähköisessä palvelussa asioiville muutoksesta ei aiheutuisi merkittävää hallinnollista taakkaa. Muutos lisäisi hieman niiden verovelvollisten hallinnollista taakkaa, jotka eivät ole sähköisen asioinnin piirissä, koska varainsiirtoveron maksua ja sen kohdistamiseksi tarvittavien tietojen ilmoittamista ei voisi tehdä nykyiseen tapaan osana viestitiedollista maksun suorittamista.

6.3.2 Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti

Tuloverotus

Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti mahdollistaisi tuloverotuksen päättymisen nykyistä aikaisemmin suurella osalla verovelvollisista. Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen vaikutuksia on arvioitu verovuodelta 2015 toimitetun tuloverotuksen tapausten käsittelyaikoja koskevien tietojen perusteella.

Noin 85 prosentilla esitetytyn veroilmoituksen saaneista luonnollisista henkilöistä ja kuolinpesistä verotuksen arvioidaan päättyvän verotusvuoden kesäkuussa eli neljä kuukautta nykyistä aikaisemmin. Valtaosa palkansaajista ja eläkkeensaajista ei täydennä tai korjaa veroilmoitustietojaan, vaan heidän verotuksensa toimitetaan sivullisilmoittajilta saatujen tietojen perusteella. Kun huomioidaan lisäksi ne verovelvolliset, joiden verotustiedot saadaan käsiteltyä hyvin pian veroilmoituksen palautusajankohdan jälkeen, yli 90 prosentilla palkansaajista ja eläkkeensaajista verotus voisi päättyä verotusvuoden kesäkuussa. Muilla palkansaajilla ja eläkkeensaajilla verotus päättyisi tasaisesti heinäkuun alun ja lokakuun lopun välillä sitä mukaa kuin verotustietoja saataisiin käsiteltyä.

Myös suurimmalla osalla muista esitetytyn veroilmoituksen saaneista verovelvollisista tuloverotuksen päättymisen ajankohta aikaistuisi. Elinkeinonharjoittajista noin 70 prosentilla verotuksen arvioidaan päättyvän verotusvuoden toukokuussa eli viisi kuukautta nykyistä aikaisemmin. Noin 70 prosentilla yrittäjäosakkaista ja metsänomistajista sekä noin 50 prosentilla maataloudenharjoittajista verotuksen arvioidaan päättyvän verovelvolliskohtaisesti verotusvuoden kesäkuussa eli neljä kuukautta nykyistä aiemmin. Muilla verotuksen päätyminen jatkautuisi tasaisesti heinäkuun alun ja lokakuun lopun välille.

Yhteisöistä noin 70 prosentilla verotuksen arvioidaan päättyvän kahden kuukauden kuluttua veroilmoituksen antamisesta. Yhteisöistä, joiden tilikausi on kalenterivuosi, verotus päättyisi noin 70 prosentilla verotusvuoden kesäkuussa eli neljä kuukautta nykyistä aikaisemmin.

Verotuksen päättyessä verovelvolliskohtaisesti verotuksen päättymispäivä ja siihen sidotut jäännösveron eräpäivät sekä palautusten maksupäivät vaihtelisivat verovelvolliskohtaisesti. Tuloverotuksen ja kiinteistöverotuksen päättymispäivät sekä jäännösverojen eräpäivät ja palautusten maksupäivät eivät olisi samalla tavoin ennakoitavissa kuin nykyisin. Jäännösverojen eräpäivien ja palautusten maksupäivien eriaikaisuutta kompensoitaisiin koroilla. Verotus päättyisi jatkossa suurimmalla osalla verovelvollisista nykyistä aiemmin, jolloin myös palautusten ja jäännösverojen maksuajankohdat aikaistuisivat nykyisestä. Tämä vähentäisi muun muassa jäännösverolle maksettavaksi määrättävien korkojen määrää. Jäännösverojen erääntyminen

nykyistä aikaisemmin saattaisi erityisesti menettelyn alkuvaiheessa lisätä maksujärjestelyjen tarvetta.

Verotuksen päättymisellä tarkoitettaisiin verolainsäädännössä jatkossa verovelvolliskohtaista verotuksen päättymistä. Tuloverotuksen ennakkoa voitaisiin siten määrätä verovelvollisen vaatimuksesta kunkin verovelvollisen verotuksen päättymiseen saakka. Verohallinto voisi myös alentaa ennakkoa ja poistaa sen verotuksen verovelvolliskohtaiseen päättymiseen saakka. Verotuksen nykyistä aikaisempi päättymisen tarkoittaisi, että lainsäädännön nojalla ennen verotuksen päättymistä esitettäväksi vaadittavien tahdonvaltaisten vaatimusten esittäminen aikaistuisi vastaavasti. Määräaika tahdonvaltaisen vaatimuksen esittämiseksi vaihtelisi verovelvolliskohtaisesti. Myös eläketulon jaksottamista koskevan vaatimuksen esittämisäika lyhenisi. Muutoksella ei kuitenkaan arvioida olevan merkittäviä verovelvolliskohtaisia vaikutuksia, koska käytännössä eläketulon jaksottamista koskevat vaatimukset on nykyisinkin esitetty ennakkoperinnässä tai säännönmukaisessa verotuksessa.

Puolison verotuksen päättymisen vaikuttaisi myös toisen puolison verotuksen päättymiseen ja maksujen ja palautusten ajankohtaan, koska puolisoitten verotus päättyisi aina samaan aikaan.

Verovelvollisten säännönmukaista verotusta koskevan muutoksenhaun arvioidaan hieman lisääntyvän, koska verotuksen päättymistä edeltävä verotustietojen käsittelyaika lyhenisi nykyisestä. Verotuksen päättymisen verovelvolliskohtaisesti vaikuttaisi myös seuraamusmaksujen määrääntymiseen. Laiminlyönneistä tulisi ennen verotuksen päättymistä määrättäväksi myöhästyminenmaksu tai veronkorotus ja verotuksen päättymisen jälkeen aina veronkorotus.

Kiinteistöverotus

Lähes kaikkien verovelvollisten kiinteistöverotus päättyisi ja kiinteistövero erääntyisi nykyistä aikaisemmin. Verovelvollisten tulisi varautua maksamaan kiinteistövero nykyistä aikaisempaan ajankohtana. Luonnollisista henkilöistä ja kuolinpesistä kiinteistöverotuksen arvioidaan päättyvän 95 prosentilla eli noin 1,8 miljoonalla verovelvollisella jo kesäkuussa. Näiden verovelvollisten kiinteistöveron ensimmäinen erä erääntyisi maksettavaksi elokuussa ja toinen erä lokakuussa. Yhteisöistä ja yhteisetyksistä noin 95 prosentilla kiinteistöverotuksen arvioidaan päättyvän jo toukokuussa ja kiinteistövero erääntyisi maksettavaksi heinäkuussa ja syyskuussa.

6.3.3 Pienin määrättävä veron määrä

Pienimmän määrättävän kiinteistöveron määrän alentaminen kymmeneen euroon tarkoittaisi, että arviolta noin 20 000 uudelle verovelvolliselle tulisi velvollisuus tarkistaa kiinteistöverotuspäätös ja maksaa kiinteistövero. Tämä määrä vastaa noin yhtä prosenttia kiinteistön omistajista.

6.3.4 Täydentävä verotuspäätös

Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä verovelvollisen vasta verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittamat uudet tiedot käsiteltäisiin vastaavalla tavalla kuin säännönmukaisessa verotuksessa. Tietojen käsittely olisi tällöin joustavampaa ja tehokkaampaa kuin nykyisin oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Verovelvollinen saisi ensimmäistä kertaa ilmoittamansa uuden tiedon osalta Verohallinnolta ensiasteen ratkaisun, johon voisi hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta. Näin turvattaisiin verovelvollisen oikeus hakea muutosta ensimmäisenä muutoksenhakuasteena toimi-

valta verotuksen oikaisulautakunnalta. Muutoksenhakuaika oikaisulautakunnan päätöksestä hallinto-oikeudelle on nykytilassa lyhyt ja hallinto-oikeus voi myös periä oikeudenkäyntimaksua. Menettely, jossa verovelvollinen saisi ensiasteen ratkaisun Verohallinnolta, parantaisi verovelvollisen oikeusturvaa.

Verohallinto käsitelisi lain mukaan täydentävää verotuspäätöstä koskevaan menettelyyn kuuluvat vaatimukset, eikä verovelvollisen tarvitsisi muutosta hakiessaan nimenomaisesti vaatia kyseisen menettelyn soveltamista. Verovelvolliselle ilmoitettaisiin, jos täydentävää verotuspäätöstä koskevan menettelyn soveltamisalaan kuuluva asia siirrettäisiin käsiteltäväksi oikaisuvaatimusmenettelyssä. Oikaisuvaatimusten sähköistämisen vuoksi myös uusien tietojen ilmoittaminen olisi nykyistä helpompaa.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä käsiteltäisiin käytännössä pääasiallisesti henkilöverotukseen liittyviä vaatimuksia. Kirjanpitovelvollisten veroilmoituksella ilmoitettavat tiedot johdetaan kirjanpidosta ja tilinpäätöksestä, joihin lähtökohtaisesti sisältyvät kaikki verotuksellisesti merkitykselliset tulo- ja vähennyserät. Siten kirjanpitovelvollisilla ei yleensä ole sellaisia veroilmoituksella ilmoittamatta jääneitä uusia tietoja ja niitä koskevia vaatimuksia, jotka kuuluisivat käsiteltäväksi täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä. Verovelvollisen vaatimus esimerkiksi kirjanpitoon ja veroilmoituksen sisältyneen erän verotuskohtelun muuttamisesta käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Täydentävällä verotuspäätöksellä määrättäisiin veronkorotus ja viivästyskorko, jos verovelvollinen vaatisi verotettavaksi tulon, jonka ilmoittamisen veroilmoituksella hän on laiminlyönyt. Tämä olisi muutos nykytilaan, jossa veronkorotusta ja viivästyskorkoa ei ole lähtökohtaisesti määrätty, jos asia on tullut vireille verovelvollisen oikaisuvaatimuksesta. Veronkorotus määrättäisiin täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä alennettuna ja verovelvollinen voisi minimoida maksettavaksi tulevan viivästyskoron määrän korjaamalla laiminlyöntinsä mahdollisimman aikaisessa vaiheessa.

Menettelyn ei arvioida pidentävän verotusta koskevien muutoksenhakujen kokonaiskäsitelyaikoja, koska suurin osa verovelvollisten uusista vaatimuksista arvioidaan ratkaistavan verovelvollisen eduksi, jolloin verovelvolliset saisivat päätökset pääosin nykyistä nopeammin. Täydentävää verotuspäätöstä koskeva menettely voisi kuitenkin pidentää asian kokonaiskäsitelyaikaa niissä yksittäisissä tapauksissa, joissa verovelvollinen hakisi täydentävään verotuspäätökseen muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta ja hallintotuomioistuimelta. Uuden menettelyn käyttöönotto vähentäisi kuitenkin oikaisulautakunnassa käsiteltävien tapausten määrää, mikä kokonaisuutena lyhentäisi käsittelyaikoja ja tehostaisi oikaisuvaatimusten käsittelyä. Verohallinnon ensiasteena tekemä täydentävä verotuspäätös perusteluineen edistäisi myös osaltaan asian käsittelyä muutoksenhakuasteissa.

6.3.5 Seuraamusmaksut

Yleistä

Verotuksen seuraamusmaksujen ennustettavuus ja oikeusvarmuus paranisivat, koska seuraamusmaksujen määrääminen eri tilanteissa olisi nykyistä kaavamaisempaa ja määräämiseen liittyisi vähemmän viranomaisen harkintavaltaa. Seuraamusjärjestelmän uudistaminen parantaisi seuraamusten yhdenmukaisuutta. Veronkorotus määrättäisiin yhdenmukaisin perustein ja verovelvolliset, joilla olosuhteet ovat samanlaiset, olisivat nykyistä yhdenvertaisemmassa asemassa keskenään. Säännösten kaavamaisuuden johdosta seuraamusmaksut kohdentuisivat osaksi nykyisestä poiketen erilaisiin laiminlyönteihin siten, että sanktiotaso lievenisi eräiden

aiemmin ankarammin sanktioitujen laiminlyöntien osalta ja kiristyisi eräiden lievemmin sanktioitujen laiminlyöntien osalta.

Verovelvollisten huolellisuusveloitteen taso otettaisiin huomioon siten, että luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien verotuksessa sovellettava myöhästymismaksu ja vähimmäisveronkorotus olisi pienempi kuin muiden verovelvollisten verotuksessa sovellettava myöhästymismaksu ja vähimmäisveronkorotus.

Myöhästymismaksu

Myöhästymismaksuna määrättävä 50 tai 100 euroa olisi pienempi kuin veroilmoituksen myöhästymisestä verovelvollisille tuloverotuksessa määrätty keskimääräinen veronkorotus. Säännösten kaavamaisuuden vuoksi myöhästymismaksu määrättäisiin nykyistä useammalle verovelvolliselle. Nykyisestä veronkorotuskäytännöstä poiketen myöhästymismaksu määrättäisiin myös silloin, kun verovelvollinen ilmoittaisi oma-aloitteisesti lisää tuloja ennen säännönmukaisen verotuksen päättymistä. Myöhästymismaksu arvioidaan määrättävän noin 22 000 liikkeen- ja ammatinharjoittajalle, 3 000 maataloudenharjoittajalle, 5 000 yhtymälle, 44 000 yhteisölle tai yhteisetuudelle sekä 3 000 luonnolliselle henkilölle tai kuolinpesälle. Myöhästymisseuraamus nousisi 55 000 verovelvollisella, laskisi 20 000 verovelvollisella ja pysyisi ennallaan noin 2 000 verovelvollisella. Tapaukset, joissa myöhästymismaksun määrä nousisi, olisivat käytännössä niitä, joissa veroilmoitus tai tieto on annettu myöhässä, mutta veronkorotusta ei nykytilassa ole määrätty. Arvio perustuu vuodelta 2014 veroilmoituksen määräpäivän jälkeen annettujen veroilmoitusten ja oma-aloitteisesti täydennettyjen veroilmoitusten määrään. Käytännössä myöhästymismaksuja määrättäisiin arvioitua vähemmän, koska suurin osa myöhästymisistä on siten vähäisiä, ettei myöhästymismaksua tulisi määrättäväksi.

Kiinteistöverotuksessa sanktiointi kiristyisi niillä verovelvollisilla, jotka ilmoittavat kiinteistö-tietoja myöhässä, koska säännönmukaisessa kiinteistöverotuksessa ei ole nykyisin määrätty myöhästymisseuraamuksia.

Perintö- ja lahjaverotuksessa alle 60 päivän myöhästymisissä määrättävä myöhästymismaksu olisi verovelvollisille nykyistä veron määrän perusteella laskettavaa veronkorotusta lievempi. Perintöverotuksessa sanktiointi kiristyisi niillä pesän ilmoittajilla, jotka eivät ole itse verovelvollisia.

Varainsiirtoverotuksessa myöhästymisseuraamus määrättäisiin säännösten kaavamaisuuden vuoksi nykyistä useammassa tapauksessa. Myöhästymisseuraamus määrättäisiin jatkossa myös kiinteistön luovutusta koskevan ilmoituksen laiminlyönnistä.

Myöhästymismaksuseuraamuksen merkitystä verovelvollisille vähentäisi kuitenkin se, että myöhästymismaksua ei määrättäisi vähäisestä laiminlyönnistä.

Veronkorotus

Arvioverotustapauksissa keskimääräinen veronkorotus nousisi kaikilla verovelvollisryhmällä. Veronkorotusta määrättäisiin arvioverotuksissa viisi prosenttia lisätystä tulosta. Yhteisöillä ja yhteisetuoksilla keskimääräinen veronkorotusprosentti nousisi noin 50 prosentissa ja laskisi noin 50 prosentissa arvioverotustapauksista. Muilla kuin yhteisöillä ja yhteisetuoksilla keskimääräinen veronkorotusprosentti nousisi 75 prosentissa ja laskisi 20 prosentissa tapauksista. Arvioverotuksessa määrättyä veronkorotusta alennettaisiin, jos verovelvollinen antaisi asianmukaisen veroilmoituksen.

Muissa kuin arvioverotuksissa veronkorotus olisi keskimäärin kaksi prosenttia lisätystä tulosta. Keskimääräinen veronkorotusprosentti olisi jonkin verran nykyistä suurempi yhteisöillä ja yhteisetuuksilla. Veronkorotus nousisi 70 prosentissa tapauksista ja laskisi 20 prosentissa. Muilla verovelvollisilla kuin yhteisöillä ja yhteisetuuksilla keskimääräinen veronkorotusprosentti olisi jonkin verran nykyistä pienempi. Veronkorotus nousisi noin 56 prosentissa ja laskisi noin 43 prosentissa tapauksista.

Säännönmukaisessa verotuksessa määrättävä keskimääräinen veronkorotus olisi yhteisöillä ja yhteisetuuksilla noin 1 500 euroa ja mediaaniveronkorotus noin 400 euroa. Muilla verovelvollisilla keskimääräinen veronkorotus olisi noin 300 euroa ja mediaaniveronkorotus noin 700 euroa.

Verotuksen oikaisussa määrättävän veronkorotuksen keskimääräinen taso alenisi kaikilla verovelvollisryhmillä. Yhteisöille ja yhteisetuuksille verotuksen oikaisussa määrättävä veronkorotus olisi keskimäärin 2,2 prosenttia lisätystä tulosta. Veronkorotus nousisi noin 40 prosentissa ja laskisi 56 prosentissa tapauksista. Keskimääräinen veronkorotus olisi noin 9 000 euroa ja mediaaniveronkorotus noin 600 euroa. Muille verovelvollisille kuin yhteisöille ja yhteisetuuksille verotuksen oikaisussa määrättävä veronkorotus olisi keskimäärin 2,1 prosenttia lisätystä tulosta. Muilla verovelvollisilla veronkorotus nousisi 30 prosentissa ja laskisi 70 prosentissa tapauksista. Keskimääräinen veronkorotus olisi 130 euroa ja mediaaniveronkorotus 300 euroa.

Kiinteistöverotuksessa sanktiointi kiristyisi yleisesti, koska veronkorotuskäytäntö on nykytilassa ollut pidättyvää ja säännösten kaavamaisuuden vuoksi veronkorotus määrättäisiin jatkossa nykyistä useammassa tapauksissa. Muutoksen merkitystä verovelvollisille vähentäisi se, että veronkorotusta ei määrättäisi vähäisistä laiminlyönneistä.

Perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa ehdotettu veronkorotus olisi yleensä lievempi kuin verovelvollisille ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin johdosta nykyisin määrätty keskimääräinen veronkorotus. Säännösten kaavamaisuuden vuoksi veronkorotus määrättäisiin kuitenkin nykyistä useammalle verovelvolliselle. Perintöverotuksessa sanktiointi kiristyisi niillä pesän ilmoittajilla, jotka eivät ole itse verovelvollisia.

Varainsiirtoverotuksessa ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin sanktiointi laajenisi, koska Verohallinto määräisi veronkorotuksen myös kiinteistön luovutusta koskevan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä.

6.3.6 Veronkanto

Verovelvollisen maksuja ja hänelle maksettavia palautuksia käsiteltäisiin jatkossa yhtenä kokonaisuutena siten, että palautusta maksettaisiin verovelvolliselle vain silloin, kun palautettava määrä ei olisi tarpeen käyttää maksamatta olevien Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Tämä vähentäisi verovelvollisen suorittamien maksutoimenpiteiden tarvetta ja yksinkertaistaisi maksujen ja palautusten käsittelyä myös verovelvollisen näkökulmasta. Uuden kantojärjestelmän käyttöönoton myötä myös verosta vastuussa olevan maksujen ja palautusten käyttö vastuuveroille tehostuisi nykyisestä, vaikka vastuun määräytyminen säilyy ennallaan.

Palautuksen säilyttämistä koskevan sääntelyn laajentuminen koskemaan kiinteistöveron ja varainsiirtoveron säilyttämistä tulevien velvoitteiden suorittamiseksi mahdollistaisi sen, että verovelvollinen voisi vähentää verojen maksuihin ja palautuksiin liittyvää edestakaista maksuliikennettä myös näiden verojen osalta. Palautuksen säilyttäminen edellyttäisi kuitenkin Verohallinnon suostumusta.

Verovelvolliselle annettavaa yhteenvetoa koskevan sääntelyn laajentuminen koskemaan myös kiinteistövero ja varainsiirtovero merkitsisi sitä, että verovelvollisella olisi mahdollisuus saada kattavasti kaikkia veroja koskevat tiedot yhteenvedolla. Ne verovelvolliset, jotka ovat aiemmin saaneet muita veroja koskevat yhteenvedolle merkityt tiedot vain sähköisesti, saisivat jatkossa myös kiinteistövero ja varainsiirtovero koskevat tiedot sähköisesti. Verovelvollinen saisi yhteenvedolta selkeämmän ja kattavamman kuvan verovelvoitteiden kokonaistilanteesta, mikä parantaisi maksujen ja palautusten käsittelyn läpinäkyvyyttä ja siten myös verovelvollisen oikeusturvaa.

Veronkantolaissa ei säädettäisi pienimmästä kannettavasta määrästä, minkä johdosta myös kiinteistövero ja varainsiirtovero kannettaisiin loppuun asti maksamatta olevasta määrästä riippumatta.

Oma-aloitteisen veron maksun ja palautuksen käyttöjärjestyksestä voitaisiin poiketa lähtökohdaisesti vain laissa säädetyissä tilanteissa. Käyttöjärjestyksestä voitaisiin poiketa esimerkiksi maksujärjestelytilanteissa ja niissä tilanteissa, joissa maksu tai palautus tulisi muutoin käytyä perintätoimen kohteena olevalle saatavalle verovelvollisen edun vastaisesti. Sääntely edistäisi verovelvollisen oikeusturvaa. Oma-aloitteisen veron suoritukseksi kohdistetun maksun käyttöjärjestyksestä voitaisiin lisäksi edelleen poiketa myös verovelvollisen perustellusta pyynnöstä esimerkiksi silloin, kun maksun erityinen kohdistaminen olisi tarpeen esimerkiksi verorikkomussyytteen tai verovelan protestoinnin välttämiseksi.

Verohallinto voisi aiemmasta poiketen antaa suostumuksen esimerkiksi ulkomailla toimeenpantavaan velkajärjestelyyn, vaikka se ei olisi pyytänyt asiassa virka-apua. Suostumuksen antamisen helpottaminen ulkomailla toimeenpantavaan maksukyvyttömyysmenettelyyn edistäisi kotimaassa ja ulkomailla toimeenpantavien maksukyvyttömyysmenettelyissä osallisina olevien verovelvollisten yhdenvertaisuutta. Virka-apupyynnön tekemistä koskeva edellytys on käytännössä rajannut suostumuksen antamismahdollisuuden ulkopuolelle ne tapaukset, joissa velkajärjestelyn piirissä olevan veron määrä on ollut vähäinen.

6.3.7 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi

Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon jaksottaminen maksuvuoden mukaan vähentäisi menettelyyn nykyisin liittyvää tulkinnanvaraisuutta. Ehdotus selkeyttäisi ja yksinkertaistaisi apurahansaajan ilmoittamismenettelyä, koska apurahanmaksajien vuosi-ilmoitustietoja voitaisiin hyödyntää esitäytetyllä veroilmoituksella. Lisäksi apurahansaajan tarve kuluvarausten ja tulontasausten tekemiseen vähenisi, mikä vähentäisi verovelvollisten hallinnollista taakkaa.

6.3.8 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttamista koskeva sääntely kattaisi kaikki tilanteet, joissa työnantaja on maksanut palkkaa ja työnantajan sairausvakuutusmaksua ja saanut itselleen sosiaalivakuutuslainsäädännön nojalla työntekijälle kuuluvan etuuden, minkä perusteella työnantajalla ei ole velvollisuutta maksaa työnantajan sairausvakuutusmaksua. Säännös selkeyttäisi oikeustilaa, mutta ei muuttaisi työnantajan oikeutta sairausvakuutusmaksun palautukseen.

6.3.9 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä

Tarpeettomien rekisteritietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä toteuttaisi aiheettomasti rekisterissä olevan henkilön henkilötietojen suojaa. Tietojen uudelleen rekisteröinti siinä tapauksessa, että rekisteristä poistettu alkaisi jälleen työskennellä rakennusalalla,

lisäisi rekisteristä poistetun, työnantajan tai yhteisen rakennustyömaan päätoteuttajan hallinnollista taakkaa. Hallinnollinen taakka ei kuitenkaan lisääntyisi merkittävästi, koska rekisteristä poistettu voitaisiin merkitä rekisteriin uudelleen joustavasti rekisteröidyn tai työnantajan ilmoituksesta. Rakennuslalla toimiville yrityksille veronumerorekisteriin liittyviä palveluja tuottavien yritysten olisi otettava huomioon rekisteristä poistamisen vaikutukset.

7 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä Verohallinnon kanssa. Esitys on valmisteltu työnantajan sairausvakuutusmaksua koskevilta osin yhteistyössä sosiaali- ja terveysministeriön kanssa ja korruptiohavaintojen ilmoittamista koskevilta osin yhteistyössä oikeusministeriön kanssa.

Esityksestä ovat antaneet lausuntonsa oikeusministeriö, sisäministeriö, sosiaali- ja terveysministeriö, liikenne- ja viestintäministeriö, korkein hallinto-oikeus, Helsingin hallinto-oikeus, Kansaneläkelaitos, Maanmittauslaitos, Suomen evankelis-luterilainen kirkko, Suomen ortodoksinen kirkko, Tulli, Liikenteen turvallisuusvirasto Trafi, Poliisihallitus, Valtakunnantoukuvirasto, Valtakunnansyyttäjänvirasto, Valtiokonttori, Verohallinto, Akava ry, Elinkeinoelämän Keskusliitto EK ry, Finanssiala ry, Kaupan liitto, Keskuskauppakamari, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry, Perheyriytysten liitto ry, RAKLI ry, Suomen Ammattiliitosten Keskusjärjestö SAK ry, Suomen Kuntaliitto ry, Suomen Kiinteistöliitto ry, Suomen Varustamot ry, Suomen Taloushallintoliitto ry, Suomen Yrittäjät ry, Toimihenkilökeskusjärjestö STTK ry ja Veronmaksajain Keskusliitto ry.

Esityksessä ehdotettuja toimia verotuksen reaaliaikaisuuden lisäämiseksi kannatettiin lausunnoissa laajasti. Ehdotuksia verotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisestä ja täydentävän verotuspäätöksen käyttöönnotosta pidettiin perusteltuina.

Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen katsottiin osassa lausunnoista vaikuttavan erityisesti veronsaajan muutoksenhakuoikeuden käyttämiseen. Verotuksen reaaliaikaistamisen tavoitteena on edistää myös muutoksenhakuvaiheen nykyistä aikaisempaa käynnistymistä ja siten lyhentää käsittelyaikoja. Tästä syystä myös veronsaajan muutoksenhakuaika alkaisi verovelvolliskohtaisesta verotuksen päättymisestä. Veronsaajilla on verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain nojalla oikeus saada verotusta koskevat tiedot, jotka ovat välttämättömiä veronsaajan oikeudenvallvontaan liittyvän tehtävän hoitamisessa. Verohallinnon tulee huolehtia tietojen luovuttamisesta myös verovelvolliskohtaisen verotuksen tietojen osalta veronsaajan muutoksenhakuoikeuden turvaamiseksi.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevaa säännöstä on tarkennettu esityksen jatkovalmistelussa. Täydentävä verotuspäätös tehtäisiin myös silloin, jos uusi verotukseen vaikuttava tieto on sellainen, ettei verotuspäätös ole siihen aiemmin perustunut. Sääntelyn tarkentaminen liittyy tilanteeseen, jossa säännönmukaiseen verotukseen on vaikuttanut muu kuin verovelvollisen itsensä ilmoittama tieto, esimerkiksi sivulliselta tiedonantovelvolliselta saatu tieto. Verotuspäätös on näissä tilanteissa perustunut sivullisen antamaan tietoon, jolloin tällaista asiaa koskeva verovelvollisen verotuksen päättymisen jälkeen esittämä vaatimus käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä. Säännöksen perusteluita on lisäksi tarkennettu siten, että kaikki verotukseen vaikuttavat tiedot, joita verovelvollinen ei ole aiemmin ilmoitettu tai joihin verotuspäätös ei muutoin ole perustunut ja jotka eivät siten edellytä aiempien ratkaisujen uudelleenarviointia, käsiteltäisiin täydentävässä verotuspäätösmenettelyssä. Näin varmistettaisiin verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ottaen huomioon eri prosessien vaikutus muutoksenhakuoikeuden käyttämiseen ja seuraamusmaksujen määräämiseen.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa säännöksessä ja esityksen perusteluissa on tarkennettu rajaa verotuksen toimittamisen yleisten menettelysäännösten ja vastaavasti oikaisumenettelyn periaatteiden soveltamisessa. Eräissä lausunnoissa ehdotettiin menettelyä, jossa verovelvolliselle kielteinen päätös siirrettäisiin viran puolesta oikaisulautakuntaan käsiteltäväksi, jos verovelvollinen näin vaatisi. Esityksen valmistelun yhteydessä on arvioitu, että täydentävän verotuspäätöksen yhteydessä verovelvollisen saama perusteltu päätös edesauttaisi ensisijaisesti muutoksenhakutarpeen arviointia ja toissijaisesti myös vaatimuksen perusteiden tarkentamista muutoksenhakuvaiheessa. Muutoksenhakutoimien käynnistymisen tulisi siten olla verovelvollisen harkinnassa myös menettelyllisesti.

Suomen Kuntaliitto ry on lausunnossaan korostanut, että kuntien kestävä ja vakaa taloudenpito tulee olla mahdollista myös reaaliaikaiseen verotukseen siirtymisen jälkeen. Kuntaliitto katsoo, että tarve verojen kertymisen tasaamiselle erityisesti kiinteistöveron osalta tulee kasvaamaan entisestään erityisesti sote- ja maakuntauudistuksen vuoksi. Verotuksen verovelvolliskohtainen päätyminen kerryttäisi kiinteistöveroa nykyistä aikaisemmin ja tasaisimmin. Tämän lisäksi valtiovarainministeriö selvittää edellytyksiä kiinteistöveron kertymisen tasaamiseen myös maksuerien määrää lisäämällä.

Lausunnoissa kannatettiin verotuksen seuraamusjärjestelmän uudistamista. Useissa lausunnoissa kiinnitettiin huomiota erityisesti veronkorotuksen määräämiseen tulkinnanvaraisissa tilanteissa. Esityksen jatkovalmistelussa veronkorotuksen määräämättä jättämistä koskevaa säännöstä on tarkennettu. Veronkorotus voitaisiin poikkeuksellisesti jättää määräämättä myös silloin, jos veronkorotuksen määrääminen olisi olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta ottaen huomioon asian huomattava tulkinnanvaraisuus ja epäselvyys sekä verovelvollisen toimet asian selvittämiseksi. Veronkorotuksen määräämättä jättämistä koskevan laajemman säännöksen ottaminen verotusmenettelylakiin, perintö- ja lahjaverolakiin sekä varainsiirtoverolakiin perustuu näiden lakien soveltamiseen luonnollisten henkilöiden verotuksessa.

Veronkantolain uudistamisen myötä kaikkiin Verohallinnon kantamiin veroihin sovellettaisiin yhtenäisiä veronkanto- ja perintäsäännöksiä. Muutoksen yhteydessä veronkantolaista poistuisi eräitä nykyisen kantomenettelyn säännöksiä. Tästä syystä esityksen jatkovalmistelussa ajoneuvoverolakiin on lisätty säännös pienimmästä perittävästä määrästä, joka tulisi sovellettavaksi Liikenteen turvallisuusvirasto Trafín kantamalle ajoneuvoverolle. Uusi veronkantolaki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Myös muiden veronkantolakia soveltavien viranomaisten osalta tulee huolehtia tarpeellisten kantosäännösten säätämisestä muussa lainsäädännössä uuden veronkantolain voimaantuloon mennessä, jos sovellettava kantomenettely joltain osin poikkeaa veronkantolaissa säädetystä.

Muut lausunnoissa esitetyt näkökohdat on pyritty ottamaan mahdollisuuksien mukaan huomioon esitystä valmisteltaessa.

Lausunnoista on laadittu valtiovarainministeriössä yhteenveto.

Hallituksen esitysehdotuksesta on käyty kuntalain (410/2015) 11 §:n mukainen neuvottelu, ja se on käsitelty kuntatalouden ja -hallinnon neuvottelukunnassa.

8 Riippuvuus muista esityksistä

Samanaikaisesti eduskunnan käsiteltävänä on hallituksen esitys maakuntien perustamista ja sosiaali- ja terveydenhuollon järjestämisen uudistusta koskevaksi lainsäädännöksi sekä Euroopan paikallisen itsehallinnon peruskirja 12 ja 13 artiklan mukaisen ilmoituksen antamiseksi (HE 15/2017 vp), joka sisältää ehdotuksen tuloverolain 82 §:n 2 momentin muuttamisesta.

HE 97/2017 vp

Liikenne- ja viestintäministeriössä valmistellaan hallituksen esitystä laeiksi väylämaksulain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännösten muuttamisesta sekä rataverolain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännösten muuttamisesta, jotka liittyvät tämän esityksen 37. ja 38. lakiehdotuksiin.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1 Lakiehdotusten perustelut

1.1 Veronkantolaki

1 luku Yleiset säännökset

1 §. *Soveltamisala.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin lain soveltamisalasta. Lakia sovellettaisiin verotusmenettelylaissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa tarkoitettuihin veroihin ja maksuihin. Säännöksiä sovellettaisiin kattavasti veronkannon eri toimintoihin, kuten verojen maksamiseen, palauttamiseen ja perintään. Lakia sovellettaisiin kaikilta osin myös ennakkoperintälaissa ja arvonlisäverolaissa tarkoitettuihin veroihin, ellei asianomaisessa laissa toisin säädetä. Esimerkiksi maahantuonnin yhteydessä muiden kuin arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröityneiden arvonlisäveron kannossa sovellettaisiin Tullia koskevia säännöksiä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että veronkantolakia sovellettaisiin myös muiden verojen ja maksujen kannossa, jos niin erikseen säädetään. Viittaussäännöksiä, joiden nojalla veronkantolakia sovelletaan, on esimerkiksi kiinteistöverolaissa, varainsiirtoverolaissa ja perintö- ja lahjaverolaissa. Lisäksi muut veroja kantavat viranomaiset soveltavat viittaussäännösten nojalla veronkantolain säännöksiä.

2 §. *Määritelmät.* Pykälässä määriteltäisiin veronkantomenettelyyn liittyvät keskeiset käsitteet.

Pykälän 1 kohdan mukaan verolla tarkoitettaisiin 1 §:n mukaisia veroja, maksuja ja muita suorituksia, jotka Verohallinto kantaa ja tilittää. Veron määritelmä vastaisi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun valtioneuvoston asetuksen (1324/2007) veroja koskevaa 1 §:ää. Verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) mukainen veron käsite on laaja. Mainitun lain 3 §:n nojalla määräytyy myös verosaatavien suora ulosottokelpoisuus. Veronkantolain veron käsite olisi yhtä laaja, ja sen perusteella Verohallinto voisi periä sekä varsinaisia veroja että muita veron luonteisia taikka veroihin rinnastettavia saataviaan.

Veron käsite kattaisi kaikki suoritukset, jotka verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on velvollinen verolainsäädännön tai muun lainsäädännön perusteella suorittamaan Verohallinnolle. Tällaisia maksuvelvoitteita olisivat verojen ja veron luonteisten maksujen lisäksi lain nojalla laskettavat viivästysseuraamukset, verovelvollisuuteen tai tiedonantovelvollisuuteen liittyvien velvollisuuksien laiminlyömisestä perusteella määrättävät seuraamukset, kuten veronkorotukset, myöhästymismaksu ja laiminlyöntimaksut, sekä muut mahdolliset taloudelliset vastuut, jotka verovelvolliselle tai tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä. Lisäksi verolla tarkoitettaisiin sellaista ulkomaan veroa, joka voidaan periä Suomessa vieraan valtion kanssa virka-avusta veroasioissa tehdyn sopimuksen (virka-apusopimus) tai keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain (1526/2011) nojalla. Veronkantolain soveltamisalaan eivät kuuluisi Verohallinnon maksulliset julkisoikeudelliset suoritteet.

Pykälän 2 kohdan mukaan verovelvollisella tarkoitettaisiin kaikkia sellaisia tahoja, jotka verolainsäädännön tai muiden säännösten nojalla olisivat velvollisia suorittamaan Verohallinnolle 1 kohdassa tarkoitettuja veroja eli Verohallinnon kannettavaksi määrättyjä veroja, maksuja ja muita suorituksia. Mitä veronkantolain säädetään verovelvollisesta, sovellettaisiin siten

muun muassa maksuvelvolliseen, lähdeveron perimiseen velvolliseen ja ennakonpidätysvelvolliseen. Verovelvollisella tarkoitettaisiin myös kaikki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa tarkoitettuja verovelvollisia. Pääsääntöisesti verovelvollisen käsitteeseen ei kuitenkaan kuuluisi verosta vastuuseen määrätty. Siltä osin kuin lain säännöksiä olisi tarkoitus soveltaa myös verosta vastuussa oleviin, asiasta säädettäisiin erikseen asianomaisissa säännöksissä.

Pykälän 3 kohdan mukaan veronkannolla tarkoitettaisiin toimenpiteitä, jotka kuuluvat verovarojen kantamiseen ja palauttamiseen. Näitä toimenpiteitä olisivat verovarojen kantamiseen ja palauttamiseen liittyvä maksuliike sekä verosuoritusten kirjaaminen verovelvollisen ja veronsaajan hyväksi. Lisäksi veronkannolla tarkoitettaisiin verovaroista pidettävää kirjanpitoa.

Pykälän 4 kohdan mukaan veron perintä tarkoittaisi Verohallinnon perintätoimia sekä muuta verovelkojen perintää tässä ja muussa laissa säädettyjä perintäkeinoja käyttäen. Perintätoimenpiteillä kerrytettäisiin veroja niiltä, jotka eivät maksa veroja oikea-aikaisesti. Verojen perinnällä tarkoitettaisiin sekä Verohallinnon omia perintätoimia että Verohallinnon osallistumista velkojana menettelyihin, joissa turvataan saatavien kertymistä maksuvaikeuksissa olevilta velallisilta. Lisäksi perinnällä tarkoitettaisiin verojen perintää ulosottoa koskevan lain-säädännön nojalla.

Pykälän 5 kohdan mukaan palautuksella tarkoitettaisiin veroa, jonka verovelvollinen olisi oikeutettu saamaan korkoineen takaisin Verohallinnolta. Tämän lisäksi palautuksella tarkoitettaisiin vieraasta valtiosta Suomeen siirrettyä veroa tai veron ennakkkoa, jota ei ole käytetty verovelvollisen veron suorituksiksi.

Palautus voisi perustua verovelvollisen oma-aloitteisia veroja koskevaan veroilmoitukseen tai oikaisuilmoitukseen, viranomaisen verotuspäätökseen tai muutoksenhaun perusteella tekemään päätökseen. Palautus voisi olla myös palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa.

Muun palautuksen kuin palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron palautuksen edellytyksenä olisi, että verovelvollinen on maksanut veron, jota ollaan palauttamassa.

Palautuksen määrä ei välttämättä olisi kuitenkaan sama kuin verovelvolliselle konkreettisesti takaisin maksettava määrä, koska palautus voitaisiin ennen verovelvolliselle maksamista käyttää Verohallinnon muiden saatavien suorituksiksi, ulosmitata verovelvollisen muiden velkojen suorituksiksi tai käyttää muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.

Pykälän 6 kohdan mukaan palautuksen käyttämisellä tarkoitettaisiin sitä, että ennen kuin palautus maksetaan verovelvolliselle, palautusta voidaan käyttää verojen ja Verohallinnon muiden saatavien sekä muiden viranomaisten saatavien suorituksiksi. Ennen verovelvolliselle maksamista palautus voitaisiin käyttää erääntyneen veron ohella esimerkiksi verorikosprosesissa tuomitun vahingonkorvaussaatavan suorituksiksi. Palautuksen käyttämisestä säädettäisiin lain 4 luvussa.

Pykälän 7 kohdan mukaan suoritusjärjestyksellä tarkoitettaisiin sitä järjestystä, jossa maksu ja palautus käytetään veron maksuerän eri osien eli esimerkiksi viivästysseuraamusten ja veron pääoman suorituksiksi. Suoritusjärjestyksestä säädettäisiin 5 §:ssä.

Pykälän 8 kohdan mukaan käyttöjärjestys tarkoittaisi sitä järjestystä, jossa Verohallinnolle suoritettua maksua ja käytettävissä olevaa palautusta käytetään verojen eri maksuerien suorituksiksi. Käyttöjärjestyksestä säädettäisiin 6 §:ssä.

Pykälän 9 kohdan mukaan eräpäivällä tarkoitettaisiin sitä päivää, jolloin vero on viimeistään maksettava. Lain 12 §:n mukaan maksuunpantavien verojen eräpäivä olisi veron määräämistä koskevaan päätökseen merkitty päivä. Oma-aloitteisten verojen eräpäivä olisi lain tai asetuksen mukaan määräytyvä päivä. Kaikkien veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien verojen osalta käytettäisiin eräpäivän käsitettä.

3 §. Toimivaltainen viranomainen. Toimivaltainen viranomainen veronkantolain mukaisissa tehtävissä olisi Verohallinto. Verohallinnosta annetun lain 2 §:n mukaan Verohallinnon tehtävänä on muun muassa verojen ja maksujen kanto ja perintä. Kun jokin muu viranomainen, kuten Tulli, omaan lainsäädäntöönsä sisältyvän viittaussäännöksen nojalla soveltaa veronkantolakia, asianomainen viranomainen olisi tällöin toimivaltainen viranomainen veronkannossa.

4 §. Yhdessä kannettavat verot. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 4 §:n säännöstä. Pykälässä säädettäisiin, että valtionvero, kunnallisvero, kirkollisvero, vakuutetun sairausvakuutusmaksu ja henkilön yleisradiovero kannettaisiin yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona. Vastaavasti yhteisöjen tulovero ja yleisradiovero olisivat veronkannossa yksi verovuoteen kohdistuva vero.

5 §. Veron suoritusjärjestys. Pykälässä säädettäisiin siitä, missä järjestyksessä maksua ja palautusta käytettäisiin maksamatta olevaan veroeraan sisältyvien eri osien, kuten veron pääoman ja viivästysseuraamusten, suoritukseksi silloin, kun maksu tai palautus ei riitä koko veroeran suoritukseksi. Pykälässä ei erikseen yksilöitäisi useiden veroeraan sisältyvien pääomien ja niihin liittyvien korkojen ja seuraamusmaksujen keskinäistä suoritusjärjestystä, josta Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä pykälän 3 momentin nojalla.

Pykälän 1 momentin mukaan ensin suoritettaisiin kyseiselle verolle lasketut ja kertyneet viivästysseuraamukset, minkä jälkeen suoritettaisiin veron pääoma. Viivästysseuraamuksilla tarkoitettaisiin verolle sen maksamatta jättämisen perusteella laskettavia korkoja. Veron pääoman jälkeen suoritettaisiin huojennettu viivästyskorko ja viimeisenä veronkorotus. Veronkorotus olisi suoritusjärjestyksessä viimeisenä, mikä vastaisi sitä järjestystä, jossa ulosotto tilitää verojen maksuja.

Pykälän 2 momentin mukaan silloin, kun verovelan perintään sovellettavan muun lain säännökset veron suorittamisesta poikkeavat 1 momentissa säädetyistä, noudatettaisiin näin perityn määrän käsittelyssä asianomaisen muun lain säännöksiä. Jos perittävä määrä kuitenkin maksettaisiin suoraan Verohallinnolle tai perittävän määrän suoritukseksi käytettäisiin palautusta, sovellettaisiin 1 momentissa säädettyä järjestystä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä suoritusjärjestyksestä. Määräykset koskisivat esimerkiksi sitä, missä järjestyksessä erän osat suoritetaan silloin, kun samaan erään sisältyy useampi kuin yksi pääoma.

6 §. Maksun ja palautuksen yleinen käyttöjärjestys. Pykälässä säädettäisiin maksun ja palautuksen käyttämisessä noudatettavasta käyttöjärjestyksestä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että maksu ja palautus käytettäisiin verojen suoritukseksi verojen vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Jos verot vanhentuisivat samana päivänä, maksua ja palautusta käytettäisiin verojen suoritukseksi verojen eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Käyttöjärjestyksen takautuvien uudelleenarviointien estämiseksi myöhässä ilmoitetun oma-aloitteisen veron eräpäivänä pidettäisiin käyttöjärjestystä määritettäessä kuitenkin myöhässä ilmoitetun veron ilmoittamispäivää.

Jos verot eräännyvät samana päivänä, maksua ja palautusta käytettäisiin ensin 4 §:ssä tarkoitettujen verojen ja maksujen sekä ennakoperintälain ja sairausvakuutuslain nojalla maksuunpannun ennakon tai muun määrän suorituksiksi. Toiseksi maksua ja palautusta käytettäisiin niiden ennakoperintälaissa tarkoitettujen ennakonpidätysten ja muiden oma-aloitteisesti maksettavien verojen suorituksiksi, joilla on useita veronsaajia. Kolmanneksi maksua ja palautusta käytettäisiin työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain mukaisten maksujen suorituksiksi. Neljäntenä maksua ja palautusta käytettäisiin kiinteistöveron suorituksiksi. Viidentenä maksua ja palautusta käytettäisiin arvonlisäveron ja muiden yksin valtiolle tulevien verojen suorituksiksi. Kuudentena maksua ja palautusta käytettäisiin verotusmenettelylain 22 a §:ssä ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:ssä tarkoitettujen laiminlyöntimaksujen suorituksiksi. Seitsemäntenä maksua ja palautusta käytettäisiin 34 §:n nojalla takaisin perittävän palautuksen suorituksiksi. Kahdeksantena maksua ja palautusta käytettäisiin suhdannetalletuksen suorituksiksi ja viimeisenä Verohallinnon muiden saatavien suorituksiksi. Verohallinnon muulla saatavalla tarkoitettaisiin esimerkiksi Verohallinnolle suoritettavia oikeudenkäyntikulujen korvauksia.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, missä järjestyksessä maksuja ja palautuksia käytettäisiin verojen suorituksiksi silloin, kun käytettävissä olisi useita maksuja ja palautettavia määriä. Ne käytettäisiin silloin siinä järjestyksessä, jossa maksut on suoritettu tai palautukset ovat 24 §:ssä tarkoitettulla tavalla olleet käytettävissä veron suorituksiksi. Jos maksu olisi suoritettu samana päivänä, kun palautus olisi käytettävissä, maksu käytettäisiin ensin.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksujen ja palautusten yleisestä käyttöjärjestyksestä. Määräys voisi koskea esimerkiksi sitä, missä järjestyksessä maksut ja palautukset käytetään arvonlisäveron ja muiden yksin valtiolle tulevien verojen suorituksiksi.

7 §. *Eräät yhdessä käsiteltävät verot.* Pykälän mukaan verotusmenettelylaissa tarkoitettu laiminlyöntimaksu ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa tarkoitettut verot käsitellään veronkannossa yhtenä verolajina veronkantolaissa säädetyllä tavalla. Verot käsiteltäisiin yhdessä yhtenä verolajina siten, että näille veroille kohdistetut maksut ja niiden palautukset käytettäisiin ensisijaisesti näiden verojen suorituksiksi ja vasta sen jälkeen muiden verojen ja saatavien suorituksiksi.

Yhdessä käsiteltäviä oma-aloitteisia veroja eivät olisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvista veroista ennakoperintälain mukainen ennakonkanto, koronsaajalle määrättävä lähdevero eikä rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa tarkoitettulle tulonsaajalle maksettava lähdeveron palautus. Myöskään arvonlisävero, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettua erityisjärjestelmää, ei kuuluisi yhdessä käsiteltäviin oma-aloitteisiin veroihin, koska erityisjärjestelmää koskeva Euroopan unionin sääntely poikkeaa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvan arvonlisäveron menettelyn ja veronkantolain sääntelystä. Yhdessä käsiteltävien verojen ulkopuolelle jäisi myös Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 6 §:ssä tarkoitettu lopullisen palkkaveron palauttaminen. Yhdessä käsiteltävien verojen määritelmä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 7 §:n sääntelyä.

8 §. *Verovarojen maksuliike.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 5 §:n säännöstä, jonka mukaan verot kannetaan ja palautukset sekä muut suoritukset maksetaan käyttäen valtion maksuliikepankeissa tätä tarkoitusta varten olevia Verohallinnon tilejä.

9 §. Verovarojen siirtoajankohta. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 22 §:n säännöksiä siitä, milloin valtion maksuliikepankit ja muut rahalaitokset siirtävät vastaanottamansa verovarot Verohallinnon tilille. Pykälän sanamuotoa tarkistettaisiin.

Pykälän 1 momentin mukaan valtion maksuliikepankit siirtäisivät verovarot Verohallinnon tilille valtion maksuliikkeen hoitamisesta tehdyn sopimuksen mukaisesti.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin muiden kuin valtion maksuliikepankkien osalta maksupalvelulakia (290/2010) tiukemmin siten, että niiden olisi siirrettävä vastaanottamansa verovarot päivittäin viimeistään ensimmäisenä sellaisena maksupäivän jälkeisenä arkipäivänä, jona rahalaitos on yleisölle avoinna. Jos rahalaitos ei ole maksupäivänä avoinna yleisölle, verovarot olisi siirrettävä Verohallinnon tilille viimeistään toisena sellaisena maksupäivän jälkeisenä päivänä, jona rahalaitos on yleisölle avoinna.

Voimassa olevasta veronkantolaista poiketen pykälässä ei olisi enää säännöstä, jonka nojalla valtiovarainministeriö säätäisi asetuksella ajankohdasta, jolloin muut veronmaksuja vastaanottavat maksupaikat kuin rahalaitokset siirtävät vastaanottamansa verovarot Verohallinnon tilille.

Muilla verojen maksupaikoilla tarkoitetaan niitä veronkannosta annetussa valtiovarainministeriön asetuksessa (1363/2016) säädettyjä maksupaikkoja, jotka ottavat vastaan verojen maksuja perimättä maksamisesta kuluja. Mainitun asetuksen mukaan tällaisia maksupaikkoja ovat luottolaitokset tai muut maksuliikettä hoitavien yhteisöjen maksuja vastaanottavat toimipisteet, joiden kanssa valtio on tehnyt sopimuksen maksujen vastaanottamisesta. Lisäksi valtiovarainministeriön asetuksessa säädetään, että Ahvenanmaan maakunnassa verot voidaan maksaa ilman kuluja Ahvenanmaan valtionvirastoon.

Sääntely maksujen siirtoajankohdasta ei olisi tarpeellinen niiden rahalaitosten osalta, jotka eivät valtion kanssa tehdyn sopimuksen mukaan peri maksamisesta kuluja, koska maksupalvelulaki velvoittaa maksuliikettä harjoittavan laitoksen asettamaan varat tilinhaltijan käytettäväksi säädettyssä määräajassa. Pelkästään Ahvenanmaan valtionviraston osalta maksujen siirtoajankohdasta ei olisi tarpeen säätää asetuksella.

10 §. Kirjanpito verovaroista. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 6 §:n säännöstä verovarojen kirjanpidosta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto pitää verovarojen kirjanpitoa. Verovarojen kirjanpidon tulee sisältää tiedot kertyneistä ja palautetuista veroista sekä muista suorituksista. Verovarojen kirjanpidosta olisi käytävä ilmi valtion talousarviosta annetun lain (423/1988) ja valtion talousarviosta annetun asetuksen (1243/1992) edellyttämät tiedot sekä veronsaajille tehtävien tilitysten edellyttämät tiedot.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto voisi nykyiseen tapaan antaa tarkempia määräyksiä verovarojen kirjanpito- ja kirjaamismenettelystä.

2 luku Veron maksaminen

11 §. Maksupaikat ja maksun yhteydessä ilmoitettavat tiedot. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 18 §:n säännöksiä verojen maksupaikoista ja maksun yhteydessä ilmoitettavista maksun yksilöintitiedoista.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että maksupaikkoja olisivat nykyiseen tapaan rahalaitokset. Maksajat vastaisivat maksamisesta aiheutuvista kuluista. Valtiovarainministeriön asetuksella voitaisiin kuitenkin edelleen säätää niistä maksupaikoista, jotka ottavat maksuja vastaan perimättä siitä kuluja.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että maksun yhteydessä olisi ilmoitettava sen yksilöinnissä tarvittavat tiedot. Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä siitä, mitä tietoja maksun yhteydessä on ilmoitettava.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että maksamisesta ulosottoviranomaiselle noudatetaan asianomaisia menettelyjä koskevia säännöksiä.

12 §. Veron eräpäivä. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 19 §:n säännöksiä, joihin on koottu eri verolajien maksamisen ajankohtaa koskevat säännökset.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin eräpäivää koskeva pääsääntö. Sen mukaan vero olisi maksettava viimeistään veron määräämistä koskevaan päätökseen merkittynä eräpäivänä. Säännös koskisi veroa, jonka määrän ja eräpäivän veroviranomainen säännönmukaisesti määrää veroa koskevalla päätöksellään.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin selkeyden vuoksi oma-aloitteisia veroja koskevista eräpäivistä. Momentin mukaan lain 7 §:ssä tarkoitettujen oma-aloitteisten verojen eräpäivästä säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 6 luvussa. Lisäksi säädettäisiin, että muu kuin 7 §:ssä tarkoitettu oma-aloitteinen vero olisi maksettava viimeistään laissa tai asetuksessa säädettynä eräpäivänä. Tältä osin säännöstä sovellettaisiin muun muassa varainsiirtoveroon.

13 §. Veron maksupäivä. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 20 §:n säännöstä siitä, milloin vero katsotaan maksetuksi Verohallinnolle.

Pykälän 1 momentin mukaan maksulla suoritetun veron suoritusajankohdasta säädettäisiin maksupalvelulain 81 ja 82 §:n yleissäännöksestä poiketen siten, että maksettu vero katsottaisiin suoritetuksi jo sinä päivänä, jona sen maksu on veloitettu maksajan tililtä tai maksettu käteisenä rahalaitokseen tai erikseen säädettyyn verojen maksupaikkaan. Vero olisi suoritettu oikea-aikaisesti, jos sen maksu olisi tehty eräpäivänä, vaikka maksu olisi Verohallinnon tilillä vasta eräpäivän jälkeen.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin veron suorituksen ajankohdasta niissä tapauksissa, joissa tietoa 1 momentin mukaisesta veloitus- tai maksupäivästä ei ole välitetty maksun mukana Verohallinnolle. Silloin vero katsottaisiin suoritetuksi sinä päivänä, jona se on kirjattu Verohallinnon tilille. Säännös olisi tarpeen, koska verolainsäädännössä ei voida velvoittaa rahalaitoksia maksupalvelulaista poiketen toimittamaan Verohallinnolle tietoa maksun ajankohdasta.

14 §. Viivästysseuraamukset. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 21 §:n säännöstä. Pykälässä säädettäisiin, että eräpäivän jälkeen suoritettulle verolle on maksettava viivästysseuraamukset, jotka laskettaisiin viivekorkolaissa säädetyllä tavalla.

15 §. Tarkemmat säännökset ja määräykset veron maksamisesta. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 23 §:n säännöksiä.

Pykälän 1 momentin mukaan valtiovarainministeriön asetuksella säädettäisiin verojen kanto- ja maksuajat tai eräpäivät sekä kantoerien lukumäärän ja eräjaon perusteet, jos muussa laissa

tai muun lain nojalla ei toisin säädetä. Voimassa olevan veronkantolain vastaavan säännöksen nojalla on valtiovarainministeriön asetuksella säädetty esimerkiksi kantoerien lukumäärästä ja kiinteistöveron eräpäivästä. Lailla puolestaan on säädetty esimerkiksi oma-aloitteisten verojen yleisestä eräpäivästä ja siitä, milloin varainsiirtovero on viimeistään suoritettava.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto voisi lisäksi antaa tarkempia määräyksiä maksamisessa noudatettavasta menettelystä.

3 luku **Maksun kohdistaminen ja käyttäminen**

16 §. Maksun kohdistaminen. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että maksaja voi kohdistaa maksunsa yksilöimänsä verovelvollisen kaikkien verojen suorituksiksi. Tällaisesta maksusta käytettäisiin käsitettä yleismaksu. Yleismaksu käytettäisiin maksajan yksilöimän verovelvollisen kaikkien erääntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suorituksiksi 6 §:ssä säädettyssä käyttöjärjestyksessä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että maksaja voisi kohdistaa maksun yhden verolajin verojen suorituksiksi. Maksu voitaisiin siten kohdistaa 7 §:ssä tarkoitettujen yhtenä verolajina käsiteltävien verojen suorituksiksi tai yksittäisen muun verolajin kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi. Verolajille kohdistetusta maksusta käytettäisiin käsitettä verolajimaksu. Verovelvollisen käytettävissä olevaa kohdistamisoikeutta koskeva sääntely vastaisi tältä osin nykytilaa.

Jos maksaja olisi kohdistanut verolajimaksunsa 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi, verolajimaksu käytettäisiin 3 momentin mukaan ensisijaisesti kyseisten verojen suorituksiksi 6 §:ssä säädettyssä järjestyksessä. Maksua ei käytettäisi verojen suorituksiksi ennen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 32 ja 34 §:ssä säädettyä eräpäivää.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että jos maksaja olisi kohdistanut verolajimaksunsa yksittäisen muun verolajin kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi, maksu käytettäisiin ensisijaisesti kohteena olevan verolajin verojen suorituksiksi 6 §:ssä säädettyssä käyttöjärjestyksessä. Momentissa säädettäisiin myös, että 4 §:ssä tarkoitettuja veroja sekä ennakoperintälain tai sairausvakuutuslain nojalla määrättyä ennakkoa ja muuta määrää sekä tonnistoroveroa pidettäisiin verolajimaksua kohdistettaessa yhtenä verolajina.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin, missä järjestyksessä verolajimaksu käytettäisiin, jos pykälän 3 tai 4 momentissa tarkoitettuja veroja ei olisi suorittamatta. Jos verolajimaksu olisi suurempi kuin sen verolajin maksamatta olevat verot, jonka suorituksiksi se on kohdistettu, verolajimaksua käytettäisiin kohdeverolajin verojen jälkeen kaikkien muiden verolajien erääntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suorituksiksi 6 §:ssä säädettyssä käyttöjärjestyksessä. Lain 7 §:ssä tarkoitettuja veroja ei tällöin käsiteltäisi yhtenä kokonaisuutena. Esimerkiksi tuloveroille kohdistettua verolajimaksua, joka ylittäisi maksamatta olevan tuloveron määrän, käytettäisiin ensin ensimmäisenä vanhentuvalle 7 §:ssä tarkoitettulle arvonlisäverolle, sitten seuraavaksi vanhentuvalle lahjaverolle ja sen jälkeen seuraavaksi vanhentuvalle 7 §:ssä tarkoitettulle ennakonpidätykselle.

Pykälän 6 momentin sääntely vastaisi voimassa olevan veronkantolain 11 §:n 3 momentin sääntelyä. Jos verolajimaksu olisi kohdistettu 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi, se käytettäisiin muiden kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi aikaisintaan sen kalenterikuukauden viimeisenä päivänä, jona maksu on suoritettu. Tämä maksun käyttämistä koskeva rajoitus olisi edelleen tarpeen, jotta ennen muita veroja voitaisiin täyttää ne yhdessä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen maksuveloitteet, jotka ovat syntyneet maksupäivän jälkeen,

mutta ennen kalenterikuukauden loppua. Maksuvelvollisen maksua ei kuitenkaan säilytettäisi odottamassa tulevia oma-aloitteisten verojen maksuvelvoitteita kalenterikuukauden loppua pidemmälle. Näin vältettäisiin tilanteet, joissa verovelvollisella olisi samanaikaisesti käyttämättä oma-aloitteisten verojen maksua, jolle laskettaisiin hyvityskorkoa, ja muun verolajin suorittamatonta veroa, jolle laskettaisiin viivästyskorkoa.

Jos maksu esimerkiksi verovelvollisen pyynnöstä palautettaisiin ennen kalenterikuukauden loppua, sitä voitaisiin tällöin kuitenkin käyttää heti muiden verojen suorituksiksi ennen sen palauttamista verovelvolliselle 5 luvussa säädetyllä tavalla. Ennen maksun käyttämistä muiden saatavien suorituksiksi olisi selvitettävä, onko verovelvollisen 7 §:ssä tarkoitettuja veroja koskeva ilmoittamisvelvollisuus täytetty.

Pykälän 7 momentissa säädettäisiin varainsiirtoverolle kohdistetun maksun käyttämisestä muiden verojen suorituksiksi. Varainsiirtoverolle kohdistettu maksu käytettäisiin muiden verojen suorituksiksi vasta silloin, kun Verohallinto olisi palauttamassa maksua verovelvolliselle. Maksu palautettaisiin verovelvolliselle 5 luvussa säädetyllä tavalla vain siltä osin, kun sitä ei olisi käytettävä muiden verojen suorituksiksi.

Pykälän 8 momentin mukaan verolajimaksun käyttöjärjestyksestä voitaisiin poiketa verovelvollisen esittämän perustellun pyynnön vuoksi. Perusteltu syy voisi olla olemassa esimerkiksi silloin, jos verovelvollinen pyytäisi maksun kohdistamista sellaiseen velvoitteeseen, jonka laiminlyönti voisi johtaa verorikkomussyyteeseen.

17 §. Maksun erityinen kohdistaminen. Pykälässä säädettäisiin, että maksaja voi kohdistaa maksunsa myös Verohallinnon yksilöimien verojen suorituksiksi. Tällainen maksun kohdistaminen edellyttäisi sitä, että Verohallinto olisi antanut maksajalle maksun kohdistamisessa tarvittavat tapahtumakohtaiset maksun yksilöintitiedot. Näin voitaisiin menetellä esimerkiksi silloin, kun verovelvollisella on tarve kohdistaa maksu ensisijaisesti velkajärjestelyn piirissä oleville veroille. Säännös vastaisi voimassa olevan veronkantolain 24 c §:n säännöstä.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinnon yksilöimiin saataviin kohdistettu maksu käytettäisiin yksilöityjen saatavien suorituksiksi 6 §:ssä säädetyssä käyttöjärjestyksessä.

Pykälän 2 momentin mukaan, jos suoritettu maksu ylittäisi Verohallinnon kyseistä maksua varten yksilöimien saatavien määrän, maksu käytettäisiin muiden verojen suorituksiksi 6 §:ssä säädetyssä käyttöjärjestyksessä. Säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen kohdistaisi maksun maksujärjestelyn piirissä oleville veroille, mutta maksun määrä ylittäisi kyseisten verojen määrän. Siltä osin, kun maksua ei tarvittaisi maksujärjestelyn piirissä olevien verojen suorituksiksi, se käytettäisiin 6 §:ssä säädetyssä järjestyksessä verovelvollisen muiden eräntyneiden verojen suorituksiksi.

18 §. Maksun käyttöjärjestyksestä poikkeaminen. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voi käyttää maksun 16 §:ssä säädetyistä poiketen viimeiseksi niiden saatavien suorituksiksi, joista on tehty maksujärjestely tai jotka on lähetetty perittäväksi ulosottoon. Säädetystä käyttöjärjestyksestä poikkeaminen olisi 1 momentin mukaan mahdollista myös muissa vastaavissa tilanteissa, joissa käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta on sovittu maksajan kanssa tai joissa maksua tulisi käytetyksi perintätoimen kohteena olevan saatavan suorituksiksi maksajan edun vastaisesti. Tämä mahdollistaisi uusien velvoitteiden suorittamisen verolaji- ja yleismaksuilla ennen maksujärjestelyn piiriin kuuluvien velvoitteiden suorittamista. Jos tämä ei olisi mahdollista, esimerkiksi maksujärjestelyt raukeaisivat aina, kun verovelvollinen jatkaisi toimintaansa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin maksun käyttämisestä verovelvollisen omien verojen ja sellaisten muun verovelvollisen verojen kesken, joista verovelvollinen on vastuussa. Verohallinto voisi käyttää maksun ensisijaisesti verovelvollisen omien verojen suoritukseksi ja tämän jälkeen niiden verojen suoritukseksi, joista verovelvollinen on 53 §:n nojalla vastuussa. Säännös vastaisi nykyistä käytäntöä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin täytäntöönpanokiellon vaikutuksesta käyttöjärjestyksestä poikkeamiseen. Momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti, että veron suoritukseksi kohdistettua maksua ei ilman verovelvollisen pyyntöä käytettäisi sellaisen veron tai sen osan suoritukseksi, jonka täytäntöönpano on kokonaan kielletty tai keskeytetty.

Maksua ei käytettäisi sellaisen veron suoritukseksi, jonka täytäntöönpano on keskeytetty tai kielletty verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 12 §:n tai ulosottokaaren (705/2007) 10 luvun 20 §:n nojalla. Jos keskeytysmääräys sen sijaan on annettu ulosottokaaren 10 luvun 22 §:n mukaisesti osittaisena niin, että määräyksessä esimerkiksi sallitaan omaisuuden ulosmittaus, mutta kielletään omaisuuden myynti tai varojen tilitys, maksu voitaisiin käyttää. Verovelvollisen oma maksu voitaisiin kuitenkin käyttää täytäntöönpanokiellon alaisen veron suoritukseksi, jos verovelvollinen nimenomaisesti ilmaisee haluavansa suorittaa veron, johon kohdistuu täytäntöönpanon keskeytysmääräys.

19 §. *Kohdistamaton tai tunnistamaton maksu.* Pykälässä säädettäisiin menettelytavasta silloin, jos maksaja suorittaa maksun Verohallinnon tilille puutteellisin tiedoin.

Pykälän 1 momentin mukaan veron suoritukseksi tarkoitettu maksu, jota ei olisi kohdistettu 16 tai 17 §:ssä säädetyllä tavalla, käytettäisiin 6 §:n mukaisessa käyttöjärjestyksessä. Säännöstä sovellettaisiin silloin, kun maksun suorittaja tunnistettaisiin, mutta maksun yksilöintitiedoista ei kävisi ilmi, onko se tarkoitettu verolajimaksuksi, yleismaksuksi vai Verohallinnon yksilöimien verojen suoritukseksi. Maksu käytettäisiin tällaisessa tapauksessa maksajan kaikkien verojen suoritukseksi 6 §:n mukaisessa käyttöjärjestyksessä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin maksun käsittelystä silloin, kun sen yksilöintitiedoista ei ilmenisi maksajan henkilöllisyys eikä se, minkä verojen suoritukseksi maksu on tarkoitettu. Koska tällaista maksua ei voitaisi käyttää verojen suoritukseksi eikä palauttaa maksajalle, se tuloutettaisiin valtiolle. Jos tarvittavat tiedot kuitenkin saataisiin tuloutuksen jälkeen, maksu käytettäisiin tunnistetietojen mukaisesti verojen suoritukseksi tai palautettaisiin maksajalle.

20 §. *Aiheettoman maksun palauttaminen.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 31 §:n säännöstä Verohallinnolle maksetun aiheettoman maksun palauttamisesta.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto palauttaisi verovelvollisen vaatimuksesta maksetun määrän, jos se olisi maksettu erehdyksessä tai se olisi aiheeton. Maksua voitaisiin pitää aiheettomana esimerkiksi silloin, kun verovelvollisella ei ole veroja suorittamatta. Vastaavasti maksu voitaisiin katsoa erehdyksessä tehdyksi esimerkiksi silloin, jos maksun palauttamista vaativa verovelvollinen esittää selvityksen siitä, että vero on epähuomiossa maksettu kahteen kertaan. Jos palauttamisvaatimusta ei hyväksyttäisi, Verohallinto antaisi asiasta kirjallisen päätöksen. Verohallinto voisi palauttaa aiheettomaksi todetun maksun myös oma-aloitteisesti sen jälkeen, kun verovelvollista olisi tarpeen mukaan kuultu.

Pykälän 2 momentin mukaan aiheettoman maksun palauttamiseen sovellettaisiin 28 §:ssä ja 32 §:n 1 momentissa säädetyjä palautettavaa määrää koskevia rajoituksia. Tämä tarkoittaisi sitä, että aiheeton maksu palautettaisiin vain, jos sen määrä olisi vähintään kymmenen euroa.

Aiheetonta maksua ei palautettaisi myöskään silloin, jos sen ja muiden palautettavien määrien yhteismäärä ei ylittäisi säilytettäväksi pyydetyn palautuksen määrää.

21 §. *Tarkemmat määräykset maksun käyttämisestä.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain sääntelyä, jonka mukaan Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksun käyttöjärjestyksestä, käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta ja maksun käyttämisessä noudatettavasta menettelystä.

4 luku **Palautuksen käyttäminen ja säilyttäminen**

22 §. *Palautuksen käyttäminen Verohallinnon saatavan suorituksiksi.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto käyttää palautuksen verovelvollisen maksamatta jääneiden verojen tai verovelvollisen muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Kun kaikki verot käsitellään uudessa kantomenettelyssä, palautuksen käyttämiselle ei säädettäisi enää miltään osin euromääräistä alarajaa, vaan palautukset käytettäisiin kokonaan Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Verohallinnon muulla saatavalla tarkoitettaisiin esimerkiksi Verohallinnolle suoritettavia oikeudenkäyntikulujen korvauksia.

Palautusten käyttötilanteissa verovelvollisen ja Verohallinnon erisuuntaiset maksuvelvoitteet arvioitaisiin kokonaisuutena. Huomioon otettavia eriä olisivat veronpalautuksen ja maksamattoman veron lisäksi verovelvollisen liिकासuoritukset Verohallinnolle. Erääntyneen veron ohella palautusta voitaisiin käyttää myös Verohallinnolle suoritettavien erilaisten maksujen ja rikosprosessissa tuomittujen vahingonkorvaussaatavien suorituksiksi, jos niitä ei ole maksettu eräpäivänä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että palautus voidaan käyttää myös sellaisten verojen suorituksiksi, joista palautuksen saaja on vastuussa.

23 §. *Palautuksen käyttäminen muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 38 §:n säännöstä. Pykälässä säädettäisiin, että palautus voitaisiin käyttää myös muun viranomaisen saatavan suorituksiksi, jos sitä ei käytetä Verohallinnon saatavien suorituksiksi ja se muussa tapauksessa maksettaisiin verovelvolliselle.

Pykälän 1 momentin mukaan palautuksen käyttäminen muun viranomaisen saatavan suorituksiksi edellyttäisi, että asianomainen viranomainen pyytäisi sitä ennen kuin palautus on maksettu verovelvolliselle. Palautusta voitaisiin käyttää palautuksen saajan muiden erääntyneiden ja maksamatta olevien valtion verojen, julkisoikeudellisten maksujen sekä niiden viivästysseuraamusten ja lykkäyskorkojen suorituksiksi. Verosta vapauttamista koskevan päätöksen perusteella syntynyttä palautusta ei kuitenkaan voitaisi käyttää toisen viranomaisen saatavien suorituksiksi. Jos maksuvelvollinen olisi saamassa toiselta viranomaiselta palautuksen, se voitaisiin vastaavin edellytyksin käyttää Verohallinnon pyynnöstä Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Lain 32 §:ssä säädetyt rajoitukset koskisivat myös palautuksen käyttämistä muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että jos palautusta ei käytettäisi Suomen viranomaisten saatavien suorituksiksi, palautus voitaisiin käyttää sellaisen Suomessa perittävänä olevan veron suorituksiksi, jonka periminen perustuu virka-apusopimukseen tai keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnästä annettuun neuvoston direktiiviin 2010/24/EU.

24 §. *Palautuksen käyttämisen ajankohta.* Pykälässä säädettäisiin siitä, milloin palautus voitaisiin aikaisintaan käyttää erääntyneen veron suorituksiksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että pääsääntöisesti palautus olisi käytettävissä eräänntyneen veron suoritukseksi sinä päivänä, jona palautusta koskeva päätös on tehty. Pykälässä tarkoitettuja palautusta koskevia päätöksiä olisivat esimerkiksi verotuspäätökset sekä veron huoventamista ja perimättä jättämistä koskevat päätökset. Momentissa säädettäisiin lisäksi, että veronkantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamiseen perustuva palautus olisi käytettävissä sinä päivänä, jona virhe on korjattu.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen palautuksia koskevista poikkeuksista. Ajankohta, jolloin näitä veroja koskevia palautuksia voitaisiin aikaisintaan käyttää, määriteltäisiin erikseen palautukseen oikeuttavalle arvonlisäverolle ja sen oikaisuilmoitukseen perustuvalla lisämäärälle, muuhun oikaisuilmoitukseen perustuvalla palautukselle sekä veron määräämiseen, päätöksen oikaisuun ja muutoksenhakuun perustuvalla palautukselle. Säätely vastaisi tältä osin sisällöltään voimassa olevan veronkantolain 8 §:n säätelyä.

25 §. Palautuksen käyttämisen esteet. Pykälä vastaisi sisällöltään voimassa olevan veronkantolain 39 §:n säätelyä palautuksen käyttämisen esteistä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, millaisen velan suoritukseksi palautusta ei käytettäisi. Velalla tarkoitettaisiin Verohallinnon kantaman maksamattoman veron lisäksi 23 §:ssä tarkoitettuja velkoja, kuten muita maksamattomia julkisoikeudellisia maksuja. Palautusta ei käytettäisi vanhentuneen velan suoritukseksi eikä sellaisen velan suoritukseksi, jonka täytäntöönpano olisi kokonaan kielletty tai keskeytetty. Vaikka säännöksen sanamuotoa täsmennettäisiin täytäntöönpanon kiellon ja keskeytyksen osalta, säilyisi säännöksen soveltamiskäytäntö nykyisellään. Kuten aikaisemminkin velan tai sen osan täytäntöönpanon kokonaan kieltäminen tai keskeyttäminen estäisi palautuksen käyttämisen kyseisen velan tai sen osan suoritukseksi, ellei verovelvollinen sitä pyydä. Vakiintuneesti on katsottu, että palautuksen käyttäminen verojen suoritukseksi ei rinnastu omaisuuden realisoinnista saatujen tulojen tilittämiseen. Pelkän realisointi- ja tilityskiellon ei katsota rajoittavan palautuksen käyttämistä verojen suoritukseksi. Palautuksen käytölle ei sen sijaan olisi estettä esimerkiksi silloin, kun täytäntöönpanon keskeytysmääräys on annettu ulosottokaaren 10 luvun 22 §:n mukaisesti osittaisena siten, että omaisuuden ulosmittaus on sallittua, mutta myynti tai varojen tilitys kielletään.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, minkälaisia palautuksia ei käytettäisi Verohallinnon tai muun viranomaisen saatavien suoritukseksi. Saatavan suoritukseksi ei käytettäisi erehdyksessä suoritettua veroa. Myöskään sellaista palautusta ei käytettäisi, jota vastaavat varat on suoritettu jako-osuutena verovelvollisen konkurssipesästä. Saatavan suoritukseksi ei käytettäisi myöskään vieraalle valtiolle siirrettävää veronpalautusta eikä verotusmenettelylain 22 a §:ssä tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:ssä tarkoitettua laiminlyöntimaksua koskevaa palautusta. Sen sijaan palautus, joka perustuu verosta vapauttamista koskevaan päätöksen, voitaisiin jatkossakin käyttää Verohallinnon saatavan suoritukseksi.

Pykälän 3 momentin mukaan palautuksen saajan konkurssi tai palautuksen ulosmittaus eivät estäisi palautuksen käyttämistä Verohallinnon saatavien suoritukseksi.

26 §. Palautuksen käyttöjärjestys. Pykälässä säädettäisiin, missä järjestyksessä palautusta käytetään eräänntyneiden verojen suoritukseksi, jos palautus ei riitä niiden kaikkien maksuksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että palautus käytettäisiin verojen suoritukseksi 6 §:ssä säädetyn käyttöjärjestyksen mukaisesti. Esimerkiksi, jos verovelvollisella olisi maksamattomia arvonlisäveroja, ennakonpidätyksiä ja kiinteistöveroja, jotka vanhentuvat samana päivänä ja joilla on myös sama eräpäivä, kiinteistöveroja koskevaa palautusta käytettäisiin verojen suo-

ritukseksi 6 §:n 1 momentissa säädetyssä järjestyksessä eli ensin ennakonpidätysten, sitten kiinteistöveron ja kolmanneksi arvonlisäveron suorituksiksi.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen palautuksen käyttöjärjestyksestä. Näiden verojen palautukset käytettäisiin ensisijaisesti 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voi käyttää palautuksen 1 ja 2 momentissa säädetyistä poiketen viimeiseksi niiden saatavien suorituksiksi, joista on tehty maksujärjestely tai jotka on lähetetty perittäväksi ulosottoin sekä muissa vastaavissa tilanteissa, joissa käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta on sovittu palautuksen saajan kanssa tai joissa palautusta tulisi käytetyksi perintätoimen kohteena olevan saatavan suorituksiksi palautuksen saajan edun vastaisesti. Tämä mahdollistaisi uusien velvoitteiden suorittamisen palautuksella ennen maksujärjestelyn piiriin kuuluvien velvoitteiden suorittamista. Jos tämä ei olisi mahdollista, esimerkiksi maksujärjestelyt raukeaisivat aina, kun verovelvollinen jatkaisi toimintaansa.

Pykälän 4 momentin mukaan Verohallinto voisi käyttää palautuksen ensisijaisesti verovelvollisen omien verojen suorituksiksi ja tämän jälkeen niiden verojen suorituksiksi, joista verovelvollinen on 53 §:n nojalla vastuussa. Säännös vastaisi nykyistä käytäntöä.

27 §. Ilmoitus palautuksen käyttämisestä. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että tieto palautuksen käyttämisestä verojen suorituksiksi merkittäisiin 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon. Tieto merkittäisiin sen verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan yhteenvetoon, jonka palautus on käytetty verojen suorituksiksi. Yhteenvedon tiedoksiannosta säädettäisiin 71 §:ssä. Palautuksen käyttämisestä ei lähetettäisi enää erillistä ilmoitusta muutoksenhakuosoitukseen, koska pykälän 3 momentin mukaan palautuksen käyttämisessä tapahtuneet virheet korjattaisiin 72 §:n säännösten mukaisesti ja virheen korjaamisesta annettaisiin päätös muutoksenhakuosoitukseen, johon asianosainen voisi hakea muutosta.

Pykälän 2 momentin mukaan asianosaista kuultaisiin ennen palautuksen käyttämistä, jos se olisi erityisestä syystä tarpeen. Säännös vastaisi tältä osin voimassa olevaa veronkantolain sääntelyä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto korjaa palautuksen käyttämisessä tapahtuneen virheen noudattaen 72 §:n virheen korjaamista koskevia säännöksiä. Verohallinto korjaisi virheet omasta aloitteestaan tai asianosaisen pyynnöstä viipymättä niiden havaitsemisen jälkeen.

28 §. Palautuksen säilyttäminen. Pykälässä säädettäisiin siitä, milloin Verohallinto voi verovelvollisen pyynnöstä säilyttää veron palautuksen tulevien maksuvelvoitteiden suorituksiksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi verovelvollisen pyynnöstä säilyttää veronkantolain soveltamisalaan kuuluvan veron palautuksen verovelvollisen tulevien maksuvelvoitteiden suorituksiksi edellyttäen, että verovelvollisella ei ole maksamattomia veroja eikä palautusta ole käytettävä muidenkaan saatavien suorituksiksi. Palautuksia voitaisiin säilyttää esimerkiksi silloin, kun verovelvollisella olisi tarvetta välttää kuukausittaista omaaloitteisista veroista johtuvaa edestakaista rahaliikennettä Verohallinnon kanssa. Verovelvollisella olisi edelleen mahdollisuus myös muuttaa esittämäänsä säilyttämispyyntöä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä palautusten säilyttämiseen liittyvistä rajoituksista. Rajoitukset voisivat koskea verovelvollista ja verolajeja. Lisäksi Verohallinto voisi asettaa aikarajoituksia ja euromääräisiä rajoituksia palau-

tuksen säilyttämiseksi sekä antaa tarkempia määräyksiä muusta palautuksen säilyttämiseen liittyvästä menettelystä.

29 §. *Tarkemmat määräykset palautuksen käyttämisestä.* Pykälässä säädettäisiin, että Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä palautuksen käyttöjärjestyksestä, käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta ja palautuksen käyttämisessä noudatettavasta menettelystä.

5 luku Palauttaminen

30 §. *Palautettavan määrän maksaminen.* Pykälässä säädettäisiin verovelvolliselle palautettavan määrän maksamisesta. Sääntely vastaisi voimassa olevan veronkantolain 28 §:n sääntelyä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että palautus maksetaan ilman aiheetonta viivytystä sen jälkeen, kun oikeus palautukseen on selvitetty, ellei palautusta käytetä veron tai muun saatavan suoritukseksi 4 luvussa säädetyllä tavalla. Muulla saatavalla tarkoitettaisiin sekä 22 §:ssä tarkoitettua Verohallinnon muuta saatavaa, kuten Verohallinnolle suoritettavia oikeudenkäyntikulujen korvauksia, että 23 §:ssä tarkoitettua muun viranomaisen saatavaa. Palautettavalla määrällä tarkoitettaisiin sitä määrää, joka jää verovelvolliselle palautettavaksi sen jälkeen, kun palautusta on käytetty verovelvollisen mahdollisten muiden maksamattomien Verohallinnon saatavien tai muulle viranomaiselle, esimerkiksi Tullille, maksamatta olevien saatavien suoritukseksi. Ulosottoviranomaisen ulosmittaama määrä maksettaisiin ulosottokaaren nojalla verovelvollisen sijaan ulosottoviranomaiselle.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että palautus maksettaisiin euromääräisenä pääsääntöisesti verovelvollisen ilmoittamalle kotimaiselle tai ulkomaiselle pankkitilille. Jos verovelvollinen olisi ilmoittanut maksamista varten ulkomaisen pankkitilin, verovelvollinen vastaisi niistä kuluista, jotka ulkomainen pankki mahdollisesti perii palautuksen maksamisesta.

Pykälän 3 momentin mukaan palautus voitaisiin erityisestä syystä maksaa muulla tavoin kuin pankkitilille. Erityiset syyt määriteltäisiin tarkemmin Verohallinnon 36 §:n nojalla antamassa palautusmenettelyä koskevassa määräyksessä. Muu maksutapa kuin pankkitilille maksaminen voisi tulla kyseeseen esimerkiksi silloin, kun palautuksen saajalla ei ole pankkitiliä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että yhteisön ja yhteisetuuden sekä arvonlisäverolain 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityn muun verovelvollisen olisi ilmoitettava tilinumeronsa Verohallinnolle sähköisesti. Verohallinto voisi kuitenkin erityisestä syystä hyväksyä tilinumeron ilmoittamisen myös paperilomakkeella. Erityisenä syynä voitaisiin pitää tilanteita, joissa ei kohtuudella voitaisi edellyttää tilinumeron ilmoittamista sähköisesti. Säännös vastaisi voimassa olevan veronkantolain 28 §:n 4 momenttia. Ehdotettu sääntely koskisi vain tilinumeron ilmoittamista eikä se rajoittaisi 3 momentissa säädettyä mahdollisuutta maksaa palautus erityisistä syistä myös muulla tavoin kuin pankkitilille.

31 §. *Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti palautuksen maksamisen esteenä.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 29 §:n säännöstä. Pykälässä säädettäisiin siitä, milloin ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit muodostaisivat esteen palautuksen maksamiselle.

Nykytilaa vastaavasti verovelvolliselle ei maksettaisi palautusta, joka mahdollisesti tarvittaisiin kattamaan sellaisia veroja, joista ei ole asianmukaisesti annettu veroilmoitusta tai joista annettuja tietoja muutoin voidaan pitää olennaisesti puutteellisina. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntejä arvioitaisiin kattavasti ottaen huomioon kaikki veronkantolain soveltamisalaan kuuluvat verot.

Verohallinto voisi kuitenkin edelleen maksaa palautuksen tai osan siitä ennen veron määrän selvittämistä, jos puute on vähäinen ja on todennäköistä, että palautusta ei tarvita selvitettävänä olevan veron suoritukseksi tai siitä tarvitaan vain osa.

32 §. Palautettavan määrän maksamista koskevat rajoitukset. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto maksaisi takaisin sekä liikamaksut että palautukset, jos niiden yhteismäärä on vähintään kymmenen euroa. Ennen kuin palautusta maksettaisiin verovelvolliselle, palautuksia ja liikamaksuja käytettäisiin maksamatta olevien verojen suoritukseksi. Jos maksujen ja palautusten käyttämisen jälkeen käyttämättä olevien palautusten ja liikamaksujen määrä olisi alle kymmenen euroa, niitä ei maksettaisi verovelvolliselle, vaan ne säilytettäisiin myöhempien verojen suoritukseksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin lisäksi, että palautus voidaan jättää maksamatta, jos sitä säilytetään tulevien maksuvelvoitteiden suoritukseksi 28 §:n nojalla. Jos siis verovelvollinen pyytäisi säilyttämään kymmentä euroa suuremman määrän tulevien maksuvelvoitteiden suoritukseksi, Verohallinto maksaisi takaisin vain säilytettäväksi pyydetyn määrän ylittävän osuuden liikamaksujen ja palautusten yhteismäärästä.

Palautuksen säilyttämisedellytyksistä määrättäisiin tarkemmin Verohallinnon päätöksellä. Lain 28 §:n 2 momentin mukaan Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä palautusten säilyttämiseen liittyvistä verovelvollista ja verolajeja koskevista rajoituksista, aikarajoituksista ja euromääräisistä rajoituksista sekä muusta palautuksen säilyttämiseen liittyvästä menettelystä.

Pykälän 2 momentin sääntely vastaisi voimassa olevan veronkantolain sääntelyä. Verovelvolliselle ei maksettaisi sellaista palautusta, joka on siirrettävä vieraalle valtiolle kansainvälisen verojen siirtämistä koskevan sopimuksen nojalla.

33 §. Palautuksen siirtäminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 33 §:n säännöstä, jonka mukaan verovelvollinen ei voi Verohallintoa sitovasti siirtää toiselle oikeuttaan palautukseen.

34 §. Virheellisesti palautetun määrän periminen takaisin. Pykälä vastaisi nykyisen veronkantolain 34 §:n säännöstä virheellisesti maksetun palautuksen takaisin perimisestä. Pykälää sovellettaisiin, jos palautettu määrä olisi maksettu perusteettomasti verovelvolliselle tai muulle taholle.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto määräisi palautetun määrän perittäväksi takaisin verolajista riippumatta, jos palautettu määrä olisi maksettu virheellisesti. Palautettu määrä on saatettu maksaa väärälle saajalle maksuysteystietojen virheellisyyden vuoksi, jos esimerkiksi maksuysteystiedot on tallennettu Verohallinnon järjestelmään virheellisenä. Väärä henkilö tai taho on saattanut saada palautetun määrän hyväkseen myös ilmoittamalla vilpillisesti palautusta varten oman tilinumeronsa tai saamalla haltuunsa toiselle tarkoitetun maksuosoituksen saapumisilmoituksen. Jotta virheellisesti maksettu palautettu määrä ei jäisi Verohallinnon tappioksi, olisi tarpeen säätää, että saaja voidaan määrätä maksamaan palautettu määrä takaisin Verohallinnolle.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin lisäksi, että päätös takaisin perimisestä olisi tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona virheellinen palautettava määrä on maksettu. Asianosaiselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen päätöksen tekemistä, jos se ei olisi ilmeisen tarpeetonta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, millä perusteilla palautettu määrä voitaisiin jättää perimättä takaisin. Määrältään vähäinen palautettu määrä voitaisiin jättää perimättä, jollei verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellyttäisi takaisin perimistä. Palautettu määrä voitaisiin jättää perimättä myös silloin, jos perintä olisi ilmeisen kohtuutonta. Tarve käyttää harkintavaltaa toteutuisi käytännössä harvoissa tilanteissa. Ensisijaisena kriteerinä olisi perittävän määrän vähäisyys, mutta huomioon voitaisiin ottaa myös esimerkiksi perimisestä aiheutuva hallinnollinen taakka ja perimisestä aiheutuvat kustannukset suhteessa takaisin perittävään määrään.

Pykälän 3 momentin mukaan takaisin perittävän määrän erääntymisajankohdasta säädettäisiin valtiovarainministeriön asetuksella.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että takaisin perittävä määrä olisi maksettava muutoksenhausta huolimatta, jos Verohallinto tai muutoksenhakuviranomainen ei toisin määrää. Takaisin perittävä määrä rinnastettaisiin maksettavaksi määrättyyn veroon ja siihen voitaisiin kohdistaa eräpäivän jälkeen samat perintätoimenpiteet kuin suorittamatta jätettyyn veroon.

35 §. *Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön pyyntö täytäntöönpanon kieltämiseksi tai keskeyttämiseksi.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 35 §:n säännöstä, jossa säädetään Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön oikeudesta pyytää muutoksenhakuviranomaiselta hallintolainkäyttölain (586/1996) 32 §:ssä tarkoitettua päätöksen täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä.

Menettely olisi tarkoitettu sovellettavaksi niissä poikkeuksellisissa tilanteissa, joilla olisi erittäin suuri taloudellinen merkitys veronsaajille ja jotka olisi ratkaistu Verohallinnossa, verotuksen oikaisulautakunnassa tai hallinto-oikeudessa veronsaajille vastaisesti. Kysymys voisi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa Verohallinnossa on samanaikaisesti vireillä useita samansisältöisiä arvonlisäveron alentamista tai palauttamista koskevia vaatimuksia, joiden kaikkien hyväksyminen olisi valtionalouden näkökulmasta fiskaalisesti merkityksellistä.

Pykälän 1 momentin mukaan Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö voisi hakiessaan muutosta Verohallinnon, verotuksen oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätökseen pyytää muutoksenhakuviranomaiselta hallintolain 49 f §:ssä tai hallintolainkäyttölain 32 §:ssä tarkoitettua päätöksen täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä.

Pykälän 2 momentin mukaan Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tulisi seitsemän päivän kuluessa Verohallinnon, verotuksen oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätöksen tekemisestä ilmoittaa Verohallinnolle aikomuksestaan pyytää päätöksen täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä. Tämä ilmoitus lähetettäisiin tiedoksi tavallisena tiedoksiantona myös verovelvolliselle. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön ilmoitus ei olisi muutoksenhakukelpoinen päätös.

Pykälän 3 momentin mukaan sen jälkeen, kun Verohallinto on saanut tiedon Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön ilmoituksesta, Verohallinto ei palauttaisi veroa ennen kuin muutoksenhakuviranomainen on ratkaissut pyynnön täytäntöönpanon kiellosta tai keskeyttämisestä. Palautuksen maksaminen verovelvolliselle estyisi siihen asti, kunnes muutoksenhakuviranomainen olisi ratkaissut asian. Oikeudenvilvontayksikön ilmoitus estäisi palautuksen vastaavasti kuin 31 §:ssä säädetyt ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit. Edellyttäen, että palautusta ei olisi käytetty erääntyneiden verojen suorituksiksi, Verohallinto palauttaisi veron siltä osin kuin muutoksenhakuviranomainen hylkäisi oikeudenvilvontayksikön täytäntöönpanon kieltoa tai keskeytystä koskevan pyynnön, oikaisuvaatimuksen, valituksen tai valituslupahakemuksen.

Viranomaisaloitteiseen pyyntöön perustuva täytäntöönpanoa koskeva määräys tarkoittaisi sitä, että Verohallinnon, verotuksen oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätökseen perustuva palautusta ei maksettaisi ennen asian ratkaisemista. Palautus voitaisiin kuitenkin aina käyttää erääntyneiden tai erääntyvien verojen suorituksiksi. Muutoin palauttamisessa ja koron laskemisessa noudatettaisiin, mitä asianomaisessa verolaissa ja veronkantolaissa säädetään veron palauttamisesta.

36 §. Tarkemmat säännökset ja määräykset palauttamisesta. Pykälän mukaan veronpalautusten maksuajankohdasta säädettäisiin valtiovarainministeriön asetuksella. Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä palauttamisessa noudatettavasta menettelystä. Säännös vastaisi nykyistä sääntelyä. Verohallinnon valtuudesta antaa hyvityskoron laskemista koskevia tarkempia määräyksiä säädettäisiin 40 §:ssä.

6 luku **Hyvityskorko ja palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron korko**

37 §. Hyvityskorko. Pykälässä säädettäisiin muun muassa palautukselle maksettavasta hyvityskorosta ja korkokannasta. Palautuskoron käsitteestä luovuttaisiin ja kaikille veronkantolain soveltamisalaan kuuluville veroille laskettaisiin hyvityskorkoa.

Pykälän 1 momentin mukaan hyvityskorkoa maksettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa tarkoitettulle palautettavalle verolle ja verolle, jota palautettaessa on muun lain mukaan maksettava korkoa. Hyvityskorkoa maksettaisiin myös sellaisen veron palautukselle, jolle ei muussa laissa ole säädetty maksettavaksi korkoa, jos palautusta säilytettäisiin verovelvollisen myöhempien velvoitteiden suorituksiksi.

Hyvityskorkoa maksettaisiin myös maksulle, jota käytetään veron suorituksiksi myöhemmin kuin maksupäivänä sekä veron suorituksiksi tarkoitettulle maksulle, joka palautettaisiin 20 §:n nojalla. Hyvityskorkoa ei kuitenkaan laskettaisi maksulle, jota ei ole katsottava maksetun veron suorituksiksi vaan hyvityskoron saamiseksi. Hyvityskorkoa ei maksettaisi varainsiirtoverolle kohdistetulle maksulle.

Pykälän 2 momentin mukaan hyvityskorkoa laskettaisiin myös sellaisen veron pääomaan liittyville viivästysseuraamuksille, jonka palautettavalle pääomalle maksetaan hyvityskorkoa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että jos asianomaisessa verolaissa ei toisin säädetä, korko lasketaan vuotuisena korkona. Vuotuisena korkona käytettäisiin kutakin kalenterivuotta edeltävänä puolivuotiskautena voimassa olevaa korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettua viitekorkoa vähennettynä kahdella prosenttiyksiköllä. Korko olisi kuitenkin aina vähintään 0,5 prosenttia.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että hyvityskorkoa laskettaisiin pykälässä säädetyn mukaisesti myös palautettavalle verolle, joka on peritty verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain perusteella ulosottoihin.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin, että hyvityskorosta vastaa valtio ja että takaisin peritty hyvityskorko tuloutetaan valtiolle.

Pykälän 6 momentin mukaan hyvityskorko ei olisi tuloverotuksessa veronalaista tuloa.

38 §. Hyvityskoron laskeminen. Pykälässä säädettäisiin siitä, mistä päivästä mihin päivään korkoa laskettaisiin. Säännökset vastaisivat voimassa olevan veronkantolain säännöksiä.

Pykälän 1 momentin mukaan palautettavalle verolle laskettaisiin hyvityskorkoa pääsääntöisesti veron suorittamispäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suoritukseksi. Myöhempien veloitteiden suoritukseksi säilytettävälle verolle, jolle ei muun lain mukaan ole maksettava korkoa palautettaessa, laskettaisiin hyvityskorkoa sitä päivää seuraavasta päivästä alkaen, jona palautukseen oikeuttava päätös on tehty.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin verotusmenettelylain 50 §:ssä tarkoitetulle veronpalautukselle laskettavan hyvityskoron korkoajasta. Hyvityskorkoa laskettaisiin verovuoden päättymistä seuraavan toisen kuukauden ensimmäisestä päivästä. Jos vero suoritettaisiin verovuoden päättymistä seuraavan kuukauden jälkeen, hyvityskorkoa laskettaisiin maksupäivää seuraavasta päivästä. Kummassakin tapauksessa hyvityskorkoa laskettaisiin siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suoritukseksi.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin hyvityskoron laskenta-ajasta niissä tilanteissa, joissa verotusmenettelylain mukaan määrättyä veroa tai veronkorotusta palautetaan verotuksen muutoksen johdosta. Hyvityskorkoa laskettaisiin samalla tavoin kuin 2 momentissa mainituissa tilanteissa.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin palautuksen hyvityskoron korkoajasta silloin, kun 7 §:ssä tarkoitetun maksettavan veron määrä alenee. Maksettavan veron määrä voi alentua oikaisuilmoituksen, veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevan päätöksen tai muutoksenhaun johdosta. Palautukselle laskettaisiin hyvityskorkoa 1 momentissa tarkoitettuun päivään. Hyvityskoron laskettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 32 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä. Veronkorotusta, laiminlyöntimaksua tai myöhästymismaksua palautettaessa, hyvityskorkoa laskettaisiin kuitenkin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 34 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä. Jos vero olisi suoritettu mainittujen eräpäivien jälkeen, hyvityskorkoa laskettaisiin veron suorittamispäivää seuraavasta päivästä. Jos veron suoritukseksi olisi käytetty arvonlisäverolain 147 a §:ssä ja 149 b §:n 3 momentissa tarkoitettua palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa, hyvityskorkoa laskettaisiin aikaisintaan kyseisen palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron verokauden eräpäivää seuraavasta päivästä.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin verosta vapauttamista tai veron perimättä jättämistä koskevan päätöksen johdosta muodostuvan palautuksen hyvityskoron korkoajasta. Tällaiselle palautukselle laskettaisiin hyvityskorkoa päätöspäivästä 1 momentissa tarkoitettuun päivään eli siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

Pykälän 6 momentin mukaan silloin, kun palautusta käytetään Verohallinnon saatavan suoritukseksi, hyvityskorko sekä viivästysseuraamukset laskettaisiin saatavan suorittamispäivään.

Pykälän 7 momentissa säädettäisiin hyvityskoron korkoajasta silloin, kun maksu käytettäisiin veron suoritukseksi myöhemmin kuin maksupäivänä sekä silloin, kun maksu palautettaisiin 20 §:n nojalla. Hyvityskorkoa laskettaisiin maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona maksu käytetään veron suoritukseksi. Jos maksua palautettaisiin tai käytettäisiin 23 §:n 1 momentissa tarkoitetulla tavalla, hyvityskorko laskettaisiin siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

39 §. *Palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron korko.* Pykälä vastaisi pääosin voimassa olevan veronkantolain 13 §:n säännöstä palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron hyvityskoron laskemisesta.

Verovelvollisella katsottaisiin olevan oikeus arvonlisäveron palautukseen verokauden eräpäivänä, joten hyvityskorkoa laskettaisiin 1 momentin mukaan palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron verokauden eräpäivää seuraavasta päivästä riippumatta siitä, milloin palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa koskeva veroilmoitus olisi annettu. Korkoa laskettaisiin siihen saakka, kunnes palautukseen oikeuttava arvonlisävero tulee käytetyksi veron suoritukseksi tai palautetaan verovelvolliselle. Koronlaskun päättämispäivän osalta viitattaisiin 38 §:n 1 momentin säännökseen.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin hyvityskoron laskemisesta niissä palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron muutostilanteissa, joissa palautettavaa syntyisi lisää. Lisämäärälle laskettaisiin hyvityskorkoa siten kuin 1 momentissa säädetään.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin liikaa palautettavaksi ilmoitetulle arvonlisäverolle lasketavasta viivästyskorosta. Viivästyskorkoa laskettaisiin kaikissa tilanteissa sitä päivää seuraavasta päivästä, jona liikamäärä on käytetty veron suoritukseksi tai palautettu verovelvolliselle. Viivästyskorkoa laskettaisiin siihen päivään asti, jona liikaa palautettavaksi ilmoitettu vero suoritetaan. Momentin sanamuotoa yhdenmukaistettaisiin muiden korkoa koskevien säännösten kanssa siten, että siinä oleva viittaus veron vanhentumiseen poistettaisiin tarpeettomana. Nykytilasta poiketen viivästyskorkoa laskettaisiin myös eräpäivänä tai sen jälkeen liikaa palautettavaksi ilmoitetulle arvonlisäverolle vain ajalta, jolloin liikaa palautettavaksi ilmoitettu vero on ollut verovelvollisen hallussa tai käytettynä hänen hyväkseen veron suoritukseksi. Liikaa palautetulle määrälle laskettu hyvityskorko oikaistaisiin vastaamaan muuttunutta tilannetta.

40 §. Tarkemmat määräykset koron laskemisesta. Pykälässä säädettäisiin, että Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä sekä hyvityskoron että palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron koron laskemisesta. Säännös vastaisi voimassa olevan veronkantolain 36 §:n 2 momentin sääntelyä. Verohallinnon antaman määräyksen perusteella määräytyy, lasketaan korko todellisten kalenteripäivien mukaan vai katsotaanko, että täydessä kuukaudessa on 30 päivää ja vuodessa 360 päivää.

7 luku **Verojen perintä**

41 §. Perintäkeinot. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 44 §:n säännöstä, jossa säädetään Verohallinnon käytettävissä olevista perintäkeinoista. Pykälää sovellettaisiin kaikkien Verohallinnossa perittävänä olevien verojen perintään siitä riippumatta, mikä viranomaisen konkreettisesti suorittaa perintään liittyviä toimenpiteitä.

Pykälän 1 momentin mukaan ennen perintätoimenpiteisiin ryhtymistä verovelvollisen maksukyky olisi selvitettävä sen arvioimiseksi, mikä on verovelvollisen tilanteen ja perinnän tuloksellisuuden kannalta tarkoituksenmukaisin perintäkeino. Perinnässä olisi maksukykyyn selvittämiseksi hankittava ja tutkittava maksukykyyn vaikuttavat tiedot ja selvitykset tavalla, jota asian laatu ja laajuus edellyttää. Tarkoituksenmukaisen perintäkeinovalinnassa olisi huomioitava verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet.

Pykälän 2 momentin mukaan verojen perintään sovellettaisiin verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetun lain säännöksiä, jos veronkantolaissa ei toisin säädetä.

42 §. Maksukehotus. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 45 §:n säännöstä verovelvolliselle ennen varsinaisiin perintätoimiin ryhtymistä toimitettavasta maksukehotuksesta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että kaikista maksamatta jätetyistä veroista verovelvolliselle tulisi pääsääntöisesti toimittaa maksukehoitus. Maksukehoitus toimitettaisiin verovelvolliselle merkitsemällä se 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon. Laissa ei säädettäisi yksityiskohdaisemmin maksukehoutuksen sisällöstä.

Pykälän 2 momentissa kuitenkin säädettäisiin, että verojen ulosottoerintä ja verovelkojen julkaiseminen edellyttäisivät määrätyn sisältöistä maksukehotusta. Jos pykälän 4 momentista ei muuta johtuisi, velalliselle tulisi toimittaa ulosottouhan ja kahden viikon maksuajan sisältävä maksukehoitus ennen kuin vero voitaisiin lähettää ulosottoon ulosottoihin perittäväksi. Myös ennen kuin tieto verovelasta voitaisiin merkitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 20 a §:ssä tarkoitettuun verovelkarekisteriin tai saman lain 21 §:ssä tarkoitettuun tavoin julkaista, tulisi velalliselle aina toimittaa maksukehoitus, jossa ilmaistaan julkaisu-uhma ja varataan kaksi viikkoa aikaa suorittaa maksamatta jäänyt vero. Määräajan asettamisella turvattaisiin, että verovelvollisella olisi mahdollisuus reagoida maksamatta olevan määrän oikeellisuuteen.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että jos veroa peritään verosta vastuussa olevalta, hänelle toimitetaan maksukehoitus ennen ulosottoerintään ryhtymistä. Tällä varmistettaisiin se, että myös verosta vastuussa olevalla olisi vielä ennen ulosottoa mahdollisuus reagoida maksuvaatimukseen ja maksaa vero samojen sääntöjen mukaan, joita sovelletaan verovelvolliseen.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että erityisestä syystä Verohallinto voisi ryhtyä 41 §:ssä tarkoitettuihin perintätoimenpiteisiin ilman, että verovelasta toimitetaan tässä pykälässä tarkoitettu maksukehoitus. Maksukehoutuksen sivuuttaminen voi olla perusteltua asian luonteen tai perinnän turvaamisen vuoksi.

Asian luonteesta johtuvana syynä voitaisiin pitää esimerkiksi sitä, että verovelvollinen ottaa itse yhteyttä maksujärjestelyn saamiseksi. Silloin ei ole tarpeen edellyttää maksukehoutuksen lähettämistä. Perintään ryhtyminen ilman maksukehotusta voisi perustua myös muuhun lainsäädäntöön. Esimerkiksi konkurssia koskeva sääntely edellyttää, että konkurssimenettelyssä ja siihen liittyvissä valvonta-asiakirjoissa ja muissa asiakirjoissa verot otetaan huomioon konkurssia koskevien sääntöjen mukaisesti. Konkurssiperinnän mukaisesti toimenpiteisiin pitää olla mahdollisuus ryhtyä ilman, että kaikista konkurssisaatavaan sisältyvistä veroista olisi erikseen jo toimitettu maksukehoitus.

Verojen ulosottoerintään voi liittyä myös sellaisia tilanteita, joissa edellytetään nopeita perintätoimenpiteitä. Jos on esimerkiksi olemassa omaisuuden hukkaamisvaara, ulosoton toimenpiteitä verojen perimisen turvaamiseksi voitaisiin tehdä ilman, että ulosottouhusta ilmoitetaan velalliselle. Erityisesti silloin, kun omaisuutta on takavarikoitu saatavan turvaamiseksi, on perinnän turvaamiseksi tarve lähettää saatava ulosottoon välittömästi eräpäivän jälkeen.

Koska verovelkarekisteriin merkitseminen ei ole 41 §:ssä tarkoitettu verojen perintäkeino, verovelkarekisteriin merkitseminen edellyttäisi aina sitä, että verovelvolliselle on toimitettu maksukehoitus kahden viikon maksuajalla.

43 §. Maksujärjestelyn edellytykset. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 46 §:n säännöstä maksujärjestelyn edellytyksistä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi ryhtyä maksujärjestelyyn, jos verovelvollisen maksukyky olisi tilapäisesti alentunut johtuen elatusvelvollisuudesta, työttömyydestä, sairaudesta tai heikentyneestä maksuvalmiudesta taikka muusta erityisestä syystä.

Pykälän 2 momentin mukaan maksujärjestelyn ehtona olisi, että verovelvolliselle mahdollisesti tuleva palautus voitaisiin käyttää maksujärjestelyn kohteena olevan määrän ja sille mahdollisesti perittävän koron suorituksiksi.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että maksujärjestely voitaisiin tehdä erittäin painavista kohtuussyistä korottomana.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä maksujärjestelyyn ryhtymisestä, maksuajasta, maksujärjestelyn turvaavasta vakuudesta sekä muusta maksujärjestelyssä noudatettavasta menettelystä.

44 §. Suostumuksen antaminen ulkomailla toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen. Pykälässä säädettäisiin siitä, että Verohallinnolla olisi oikeus muiden säännösten estämättä antaa suostumus ulkomailla toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen.

Nykyisen veronkantolain säännös koskee vain niitä tilanteita, joissa Verohallinto on pyytänyt virka-apua veron perimiseksi ulkomailla. Säännöksen soveltamisalaa laajennettaisiin kosemaan kaikkia ulkomailla toimeenpantavia maksukyvyttömyysmenettelyjä. Suostumuksen antaminen ei myöskään enää edellyttäisi sitä, että verojen tulisi kuulua maksukyvyttömyysmenettelyn piiriin myös siinä valtiossa, jossa menettely on vireillä. Näiden rajoitusten poistaminen mahdollistaisi sen, että Verohallinto voisi harkita, milloin on esimerkiksi syytä luopua osasta saatavaa, jos kuitenkin muu osa siitä saataisiin perityksi ulkomaisessa maksukyvyttömyysmenettelyssä. Suostumuksen antamisen rajoitusten poistamisella edistettäisiin Euroopan parlamentin ja neuvoston uudelleenlaaditun maksukyvyttömyysmenettelyjä koskevan asetuksen (EU) N:o 2015/848 tavoitetta eli rajat ylittävien maksukyvyttömyysmenettelyjen tehokasta toimintaa.

45 §. Perintätoimenpiteistä luopuminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 48 §:n säännöstä perintätoimenpiteistä luopumisesta.

Pykälän mukaan perintätoimenpiteisiin ei tarvitsisi ryhtyä tai jo aloitetut toimenpiteet voitaisiin keskeyttää, jos toimenpiteet arvioidaan tuloksettomiksi tai jos etukäteen voidaan arvioida, että perinnän tulos jää vähäiseksi. Säännös mahdollistaisi sen, että Verohallinto voisi velkojana erikseen harkita, missä laajuudessa erilaisia perinnän toimenpiteitä on tarkoituksenmukaista käyttää. Harkintavallan käyttö edellyttäisi kuitenkin aina, että velallisen olosuhteet ja perintään vaikuttavat seikat on selvitetty 41 §:ssä edellytetyllä tavalla.

Perinnästä luopuminen voisi olla perusteltua verovelan vähäisyydestä johtuen tai jos etukäteen olisi muiden seikkojen perusteella tiedossa, että saatavalle ei tule kertymään suoritusta. Jos arvioidaan, että perinnän lopputulos jää vähäiseksi, voitaisiin myös luopua käyttämästä esimerkiksi maksukyvyttömyysmenettelyihin liittyviä keinoja saatavien turvaamiseksi ja perimiseksi. Vastaavin perustein jo aloitetut perintätoimenpiteet voitaisiin keskeyttää. Perintä kuitenkin aloitettaisiin tai keskeytettyä perintää jatkettaisiin, jos sen voitaisiin olettaa johtavan vähäistä suurempaan tulokseen.

46 §. Tarkemmat määräykset verojen perinnästä. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 49 §:n säännöstä, jossa säädetään, että Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verojen perintään liittyvästä menettelystä ja perintätoimenpiteiden täytäntöönpanosta.

8 luku **Verosta vapauttaminen**

47 §. Verosta vapauttaminen. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, millä edellytyksillä Verohallinto voi myöntää osittaisen tai täydellisen vapautuksen veronkantolain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Tuloveron ennakosta voitaisiin myöntää vapautus vasta verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymisen jälkeen. Korkotulon lähdeverosta ei voitaisi myöntää vapautusta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että vapautus voitaisiin myöntää, jos vero- tai maksuvelvollisen veronmaksukyky on sairauden, työttömyyden, elatusvelvollisuuden tai muun vastaavan syyn vuoksi olennaisesti alentunut tai jos vapautuksen myöntämiseen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityistä syytä. Vapautus voitaisiin myöntää myös, jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin vapautuksen myöntämisestä perintöverosta ja lahjaverosta. Vapautus perintöverosta ja lahjaverosta voitaisiin myöntää sen lisäksi, mitä pykälän 2 momentissa säädetään, jos veron periminen ilmeisesti vaarantaisi maa- tai metsätalouden tai muun yritystoiminnan jatkuvuuden tai työpaikkojen säilyvyyden tai jos pesäosuuden tai lahjan arvo on verovelvollisuuden alkamisen jälkeen olennaisesti vähentynyt ja vapautuksen myöntämiselle on olemassa siihen liittyviä erityisiä syitä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin kiinteistöveroä koskevasta vapautuksesta. Vapautus voitaisiin myöntää pykälän 2 momentissa säädettyjen tilanteiden lisäksi silloin, jos rakennushankkeen viivästyminen johtuu muusta syystä kuin rakennuspaikan omistajan omasta menettelystä.

Pykälän 5 momentin mukaan myönnetty vapautus koskisi myös viivästysseuraamuksia ja muita seuraamuksia. Momentissa säädettäisiin lisäksi, että Verohallinto voisi erikseen myöntää vapautuksen viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista silloinkin, kun ne on tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle. Vastaavasti voitaisiin menetellä silloin, kun kunta on 48 §:n mukaisesti ilmoittanut ratkaisevansa kunnallisveron tai kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin, että valtiovarainministeriö voisi ottaa ratkaistavakseen Verohallinnossa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän verosta vapauttamista koskevan asian.

Pykälän 7 momentin mukaan verosta vastuussa olevaan sovelletaan, mitä verovelvollisesta tässä pykälässä säädetään.

Pykälän 8 momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti, että verosta vapauttamista koskevaan päätökseen ei saisi hakea muutosta. Tämä merkitsisi sitä, että myöskään kunnallisverosta tai kiinteistöverosta vapauttamista koskevaan päätökseen ei saisi hakea muutosta kuntalain (410/2015) mukaisella oikaisuvaatimuksella. Muutosta seurakunnan tai seurakuntayhtymän kirkollisverosta vapauttamista koskevaan päätökseen saisi kuitenkin edelleen hakea kirkkolain (1054/1993) mukaisella kirkollisvalituksella.

48 §. Kunnan ratkaisuvallta. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 51 §:n säännöstä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että kunta voisi pidättää ratkaisuvallan kunnallisverosta ja kiinteistöverosta vapauttamista koskevissa asioissa itselleen. Kunta voisi niin halutessaan pidättää ratkaisuvallan myös vain toisessa näistä asiaryhmistä. Jos kunta olisi pidättänyt ratkai-

suvallan itselleen, se soveltaisi päätöksiä tehdessään, mitä 47 §:ssä säädetään. Sovellettavaksi tulisivat siten muun ohella vapautuksen myöntämisperusteita koskevat säännökset.

Pykälän 2 momentin mukaan kunnan tulisi ilmoittaa Verohallinnolle ratkaisuvallan pidättämisestä Verohallinnon tarkemmin määräämään ajankohtaan mennessä ennen kolmen vuoden ajanjakson alkua. Ratkaisuvallalta olisi voimassa kolme kalenterivuotta ja se koskisi niitä hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille mainitun kolmen kalenterivuoden aikana. Jos ilmoitus tulisi tehdä esimerkiksi viimeistään 31 päivänä lokakuuta 2021, ilmoitus koskisi 1 päivänä tammi-kuuta 2022 ja 31 päivänä joulukuuta 2024 välisenä aikana vireille tulevia kunnallis- tai kiinteistöverosta vapauttamista koskevia hakemuksia.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin miten meneteltäisiin, jos valtioneuvosto päättäisi kuntarakennelain (1698/2009) 21 §:n nojalla edellä tämän pykälän 2 momentissa tarkoitettua kolmen vuoden ajanjakson aikana tapahtuvasta kuntajaon muuttamisesta, jossa kunnat yhdistettäisiin perustamalla uusi kunta. Verohallinto varaisi tarvittaessa uudelle kunnalle tilaisuuden tehdä ratkaisuvallalta koskevan ilmoituksen jäljellä olevaksi ajanjaksoksi.

49 §. Erityinen verosta vapauttaminen. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin voimassa olevaa veronkantolain 52 §:ää vastaavasti, että Verohallinto voisi tietyin edellytyksin myöntää osittaisen tai täydellisen vapautuksen Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhausta vero- tai maksuvelvolliselle aiheutuneesta verosta tai maksusta. Verohallinto voisi myöntää vapautuksen joko vero- tai maksuvelvollisen hakemuksesta tai omasta aloitteestaan.

Momentissa säädettäisiin erityisen verosta vapauttamisen edellytykseksi, että Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö on hakenut muutosta vero- tai maksuvelvollisen verotukseen tai muutoksenhakuelimen päätökseen tulkinnanvaraisessa asiassa, josta ei ole vakiintunutta oikeuskäytäntöä. Lisäksi edellytettäisiin, että muutoksenhaun johdosta kyseiselle vero- tai maksuvelvolliselle on määrätty veroa tai maksua. Edellytyksenä olisi myös, että asiassa on saatu korkeimman hallinto-oikeuden päätös ja että verosta vapauttaminen on vero- tai maksuvelvollisen yhdenvertaisen kohtelun turvaamiseksi tärkeää.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto ratkaisisi asian tässä pykälässä tarkoitettussa tilanteessa myös silloin, kun kunta olisi pidättänyt kunnallisverosta vapauttamista koskevissa asioissa ratkaisuvallan itselleen. Tämä turvaisi sen, että verosta vapauttamista koskevat päätökset olisivat näissä tilanteissa valtio- ja kunnallisverotuksessa yhtenäisiä.

9 luku Vanhentuminen

50 §. Veron vanhentuminen. Pykälä vastaisi pääosin voimassa olevan veronkantolain 53 §:n säännöksiä veron vanhentumisesta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että verojen ja niiden liitännäiskustannusten vanhentumiseen sovelletaan verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 20 ja 20 a §:ää, joissa säädetään julkisen saatavan ja sen liitännäiskustannusten vanhentumisesta. Lisäksi sovellettaisiin mainitun lain 21 §:n 1 ja 2 momenttia, joissa säädetään vanhentumisen vaikutuksista.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin oma-aloitteisia veroja koskevasta poikkeuksesta 1 momentissa säädettyyn vanhentumiseen. Jos oma-aloitteisia veroja koskeva veroilmoitus annettaisiin myöhässä, sille osalle veroa, josta ilmoitus annetaan, vanhentumisaika alkaisi vasta ilmoituksen antamista seuraavaa yleistä eräpäivää seuraavan kalenterivuoden alusta. Vanhentumisajan pidentyminen ei kuitenkaan koskisi aikaisemmalla ilmoituksella ilmoitetun veron määrää.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin lisäksi, että ennakoperintälain nojalla toimitetussa ennakokannossa määrätty ennakko vanhentuisi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 20 ja 20 a §:ssä säädetyistä poiketen viiden vuoden kuluttua sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona päättyy sen verovuoden verotus, jonka veron suorituksiksi ennakko on määrätty. Säännöksellä varmistettaisiin, että saman verovuoden veron suorituksiksi määrätty ennakko ja jäännösvero vanhentuvat samaan aikaan.

51 §. Takaisin perittävän määrän vanhentuminen. Pykälä vastaisi sisällöltään voimassa olevan veronkantalain 54 §:n säännöstä. Pykälän mukaan takaisin perittäväksi määrätty virheellisesti palautettu määrä vanhentuu viiden vuoden kuluttua eräpäivää seuraavan kalenterivuoden alusta.

52 §. Palautuksen ja maksun sekä niille maksettavan koron vanhentuminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantalain 55 §:n säännöstä palautuksen ja maksun sekä niille maksettavan koron vanhentumisesta.

Pykälän 1 momentin mukaan palautuksen ja sille maksettavan koron vanhentumisaika olisi viisi vuotta sitä seuranneen kalenterivuoden alusta lukien, jona palautusta koskeva päätös on tehty.

Jos aiheetonta maksua ei ole voitu maksaa takaisin puutteellisten maksutietojen vuoksi, maksu ja sille maksettava korko vanhentuisivat pykälän 2 momentin nojalla viiden vuoden kuluttua sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin maksu on tapahtunut.

Vanhentumisajan kulumista ei voisi katkaista. Asianosaisen vaatimuksesta Verohallinto voisi kuitenkin erityisestä syystä, esimerkiksi ulkomailla olon, sairauden tai muun vastaavan syyn vuoksi, palauttaa vanhentuneen palautuksen tai maksun pykälän 3 momentin nojalla.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että vanhentuneet palautukset ja maksut tuloutettaisiin korkoineen valtiolle.

10 luku **Vastuu verosta**

53 §. Verosta vastuussa oleva. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantalain 56 §:n säännöstä siitä, kenen katsotaan olevan verovelvollisen lisäksi vastuussa veron maksamisesta. Verovelvollisella tarkoitettaisiin säännöksessä myös maksuvelvollista.

Pykälän 1 momentissa määriteltäisiin ne tahot, jotka olisivat vastuussa verovelvolliselta veronkantalain nojalla kannettavasta verosta kuin omasta verostaan. Säännöksen mukaan vastuuvollisia olisivat avoimen yhtiön yhtiömies, kommandiittiyhtiön vastuunalainen yhtiömies, kuolinpesän osakas sekä yhteisetuuden osakas osuuttaan vastaavalta osalta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin kuolinpesän ja kuolinpesän osakkaan vastuusta vainajalle määrätystä verosta. Momentin mukaan kuolinpesä vastaisi kuolinpesään kuuluvilla varoilla vainajan verosta. Jos kuolinpesä on jaettu, osakas olisi vastuussa osuuttaan vastaavasta osasta vainajan verosta pesäosuutensa määrällä.

Pykälän 3 momentin mukaan konkurssipesä vastaisi kiinteistöverosta, joka määrätään konkurssipesän varallisuuteen kuuluvasta kiinteistöstä konkurssin alkamisvuotta seuraavilta vuosilta.

Jos kiinteistö on hankittu perustettavan yhtiön tai yhteisön lukuun, yhtiö tai muu yhteisö vastaisi 4 momentin mukaan kiinteistöstä määrätystä kiinteistöverosta siltä vuodelta, jona yhteisö on merkitty kaupparekisteriin, yhdistysrekisteriin tai muuhun vastaavaan rekisteriin.

Pykälän 5 momentin mukaan osakeyhtiö tai osuuskunta vastaisi verosta, joka on määrätty osakeyhtiön tai osuuskunnan puolesta toimineelle sellaisesta toiminnasta, jota tämä on harjoittanut osakeyhtiön tai osuuskunnan lukuun ennen sen perustamista. Osakeyhtiö ja osuuskunta vastaisi tällaisesta verosta niin kuin omasta verostaan.

Verovastuu määräytyisi edelleen verolajikohtaisesti kyseisen aineellisen verolain säännösten nojalla. Pykälän 6 momentin mukaan tämän lain vastuusäännöksiä sovellettaisiin silloin, jos vastuusta ei ole toisin säädetty muussa verolaissa.

54 §. Vastuuseen määrääminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 57 §:n säännöstä siitä, miten vastuuseen määrääminen tapahtuu.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto määräisi veron verovelvollisen ja siitä vastuussa olevien yhteisvastuullisesti maksettavaksi. Vastuussa olevat merkittäisiin verotuspäätökseen tai 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon tai suorittamatta jääneistä veroista verovelvolliselle toimitettuun muuhun ilmoitukseen. Merkintä voitaisiin tehdä joko säännönmukaisessa verotuksessa tai eri verolaeissa säädettyissä verotuksen oikaisun tai veron määräämisen tilanteissa. Säännös koskisi myös esimerkiksi ennakonkannossa määrättävää veroa tai pidennetyn verotuksen oikaisu- tai määräämisajan kuluessa tehtyä verotuspäätöstä.

Vastuuvollisista ei kuitenkaan aina ole kattavia tietoja eikä kaikissa tilanteissa ole tarkoituksenmukaista merkitä vastuuvollisia verotuspäätökselle. Tämän vuoksi pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteesta, jossa vastuuta ei olisi verotuspäätöksessä määrätty, vaan vastuuta koskeva päätös tehtäisiin myöhemmin erikseen. Vastuuseen määrättävälle olisi ennen päätöksen tekemistä varattava tilaisuus selvityksen antamiseen.

Erillispäätös vastuuseen määräämisestä olisi tehtävä viimeistään 60 päivää ennen kuin verotusmenettelylain 64 §:n 1 momentissa tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 61 §:n 1 momentissa säädetyn verotusta koskevan oikaisuvaatimuksen antamiselle säädetty määräaika päättyy. Tällä varmistettaisiin, että verosta vastuuseen määrättävä voisi ennen säännönmukaisen muutoksenhakuajan päättymistä hakea muutosta siihen verotukseen, jota vastuumääräys koskee. Toisin kuin 1 momentin tilanteessa, vastuuta ei siis voitaisi määrätä tällä erillispäätösmenettelyllä esimerkiksi pidennetyn verotuksen oikaisu- tai määräämisajan kuluessa tehtyyn päätökseen, vaan vastuumerkintä tulisi olla tehtynä asianomaisessa verotuspäätöksessä. Jos verovastuu määrättäisiin, veron vanhenemiseen sovellettaisiin vastuuvollisuudenkin osalta, mitä 50 §:ssä säädetään.

Pykälän 3 momentin mukaan verovastuusta olisi edelleen mahdollista säätää muussakin verotusta koskevassa laissa, jolloin sovellettaviksi tulisivat asianomaisen lain säännökset.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä vastuuseen määräämisestä koskevasta menettelystä.

11 luku **Kansainvälinen verovarojen siirtäminen**

55 §. Toimivalta kansainväliseen verovarojen siirtämiseen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 58 §:n säännöstä siitä, minkälaisen kansainvälisten sopimusten nojalla Verohallinto voi siirtää verovaroja vieraalle valtiolle.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi siirtää ennakkoja tai muita verovaroja vieraalle valtiolle sellaisen kansainvälisen sopimuksen nojalla, jonka tarkoituksena on välttää veron ennakon periminen useammassa kuin yhdessä valtiossa tai säännellä verovarojen siirtäminen valtioiden kesken.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä verovarojen siirtämistä koskevasta menettelystä.

56 §. Siirrettävät verovarot. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 59 §:n säännöstä, jossa säädetään niistä verovaroista, joihin kansainvälinen verovarojen siirtäminen voi kohdistua.

Pykälän 1—3 kohdissa säädettäisiin, että vieraaseen valtioon voitaisiin siirtää ennakkoperintälain nojalla ennakonpidätyksinä kertyneet varat, verotusmenettelylain 50 §:ssä tarkoitettu veronpalautus, mainitun lain 76 §:ssä tarkoitettu verotuksen muutoksen johdosta palautettava määrä sekä rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain mukainen lähdeveron palautus.

Pykälän 4 kohdassa säädettäisiin lisäksi, että vieraaseen valtioon voitaisiin siirtää veron määrä silloin, kun Suomi luopuu tulon verottamisesta Suomen ja vieraan valtion välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn kansainvälisen sopimuksen nojalla.

57 §. Palautusilmoitus ja maksamisen lykkääminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 60 §:n säännöstä palautusilmoituksesta vieraalle valtiolle ja palautuksen maksamisen lykkäämisestä veronkantosopimuksen mukaisesti.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että jos 56 §:n 1—3 kohdassa tarkoitettu palautus ilmeisesti aiheutuu veronkantosopimuksen tai verosopimuksen soveltamisesta, palautuksesta on ilmoitettava asianomaisen vieraan valtion viranomaiselle. Palautuksen maksamista olisi lykättävä veronkantosopimuksen määräysten mukaisesti.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että jos tulon verottamisesta Suomessa luovutaan verosopimuksen nojalla, palautuksen maksamista on lykättävä veronkantosopimuksen määräysten mukaisesti.

58 §. Verovarojen siirtämisen edellytykset. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 61 §:n säännöksiä kansainvälisen verovarojen siirtämisen edellytyksistä.

Verovarojen siirtämisen edellytyksenä olisi pykälän 1 momentin mukaan nykyiseen tapaan se, että siirrettäviä varoja ei ole verosopimuksen nojalla käytetty Suomessa toimitetussa verotuksessa verovelvollisen verojen suoritukseksi ja että siirrettävä varat voidaan käyttää verovelvollisen verojen suoritukseksi toisessa sopimusvaltiossa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että ennakonpidätyksinä kertyneet varat voitaisiin siirtää toisen sopimusvaltion viranomaisen pyynnöstä jo ennen verotuksen päättymistä silloin, kun on ilmeistä, että veronkantosopimuksessa ja verosopimuksessa määrätyt edellytykset varojen siirtämiselle ovat olemassa ja ennakonpidätykset voitaisiin verotusmenettelylaissa tarkoitettuun tavoin lukea verovelvollisen hyväksi Suomessa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että jos pykälän 1 momentissa säädetyt edellytykset täyttyvät, 56 §:ssä tarkoitettujen verovarot olisi siirrettävä vieraan valtion viranomaisen pyynnöstä asianomaiselle viranomaiselle.

59 §. *Suomeen siirretyn veron palauttaminen verovelvolliselle.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 62 §:n säännöstä, jonka mukaan vieraasta valtiosta siirretty vero tai veron ennako, jota ei ole käytetty verovelvollisen verojen tai maksamatta jätettyjen määrien suoritukseksi, palautetaan verovelvolliselle.

12 luku **Muutoksenhaku**

60 §. *Oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 63 §:n säännöstä. Pykälässä säädettäisiin muutoksenhakuun oikeutetuista, muutoksenhaun kohteena olevista päätöksistä ja oikaisuvaatimusmenettelystä.

Pykälän 1 momentin mukaan muutosta saisivat hakea verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Verosta vastuussa olevalla on 22 §:n 2 momentissa ja 27 §:ssä tarkoitettuun palautuksen käyttämiseen muutoksenhakuintressi silloin, kun hänelle tulevaa palautusta käytetään niiden verojen suorittamiseksi, joista hän on vastuussa.

Muutosta saisi hakea tässä laissa tarkoitettuun päätökseen, joita olisivat 20 §:ssä tarkoitettu aiheettoman maksun palauttamista koskeva päätös, 34 §:ssä tarkoitettu virheellisen palautuksen takaisinperintää koskeva päätös, 52 §:ssä tarkoitettu vanhentuneen palautuksen tai maksun palauttamista koskeva päätös, 68 §:ssä tarkoitettu myöhästymismaksun perimättä jättämistä koskeva päätös sekä 72 §:ssä tarkoitettu virheiden korjaamista koskeva päätös. Lain 27 §:ssä tarkoitettuun palautuksen käyttämiseen haettaisiin muutosta virheen korjaamista koskevassa menettelyssä. Lain 47 §:n mukaan verosta vapauttamista koskevaan päätökseen ei saisi hakea muutosta.

Pykälän 2 momentin mukaan muutosta haettaisiin verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Määräaika olisi 60 päivää siitä, kun muutoksenhakija on saanut päätöksestä tiedon. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhakuaja laskettaisiin kuitenkin päätöksen tekemisestä.

Pykälän 3 momentin mukaan oikaisuvaatimusmenettelyyn sovellettaisiin muutoin, mitä oikaisuvaatimusmenettelystä verotusmenettelylaissa säädetään. Viittauksen nojalla Verohallinto voisi muun muassa ratkaista muun kuin Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tekemän oikaisuvaatimuksen, jos esitetty vaatimus hyväksyttäisiin. Viittauksesta seuraisi myös, että oikaisuvaatimus olisi toimitettava määräajassa Verohallinnolle ja se olisi käsiteltävä ilman aiheetonta viivytystä.

61 §. *Valitus hallinto-oikeuteen.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 64 §:n säännöstä, jonka mukaan oikaisulautakunnan päätöksestä haetaan muutosta hallinto-oikeudelta. Nykyiseen tapaan muutosta voisivat hakea verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Menettelyyn sovellettaisiin lisäksi, mitä verotusmenettelylaissa säädetään.

62 §. *Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 65 §:n säännöstä, jonka mukaan hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovellettaisiin, mitä verotusmenettelylaissa säädetään.

63 §. *Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 66 §:n säännöstä, jonka mukaan verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi ennako-

päätösvalitusta koskevan valitusluvan. Ennakkopäätösvalitusta koskevaan muutoksenhakuun sovellettaisiin, mitä verotusmenettelylain 71 a—71 d §:ssä säädetään ennakkopäätösvalituksesta.

64 §. Muutoksenhaku vastuumääräykseen ja vastuumääräyksen oikaiseminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 67 §:n säännöstä muutoksenhausta silloin, kun verovastuumääräys on merkitty verotuspäätökseen. Muutoksenhaku tapahtuisi vastaavasti kuin muutoksenhaku verotukseen. Muutosta haettaisiin siten ensiasteessa verotuksen oikaisulautakunnalta ja muutoksenhakuaja olisi pääsääntöisesti kolme vuotta. Pykälässä säädettäisiin myös menettelystä, jolla vastuumääräyksessä olevaa virhettä voitaisiin oikaista viranomaisaloitteisesti verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi siten kuin kunkin verolajin osalta on säädetty.

Lisäksi pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta erilliseen verovastuuta koskevaan päätökseen. Tällöin muutosta haettaisiin siten kuin 60—62 §:ssä säädetään, eli ensiasteessa verotuksen oikaisulautakunnalta, ja muutoksenhakuaja olisi 60 päivää verovastuuta koskevan päätöksen tiedoksisaannista.

65 §. Päätöksen muuttaminen muutoksenhaun johdosta. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 68 §:n säännöstä, jossa säädetään muutoksenhaun johdosta tehtävien muutosten tekemisestä ja muutosten yhteydessä maksettavista tai perittävästä korkoseuraamuksista.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että jos muutoksenhaun johdosta annetun päätöksen perusteella vero on poistettava tai sitä on alennettava, Verohallinto palauttaa takaisin liikaa maksetun veron korkoineen. Palautukselle maksettavista hyvityskorosta ja sen laskemisesta säädettäisiin 37 ja 38 §:ssä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että jos muutoksenhaun johdosta annetun päätöksen perusteella veroa on korotettava, Verohallinto perii maksamattoman veron korkoineen. Momentissa tarkoitettulle korotetulle määrälle perittävästä korosta säädettäisiin viivekorkolaissa.

66 §. Perustevalitus. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 69 §:n säännöstä, jonka mukaan tässä laissa tarkoitettuihin Verohallinnon tehtäväalaan kuuluviin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain perustevalitusta koskevia säännöksiä.

67 §. Muut muutoksenhakua koskevat säännökset. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 70 §:n säännöstä, jonka mukaan veronkantolaissa tarkoitettu vero on maksettava muutoksenhausta huolimatta.

13 luku **Erinäiset säännökset**

68 §. Myöhästymismaksun perimättä jättäminen. Pykälässä säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetyn myöhästymismaksun perimättä jättämisestä. Myöhästymismaksun perimättä jättämistä koskeva päätös annettaisiin tiedoksi noudattaen, mitä 71 §:ssä säädetään veronkantolain nojalla annettujen päätösten tiedoksiannosta.

Pykälän 1 momentin mukaan myöhästymismaksu voitaisiin jättää osaksi tai kokonaan perimättä, jos oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 16 §:ssä tarkoitettua veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, pätevästä syystä tai muusta erityisestä syystä. Myöhästymismaksun perimättä jättämistä koskevaa sääntelyä yhtenäistettäisiin muiden verolajien myöhästymismaksun määräämättä jättämistä koskevan sääntelyn kanssa.

Verovelvollisesta riippumattomina syinä voitaisiin pitää esimerkiksi yleisen tietoverkon toimintahäiriötä tai muuta vastaavaa syytä. Myös Verohallinnon sähköisen asiointipalvelun toimintahäiriötä voitaisiin pitää säännöksessä tarkoitettuna verovelvollisesta riippumattomana syynä. Päteviä syitä olisivat esimerkiksi sairastuminen tai ylivoimainen este. Erityisenä syynä voitaisiin pitää esimerkiksi verovelvollisen vahingossa tekemää lasku-, kirjoitus- tai ilmaisuerehdystä. Perimättä jättäminen voisi tulla vireille joko asianosaisen pyynnöstä tai viranomaisaloitteisesti.

Pykälän 2 momentin mukaan valtiovarainministeriön asetuksella voitaisiin säätää, että myöhästymismaksua ei peritä ajalta, jolta veroilmoituksen antaminen on myöhästynyt verovelvollisista riippumattomista syistä. Asetus voitaisiin antaa esimerkiksi silloin, kun valtakunnan laajuinen tai muutoin laajoihin verovelvollispiireihin vaikuttava tapahtuma olisi yleisesti estänyt ilmoitus- ja maksuvelvollisuuden täyttämisen. Tällainen tapahtuma voisi olla esimerkiksi tietoliikenteen katkeaminen tai postin kulun keskeytyminen.

69 §. Päätöksen sisältö. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 73 §:n säännöstä, jossa säädetään päätöksen vähimmäissisällöstä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että veronkantolain nojalla annetusta päätöksestä olisi käytävä ilmi verovelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu. Lisäksi päätöksestä tulisi käydä ilmi päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen. Säännös mahdollistaisi sen, että asiaa käsitelleen henkilön tietojen sijasta Verohallinnon antamista päätöksistä ilmenisi hallintolaista poiketen asiaa käsittelevä viranomainen eli Verohallinto tai Verohallinnon yksikkö sekä puhelinnumero. Sääntely vastaisi verotusmenettelylain ja eräitä muita Verohallinnon kantamia veroja koskevien lakien sääntelyä.

Pykälän 2 momentin mukaan päätös voitaisiin jättää perustelematta, jos perusteleminen olisi ilmeisen tarpeetonta. Säännös mahdollistaisi sen, että luonteeltaan puhtaasti teknisissä ratkaisuissa ei olisi tarvetta perustella päätöstä, vaan esimerkiksi viittaus sovellettuun säännökseen olisi riittävä.

70 §. Yhteenvedo. Pykälä vastaisi pääosin voimassa olevan veronkantolain 14 §:n sääntelyä. Pykälässä säädettäisiin niistä veroja koskevista tiedoista, jotka verovelvollisella olisi oikeus saada hänelle muodostettavalla yhteenvedolla.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvolliselle muodostettaisiin kalenterikuukauden jaksolta yhteenvedo. Yhteenvedoon merkittäisiin tiedot maksujen ja palautusten käytöstä ja suorittamatta olevista veroista. Lisäksi yhteenvedoon merkittäisiin maksukehotukset sekä myöhästymismaksun määräämistä ja arvioverotuksen poistamista koskevat päätökset.

Edellä mainittujen päätösten lisäksi yhteenvedoon ei enää merkittäisi veronkantolain nojalla annettuja päätöksiä eikä viivekorkolain 7 §:ssä säädettyä viivästyskoron perimättä jättämistä koskevia päätöksiä, vaan Verohallinto antaisi näissä asioissa erillisen päätöksen muutoksenhakuosoituksineen. Erillisten päätösten antaminen muutoksenhakukelpoisista asioista varmistaisi lisäksi sen, että verovelvollinen olisi tietoinen siitä, mihin veronkannon toimenpiteisiin hänellä on oikeus hakea muutosta. Yhteenvedoon merkittäisiin jatkossa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 56 §:n 4 momentin nojalla mainitun lain 35 §:ssä säädettyä myöhästymismaksua koskeva päätös ja 43 §:n 3 momentissa säädettyä arvioverotuksen poistamista koskeva päätös, koska nämä päätökset liittyvät kiinteästi oma-aloitteisia veroja koskevan veroilmoituksen antamiseen ja siitä johtuviin velvoitteisiin, jotka ilmenevät yhteenvedosta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että yhteenvedolle voitaisiin edelleen merkitä muitakin kuin 1 momentissa tarkoitettuja tietoja. Tällainen tieto olisi muun muassa 54 §:ssä tarkoitettu tieto verosta vastuussa olevista.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti siitä, että yhteenvedo muodostettaisiin viimeistään viidentenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä. Yhteenvedo muodostettaisiin kalenterikuukauden jaksolta, joten yhteenvedo sisältäisi tiedot tapahtumista kuukauden ensimmäisestä päivästä kuukauden viimeiseen päivään. Yhteenvedo voisi kuitenkin sisältää myös seuraavan kuukauden tapahtumia. Näin voisi tapahtua esimerkiksi silloin, kun vero maksetaan kuukauden viimeisenä päivänä olevana eräpäivänä. Yhteenvedon muodostamista jouduttaisiin silloin odottamaan muutaman päivän ajan, jotta yhteenvedolla ei näkyisi maksamattomana sellaista saatavaa, joka on tosiasiallisesti maksettu ajoissa. Tällaisessa tilanteessa yhteenvedo saattaisi sisältää muitakin tapahtumia seuraavan kuukauden ensimmäisiltä päiviltä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että yhteenvedo voitaisiin erityisestä syystä muodostaa verovelvolliselle harvemmin kuin kerran kuukaudessa. Näin voitaisiin menetellä esimerkiksi silloin, kun yhteenvedoon ei tulisi lainkaan tapahtumia tai kun kyse olisi vähäisistä tapahtumista tai summista, joilla ei olisi verovelvollisen kannalta merkitystä. Tällaiset tapahtumat olisivat kuitenkin aina nähtävissä sähköisessä asiointipalvelussa.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuutus antaa tarkempia määräyksiä yhteenvedolle merkittävistä tiedoista ja yhteenvedon muodostamisesta.

71 §. Tiedoksianto. Pykälässä säädettäisiin siitä, miten veronkantolain nojalla annettavat päätökset ja yhteenvedo annetaan tiedoksi verovelvolliselle.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että veronkantolain nojalla annettava päätös tai muu asiakirja olisi annettava tiedoksi verovelvolliselle. Jos asia koskee 53 §:ssä tarkoitettua verosta vastuussa olevaa, tiedoksianto on toimitettava vastuuvolliselle.

Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätös sekä muut tämän lain nojalla annettavat Verohallinnon asiakirjat voitaisiin antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä siten kuin hallintolain 59 §:ssä säädetään. Tämä poikkeaisi yleisestä tiedoksiantoa koskevasta menettelystä, koska lähtökohtaisesti päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua jokin määräaika, kuten muutoksenhaku-aika, on hallintolain mukaan annettava tiedoksi todisteellisesti. Verotusta koskevassa lainsäädännössä on kuitenkin jo laajasti säädetty siitä, että päätös voidaan antaa tiedoksi tavallisena tiedoksiantona myös silloin, kun päätöksen tiedoksisaannista alkaa kulua lyhyt, esimerkiksi 60 päivän muutoksenhaku-aika. Sääntelyllä pyrittäisiin turvaamaan verotusmenettelyn toimivuus.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että tiedoksiantoon sovellettaisiin lisäksi, mitä verotusmenettelylain 26 c ja 26 d §:ssä säädetään. Tämä tarkoittaisi sitä, että tiedoksianto olisi kuitenkin toimitettava verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle, jos verovelvollisen puolesta veroasioita hoitava edustaja tai valtuutettu olisi ilmoitettu asianhoitajaksi Verohallinnon asiakasrekisteriin. Mainitun säännöksen soveltaminen tarkoittaisi myös sitä, että todisteellinen tiedoksianto olisi toimitettava yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle sen ilmoittamaan osoitteeseen. Verotusmenettelylain 26 d §:n soveltaminen tiedoksiantoon tarkoittaisi sitä, että Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle päätökset annettaisiin tiedoksi siten, että sille varattaisiin tilaisuus tutustua asiakirjoihin.

Pykälän 3 momentin mukaan 70 §:ssä tarkoitettujen yhteenvedon tiedot sekä veronkantolain nojalla annettu päätös annettaisiin verovelvolliselle tiedoksi sähköisesti. Yhteenvedo olisi nähtä-

vissä sähköisessä asiointipalvelussa viimeistään viidentenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä. Verovelvollisen katsottaisiin saaneen yhteenvedon tiedot seitsemäntenä päivänä sen kalenterikuukauden päättymisestä, jolta yhteenvedo on muodostettu. Verovelvollisen katsottaisiin saaneen tiedoksi myös veronkantolain nojalla tehdyn päätöksen seitsemäntenä päivänä päätöksen tekemisestä.

Verovelvollisen pyynnöstä tiedot voitaisiin lisäksi lähettää hänelle postitse. Yhteenvedon tiedoksisaannin ajankohtaan tällaisella postitse lähettämällä ei olisi vaikutusta, vaan verovelvollisen katsottaisiin saaneen yhteenvedon sisällön tässäkin tilanteessa seitsemäntenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä.

Pykälän 4 momentin mukaan tiedot ja päätökset annettaisiin tiedoksi postitse hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona sellaiselle luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle, joka ei ole antanut suostumustaan sähköiseen tiedoksiantoon. Lisäksi edellytettäisiin, että kyseistä henkilöä tai kuolinpesää ei ole merkitty ennakkoperintälain 31 §:ssä tarkoitettuun työnantajarekisteriin eikä arvonlisäverolain 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Yhteenvedo ja päätökset annettaisiin tiedoksi tavallisena tiedoksiantona myös sellaiselle työnantajarekisteriin merkitsemättömälle henkilölle tai kuolinpesälle, joka on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, mutta joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa kuin metsätaloutta. Tiedot olisi aina nähtävillä myös sähköisessä asiointipalvelussa.

Jos luonnollinen henkilö tai kuolinpesä olisi antanut suostumuksen tietojen sähköiseen tiedoksiantoon, yhteenvedon tiedot ja veronkantolain nojalla annetut päätökset annettaisiin tiedoksi 3 momentissa säädetyllä tavalla sähköisesti. Suostumuksella tarkoitettaisiin sähköisestä asiointista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) mukaista suostumusta.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa yhteenvedolle merkittäviä tietoja ei niiden vähäisen merkityksen vuoksi kuitenkaan annettaisi tiedoksi postitse tavallisena tiedoksiantona, vaan pykälän 3 momentissa tarkoitettulla tavalla sähköisesti.

Yhteenvedo ei annettaisi tiedoksi postitse tavallisena tiedoksiantona, jos siihen ei merkittäisi muita yhteenvedon sisältäviä tietoja kuin tieto maksujen käyttämisestä veron suoritukseksi tai tieto suorittamatta olevista veroista. Postitse tapahtuva tiedoksianto ei näissä tilanteissa olisi verovelvollisen oikeusturvan kannalta erityisesti tarpeen, koska yhteenvedolle ei tällöin olisi merkitty tietoa muutoksenhakukelpoisesta päätöksestä. Koska yhteenvedolle ei olisi myöskään merkitty 42 §:ssä säädettyä maksukehotusta, ei Verohallinto voisi tällaisen yhteenvedon perusteella käyttää veronkantolaissa säädettyjä perintäkeinoja.

Yhteenvedo ei lähetettäisi postitse myöskään silloin, jos yhteenvedon tulisi merkittäväksi vain tieto alle kymmenen euron suuruisen palautuksen käyttämisestä verojen suoritukseksi. Tieto palautuksen käyttämisestä olisi tällöinkin verovelvollisen nähtävissä sähköisessä asiointipalvelussa. Lain 32 §:ssä säädettäisiin, että alle kymmenen euron suuruisia maksujen ja palautusten yhteismäärää ei maksettaisi verovelvolliselle. Alle kymmenen euron suuruisen palautus voitaisiin kuitenkin käyttää verojen suoritukseksi. Tämä merkitsi käytännössä sitä, että verovelvollinen saisi tällaisessa tilanteessa myös alle kymmenen euron suuruisen palautuksen hyväkseen verojen suorituksena. Jos verovelvollisella ei olisi maksamattomia veroja, alle kymmenen euron palautus jäisi hänen vahingokseen. Tästä syystä verovelvollisella ei olisi lähtökohtaisesti tällaisen palautuksen käyttämisen osalta muutoksenhakuinnostia eikä erityistä oikeussuojan tarvetta. Jos alle kymmenen euron palautuksen käyttämisessä kuitenkin tapahtuisi virhe, Verohallinto korjaisi sen 27 §:n 3 momentin nojalla noudattaen virheen korjaamista koskevia 72 §:n säännöksiä. Virheen korjaamisesta Verohallinto tekisi aina päätöksen, johon liitettäisiin muutoksenhakuosoitus.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin, miten menetellään, jos yhteenvedoa ei voida tietoliikennehäiriön tai muun vastaavan teknisen häiriön vuoksi antaa tiedoksi sähköisen asiointipalvelun välityksellä. Tällöin se annettaisiin tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.

Pykälän 7 momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti, että Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä verovelvolliselle toimitettavan yhteenvedon antamisesta.

72 §. Virheen korjaaminen. Pykälässä säädettäisiin veronkantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamisesta. Pykälä vastaisi pääosin voimassa olevan veronkantolain 16 §:n säännöstä. Virheen korjaamista koskeva päätös annettaisiin kuitenkin jatkossa tiedoksi noudattaen, mitä 71 §:ssä säädetään veronkantolain nojalla tehdyn päätöksen tiedoksiannosta.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto korjaisi kantomenettelyssä tapahtuneen virheen omasta aloitteestaan tai verovelvollisen taikka verosta vastuussa olevan vaatimuksesta viipymättä virheen havaitsemisen jälkeen, jollei asiaa ole ratkaistu valitukseen annetulla päätöksellä eikä virheellisen palautuksen takaisin perimistä koskevasta 34 §:stä muuta johdu.

Pykälän 2 momentin mukaan verovelvolliselle varattaisiin nykytilaa vastaavasti tilaisuus selvityksen antamiseen ennen virheen korjaamista vain, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Pykälän 3 momentin mukaan virhe voitaisiin jättää korjaamatta, jos virhe olisi vähäinen eikä siitä aiheutuisi vahinkoa verovelvolliselle. Virhe voitaisiin jättää korjaamatta myös, jos verovelvollisen perusteetta hyväkseen saama määrä olisi vähäinen eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellyttäisi korjaamista.

73 §. Määräaika virheen korjaamiselle. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 17 §:n säännöstä, jonka mukaan virhe voidaan korjata kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin on muodostettu yhteenvedo, joka on sisältänyt tai jonka olisi pitänyt sisältää korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto. Määräaika vastaisi lähtökohtaisesti verotuksen virheiden korjaamiselle säädettyjä yleisiä määräaikoja.

Määräaikojen laskenta ei kuitenkaan täysin vastaisi verotuksen virheiden korjaamisen määräaikoja, koska kalenterivuoden viimeisten kuukausien osalta tiedot merkitään yhteenvedolle vasta seuraavan kalenterivuoden aikana. Esimerkiksi joulukuun verot merkittäisiin yhteenveotoon vasta tammi-helmikuussa. Myös joulukuussa tehty päätös veron määraamisestä merkittäisiin yhteenveotoon vasta seuraavan vuoden puolella. Näin ollen määräaika kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamiselle olisi joissain tilanteissa pidempi kuin esimerkiksi määräaika veron määraamiselle.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti, että virhe korjattaisiin 1 momentissa tarkoitetun määräajan jälkeenkin, jos korjaamista koskeva pyyntö on saapunut Verohallinnolle 1 momentissa säädettyssä määräajassa.

74 §. Eräpäivän siirtyminen. Pykälä vastaisi sisällöltään voimassa olevan veronkantolain 74 §:n säännöstä määräaikojen laskemista.

Määräpäivän siirtymisestä säädetään säädettyjen määräaikain laskemisesta annetun lain (150/1930) 5 §:ssä. Silloin, jos veron eräpäivä tai palautuksen maksupäivä olisi pyhäpäivä, itenäisyyspäivä, vapunpäivä, joului- tai juhannusaatto tai arkilauantai, maksettavan tai palautettavan määrän saisi suorittaa ensimmäisenä arkipäivänä sen jälkeen. Samaa sääntöä sovellettaisiin myös silloin, kun eräpäivä tai maksupäivä olisi sellainen päivä, jona pankkien yleisesti

keskinäisissä maksuissaan käyttämät maksujärjestelmät Suomen säädöskokoelmassa julkaitavan Suomen pankin ilmoituksen mukaan eivät ole käytössä.

75 §. Asiakirjojen toimittaminen sähköisesti. Pykälässä säädettäisiin asiakirjojen toimittamisesta sähköisesti veronkantolain soveltamisalaan kuuluvissa asioissa. Veronkantolaissa säädettyyn oikaisuvaatimukseen sovellettaisiin kuitenkin 60 §:n 3 momentin nojalla verotusmenettelylain 93 a §:n säännöksiä sähköisestä asioinnista ja allekirjoituksesta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, että asiakirjat, jotka Verohallinto antaa tiedoksi sähköisesti, annettaisiin tiedoksi yleisessä tietoverkossa tätä tarkoitusta varten olevan sähköisen asiointipalvelun välityksellä.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkantolaissa tarkoitettujen ilmoitusten ja asiakirjojen antamisesta sähköisesti säädetään sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetussa laissa. Lisäksi säädettäisiin siitä, että sähköisesti annettu asiakirja olisi varmennettava sähköisellä allekirjoituksella tai muulla hyväksyttävällä tavalla.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuus määrätä, mitä sähköistä menettelyä käyttäen ja millä tavoin varmennettuina veronkantolaissa tarkoitettuja ilmoituksia ja muita asiakirjoja voitaisiin toimittaa sähköisesti Verohallinnolle.

14 luku **Voimaantulo**

76 §. Voimaantulo. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Lailla kumottaisiin vuoden 2017 alusta voimaan tullut veronkantolaki (769/2016).

Uusia säännöksiä sovellettaisiin lain voimaantulopäivästä alkaen myös sellaisten veroerien käsittelyssä, jotka ovat muodostuneet ennen lain voimaantulopäivää tai koskevat sitä edeltänyttä aikaa. Myös Verohallinnon veronkantoa koskevat hallintopäätökset, kuten palautuksen käyttäminen veron suorituksiksi, tehtäisiin lain voimaantulon jälkeen tämän lain säännösten mukaisesti vaikka päätökset koskisivat eriä, jotka ovat muodostuneet ennen lain voimaantuloa.

77 §. Siirtymäsäännökset. Pykälän 1 momentin mukaan muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Tämän lain muutoksenhakua koskevia säännöksiä sovellettaisiin muutoksenhakuun, joka koskee lain voimaantulon jälkeen tehtyä Verohallinnon päätöstä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamiseen ja verovelvolliselle virheellisesti maksetun palautuksen takaisin perimiseen sovellettavasta laista. Ennen lain voimaantuloa kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamista ja virheellisesti maksetun palautuksen takaisinperimistä koskevaan menettelyyn sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Esimerkki: Verovelvollinen pyytää 1 päivänä joulukuuta 2019 sellaisen virheen korjaamista, joka on tapahtunut verotilillä 10 päivänä joulukuuta 2016. Virhe on tapahtunut ennen tämän lain voimaantuloa, jolloin virheen korjaamiseen sovelletaan ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleen veronkantolain siirtymäsäännösten mukaisesti ennen kyseisen lain voimaantuloa verotilillä tapahtuneiden virheiden korjaamiseen sovelletaan ennen veronkantolain voimaantuloa voimassa ollutta verotililakia. Virheen korjaamiseen sovelletaan siten kumotun verotililain säännöksiä.

Pykälän 3 momentin mukaan lain voimaantuloa edeltävältä ajalta palautukselle maksettavaan hyvityskorkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita palautuskorkoa koskevia säännöksiä. Palautuskorkoa ja hyvityskorkoa lasketaan yhtenevin säännöksin, jolloin lain voimaantulon jälkeen palautukselle laskettua korkoa voitaisiin nimittää hyvityskoroksi, vaikka korkoa olisi laskettu jo lain voimaantuloa edeltäneeltä ajalta. Pykälän 3 momentin mukaan hyvityskorkoa koskevia säännöksiä sovellettaisiin tuloveruksessa siten, että hyvityskorkoa laskettaisiin ensimmäisen kerran yhteisöjen ja yhteisetuuksien verovuoden 2020 verotuksessa ja muun verovelvollisen verovuoden 2019 verotuksessa. Yhteisöjen ja yhteisetuuksien verotuksessa säännöksiä ei sovellettaisi vielä verovuonna 2019, koska yhteisön ja yhteisetuuden verovuoden 2019 verotus voisi päättyä jo ennen lain voimaantuloa. Aiemmilta verovuosilta veronpalautukselle maksettavaan korkoon sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä, vaikka palautus maksettaisiin lain voimaantulon jälkeen.

Pykälän 4 momentin mukaan ennen lain voimaantuloa määrätyn tuloveron ennakon vanhentumiseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin, että muualla lainsäädännössä olevilla viittauksilla kumotuun veronkantolakiin tarkoitettaisiin viittausta tämän lain säännöksiin.

1.2 Veronkantolaki

24 a §. *Verolajille kohdistetun maksun käyttöjärjestys.* Pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että tonnistoveroa pidettäisiin maksua kohdistettaessa veronkantolain 4 §:ssä tarkoitettujen yhdessä kannettavien tuloverojen sekä enakkoperintälain ja sairausvakuutuslain nojalla määrätyn ennakon ja muun määrän kanssa yhtenä verolajina. Tälle verolajille kohdistetut maksut käytettäisiin kaikkien edellä mainittujen verojen suoritukseksi ensisijaisesti vanhentumisjärjestyksessä ja toissijaisesti eräpäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan.

50 §. *Verosta vapauttaminen.* Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että vapautus voitaisiin myöntää jatkossa myös tuloveron ennakosta, mutta vasta verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymisen jälkeen. Verotusmenettelylain 34 §:n mukaan verovelvolliselle määrätty tuloveron ennako luetaan verotuksessa hyväksi sen mukaisina kuin ne on määrätty. Maksamatta jäänyttä tuloveron ennakkoa, joka tarvitaan verovuoden veron suoritukseksi, ei poisteta säännönmukaisessa verotuksessa ja määrätä uudelleen sitä vastaavaa veroa jäännösverona, vaan ennakon perintää jatketaan. Jäännösveron tapaan myös enakkona määrätystä ja perittävästä verovuoden veron osasta olisi mahdollista myöntää vapautus verosta vapauttamiselle säädettyjen edellytysten täytyessä. Vapautusta ei kuitenkaan voitaisi myöntää ennen sen verovuoden verotuksen päättymistä, jonka veron suoritukseksi tuloveron ennako käytetään, koska verovuoden veron määrä ja verovelvollisen maksettavaksi jäävien tuloveron ennakoiden määrä on selvillä vasta verovuodelta toimitettavan verotuksen päätyttyä.

53 §. *Vanhentuminen.* Pykälän 3 momentin säännöstä ennakonkannossa määrätyn ennakon vanhentumisajankohdasta ehdotetaan muutettavaksi siten, että ennako vanhentuisi viiden vuoden kuluttua sen verovuoden verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta, jonka veron suoritukseksi ennako on määrätty. Verovuodelta määrättävä jäännösvero ja verovuodelle määrättyt ennakot vanhentuisivat siten aina samaan aikaan, jolloin kyseiset verot suoritettaisiin aina siinä järjestyksessä, jossa ne ovat erääntyneet. Verohallinto ilmoittaisi ulosottoon perittäväksi lähetettyjen ennakoiden vanhentumisajankohdan ulosottoviranomaiselle.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Ennakon vanhentumista koskevaa säännöstä sovelletaan ensimmäisen kerran verovuoden 2018 veron suoritukseksi määrättävään ennakkoon. Tätä aiempien verovuosien veron suoritukseksi määrättävään ennakkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

1.3 Tuloverolaki

1 §. *Tulovero ja veronsaajat.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

82 §. *Stipendi, apuraha ja tunnustuspalkinto.* Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin säännös siitä, että stipendit, apurahat ja tunnustuspalkinnot olisivat sen verovuoden tuloa, jona ne maksetaan. Edellä mainitut suoritukset luettaisiin maksuvuoden tuloksi, vaikka ne olisivat olleet saajan nostettavissa jo aiemmin.

112 §. *Eläketulon jaksottaminen.* Pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että verovelvollisen olisi esitettävä vaatimus eläketulon jaksottamisesta ennen maksuvuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä. Tässä esityksessä ehdotetaan verotusmenettelylain 49 §:ää muutettavaksi siten, että verotus päättyisi verovelvollisen verotuspäätökseen merkittynä ajankohtana. Tämän johdosta verovelvollisen olisi esitettävä myös eläkkeen jaksottamista koskeva vaatimus ennen verotuksen verovelvolliskohtaista päättymistä. Ehdotettu muutos yhtenäistäisi tahdonvaltaisille vaatimuksille laissa säädettyjä määräaikoja.

Pykälän 2 momentissa käytetty käsite veronoikaisu korvattaisiin käsitteellä verotuksen oikaisu. Säännöstä tarkennettaisiin siten, että verotuksen oikaisun lisäksi toimitettujen verotusten osalta noudatettaisiin verotusmenettelylain säännöksiä seurannaismuutoksesta. Seurannaismuutos tulisi sovellettavaksi silloin, kun vaatimus eläketulon jaksottamisesta hyväksyttäisiin vasta muutoksenhakuvaiheessa ja verotuksen oikaisun määräaika olisi tuolloin jo päättynyt sellaisen verovuoden osalta, jolle eläketuloa on vaadittu jaksotettavaksi.

Esimerkki: Verovelvolliselle maksetaan vuonna 2020 takautuvasti lakisääteistä eläketuloa, joka on kertynyt vuosilta 2018—2020. Verovelvollisen verotus verovuodelta 2020 päättyy verovelvolliskohtaisesti kesäkuussa 2021. Verovelvollinen vaatii eläketulon jaksotusta veroilmoituksellaan. Eläketulon jaksotuksessa tapahtuu laskuvirhe, josta verovelvollinen tekee oikaisuvaatimuksen. Oikaisuvaatimus hyväksytään tammikuussa 2022. Verotuksen oikaisun kolmen vuoden määräaika verovuoden 2018 osalta on päättynyt 31.12.2021, joten verovuoden 2018 osalta sovelletaan seurannaismuutosta. Seurannaismuutosta voidaan soveltaa myös verovuoden 2019 osalta

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lain 1 § tulee kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019.

Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon jaksottamista koskevaa säännöstä sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2019 toimitettavassa verotuksessa. Vuodelta 2018 ja sitä aikaisemmilta vuosilta toimitettavassa verotuksessa sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, joiden mukaan stipendi, apuraha ja tunnustuspalkinto luetaan sen verovuoden tuloksi, jona se on ollut saajan nostettavissa.

Esimerkki 1: Apuraha on nostettavissa vuonna 2018 ja maksetaan vuonna 2019. Apuraha on verovuoden 2018 tuloa.

Esimerkki 2: Apuraha on nostettavissa vuonna 2019 ja maksetaan vuonna 2020. Apuraha on verovuoden 2020 tuloa.

Eläkkeen jaksottamista koskevaa säännöstä sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuoden 2018 verotuksessa. Vaatimus eläketulon jaksottamisesta olisi esitettävä verovuoden 2018 verotuksen osalta ennen verotuksen verovelvolliskohtaista päättymistä.

1.4 Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta

2 §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

9 §. *Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen.* Pykälän 2 momentissa säädettäisiin kattavammin niistä tilanteista, joissa työnantajalla olisi oikeus maksamansa työnantajan sairausvakuutusmaksun palautukseen.

Työnantajalla olisi oikeus saada Verohallinnolta takaisin maksamansa työnantajan sairausvakuutusmaksu siltä osin kuin se vastaa työnantajalle maksettua suoritusta, jos työnantajalle on maksettu palkansaajalle myönnettyä lakiin perustuvaa eläkettä tai päivärahaa tai muuta ansiomenetystä korvaavaa etuutta siltä ajalta, jolta työnantaja on maksanut palkkaa.

Sairausvakuutusmaksun tulee olla maksettu Verohallinnolle, jotta työnantaja olisi oikeutettu työnantajan sairausvakuutusmaksun palautukseen säännöksessä mainitussa tilanteessa. Palautettava työnantajan sairausvakuutusmaksu lasketaan palkan maksuvuoden mukaisen työnantajan sairausvakuutusmaksuprosentin mukaan, ja se lasketaan palkan maksuhetken mukaisesta työnantajan sairausvakuutusmaksun alaisesta palkasta. Palautusta ei siten saisi esimerkiksi palkkaeristä, joista palkanmaksuhetkellä työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain mukaan ei ole tarvinnut maksaa työnantajan sairausvakuutusmaksua.

Säännöksen ja tällä hetkellä voimassa olevan sosiaalivakuutuslainsäädännön mukaan työnantajan oikeus työnantajan sairausvakuutusmaksun palautukseen koskisi sairausvakuutuslain päivärahaetuutta, Kansaneläkelaitoksen kuntoutusetuuksista ja kuntoutusrahaetuuksista annetun lain mukaista kuntoutusrahaa, tapaturmaa koskevien eri lakien mukaista ansionmenetykskorvausta, liikennevakuutuslain tai liikennevakuutuslain perusteella korvattavasta kuntoutuksesta annetun lain mukaista ansionmenetykskorvausta tai eläkelakien mukaista eläkettä, kuntoutusrahaa ja kuntoutuskorotusta.

Säännöksellä tarkoitettaisiin jatkossa edellä mainittuja ja niitä vastaavia etuuksia tai korvauksia.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lain 2 § tulee kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019.

1.5 Laki verotusmenettelystä

1 §. *Lain soveltamisala.* Pykälän 3 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

2 §. *Soveltamisalan täsmentäminen.* Pykälän 2 momentin viittausta veronkantolain 32 §:ssä tarkoitettuun korkoon muutettaisiin koskemaan uuden veronkantolain 37 §:n hyvityskorkoa.

7 §. *Velvollisuus antaa veroilmoitus tai muu ilmoitus.* Pykälässä säädetään velvollisuudesta antaa veroilmoitus tai muu verotusta koskeva ilmoitus. Pykälän 1, 2 ja 7 momentti vastaavat nykyisiä momentteja, mutta käsite veroviranomainen muutettaisiin Verohallinnoksi.

Pykälän 3 momentin mukaan luonnollisen henkilön ja kuolinpesän olisi tarkistettava esitäytyksessä veroilmoituksessa olevat tiedot. Momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että verovelvollisen olisi annettava veroilmoitus ilmoittamalla puuttuvat ja korjatut tiedot Verohallinnolle. Verohallinnon lähettämää esitäytettyä veroilmoituslomaketta ei jatkossa enää palautettaisi. Puuttuvat ja korjatut tiedot olisi ilmoitettava Verohallinnon määräämällä tavalla sähköisessä asiointipalvelussa tai erillisellä, kutakin tietoa varten tarkoitettulla lomakkeella. Verovelvollisen olisi ilmoitettava esimerkiksi esitäytetyltä veroilmoitukselta puuttuvat veronalaiset tuloerät ja korjattava virheelliset vähennystiedot. Jos verovelvollinen ei ilmoittaisi puuttuvaa tuloa tai korjattua vähennystietoa, hän laiminlöisi ilmoittamisvelvollisuutensa. Verovelvollisen esitäytetyn veroilmoituksen tarkistamisvelvollisuus sekä ilmoittamisvelvollisuus säilyisivät ennallaan. Säännös vastaisi muilta osin voimassa olevaa sääntelyä.

Pykälän 4 momentin sanamuotoa tarkennettaisiin vastaamaan edellä 3 momentissa säädettyä menettelyä. Siltä osin kuin verovelvollinen ei ilmoittaisi muutoksia esitäytettyyn veroilmoitukseen, hänen katsottaisiin antaneen veroilmoituksen esitäytetyssä veroilmoituksessa olevien tietojen mukaisena. Säännös vastaisi esitäytettyyn veroilmoitukseen nykyisin sovellettavaa sääntelyä.

8 §. *Veroilmoituksen tai muun ilmoituksen antaminen.* Pykälän 3 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi säännös, jonka mukaan Verohallinnon olisi varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika esitäytetyn veroilmoituksen täydentämiseen ja korjaamiseen. Ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi varattua kohtuullista aikaa arvioitaessa olisi huomioitava, että paperilla annettavat veroilmoitukset katsottaisiin jatkossa annetuksi ajallaan, kun ne ovat perillä Verohallinnossa viimeistään tietojen antamiselle säädetyn määräajan viimeisenä päivänä. Tämä tarkoittaisi, että kohtuullista aikaa määriteltäessä huomioon olisi otettava myös postin kulkuun kuluva aika. Säännös ei koskisi esimerkiksi verovelvolliselle lähetettäviä kuulemiskirjeitä ja selvityspyyntöjä.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 4 momentti, jossa säädettäisiin veroilmoituksen antamisajankohdasta. Veroilmoitus katsottaisiin annetuksi, kun se on saapunut Verohallinnolle. Sähköisesti annetun ilmoituksen saapumisajankohdasta säädetään sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain 10 §:ssä ja paperisen ilmoituksen saapumispäivästä hallintolain 18 §:ssä.

Sähköisen ilmoituksen antamispäivä olisi päivä, jona ilmoitus on viranomaisen käytettävissä vastaanottolaitteessa tai tietojärjestelmässä siten, että viestiä voidaan käsitellä. Jos saapumisajankohdasta ei voida esittää selvitystä, ilmoitus katsotaan saapuneeksi lähettämisaikankohdaksi, jos siitä voidaan esittää luotettava selvitys. Sähköisesti annettavan veroilmoituksen voisi käytännössä siten lähettää vielä viimeisenä määräpäivänä.

Paperisena annetun ilmoituksen saapumispäivä olisi päivä, jona se on annettu Verohallinnolle. Postitse lähetetyn asiakirjan saapumispäiväksi katsottaisiin päivä, jona lähetys on saapunut Verohallinnon postilokeroon tai Verohallinnolle on toimitettu ilmoitus lähetyksen saapumisesta postiyritykseen.

27 §. *Arvioverotus.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 3 momentti, jonka mukaan Verohallinnon olisi ennen arvioverotuksen toimittamista lähetettävä verovelvolliselle kehoitus veroilmoituksen antamiseksi tai selvityksen esittämiseksi. Kehotus sisältäisi tiedon arvioidun tulon

määrästä. Tulon määrää arvioitaessa otettaisiin huomioon verovelvollisen toimintaa koskevia elonmerkkietietoja, verovelvollisen aikaisempia ilmoitustietoja, verovelvollisesta saatuja vertailutietoja ja muita vastaavia käytettävissä olevia tietoja, joiden perusteella on pääteltävissä, että verovelvollisella on ollut veronalaista tuloa. Veroilmoituksen antamatta jättäneen verovelvollisen arvioverotus olisi nykyiseen tapaan massamenettelyä, jossa arvioitavan tulon määrä ei voi käytännössä aina perustua yksityiskohtaisiin selvityksiin verovelvollisen harjoittamasta toiminnasta ja sen tuottamasta tulosta. Ehdotettu säännös koskisi tilannetta, jossa Verohallinto kehottaisi verovelvollista antamaan veroilmoituksen tai esittämään selvitystä arvioverotuksen toimittamisen uhalla. Sen lisäksi Verohallinto voisi nykyiseen tapaan kehottaa verovelvollista antamaan veroilmoituksen tai esittämään selvitystä ilman arvioverotuksen uhkaa.

32 §. Veronkorotus. Veronkorotusta koskevan sääntelyn rakennetta ehdotetaan uudistettavaksi siten, että 32 §:ssä säädettäisiin veronkorotuksen määräämisperusteista. Veronkorotuksen määrästä säädettäisiin 32 a ja 32 b §:ssä.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvolliselle määrättäisiin veronkorotus, jos verovelvollinen on antanut veroilmoituksen tai muun ilmoituksen taikka muun säädetyn tiedon, asiakirjan tai selvityksen puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jättänyt ne kokonaan antamatta. Säännöksen sanamuoto vastaisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettyä veronkorotussäännöstä. Sääntely vastaisi nykyistä sääntelyä siten, että veronkorotus voitaisiin lähtökohdaisesti määrätä kaikista laiminlyönneistä, joista nykyisinkin on voitu määrätä veronkorotus. Veronkorotusta ei kuitenkaan määrättäisi silloin, kun verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksen antamatta tai säädetyn tiedon ilmoittamatta säädetyssä määräajassa, mutta korjaa laiminlyöntinsä oma-aloitteisesti tai antaa veroilmoituksen ennen verotuksen päättymistä. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättäisiin tällöin ehdotetun 33 §:n perusteella myöhästymismaksu.

Ehdotettu veronkorotussäännös olisi verotusmenettelylain nykyistä veronkorotussäännöstä kaavamaisempi ja se sisältäisi vähemmän viranomaisharkintaa veronkorotuksen määräämisessä. Pykälän sanamuoto olisi velvoittava siten, että veronkorotus olisi määrättävä, jos ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty. Veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä vain pykälän 3 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa.

Veronkorotus määrättäisiin tyypillisesti silloin, kun Verohallinto määrää veroa verovelvollisen vahingoksi poikkeamalla annetusta veroilmoituksesta tai oikaisemalla toimitettua verotusta. Viimeksi mainituissa tilanteissa on yleensä kyse siitä, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksessa ilmoittamatta saamansa veronalaisen tulon tai on ilmoittanut vähennyksenä verolainsäädännön mukaan vähennykelvottoman kulun.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin lisäksi, että veronkorotus määrätään, jos verovelvollinen ei ole esittänyt siirtohinnoitteludokumentointia tai sitä täydentävää lisäselvitystä määräajassa taikka on esittänyt ne olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä. Säännös vastaisi nykyisen lain 32 §:n 4 momenttia. Veronkorotus määrättäisiin myös, jos 14 d §:ssä tarkoitettu ilmoituksen tai verotuksen maakohtaisen raportin antaja ei ole täyttänyt veloitettua säädetystä määräajassa tai on täyttänyt sen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä. Säännös vastaisi nykyisen lain 32 §:n 5 momenttia. Siirtohinnoitteludokumentoinnin ja maakohtaisen raportin laiminlyönnin johdosta määrättävä veronkorotus määrätään muiden veronkorotusten tavoin asianomaisen verovuoden verotuspäätöksellä tai verotuksen muuttamista koskevalla päätöksellä. Veronkorotukseen haettaisiin muutosta samassa järjestyksessä kuin edellä mainittuihin päätöksiin.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin myös veronkorotuksen määräämisestä silloin, kun verovelvollinen on aiheettomasti vaatinut vähennettäväksi ulkomaille maksettua veroa. Veronkorotus voitaisiin määrätä silloin, kun verovelvollinen on vaatinut vähennettäväksi veroa, jota ei ole tosiasiasa suoritettu. Veronkorotus voitaisiin määrätä myös silloin, kun verovelvollinen on suorittanut ulkomaan veroa, mutta se ei ole vähennyskelpoinen Suomessa suoritettavasta verosta. Verovelvollisen katsottaisiin aiheettomasti vaatineen vähennettäväksi ulkomaille maksettua veroa siinäkin tapauksessa, jos verovelvollinen on laiminlyönyt kansainvälisen kak-sinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain (1552/1995) 9 §:ssä tarkoitetun velvollisuutensa ilmoittaa Verohallinnolle ulkomaisen veron hyvityksen perusteena olleen vieraan valtion veron muuttumisesta.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotusta ei lähtökohtaisesti määrättäisi yksinomaan sen johdosta, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksessaan ilmoittamatta tiedon vähennyksestä tai muun verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttavan tiedon. Säännöksessä tarkoitettaisiin esimerkiksi tulosta tai verosta tehtäviä vähennyksiä, joihin verovelvollisella on verolainsäädännön mukaan oikeus. Veronkorotusta ei määrättäisi esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen on vaatinut verotuksen päättymisen jälkeen kotitalousvähennystä, jota hän ei ole ilmoittanut veroilmoituksessaan. Vähennystiedon ilmoittamatta jättämisestä olisi kyse myös, jos verovelvollinen ei ilmoittaisi hänen esitäytetylle veroilmoitukselleen merkitystä arvopaperin myyntihinnasta vähennettävää hankintamenoa.

Veronkorotus voitaisiin kuitenkin määrätä vähennysvaatimusten ja muiden verovelvollisen hyväksi vaikuttavien tietojen ilmoittamatta jättämisestä siinä tapauksessa, että vaatimusten esittäminen vasta verotuksen päättymisen jälkeen on toistuvaa tai sen voidaan katsoa osoittavan ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Tästä olisi kysymys esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ilman pätevää syytä esittää vähennysvaatimuksensa vuodesta toiseen vasta verotuksen päättymisen jälkeen. Vähennystietoihin liittyvästä ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättäisiin ehdotetun 32 a §:n 9 momentin mukainen vähimmäiskorotus.

Pykälän 2 momentti ei koskisi tilanteita, joissa verovelvollinen on antanut verotusta varten virheellisiä vähennystietoja. Veronkorotus voitaisiin määrätä esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ei ole korjannut esitäytetylle veroilmoitukselle merkittyä tosiasioita vastaamatonta vähennystietoa tai on vaatinut veroilmoituksella perusteetonta vähennystä. Veronkorotus voitaisiin myös määrätä sillä perusteella, että verovelvollinen on laiminlyönyt velvollisuutensa antaa veroilmoitus, vaikka verovuodelta ei olisikaan ollut muuta ilmoitettavaa kuin vähennystietoja. Veronkorotus voitaisiin määrätä esimerkiksi, jos liikkeen- ja ammatinharjoittaja ei olisi antanut veroilmoitusta, koska lain 7 §:n 3 momentin mukaan elinkeinotoiminnan veroilmoitus on aina annettava.

Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Laiminlyönnin vähäisyyttä arvioitaisiin ilmoittamatta jätetyn tulon tai laiminlyöntiin liittyvän veron määrän perusteella, jos laiminlyönti kohdistuu veronalaiseen tulon tai veroon. Laiminlyöntiä pidettäisiin lähtökohtaisesti vähäisenä, jos sen taloudellinen merkitys on vähäinen. Vaikka laiminlyönti olisi yksittäin tarkasteltuna vähäinen, sitä ei pidettäisi vähäisenä, jos verovelvollisen laiminlyönnit ovat toistuvia. Veroilmoituksen antamista koskevan velvollisuuden laiminlyöntiä ei pidettäisi 3 momentissa tarkoitettuna vähäisenä laiminlyöntinä, vaikka veroilmoituksella ilmoitettavan tulon määrä olisi vähäinen tai tulos olisi tappiollinen.

Pätevänä syynä laiminlyönnille pidettäisiin muun muassa sairastumista tai ylivoimaista estettä. Verovelvollisen tulisi esittää Verohallinnolle selvitys kykenemättömyydestä täyttää ilmoit-

tamisvelvollisuus. Ilmoittamisvelvollisuus tulisi kuitenkin täyttää mahdollisimman nopeasti esteen lakattua, jotta veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä.

Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä myös silloin, kun veronkorotuksen määrääminen olisi 32 a §:n 4 momentissa tarkoitettussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Ehdotetussa 32 a §:n 4 momentissa on kysymys tilanteista, joissa asia on luottamuksensuojasäännöksessä tarkoitettulla tavalla tulkinnanvarainen tai epäselvä tai perustason mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton. Näissä tilanteissa olisi lähtökohtana, että ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättäisiin perustaso alempi veronkorotus, joka olisi yksi prosentti lisätyn tulon tai viisi prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Ehdotetun momentin mukaan veronkorotus voitaisiin näissä tilanteissa jättää kuitenkin poikkeuksellisesti kokonaan määräämättä, jos perustaso alemmankin veronkorotuksen määrääminen olisi tapauskohtaiset olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Säännöstä sovellettaisiin edellä mainittujen edellytysten täytyessä myös silloin, kun verovelvollinen oma-aloitteisesti vaatii verotuksessa olevan virheen korjaamista verotuksen päättymisen jälkeen.

Veronkorotuksen määräämättä jättämistä harkittaessa voitaisiin esimerkiksi ottaa huomioon asian huomattava tulkinnanvaraisuus tai epäselvyys ja ne toimenpiteet, joilla verovelvollinen on pyrkinyt selvittämään tulon, vähennyksen tai toimenpiteen oikeaa verotuskohtelua ja täyttämään ilmoittamisvelvollisuutensa oikein. Veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä myös esimerkiksi silloin, kun verovelvollisen voitaisiin katsoa erehtyneen verosäännösten sisällöstä tai verotusta koskevista velvollisuuksistaan ja erehtymisestä johtuvaa ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä voitaisiin verovelvollisen olosuhteet huomioon ottaen pitää anteeksi annettavana.

Osakeyhtiön ja muun yhteisön on annettava veroilmoitus neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymiskuukauden lopusta lukien. Osakeyhtiölain 5 luvun 3 §:n mukaan osakeyhtiön tilinpäätös vahvistetaan varsinaisessa yhtiökokouksessa, joka on pidettävä kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Vastaava säännös tilinpäätöksen vahvistamisesta varsinaisessa osuuskunnan kokouksessa on osuuskuntalain 5 luvun 4 §:ssä. Tässä esityksessä ehdotettujen verotuksen verovelvolliskohtaista päättymistä koskevien säännösten johdosta olisi mahdollista, että esimerkiksi osakeyhtiön säännönmukainen verotus on jo päättynyt silloin, kun varsinainen yhtiökokous vahvistaa tilinpäätöksen. Yhtiökokous voi vahvistaa tilinpäätöksen veroilmoituksella ilmoitetuista tiedoista poiketen. Verovelvollisen olosuhteita arvioitaisiin näissä tilanteissa siten, että veronkorotusta ei määrättäisi silloin, kun osakeyhtiön verotusta oikeaistaisiin osakeyhtiölain mukaisessa määräajassa pidetyn varsinaisen yhtiökokouksen vahvistamaa tilinpäätöstä vastaavasti, jos verovelvollinen vaatisi oikaisua viipymättä yhtiökokouksen jälkeen.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotus määrättäisiin verosta tehtävien vähennysten ja alijäämähyvityksen vähentämisen jälkeen. Säännös vastaisi nykytilaa.

Pykälän 5 momentin mukaan, jos veronkorotuksen yhteydessä ei määrätä veroa, veronkorotus tilitetään valtiolle. Säännös vastaisi nykytilaa.

32 a §. Veronkorotuksen määrä. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 32 a §, jossa säädettäisiin lisätyn tulon perusteella laskettavasta veronkorotuksesta sekä veronkorotuksen määrästä muissa 32 §:ssä säädetyissä tilanteissa. Lisääntyneen veron määrän perusteella laskettavasta veronkorotuksesta säädettäisiin 32 b §:ssä. Laissa ei enää säädettäisi lisättyjen varojen perusteella laskettavasta veronkorotuksesta. Varallisuusverotuksen kumoamisen jälkeen lisättyjen varojen perusteella laskettavalla veronkorotuksella on ollut merkitystä kiinteistöverotuksessa. Kun

kiinteistöverotuksessa veronkorotus laskettaisiin jatkossa lisätystä verosta, säännös lisättyjen varojen perusteella laskettavasta veronkorotuksesta olisi myös kiinteistöverotuksessa tarpeeton.

Lisätty tulo laskettaisiin vähentämällä tulosta siihen kohdistuvat tulonhankkimiskulut, vähennyskelpoiset korkomenot ja muut vähennyskelpoiset erät, joita ei ole jo aikaisemmin vähennetty verotuksessa. Tämä vastaisi nykykäytäntöä.

Pykälän 1 momentin mukaan veronkorotuksen perustaso olisi kaksi prosenttia lisätyn tulon määrästä.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotus olisi vähintään kolme ja enintään kymmenen prosenttia lisätyn tulon määrästä, jos ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti on toistuvaa tai verovelvollisen toiminta osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Veronkorotuksen määrä harkittaisiin näissä tilanteissa tapauskohtaisten olosuhteiden perusteella.

Toistuvasta laiminlyönnistä voisi olla kysymys esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen antaa useamman kerran, esimerkiksi perättäisiltä verovuosilta, tuloveroilmoituksen puutteellisena tai harhaanjohtavana. Laiminlyönti olisi toistuvaa myös silloin, kun verovelvollinen ilmoittaa samanlaisen tulo- tai vähennyserän virheellisesti sen jälkeenkin, kun hän on jo saanut ratkaisun tai ohjauksen kyseisen erän oikeasta verokohtelusta.

Verovelvollisen toiminnan voitaisiin katsoa osoittavan ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista, jos hän jättää veroilmoituksella ilmoittamatta selvästi veronalaisen tulon, joka on verovelvollisen olosuhteisiin nähden huomattavan suuruinen. Sama koskisi esimerkiksi tilannetta, jossa osakeyhtiö rasittaa verotettavaa tuloaan yhtiön olosuhteisiin nähden huomattavan määrällisellä selvästi vähennyskeltottomalla menolla. Ilmeisestä piittaamattomuudesta olisi lähtökohtaisesti kysymys myös silloin, kun verovelvollinen salaa veroilmoituksessaan sellaiset Suomesta tai ulkomailta saamansa sijoitus- ja muut tulot, joista Verohallinto ei saa vuosi-ilmoitustietoja sivullisilta säännönmukaisen tiedonantovelvollisuuden perusteella. Myös veron kiertämistä voitaisiin tapauskohtaisen arvioinnin perusteella pitää sen luonteisena toimena, jonka perusteella veronkorotus voidaan määrätä ehdotetun 2 momentin perusteella. Pelkästään veron kiertämistä koskevan säännöksen soveltaminen ei kuitenkaan olisi peruste määrätä veronkorotusta 2 momentin mukaan.

Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättäisiin yleensä 1 momentissa tarkoitetun perustason mukainen veronkorotus. Tarkoituksena on, että 2 momentin mukainen ankarampi veronkorotus määrättäisiin vain vakavimpien laiminlyöntien perusteella ja säännöstä sovellettaisiin vain osaan niistä laiminlyönneistä, joista nykyisin on määrätty veronkorotus 32 §:n 3 momentin nojalla. Perustason mukainen veronkorotus määrättäisiin esimerkiksi niissä tapauksissa, joissa laiminlyönti on sinänsä euromääräisesti suuri, mutta tapaukseen ei liity toistuvuutta tai verovelvollisen toiminta ei osoita ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Esimerkki 1: Osakeyhtiön aikaisempien vuosien verotuksessa on katsottu, että sen elinkeinotulon vähennykseksi ilmoittamat korkomenot eivät ole vähennyskelpoisia. Yhtiö ilmoittaa saman lainan korot elinkeinotoiminnan vähennyskelpoisina korkoina myös seuraavan vuoden veroilmoituksella. Yhtiö ei ole hakenut muutosta korkojen verotuskohteluun aikaisempien vuosien osalta. Yhtiölle määrätään veronkorotus 2 momentin perusteella, koska yhtiö on ilmoittanut korkomenot toistuvasti virheellisesti.

Esimerkki 2: Osakeyhtiö on jättänyt kirjanpitoon kirjaamatta ja veroilmoituksella ilmoittamatta 50 000 euron myyntitulot. Yhtiö ei ole selvittänyt, että myyntitulot olisivat jääneet kirjaamatta ja ilmoittamatta ilmeisestä erehdyksestä. Yhtiölle määrätään veronkorotus 2 momentin perusteella, koska myyntitulojen kirjaamatta ja ilmoittamatta jättäminen osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Esimerkki 3: Verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksella ilmoittamatta yhteensä kymmenien tuhansien eurojen suuruiset arvopapereiden luovutusvoitot ja osinkotulot ulkomaisista sijoituksistaan. Verohallinto ei ole saanut vuosi-ilmoitustietoja kyseisistä sijoituksista sivullisen tiedonantovelvollisuuden nojalla. Verovelvollisen mukaan hän on unohtanut ilmoittaa kyseiset tulot. Verovelvolliselle määrätään veronkorotus 2 momentin perusteella, koska huomattavan määräisten ja selvästi veronalaisten tulojen ilmoittamatta jättäminen osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Verohallinto tekee asiassa rikosilmoituksen, jos on syytä epäillä, että laiminlyönti täyttää rikoksen tunnusmerkistön ja säädetty edellytykset rikosilmoituksen tekemättä jättämiselle eivät täyty. Veronkorotuksen määräämiseen sovelletaan tällöin erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annettua lakia.

Esimerkki 4: Verovelvollinen on ilmoittanut veroilmoituksella osan saamistaan vuokratuloista, mutta on ilmoittanut noin 230 000 euron vuokratulot vasta Verohallinnon erityisestä kehotuksesta. Verovelvolliselle määrätään veronkorotus 2 momentin perusteella, koska huomattavan määräisten ja selvästi veronalaisten tulojen ilmoittamatta jättäminen osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Verohallinto tekee asiassa rikosilmoituksen, jos on syytä epäillä, että laiminlyönti täyttää rikoksen tunnusmerkistön ja säädetty edellytykset rikosilmoituksen tekemättä jättämiselle eivät täyty. Veronkorotuksen määräämiseen sovelletaan tällöin erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annettua lakia.

Esimerkki 5: Osakeyhtiö ilmoittaa veroilmoituksen liitelomakkeella verovuonna saamansa 100 000 euron konserniavustuksen, mutta ei ilmoita konserniavustusta veronalaisena tulona pääverolomakkeella, jonka perusteella yhtiön verotettava tulo lasketaan. Verohallinto havaitsee virheen säännönmukaisessa verotuksessa. Yhtiön tuloon lisätään 100 000 euroa. Lisäystä tulosta määrätään veronkorotus 1 momentin nojalla. Yhtiö ilmoittaa seuraavana verovuonna saamansa 80 000 euron konserniavustuksen samalla tavalla puutteellisesti. Verohallinto havaitsee virheen säännönmukaisessa verotuksessa. Yhtiön tuloon lisätään 80 000 euroa. Lisäystä tulosta määrätään veronkorotus 2 momentin nojalla, koska yhtiö on antanut veroilmoituksen toistuvasti puutteellisena.

Jos veroilmoitukseen liittyisi useampia virheitä ja laiminlyöntejä, veronkorotuksen määräämisen edellytykset ja sovellettava veronkorotussäännös harkittaisiin kunkin virheen ja laiminlyönnin osalta erikseen. Verotuspäätöksessä eri virheiden ja laiminlyöntien perusteella määrättyjen veronkorotusten yhteismäärä näytettäisiin yhtenä veronkorotuksena.

Esimerkki: Osakeyhtiön verotarkastuksessa havaitaan, että yhtiö on kirjannut verotettavan tulonsa rasitukseksi useita vähennyskelvottomia kuluja. Vähennyskelvottomat kulut lisätään yhtiön tuloon verotuksen oikaisussa. Yksi kuluerä muodostuu kuluista, jotka on katsottu vähennyskelvottomiksi jo yhtiön aikaisempien vuosien verotuksessa. Näiden kulujen osalta veronkorotusta määrätään kolme prosenttia lisäystä tulosta 100 000 euroa eli 3 000 euroa. Toinen kuluerä muodostuu kuluista, joiden vähennyskelvottomuus on verotuksellisesti tulkinnanvarainen. Näiden kulujen osalta veronkorotukseksi määrätään yksi prosentti lisäystä tulosta 20 000 euroa eli 200 euroa. Muiden kuluerien osalta veronkorotukseksi määrätään kaksi prosenttia lisäystä tulosta 50 000 euroa eli 1 000 euroa. Verotuksen oikaisussa määrätään siten veronkorotusta yhteensä 4 200 euroa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin arvioverotuksessa määrättävästä veronkorotuksesta. Veronkorotusta määrättäisiin viisi prosenttia arvioverotuksen johdosta lisätyn tulon määrästä. Arvioverotus toimitetaan tavallisesti silloin, kun verovelvollinen ei ole antanut veroilmoitusta Verohallinnon kehotuksesta huolimatta. Verotus voidaan toimittaa arvioimalla myös, jos annettu veroilmoitus ei ole luotettava. Jos verovelvollinen antaa arvioverotuksen toimittamisen jälkeen veroilmoituksen tai selvityksen, joka voitaisiin hyväksyä verotuksen toimittamisen perusteeksi, arvioverotus poistetaan ja verotettava tulo vahvistetaan verovelvollisen ilmoituksen mukaiseksi joko sellaisenaan tai oikaistuna. Jos veroilmoitus annetaan ennen verotuksen päättymistä, verovelvolliselle määrättäisiin myöhästymismaksu veroilmoituksen antamisen laiminlyönnistä. Jos veroilmoitus annetaan vasta verotuksen päättymisen jälkeen, verovelvolliselle määrättäisiin veronkorotus. Veronkorotus laskettaisiin näissä tapauksissa arvioverotuksen kumoamisen jälkeen vahvistetusta lisätyn tulon määrästä. Veronkorotus määrättäisiin tällöin lähtökohtaisesti 1 momentin nojalla. Jos veroilmoituksen antamatta jättäminen olisi toistuvaa tai osoittaisi ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista, veronkorotus määrättäisiin 2 momentin nojalla.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotusta määrättäisiin yksi prosentti lisätyn tulon määrästä, jos kysymyksessä oleva asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä. Asian tulkinnanvaraisuudella tai epäselvyydellä tarkoitettaisiin samaa kuin luottamuksensuojaa koskevan säännöksen soveltamiskäytännössä on näillä käsitteillä tarkoitettu. Veronkorotuksen määrittämisen kannalta merkitsevää olisi asian laatu eli sen objektiivinen tulkinnanvaraisuus tai epäselvyys.

Veronkorotus määrättäisiin 4 momentin perusteella myös silloin, kun 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton. Erityisiä syitä voisivat olla verovelvollisen olosuhteisiin liittyvät seikat, joiden johdosta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä tai erehdyttä verosäännöksistä voitaisiin pitää vähemmän moitittavana. Tällaisia seikkoja voisivat olla esimerkiksi verovelvollisen terveydentila ja kokemattomuus veroasioissa. Jos virhe johtuisi verovelvollisen asianhoitajasta tai kirjanpitäjältä, ei 4 momenttia kuitenkaan voitaisi tällaisessa tilanteessa soveltaa.

Pykälän 1 momentissa säädetyn perustason mukainen veronkorotus voisi myös olla kohtuuton esimerkiksi, kun kyseessä olisi tahaton virhe veron jaksottamisessa tai muu tahaton ja olosuhteisiin nähden vähäinen virhe. Veronkorotusta ei pidettäisi erityisestä syystä kohtuuttomana pelkästään sen johdosta, että lisätyn tulon suuren määrän johdosta myös veronkorotuksen euromäärä on suuri.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin vieraasta valtiosta saatuun tuloon liittyvästä veronkorotuksesta. Verovelvollinen on voinut suorittaa vieraasta valtiosta saadusta tulosta tulon lähdevaltiossa veroa, joka hyvitetään Suomessa toimitettavassa verotuksessa. Tuloon voi myös soveltaa vapautusmenetelmä, jolloin verovelvolliselle Suomessa määrättävistä veroista vähennetään vieraasta valtiosta saadusta tulosta johtuva osuus veroista. Näissä tilanteissa tulosta Suomessa suoritettava vero voi olla merkittävästi alempi kuin Suomesta saadusta vastaavasta tulosta suoritettava vero, ja perustason mukainen lisätystä tulosta laskettava veronkorotus voisi muodostua kohtuuttoman ankaraksi.

Pykälän 5 momentin nojalla tämä otettaisiin kaavamaisesti huomioon siten, että veronkorotuksena määrättäisiin näissä tapauksissa yksi prosentti lisätystä tulosta. Säännöstä sovellettaisiin silloin, kun Suomi olisi velvollinen poistamaan kysymyksessä olevan tulon kaksinkertaisen verotuksen tapaukseen soveltuvan kansainvälisen sopimuksen nojalla. Näissä tapauksissa olisi riittävää, että Suomi olisi velvollinen poistamaan kaksinkertaisen verotuksen kansainvälisen sopimuksen nojalla. Sen lisäksi ei vaadittaisi, että verovelvollinen on myös tosiasiallisesti suorittanut tulosta veroa vieraassa valtiossa. Tämän lisäksi säännöstä sovellettaisiin silloin, kun

verovelvollinen on suorittanut tulosta veroa, joka hyvitetään Suomessa kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain nojalla. Tällöin olisi kysymys tilanteista, joissa Suomella ei olisi velvollisuutta poistaa tulon kaksinkertaista verotusta kansainvälisen sopimuksen nojalla, mutta Suomi hyvittäisi vieraassa valtiossa maksetun veron edellä mainitun lain nojalla. Näissä tilanteissa säännöksen soveltaminen edellyttäisi, että verovelvollinen on tosiasiallisesti suorittanut tulosta veroa vieraassa valtiossa ja tuota veroa hyvitetään Suomessa toimitettavassa verotuksessa.

Pykälän 5 momenttia ei kuitenkaan sovellettaisi, jos ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti on toistuvaa tai osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Veronkorotukseksi määrättäisiin näissä tapauksissa 3—10 prosenttia lisätyn tulon määrästä ehdotetun 2 momentin perusteella.

Pykälän 6 momentin mukaan veronkorotus olisi 0,5 prosenttia lisätyn tulon määrästä, jos verovelvollinen oma-aloitteisesti vaatii virheen korjaamista verotuksen päättymisen jälkeen. Säännös koskisi kaikkia laiminlyöntejä ja virheitä. Säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittaa veroilmoitukselta puuttuneita tuloja tai pyytää lisäämään verotettuun tuloonsa veroilmoituksella ilmoitettuja perusteetomia vähennyksiä. Verovelvollisen olisi esitettävä Verohallinnolle vaatimus virheen korjaamisesta ennen kuin hän on tullut tietoiseksi veron määrittämiseksi aloitetusta viranomaisen valvontatoimesta. Kyse ei olisi laiminlyönnin oma-aloitteisesta korjaamisesta esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen vaatii verotuksessa olevan virheen korjaamista vasta saatuaan asiaa koskevan selvityspyynnön tai tiedon tulevasta verotarkastuksesta.

Veronkorotuksen määrittäminen 6 momentin perusteella edellyttäisi lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt selvittämismääränsä. Verovelvollisen selvittämismääränsä säädetään 11 §:ssä ja 26 §:n 4 momentissa. Veronkorotusta ei voitaisi määrätä 6 momentin mukaisena esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ei ole määräjässä esittänyt Verohallinnon asian käsittelyä varten pyytämiä lisätietoja, selvityksiä tai tositteita. Jos verovelvollinen ei täyttäisi selvittämismääränsä, veronkorotus määrättäisiin normaalisti kyseiseen virheeseen ja laiminlyöntiin soveltuvan veronkorotussäännöksen perusteella.

Verovelvollinen ilmoittaisi verotuksen päätyttyä verotuksessa olevasta virheestä Verohallintoon toimitettavalla vaatimuksella. Jos vaatimus koskisi aiemmin ilmoittamatta jätettyä tuloerää tai muuta verotukseen vaikuttavaa uutta tietoa, asiassa tehtäisiin ehdotetussa 51 a §:ssä tarkoitettu täydentävä verotuspäätös. Veron ja veronkorotuksen lisäksi verovelvollisen maksettavaksi määrättäisiin tällöin huojennettu viivästyskorko ja viivästyskorko niitä koskevien säännösten mukaisesti.

Esimerkki 1: Verovelvollinen ei ilmoita saamaansa 16 000 nettovuokratuloa vuoden 2018 veroilmoituksella ja tulo jää verottamatta. Hän ilmoittaa puuttuvat tulot Verohallinnolle vuonna 2020. Verohallinto tekee asiassa täydentävän verotuspäätöksen. Verovelvollisella ei ole muita ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntejä. Verovelvolliselle määrätään vuokratulosta veroa 4 800 euroa ja veronkorotusta 0,5 prosenttia lisätystä tulosta eli 80 euroa. Lisäksi verolle määrätään huojennettua viivästyskorkoa 1.2.2019 alkaen verovelvollisen verovuoden 2018 jänösveron 1. erän eräpäivään ja viivästyskorkoa sitä seuraavasta päivästä täydentävällä verotuspäätöksellä määrättävän veron eräpäivään.

Esimerkki 2: Osakeyhtiö ei ilmoita saamaansa 1 miljoonan euron konserniavustusta vuoden 2018 veroilmoituksella ja konserniavustus jää verottamatta. Yhtiön tilikausi ja verovuosi on kalenterivuosi. Yhtiö ilmoittaa virheestä Verohallinnolle vuonna 2020. Verohallinto tekee asiassa täydentävän verotuspäätöksen. Yhtiölle määrätään konserniavustuksesta veroa

200 000 euroa ja veronkorotusta 0,5 prosenttia lisätystä tulosta eli 5 000 euroa. Lisäksi verolle määrätään huojennettua viivästyskorkoa 1.2.2019 alkaen verovelvollisen verovuoden 2018 jäännösveron 1. erän eräpäivään ja viivästyskorkoa sitä seuraavasta päivästä täydentävällä verotuspäätöksellä määrättävän veron eräpäivään. Huojennettu viivästyskorko on Suomen pankin vahvistama viitekorko lisättyinä kahdella prosenttiyksiköllä. Viivästyskorko on Suomen pankin vahvistama viitekorko lisättyinä seitsemällä prosenttiyksiköllä.

Pykälän 7 momentin mukaan lisättyinä tulona pidettäisiin myös määrää, jolla verotusta on muutettu verotettavaa tuloa myöhempänä verovuonna lisäävällä tavalla. Säännös vastaisi nykytilaa. Säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, kun yhteisön verovuoden tappiolliseen tuloon tehdään lisäys, jonka johdosta seuraavien verovuosien verotuksessa vähennyskelpoisen tappion määrä pienenee.

Pykälän 8 momentissa säädettäisiin siirtohinnoitteludokumentoinnin ja maakohtaisen selvityksen esittämisen laiminlyönnin sekä ulkomaisen veron hyvittämistä koskevan aiheettoman vaatimuksen johdosta määrättävästä veronkorotuksesta. Näistä laiminlyönneistä voitaisiin määrätä enintään 25 000 euron veronkorotus. Säännös vastaisi nykytilaa siirtohinnoitteludokumentoinnin ja maakohtaisen raportoinnin osalta. Ulkomaisen veron hyvittämisvaatimusta koskeva säännös olisi uusi. Nykyisin näissä tapauksissa on voitu määrätä enintään 800 euron veronkorotus. Aiheeton ulkomaisen veron hyvitys pienentää suoritettavan veron määrää ja veronkorotus voitaisiin siten periaatteessa laskea ehdotetun 32 b §:n mukaisesti lisääntyneen veron määrästä. Aiheettoman hyvittämisvaatimuksen johdosta määrättävästä veronkorotuksesta säädettäisiin kuitenkin erikseen, koska verovuoden lisääntyneen veron määrästä laskettava veronkorotus ei sopisi tilanteisiin, joissa hyvitystä ei voitaisi esimerkiksi yhteisön tappiollisuuden vuoksi vähentää vielä tulon verovuodelta suoritettavasta verosta. Veronkorotuksen määrä vahvistettaisiin tapauskohtaisten olosuhteiden perusteella. Säännöstä sovellettaessa veronkorotuksen ei kuitenkaan tulisi ylittää aiheettomasti hyvittäväksi vaaditun veron määrästä lisääntyneen veron veronkorotusprosenttien mukaan laskettua määrää. Jos hyvittäväksi vaaditun veron määrä olisi esimerkiksi 100 000 euroa, veronkorotusta tulisi normaalisti määrätä enintään 10 000 euroa.

Pykälän 9 momentissa säädettäisiin veronkorotuksen vähimmäismäärästä. Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävän veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi 75 euroa ja muille verovelvollisille, kuten yhteisöille, vähimmäismäärä olisi 150 euroa.

Vähimmäiskorotusta sovellettaisiin siten, että lisätystä tulosta ja lisääntyneestä verosta lasketavien prosenttiperusteisten veronkorotusten ja 32 §:n 1 momentin 2—4 kohdan nojalla määrättävien veronkorotusten yhteenlaskettua määrää verrattaisiin vähimmäiskorotukseen. Jos samassa verotuspäätöksessä määrättävien veronkorotusten yhteenlaskettu määrä olisi vähimmäiskorotusta pienempi tai yhtä suuri kuin vähimmäiskorotus, veronkorotuksena määrättäisiin vähimmäiskorotus. Jos samassa verotuspäätöksessä määrättävien veronkorotusten yhteismäärä olisi vähimmäiskorotusta suurempi, veronkorotuksena määrättäisiin veronkorotusten yhteismäärä.

Esimerkki: Verovelvollinen ei ilmoita veroilmoituksellaan verovuonna saamaansa 2 000 euron osakkeiden luovutusvoittoa eikä 1 600 euron nettovuokratuloa. Verohallinto havaitsee laiminlyönnit säännönmukaisessa verotuksessa. Kumpaankin laiminlyöntiin sovelletaan veronkorotuksen perussäännöstä eli veronkorotus lasketaan kahden prosentin mukaan. Prosenttiperusteinen veronkorotus olisi siten 72 euroa. Veronkorotuksena määrätään vähimmäiskorotus 75 euroa.

Vähimmäiskorotus voitaisiin määrätä myös silloin, kun ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty, mutta tuloon tai veroon ei tehdä lisäystä. Vähimmäiskorotus määrättäisiin esimerkiksi, jos lisättyä tuloa ei jää tulosta tehtävien vähennysten jälkeen, mutta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä ei voida pitää vähäisenä. Vähimmäiskorotus olisi mahdollista määrätä myös, jos verovelvollinen ei täytä ilmoittamisvelvollisuuteen kuuluvaa velvollisuutta antaa tiedot ja selvitykset Verohallinnon määräämällä lomakkeella tai velvollisuuttaan antaa Verohallinnon pyytämät lisätiedot ja selvitykset. Vähimmäiskorotus määrättäisiin näissä tapauksissa lisätyn tulon, lisääntyneen veron ja 32 §:n 1 momentin 2—4 kohdan nojalla määrättävän veronkorotuksen ja niistä mahdollisesti lasketun vähimmäiskorotuksen lisäksi.

Esimerkki: Verovelvollinen on myynyt verovuonna osakkeita. Osakkeiden myyntihinta, myyntipäivä ja myyntikulut on merkitty verovelvolliselle lähetetylle esitäytetylle veroilmoitukselle arvopaperinvälittäjän antaman vuosi-ilmoituksen perusteella. Osakkeiden myynnistä syntynyttä luovutusvoittoa tai -tappiota ei ole voitu laskea valmiiksi, koska tieto myyntihinnasta vähennettävästä osakkeiden hankintamenosta puuttuu. Verovelvollinen ei ilmoita puuttuvia tietoja Verohallinnon kehotuksestaan. Verohallinto laskee hankintatietojen puuttuessa luovutusvoiton määrän siten, että osakkeiden myyntihinnasta vähennetään hankintameno-olettama. Verovelvolliselle määrätään 75 euron veronkorotus sen johdosta, että hän ei ole antanut Verohallinnon pyytämiä tietoja hankintamenosta.

32 b §. *Veronkorotuksen määrä koskeva erityissäännös.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 32 b §, jossa säädettäisiin veronkorotuksen määrästä silloin, kun veronkorotusta ei voida määrätä 32 a §:ssä tarkoitetun lisätyn tulon perusteella.

Pykälän 1 momentin mukaan veronkorotus laskettaisiin tällöin lisääntyneen veron määrän perusteella. Säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, kun tuloon ei tehdä lisäystä, mutta verotuksessa evätään verovelvollisen ilmoittama perusteeton verosta tehtävä vähennys. Säännöstä sovellettaisiin kiinteistöverolain 25 §:ssä olevan viittaussäännöksen perusteella myös kiinteistöverotuksessa, jossa veronkorotus voidaan laskea vain lisääntyneen veron määrän perusteella. Lisääntyneellä verolla tarkoitettaisiin määrää, jolla verovuodelta suoritettavan veron määrä kasvaa vähennyksen poistamisen tai muun verotukseen vaikuttavan tiedon muuttamisen johdosta. Säännöstä ei sovellettaisi 32 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettuun ulkomaisen veron hyvitystä koskevaan aiheettomaan vähennysvaatimukseen, jonka johdosta määrättävästä veronkorotuksesta säädettäisiin erikseen 32 a §:n 8 momentissa.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotuksen perustaso olisi kymmenen prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Jos ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti olisi toistuvaa tai verovelvollisen toiminta osoittaisi ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista, veronkorotus olisi vähintään 15 ja enintään 50 prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Arvioverotuksessa veronkorotus olisi 25 prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Jos kyse olisi luottamuksensuojasäännöksessä tarkoitettulla tavalla tulkinnanvaraisesta tai epäselvästä asiasta tai jos perustason mukainen veronkorotus olisi muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus olisi viisi prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus olisi kaksi prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos verovelvollinen omaloitteisesti vaatisi verotuksessa olevan virheen korjaamista verotuksen päättymisen jälkeen.

Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus laskettaisiin veron määrän lisäyksestä myös silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut tulon vääränä tulolajina. Säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut pääomatulona tuloeran, joka tuloverolain mukaan verotetaan ansiotulona.

Esimerkki: Verovelvollinen ilmoittaa ansiotuloa olevan palkkion 15 000 euroa pääomatulona. Pääomatulosta tehtävien vähennysten jälkeen verovelvolliselle on määrätty verovuodelta veroa pääomatulosta 2 100 euroa. Verotuksen oikaisussa palkkio poistetaan pääomatulosta ja lisätään ansiotuloon. Verotuksen oikaisun johdosta verovelvollisen ansiotulojen perusteella suoritettavien verovuoden verojen määrä kasvaa 5 250 euroa ja pääomatulosta suoritettavien verojen määrä pienenee 2 100 euroa. Veronkorotuksena määrätään kymmenen prosenttia virheen oikaisusta aiheutuvasta veron määrän lisäyksestä 3 150 euroa eli 315 euroa.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotukseksi määrättäisiin aina vähintään 32 a §:n 9 momentissa säädetty vähimmäiskorotus.

33 §. Myöhästymismaksu. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 33 §, jossa säädettäisiin myöhästymismaksusta.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvolliselle määrättäisiin myöhästymismaksu, jos verovelvollinen antaa veroilmoituksen tai muun ilmoituksen myöhässä tai korjaa oma-aloitteisesti muun 32 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnin ennen verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä.

Pykälän 2 momentin mukaan verovelvolliselle ei kuitenkaan määrättäisi myöhästymismaksua yksinomaan sen johdosta, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksessaan ilmoittamatta tiedon vähennyksestä tai muun verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttavan tiedon. Myöhästymismaksua ei määrättäisi esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen vasta veroilmoituksen antamiselle säädetyn määräpäivän jälkeen ilmoittaa tulosta tai verosta tehtävän vähennyksen tai korjaa veroilmoituksessa liian suurena ilmoittamansa tulon oikean määräiseksi. Myöhästymismaksu voitaisiin kuitenkin määrätä, jos vähennysten tai muiden verovelvollisen hyväksi vaikuttavien tietojen myöhässä ilmoittaminen on toistuvaa tai sen voidaan katsoa osoittavan verovelvollisen piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Tästä olisi kysymys esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ilmoittaa ilman pätevää syytä vuodesta toiseen vähennysvaatimuksensa vasta veroilmoituksen antamiselle säädetyn määräpäivän jälkeen.

Pykälän 3 momentin mukaan luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu olisi 50 euroa ja muille verovelvollisille 100 euroa verovuodelta. Verovelvolliselle määrättäisiin myöhästymismaksun soveltamisalaan kuuluvista saman verolajin laiminlyönneistä kultakin verovuodelta vain yksi myöhästymismaksu, vaikka verovelvollisella olisi useita laiminlyönnejä, kuten useampia myöhässä ilmoitettuja tietoja tai annettuja ilmoituksia.

Yhtymään sovelletaan lain 2 §:n 3 momentin mukaan soveltuvin osin verovelvollista koskevia säännöksiä. Yhtymää ei kuitenkaan veroteta erillisenä verovelvollisena tuloverotuksessa, vaan osakkaita verotetaan heidän osuudestaan yhtymän tuloon. Yhtymälle voitaisiin määrätä myöhästymismaksu esimerkiksi silloin, kun yhtymän veroilmoitus on annettu myöhässä. Myöhästymismaksun määrä olisi 100 euroa. Yhtymälle määrätyn veronkorotuksen tavoin myös yhtymälle määrätty myöhästymismaksu jaettaisiin yhtymän osakkaille heidän tulo-osuuksiensa mukaisessa suhteessa. Osuus yhtymän myöhästymismaksusta määrättäisiin osakkaalle osakkaan omista laiminlyönneistä määrättävän myöhästymismaksun lisäksi.

Pykälän 4 momentin mukaan verovelvolliselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen 26 §:n 3 momentissa säädetyllä tavalla ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisistä syistä tarpeen. Koska myöhästymismaksun määräytymisperusteeseen ei yleensä sisältyisi Verohallinnon tapauskohtaista harkintaa ja myöhästymismaksun laskentatapa on kaava-

mainen, kuulemiseen ei pääsääntöisesti olisi tarvetta. Verovelvollista kuultaisiin esimerkiksi silloin, kun ilmoituksen saapumisajankohdasta olisi epäselvyyttä.

Pykälän 5 momentin mukaan myöhästymismaksu voitaisiin jättää määräämättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy. Verovelvollisesta riippumattomina syinä voitaisiin pitää esimerkiksi yleisen tietoverkon toimintahäiriötä tai muuta vastaavaa syytä. Myös Verohallinnon sähköisen asiointipalvelun toimintahäiriötä voitaisiin pitää säännöksessä tarkoitettuna verovelvollisesta riippumattomana syynä. Laiminlyönnin vähäisyyttä arvioitaisiin ilmoittamatta jätetyn tulon tai laiminlyöntiin liittyvän veron määrän perusteella, jos laiminlyönti kohdistuu veronalaiseen tuloon tai veroon. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä voitaisiin pitää lähtökohtaisesti vähäisenä, jos se on taloudelliselta merkitykseltään vähäinen. Veroilmoituksen antamista koskevan velvollisuuden laiminlyöntiä ei pidettäisi momentissa tarkoitettuna vähäisenä laiminlyöntinä, vaikka veroilmoituksella ilmoitettavan tulon määrä olisi vähäinen tai tulos olisi tappiollinen. Laiminlyöntiä voitaisiin pitää vähäisenä myös, jos myöhästymisen kesto olisi lyhytaikainen. Laiminlyöntiä ei kuitenkaan pidettäisi edellä mainituissa tilanteissa vähäisenä, jos se on luonteeltaan toistuvaa.

Pätevänä syynä pidettäisiin muun muassa sairastumista tai ylivoimaista estettä. Verovelvollisen tulisi esittää Verohallinnolle selvitys kykenemättömyydestä täyttää ilmoittamisvelvollisuus. Ilmoittamisvelvollisuus tulisi kuitenkin täyttää mahdollisimman nopeasti esteen lakattua, jotta myöhästymismaksu voitaisiin jättää määräämättä. Erityisenä syynä voitaisiin pitää esimerkiksi verovelvollisen vahingossa tekemää lasku-, kirjoitus- tai ilmaisuerehdystä.

Osakeyhtiön ja muun yhteisön on annettava veroilmoitus neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymiskuukauden lopusta lukien. Osakeyhtiölain 5 luvun 3 §:n mukaan osakeyhtiön tilinpäätös vahvistetaan varsinaisessa yhtiökokouksessa, joka on pidettävä kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Vastaava säännös tilinpäätöksen vahvistamisesta varsinaisessa osuuskunnan kokouksessa on osuuskuntalain 5 luvun 4 §:ssä. Yhtiökokous voi vahvistaa tilinpäätöksen veroilmoituksella ilmoitetuista tiedoista poiketen. Myöhästymismaksun määräämättä jättämiselle olisi erityinen syy silloin, kun osakeyhtiö ilmoittaisi osakeyhtiölain mukaisessa määräajassa pidetyn varsinaisen yhtiökokouksen vahvistamasta tilinpäätöksestä johtuvat muutokset veroilmoituksen tietoihin viipymättä varsinaisen yhtiökokouksen jälkeen.

Pykälän 6 momentin mukaan myöhästymismaksu ei olisi tuloverotuksessa vähennyskelpoinen meno.

Pykälän 7 momentin mukaan myöhästymismaksu määrättäisiin verotuslaskennassa vasta sen jälkeen, kun verovelvolliselle määrättävistä veroista on vähennetty tuloverolaissa säädetyt verosta tehtävät vähennykset ja alijäämähyvitys, jolloin ne eivät pienentäisi myöhästymismaksun määrää. Myöhästymismaksu tilitettäisiin veronsaajille samassa suhteessa kuin verovelvolliselle määrättävä vero. Jos veroa ei määrätä, myöhästymismaksu tilitettäisiin valtiolle. Myöhästymismaksu tilitettäisiin siten veronsaajille samoilla perusteilla kuin veronkorotuskin.

34 a §. *Maksamatta jätetyn ennakonpidätyksen jättäminen hyväksi lukematta.* Pykälässä suorituksen saajan verotuksen oikaisulle säädetty määräaika yhtenäistettäisiin vastaamaan verotuksen oikaisulle verovelvollisen vahingoksi säädettyjä määräaikoja ja edellytyksiä siten kuin 4 luvussa säädetään.

49 §. *Verotuksen päättymisen ajankohta.* Pykälässä säädettäisiin verotuksen verovelvolliskohdaisesta päättymisestä ja verotuksen toimittamiselle säädetystä määräajasta.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisen verotus päättyisi verotuspäätökseen merkittynä päivänä. Verotuspäätös katsottaisiin tehdyksi verotuksen päättymispäivänä.

Yhteisölle ja yhteisetuudelle lähetettäisiin verotuspäätös sen jälkeen, kun verovelvollisen verotus on toimitettu. Verotuspäätöksessä ilmoitettaisiin verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Verotuspäätös ja sillä ilmoitettu verotuksen päättymispäivä olisivat lopullisia, jos verovelvollinen ei korjaisi tai täydentäisi verotustietoja tai Verohallinto ei lähettäisi ilmoitusta verotuksen jatkamisesta 3 momentissa tarkoitetulla tavalla.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle lähetettäisiin esitältetyt veroilmoituksen mukana esitältettyjen tietojen perusteella tehty verotuspäätös, jossa ilmoitettaisiin verotuksen päättymispäivä. Verotuspäätös ja siinä ilmoitettu verotuksen päättymispäivä olisivat lopullisia, jos verovelvollinen ei korjaisi tai täydentäisi verotustietoja tai Verohallinto ei ilmoittaisi verotuksen jatkamisesta.

Esitältetty veroilmoitus ei sisältäisi verotuspäätöstä ja tietoa verotuksen päättymispäivästä, jos Verohallinnolla olevien tietojen perusteella olisi ilmeistä, että verovelvollisen tai hänen puolisonsa verotustiedot tulisivat muuttumaan. Näin olisi esimerkiksi silloin, kun verovelvollisella on ollut arvopaperimyyntejä, joista saadun luovutusvoiton tai luovutustappion määrä hänen tulisi selvittää veroilmoituksella, tai yhtymän osakkaana oleva verovelvollinen saa yhtymästä tulo-osuuden, joka ei ole Verohallinnon tiedossa esitältetyt veroilmoituksen muodostamishetkellä. Myöskään elinkeinonharjoittajille ei pääsääntöisesti lähetettäisi verotuspäätöstä ja siten ilmoitettaisiin verotuksen päättymispäivää esitältetyt veroilmoituksen yhteydessä, koska elinkeinotoiminnan verotustiedot eivät vielä olisi käytettävissä esitältetyt veroilmoituksen muodostamishetkellä. Verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin vasta verotuksen toimittamisen jälkeen tehdyssä verotuspäätöksessä.

Esimerkki 1: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden päättymisen jälkeen esitältetty veroilmoitus, joka sisältää esitältettyjen tietojen perusteella lasketun verotuspäätöksen. Verotuspäätöksessä ilmoitetaan verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Verovelvollinen ei täydennä tai korjaa esitältettyjä tietoja. Verotus päättyy esitältettyjen tietojen perusteella muodostetussa verotuspäätöksessä ilmoitettuna päivänä. Verovelvolliselle palautetaan maksettua veroa. Palautuksen maksupäivä määräytyy verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymispäivän mukaan. Palautuksen maksupäivistä säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

Esimerkki 2: Verovelvollisella on useita arvopaperimyyntejä, joista saadun luovutusvoiton tai luovutustappion määrä ei ole Verohallinnon tiedossa eikä niitä ole voitu merkitä esitältetylle veroilmoitukselle. Verovelvollisen on itse ilmoitettava luovutusvoiton tai luovutustappion laskemiseksi tarvittavat tiedot. Verovelvolliselle ei tällöin lähetetä verotuspäätöstä esitältetyt veroilmoituksen yhteydessä. Verotuspäätös tehdään vasta, kun verovelvollisen antamat verotustiedot on käsitelty. Verotuspäätöksessä ilmoitetaan verotuksen päättymispäivä.

Esimerkki 3: Yhtiö antaa veroilmoituksen neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Tiedot tarkistetaan automaattisesti heti veroilmoituksen saapumisen jälkeen. Yhtiön veroilmoitus ei valikoidu tapauskohtaiseen käsittelyyn. Yhtiölle lähetetään verotustietojen tarkistamisen jälkeen verotuspäätös, jossa ilmoitetaan verotuksen päättymispäivä. Yhtiölle määrätään maksettavaksi jäännösveroa. Jäännösveron eräpäivä määräytyy verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymispäivän mukaan. Jäännösveron eräpäivistä säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

Pykälän 2 ja 3 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa verovelvollisen verotus päättyisi uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa verovelvollinen täydentäisi tai korjaisi verotustietojaan ennen verotuspäätökseen merkittyä verotuksen päättymisajankohtaa. Verotus päättyisi tällöin uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä. Säännöksen soveltaminen edellyttäisi, että korjatut tai täydennetyt tiedot olisivat saapuneet Verohallintoon ennen verotuspäätökseen merkittyä verotuksen päättymisajankohtaa. Jos tiedot saapuisivat Verohallintoon tämän määräajan jälkeen, asia ratkaistaisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä tai 51 a §:ssä säädettyssä täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä.

Pykälän 2 momentin säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, jos luonnollinen henkilö korjaisi tai täydentäisi verotustietojaan ennen esitätetyn veroilmoituksen mukana lähetetyssä verotuspäätöksessä ilmoitettua verotuksen päättymisajankohtaa. Säännöstä sovellettaisiin vastaavasti, kun yhteisö täydentäisi tai korjaisi verotustietoja ennen saamassaan verotuspäätöksessä ilmoitettua verotuksen päättymisajankohtaa. Jos verovelvollinen täydentäisi tai korjaisi tietoja, verotus päättyisi uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä. Verohallinto ei lähettäisi tästä erillistä ilmoitusta verovelvolliselle tai tämän puolisolle. Verotuksen toimittamisen jälkeen verovelvolliselle lähetettäisiin uusi verotuspäätös, jossa ilmoitettaisiin verotuksen päättymispäivä. Verovelvolliselle lähetettäisiin uusi verotuspäätös siinäkin tapauksessa, että verotusta ei verovelvollisen ilmoittamien tietojen perusteella muutettaisi. Näin meneteltäisiin esimerkiksi, kun verovelvollinen ilmoittaisi veroilmoituksella vähennyksen, jota ei hyväksyttäisi.

Esimerkki 1: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden päättymisen jälkeen esitätetty veroilmoitus, joka sisältää esitätettyjen tietojen perusteella tehdyn verotuspäätöksen. Verotuspäätöksessä ilmoitetaan verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Esitätetyllä veroilmoituksella on ilmoitettu, että jos verovelvollinen tai tämän puoliso täydentää tai korjaa verotustietoja, verotuksen päättymispäivä voi muuttua. Verovelvollinen täydentää esitätetyllä veroilmoituksella ilmoitettuja tietoja. Verohallinto muodostaa verotustietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle uuden verotuspäätöksen, jossa ilmoitetaan verotuksen aiemmin ilmoitettua päättymispäivää myöhempi päättymispäivä. Verovelvolliselle määrättävän jäännösveron eräpäivä määräytyy verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymispäivän mukaan.

Esimerkki 2: Liikkeen- ja ammatinharjoittajalle lähetetään esitätetty veroilmoitus, joka ei sisällä verotuspäätöstä. Liikkeen- ja ammatinharjoittajalle ei siten ilmoiteta verotuksen päättymispäivää esitätetyn veroilmoituksen yhteydessä. Liikkeen- ja ammatinharjoittajalle lähetetään verotuspäätös, jossa ilmoitetaan verotuksen päättymispäivä, vasta kun sekä elinkeinotoiminnan että henkilökohtaisen tulolähteen tiedot on käsitelty. Liikkeen- ja ammatinharjoittaja huomaa verotuspäätöksen saatuaan, että verotustiedoissa on virhe ja ilmoittaa korjatut tiedot Verohallinnolle. Verohallinto muodostaa korjattujen verotustietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle uuden verotuspäätöksen, jossa ilmoitetaan uusi verotuksen päättymispäivä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että verotus päättyisi uudessa verotuspäätöksessä ilmoitettavana päivänä myös siinä tapauksessa, että Verohallinto jatkaisi verovelvollisen verotusta valvontatoimen keskeneräisyyden vuoksi. Verohallinnon tulisi näissä tilanteissa lähettää ilmoitus verotuksen jatkamisesta verovelvolliselle ja tämän puolisolle ennen verotuksen päättymistä. Verotuksen jatkamisesta voitaisiin ilmoittaa verovelvolliselle esimerkiksi tälle lähetetyssä selvityspyynnössä tai erillisellä ilmoituksella. Verotuksen jatkaminen voitaisiin käytännössä ilmoittaa myös uudessa verotuspäätöksessä, jos se ehdittäisiin tehdä ja lähettää verovelvolliselle ja tämän puolisolle ennen aiemmin ilmoitettua verotuksen päättymisajankohtaa. Ilmoituksen tiedoksiintoon sovellettaisiin verotusmenettelylain 26 c §:n säännöksiä Verohallinnon muun asiakirjan tiedoksiannosta. Ilmoituksen tarkoituksena on, että verovelvollinen saisi riittävän ajoissa tiedon verotuksen jatkamisesta eikä siten esimerkiksi aiheettomasti maksaisi verotuspäätöksen mukaista jäännösveroa. Ajankohdalla, jolloin verovelvollinen tosiasiallisesti

saa ilmoituksen tiedokseen, ei olisi kuitenkaan vaikutusta verovelvollisen verotuksen päättämisaikajankohtaan.

Tarve säännönmukaisen verotuksen jatkamiseen liittyisi useimmiten tilanteisiin, joissa verotuksen verovelvolliskohtainen päättämispäivä olisi ilmoitettu esitetytietojen perusteella tehdyssä verotuspäätöksessä, koska Verohallinnolla ei ole ollut tiedossa esitetyt veroilmoituksen muodostamishetkellä sellaisia tietoja, joita verovelvollisen tulisi ilmoittaa tai korjata. Säännönmukaisen verotuksen jatkaminen Verohallinnon aloitteesta voisi olla tarpeen esimerkiksi, jos verovelvollinen ei olisi itse täydentänyt tai korjannut esitetytietoja, mutta verovelvollisen verotusta koskeva asia kuitenkin valikoituisi verovalvonnassa tapauskohtaiseen käsittelyyn ja asian selvittämiseksi tulisi varata aikaa. Säännönmukaista verotusta voitaisiin jatkaa myös esimerkiksi, jos Verohallinto saisi sivulliselta tiedonantovelvolliselta uusia tai korjattuja tulo- tai vähennystietoja esitetytietojen lähettämisen jälkeen. Säännönmukaisen verotuksen jatkaminen Verohallinnon aloitteesta saattaisi olla tarpeen lisäksi silloin, jos tapauskohtaiseen käsittelyyn nousisi sellainen toisen samaan konserniin kuuluvan yhtiön verotusta koskeva asia, jossa tehtävä ratkaisu vaikuttaisi myös muiden konserniin kuuluvien yhtiöiden verotukseen.

Esimerkki 1: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden päättymisen jälkeen esitetyt veroilmoitus, joka sisältää esitetytietojen perusteella tehdyn verotuspäätöksen. Verotuspäätöksessä ilmoitetaan verovelvollisen verotuksen päättämispäivä. Verohallinto saa ennen verovelvollisen verotuksen päättymistä verovelvollisen verotukseen vaikuttavan vuosilmoitustiedon, joka puuttuu esitetyltä veroilmoitukselta ja jota verovelvollinen ei ole itse ilmoittanut. Verohallinto lähettää verovelvolliselle ennen verovelvollisen verotuksen päättymistä ilmoituksen verotuksen jatkamisesta. Verohallinto muodostaa verotustietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle uuden verotuspäätöksen, jossa ilmoitetaan verotuksen aiemmin ilmoitettua päättämispäivää myöhempi verotuksen päättämispäivä.

Esimerkki 2: Konsernin emoyhtiön antama veroilmoitus ei valikoidu tapauskohtaiseen käsittelyyn. Yhtiölle lähetetään verotuspäätös, jossa ilmoitetaan verotuksen päättämispäivä. Yhtiölle määrätään maksettavaksi jäännösvero. Jäännösveron eräpäivä määräytyy verotuksen verovelvolliskohtaisen päättämispäivän mukaan. Verohallinto havaitsee toisen konserniin kuuluvan yhtiön verotusta toimittaessaan, että konserniavustusta koskevat edellytykset eivät ole täyttyneet omistajan osalta. Tämä vaikuttaa myös emoyhtiön verovuoden verotukseen. Verohallinto lähettää emoyhtiölle ilmoituksen verotuksen jatkamisesta. Verohallinto tekee verotustietojen käsittelyn jälkeen emoyhtiölle uuden verotuspäätöksen, jossa ilmoitetaan uusi verotuksen päättämispäivä. Myös jäännösveron eräpäivä muuttuu.

Uudessa verotuspäätöksessä ilmoitettava verotuksen päättämispäivä olisi yleensä myöhempi kuin aikaisemmin ilmoitettu verotuksen päättämispäivä. Verovelvolliselle voitaisiin tehdä useampikin uusi verotuspäätös. Verovelvollisen verotus päättyisi viimeisimpään verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Säännönmukaisen verotuksen jatkaminen ennen säädettyä verotuksen viimeistä mahdollista päättämispäivää olisi luonteeltaan asian valmisteluun ja käsittelyyn liittyvä hallintotoimi, joka ei ole muutoksenhakukelpoinen päätös.

Pykälän 4 momentin mukaan verotus voisi päättyä verovalvontaan liittyvistä syistä verovelvollisilla eri aikaan. Verovelvollisen verotus päättyisi sen jälkeen, kun verovelvollisen verotus olisi toimitettu. Verovalvontaan ja verotuksen toimittamiseen tarvittava aika vaihtelee eri verovelvollisilla verovelvollisen tulonmuodostuksen ja verovelvollisen harjoittaman toiminnan laadun ja laajuuden mukaan. Jos verovelvollisen verotus voidaan toimittaa esitetyillä ve-

roilmoituksella olevien tietojen perusteella automaatiassa, verotus voisi tällöin päättyä jo pian veroilmoituksen palauttamiselle asetun määräajan jälkeen. Jos luonnollinen henkilö esittäisi esimerkiksi tapauskohtaista harkintaa edellyttäviä vähennysvaatimuksia tai hänellä olisi laajamittaista sijoitustoimintaa, josta saadun tulon oikea määrä edellyttää selvittämistä, verovelvollisen verotuksen toimittamiseen tarvittava aika olisi pidempi. Vastaavasti yrityksen, jolla on vain tavanomaisia liiketapahtumia, verovalvontaan ja verotuksen toimittamiseen tarvittava aika on normaalisti lyhyempi kuin sellaisen yrityksen, joka on verovuonna ollut osallisena yri-tysjärjestelyissä tai jolla on ollut laajoja tai taloudellisesti merkittäviä liiketapahtumia.

Verotuksessa tapauskohtaiseen käsittelyyn valikoituvien asioiden osalta noudatetaan verotusmenettelylain 26 §:n säännöstä, jonka mukaan veroviranomaisen on verotusta toimittaessaan tutkittava saamansa tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus ja verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua. Verotuksen toimittamiselle vaadittavan ajan perusteet olisivat siten yhdenmukaiset verotuksen verovelvol-liskohtaisesta päättymisestä huolimatta.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin lisäksi, että puolisoiden verotus päättyisi samaan aikaan. Puolisoiden verotuslaskenta on suoritettava samanaikaisesti eräiden vähennysten ja alijäämä-hyvitysten vuoksi. Jos puoliso täydentäisi tai korjaisi verotustietojaan tai Verohallinto ilmoit-taisi verotuksen jatkamisesta 3 momentin mukaisesti, tämä vaikuttaisi myös toisen puolison verotuksen päättymiseen. Näissä tilanteissa kummallekin puolisolle lähetettäisiin uusi vero-tuspäätös, jossa ilmoitettaisiin verotuksen uusi päättymispäivä. Puolisoiden verotus päättyisi sen puolison verotuksen päättymispäivän mukaisesti, jonka verotuksen päättymispäivä olisi myöhempi.

Esimerkki: Puolisolle A lähetetään verovuoden päättymisen jälkeen esitetyt veroilmoitus, joka sisältää esitetyt tietojen perusteella tehdyn verotuspäätöksen. Verotuspäätöksessä on ilmoitettu verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Esitetyllä veroilmoituksella on ilmoitettu, että jos verovelvollinen tai tämän puoliso täydentää tai korjaa verotustietoja, vero-tuksen päättymispäivä voi muuttua. Puoliso B täydentää omalla esitetyllä veroilmoituksel-laan ilmoitettuja tietoja ennen verotuksen päättymistä. Verohallinto muodostaa verotustietojen käsittelyn jälkeen sekä verotustietoja korjanneelle puolisolle B että tämän puolisolle A uuden verotuspäätöksen, jossa ilmoitetaan verotuksen päättymispäivä. Uusi verotuspäätös tehdään myös puolisolle A, vaikka tämän omat verotustiedot eivät muuttuisi. Vaikka puolisolle A maksettavan palautuksen määrä ei muuttuisi, palautuksen maksupäivä voisi muuttua.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin verotuksen toimittamisen takarajasta. Yhteisön ja yh-teisetuuden verotus päättyisi viimeistään kymmenen kuukauden kuluttua verovuoden päättä-miskuukauden lopusta lukien. Muun verovelvollisen kuin yhteisön ja yhteisetuuden verotus päättyisi viimeistään verovuoden päättymistä seuraavan kalenterivuoden lokakuun lopussa. Tämä vastaisi nykyistä verotuksen päättymisajankohtaa. Verohallinnon olisi tehtävä sään-nönmukaista verotusta koskeva verotuspäätös viimeistään tässä momentissa säädettyyn mää-räaikaan mennessä. Verotuksen viimeistä mahdollista päättymisajankohtaa koskevan säännök-sen perusteella myös niissä tapauksissa, joissa Verohallinto ei olisi tehnyt verovuoden vero-tuksesta koskevaa verotuspäätöstä, verovelvollisen säännönmukaisen verotuksen katsottaisiin päättyneen tuona ajankohtana. Tällainen tilanne voisi syntyä esimerkiksi silloin, kun Suomes-sa rekisteröimätön ulkomainen yhtiö olisi harjoittanut verovuonna toimintaa Suomessa olevas-ta kiinteästä toimipaikasta, mutta ei olisi antanut veroilmoitusta ja olisi siten jäänyt tulostaan verottamatta. Verovelvollisen verotusta voitaisiin tällöinkin oikaista ja siihen voitaisiin hakea muutosta. Tämä vastaisi nykyistä oikeustilaa.

51 a §. Täydentävä verotuspäätös. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 51 a §, jossa säädettäisiin verotuksen päättymisen jälkeen tehtävästä täydentävästä verotuspäätöksestä. Täydentävää verotuspäätöstä koskevaa menettelyä sovellettaisiin tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuksessa.

Jos verovelvollinen verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittaisi oikaisuvaatimuksella tulon, vähennyksen tai muun verotukseen vaikuttavan tiedon, jota hän ei olisi aikaisemmin ilmoittanut, tai johon verotuspäätös ei olisi muutoin perustunut, Verohallinto toimittaisi pykälän 1 momentin mukaan verotuksen tältä osin ja tekisi asiassa verovuoden verotusta täydentävän verotuspäätöksen. Säännöksessä tarkoitettaisiin samoja tietoja, jotka verovelvollinen on 7 §:n 1 momentin nojalla velvollinen ilmoittamaan veroilmoituksessaan. Uutena tietona pidettäisiin sellaisen tulon, vähennysvaatimuksen tai muun ilmoittamisvelvollisuuden piiriin kuuluvan verotukseen vaikuttavan tiedon ilmoittamista, jota verovelvollinen ei olisi aikaisemmin ilmoittanut verovuodelta antamassaan veroilmoituksessa. Verovelvollisen aikaisemmin ilmoittamana tietona pidettäisiin myös hänen saamalleen esitetylle veroilmoitukselle merkittävää tietoa. Tiedolla, johon verotuspäätös olisi muutoin perustunut, tarkoitettaisiin esimerkiksi sivulliselta tiedonantovelvolliselta saatua vuosi-ilmoitustietoa tulosta tai vähennyksestä tai yhtymän verotuksesta saatua tietoa verovelvollisen osuudesta yhtymän verovuoden tulosta ja varallisuudesta.

Kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain mukaan ulkomaisen veron hyvitystä koskevaan vaatimukseen ja hyvityksen muuttamiseen sovelletaan verotuksen oikaisua koskevia säännöksiä. Verotuskäytännössä verovelvollisen verotuksen päättymisen jälkeen esittämät uudet ja muutetut ulkomaisen veron hyvittämistä koskevat vaatimukset on käsitelty oikaisuvaatimuksina. Täydentävää verotuspäätöstä koskevaa menettelyä sovellettaisiin jatkossa myös verovelvollisen verotuksen päättymisen jälkeen ensimmäistä kertaa esittämiin ulkomaisen veron hyvittämistä koskeviin vaatimuksiin.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä Verohallinto toimittaisi verotuksen verovelvollisen ilmoittaman uuden tiedon osalta. Tämä tarkoittaisi sitä, että Verohallinto käsitelisi asian noudattaen, mitä säännönmukaisen verotuksen osalta on säädetty 26 ja 26 a §:ssä, 26 b §:n 1 ja 3 momenteissa sekä 26 c, d ja e §:ssä. Mainittujen säännösten lisäksi täydentävää verotuspäätöstä tehtäessä sovellettaisiin myös muita lain 4 luvussa olevia verotuksen toimitamista koskevia säännöksiä, kuten arvioverotusta, veron kiertämistä ja peiteltyä osinkoa koskevia säännöksiä.

Verotuksen toimittamista koskevien yleisten menettelysäännösten soveltaminen tarkoittaisi muun ohessa sitä, että Verohallinto käsitelisi asian noudattaen 26 §:n säännöksiä vastaavalla tavalla kuin säännönmukaista verotusta toimitettaessa. Verovelvollisen ilmoittamiin uusiin tietoihin voitaisiin kohdistaa muun muassa valikoiteja. Verohallinto voisi ratkaista asian saatujen selvitysten perusteella myös verovelvollisen vaatimuksesta poiketen, kuten säännönmukaista verotusta toimitettaessa. Verohallinto voisi esimerkiksi hylätä verovelvollisen esittämän uuden vähennysvaatimuksen tai hyväksyä sen vain osittain. Vastaavasti, kun verovelvollinen ilmoittaisi veroilmoitukselta puuttuneen tulon, kyseinen tulo voitaisiin vahvistaa ilmoitettua suuremmaksi tai katsoa se muunlaiseksi tuloksi kuin verovelvollinen on sen ilmoittanut. Täydentävää verotuspäätöstä ei kuitenkaan voitaisi tehdä sellaisesta asiasta, jolla ei olisi välitöntä yhteyttä ilmoitettuun tietoon. Näissä tilanteissa verotusta voitaisiin laissa säädettyjen edellytysten täytyessä oikaista viranomaisaloitteisesti verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi verotuksen oikaisua koskevien säännösten mukaan.

Verovelvolliselle olisi lain 26 §:n 3 momentin mukaisesti varattava tilaisuus tulla kuulluksi, jos täydentävää verotuspäätöstä tehtäessä poiketaan olennaisesti verovelvollisen ilmoittamista

tiedoista. Verovelvollista olisi kuultava myös täydentävällä verotuspäätöksellä määrättävästä veronkorotuksesta. Täydentävään verotuspäätökseen sovellettaisiin myös lain 26 b §:n säännöstä, jonka mukaan päätös on perusteltava, jos siinä poiketaan verovelvollisen ilmoittamista tiedoista. Perustelu sisältyisi täydentävään verotuspäätökseen.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että täydentävä verotuspäätös tehtäisiin muutoin noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta 55, 56 ja 57 §:ssä säädetään. Täydentävän verotuspäätöksen johdosta palautettavalle verolle laskettaisiin hyvityskorkoa ja maksettavalle verolle huojennettua viivästyskorkoa samalla tavoin kuin verotuksen oikaisun yhteydessä. Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä verovelvolliselle voitaisiin määrätä myös viivästyskorko ja veronkorotus niitä koskevien säännösten mukaan, jos verovelvollinen ilmoittaisi uuden tulon, jonka ilmoittamisen hän on laiminlyönyt veroilmoituksessaan. Täydentävän verotuspäätöksen yhteydessä veronkorotus määrättäisiin virheen oma-aloitteista korjaamista koskevien säännösten mukaisesti.

Verotuksen muutos toteutettaisiin teknisesti kuten verotuksen oikaisutilanteissa. Tämä tarkoittaisi esimerkiksi sitä, että täydentävästä verotuspäätöksestä johtuva verovuoden veron vähentyminen kohdistettaisiin verovuoden veron erille ja koronlaskenta tapahtuisi samalla tavalla kuin verotuksen oikaisussa. Myös maksettavaksi määrättävän veron eräpäivät ja palautuksen maksupäivät määräytyisivät vastaavalla tavalla kuin verotuksen oikaisua koskevien päätösten yhteydessä. Täydentävän verotuspäätöksen perusteella voitaisiin tehdä myös seurannaismuutos, jos sitä koskevat edellytykset täyttyisivät.

Täydentävää verotuspäätöstä koskeva asia tulisi vireille verovelvollisen tekemän oikaisuvaatimuksen johdosta. Lain 64 §:n mukaan verovelvollisen on tehtävä oikaisuvaatimus kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Jos oikaisuvaatimus on tullut vireille ennen edellä mainitun määräajan päättymistä, päätös oikaisuvaatimukseen voidaan tehdä sen jälkeenkin eikä päätöksen tekemiselle ole säädetty erillistä määräaikaa. Sama koskisi oikaisuvaatimuksella ilmoitettua uutta tietoa, joka käsiteltäisiin täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä.

Esimerkki 1: Verovelvollisen esitältetylle veroilmoitukselle ei ole merkitty muita tulonhankkimiskuluja kuin kaavamainen tulonhankkimisvähennys. Esitältetyllä veroilmoituksella ei ole myöskään tietoa lasten lukumäärästä. Verovelvollinen ei ole palauttanut esitältettyä veroilmoitusta. Säännönmukainen verotus on toimitettu esitältettyjen tietojen mukaisesti. Verovelvollinen tekee oikaisuvaatimuksen ja vaatii tulostaan vähennettäväksi tulonhankkimiskuluja 1 000 euroa ja ilmoittaa lisäksi tiedon lasten lukumäärästä. Kysymys on uudesta vähennysvaatimuksesta ja uusista verotukseen vaikuttavista tiedoista. Verohallinto tekee asiassa täydentävän verotuspäätöksen. Verohallinto voi ratkaista asian verovelvollisen ilmoittamien tietojen mukaisesti tai niistä poiketen.

Esimerkki 2: Yhtiö toteaa verotuksen päättymisen jälkeen, että sen kirjanpitoon on jäänyt erehdyksessä kirjaamatta osa myyntituloista. Myyntitulot puuttuvat tämän johdosta myös veroilmoituksella ilmoitettavasta liikevaihdosta. Yhtiö tekee oikaisuvaatimuksen, jossa se ilmoittaa puuttuvat myyntitulot. Kysymys on uusista tiedoista, joiden johdosta Verohallinto tekee täydentävän verotuspäätöksen. Verovelvolliselle määrätään veronkorotus, koska tuloa ei ole ilmoitettu veroilmoituksella. Määrättävälle verolle lasketaan myös huojennettua viivästyskorkoa ja viivästyskorkoa viivekorkolain mukaisesti.

Esimerkki 3: Verovelvollinen ilmoittaa saamansa vuokratulot ensimmäistä kertaa vasta oikaisuvaatimuksella. Verohallinto tekee vuokratuloja koskevan täydentävän verotuspäätöksen. Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä verovelvolliselle määrätään veronkoro-

tus sen johdosta, että hän ei ole ilmoittanut vuokratuloja veroilmoituksella. Määrättävälle verolle lasketaan myös huojennettua viivästyskorkoa ja viivästyskorkoa viivekorkolain mukaisesti.

Esimerkki 4: Verovelvollinen on vaatinut veroilmoituksellaan kotitalousvähennyksen yritykselle X maksamistaan siivouskuluista, mutta on unohtanut vaatia vähennystä yritykselle Y maksamistaan korjauskuluista. Verovelvollinen vaatii oikaisuvaatimuksessaan kotitalousvähennyksen myöntämistä myös yritykselle Y maksetuista kuluista. Kyseessä on uusi vähennysvaatimus, joka käsitellään täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä.

Esimerkki 5: Verovelvollinen on vaatinut veroilmoituksessaan kotitalousvähennystä, mutta ei ole Verohallinnon kehotuksesta huolimatta esittänyt tositteita maksamistaan kuluista. Kotitalousvähennystä ei ole myönnetty toimitetussa verotuksessa. Verovelvollinen tekee oikaisuvaatimuksen, jossa hän uudistaa vähennysvaatimuksensa ja liittää oikaisuvaatimukseen maksutositteet. Vaatimus käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Esimerkki 6: Verovelvollisen esitetyille veroilmoitukselle on merkitty sivullisilmoittajalta saatu tieto asuntovelan korkoista. Verovelvollinen ei ole korjannut esitettyä tietoa. Korot on vähennetty verotuksessa asuntovelan korkoina. Verotuksen päättymisen jälkeen verovelvollinen vaatii, että korot tulisi vähentää ensiasunnon velan korkoina. Koska kyseessä on muutettu vaatimus, joka perustuu veroilmoituksella jo ilmoitettu tietoon, vaatimuksen johdosta ei tehdä täydentävää verotuspäätöstä, vaan se käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Esimerkki 7: Yhtiö on ilmoittanut tietyt kulunsa veroilmoituksen kohdassa edustuskulut. Yhtiö vaatii oikaisuvaatimuksessaan kulujen vähentämistä markkinointimenoina. Koska kyseessä on muutettu vaatimus, joka perustuu veroilmoituksella jo ilmoitettu tietoon, vaatimuksen johdosta ei tehdä täydentävää verotuspäätöstä, vaan se käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Esimerkki 8: Verovelvollinen ilmoittaa verovuoden 2018 verotusta koskevalla oikaisuvaatimuksella ensimmäistä kertaa, että hän on verovuonna saanut osakeyhtiön purkautuessa osakeitaan vastaan jako-osuutena henkilöauton. Vaatimus tulee vireille joulukuussa 2021. Verohallinto tekee asiassa täydentävän verotuspäätöksen. Täydentävä verotuspäätös voidaan tehdä verovelvollisen oikaisuvaatimukselle säädetyn kolmen vuoden määräajan jälkeenkin, koska vaatimus on tullut vireille ennen määräajan päättymistä. Verohallinto lisää verovelvollisen tuloon auton käyvän arvon ja osakkeiden hankintamenon erotuksen luovutusvoittona. Verohallinto voi tällöin verovelvollista kuultuaan poiketa verovelvollisen ilmoittamasta auton ja jako-osuuden käyvästä arvosta myös verovelvollisen vahingoksi. Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä verovelvolliselle määrätään veronkorotus sen johdosta, että hän ei ole ilmoittanut jako-osuuden johdosta saamaansa luovutusvoittoa veroilmoituksessaan. Määrättävälle verolle lasketaan myös huojennettua viivästyskorkoa ja viivästyskorkoa viivekorkolain mukaisesti.

Esimerkki 9: Verovelvollinen ilmoittaa noteeraamattomasta osakeyhtiöstä saamansa osinkotulot vasta oikaisuvaatimuksella. Samassa yhteydessä hän ilmoittaa lisäksi osakeyhtiöltä saamansa ja maksamatta olevan osakaslainan, joka vaikuttaa osingon ansio- ja pääomatulojakoon. Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä voidaan selvittää ja ratkaista uuden tulotiedon lisäksi myös kysymys osakaslainan tuloksi lukemisesta sekä ottaa huomioon saadun osakaslainan vaikutus osinkotulon verotukseen. Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä verovelvolliselle määrätään veronkorotus sen johdosta, että hän ei ole ilmoittanut osinkoa ja tuloksi luettavaa osakaslainaa veroilmoituksella. Määrättävälle verolle lasketaan myös huojennettua viivästyskorkoa ja viivästyskorkoa viivekorkolain mukaisesti.

Esimerkki 10: Verovelvollinen vaatii oikaisuvaatimuksessa, että hänen tuloonsa lisätään luovutusvoittona termiinisopimuksesta saatu voitto 80 000 euroa. Voiton määrää laskiessaan verovelvollinen on vähentänyt termiinisopimuksen perusteella saamastaan 100 000 euron suorituksesta hankintamenoa 20 prosentin hankintameno-olettaman mukaan lasketun määrän 20 000 euroa. Verovelvollinen ei ole ilmoittanut termiinisopimuksesta saamaansa tuloa veroilmoituksellaan. Kysymys on uudesta verotukseen vaikuttavasta tiedosta. Verohallinto tekee asiassa täydentävän verotuspäätöksen. Kyseessä on termiinisopimus, joka ei ole kaupankäynnin kohteena kaupankäynnistä rahoitusvälineillä annetussa laissa (748/2012) tarkoitettulla säännellyllä markkinalla, joten siitä saatua tuloa ei veroteta luovutusvoittona, vaan muuna pääomatulona. Koska termiinisopimuksen tuottamasta tulosta ei myöskään vähennetä hankintameno-olettamaa, Verohallinto lisää verovelvollisen ilmoituksesta poiketen hänen tuloonsa muuta pääomatuloa 100 000 euroa. Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä verovelvolliselle määrätään veronkorotus sen johdosta, että hän ei ole ilmoittanut termiinisopimuksesta saamaansa tuloa veroilmoituksessaan. Määrättävälle verolle lasketaan myös huojennettua viivästyskorkoa ja viivästyskorkoa viivekorkolain mukaisesti.

Esimerkki 11: Elinkeinotoimintaa harjoittava yhteisö ilmoittaa veroilmoituksellaan osakkeiden luovutushinnan veronalaisena tulona. Verotuksen päättymisen jälkeen yhteisö ilmoittaa luovutushinnan verovapaana tulona. Yhtiö perustelee vaatimustaan siten, että kysymyksessä ovat käyttöomaisuusosakkeet, jotka on omistettu yli vuoden ajan. Koska kyseessä on muutettu vaatimus, joka perustuu veroilmoituksella jo ilmoitettu tietoon, vaatimuksen johdosta ei tehdä täydentävää verotuspäätöstä, vaan se käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Esimerkki 12: Verovelvollinen ilmoittaa verotuksen päättymisen jälkeen ensimmäistä kertaa asunnon ja työpaikan välisiä matkakuluja. Samassa yhteydessä Verohallinto havaitsee, että samojen matkojen perusteella maksetut päivärahat ovat veronalaisia. Kysymys on tällöin kahdesta erillisestä verotukseen vaikuttavasta tiedosta. Verohallinto tekee asunnon ja työpaikan välisten matkakulujen osalta täydentävän verotuspäätöksen. Päivärahojen veronalaisuutta koskeva asia ratkaistaan viranomaisaloitteisena verotuksen oikaisuna verovelvollisen vahingoksi sitä koskevien määräaikaisten puitteissa.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin lisäksi, että oikaisuvaatimuksen tutkimatta jättämisestä ei tehtäisi päätöstä siltä osin kuin oikaisuvaatimuksella esitetty vaatimus käsiteltäisiin täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä. Säännös olisi tarpeen tutkimattajättämissä päätöksen oikaisulautakuntakäsittelystä aiheutuvan tarpeettoman hallinnollisen työn ja viivytyksen välttämiseksi.

Täydentävää verotuspäätöstä ei tehtäisi tilanteessa, jossa verovelvollinen tekisi oikaisuvaatimuksen ja ilmoittaisi uuden tiedon esimerkiksi verottamatta jääneestä tulosta vasta verotarkastuksen jo alettua tai asian tultua muutoin vireille. Verovelvollisen ilmoittamasta uudesta tiedosta johtuva muutos verotukseen tehtäisiin tällöin verotuksen oikaisuna verovelvollisen vahingoksi. Menettely vastaisi nykyistä käytäntöä, jonka mukaan verovelvollisen vaatimus tulon korottamisesta käsitellään 56 §:ssä tarkoitettuna verotuksen oikaisuna verovelvollisen vahingoksi, jos vaatimus on tullut vireille vasta verotarkastuksen alettua tai viranomaisaloitteisen verotuksen oikaisun tultua vireille.

Täydentävää verotuspäätöstä ei tehtäisi lain 61 §:n 2 momentissa erikseen säädetyssä tilanteessa, jos verotus on toimitettu arvioimalla ja verovelvollinen hakee muutosta verotukseen antamalla veroilmoituksen. Tällöin Verohallinto voi kumota ja toimittaa verotuksen uudelleen. Säännöksessä tarkoitettua tilanteen jättäminen täydentävää verotuspäätöstä koskevan menettelyn ulkopuolelle on perusteltua siksi, että siinä on kysymys muutoksenhausta verotusta ja veronkorotusta koskevaan Verohallinnon asiaratkaisuun.

Pykälän 2 momentin mukaan asia voitaisiin ratkaista täydentävää verotuspäätöstä koskevan menettelyn sijaan oikaisuvaatimusta koskevassa menettelyssä, jos samanaikaisesti olisi vireillä verovelvollisen muuta asiaa koskeva oikaisuvaatimus tai toisen verovelvollisen oikaisuvaatimus ja asiat kuuluisivat samaan asiakokonaisuuteen. Asiat voitaisiin ratkaista oikaisuvaatimusta koskevassa menettelyssä myös silloin, kun niiden ratkaiseminen yhdessä olisi muusta vastaavasta syystä perusteltua. Kysymys olisi poikkeussäännöksestä, jonka nojalla verovelvollisen ilmoittamaa uutta tietoa koskeva vaatimus voitaisiin ratkaista oikaisuvaatimusmenettelyssä. Perusteen olemassaoloa arvioitaessa tulisi ottaa huomioon menettelyn tasapuolisuus ja yhdenvertaisuus samankaltaisissa tilanteissa sekä verovelvollisen edut siten kuin verotusmenettelylain 26 §:ssä säädetään. Verotuksen oikaisulautakunta voisi kuitenkin itsenäisen ratkaisuvaltansa perusteella palauttaa asian Verohallinnon ratkaistavaksi täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä.

Peruste voisi täytyä esimerkiksi tilanteessa, jossa verovelvollinen tekisi oikaisuvaatimuksen ja samanaikaisesti ilmoittaisi vasta ensimmäistä kertaa samaan asiayhteyteen liittyvän tiedon tai vaatimuksen. Verovelvollisen ilmoittama uusi tieto voitaisiin käsitellä eräissä tapauksissa oikaisuvaatimusmenettelyssä myös silloin, kun eri verovelvollisten vaatimusten välillä olisi edellä mainittu asiayhteys. Asiat kuuluisivat samaan asiakokonaisuuteen esimerkiksi silloin, kun kysymys on yhteisön ja sen osakkaan tai työnantajan ja työntekijän välisestä oikeustoimesta, joka vaikuttaa kummankin osapuolen verotukseen. Myös samaan konserniin tai intressipiiriin kuuluvien yhtiöiden ilmoittamalla tiedoilla ja vaatimuksilla voisi olla asiayhteys esimerkiksi silloin, kun kysymys on tulon tai menon jakamisesta verovelvollisten välillä. Asia, joka muutoin käsiteltäisiin täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä, käsiteltäisiin tällöin oikaisuvaatimusmenettelyssä. Molempien asioiden ratkaiseminen oikaisuvaatimusmenettelyssä olisi prosessiekonomisten syiden vuoksi perusteltua ja ehkäisisi mahdollisten ristiriitaisten ratkaisujen syntymistä eri prosesseissa. Tilanteeseen soveltuisi lisäksi se, mitä verotusmenettelylain 26 a §:ssä asioiden yhdessä käsittelemisestä säädetään.

Verohallinnon olisi ilmoitettava verovelvolliselle tällaisen uuden vaatimuksen käsittelystä oikaisuvaatimusmenettelyssä. Ilmoitus olisi näissä erityisissä tilanteissa tarpeen, jotta verovelvollinen voisi varautua oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen liittyvään lyhyempään muutoksenhaku aikaan. Velvollisuus ilmoittaa asian käsittelystä oikaisuvaatimusmenettelyssä ei koskisi tilanteita, joissa verovelvollisen vaatimus kuuluisi normaalisti käsiteltäväksi oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Esimerkki: Yhteisö on vaatinut, että sitä pidettäisiin verotuksessa pääomansijoittajana ja käyttöomaisuusosakkeiden luovutuksesta aiheutunutta tappiota vähennyskelpoisena menona. Verohallinto ei ole hyväksynyt vaatimuksia säännönmukaisessa verotuksessa. Yhteisö on tehnyt oikaisuvaatimuksen. Yhteisö on lisäksi vasta verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittanut tytäryhtiön purkautumisesta aiheutuneen tappion viitaten oikaistuun kirjanpitoon ja tilinpäätökseen. Oikaisuvaatimukseen annettava ratkaisu verovelvollisen pääomansijoittaja-asemasta vaikuttaisi välittömästi myös tytäryhtiön purkautumisesta aiheutuneen tappion verotuskohteluun. Tästä syystä tytäryhtiön purkautumisesta aiheutunutta tappiota koskeva vaatimus ratkaistaan oikaisuvaatimusmenettelyssä yhdessä pääomansijoittajan asemaa koskevan oikaisuvaatimuksen kanssa. Verohallinto ilmoittaa yhteisölle purkutappiota koskevan vaatimuksen käsittelystä oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Pykälän 3 momentin mukaan Verohallinto voisi täydentävää verotuspäätöstä koskevaa asiaa käsitellessään kieltää saatavan täytäntöönpanon tai määrätä sen keskeytettäväksi. Muutoin keskeytysmääräykseen sovellettaisiin niitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain säännöksiä, jotka koskevat täytäntöönpanon keskeyttämistä verotusta koskevan oikaisuvaatimuksen johdosta. Verohallintoon sovellettaisiin mainitun lain säännöksiä muutok-

senhakuviranomaisesta sen käsitellessä täytäntöönpanon keskeyttämistä koskevaa asiaa täydentävää verotuspäätöstä koskevan asian yhteydessä. Täytäntöönpanon kieltä tai keskeytystä haettaisiin Verohallinnolta ja se myönnettäisiin samoin edellytyksin, oikeusvaikutuksin ja rajoituksin kuin oikaisuvaatimuksen yhteydessä. Kuten oikaisuvaatimuksenkin käsittelyn yhteydessä, Verohallinto voisi kieltää tai keskeyttää täytäntöönpanon myös viran puolesta. Sovellettaessa verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 17 §:ää täydentävää verotuspäätöstä pidettäisiin mainitussa pykälässä tarkoitettuna verotuksen oikaisuasiassa annettuna päätöksenä. Keskeytysmääräys annettaisiin esimerkiksi siinä tapauksessa, että verovelvollinen ilmoittaa uuden perustellun vähennysvaatimuksen, jonka hyväksymisen johdosta verovelvolliselta perittävän veron määrä tulisi todennäköisesti alenemaan.

Pykälän 4 momentin mukaan täydentävä verotuspäätös käsiteltäisiin ilman aiheetonta viivytystä vastaavalla tavalla kuin oikaisuvaatimus.

Pykälän 5 momentin mukaan Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset tietojen antamista vasta ja muusta menettelystä tietojen antamiseksi. Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä uutta verotukseen vaikuttavaa tietoa koskeva asia saatettaisiin vireille kirjallisesti. Tieto voitaisiin ilmoittaa sähköistä tiedonvälitysmenetelmää käyttäen tai paperilla. Säännöksen nojalla Verohallinto voisi esimerkiksi määrätä, että verovelvollisen olisi annettava tiedot niiden ilmoittamiseen tarkoitetuilla lomakkeilla tai jos verovelvollinen ilmoittaisi tiedot sähköisesti, Verohallinto ohjaisi, missä sähköisessä palvelussa tiedot voidaan antaa. Verovelvollisten ilmoittamia tietoja voitaisiin tällöin käsitellä yhdenmukaisesti ja tehokkaasti säännönmukaisen verotuksen tapaan. Vakimuotoisten lomakkeiden käyttö edistäisi sitä, että verovelvollinen antaisi asian käsittelemiseksi tarpeelliset tiedot.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin, että verovelvolliselle lähetettäisiin täydentävä verotuspäätös ja ohjeet siitä, miten päätökseen voidaan hakea muutosta. Päätöksessä ilmoitettaisiin päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen.

Täydentävään verotuspäätökseen haettaisiin muutosta samassa menettelyssä ja määräajassa kuin muihinkin Verohallinnon tekemiin verotuspäätöksiin. Verovelvollinen voisi hakea muutosta täydentävään verotuspäätökseen kolmen vuoden ajan verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verovelvollisen muutoksenhakuaika olisi kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö ja muutoksenhakuun oikeutetut veronsaajat voisivat hakea muutosta täydentävään verotuspäätökseen neljän kuukauden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymisestä. Oikaisuvaatimus voitaisiin kuitenkin aina tehdä 60 päivän kuluessa täydentävän verotuspäätöksen tekemisestä.

65 a §. *Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku.* Pykälään lisättäisiin uusi 4 momentti, jossa säädettäisiin muutoksenhausta eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain mukaiseen Verohallinnon päätökseen, joka koskee verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista. Päätökseen haettaisiin muutosta pykälän 8 momentin mukaisesti verotuksen oikaisulautakunnalta. Voimassa olevan pykälän 4—7 momentit siirtyisivät 5—8 momenteiksi. Pykälän 5 momentin 6 kohdassa mainitun lain nimi korjattaisiin.

71 c §. *Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa.* Vuoden 2017 alusta voimaan tulleen sääntelyn mukaan valitusaika oikaisulautakunnan päätöksestä hallinto-oikeuteen on 60 päivää. Lisäksi valitus on aina jätettävä hallinto-oikeuteen. Jos Verohallinto siirtää ennakkopäätösvalitusta koskevan asian säännöksen mukaisesti hallinto-oikeudelle valituksena käsiteltäväksi, aikaa on tällöin suostumukseen käytetty aika huomioon ottaen kulunut vähintään 60 päivää verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä. Tästä johtuen pykälän 3 momenttia

muutettaisiin siten, että valitus katsottaisiin tulleen asianmukaisesti vireille hallinto-oikeudessa, kun se on jätetty säädetyssä määräajassa ennakkopäätösvalitusta koskevana lupahakemuksena Verohallintoon.

71 e §. *Menettely eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevassa muutoksenhaussa.* Pykälään lisättäisiin viittaus 65 a §:n 4 momentissa mainittuun päätökseen. Muutoksenhaku eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain mukaiseen Verohallinnon päätökseen, joka koskee verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, käsiteltäisiin kiireellisesti kaikissa muutoksenhaun vaiheissa, kuten voimassa olevassa eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 20 §:n 2 momentissa on valituksen käsittelyn osalta säädetty.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lain 1 §:n 3 momentti ja 2 §:n 2 momentti tulevat kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019.

Lakia sovellettaisiin 1 päivänä marraskuuta 2019 voimaantulevia säännöksiä lukuun ottamatta ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa. Verovuoden 2017 ja sitä aikaisempien verovuosien verotukset toimitettaisiin ja niihin haettaisiin muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Seuraamusmaksuja koskevia säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran sellaisiin laiminlyönteihin, jotka koskevat verovuodelta 2018 annettavia veroilmoituksia ja muita tietoja ja selvityksiä.

Esimerkki 1: Yhteisön, jonka tilikausi päättyy tammikuussa, tulee antaa veroilmoitus verovuodelta 2018 viimeistään 31.5. Verotuksen toimittamisessa sovellettaisiin tämän lain ilmoittamisvelvollisuutta, verotuksen verovelvolliskohtaista päättymistä, täydentävää verotuspäätöstä ja seuraamusmaksuja koskevia säännöksiä.

Esimerkki 2: Yhteisön tilikausi on 1.4.—31.3. Yhteisön tilikausi päättyisi 31.3.2018, mutta se lyhennetään päättymään 31.12.2017. Yhteisö antaa erikseen veroilmoituksen kummaltakin vuoden 2017 aikana päättyneiltä tilikaudelta viimeistään 31.7.2017 ja 30.4.2018. Tilikaudet muodostavat verovuoden 2017, jolta toimitettavassa verotuksessa sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Esimerkki 3: Verovelvollinen on jättänyt ilmoittamatta tulon verovuodelta 2016. Verohallinto oikaisee tältä osin verotusta verovelvollisen vahingoksi kesäkuussa 2018. Verotuksen oikaisua koskevaan päätökseen ja veronkorotukseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä niitä koskevina siirtymäsäännöksineen.

Esimerkki 4: Verovelvollinen ilmoittaa verovuoden 2016 verotukseen vaikuttavan tiedon marraskuussa 2018. Verovelvollisen ilmoittaman tiedon käsittelyyn verotuksessa ja mahdollisiin seuraamusmaksuihin sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

1.6 Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä

48 §. *Veron määräämistä ja oikaisua koskevia erityisiä säännöksiä.* Pykälän 1 momentista poistettaisiin säännös, jonka nojalla verovelvollisen suoritettavaksi on määrättävä viivästyskorkoa silloin, kun veroa määrätään tai päätöstä oikaistaan verovelvollisen vahingoksi. Säännös poistettaisiin tarpeettomana, sillä kohdekauden eräpäivän jälkeen suoritettulle oma-aloitteiselle verolle on veronkantolain ja viivekorkolain nojalla suoritettava viivästyskorkoa kohdekauden eräpäivää seuraavasta päivästä suorittamispäivään myös silloin, kun vero on määrätty verovelvollisen maksettavaksi.

9 luku. *Verohallinnon päätös ja päätös oikaisuvaatimukseen.* Luvun otsikon sanamuotoa täsmennettäisiin siten, että luvun päätöstä koskevat säännökset soveltuisivat myös oikaisuvaatimukseen annettuun Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen. Lain 55 ja 56 §:ssä mainittuja päätöksen sisältöä ja tiedoksiantamista verovelvolliselle koskevia säännöksiä sovellettaisiin myös oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen. Sääntely vastaisi verotusmenettelylain sääntelyä.

53 §. *Päätös verovelvollisen pyynnöstä.* Pykälää täsmennettäisiin siten, että verovelvolliselle annettaisiin hänen pyynnöstään päätös myös lain 13, 14 ja 15 §:n 2 momentin tarkoittamissa tilanteissa, kun verokautta muutetaan verovelvollisen hakemuksen tai ilmoituksen perusteella.

56 §. *Tiedoksi antaminen verovelvolliselle.* Pykälän 3 momentin sanamuotoa tarkistettaisiin. Pykälän 4 momentissa oleva viittaus veronkantolain 14 §:ään muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon ja viittausta muutettaisiin koskemaan veronkantolain 71 §:ää.

78 §. *Vastuu verosta.* Pykälän 2 momentin viittaus veronkantolain 57 ja 67 §:ään muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain 54 ja 64 §:ään.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lain 56 §:n 4 momentti ja 78 §:n 2 momentti tulisivat kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019.

1.7 Perintö- ja lahjaverolaki

33 §. Verotuksen toimittamista koskeva säännös yhtenäistettäisiin vastaamaan verotusmenettelylain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain sääntelyä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin verotusmenettelylakia vastaavasti, että perintö- ja lahjaverotus toimitettaisiin verovelvollisen ilmoittamien tietojen, sivullisilta tiedonantovelvollisilta saatujen tietojen ja asiassa saadun muun selvityksen perusteella. Perintö- ja lahjaverotukseen vaikuttavia sivullisilta saatuja tietoja ovat esimerkiksi vakuutusyhtiöiden antamat tiedot veronalaisista vakuutussuorituksista. Verotusta toimitettaessa on jo nykyisinkin voitu ottaa huomioon eri tavoin saadut selvitykset, joten säännös vastaisi nykytilaa. Kuten nykyisin, verotus toimitettaisiin tasapuolisesti ottaen huomioon valtion ja verovelvollisten edut.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin asian tutkimisesta verotuksessa. Säännös vastaisi asiiasällöltään verotusmenettelylain 26 §:n 6 momenttia ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 9 §:n 1 momenttia. Hallintoasian selvittämistä koskevien yleisten periaatteiden mukaisesti säännöstä voitaisiin soveltaa verotuksen eri vaiheissa.

33 a §. Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin veron kiertämistä koskevaa säännöstä sovellettaessa noudatettavasta menettelystä. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 28 §:n 2 momenttia.

34 §. Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jonka mukaan Verohallinnon olisi ennen arvioverotuksen toimittamista lähetettävä kehotus perukirjan tai lahjaveroilmoituksen antamiseksi tai selvityksen esittämiseksi. Kehotus sisältäisi tiedon arvion perusteella perintönä, testamentilla tai lahjana saatuun omaisuuteen lisättävästä varojen määrästä. Lisättävää määrää arvioitaessa otettaisiin huomioon tiedot perinnönjättäjän varallisuudesta, lahjana annetusta omaisuudesta tai muut vastaavat käytettävissä olevat tiedot. Ehdotettu säännös koskisi tilannetta, jossa Verohallinto kehottaisi ilmoittamisvelvollista tai verovelvollista antamaan perukirjan tai veroilmoituksen tai esittämään selvityksen arvioverotuksen toimittamisen uhalla. Sen

lisäksi Verohallinto voisi nykyiseen tapaan kehottaa antamaan perukirjan tai veroilmoituksen tai selvityksen myös ilman arvioverotuksen uhkaa. Säännöstä ei sovellettaisi esimerkiksi silloin, kun Verohallinto arvostaisi omaisuuden perukirjassa tai lahjaveroilmoituksessa ilmoitettua arvosta poiketen. Tällöin sovellettaisiin 35 §:n säännöstä kuulemisesta sen johdosta, että verotusta toimitettaessa harkitaan olennaisen poikkeaman tekemistä perukirjaan tai veroilmoitukseen.

36 §. Veronkorotusta koskevan sääntelyn rakennetta ehdotetaan uudistettavaksi siten, että 36 §:ssä säädettäisiin veronkorotuksen määräämisperusteista ja uudessa 36 a §:ssä veronkorotuksen määrästä.

Pykälän 1 momentissa määriteltäisiin ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti, jonka johdosta veronkorotus voitaisiin määrätä. Veronkorotuksen soveltamisala pysyisi pääosin samana kuin nykytilassa. Verovelvollisen lisäksi veronkorotus voitaisiin nykytilasta poiketen määrätä myös perunkirjoituksessa ilmoittamisvelvolliselle henkilölle, joka ei ole verovelvollinen.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotusta ei määrättäisi yksinomaan sen johdosta, että perukirjassa tai veroilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta velka, vähennys tai muu verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto. Veronkorotus voitaisiin näissäkin tilanteissa kuitenkin määrätä, jos laiminlyönti on toistuvaa tai verovelvollisen toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä sellaiselle verovelvolliselle, joka ei ole lain mukaan ilmoittamisvelvollinen ja jonka ei voida katsoa ilmeisesti olleen tietoinen perukirjan, veroilmoituksen tai muun tiedon virheellisyydestä. Säännöksen tarkoituksena on rajata veronkorotuksen ulkopuolelle sellaiset verovelvolliset, joiden ei voida katsoa olleen osallisia ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiin. Asiallisesti kysymys olisi samasta asiasta kuin voimassa olevan pykälän 2 momentissa.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Laiminlyönnin vähäisyyttä sekä pätevää syytä arvioitaisiin samalla tavalla kuin sovellettaessa verotusmenettelylain 32 §:n 3 momenttia.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä myös silloin, kun veronkorotuksen määrääminen olisi 36 a §:n 4 momentissa tarkoitettussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Ehdotetussa 36 a §:n 4 momentissa on kysymys tilanteista, joissa asia on luottamuksensuojasäännöksessä tarkoitettulla tavalla tulkinnanvarainen tai epäselvä tai perustason mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton. Näissä tilanteissa olisi lähtökohtana, että ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättäisiin perustaso alempi veronkorotus, joka olisi viisi prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Ehdotetun 36 §:n 4 momentin mukaan veronkorotus voitaisiin näissä tilanteissa jättää kuitenkin poikkeuksellisesti kokonaan määräämättä, jos perustaso alemmankin veronkorotuksen määrääminen olisi tapauskohtaiset olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Säännöstä sovellettaisiin edellä mainittujen edellytysten täytyessä myös silloin, kun verovelvollinen oma-aloitteisesti vaatii verotuksessa olevan virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua perukirjan tai veroilmoituksen antamiselle säädetyistä määräpäivistä.

Säännöstä sovellettaisiin verotusmenettelylain 32 §:n 3 momenttia vastaavasti ottaen kuitenkin huomioon perintö- ja lahjaverotuksen erityispiirteet.

36 a §. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 36 a §, jossa säädettäisiin veronkorotuksen määrästä eri tilanteissa.

Pykälän 1 momentin mukaan veronkorotuksen perustaso olisi kymmenen prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Lisääntyneellä verolla tarkoitettaisiin perukirjasta tai veroilmoituksesta poikkeamisesta tai verotuksen oikaisusta johtuvaa veron määrän lisääntymistä. Lisääntyneenä verona pidettäisiin myös myöhässä annettuun perukirjaan tai lahjaveroilmoitukseen perustuvaa veron määrää.

Esimerkki 1: Perukirjassa ilmoitettujen tietojen perusteella laskettu verovelvollisen jäämistöosuus on 40 000 euroa, josta I veroluokan veroasteikon mukaan laskettu vero olisi 1 500 euroa. Perintöverotusta toimitettaessa havaitaan salattuja varoja, joiden arvosta verovelvollisen jäämistöosuuteen lisätään 20 000 euroa. Verovelvollisen verotettavaksi jäämistöosuudeksi vahvistetaan 60 000 euroa, jonka perusteella veroa määrään 3 500 euroa. Veronkorotus lasketaan 2 000 euron lisääntyneen veron määrän perusteella.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotus olisi vähintään 15 ja enintään 50 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos laiminlyönti olisi toistuvaa tai verovelvollisen toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Säännöksen soveltaminen vastaisi verotusmenettelylain 32 a §:n 2 momentin soveltamista. Veronkorotuksen määrä harkittaisiin tapauskohtaisten olosuhteiden perusteella.

Pykälän 3 momentin mukaan arvioverotuksessa veronkorotus olisi 25 prosenttia arvioverotuksen johdosta lisääntyneen veron määrästä. Verotus voidaan toimittaa arvioimalla esimerkiksi silloin, kun perukirjaa tai veroilmoitusta ei anneta kehotuksesta huolimatta. Verotus voidaan toimittaa arvioimalla myös silloin, kun annettu perukirja tai veroilmoitus ei ole luotettava.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotus olisi viisi prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos kysymyksessä oleva asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä. Asian tulkinnanvaraisuudella ja epäselvyydellä tarkoitettaisiin samaa kuin luottamuksensuojaa koskevan säännöksen soveltamiskäytännössä on näillä käsitteillä tarkoitettu. Veronkorotuksen määräämisen kannalta merkitsevää olisi asian laatu eli sen objektiivinen tulkinnanvaraisuus tai epäselvyys. Veronkorotus määrättäisiin 4 momentin perusteella myös silloin, kun 1 momentin mukainen veronkorotus olisi muusta erityisestä syystä kohtuuton. Erityisiä syitä voisivat olla verovelvollisen henkilöön ja olosuhteisiin liittyvät seikat, joiden johdosta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä tai erehdystä verosäännöksistä voitaisiin pitää vähemmän moitittavana. Tällaisia seikkoja voisivat olla esimerkiksi verovelvollisen terveydentila ja kokemattomuus veroasioissa. Säännöstä voitaisiin soveltaa myös tilanteissa, joissa perintö- tai lahjaveron määräytymisperuste on epäselvä.

Pykälän 5 momentin mukaan veronkorotus olisi kaksi prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos verovelvollinen oma-aloitteisesti vaatisi virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua perukirjan tai veroilmoituksen antamiselle säädetyistä määräpäivästä ja olisi täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa. Säännös koskisi kaikenlaisia laiminlyöntejä ja virheitä. Säännöstä sovellettaisiin silloin, kun perukirja tai veroilmoitus annettaisiin Verohallinnolle myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua perukirjan tai lahjaveroilmoituksen antamiselle säädetyistä määräpäivästä. Säännöstä sovellettaisiin myös, jos edellä mainitun määräajan jälkeen ilmoitetaan varoja tai tietoja, joiden ilmoittaminen perukirjalla tai lahjaveroilmoituksella on laiminlyöty. Verovelvollisen olisi esitettävä Verohallinnolle vaatimus virheen korjaamisesta ennen kuin hän on tullut tietoiseksi veron määräämiseksi aloitetusta viranomaisen valvontatoimesta. Kyse ei olisi laiminlyönnin oma-aloitteisesta korjaamisesta esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen antaa perukirjan tai veroilmoituksen vasta Verohallinnon kehotuksen jälkeen tai vaatii verotuksessa olevan virheen korjaamista vasta saatuaan asiaa koskevan Verohallinnon selvityspyynnön.

Pykälän 5 momentin mukaisen veronkorotuksen määrääminen edellyttäisi lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa. Verovelvollisen selvittämisvelvollisuuteen perintö- ja lahjaverotuksessa sovellettaisiin lain 59 §:ssä olevan viittaussäännöksen perusteella verotusmenettelylain 11 §:ää ja 26 §:n 4 momenttia. Veronkorotusta ei voitaisi määrätä 5 momentin perusteella esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ei olisi määrääjässä esittänyt Verohallinnon kyseisen asian käsittelyä varten pyytämiä lisätietoja, selvityksiä tai tositteita. Jos verovelvollinen ei täyttäisi selvittämisvelvollisuuttaan, veronkorotus määrättäisiin normaalisti kyseiseen virheeseen ja laiminlyöntiin soveltuvan veronkorotussäännöksen perusteella.

Verovelvollinen voisi vaatia virheen korjaamista oikaisemalla Verohallinnolle jätetyn perukirjan tai veroilmoituksen tietoja oikaisuvaatimuksella tai ilmoittamalla virheestä muuten Verohallinnolle. Jos asia käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä, verotuksen oikaisulautakunta voisi, kuten nykyisinkin, palauttaa asian Verohallinnolle käsiteltäväksi sen johdosta, että verovelvollinen on esittänyt varoista, vähennyksistä tai muista verotukseen vaikuttavista tiedoista sellaista uutta selvitystä, joka ei ole ollut käytettävissä verotusta toimitettaessa. Verohallinto voisi tällöin asian ratkaistessaan määrätä myös veronkorotuksen.

Esimerkki 1: Perunkirjoitus on toimitettu 1.6. Perukirja on annettava Verohallintoon viimeistään 1.7. Perukirja jätetään Verohallintoon 15.10. ilman kehotusta, eli yli 60 päivän kuluttua perukirjan antamisen määräpäivästä. Pesän ilmoittaja on ollut rintaperillinen A, joka on ollut velvollinen jättämään perukirjan Verohallintoon. A:lle määrätään veronkorotus. A:n verotettava osuus on 75 000 euroa, josta määrättävä vero on 5 450 euroa. A:lle määrätään kahden prosentin eli 109 euron suuruinen veronkorotus.

Esimerkki 2: Perunkirjoitus on toimitettu 1.6. Perukirja on annettava Verohallintoon viimeistään 1.7. Pesän ilmoittaja ilmoittaa 15.10. Verohallinnolle, että perukirjasta puuttuu varoja 1 000 000 euroa. Verohallinnolle ei esitetä luotettavaa selvitystä siitä, että kyseiset varat olisivat ilmaantuneet vasta perunkirjoituksen toimittamisen jälkeen. Lisääntyneen veron määrästä lasketaan kahden prosentin veronkorotus. Verohallinto tekee asiassa rikosilmoituksen, jos on syytä epäillä, että laiminlyönti täyttää rikoksen tunnusmerkistön ja säädetyt edellytykset rikosilmoituksen tekemättä jättämiselle eivät täyty. Veronkorotuksen määräämiseen sovelletaan tällöin erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annettua lakia, jolloin veronkorotus jätetään määräämättä, jos asiasta tehdään rikosilmoitus.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin veronkorotuksen vähimmäismäärästä. Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävän veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi 75 euroa ja muille verovelvollisille, kuten yhteisöille, vähimmäismäärä olisi 150 euroa. Laiminlyönnistä lasketavaa prosenttiperusteisen veronkorotuksen määrää verrattaisiin säädettyyn vähimmäiskorotukseen ja määrättävä veronkorotus olisi aina vähintään vähimmäiskorotuksen suuruinen.

Vähimmäiskorotus voitaisiin määrätä myös silloin, kun ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty, mutta veroon ei tehdä lisäystä. Vähimmäiskorotusta sovellettaisiin esimerkiksi siinä tapauksessa, että verovelvollinen ei kehotuksesta huolimatta anna pyydettyjä lisäselvityksiä tai esitä tositteita, mutta kyseisessä asiassa ei määrätä veroa. Perunkirjoituksessa ilmoittamisvelvolliselle henkilölle, joka ei ole itse verovelvollinen ja jolle ei sen vuoksi määrätä veroa, määrättävä veronkorotus olisi aina vähimmäiskorotuksen suuruinen.

Esimerkki: Perunkirjoitus on toimitettu 1.6. Perukirja on annettava Verohallintoon viimeistään 1.7. Verohallinto lähettää 1.10. kehotuksen perukirjan antamiseen. Perukirja jätetään Verohallintoon 15.10. Pesän ilmoittaja on ollut leski, joka on ollut velvollinen jättämään perukirjan Verohallintoon. Leski ei ole itse verovelvollinen. Leskelle määrätään 75 euron suuruinen veronkorotus.

Pykälän 7 momentin mukaan veronkorotus laskettaisiin I veroluokan asteikon perusteella lasketusta lisääntyneen veron määrästä. Veronkorotus laskettaisiin I veroluokan mukaisesta verosta myös niissä tilanteissa, joissa verovelvollinen kuuluisi II veroluokkaan. Samanlaatuisesta laiminlyönnistä määrättäisiin siten samansuuruinen veronkorotus riippumatta siitä, mikä on perinnön- tai lahjansaajan sukulaisuussuhde perinnönjättäjään tai lahjanantajaan. Säännös vastaisi nykyistä verotuskäytäntöä.

Esimerkki: Verovelvollinen on saanut perintöä tätinsä jälkeen. Perukirjassa ilmoitettujen tietojen perusteella laskettu verovelvollisen jäämistöosuus on 40 000 euroa, josta II veroluokan veroasteikon mukaan laskettu vero olisi 3 900 euroa. Perintöverotusta toimittaessa havaitaan salattuja varoja, joiden arvosta verovelvollisen jäämistöosuuteen lisätään 20 000 euroa. Verovelvollisen verotettavaksi jäämistöosuudeksi vahvistetaan 60 000 euroa, jonka perusteella veroa määrätään 8 900 euroa. Veronkorotus määrätään I veroluokan asteikon perusteella lasketusta lisääntyneen veron määrästä. I veroluokan asteikon perusteella laskettu vero 40 000 euron jäämistöosuudesta on 1 500 euroa ja 60 000 euron jäämistöosuudesta 3 500 euroa. Verovelvolliselle määrätään veronkorotusta kymmenen prosenttia 2 000 eurosta eli 200 euroa.

36 b §. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 36 b §, jossa säädettäisiin myöhästymismaksusta. Pykälän 1 momentin mukaan myöhästymismaksu määrättäisiin, jos ilmoittamisvelvollinen antaa veroilmoituksen tai perukirjan tai oma-aloitteisesti korjaa ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin 60 päivän kuluessa perukirjan tai veroilmoituksen antamiselle säädetyssä määräpäivästä. Ilmoittamisvelvolliselle ei määrättäisi tältä osin veronkorotusta. Perukirja, veroilmoitus tai muut asiakirjat ja tiedot, joiden antaminen säädetyssä määräajassa on laiminlyöty, tai niitä koskevat oikaistut tiedot olisi toimitettava Verohallintoon edellä mainitun määräajan kuluessa.

Esimerkki 1: Perunkirjoitus on toimitettu 1.6. Perukirja on annettava Verohallintoon viimeistään 1.7. Pesän ilmoittaja on ollut leski, joka on velvollinen antamaan perukirjan Verohallintoon. Leski ei ole itse verovelvollinen. Perukirja jätetään Verohallintoon 15.8. eli 60 päivän kuluessa perukirjan antamiselle säädetyssä määräpäivästä. Leskelle määrätään 50 euron suuruinen myöhästymismaksu.

Esimerkki 2: Verovelvollinen luonnollinen henkilö on saanut 100 000 euron lahjan 1.2. Lahjaveroilmoituksen määräpäivä on 2.5. Verovelvollinen antaa lahjaveroilmoituksen 15.5 eli 60 päivän kuluessa lahjaveroilmoituksen määräpäivästä. Verovelvolliselle määrätään 50 euron suuruinen myöhästymismaksu.

Pykälän 2 momentin mukaan myöhästymismaksua ei määrättäisi yksinomaan sen johdosta, että perukirjassa tai veroilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta velka, vähennys tai muu verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto. Myöhästymismaksu voitaisiin näissäkin tilanteissa kuitenkin määrätä, jos laiminlyönti on toistuvaa tai verovelvollisen toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Pykälän 3 momentin mukaan luonnolliselle henkilölle määrättävä myöhästymismaksu olisi 50 euroa ja muille ilmoittamisvelvolliselle 100 euroa. Verotusmenettelylain 33 §:stä poiketen myöhästymismaksu määrättäisiin erikseen jokaisen perukirjan tai veroilmoituksen myöhästymisen perusteella. Jos ilmoittamisvelvollinen täydentäisi aiemmin myöhässä annetun perukirjan tai veroilmoituksen tietoja 60 päivän kuluessa perukirjan tai veroilmoituksen antamiselle säädetyssä määräpäivästä, myöhästymismaksua ei määrättäisi täydennyksen osalta. Täydennysperukirjan myöhästymisen johdosta määrättäisiin sen sijaan erillinen myöhästymismaksu.

Pykälän 4 momentin mukaan ilmoittamisvelvolliselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se olisi erityisistä syistä tarpeen. Koska myöhästymismaksun määräytymisperusteeseen ei sisälly Verohallinnon tapauskohtaista harkintaa ja laskentatapa on kaavamainen, kuulemiseen ei pääsääntöisesti olisi tarvetta. Ilmoittamisvelvollista kuultaisiin esimerkiksi silloin, kun ilmoituksen saapumisajankohdasta olisi epäselvyyttä. Verovelvollisen kuulemiseen sovellettaisiin tällöin verotusmenettelylain 26 §:n 3 momenttia.

Pykälän 5 momentin mukaan myöhästymismaksu voitaisiin jättää määräämättä, jos veroilmoituksen tai perukirjan antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy. Myöhästymismaksun määräämättä jättämistä koskevia kriteerejä arvioitaisiin samalla tavalla kuin sovellettaessa verotusmenettelylain 33 §:n 5 momenttia.

51 §. Pykälän 2 momentin säännös palautettavalle määrälle maksettavasta korosta muutettaisiin vastaamaan veronkantolain sääntelyä. Palautettavalle määrälle maksettaisiin veronkantolaissa säädettyä hyvityskorkoa veron maksupäivää seuraavasta päivästä alkaen siihen päivään, jona palautettava määrä maksetaan tai käytetään veron suoritukseksi. Koron laskentajakso olisi yhdenmukainen muiden verojen vastaaviin palautuksiin nähden.

52 §. Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolain säädöskokoelmanumeroon poistettaisiin tarpeettomana.

59 §. Pykälään lisättäisiin viittaus verotusmenettelylain 26 §:ään, jossa säädetään verotuksessa noudatettavista yleisistä periaatteista. Verotusmenettelylain 26 §:n säännöksiä sovellettaisiin siltä osin kuin perintö- ja lahjaverolaissa ei ole toisin säädetty. Viittaussäännöksen johdosta perintö- ja lahjaverotuksessa sovellettaisiin verotusmenettelylain luottamuksensuojaa ja selvittämisenvelvollisuutta koskevia säännöksiä sekä perintö- ja lahjaverolain 35 §:ää täydentävästi verovelvollisen kuulemista koskevaa sääntelyä. Viittaussäännös ei koskisi tasapuolisuusvelvoitetta eikä verotuksen toimittamista ja asian tutkimista, joista säädetäisiin erikseen perintö- ja lahjaverolain 33 §:ssä. Lisäksi pykälän sanamuotoa tarkistettaisiin.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lain 51 §:n 2 momentti ja 52 §:n 1 momentti tulevat kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Lakia sovellettaisiin tapauksiin, joissa verovelvollisuus on alkanut lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Jos verovelvollisuus on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa, sovellettaisiin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Esimerkki 1: Perinnönjättäjä on kuollut 30.4.2018. Perunkirjoitus toimitetaan 15.7.2018 ja perukirja tulee antaa Verohallinnolle viimeistään 15.8.2018. Mahdolliset seuraamusmaksut määrätään tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan.

Esimerkki 2: Perinnönjättäjä on kuollut 21.5.2018. Perunkirjoitus toimitetaan 15.7.2018 ja perukirja tulee antaa Verohallinnolle viimeistään 15.8.2018. Mahdolliset seuraamusmaksut määrätään tämän lain säännösten mukaan.

Esimerkki 3: Perinnönjättäjä on kuollut 1.1.2018. Perunkirjoitus toimitetaan 15.2.2018 ja perukirja tulee antaa Verohallinnolle viimeistään 15.3.2018. Mahdolliset seuraamusmaksut määrätään tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan. Pesään ilmaantuu uusia varoja 15.3.2021. Lisättyjen varojen perusteella laaditaan täydennysperukirja, jonka pesän ilmoittaja toimittaa Verohallinnolle täydennysperukirjan antamiselle säädetyn ajankohdan

jälkeen. Mahdolliset seuraamusmaksut määrätään tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan.

Esimerkki 4: Lahjansaaja on saanut lahjan haltuunsa 25.4.2018. Lahjaveroilmoitus tulee antaa viimeistään 25.7.2018. Mahdolliset seuraamusmaksut määrätään tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan.

Esimerkki 5: Lahjansaaja on saanut lahjan haltuunsa 31.5.2018. Lahjaveroilmoitus tulee antaa viimeistään 30.8.2018. Mahdolliset seuraamusmaksut määrätään tämän lain säännösten mukaan.

Esimerkki 6: Lahjansaaja on saanut lahjan haltuunsa 12.5.2016. Lahjansaaja ei ole antanut lahjaveroilmoitusta. Verohallinto toimittaa lahjaverotuksen 30.8.2018 ja määrää veron lahjansaajan maksettavaksi. Seuraamusmaksut määrätään tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan.

Palautukselle laskettavaa korkoa ja veronkantolain soveltamista koskevan säännöksen muutokset ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Muutokset tulisivat voimaan samaan aikaan ehdotetun uuden veronkantolain kanssa, jossa säädetään hyvityskoron laskemisesta perintö- ja lahjaveroa koskevalle palautukselle. Lain voimaantulon jälkeen maksettavalle palautukselle maksettava hyvityskorko laskettaisiin lain voimaantuloa edeltävältä ajalta lain voimaan tullessa voimassa olleiden palautuskorkoa koskevien säännösten mukaisesti.

1.8 Varainsiirtoverolaki

27 §. Veron maksaminen. Pykälän 1 momentista poistettaisiin tarpeettomana veron maksupaikkaa koskeva säännös. Varainsiirtoveroon sovellettaisiin muiden veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien verojen tavoin veronkantolain 11 §:n säännöstä veron maksupaikasta.

28 §. Viivästyskorko. Pykälässä säädettäisiin varainsiirtoverolle suoritettavasta viivästyskorosta. Pykälä sisältäisi informatiivisen säännöksen veronkantolain ja viivekorkolain säännösten soveltamisesta maksun viivästymisen johdosta varainsiirtoverolle laskettavaan viivästyskorkoon. Viivästyskorko korvaisi nykyisin maksamattomalle verolle laskettavan veronlisäyksen. Lainhuudon kirjaamisen hakemista koskevan laiminlyönnin johdosta määrätty viivästyskorotus ei jatkossa poistaisi maksamisen laiminlyönnin johdosta laskettavan viivästyskoron suorittamisvelvollisuutta.

29 §. Kiinteistön luovutuksesta esitettävä selvitys. Pykälän 4 momentti ehdotetaan kumottavaksi tarpeettomana. Kiinteistön luovutuksesta annettaisiin jatkossa 30 §:n mukainen veroilmoitus.

30 §. Veroilmoitus. Pykälässä säädettäisiin veroilmoituksesta. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin verovelvollisen velvollisuudesta ilmoittaa veron maksamiselle säädettyssä määräajassa kiinteistön ja arvopaperin luovutuksesta Verohallinnolle tiedot luovutuksen kohteesta, osapuolista, kauppahinnasta, luovutuksesta suoritettavan veron määrästä sekä muut Verohallinnon määräämät tiedot. Sääntely laajentaisi veroilmoituksen antovelvollisuuden myös kiinteistön luovutuksiin. Ilmoitettavat tiedot vastaisivat nykyisin arvopaperin ja rakennuksen erillisluovutuksesta ilmoitettavaksi säädettyjä tietoja ja selvityksiä. Verohallinnolle ei kuitenkaan olisi nykyisestä poiketen esitettävä selvitystä siitä, että vero on suoritettu. Uudessa kantomenetelyssä varainsiirtovero suoritettaisiin käyttämällä verovelvollisen maksua tai palautusta ilmoituksen perusteella muodostetun saatavan suorituksesi.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin veron perimiseen velvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta. Veron perimiseen 22 §:n nojalla verovelvollinen arvopaperikauppias sekä luovutuksensaaja, joka 16 §:n 2 momentin nojalla on velvollinen perimään veron rajoitetusti verovelvolliselta luovutuksensaajalta, olisi velvollinen antamaan 1 momentissa säädetyn ilmoituksen. Momentti vastaisi sisällöltään voimassa olevaa 30 §:n 4 momenttia.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin kiinteistönvälittäjän ilmoittamisvelvollisuudesta. Kiinteistönvälittäjän olisi verovelvollisen sijaan annettava veroilmoitus silloin, kun arvopaperin luovutus tapahtuu kiinteistönvälittäjän välityksellä. Momentti vastaisi voimassa olevaa 30 §:n 5 momenttia.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin pykälässä tarkoitettujen tietojen antamistavasta. Tiedot olisi annettava Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella tai muulla Verohallinnon määräämällä tavalla. Yhteisön ja yhteisetuuden olisi annettava ilmoitettavat tiedot sähköisesti. Verohallinto voisi kuitenkin erityisestä syystä hyväksyä veroilmoituksen antamisen paperisena. Erityisenä syynä pidettäisiin tilanteita, joissa ei kohtuudella voitaisi edellyttää sähköisen veroilmoituksen antamista. Tällainen tilanne voisi syntyä esimerkiksi silloin, kun ulkomaisella asunto-osakkeen ostajalla ei olisi mahdollisuutta antaa ilmoitusta sähköisesti. Erityinen syy voisi olla myös sellainen tietotekninen rajoite, joka johtuu saannon osapuolten suuresta lukumäärästä tai ilmoitukseen liitettävän saantoasiakirjan laajuudesta. Yhteisön ja yhteisetuuden sähköistä ilmoittamista koskeva sääntely vastaisi sisällöltään verotusmenettelylain 7 a §:ää.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuutus antaa tarkempia määräyksiä tietojen antamisajankohdasta ja -tavasta sekä muusta menettelystä ilmoituksen antamiseksi.

31 §. *Veron perimiseen velvollisen tilitys- ja ilmoittamisvelvollisuus.* Pykälän 1 momentista poistettaisiin ilmoituksen antamisajankohtaa ja -tapaa koskeva valtuussäännös. Valtuudesta antaa varainsiirtoveroilmoitusten antamisaikaa ja -tapaa koskevia määräyksiä säädettäisiin 30 §:ssä.

31 a §. *Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 31 a §. Pykälässä säädettäisiin verovelvollisen tai muun 30 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisen velvollisuudesta korjata veroilmoituksessa oleva virhe antamalla oikaisuilmoitus, jollei laissa jäljempänä toisin säädetä. Oikaisuilmoitusmenettelyä sovellettaisiin siten kaikkiin verovelvollisen tai muun ilmoittamisvelvollisen vahingoksi tehtäviin korjauksiin sekä verovelvollisen ja muun ilmoittamisvelvollisen hyväksi tehtäviin korjauksiin siltä osin, kun veroa ei ole vielä suoritettu. Lain 40 §:ssä säädetään veron palauttamisesta asianomaisen hakemuksesta silloin, kun veroa on suoritettu liikaa tai aiheettomasti. Jos vero olisi tullut suoritetuksi, palautettaisiin aiheettomasti tai liikaa suoritettu vero oikaisuilmoituksen sijaan hakemuksesta, kuten nykyisin.

5 luku. *Valvonta sekä veron määrääminen ja päätöksen oikaisu.* Luvun otsikon sanamuotoa tarkistettaisiin.

33 §. *Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan vahingoksi.* Pykälän 1 momentista ehdotetaan poistettavaksi veronlisäyksen määräämistä koskeva säännös. Maksettavaksi määrättävälle verolle olisi suoritettava veronlisäyksen sijaan viivästyskorkoa veronkantolain ja viivekorkolain mukaisesti veron maksamiselle säädettyä määräpäivää seuraavasta päivästä veron suorittamispäivään. Momentin sanamuoto muutettaisiin vastaamaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakia. Lisäksi momentissa säädettäisiin, että veronkorotus voidaan määrätä, vaikka verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan maksettavaksi ei samalla määrättäisi veroa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin Verohallinnon määräämän veron, viivästyskorotuksen, veronkorotuksen ja myöhästymismaksun maksamisen määräpäivästä. Määrätyt määrät olisi suoritettava viimeistään päätöksessä mainittuna eräpäivänä. Lisäksi momentissa säädettäisiin valtuussäännös, jonka mukaan tarkemmat säännökset eräpäivän määräytymisestä annetaan valtiovarainministeriön asetuksella. Momentista poistettaisiin tarpeettomana säännös, jonka nojalla veronlisäys voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönnille katsotaan olevan hyväksyttävä syy. Säädetyt määräpäivän jälkeen suoritettavalle varainsiirtoverolle olisi 28 §:n mukaan suoritettava viivästyskorkoa, jonka huojentamiseen sovelletaan viivekorkolain 7 a §:ää.

35 §. Veron määrääminen arvioimalla. Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto määräisi veron arvioimalla, jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on laiminlyönyt veron ilmoittamisen kokonaan tai on ilmoittanut sitä ilmeisesti liian vähän eikä ole kehotuksesta huolimatta antanut veron määräämistä varten tarvittavia tietoja. Säännös vastaisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 43 §:n 1 momenttia.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinnon verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle ennen arvioverotusta lähettämä kehoitus sisältäisi tiedon arvioitun veron määrästä. Veron määrää arvioitaessa otettaisiin huomioon käytettävissä olevat tiedot kyseessä olevasta luovutuksesta. Ehdotettu säännös koskisi tilannetta, jossa Verohallinto kehottaisi antamaan veroa koskevat tiedot arvioverotuksen uhalla. Sen lisäksi Verohallinto voisi kehottaa verovelvollista tai verosta vastuussa olevaa antamaan veroilmoituksen tai veron määräämiseksi tarpeellisia tietoja myös ilman arvioverotuksen uhkaa.

36 §. Veronkorotus. Veronkorotusta koskevan sääntelyn rakennetta ehdotetaan uudistettavaksi siten, että 36 §:ssä säädettäisiin veronkorotuksen määräämisperusteista ja uudessa 36 a §:ssä säädettäisiin veronkorotuksen määrästä.

Veronkorotuksen soveltamisala laajenisi ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin osalta, koska veronkorotus määrättäisiin myös kiinteistön luovutusta koskevan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin johdosta. Veronkorotusta ei voitaisi enää määrätä veron maksamiseen ja perimiseen liittyvän laiminlyönnin perusteella. Voimassa olevan pykälän 3 momentin säännös, jonka mukaan veronkorotusta ei määrätä, jos veroa on korotettava 8 §:n mukaan, olisi siten tarpeeton. Verovelvollisen ja verosta vastuussa olevan olisi suoritettava arvopaperin, rakenuksen ja kiinteistön luovutuksen perusteella suoritettavalle, maksamatta jääneelle verolle viivästyskorkoa.

Veronkorotus ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin perusteella määrättäisiin nykyiseen tapaan verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle. Verosta vastuussa olevia ovat lain 23 §:n mukaan esimerkiksi luovutuksen välittänyt kiinteistönvälittäjä ja veron perimiseen velvollinen arvopaperikauppias.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle määrättäisiin veronkorotus, jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on antanut veroilmoituksen tai muun ilmoituksen taikka muun säädetyt tiedon, asiakirjan tai selvityksen puutteellisena tai virheellisenä taikka on jättänyt ne kokonaan antamatta. Säännös vastaisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain sääntelyä. Veroilmoitus olisi puutteellinen tai virheellinen silloin, jos veroilmoituksella ilmoitettavat tiedot esimerkiksi luovutuksen kohteesta ja vastikkeesta eivät vastaisi tosiasioita. Veronkorotus määrättäisiin tyyppillisesti silloin, kun Verohallinto määrää veroa tai oikaisee päätöstä verovelvollisen vahingoksi. Ehdotettu veronkorotussäännös olisi nykyistä veronkorotussäännöstä kaavamaisempi ja se sisältäisi vähemmän viranomaisharkintaa veronkorotuksen määräämisessä. Pykälän sanamuoto olisi velvoittava siten, että veronkorotus olisi määrättävä, jos ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty. Nykyisestä säännöksestä

poiketen veronkorotuksen määräämisen edellytyksenä ei olisi, että verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva ei olisi noudattanut saamaansa kehotusta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin korjaamiseen.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotusta ei määrättäisi yksinomaan sen johdosta, että veroilmoituksessa tai muussa ilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto. Veronkorotus voitaisiin näissäkin tilanteissa kuitenkin määrätä, jos laiminlyönti on toistuvaa tai verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Laiminlyönnin vähäisyyttä ja pätevää syytä arvioitaisiin samalla tavalla kuin sovellettaessa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 37 §:n 2 momenttia ja verotusmenettelylain 32 §:n 3 momenttia.

Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä myös silloin, kun veronkorotuksen määrääminen olisi 36 a §:n 4 momentissa tarkoitettussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Ehdotetussa 36 a §:n 4 momentissa on kysymys tilanteista, joissa asia on luottamuksensuojasäännöksessä tarkoitettulla tavalla tulkinnanvarainen tai epäselvä tai perustason mukainen veronkorotus olisi muusta erityisestä syystä kohtuuton. Näissä tilanteissa olisi lähtökohtana, että ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättäisiin perustaso alempi veronkorotus, joka olisi viisi prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Ehdotetun 36 §:n 4 momentin mukaan veronkorotus voitaisiin näissä tilanteissa jättää kuitenkin poikkeuksellisesti kokonaan määräämättä, jos perustaso alemmankin veronkorotuksen määrääminen olisi tapauskohtaiset olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Säännöstä sovellettaisiin edellä mainittujen edellytysten täytyessä myös silloin, kun verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva oma-aloitteisesti vaatii verotuksessa olevan virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua veroilmoituksen antamiselle säädetyistä määräpäivästä.

Säännöstä sovellettaisiin verotusmenettelylain 32 §:n 3 momenttia vastaavasti ottaen kuitenkin huomioon varainsiirtoverotuksen erityispiirteet.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotus voidaan määrätä vain sille tämän lain mukaan verosta vastuussa olevalle, jonka laiminlyönnistä asiassa ilmenevät olosuhteet huomioon ottaen on kysymys. Säännös vastaisi voimassa olevan pykälän 2 momenttia.

36 a §. Veronkorotuksen määrä. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 36 a §, jossa säädettäisiin veronkorotuksen määrästä.

Pykälän 1 momentin mukaan veronkorotuksen perustaso olisi kymmenen prosenttia lisääntyneen veron määrästä. Lisääntyneellä verolla tarkoitettaisiin Verohallinnon veroilmoituksen laiminlyönnin, puutteellisuuden tai virheellisuuden johdosta lisää maksettavaksi määräämän tai verovelvollisen laiminlyönnin, puutteellisuuden tai virheellisuuden korjaamiseksi ilmoittaman veron määrää.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotus olisi vähintään 15 ja enintään 50 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos laiminlyönti olisi toistuvaa tai verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Säännöksen soveltaminen vastaisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 38 §:n 2 momentin soveltamista. Veronkorotuksen määrä harkittaisiin tapauskohtaisten olosuhteiden perusteella. Laiminlyönnin toistuvuutta ja verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan ilmeistä piittaa-

mattomuutta verotusta koskevista velvoitteista arvioitaisiin samalla tavalla kuin sovellettaessa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 38 §:n 2 momenttia.

Voimassa olevan lain mukaan ankarin veronkorotus voidaan määrätä, jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuuden tahallaan tai menettely on ollut törkeän huolimaton, ja menettely on ollut omiaan aiheuttamaan sen, että verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva vapautuu veron suorittamisesta. Käytännössä Verohallinnon on täytynyt pystyä osoittamaan, että verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on laiminlyöntinsä johdosta vapautunut veron suorittamisesta. Pykälän 2 momentin mukainen veronkorotus voitaisiin määrätä momentissa säädetty edellytykset täyttävän ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin johdosta, vaikka laiminlyönnillä ja veron suorittamatta jäämisellä ei olisi samanaista syy-yhteyttä.

Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus olisi 25 prosenttia arvioverotuksen johdosta lisääntyneen veron määrästä. Vero voidaan määrätä arvioimalla esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva ei anna veroilmoitusta Verohallinnon kehotuksesta huolimatta. Vero voidaan määrätä arvioimalla myös silloin, kun annettu veroilmoitus ei ole luotettava.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotus olisi viisi prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos kysymyksessä oleva asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä. Asian tulkinnanvaraisuudella tai epäselvyydellä tarkoitettaisiin samaa kuin luottamuksensuojaa koskevan säännöksen soveltamiskäytännössä on näillä käsitteillä tarkoitettu. Veronkorotuksen määräämisen kannalta merkitsevää olisi asian laatu eli sen objektiivinen tulkinnanvaraisuus tai epäselvyys. Sen lisäksi säännöstä sovellettaessa voitaisiin ottaa huomioon ne toimenpiteet, joilla verovelvollinen on veroilmoitustaan varten pyrkinyt selvittämään tulkinnanvaraista tai epäselvää asiaa. Veronkorotus määrättäisiin 4 momentin perusteella myös silloin, kun 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton. Erityisiä syitä voisivat olla verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan henkilöön ja olosuhteisiin liittyvät seikat, joiden johdosta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä tai erehdyttä verosäännöksistä voitaisiin pitää vähemmän moitittavana. Tällaisia seikkoja voisivat olla esimerkiksi verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan terveydentila ja kokemattomuus veroasioissa. Säännöstä voitaisiin soveltaa myös tilanteissa, joissa varainsiirtoveron määrätymisperuste on epäselvä.

Pykälän 5 momentin mukaan veronkorotus olisi kaksi prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva oma-aloitteisesti vaatisi virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua veroilmoituksen antamiselle säädetyn määräpäivän jälkeen ja olisi täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa. Säännös koskisi kaikenlaisia laiminlyöntejä ja virheitä. Säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, kun veroilmoitus annettaisiin ilman kehotusta Verohallinnolle myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua veroilmoituksen antamiselle säädetystä määräpäivästä. Säännöstä sovellettaisiin myös, jos edellä mainitun määräajan jälkeen ilmoitetaan veroon vaikuttava tieto, jonka ilmoittaminen veroilmoituksella on laiminlyöty. Verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan olisi esitettävä Verohallinnolle vaatimus virheen korjaamisesta oikaisuilmoituksella ennen kuin hän on tullut tietoiseksi veron määräämiseksi aloitetusta viranomaisen valvontatoimesta. Kyse ei olisi laiminlyönnin oma-aloitteisesta korjaamisesta esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva vaatii virheen korjaamista vasta saatuaan asiaa koskevan Verohallinnon selvityspyynnön.

Veronkorotuksen määrääminen 5 momentin perusteella edellyttäisi lisäksi, että verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa. Selvittämisvelvollisuuteen varainsiirtoverotuksessa sovelletaan 56 c §:ssä olevan viittaussäännöksen perusteella oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 8, 9 ja 21 §:ää. Veronkorotusta ei voitaisi määrätä 5 momentin mukaisena esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ei ole määrääjässä esittä-

nyt Verohallinnon kyseisen asian käsittelyä varten pyytämiä lisätietoja, selvityksiä tai tositteita. Jos selvittämisvelvollisuutta ei täytettäisi, veronkorotus määrättäisiin normaalisti kyseiseen virheeseen ja laiminlyöntiin soveltuvan veronkorotussäännöksen perusteella.

Verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva voisi korjata virheen antamalla oikaisuilmoituksen tai puuttuvan veroilmoituksen.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin veronkorotuksen vähimmäismäärästä. Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävän veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi 75 euroa ja muille verovelvollisille, kuten yhteisöille, vähimmäismäärä olisi 150 euroa. Laiminlyönnistä lasketavaa prosenttiperusteisen veronkorotuksen määrää verrattaisiin säädettyyn vähimmäiskorotukseen, ja määrättävä veronkorotus olisi aina vähintään vähimmäiskorotuksen suuruinen. Vähimmäiskorotus voitaisiin määrätä myös silloin, kun ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty, mutta veroon ei tehdä lisäystä.

36 b §. Myöhästymismaksu. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 36 b §, jossa säädettäisiin myöhästymismaksusta.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto määräisi verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva antaa veroilmoituksen tai oma-aloitteisesti korjaa muun 36 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin 60 päivän kuluessa veroilmoituksen antamiselle säädetystä määräpäivästä. Verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle ei määrättäisi tältä osin veronkorotusta. Myöhästymismaksu määrättäisiin esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva antaa 30 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen arvopaperin, rakennuksen tai kiinteistön luovutuksesta myöhässä. Myöhästymismaksun soveltamiselle säädetyn 60 päivän määräajan tarkoituksena on kannustaa korjaamaan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit joutuisasti. Tällöin Verohallinto saisi luovutuksista mahdollisimman kattavat ja reaaliaikaiset tiedot myös tuloverotusta varten.

Pykälän 2 momentin mukaan myöhästymismaksua ei määrättäisi yksinomaan sen johdosta, että veroilmoituksessa tai muussa ilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto. Myöhästymismaksu voitaisiin näissäkin tilanteissa kuitenkin määrätä, jos laiminlyönti on toistuvaa tai verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Pykälän 3 momentin mukaan luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu olisi 50 euroa ja muulle verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle 100 euroa. Verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle määrättäisiin myöhästymismaksun soveltamisalaan kuuluvista laiminlyönneistä kultakin veroilmoitukselta vain yksi myöhästymismaksu, vaikka verovelvollisella tai verosta vastuussa olevalla olisi useita samaan veroilmoitukseen kohdistuvia laiminlyönnejä, kuten useampia myöhässä ilmoitettuja tietoja tai annettuja ilmoituksia.

Pykälän 4 momentin mukaan verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisistä syistä tarpeen. Koska myöhästymismaksun määräytymisperusteeseen ei sisälly Verohallinnon tapauskohtaista harkintaa ja sen laskentatapa on kaavamainen, kuulemiseen ei pääsääntöisesti olisi tarvetta. Verovelvollista tai verosta vastuussa olevaa kuultaisiin esimerkiksi silloin, kun ilmoituksen saapumisajankohdasta olisi epäselvyyttä.

Pykälän 5 momentin mukaan myöhästymismaksu voitaisiin jättää määräämättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy. Myöhästymismaksun määräämättä jättämistä koskevia kriteerejä arvioitaisiin samalla tavalla kuin sovellettaessa veronkantolain 68 §:n 1 momenttia ja verotusmenettelylain 33 §:n 5 momenttia.

37 §. Veron kiertäminen. Pykälän 1 momentti vastaisi sisällöltään voimassa olevaa sääntelyä, mutta sen sanamuotoa tarkistettaisiin. Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin veron kiertämistä koskevaa säännöstä sovellettaessa noudatettavasta menettelystä. Säännös vastaisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 10 §:n 2 momenttia.

51 §. Palautettavalle määrälle maksettava korko. Pykälän sanamuoto muutettaisiin vastaamaan veronkantolain sääntelyä. Hakemuksen, veron määräämisen, päätöksen oikaisun tai muutoksenhaun johdosta palautettavalle määrälle maksetaan verokantolaissa säädetty hyvityskorko. Hyvityskorkoa laskettaisiin veron maksupäivää seuraavasta päivästä alkaen siihen päivään, jona palautettava määrä maksetaan tai käytetään veron suoritukseksi. Koron laskentajakso olisi yhdenmukainen muiden verojen vastaaviin palautuksiin nähden.

52 a §. Muutosten toteuttaminen. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 52 a §, jossa säädettäisiin muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen käsiteltävän asian, seurannaismuutoksen tai muutoksenhaun johdosta verotukseen tehtävien muutosten toteuttamisesta. Muutokset verotukseen toteutettaisiin noudattaen, mitä 33 ja 33 a §:ssä ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 74 §:ssä säädetään.

56 §. Veronkantolain säännösten soveltaminen. Pykälässä oleva veronkantolain säädöskoelmanumero poistettaisiin tarpeettomana.

56 a §. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuuleminen ja päätöksen tiedoksiantointi. Pykälä ehdotetaan kumottavaksi tarpeettomana. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuulemiseen ja päätöksen tiedoksiantointiin sovellettaisiin 56 c §:n nojalla oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakia.

56 c §. Muun lain soveltaminen. Lakiin lisättäisiin uusi 56 c §, jonka mukaan varainsiirtoverotuksessa sovellettaisiin pykälässä mainittuja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain menettelyä koskevia säännöksiä siltä osin kuin varainsiirtoverolaissa ei ole toisin säädetty. Varainsiirtoverotuksessa sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä tasapuolisuusvelvoitteesta (5 §), luottamuksensuojasta (6 §), kuulemisesta (7 §), selvittämismenettelyvelvollisuudesta (8 §), asian tutkimisesta ja asioiden yhdessä käsittelemisestä (9 §), veroilmoituksen saapumisen ajankohdasta (19 §), ja ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevista (20 §). Ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevia koskeva säännös määrittäisi henkilöt, jotka ovat velvollisia antamaan veroilmoituksen esimerkiksi oikeushenkilön puolesta, jos varainsiirtoverolain mukaan ilmoittamisvelvollinen verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on oikeushenkilö. Lisäksi varainsiirtoverotuksessa sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä lisätietojen antamisesta ja tositteiden esittämisestä (21 §), verotarkastuksesta (24 §), sivullisesta erityisestä tiedonantovelvollisuudesta (30 § ja 31 §), Verohallinnon päätöksen antamisesta (52 §), päätöksen sisällöstä (55 §) ja päätöksen tiedoksi antamisesta verovelvolliselle ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle (56 §:n 1—3 momentti ja 57 §), asiakirjojen tuhoutumisesta (77 §), virka-avun antamisesta (79 §), veroilmoituksen, muiden ilmoitusten ja asiakirjojen allekirjoittamisesta ja sähköisestä asioinnista (80 §) sekä asiakirjan vastaanottamisesta annettavasta todistuksesta (81 §). Mitä edellä mainituissa säännöksissä on säädetty verovelvollisesta, sovellettaisiin myös verosta vastuussa olevaan.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Lakia sovellettaisiin lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen tapahtuviin luovutuksiin ja niitä koskevaan muutoksenhakuun. Ennen lain voimaantuloa tapahtuneisiin luovutuksiin ja niitä koskevaan muutoksenhakuun sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Esimerkki 1: Arvopaperin luovutussopimus on solmittu ja omaisuus on luovutettu 15.10.2019. Luovutuksensaajan on 15.12.2019 mennessä esitettävä Verohallinnolle selvitys veron suorittamisesta sekä ilmoitettava luovutuksen kohde, osapuolet, kauppahinta ja muut Verohallinnon määräämät tiedot ja selvitykset. Mahdolliset seuraamusmaksut määrätään tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan.

Esimerkki 2: Arvopaperin luovutussopimus on solmittu ja omaisuus on luovutettu 15.11.2019. Luovutuksensaajan on 15.1.2020 mennessä ilmoitettava Verohallinnolle luovutuksen kohde, osapuolet, kauppahinta ja muut Verohallinnon määräämät tiedot ja selvitykset veroilmoituksella. Mahdolliset seuraamusmaksut määrätään tämän lain säännösten mukaan.

Lain 30 §:n 4 momentissa tarkoitettua sähköistä ilmoittamisvelvollisuutta ja velvollisuutta antaa veroilmoitus sovellettaisiin ilmoituksiin, jotka annetaan lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen tapahtuneista luovutuksista. Menettely ei siten koskisi niitä ennen lain voimaantuloa tapahtuneita luovutuksia, joista ilmoitus annetaan vasta lain voimaantulon jälkeen.

Korkoa koskevia säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivästä alkaen. Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta maksamatta jätetylle verolle laskettavaan viivästyskorkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita oma-aloitteisesti maksettavan veronlisäyksen laskentaa koskevia säännöksiä. Maksamatta jätetylle verolle olisi siten suoritettava lain voimaantuloa edeltävältä ajalta samansuuruinen korkoseuraamus kuin ennen lain voimaantuloa on säädetty suoritettavaksi. Myös lain voimaantuloa edeltävältä ajalta laskettu viivästyskorko olisi muun viivästyskoron tapaan perittävässä lain voimaantulon jälkeen ilman erillistä maksettavaksi määräämistä koskevaa päätöstä.

Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta palautukselle maksettavaan hyvityskorkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita palautuskorkoa koskevia säännöksiä.

1.9 Kiinteistöverolaki

16 §. *Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus.* Pykälässä säädettäisiin verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta. Pykälän 1 momentti vastaisi voimassa olevaa sääntelyä, mutta pykälässä käytetty käsite maksuunpano muutettaisiin käsitteeksi veron määrääminen. Lisäksi momentissa säädettäisiin, että verovelvolliselle olisi varattava kohtuullinen aika kiinteistöverotuksen perusteena käytettyjä kiinteistötietoja koskevan selvityksen täydentämiseen ja korjaamiseen. Menettely vastaisi verotusmenettelylakiin ehdotettua sääntelyä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin kiinteistöverotuksen perusteena käytettyjä kiinteistötietoja koskevien täydennysten ja korjausten antamisajankohdasta. Tiedot katsottaisiin annetuksi, kun ne ovat saapuneet Verohallinnolle. Sähköisesti annettujen tietojen saapumisajankohdasta säädettäisiin sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain 10 §:ssä ja paperilla annettujen tietojen saapumisajankohdasta hallintolain 18 §:ssä. Muutos vastaisi verotusmenettelylakiin ehdotettua sääntelyä.

Sähköisesti annettujen tietojen antamispäivä olisi päivä, jona tiedot ovat viranomaisen käytettävissä vastaanottolaitteessa tai tietojärjestelmässä siten, että viestiä voidaan käsitellä. Jos saapumisajankohdasta ei voida esittää selvitystä, kiinteistötietojen täydennykset ja korjaukset kat-

sotaan saapuneeksi lähettämisaikana, jos siitä voidaan esittää luotettava selvitys. Sähköisesti annettaessa kiinteistötietojen täydennykset ja korjaukset voisi käytännössä lähettää vielä määräajan viimeisenä päivänä. Paperisena annetut tiedot katsottaisiin oikeaan aikaan annetuksi, kun ne ovat perillä Verohallinnossa viimeistään määräpäivänä.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto antaa tarkemmat määräykset tietojen antamistavasta ja -ajasta sekä muusta menettelystä tietojen antamiseksi. Säännös vastaisi voimassa olevaa sääntelyä.

Pykälän 3 ja 4 momentti vastaisivat voimassa olevan pykälän 2 ja 3 momentteja.

16 a §. *Yhteisön ja yhteisyyden kiinteistötietojen antaminen.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 16 a §, jonka 1 momentissa säädettäisiin yhteisön ja yhteisyyden velvollisuudesta antaa 16 §:ssä tarkoitetut tiedot sähköisesti.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto voisi erityisestä syystä hyväksyä tietojen antamisen myös paperilomakkeella. Erityisenä syynä pidettäisiin tilanteita, joissa ei kohtuudella voitaisi edellyttää tietojen antamista sähköisesti silloinkaan, kun tietojen antamiselle myönnettäisiin lisäaika. Tällainen tilanne voisi syntyä esimerkiksi silloin, kun ulkomaisella kiinteistön omistajalla ei olisi mahdollisuutta antaa kiinteistötietoja sähköisesti. Erityisenä syynä voisivat olla myös tietotekniset rajoitteet.

Verohallinto antaisi 16 §:n nojalla tarkemmat määräykset kiinteistötietojen antamisajankohdasta ja -tavasta sekä muusta menettelystä tietojen antamiseksi. Verohallinto voisi määrätä muun muassa siitä, mitä sähköistä menettelyä käyttäen kiinteistötiedot olisi annettava. Sääntely vastaisi verotusmenettelylain sääntelyä.

22 §. *Verotuksen toimittaminen.* Pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että pienimmän määrättävän kiinteistöveron määrä alennettaisiin nykyisestä 17 eurosta kymmeeneen euroon. Ehdotettu muutos yhtenäistäisi sääntelyä eri verolajeissa. Pykälän 2 momentista poistettaisiin säännös kiinteistöverotuksen päättymisestä. Kiinteistöverotuksen päättymisestä säädettäisiin uudessa 22 a §:ssä.

Pykälän 4 momentin viittausta verotusmenettelylakiin täydennettäisiin siten, että viittaus koskisi kattavasti verotusmenettelylaissa tarkoitettuja verotuksen yleisiä periaatteita. Näitä olisivat verotuksen tasapuolisuusvelvoite, luottamuksensuoja, selvittämisvelvollisuus ja asioiden tutkiminen. Samoin viittaussäännöstä täydennettäisiin viittauksella asioiden yhdessä käsittelemiseen. Kuulemista koskevaa viittausta muutettaisiin siten, että se koskisi sekä verovelvollisen että veronsaajan kuulemista.

22 a §. *Verotuksen päättymisen ajankohta.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 22 a §, jossa säädettäisiin kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisestä ja verotuksen toimitamiselle säädetyistä määräajasta.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisen kiinteistöverotus päättyisi verotuspäätökseen merkittynä päivänä. Verohallinto lähittäisi verovelvolliselle kiinteistöverotuksen perusteena käytettyjä kiinteistötietoja koskevan selvityksen mukana verotuspäätöksen, jossa ilmoitettaisiin verotuksen päättymispäivä. Verotuspäätös ja sillä ilmoitettu verotuksen päättymispäivä olisivat lopullisia, jos verovelvollinen ei korjaisi tai täydentäisi kiinteistötietoja tai Verohallinto ei lähittäisi ilmoitusta kiinteistöverotuksen jatkamisesta. Verotuspäätös katsottaisiin tehdyksi verotuksen päättymispäivänä. Verotuksen päättymispäivää ei kuitenkaan ilmoitettaisiin kiinteistötietoja koskevassa selvityksessä, jos Verohallinnolla olevien tietojen perusteella olisi

ilmeistä, että kiinteistötiedot tulisivat muuttumaan. Verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin tällöin vasta verotuksen toimittamisen jälkeen tehtävässä verotuspäätöksessä.

Esimerkki: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden keväällä selvitys kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista ja niiden perusteella laskettu verotuspäätös. Verotuspäätöksessä ilmoitetaan kiinteistöverotuksen päättymispäivä ja kiinteistöveron eräpäivät. Verovelvollinen ei täydennä eikä korjaa kiinteistötietoja määräaikaan mennessä. Verotus päättyy verotuspäätökseen merkittynä päivänä. Kiinteistöveron eräpäivät määräytyvät verovelvollisen verotuksen päättymisajankohdan perusteella. Eräpäivien määräytymisestä säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa verovelvollinen täydentäisi tai korjaisi verotustietojaan ennen verotuspäätökseen merkittyä verotuksen päättymisajankohtaa. Kiinteistöverotus päättyisi tällöin uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä. Verohallinto ei lähettäisi tästä verovelvolliselle erillistä ilmoitusta. Kiinteistöverotuksen toimittamisen jälkeen verovelvolliselle lähetettäisiin uusi verotuspäätös, jossa ilmoitettaisiin kiinteistöverotuksen päättymispäivä. Verovelvolliselle lähetettäisiin uusi verotuspäätös siinäkin tapauksessa, että kiinteistöverotusta ei verovelvollisen ilmoittamien tietojen perusteella muutettaisi. Verovelvollisen selvityksen tulisi saapua Verohallintoon ennen verotuksen päättymistä. Jos tiedot saapuisivat Verohallintoon verotuksen päättymispäivän jälkeen, asia ratkaistaisiin täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä tai oikaisuvaatimuksena.

Esimerkki: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden keväällä selvitys kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista ja niiden perusteella laskettu verotuspäätös. Verotuspäätöksessä ilmoitetaan kiinteistöverotuksen päättymispäivä ja kiinteistöveron eräpäivät. Verovelvollinen täydentää kiinteistötietoja ja ilmoittaa selvitykseltä puuttuneet edellisenä vuonna valmistuneen rakennuksen tiedot ennen verotuksen päättymistä. Verohallinto muodostaa kiinteistötietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle uuden verotuspäätöksen, jossa ilmoitetaan kiinteistöverotuksen aiemmin ilmoitettua päättymispäivää myöhempi verotuksen päättymispäivä. Kiinteistöveron eräpäivät määräytyvät verovelvollisen verotuksen päättymisajankohdan perusteella.

Pykälän 3 momentin mukaan kiinteistöverotus päättyisi uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä myös siinä tapauksessa, että Verohallinto jatkaisi verovelvollisen kiinteistöverotusta valvontatoimen keskeneräisyyden vuoksi. Verohallinnon tulisi lähettää näissä tilanteissa verovelvolliselle ilmoitus kiinteistöverotuksen jatkamisesta ennen verotuspäätökseen merkittyä kiinteistöverotuksen päättymisajankohtaa. Kiinteistöverotuksen jatkamisesta voitaisiin ilmoittaa esimerkiksi verovelvolliselle lähetetyssä selvityspyynnössä tai erillisellä ilmoituksella. Kiinteistöverotuksen jatkamisesta voitaisiin ilmoittaa myös uudessa verotuspäätöksessä, jos se ehdittäisiin tehdä ja lähettää verovelvolliselle ennen aiemmin ilmoitettua kiinteistöverotuksen päättymisajankohtaa. Ilmoituksen tiedoksiantoon sovellettaisiin verotusmenettelylain 26 c §:n säännöksiä Verohallinnon muun asiakirjan tiedoksiannosta. Ilmoituksen tarkoituksena on, että verovelvollinen saisi riittävän ajoissa tiedon kiinteistöverotuksen jatkamisesta eikä siten esimerkiksi aiheettomasti maksaisi aiemman verotuspäätöksen mukaista kiinteistöveroa. Ajankohdalla, jolloin verovelvollinen tosiasiallisesti saa ilmoituksen tiedokseen, ei olisi vaikutusta verovelvollisen kiinteistöverotuksen päättymisajankohtaan.

Esimerkki: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden keväällä selvitys kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista ja niiden perusteella laskettu verotuspäätös. Verotuspäätöksessä ilmoitetaan kiinteistöverotuksen päättymispäivä. Verovelvollinen ei täydennä eikä korjaa kiinteistötietoja. Verohallinto saa sivulliselta tiedonantovelvolliselta ennen kiinteistöverotuksen päättymistä verovelvollisen kiinteistöverotukseen vaikuttavan tiedon, jota verovel-

vollinen ei ole itse ilmoittanut. Verohallinto lähettää verovelvolliselle ennen verovelvollisen kiinteistöverotuksen päättymistä ilmoituksen kiinteistöverotuksen jatkamisesta. Verohallinto muodostaa verotustietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle uuden verotuspäätöksen, jossa ilmoitetaan verovelvollisen kiinteistöverotuksen uusi päättymispäivä. Kiinteistöveron eräpäivät määräytyvät verovelvollisen verotuksen uuden päättymisajankohdan perusteella.

Verotuksen jatkamista koskevaan Verohallinnon ratkaisuun ei saisi hakea muutosta.

Pykälän 4 momentin mukaan kiinteistöverotus voisi päättyä verovalvontaan liittyvistä syistä verovelvollisilla eri aikaan. Tarkoituksena on, että verovelvollisen kiinteistöverotus päättyisi verovelvolliskohtaisesti, kun kiinteistöverotus olisi toimitettu. Kiinteistöverotuksessa verovalvontaan ja verotuksen toimittamiseen tarvittava aika vaihtelee tapauskohtaisesti. Käsittelyaikaa vaikuttaa muun muassa se, onko verovelvollinen ilmoittanut täydennyksiä ja korjauksia kiinteistötietoihin tai onko Verohallinto saanut sivullisilta tiedonantovelvollisilta uusia kiinteistötietoja. Veroviranomainen tutkii kiinteistöverotusta toimittaessaan saamansa tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus ja verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua. Kiinteistöverotuksen toimittamiselle vaadittavan ajan perusteet olisivat siten yhdenmukaiset verotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisestä huolimatta.

Pykälän 5 momentin mukaan kiinteistöverotus päättyisi viimeistään verovuoden lokakuun loppuun. Verohallinnon olisi tehtävä kiinteistöverotusta koskeva verotuspäätös viimeistään tähän määräaikaan mennessä. Kiinteistöverotuksen viimeistä mahdollista päättymisajankohtaa koskevat säännökset tarkoittaisivat, että myös niissä tapauksissa, joissa Verohallinto ei olisi tehnyt verotuspäätöstä, verovelvollisen kiinteistöverotuksen katsottaisiin päättyneen tuona ajankohtana. Tällainen tilanne voisi syntyä esimerkiksi silloin, jos kiinteistöveron alainen kiinteistö olisi jäänyt kokonaan verottamatta. Verovelvollisen verotusta voitaisiin tällöinkin oikaista ja siihen voitaisiin hakea muutosta. Menettely vastaisi nykyistä oikeustilaa. Lisäksi verotuksen päättymisen jälkeen voitaisiin soveltaa verotusmenettelylain 51 a §:ssä säädettyä täydentävää verotuspäätöstä koskevaa menettelyä.

24 §. Verotuspäätös. Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että kiinteistöverotusta koskevaan verotuspäätökseen olisi liitettävä valitusosoituksen sijaan muutoksenhakuohje.

25 §. Myöhästymismaksu, veronkorotus, täydentävä verotuspäätös, verotuksen oikaisu ja seurannaismuutos. Pykälän otsikkoon lisättäisiin myöhästymismaksu ja täydentävä verotuspäätös. Pykälän 1 momentissa olevaa viittaussäännöstä verotusmenettelylakiin muutettaisiin vastaavasti. Kiinteistöveroon sovellettaisiin verotusmenettelylain veronkorotusta ja myöhästymismaksua sekä täydentävää verotuspäätöstä koskevia säännöksiä.

Esimerkki: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden keväällä selvitys kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista ja niiden perusteella laskettu verotuspäätös. Verovelvollinen täydentää kiinteistötietoja ja ilmoittaa veroilmoitukselta puuttuneet edellisenä vuonna valmistuneen rakennuksen tiedot vasta muutama päivä ennen verotuspäätöksessä ilmoitettua verotuksen päättymispäivää. Verovelvolliselle tehdään uusi verotuspäätös. Verovelvolliselle määrätään verotuspäätöksessä myöhästymismaksu. Verovelvolliselle määrättäisiin veronkorotus, jos hän ilmoittaisi rakennuksen tiedot vasta Verohallinnon kehotuksesta.

Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin säännös, jonka mukaan myöhästymismaksua ei määrättäisi, jos verovelvollisen kiinteistöverotusta varten antamissa tiedoissa on virhe, josta verovelvollisen ei voida kohtuudella olettaa olleen tietoinen. Säännöstä voitaisiin soveltaa esimerkiksi tilanteissa, jossa verovelvollinen ei ole ollut kiinteistötietojen ilmoittamisajankohtana tietoinen

rakennukseen ennen hänen omistusaikaansa tehdyistä peruskorjauksista, laajennuksista ja muista kiinteistöveroon vaikuttavista muutoksista.

Täydentävä verotuspäätös olisi uusi menettely kiinteistöverotuksessa, jossa kiinteistöverotuksen päättymisen jälkeen verovelvollisen oikaisuvaatimuksella ensimmäistä kertaa ilmoittama verotukseen vaikuttava tieto käsiteltäisiin ja verotus toimitettaisiin tältä osin säännönmukaista verotusta vastaavalla tavalla ja Verohallinto tekisi asiassa säännönmukaista verotusta täydentävän verotuspäätöksen. Täydentävää verotuspäätöstä koskevan menettelyn soveltamista on kuvattu verotusmenettelylain 51 a §:n perusteluissa. Menettelyä sovellettaisiin, jos verovelvollinen ilmoittaisi verotuksen päättymisen jälkeen oikaisuvaatimuksella verotukseen vaikuttavan tiedon, jota hän ei olisi aikaisemmin ilmoittanut tai johon verotuspäätös ei muutoin olisi perustunut. Verovelvollisen aikaisemmin ilmoittamana tietona pidettäisiin myös hänen saamalleen kiinteistöverotuksen perusteena olevia tietoja koskevalle selvitykselle merkittyä tietoa.

Esimerkki 1: Verovelvollisen saamalle selvitykselle kiinteistöverotuksen perusteena olevista tiedoista ei ole merkitty talousrakennusta. Verovelvollinen ei ilmoita talousrakennusta ja vero talousrakennuksesta jää määräämättä. Verovelvollinen ilmoittaa talousrakennuksen verotuksen päättymisen jälkeen oikaisuvaatimuksella. Asia ratkaistaisiin täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä.

Esimerkki 2: Verovelvollisen saamaan kiinteistöverotuksen perusteena olevaan selvitykseen on merkitty rakennuksen pinta-alaksi 100 m². Verovelvollinen ei ole ilmoittanut muutoksia rakennuksen pinta-alan osalta ja kiinteistövero on toimitettu 100 m²:n pinta-alan perusteella. Verovelvollinen ilmoittaa oikaisuvaatimuksessaan rakennuksen pinta-alaksi 80 m². Koska vaatimus koskee sellaista rakennusta, jonka verovelvollinen on jo aikaisemmin ilmoittanut, vaatimus sen pinta-alan oikaisemisesta käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Esimerkki 3: Verovelvollisen saamaan kiinteistöverotuksen perusteena olevaan selvitykseen on merkitty rakennuksen käyttötarkoitukseksi muu asuinrakennus. Verovelvollinen ei ole ilmoittanut muutosta rakennuksen käyttötarkoituksen osalta ja kiinteistövero on määrätty muuta asuinrakennusta koskeva veroprosentin mukaan. Verovelvollinen ilmoittaa oikaisuvaatimuksessaan rakennuksen käyttötarkoitukseksi vakituinen asuinrakennus. Koska vaatimus koskee sellaista rakennusta, jonka verovelvollinen on jo aikaisemmin ilmoittanut, vaatimus sen käyttötarkoituksen oikaisemisesta käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin lisäksi myöhästymismaksun tilittämisestä. Myöhästymismaksu tilitettäisiin kunnille samassa suhteessa kuin verovelvolliselle määrättävä kiinteistövero. Jos verovelvollinen suorittaisi kiinteistöveroa vain yhdelle kunnalle, myöhästymismaksu tilitettäisiin tuolle kunnalle. Jos verovelvollinen suorittaisi kiinteistöveroa kahdelle tai useammalle kunnalle, myöhästymismaksu tilitettäisiin noille kunnille eri kunnille suoritettavan kiinteistöveron määrän suhteessa.

28 §. *Veronkanto.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeron ja pykälän sanamuotoa tarkennettaisiin.

29 a §. *Palautettavalle määrälle maksettava korko.* Pykälän sanamuoto muutettaisiin vastaamaan veronkantolain sääntelyä. Vanhentunut käsite veronoikaisu korvattaisiin käsitteellä verotuksen oikaisu. Verotuksen oikaisun tai muutoksenhaun johdosta palautettavalle verolle maksettaisiin veronkantolaissa säädetty hyvityskorko. Hyvityskorkoa laskettaisiin veron maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä maksetaan tai käytetään veron suorituksiksi. Koron laskentajakso olisi yhdenmukainen muiden verojen vastaaviin palautuksiin nähden.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2020 toimitettavassa kiinteistöverotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa. Verovuoden 2019 ja sitä aikaisempien verovuosien verotuksessa sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita kiinteistöverolain säännöksiä. Siltä osin kuin kiinteistöverotukseen sovellettaisiin verotusmenettelylain säännöksiä, niitä sovellettaisiin sellaisena kuin ne ovat voimassa 30 päivänä huhtikuuta 2018. Sääntely merkitsisi sitä, että ennen verovuotta 2020 kiinteistöverotuksessa sovellettaisiin tässä esityksessä ehdotettujen verotusmenettelylain muutosten voimaan tullessa voimassa olleita veronkorotussäännöksiä.

Esimerkki: Verohallinto lähettää verovelvolliselle selvityksen verovuoden 2020 kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista keväällä 2020. Verotuksen toimittamiseen sovelletaan tämän lain verovelvolliskohtaista päättymistä, täydentävää verotuspäätöstä ja seuraamusmaksuja koskevia säännöksiä.

1.10 Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta

1 §. *Soveltamisala.* Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

2 §. *Veronlisäys.* Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että veronlisäystä ei laskettaisi yhdessä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen lisäksi myöskään varainsiirtoverolle. Veronlisäystä laskettaisiin veronkantolain soveltamisalaan kuuluvista veroista vain arvonlisäverolle, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettua erityisjärjestelmää. Muutos yhtenäistäisi koronlaskentaa, kun kaikille uudessa kantomenettelyssä kannettaville veroille laskettaisiin maksamatta jättämisen ja maksun viivästymisen vuoksi veronlisäyksen sijaan viivästyskorkoa.

4 §. *Viivekorko.* Pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi kaikkien veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien verojen siirtyessä uuteen kantomenettelyyn siten, että viivekorkoa ei laskettaisi veronkantolain soveltamisalaan kuuluvalla verolle.

5 a §. *Viivästyskorko ja huojennettu viivästyskorko.* Pykälän 1 momentissa säädetään veroista, joiden maksamatta olevalle määrälle lasketaan viivästyskorkoa. Viivästyskorkoa laskettaisiin uudessa kantomenettelyssä käsiteltäville veroille. Viivästyskorkoa laskettaisiin maksamatta olevalle muulle veronkantolain soveltamisalaan kuuluvalla verolle kuin arvonlisäverolle, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettua erityisjärjestelmää.

5 b §. *Viivästyskoron laskeminen.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin varainsiirtoverolle laskettavan viivästyskoron laskentajaksoista. Varainsiirtoverolle laskettaisiin viivästyskorkoa veron maksamiselle säädettyä määräpäivää seuraavasta päivästä veron suorittamispäivään. Laskentajakso vastaisi verolle nykyisin laskettavan viivekoron laskentajaksoa.

Pykälän nykyinen 3 momentti siirtyisi 4 momentiksi. Momenttia täsmennettäisiin siten, että kiinteistöverotuksessa verotuksen oikaisun yhteydessä määrättävä viivästyskorko laskettaisiin kiinteistöveron ensimmäistä eräpäivää seuraavasta päivästä verolle määrättävään eräpäivään.

5 c §. *Huojennetun viivästyskoron laskeminen.* Pykälän 6 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi säännös, jonka mukaan myöhästymismaksulle ei laskettaisi huojennettua viivästyskorkoa.

5 d §. *Arvonlisäveron erityisjärjestelmää koskevat poikkeukset.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 5 d §, jossa säädettäisiin arvonlisäveroa, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a luvussa

säädettyä erityisjärjestelmää, koskevista poikkeuksista. Erityisjärjestelmän piiriin kuuluvalla arvonlisäverolle ei laskettaisi muiden veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien oma-aloitteisten verojen tapaan viivästyskorkoa. Erityisjärjestelmän piiriin kuuluvan arvonlisäveron viivästysseuraamukset säilyisivät nykyisellään, mutta erityissäännökset ehdotetaan koottavaksi erilliseen pykälään. Erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan arvonlisäveroon sovellettaisiin yhtenäisiä korkosäännöksiä siinä vaiheessa, kun erityisjärjestelmän piiriin kuuluva arvonlisävero siirrettäisiin kokonaisuudessaan uuteen kantomenettelyyn.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin veronlisäyksen laskemisesta erityisjärjestelmän piiriin kuuluvan arvonlisäveron maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin 4 §:n 1 momentin viivekorkoa koskevan säännöksen soveltamisesta erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan arvonlisäveroon. Lisäksi momentissa säädettäisiin siitä, ettei erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan arvonlisäveroon sovelleta 5 a §:n viivästyskorkoa koskevaa säännöstä.

7 §. *Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskorkojen perimättä jättäminen.* Pykälän 3 momentin säännöstä viivästyskorkojen perimättä jättämisestä muutettaisiin vastaamaan myöhästymismaksun perimättä jättämistä koskevaa sääntelyä. Perimättä jättämisen kriteerejä arvioitaisiin samalla tavalla kuin sovellettaessa verotusmenettelylain 33 §:n 5 momenttia.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Lain 7 §:n 3 momentti tulisi kuitenkin voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018.

Korkoa ja veronlisäystä koskevia säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivästä ja sen jälkeen laskettaviin korkoihin ja veronlisäykseen. Tätä edeltävältä ajalta laskettavaan korkoon ja veronlisäykseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Viivekorkoa laskettaessa ei tällöin kuitenkaan sovellettaisi kolmen euron vähimmäismäärää.

1.11 Laki veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä

6 §. *Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä.* Pykälän 1 momentissa säädetään rekisteröityä koskevien tietojen poistamisesta veronumerorekisteristä hänen omasta pyynnöstään. Säännös vastaa nykyistä sääntelyä, mutta säännöksen sanamuotoa tarkennettaisiin siten, että tiedot poistettaisiin säännöksen tarkoituksen mukaisesti veronumerorekisteristä eikä vain rekisterin julkisesta tietopalvelusta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin rekisteröityä koskevien tietojen poistamisesta veronumerorekisteristä viran puolesta. Verohallinto poistaisi viran puolesta rekisteröityä koskevat tiedot veronumerorekisteristä, jos rekisteröidystä ei olisi annettu verotusmenettelylain 15 b §:ssä tarkoitettuja työntekijätietoja viimeisen kahden vuoden aikana. Kahden vuoden ajalla tarkoitettaisiin rekisteristä poistamista edeltänyttä 24 kuukauden pituista ajanjaksoa. Säännöksen perusteella tapahtuvasta rekisteristä poistamisesta ei lähetettäisi erillistä ilmoitusta rekisteröidylle henkilölle tai sille, jonka pyynnöstä rekisteröidyn tiedot oli aikanaan merkitty rekisteriin. Veronumerorekisterissä olevien henkilötietojen korjaamiseen muilla kuin 6 §:ssä tarkoitetuilla perusteilla sovellettaisiin henkilötietolain 29 §:n säännöksiä.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018.

1.12 Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta

6 §. *Kiinteistöverotuksen julkiset tiedot ja erät muut julkiset verotustiedot.* Pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kiinteistöverotuksen julkiset tiedot tulisivat julkisiksi verovuoden marraskuun alussa. Säännöstä, jonka mukaan tiedot tulevat julkisiksi verotuksen päättymishetken mukaisina, ei ehdoteta muutettavaksi. Verotuksen päättymisen jälkeen tehtyjä kiinteistöverotuksen oikaisuja ja muita muutoksia koskevat tiedot eivät siten olisi julkisia siinäkään tapauksessa, että verotusta on oikaistu ja muutettu ennen verovuoden marraskuuta.

Lisäksi pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että varojen arvostamisesta annetun lain 5 §:n (1142/2005) mukainen tieto muun kuin julkisesti noteeratun osakkeen vertailuarvosta sekä mainitun lain 26 §:n 2 momentin mukainen tieto maatalouteen kuuluvan osuuden verotusarvosta, jonka Verohallinto on vahvistanut, tulisivat julkisiksi verovuotta seuraavan vuoden marraskuun alussa. Tämän johdosta esimerkiksi osakeyhtiön verovuodelta 2018 antaman veroilmoituksen perusteella laskettava osakkeen vertailuarvo tulisi yhtiön tilikaudesta ja verotuksen päättymisajankohdasta riippumatta julkiseksi marraskuussa 2019. Säännöstä, jonka mukaan tiedot tulevat julkisiksi verotuksen päättymishetken mukaisina, ei ehdoteta muutettavaksi.

18 §. *Verohallinnon oikeus tietojen oma-aloitteiseen antamiseen.* Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 12 kohta, jossa säädettäisiin Verohallinnon oikeudesta salassapitovelvollisuuden estämättä antaa oma-aloitteisesti esitutkintaviranomaiselle tietoja verovalvonnan yhteydessä havaituista seikoista, joiden voidaan epäillä liittyvän säännöksessä tarkoitettuihin virka- tai lahjusrikoksiin taikka luottamusaseman väärinkäyttöön. Momentin 11 kohtaan tehtäisiin uuden 12 kohdan lisäämisestä aiheutuva tekninen muutos.

Säännöksessä tarkoitettuja rikoksia olisivat rikoslaisissa säädetyt lahjuksen antaminen, lahjuksen ottaminen, lahjuksen antaminen kansanedustajalle, lahjuksen ottaminen kansanedustajana, lahjominen elinkeinotoiminnassa, lahjuksen ottaminen elinkeinotoiminnassa, luottamus- ja virka-aseman väärinkäyttö, virkasalaisuuden ja virkavelvollisuuden rikkominen ja näiden tekojen eri törkeysasteet sekä vaalilahjonta. Sääntelyn tarkoituksena on kattaa sellaiset korruptioon liittyvät rikokset, joita Verohallinnon tarkastustoiminnan tai muun verovalvonnan yhteydessä voidaan havaita.

Tietojen antaminen koskisi verovalvonnassa havaittuja seikkoja, joiden voidaan yleisen elämäkokemuksen perusteella epäillä liittyvän säännöksessä tarkoitettuihin virka- tai lahjusrikoksiin taikka luottamusaseman väärinkäyttöön. Säännös edellyttäisi, että havaittujen seikkojen voidaan epäillä liittyvän mainittuihin rikoksiin, eivätkä säännöksen soveltamisalaan kuuluisi merkitykseltään vähäiset suoritukset tai esimerkiksi tavanomaiset yrityslahjat.

Tietojen antamisen arviointi ei kuitenkaan edellyttäisi esitutkintakynnyksen täyttymistä eikä Verohallinnon tarvitsisi tietoja ilmoittaessaan yksilöidä, mitä lainkohdassa tarkoitettua rikosta tehty havainto koskee, vaan esitutkintaviranomaisen tehtävä olisi arvioida Verohallinnon antaman tiedon perusteella, onko asiassa syytä epäillä rikosta. Sääntelyn tarkoituksena on, että tiedot voidaan antaa vastaavasti kuin tietojen antamisesta rahanpesun selvittelykeskukselle on säädetty. Jos samassa asiassa voisi olla kyse sekä momentin tässä kohdassa tarkoitettua korruptiohavainnosta että momentin kohdassa kuusi tarkoitettua epäilyttävästä liiketoimesta, josta Verohallinto voi antaa tiedot rahanpesun selvittelykeskukselle, Verohallinnolla olisi oikeus antaa tiedot molempien lainkohtien nojalla erikseen.

20 b §. *Verovelkarekisterin tietosisältö ja tietojen merkitseminen rekisteriin.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon ja mainitun lain 70 §:ään.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lain 20 b §:n 2 momentti tulisi kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Lain 6 §:n 2 momenttia sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2020 toimitettavan kiinteistöverotuksen julkisiin tietoihin sekä verovuodelta 2018 laskettavan osakkeen tai osuuden vertailuarvoon.

1.13 Arvonlisäverolaki

101 d §. Pykälässä oleva viittaus tarkistettaisiin. Maahantuonnista suoritettavan veron palautuksille tulisi nykyisen palautuskoron sijasta maksettavaksi veronkantolain 37 §:ssä tarkoitettu hyvityskorko. Korko määräytyisi edelleen samoin perustein kuin aikaisemmin.

134 f §. Pykälässä olevaa viittausta tarkistettaisiin selkeyden vuoksi siten, että oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain lisäksi myös veronkantolaki tulisi soveltuvin osin sovellettavaksi erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ja sen piiriin kuuluvaan veroon pykälässä tarkoitetuissa tilanteissa.

134 p §. Pykälän 2 momentin viittausta muutettaisiin siten, että erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle tulisi nykyisen palautuskoron sijasta maksettavaksi veronkantolain 37 §:n mukainen hyvityskorko. Korko määräytyisi edelleen samoin perustein kuin aikaisemmin.

156 i §. Pykälän 1 momentin viittausta veronkantolain 12 §:ssä tarkoitettuun hyvityskorkoon muutettaisiin koskemaan veronkantolain 37 §:n hyvityskorkoa.

1.14 Ennakkoperintälaki

1 §. *Lain soveltamisala.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

23 §. *Ennakkonannon toimittaminen.* Pykälän 2 momentin valtuussäännöstä tarkennettaisiin. Eräpäivää koskevat säännökset annettaisiin valtiovarainministeriön asetuksella. Menettely vastaisi muihin veroihin sovellettua menettelyä.

1.15 Laki arvonimistä suoritettavasta verosta

9 §. *Veronkantolain säännösten soveltaminen.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.16 Laki yksityishenkilön velkajärjestelystä

13 §. *Perintäkielto ja turvaamistoimet.* Pykälän 1 momentin 3 kohdassa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon. Veronkantolaissa säädetään kuittauksen sijaan palautuksen käyttämisestä, minkä johdosta momentin sanamuotoa tarkistettaisiin.

1.17 Rakennusverolaki

14 §. Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.18 Laki Verohallinnosta

29 §. *Muu puhevallan käyttö.* Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.19 Valmisteverotuslaki

47 §. *Veronkanto.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

47 d §. *Kuittausjärjestys.* Pykälän 4 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain palautuksen käyttämistä koskevaan 23 §:ään.

1.20 Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta

2 §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.21 Tonnistoverolaki

31 §. *Verotuksen toimittaminen.* Pykälän 2 momentissa viitataan verotuksen toimittamisen, verotuksen päättymisen, verotuksen oikaisun ja veronkorotuksen osalta verotusmenettelylakiin. Momenttia täsmennettäisiin siten, että tonnistoveroon sovellettaisiin myös täydentävää verotuspäätöstä ja myöhästymismaksua koskevia verotusmenettelylain säännöksiä. Nykyisen viittauksen nojalla tonnistoverovelvollisiin sovellettaisiin myös ehdotettua verotuksen verovelvolliskohtaista päättymistä.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa. Verovuoden 2017 ja sitä aikaisempien verovuosien verotukset toimitettaisiin ja niihin haettaisiin muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Seuraamusmaksuja koskevia säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran sellaisiin laiminlyönteihin, jotka koskevat verovuodelta 2018 annettavia veroilmoituksia ja muita tietoja ja selvityksiä.

1.22 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta

2 a §. Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

3 f §. Pykälän viittaus veronkantolain 32 §:n säännöksiin palautukselle laskettavasta korosta muutettaisiin koskemaan uuden veronkantolain 37 §:n hyvityskorkoa koskevia säännöksiä.

11 §. Pykälän 4 momentissa oleva viittaus veronkantolain 32 §:n säännöksiin palautukselle laskettavasta korosta muutettaisiin koskemaan uuden veronkantolain 37 §:n hyvityskorkoa koskevia säännöksiä.

21 §. Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolain 63 §:ään muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain 60 §:ään.

1.23 Laki yleisradioverosta

5 §. *Muun lainsäädännön soveltaminen.* Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.24 Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta

17 §. *Verotusta koskevien säännösten soveltaminen.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

20 §. *Muutoksenhaku.* Pykälän 1 momentista poistettaisiin tarpeeton viittaus 2 momenttiin. Pykälän 2 momentin mukaan muutoksenhausta päätökseen, joka koskee verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, säädettäisiin verotusmenettelylain 65 a §:ssä. Momentin tarkoitettiin päätöksiin haettaisiin muutosta siten verotuksen oikaisulautakunnalta. Muutoksenhaku olisi käsiteltävä kiireellisenä kuten nykyisin, mutta siitä säädettäisiin verotusmenettelylain 71 e §:ssä.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lain 17 §:n 2 momentti tulisi kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Lain 20 §:ää sovellettaisiin ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen annettuun Verohallinnon päätökseen ja sitä koskevaan muutoksenhakuun.

1.25 Apteekkiverolaki

2 §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.26 Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta

7 §. Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.27 Laki korkotulon lähdeverosta

1 a §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.28 Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta

1 a §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.29 Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta

1 a §. Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.30 Arpajaisverolaki

1 a §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.31 Verontilityslaki

3 §. *Kertymisjakso ja tilitysajankohta.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon ja sen 7 §:ään.

1.32 Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta

8 §. *Veronpalautuksen maksaminen.* Pykälän 3 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.33 Autoverolaki

65 §. Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

65 a §. Lakiin lisättäisiin voimassaolevan veronkantolain 71 §:n 1 ja 2 momenttia vastaavat säännökset pienimmästä kannettavasta määrästä. Sääntely olisi tarpeen, koska uudessa veronkantolaissa ei olisi enää pienintä kannettavaa määrää koskevaa sääntelyä.

1.34 Ajoneuvoverolaki

2 §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

33 §. *Kuittaus.* Uudessa veronkantolaissa käytetään kuittauksen sijasta käsitettä palautuksen käyttäminen. Pykälän viittaus veronkantolaissa säädettyihin kuittauksen edellytyksiin ja kuittausmenettelyyn muutettaisiin viittaamaan veronkantolaissa säädettyihin palautuksen käyttämisen edellytyksiin ja palautuksen käyttämistä koskevaan menettelyyn.

62 §. *Pienin perittävä, maksuunpantava ja palautettava määrä.* Pykälän 3 momentti kumottaisiin tarpeettomana. Momentin mukaan ajoneuvoveron maksuunpanoon, perintään ja palauttamiseen ei sovelleta veronkantolain 71 §:ää, jossa säädetään pienimmästä kannettavasta määrästä. Uudessa veronkantolaissa ei olisi enää pienintä kannettavaa määrää koskevaa sääntelyä.

1.35 Laki polttoainemaksusta

2 §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

25 §. *Muutoksenhaun johdosta maksettava korko.* Pykälän viittaus veronkantolain 32 §:n säännöksiin korkokannasta palautusta maksettaessa muutettaisiin koskemaan uuden veronkantolain 37 §:n hyvityskorkoa koskevia säännöksiä.

1.36 Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa

13 §. *Veronkantolain soveltaminen.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.37 Rataverolaki

20 §. *Palautettavalle määrälle suoritettava korko.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.38 Väylämaksulaki

29 §. *Muut väylämaksun kantamisessa sovellettavat säännökset.* Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon. Pykälän 2 momentin vanhentunut viittaus korjattaisiin.

1.39 Laki keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta

7 §. *Perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovellettavat säännökset.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.40 Laki tuulivoiman kompensatioalueista

7 §. *Tuulivoimamaksun palauttaminen.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon ja viittaus muutettaisiin koskemaan veronkantolain 37 §:ää.

1.41 Laki katsastustoiminnan valvontamaksusta

9 §. *Maksun kanto.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolain 18 ja 20 §:ään muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon ja viittaus muutettaisiin koskemaan veronkantolain 9 ja 11 §:ää.

1.42 Laki lentoliikenteen valvontamaksusta

11 §. *Maksupaikat.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolain 18 ja 20 §:ään muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon ja viittaus muutettaisiin koskemaan veronkantolain 9 ja 11 §:ää.

18 §. *Palautettavalle määrälle suoritettava korko.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolain 32 §:ään muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon ja viittaus muutettaisiin koskemaan veronkantolain 37 §:ää.

2 Tarkemmat säännökset ja määräykset

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi valtuutuksia tarkempien säännösten antamiseksi valtiovarainministeriön asetuksella. Uuden veronkantolain säätämisen vuoksi myös veronkantolain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain nojalla annettava valtiovarainministeriön asetus veronkannosta annettaisiin uudelleen. Valtiovarainministeriön asetuksessa veronkannosta säädettäisiin verojen kantoeristä, eräpäivistä, palautusten maksamisesta sekä verojen maksupaikoista.

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättymisen vaikuttaisi jäännösverojen ja veronpalautusten sekä kiinteistöveron maksuajankohtiin. Veronkannosta annetussa valtiovarainministeriön asetuksessa sekä vuosittain annettavassa eräpäiviä koskevassa valtiovarainministeriön asetuksessa säädettäisiin maksuajankohdista mahdollisimman yhdenmukaisesti. Maksukuukauden sisällä eräpäivä määräytyisi tarkoituksenmukaisella tavalla ottaen huomioon verovelvollisten muut eräpäivät sekä valtion maksuliikkeen ajankohdat. Maksuaikataulua arvioitaisiin valtiovarainministeriön asetusten valmistelun yhteydessä.

Tässä esityksessä verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen vaikutuksia on arvioitu seuraavien maksuajankohtien mukaan. Yhteisön ja yhteisetuuden jäännösveron eräpäivä olisi verotuksen päättymiskuukautta seuraavan toisen kuukauden 3 päivänä ja veronpalautuksen maksupäivä verotuksen päättymistä seuraavan toisen kuukauden 5 päivänä. Muiden verovelvollisten kuin yhteisöjen ja yhteisetuuksien jäännösveron ensimmäisen erän eräpäivä olisi verotuksen päättymistä seuraavan toisen kuukauden 1 päivänä ja toisen erän eräpäivä verotuksen päättymistä seuraavan neljännen kuukauden 1 päivänä. Muiden verovelvollisten kuin yhteisöjen ja yhteisetuuksien veronpalautuksen maksupäivä olisi verotuksen päättymistä seuraavan toisen kuukauden 3 päivänä. Vuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa maksuliike alkaisi Verohallinnon uuteen tietojärjestelmään siirtymisen helpottamiseksi myöhemmin siten, että muiden verovelvollisten kuin yhteisöjen ja yhteisetuuksien jäännösveron ensimmäisen erän eräpäivä olisi syyskuun 1 päivänä, toinen erä marraskuun 1 päivänä ja veronpalautuksen maksupäivä syyskuun 3 päivänä niillä verovelvollisilla, joiden verotus päättyisi viimeistään kesäkuussa 2019.

Menettelyn yhtenäistämiseksi myös kiinteistöveron osalta maksuajankohtaa arvioitaisiin yhdenmukaisesti tuloverotuksen maksuaikataulun kanssa. Esityksen taloudellisten vaikutusten arvioinnissa maksuaikataulu on määritelty siten, että kiinteistöveron ensimmäisen erän eräpäivä olisi kaikilla verovelvollisilla verotuksen päättymistä seuraavan toisen kuukauden 6 päivänä ja toisen erän eräpäivä olisi verotuksen päättymistä seuraavan neljännen kuukauden 6 päivänä.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi valtuutuksia Verohallinnolle tarkempien määräysten antamiseksi. Veronkantolain nojalla annettavat tarkemmat määräykset koskisivat maksun yhteydessä ilmoitettavia tietoja, maksamisessa, palauttamisessa sekä maksun ja palautuksen käyttämisessä noudatettavaa menettelyä, palautuksen säilyttämistä, veron suoritusjärjestystä, maksujen ja palautusten käyttöjärjestystä, käyttöjärjestyksestä poikkeamista, verovarojen kirjanpitoa, kirjaamista ja siirtämistä, verovastuuseen määräämistä, maksujärjestelyä, veron perintään liittyvää menettelyä ja perintätoimenpiteiden täytäntöönpanoa sekä yhteenvedolle merkittäviä tietoja, yhteenvedon muodostamista ja yhteenvedon tiedoksiantoa. Verohallinnon olisi lisäksi määrättävä siitä, mitä sähköistä menettelyä käyttäen ja millä tavoin varmennettuina veronkantolaissa säädettyjä ilmoituksia ja asiakirjoja voidaan toimittaa Verohallinnolle sähköisesti.

Verotusmenettelylain nojalla annettavat tarkemmat Verohallinnon määräykset koskisivat täydentävää verotuspäätöstä varten ilmoitettavien tietojen antamistapaa ja muuta menettelyä tietojen antamiseksi.

Varainsiirtoverolain nojalla annettavat tarkemmat Verohallinnon määräykset koskisivat ilmoitettavia tietoja sekä ilmoitusten antamisajankohtaa, -tapaa ja ilmoittamisessa noudatettavaa menettelyä.

Kiinteistöverolain nojalla annettavat tarkemmat Verohallinnon määräykset koskisivat kiinteistöverotuksen päättymistä tilanteissa, joissa se on asioiden yhdessä käsittelemiseen liittyvistä syistä tarpeen.

3 Voimaantulo

Lait ehdotetaan pääosin tuleviksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Uusi veronkantolaki sekä varainsiirtoverolain ja kiinteistöverolain muutokset tulisivat kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019.

Verotusmenettelyä koskevia uusia säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavaan tuloverotukseen ja tonnistoverotukseen sekä niitä koskevaan muutoksenhakuun. Esimerkiksi verotuksen verovelvolliskohtaista päättymistä sekä täydentävää verotuspäätöstä koskevaa sääntelyä sovellettaisiin kaikkiin verovelvollisiin verovuoden 2018 verotuksesta alkaen. Aikaisempien verovuosien verotuksessa ja muutoksenhaussa sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Uudet säännökset tulisivat voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018, jotta ilmoittamisvelvollisuutta ja sen laiminlyönnistä määrättäviä seuraamuksia koskevat säännökset olisivat voimassa ennen verovuotta 2018 koskevaa ilmoittamisvelvollisuuden määräaika.

Kiinteistöverotuksessa uusia säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2020 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa. Aikaisempien verovuosien verotuksessa ja muutoksenhaussa sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita kiinteistöverolain säännöksiä sekä 30 päivänä huhtikuuta 2018 voimassa olleita verotusmenettelylain säännöksiä. Perintö- ja lahjaverotuksessa uusia säännöksiä sovellettaisiin niihin tapauksiin, joissa verovelvollisuus on alkanut lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Ennen lain voimaantuloa alkaneen verovelvollisuuden perusteella toimitettavaan verotukseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Varainsiirtoverotuksessa uusia säännöksiä sovellettaisiin niihin tapauksiin, joissa luovutus on tapahtunut 1 päivänä marraskuuta 2019 tai sen jälkeen. Ennen 1 päivänä marraskuuta 2019 tehdyn luovutuksen perusteella toimitettavaan verotukseen ja sitä koskevaan muutoksenhakuun sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Veronkannossa ja siihen liittyvässä Verohallinnon päätöksenteossa sovellettaisiin uusia säännöksiä lain voimaantulon jälkeen myös sellaisten veroerien käsittelyssä, jotka ovat muodostuneet ennen lain voimaantuloa tai jotka koskevat sitä edeltänyttä aikaa. Muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Uuden veronkantolain säätämisestä johtuvat tekniset muutokset muuhun lainsäädäntöön tulisivat voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Uuden veronkantolain ja muutoslakien soveltamisessa on huomioitava uuden veronkantolain siirtymäsäännösten lisäksi voimassa olevan veronkantolain siirtymäsäännökset.

Verosta vapauttamista, ennakon vanhentumista ja verolajille kohdistetun maksun käyttöjärjestystä koskevista muutoksista säädettäisiin voimassa olevaa veronkantolakia koskevalla muutoslalla ja niitä sovellettaisiin muutoslain voimaantulopäivästä 1 päivästä toukokuuta 2018 alkaen.

4 Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys

Perustuslain 80 §:n mukaan lailla on säädettävä yksilön oikeuksien ja velvollisuuksien perusteista sekä asioista, jotka perustuslain mukaan muuten kuuluvat lain alaan. Säännös edellyttää, että kaikki yksilön oikeusasemaan vaikuttavat keskeiset säännökset on annettava lailla.

Perustuslain 81 §:n mukaan valtion veroista säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuudesta ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Perustuslain 21 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsiteltyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa sekä oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi. Lisäksi perustuslain 21 §:n 2 momentin mukaan hyvän hallinnon takeet tulee turvata lailla. Perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan julkisen vallan käytön tulee perustua lakiin. Kaikessa julkisessa toiminnassa on noudatettava tarkoin lakia. Edellä mainituilla perustuslain säännöksillä on merkitystä arvioitaessa sitä, millä tarkkuudella verovelvolliseen kohdistuvista seuraamusmaksuista ja muusta verotusmenettelystä sekä muutoksenhausta on säädettävä lain tasolla.

Perustuslain kannalta ehdotetulla tulo- ja kiinteistöverotuksen sekä tonnistoverotuksen verovelvolliskohtaisella päättymisellä voidaan katsoa olevan merkitystä perustuslain 6 §:ssä säädetyn yhdenvertaisuusperiaatteen näkökulmasta. Nykytilasta poiketen verotus voisi päättyä ja veronpalautukset ja jäännösverot tulla maksettavaksi verovelvollisilla eri aikaan. Verotuksen verovelvolliskohtainen päättymisen lyhentäisi verotuksen käsittelyaikoja ja mahdollistaisi verojen palauttamisen verovelvollisille nykyistä aikaisemmin. Uudistus tehostaisi verotuksen toimittamista ja aikaistaisi verojen kertymistä ja veronsaajatilityksiä. Kunkin verovelvollisen verotuksen päättymisaikajankohda määräytyisi käsiteltävänä olevaan veroasiaan ja siitä johtuvaan verovalvonnan tarpeeseen liittyvillä yhdenmukaisilla ja objektiivisilla perusteilla. Verotuksen päättymisen eri verovelvollisilla eri aikaan vastaisi yleistä hallintomenettelyä, jossa hallintopäätökset tehdään ja niihin perustuvat oikeudet ja velvollisuudet syntyvät päätöskohtaisessa aikataulussa. Verotuspäätökset tehdään jo nykyisin yksilöllisessä aikataulussa esimerkiksi perintö- ja lahjaverotuksessa sekä tulo- ja kiinteistöverotusta muutettaessa. Verotuksen reaaliaikaistaminen olisi kehityksenä oikeasuuntainen, jolloin sillä olisi myös yhteiskunnan kokonaisuutena edistävä vaikutus. Verovelvolliskohtaisesta verotuksen päättymisestä olisi perustuslain edellyttämällä tavalla säädetty lailla. Hallituksen käsityksen mukaan ehdotettu sääntely verotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisestä ei asettaisi verovelvollisia kohtuuttomasti eri asemaan.

Täydentävää verotuspäätöstä koskeva sääntely muuttaisi muutoksenhakujärjestelmää tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuksessa. Verovelvollisen verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittamat uudet verotukseen vaikuttavat tiedot käsiteltäisiin Verohallinnossa täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä nykyisen oikaisuvaatimusmenettelyn sijaan. Menettelyn tarkoituksena on varmistaa verotusta koskevan ensiasteen asiaratkaisun tekeminen Verohallinnossa sekä turvata asiassa verovelvolliselle aito muutoksenhakumahdollisuus verotuksen oikaisulautakuntaan. Täydentävän verotuspäätöksen käyttöönoton ei arvioida heikentävän verovelvollisen muutoksenhakuoikeutta. Laissa olisi säädetty muutoksenhakuoikeus täydentävää verotuspäätöstä koskevaan päätökseen. Muutoksenhakuoikeus vastaisi muualla verotuksessa sovellettua yleistä muutoksenhakua. Hallituksen käsityksen mukaan täyden-

tävistä verotuspäätöksestä, sitä koskevasta menettelystä ja muutoksenhausta on perustuslain kannalta säädetty riittävän tarkalla tasolla.

Uusi tieto voitaisiin poikkeuksellisesti käsitellä oikaisuvaatimusmenettelyssä, jos uusi tieto ja samanaikaisesti ratkaistavana oleva oikaisuvaatimus kuuluisivat samaan asiakokonaisuuteen tai niiden ratkaiseminen yhdessä olisi muusta vastaavasta syystä perusteltua. Uuden tiedon käsittely oikaisuvaatimusmenettelyssä olisi mahdollista vain laissa säädettyjen edellytysten täyttyessä. Sääntelyn tarkoituksena on tehostaa asioiden käsittelyä ja ehkäistä niiden erikseen käsittelystä mahdollisesti aiheutuvat ristiriitaiset ratkaisut ja viivytys. Vaikka käsittely oikaisuvaatimusmenettelyssä merkitsisi sitä, että uuden tiedon osalta annettavaan ensimmäiseen ratkaisuun haettaisiin muutosta suoraan hallinto-oikeudelta, sääntelylle on hyväksyttävät perusteet, eikä sen arvioida kohtuuttomasti kaventavan verovelvollisen oikeutta hakea muutosta verotukseen.

Perustuslakivaliokunnan vakiintuneen kannan mukaan hallinnollisten seuraamusmaksujen määräämisessä on kyse merkittävästä julkisen vallan käytöstä, minkä vuoksi seuraamusmaksujen yleisistä perusteista on säädetty perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan lailla. Laissa on säädetty täsmällisesti seuraamuksen ja sen suuruuden perusteista sekä seuraamuksen kohteen oikeusturvasta (esimerkiksi PeVL 9/2012 vp ja siinä mainitut lausunnot).

Perustuslakivaliokunta on vakiintuneesti katsonut, että lainvastaisesta teosta määrättävä maksu ei ole perustuslain 81 §:n mukainen vero tai maksu, vaan rangaistusluonteinen taloudellinen seuraamus. Valiokunta on asiallisesti rinnastanut tällaiset seuraamukset rikosoikeudellisiin seuraamuksiin. Perustuslain 8 §:ssä säädetty rikosoikeudellisen laillisuusperiaatteen täsmällisyysvaatimus ei kuitenkaan sellaisenaan kohdistu hallinnollisiin seuraamuksiin, kuten veronkorotuksiin. Sanktioita koskevista säännöksistä tulee ilmetä, minkä lainsäädännön vastaisista teoista tai laiminlyönneistä seuraamuksena voi olla hallinnollinen sanktio. Sanktioitavat teot ja laiminlyönnot on laissa luonnehdittava niiden yksilöimiseksi. Sanktioita koskevan sääntelyn tulee myös olla oikeasuhtaista (PeVL 32/2005 vp, PeVL 58/2010 vp, PeVL 17/2012 vp).

Perustuslain 21 §:n 2 momentin mukaan käsittelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuulluksi, saada perusteltu päätös ja hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon takeet turvataan lailla. Perustuslakivaliokunta on pitänyt perustuslain 21 §:ään sisältyvän syyttömyysolettaman kannalta ongelmallisena sitä, että hallinnollinen sanktio perustuisi tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen ja käännettyyn todistustaakkaan. Perustuslaki antaa henkilölle ihmisoikeussopimusta laajemman oikeus suojan. Perustuslakivaliokunta ei ole edellyttänyt perustuslain säätämisyjärjestystä, jos objektiivisin perustein määrättävän seuraamusmaksun määräämismenettelyssä on lievennetty tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen ja käännettyyn todistustaakkaan liittyviä vaatimuksia. Perustuslakivaliokunta on tietyin edellytyksin hyväksynyt tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen perustuvan hallinnollisen seuraamusmaksun muun muassa käsitellessään lakia pysäköinninvalvonnasta (PeVL 4/2004 vp, PeVL 32/2005 vp, PeVL 57/2010 vp).

Esityksessä ehdotetut säännösmuutokset yhdenmukaistaisivat sanktiosäännöksiä tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa sekä varainsiirtoverotuksessa. Näissä verolajeissa otettaisiin käyttöön myöhästymismaksu, joka määrättäisiin silloin, kun ilmoittamisvelvollisuus täytetään myöhässä. Myöhästymismaksu olisi kiinteämääräinen ja sen määräämisperusteet olisi säädetty laissa. Myöhästymismaksu voitaisiin jättää määräämättä, jos laiminlyönti on tapahtunut verovelvollisesta riippumattomasta syystä, pätevistä syistä tai muusta erityisestä syystä taikka jos laiminlyönti on vähäinen. Myöhästymismaksun määräämistä koskevaan verotuspäätökseen voitaisiin aina hakea muutosta.

Veronkorotus määrättäisiin nykyiseen tapaan verotuksen toimittamista varten saatujen tietojen ja selvitysten perusteella verotusmenettelyssä eikä erillisessä rangaistusluonteisen seuraamuksen määräämiseen tarkoitettussa menettelyssä. Veronkorotussäännöksiä yhtenäistettäisiin ja yksinkertaistettaisiin ja veronkorotuksen tasosta säädettäisiin lain tasolla nykyistä sidotummin. Veronkorotus määrättäisiin, jos verovelvollinen on laiminlyönyt laissa säädetyn ilmoittamisvelvollisuutensa. Veronkorotuksen määrääminen ei perustuisi käännettyyn todistustaakkaan, vaan veronkorotusta määrättäessä arvioitaisiin aina, onko ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti tapahtunut. Jos ilmoittamisvelvollisuus olisi laiminlyöty, Verohallinto pääsääntöisesti määräisi veronkorotuksen. Veronkorotus voitaisiin jättää tietyin laissa säädetyn edellytyksin kokonaan määräämättä, jos verovelvollinen osoittaisi pätevän syyn ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnille tai jos veronkorotuksen määrääminen olisi olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Myös vähäiset laiminlyönnit on jätetty veronkorotuksen ulkopuolelle.

Veronkorotusta koskevassa sääntelyssä luovuttaisiin rikoslainsäädännön tahallisuuden ja tuottamuksen käsitteistä. Laissa säädettäisiin sellaisista veronkorotusta alentavista ja korottavista seikoista, joiden perusteella verovelvollisen toimintaa voidaan arvioida ja varmistaa seuraamuksen oikeasuhtaisuus hallintomenettelyssä tarkoituksenmukaisella tavalla. Veronkorotuksen suuruus määräytyisi lähtökohtaisesti ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin taloudellisen vakavuuden perusteella, mitä ilmentäisi ilmoittamatta jätetyn tulon tai laiminlyöntiin liittyvän veron määrä. Veronkorotuksen ehdotettu perustaso vastaisi tuloverotuksen keskimääräistä veronkorotuskäytäntöä nykytilassa. Veronkorotus voitaisiin määrätä korotettuna, jos tekoa voitaisiin laissa säädetyn edellytyksin pitää tavallista moitittavampana. Veronkorotus voitaisiin myös erityisestä syystä määrätä perustasoa alempana, jos kyseessä on tulkinnanvarainen tai epäselvä asia tai jos veronkorotuksen perustasoa voidaan muusta erityisestä syystä pitää kohtuuttomana.

Vaikka veronkorotuksen määräämisessä otettaisiin huomioon seuraamuksen määrää alentavia ja korottavia seikkoja, olisi viranomaisen harkintavalta veronkorotuksen määräämisessä nykyistä suppeampi. Muutos edistäisi verotuksen yhdenmukaisuutta ja ennakoitavuutta. Ehdotuksella ei muutettaisi veronkorotuksen suhdetta rikoslaissa säädettyihin verorikosta koskeviin rangaistuksiin, vaan veronkorotukseen sovellettaisiin edelleen erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annetun lain mukaista menettelyä. Nykyistä kaavamaiseman sanktiomallin rinnalla myös laissa säädetty veronkorotuksen enimmäisprosentit alenisivat. Verovelvollisella olisi myös aina mahdollisuus hakea muutosta veronkorotuksen määräämistä koskevaan verotuspäätökseen.

Hallituksen käsityksen mukaan seuraamusmaksuista ja verovelvollisen oikeusturvasta on perustuslain kannalta säädetty lain tasolla riittävän täsmällisesti ja seuraamusmaksusääntely on oikeasuhtainen. Hallituksen käsityksen mukaan lakiehdotukset voidaan hyväksyä tavallisen lain säätämisyjärjestyksessä. Koska ehdotettu seuraamusmaksujärjestelmän muutos on periaatteellisesti merkittävä, hallitus katsoo, että esityksestä tulisi tältä osin pyytää perustuslakivaliokunnan lausunto.

Veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annettuun lakiin lisättäisiin säännös rekisteröityä koskevien tarpeettomien tietojen poistamisesta. Jos rekisteröidyn työskentelystä rakennusalalla ei ole saatu verotusmenettelylaissa tarkoitettuja työntekijätietoja viimeksi kuluneen kahden vuoden aikana, rekisteröityä koskevat tiedot poistettaisiin veronumerorekisteristä rekisterinpitäjän toimesta. Perustuslakivaliokunta on pitänyt tietojen säilyttämisaikaa perustuslain 10 §:ssä säädetyn henkilötietojen suojan kannalta tärkeänä sääntelykohteena. Sääntelyn lain tasolla tulee olla kattavaa ja yksityiskohtaista (esimerkiksi PeVL 54/2010 vp ja siinä mainitut lausunnot). Hallituksen käsityksen mukaan tietojen säilyttämisaikasta on säädetty perustuslain edellyttämällä tavalla.

Perustuslain 80 §:n 2 momentin mukaan viranomainen voidaan lailla valtuuttaa antamaan oikeussääntöjä määrätyistä asioista, jos siihen on sääntelyn kohteeseen liittyviä erityisiä syitä eikä sääntelyn asiallinen merkitys edellytä, että asiasta säädettäisiin lailla tai asetuksella. Erityisiä syitä ovat perustuslakia koskevan hallituksen esityksen mukaan lähinnä tekninen ja vähäisiä yksityiskohtia koskeva sääntely, johon ei liity merkittävää harkintavallan käyttöä. Lisäksi sääntelyn kohteeseen liittyvät erityiset syyt saattavat edellyttää usein ja nopeasti muuteltavien säännösten antamista.

Esitys sisältää useita norminantovaltuussäännöksiä, joiden nojalla Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset veronkantomenettelyyn ja verotusmenettelyyn liittyvistä yksityiskohdista, joista ei olisi tarkoituksenmukaista säätää lain tai asetuksen tasolla. Valtuussäännöksissä olisi kyse laissa säädettyjä tietoja täsmällisemmistä ja teknisluonteisista määräyksistä, joita olisi todennäköisesti tarpeen muuttaa usein. Samalla eräitä vanhentuneita valtuussäännöksiä tarkistettaisiin vastaamaan perustuslaissa asetettuja vaatimuksia. Veronkantolaissa määräystenantovaltuudet on valtuuksien suuren määrän vuoksi tarkoituksenmukaisuussyistä koottu pääosin yhteen luvuittain. Valtuussäännökset on laadittu siten, että ne kohdistuvat määräystenantovaltuuksia koskevien periaatteiden mukaisesti selkeästi luvun asianomaisiin perussäännöksiin.

Edellä mainituilla perusteilla ja riittävän täsmällisesti rajattuina valtuussäännökset voitaisiin hallituksen käsityksen mukaan hyväksyä tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

Hallituksen käsityksen mukaan lakiehdotukset voidaan hyväksyä tavallisen lain säätämisyjärjestyksessä.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Veronkantolaki

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 luku

Yleiset säännökset

1 §

Soveltamisala

Tätä lakia sovelletaan verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) tarkoitettujen verojen ja maksujen maksamisessa, palauttamisessa ja perimisessä noudatettavaan menettelyyn. Lakia sovelletaan ennakoperintälaissa (1118/1996) ja arvonnlisäverolaissa (1501/1993) tarkoitettuihin veroihin myös siltä osin kuin niihin ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia, jollei asianomaisessa laissa toisin säädetä.

Lakia sovelletaan lisäksi muiden verojen ja maksujen kannossa, jos niin erikseen säädetään.

2 §

Määritelmät

Tässä laissa tarkoitetaan:

1) *verolla* 1 §:ssä tarkoitettuja veroja, maksuja ja muita suorituksia, jotka Verohallinto kantaa ja tilittää, sekä sellaista ulkomaan veroa, joka voidaan periä Suomessa joko vieraan valtion kanssa virka-avusta veroasioissa tehdyn sopimuksen (*virka-apusopimus*) tai keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain (1562/2011) nojalla;

2) *verovelvollisella* 1 §:ssä mainittujen lakien mukaisessa verotuksessa verovelvollisia ja 1 §:ssä tarkoitetun veron suorittamiseen velvollisia;

3) *veronkannolla* verovarojen kantamiseen ja palauttamiseen kuuluvia toimenpiteitä sekä verovaroista pidettävää kirjanpitoa;

4) *veron perinnällä* Verohallinnon perintätoimia sekä muuta verovelkojen perintää tässä ja muussa laissa säädettyjä perintäkeinoja käyttäen;

5) *palautuksella* verovelvolliselle palautettavaa veroa, vieraasta valtiosta Suomeen siirrettyä veroa tai veron ennakkoa sekä niille laskettuja korkoja;

6) *palautuksen käyttämisellä* palautuksen käyttämistä verojen ja Verohallinnon muiden saatavien sekä muun viranomaisen saatavien suorituksiksi ennen palautettavan määrän maksamista verovelvolliselle;

7) *suoritusjärjestyksellä* sitä järjestystä, jossa maksu ja palautus käytetään veron maksuerän osien suorituksiksi;

8) *käyttäjärjestyksellä* sitä järjestystä, jossa maksu ja palautus käytetään veron maksuerien suorituksiksi;

HE 97/2017 vp

9) *eräpäivällä* sitä veron määräämistä koskevaan päätökseen merkittyä taikka lain tai asetuksen mukaan määräytyvää päivää, jona vero on viimeistään maksettava.

3 §

Toimivaltainen viranomainen

Toimivaltainen viranomainen on Verohallinto.

4 §

Yhdessä kannettavat verot

Verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitetuista veroista valtionvero, kunnallisvero, kirkollisvero, vakuutetun sairausvakuutusmaksu ja henkilön yleisradiovero kannetaan yhdessä yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona. Yhteisön tulovero ja yhteisön yleisradiovero kannetaan samoin yhdessä yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona.

5 §

Veron suoritusjärjestys

Vero suoritetaan seuraavassa järjestyksessä:

- 1) verolle lasketut ja kertyneet viivästysseuraamukset;
- 2) veron pääoma;
- 3) huojennettu viivästyskorko;
- 4) veronkorotus.

Jos verovelan perintään sovellettavan muun lain säännökset poikkeavat 1 momentista, näin perityn määrän käsittelyssä noudatetaan asianomaista lakia. Jos perittävä määrä maksetaan Verohallinnolle tai perittävän määrän suoritukseksi käytetään palautusta, sovelletaan kuitenkin 1 momentissa säädettyä suoritusjärjestystä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä veron suoritusjärjestyksestä.

6 §

Maksun ja palautuksen yleinen käyttöjärjestys

Maksua ja palautusta käytetään verojen suoritukseksi verojen vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvien verojen suoritukseksi maksu ja palautus käytetään eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Myöhässä ilmoitetun oma-aloitteisen veron eräpäivänä pidetään tällöin päivää, jolloin veroilmoitus on annettu. Jos verot eräänntyvät samana päivänä, maksu ja palautus käytetään verojen suoritukseksi seuraavassa järjestyksessä:

- 1) 4 §:ssä tarkoitetut verot ja maksut sekä enakkoperintälain ja sairausvakuutuslain (1224/2004) nojalla maksuunpantu ennakko tai muu määrä;
- 2) enakkoperintälaissa tarkoitetut ennakonpidätykset ja muut oma-aloitteisesti maksettavat verot, joilla on useita veronsaajia;
- 3) työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain (771/2016) mukaiset maksut;
- 4) kiinteistövero;
- 5) arvonlisäverot ja muut yksin valtiolle tulevat verot;
- 6) verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ssä tarkoitetut laiminlyöntimaksut;

- 7) tämän lain 34 §:n nojalla takaisin perittävä palautus;
- 8) suhdannetalletus;
- 9) muut Verohallinnon saatavat.

Jos käytettävissä on useita maksuja tai palautuksia, niitä käytetään siinä järjestyksessä, jossa maksut on suoritettu tai palautukset ovat käytettävissä veron suorituksiksi. Jos maksu on suoritettu samana päivänä, jona palautus olisi 24 §:n 1 momentissa tarkoitettulla tavalla käytettävissä veron suorituksiksi, maksu käytetään ensin.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksun ja palautuksen yleisestä käyttöjärjestyksestä.

7 §

Eräät yhdessä käsiteltävät verot

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettuja veroja sekä verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä tarkoitettua laiminlyöntimaksua käsitellään veronkannossa yhtenä verolajina tässä laissa säädetyllä tavalla lukuun ottamatta:

- 1) ennakoperintälain 23 §:ssä tarkoitettua ennakonkantoa;
- 2) korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/1990) 12 §:ssä tarkoitettua koronsaajalle määrättävää lähdeveroa;
- 3) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 11 §:n 2 momentissa tarkoitettua tulonsaajalle maksettavaa lähdeveron palautusta ja mainitun lain 3 luvussa säädetyistä tuloista suoritettavia veroja ja maksuja, jotka määrätään verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa järjestyksessä;
- 4) arvonlisäveroa, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettua erityisjärjestelmää;
- 5) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 6 §:ssä tarkoitettua lopullisen palkkaveron palauttamista.

8 §

Verovarojen maksuliike

Verot kannetaan sekä palautukset ja muut suoritukset maksetaan käyttäen valtion maksuliikepankeissa tätä tarkoitusta varten olevia Verohallinnon tilejä.

9 §

Verovarojen siirtoajankohta

Valtion maksuliikepankit siirtävät kunakin päivänä vastaanottamansa verovarot Verohallinnon tilille siten kuin valtion maksuliikkeen hoitamisesta tehdyssä sopimuksessa on sovittu.

Muut kuin 1 momentissa tarkoitettut rahalaitokset siirtävät kunakin päivänä vastaanottamansa verovarot päivittäin Verohallinnon tilille ensimmäisenä sellaisena maksupäivän jälkeisenä arkipäivänä, jona rahalaitos on yleisölle avoinna. Jos rahalaitos ei ole yleisölle avoinna maksupäivänä, varat on siirrettävä asianomaiselle tilille viimeistään toisena sellaisena maksupäivän jälkeisenä päivänä, jona rahalaitos on yleisölle avoinna.

HE 97/2017 vp

10 §

Kirjanpito verovaroista

Verohallinto pitää verovarojen kirjanpitoa, jonka tulee sisältää tiedot kertyneistä ja palaute-tuista veroista sekä muista suorituksista. Verovarojen kirjanpidosta on käytävä ilmi valtion ta-lousarviosta annetun lain (423/1988) ja sen nojalla annettujen säännösten edellyttämät tiedot samoin kuin veronsaajille tehtävien tilitysten edellyttämät tiedot.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verovarojen kirjanpito- ja kirjaamismenettelys-tä.

2 luku

Veron maksaminen

11 §

Maksupaikat ja maksun yhteydessä ilmoitettavat tiedot

Verot maksetaan rahalaitoksiin. Maksaja vastaa maksamisesta aiheutuvista kuluista. Valtio-varainministeriön asetuksella säädetään, mitkä maksupaikat ottavat maksuja vastaan perimättä siitä maksajalta kuluja.

Maksun yhteydessä on ilmoitettava maksun yksilöinnissä tarvittavat tiedot. Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksun yhteydessä ilmoitettavista tiedoista.

Verojen maksamisesta ulosottoviranomaiselle säädetään erikseen.

12 §

Veron eräpäivä

Vero on maksettava viimeistään veron määräämistä koskevaan päätökseen merkittynä erä-päivänä.

Edellä 7 §:ssä tarkoitettujen oma-aloitteisten verojen eräpäivästä säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 6 luvussa. Muu oma-aloitteinen vero kuin 7 §:ssä tarkoitettu vero on maksettava viimeistään laissa tai asetuksessa säädettyinä eräpäivänä.

13 §

Veron maksupäivä

Vero katsotaan maksetuksi Verohallinnolle sinä päivänä, jona:

- 1) maksu on veloitettu maksajan tililtä; tai
- 2) maksu on maksettu käteisenä rahalaitokseen tai erikseen säädettyyn verojen maksupaik-kaan.

Jos tietoa maksu- tai veloituspäivästä ei ole välitetty maksun mukana, vero katsotaan makse-tuksi sinä päivänä, jona maksu on kirjattu Verohallinnon tilille.

HE 97/2017 vp

14 §

Viivästysseuraamukset

Eräpäivän jälkeen suoritettulle verolle on maksettava viivästyskorkoa. Viivästyskoron laskemisesta säädetään veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995).

15 §

Tarkemmat säännökset ja määräykset veron maksamisesta

Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään verojen kanto- ja maksuajat tai eräpäivät sekä kantoerien lukumäärän ja eräjaon perusteet, jollei muussa laissa tai sen nojalla muuta säädetä. Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksamisessa noudatettavasta menettelystä.

3 luku

Maksun kohdistaminen ja käyttäminen

16 §

Maksun kohdistaminen

Maksaja voi kohdistaa maksun verovelvollisen kaikkien verojen suorituksiksi (*yleismaksu*). Maksu käytetään verovelvollisen erääntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suorituksiksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Maksaja voi kohdistaa maksun yhden verolajin verojen suorituksiksi (*verolajimaksu*).

Jos maksaja kohdistaa maksun 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi, maksu käytetään näiden verojen suorituksiksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään. Maksu käytetään 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi kuitenkin aikaisintaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 ja 34 §:ssä tarkoitettuna eräpäivänä.

Jos maksaja kohdistaa maksun muun verolajin kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi, maksu käytetään kyseisen verolajin verojen erääntyneiden ja erääntymättömien saatavien suorituksiksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään. Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja veroja sekä ennakkoperintälain tai sairausvakuutuslain nojalla määrättyä ennakkoa ja muuta määrää sekä tonnistoveroa pidetään verolajimaksua kohdistettaessa yhtenä verolajina.

Jos 3 tai 4 momentissa tarkoitettun maksun kohteena olevia veroja ei ole suorittamatta, maksu käytetään muiden erääntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suorituksiksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Jos maksu on kohdistettu 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi, maksu käytetään muiden verojen suorituksiksi aikaisintaan sen kalenterikuukauden viimeisenä päivänä, jonka aikana maksu on suoritettu. Jos maksu palautetaan tätä aikaisemmin, se palautetaan kuitenkin noudattaen, mitä 5 luvussa säädetään.

Jos maksu on kohdistettu varainsiirtoveron suorituksiksi, maksua ei käytetä muiden verojen suorituksiksi ennen kuin maksu palautetaan. Maksu palautetaan noudattaen, mitä 5 luvussa säädetään.

Edellä 2 momentissa tarkoitettun maksun käyttöjärjestyksestä voidaan poiketa verovelvollisen esittämän perustellun pyynnön vuoksi.

17 §

Maksun erityinen kohdistaminen

Maksaja voi kohdistaa maksun Verohallinnon yksilöimien saatavien suorituksi. Maksu käytetään näiden verojen suorituksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Jos 1 momentissa tarkoitettuja yksilöityjä saatavia ei ole suorittamatta, maksu käytetään noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

18 §

Maksun käyttöjärjestyksestä poikkeaminen

Verohallinto voi käyttää maksun 16 §:ssä säädetystä poiketen viimeiseksi niiden saatavien suorituksi, joista on tehty maksujärjestely tai jotka on lähetetty perittäväksi ulosottoihin sekä muissa vastaavissa tilanteissa, joissa käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta on sovittu maksajan kanssa tai joissa maksua tulisi käytetyksi perintätoimen kohteena olevalle saatavalle maksajan edun vastaisesti.

Verohallinto voi käyttää maksun ensisijaisesti verovelvollisen omien verojen suorituksi ja sen jälkeen niiden verojen suorituksi, joista verovelvollinen on 53 §:n nojalla vastuussa.

Maksua ei ilman verovelvollisen pyyntöä käytetä sellaisen veron tai sen osan suorituksi, jonka täytäntöönpano on kokonaan kielletty tai keskeytetty.

19 §

Kohdistamaton tai tunnistamaton maksu

Maksu, jota ei ole kohdistettu 16 tai 17 §:ssä tarkoitetulla tavalla, käytetään maksajan verojen suorituksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Maksu, jota puutteellisten tunnistetietojen vuoksi ei ole voitu käyttää verojen suorituksi eikä palauttaa maksajalle, tuloutetaan valtiolle. Jos tarvittavat tiedot saadaan tuloutuksen jälkeen, maksu käytetään verojen suorituksi tunnistetietojen mukaisesti tai palautetaan maksajalle.

20 §

Aiheettoman maksun palauttaminen

Verohallinto palauttaa sille maksetun määrän verovelvollisen vaatimuksesta, jos se on maksettu erehdyksessä tai aiheettomasti. Jos maksun palauttamista koskevaa vaatimusta ei hyväksytä, Verohallinto antaa asiasta päätöksen. Verohallinto voi palauttaa aiheettomasti maksetun määrän myös omasta aloitteestaan varattuaan tarvittaessa verovelvolliselle tilaisuuden selvityksen antamiseen.

Palautettavaan määrään sovelletaan, mitä palauttamisesta 28 §:ssä ja 32 §:n 1 momentissa säädetään.

21 §

Tarkemmat määräykset maksun käyttämisestä

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksun käyttöjärjestyksestä, käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta ja maksun käyttämisessä noudatettavasta menettelystä.

4 luku

Palautuksen käyttäminen ja säilyttäminen

22 §

Palautuksen käyttäminen Verohallinnon saatavan suorituksiksi

Verohallinto käyttää palautuksen verovelvollisen erääntyneiden verojen tai muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi.

Palautus voidaan käyttää myös sellaisten verojen suorituksiksi, joista palautuksen saaja on vastuussa.

23 §

Palautuksen käyttäminen muun viranomaisen saatavan suorituksiksi

Jos palautusta ei käytetä Verohallinnon saatavien suorituksiksi ja se muutoin maksettaisiin verovelvolliselle, se voidaan käyttää palautuksen saajan muiden erääntyneiden ja maksamattomien valtion verojen, julkisoikeudellisten maksujen sekä niiden viivästysseuraamusten ja lykkäyskorkojen suorituksiksi, jos asianomainen viranomainen on pyytänyt sitä Verohallinnolta ennen palautuksen maksamista. Tämän lain 8 luvussa tarkoitetun verosta vapauttamista koskevan päätöksen perusteella syntyneitä palautusta ei kuitenkaan voida käyttää toisen viranomaisen saatavien suorituksiksi. Jos maksuvelvollinen on saamassa toiselta viranomaiselta palautuksen, se voidaan vastaavasti Verohallinnon pyynnöstä käyttää Verohallinnon saatavien suorituksiksi soveltaen tämän luvun säännöksiä.

Jos palautusta ei käytetä Suomen viranomaisten saatavien suorituksiksi, palautus voidaan käyttää sellaisen Suomessa perittävänä olevan veron suorituksiksi, jonka periminen perustuu virka-apusopimukseen tai 2 §:n 1 kohdassa mainittuun lakiin.

24 §

Palautuksen käyttämisen ajankohta

Palautus on käytettävissä erääntyneen veron suorituksiksi sinä päivänä, jona veron palauttamista koskeva päätös on tehty. Veronkantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamiseen perustuva palautus on käytettävissä sinä päivänä, jona korjaus on tehty.

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, 7 §:ssä tarkoitetun veron palautus on käytettävissä erääntyneen veron suorituksiksi seuraavasti:

1) arvonlisäverolain 147 a §:ssä ja 149 b §:n 3 momentissa tarkoitettu palautukseen oikeuttava arvonlisävero sinä päivänä, jona veroilmoitus tai sen oikaisuilmoitus on annettu, kuitenkin aikaisintaan palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron verokautta seuraavan kuukauden yleisenä eräpäivänä;

2) muu kuin 1 kohdassa tarkoitettu oikaisuilmoitukseen perustuva palautus sinä päivänä, jona oikaisuilmoitus on annettu, kuitenkin aikaisintaan verokauden veron eräpäivänä;

3) veron määräämistä tai päätöksen oikaisua verovelvollisen hyväksi koskevaan päätökseen tai muutoksenhakuun perustuva palautus sinä päivänä, jona päätös tehdään tai muutosverotus toimitetaan, kuitenkin aikaisintaan alkuperäisessä päätöksessä määrättyä eräpäivänä.

25 §

Palautuksen käyttämisen esteet

Palautusta ei käytetä:

- 1) vanhentuneen velan suorituksiksi;
- 2) ilman verovelvollisen pyyntöä sellaisen velan tai sen osan suorituksiksi, jonka täytännönpano on kokonaan kielletty tai keskeytetty.

Saatavan suorituksiksi ei käytetä:

- 1) erehdyksessä suoritettun veron palautusta;
- 2) palautusta, jota vastaavat varat on suoritettu jako-osuutena konkurssipesästä;
- 3) veronpalautusta, joka siirretään vieraalle valtiolle;
- 4) verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ssä tarkoitetun laiminlyöntimaksun palautusta.

Palautuksen saajan konkurssi tai palautuksen ulosmittaus eivät estä palautuksen käyttämistä Verohallinnon saatavan suorituksiksi.

26 §

Palautuksen käyttöjärjestys

Palautus käytetään verovelvollisen eräänntyneiden verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Edellä 7 §:ssä tarkoitetun veron palautus käytetään ensisijaisesti 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Verohallinto voi käyttää palautuksen 1 ja 2 momentissa säädetystä poiketen viimeiseksi niiden saatavien suorituksiksi, joista on tehty maksujärjestely tai jotka on lähetetty perittäväksi ulosottoihin sekä muissa vastaavissa tilanteissa, joissa käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta on sovittu palautuksen saajan kanssa tai joissa palautusta tulisi käytetyksi perintätoimen kohteena olevan saatavan suorituksiksi palautuksen saajan edun vastaisesti.

Verohallinto voi käyttää palautuksen ensisijaisesti verovelvollisen omien verojen suorituksiksi ja sen jälkeen niiden verojen suorituksiksi, joista verovelvollinen on 53 §:n nojalla vastuussa.

27 §

Ilmoitus palautuksen käyttämisestä

Tieto palautuksen käyttämisestä merkitään 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvedoon. Tieto merkitään sen verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan yhteenvedoon, jonka palautus on käytetty verojen suorituksiksi.

Asianosaiselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen palautuksen käyttämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Verohallinto korjaa palautuksen käyttämisessä tapahtuneen virheen noudattaen, mitä 72 §:ssä säädetään.

28 §

Palautuksen säilyttäminen

Jos veroja ei ole suorittamatta eikä palautusta ole käytettävä muiden saatavien suoritukseksi, Verohallinto voi verovelvollisen pyynnöstä säilyttää palautuksen tulevien maksuvelvoitteiden suoritukseksi.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä palautuksen säilyttämiseen liittyvistä verovelvollisia ja verolajia koskevista rajoituksista, aikarajoituksista ja euromääräisistä rajoituksista sekä muusta palautuksen säilyttämiseen liittyvästä menettelystä.

29 §

Tarkemmat määräykset palautuksen käyttämisestä

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä palautuksen käyttöjärjestyksestä, käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta ja palautuksen käyttämisessä noudatettavasta menettelystä.

5 luku

Palauttaminen

30 §

Palautettavan määrän maksaminen

Verohallinto maksaa verovelvolliselle palautettavan määrän viivytyksettä sen jälkeen, kun oikeus palautukseen on selvitetty, ellei palautusta ole käytettävä veron tai muun saatavan suoritukseksi.

Palautettava määrä maksetaan euromääräisenä verovelvollisen ilmoittamalle pankkitilille. Jos verovelvollinen on ilmoittanut palautuksen maksamista varten ulkomailla sijaitsevan pankin tilin, verovelvollinen vastaa kuluista, jotka ulkomailla sijaitseva pankki perii palautuksen maksamisesta.

Palautettava määrä voidaan erityisestä syystä maksaa muulla tavoin kuin pankkitilille.

Yhteisön ja yhteisetuuden sekä muun verovelvollisen, joka on merkitty arvonlisäverolain 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, on ilmoitettava tilinumero sähköisesti. Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä tilinumeron ilmoittamisen paperilla.

31 §

Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti palautuksen maksamisen esteenä

Jos verovelvollinen on laiminlyönyt 1 §:ssä tarkoitettuun lakiin perustuvan ilmoittamisvelvollisuuden taikka antanut ilmoituksen tai muun selvityksen olennaisesti puutteellisenä, palautettava määrä maksetaan sen jälkeen, kun veron määrä on selvitetty. Verohallinto voi kuitenkin maksaa palautettavan määrän tai osan siitä ennen veron määrän selvittämistä, jos puute on vähäinen ja on todennäköistä, että palautusta tai sen osaa ei tarvita selvittävänä olevan veron suoritukseksi.

32 §

Palautettavan määrän maksamista koskevat rajoitukset

Verohallinto maksaa palautettavat määrät verovelvolliselle, jos niiden palautusten ja maksujen yhteismäärä, joita ei ole käytetty verojen suorituksiksi, on vähintään 10 euroa. Palautettava määrä voidaan jättää maksamatta, jos sitä säilytetään tulevien maksuvelvoitteiden suorituksiksi 28 §:n nojalla.

Verohallinto ei maksa verovelvolliselle sellaista palautusta, joka on siirrettävä vieraalle valtiolle kansainvälisen verojen siirtämistä koskevan sopimuksen nojalla.

33 §

Palautuksen siirtäminen

Verovelvollinen ei voi Verohallintoa sitovasti siirtää toiselle oikeuttaan palautukseen.

34 §

Virheellisesti palautetun määrän periminen takaisin

Jos palautettu määrä on maksettu virheellisesti, Verohallinto määrää palautetun määrän perittäväksi takaisin. Päätös takaisin perimisestä on tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona palautettu määrä on maksettu. Asianosaiselle varataan tilaisuus selvityksen antamiseen ennen päätöksen tekemistä, jollei se ole ilmeisen tarpeetonta.

Palautettu määrä voidaan jättää perimättä takaisin, jos:

1) palautettu määrä on vähäinen, eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellytä takaisin perimistä; tai

2) takaisin periminen olisi ilmeisen kohtuutonta.

Takaisin perittävän määrän eräntymisajankohdasta säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

Takaisin perittävä määrä on maksettava muutoksenhausta huolimatta, jollei Verohallinto tai muutoksenhakuviranomainen toisin määrää. Maksamisessa ja perimisessä noudatetaan, mitä tässä laissa säädetään verosta.

35 §

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön pyyntö täytäntöönpanon kieltämiseksi tai keskeyttämiseksi

Hakiessaan muutosta Verohallinnon, verotuksen oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätökseen Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö voi pyytää muutoksenhakuviranomaiselta hallintolain (434/2003) 49 f §:ssä tai hallintolainkäyttölain (586/1996) 32 §:ssä tarkoitettua päätöksen täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön on seitsemän päivän kuluessa 1 momentissa tarkoitettua päätöksen tekemisestä ilmoitettava Verohallinnolle ja verovelvolliselle aikomuksestaan tehdä 1 momentissa tarkoitettu pyyntö.

Kun Verohallinto on saanut tiedon Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön 2 momentissa tarkoitettua ilmoituksesta, Verohallinto ei palauta veroa ennen kuin muutoksenhakuviranomainen on ratkaissut oikeudenvilvontayksikön pyynnön täytäntöönpanon kiellosta tai keskeyttämisestä. Verohallinto palauttaa veron siltä osin kuin muutoksenhakuviranomainen hyl-

HE 97/2017 vp

kää oikeudenvallontayksikön täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä koskevan pyynnön, oikaisuvaatimuksen, valituksen tai valituslupahakemuksen.

36 §

Tarkemmat säännökset ja määräykset palauttamisesta

Veronpalautusten maksuajankohdista säädetään valtiovarainministeriön asetuksella. Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä palauttamisessa noudatettavasta menettelystä.

6 luku

Hyvityskorko ja palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron korko

37 §

Hyvityskorko

Hyvityskorkoa maksetaan:

1) oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettulle palautettavalle verolle;

2) muulle palautettavalle verolle, jota palautettaessa on lain mukaan maksettava korkoa tai jota Verohallinto säilyttää tulevien maksuvelvoitteiden suorituksiksi;

3) maksulle, jota käytetään veron suorituksiksi myöhemmin kuin maksupäivänä sekä veron suorituksiksi tarkoitettulle maksulle, joka palautetaan 20 §:n nojalla; varainsiirtoverolle kohdistetulle maksulle ei kuitenkaan makseta hyvityskorkoa.

Jos palautettavalle verolle on 1 momentin 1 tai 2 kohdan mukaan maksettava hyvityskorkoa, maksetaan hyvityskorkoa vastaavasti myös veron pääomaan liittyville viivästysseuraamuksille.

Jos asianomaisessa verolaissa ei toisin säädetä, korko lasketaan vuotuisena korkona, joka on kutakin kalenterivuotta edeltävänä puolivuotiskautena voimassa oleva korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko vähennettynä kahdella prosenttiyksiköllä. Korko on kuitenkin vähintään 0,5 prosenttia.

Korko lasketaan tässä pykälässä säädetyn mukaisesti myös, jos palautettava vero on peritty verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) perusteella ulosottoin.

Hyvityskorosta vastaa valtio. Verovelvolliselta takaisin peritty hyvityskorko tuloutetaan valtiolle.

Hyvityskorko ei ole tuloverotuksessa veronalaista tuloa.

38 §

Hyvityskoron laskeminen

Palautettavalle verolle lasketaan hyvityskorkoa veron suorittamispäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suorituksiksi. Palautettavalle verolle, jota Verohallinto säilyttää myöhempien verojen suorituksiksi ja jolle ei ole muussa laissa säädetty maksettavaksi korkoa, lasketaan hyvityskorkoa kuitenkin sitä päivää seuraavasta päivästä alkaen, jona palautukseen oikeuttava päätös on tehty.

Verotusmenettelystä annetun lain 50 §:ssä tarkoitettulle veronpalautukselle lasketaan hyvityskorkoa verovuoden päättymistä seuraavan toisen kuukauden ensimmäisestä päivästä. Jos vero on suoritettu verovuoden päättymistä seuraavan kuukauden jälkeen, hyvityskorkoa laske-

taan maksupäivää seuraavasta päivästä. Korkoa lasketaan siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suorituksiksi.

Verotusmenettelystä annetun lain mukaan määrätylle verolle ja veronkorotukselle, jota palautetaan verotuksen muutoksen johdosta, lasketaan hyvityskorkoa 2 momentissa tarkoitettua päivästä. Korkoa lasketaan siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suorituksiksi.

Jos 7 §:ssä tarkoitettua maksettavan veron määrä alenee, palautukselle lasketaan hyvityskorkoa 1 momentissa tarkoitettuun päivään. Koron laskeminen alkaa seuraavasti:

1) oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä;

2) veronkorotusta, laiminlyöntimaksua tai myöhästymismaksua palautettaessa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 34 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä;

3) jos vero on suoritettu 1 tai 2 kohdassa tarkoitettua eräpäivän jälkeen, veron suorittamis-päivää seuraavasta päivästä;

4) jos veron suorituksiksi on käytetty 24 §:n 2 momentin 1 kohdassa tarkoitettua palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa, aikaisintaan kyseisen palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron verokauden eräpäivää seuraavasta päivästä.

Jos palautus johtuu verosta vapauttamista tai veron perimättä jättämistä koskevasta päätöksestä, palautukselle lasketaan hyvityskorkoa päätöspäivästä 1 momentissa tarkoitettuun päivään.

Kun palautusta käytetään Verohallinnon saatavan suorituksiksi, hyvityskorko ja viivästys-seuraamukset lasketaan saatavan suorittamispäivään.

Maksulle, joka käytetään veron suorituksiksi myöhemmin kuin maksupäivänä, lasketaan hyvityskorkoa maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona se käytetään veron suorituksiksi. Maksulle, joka palautetaan 20 §:n nojalla tai käytetään 23 §:n 1 momentissa tarkoitettulla tavalla, lasketaan hyvityskorkoa maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

39 §

Palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron korko

Edellä 24 §:n 2 momentin 1 kohdassa tarkoitettulle palautukseen oikeuttavalle arvonlisäverolle lasketaan hyvityskorkoa palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron verokauden eräpäivää seuraavasta päivästä 38 §:n 1 momentissa säädettyyn päivään.

Jos palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron määrä suurenee, lisämäärälle lasketaan hyvityskorkoa siten kuin 1 momentissa säädetään.

Jos palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron määrä pienenee, liikaa palautettavaksi ilmoitetulle määrälle on maksettava veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain 5 a §:n mukaista viivästyskorkoa sitä päivää seuraavasta päivästä, jona liikaa palautettavaksi ilmoitettu määrä on käytetty veron suorituksiksi tai veloitettu Verohallinnon tililtä. Viivästyskorko lasketaan siihen päivään, jona liikaa palautettavaksi ilmoitettu määrä on tullut suoritetuksi. Hyvityskorko oikaistaan vastaamaan muuttunutta tilannetta.

40 §

Tarkemmat määräykset koron laskemisesta

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä hyvityskoron ja palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron koron laskemisesta.

7 luku

Verojen perintä

41 §

Perintäkeinot

Selvitettyään verovelvollisen maksukykyä ja tarkoituksenmukaista perintäkeinoa Verohallinto voi verojen perimiseksi:

- 1) lähettää maksamatta jätetyn veron ulosottoimin perittäväksi;
- 2) ryhtyä verojen maksujärjestelyyn;
- 3) hakea verovelvollisen konkurssiin;
- 4) käyttää puhevaltaa konkurssissa, sulautumisessa, jakautumisessa, kiinteistön pakkohuuto-kaupassa, julkisessa haasteessa, yrityksen saneerausmenettelyssä ja yksityishenkilön velkajärjestelyssä sekä muissa näihin rinnastettavissa tilanteissa;
- 5) ryhtyä tarvittaviin oikeudenkäynteihin;
- 6) ryhtyä turvaamistoimiin;
- 7) pyytää ja antaa kansainvälistä virka-apua siitä erikseen säädetyllä tavalla;
- 8) ilmoittaa verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 21 §:n mukaisesti julkaistaviksi tietoja maksamatta jätetyistä veroista.

Jollei tässä laissa toisin säädetä, verojen perimiseen ulosottoimin ja perimisen turvaamiseen sovelletaan, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

42 §

Maksukehotus

Verohallinto toimittaa ennen perintätoimiin ryhtymistä maksamatta jätetystä verosta verovelvolliselle maksukehotuksen.

Vero voidaan lähettää ulosottoimin perittäväksi tai tieto verovelasta voidaan merkitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 20 a §:ssä tarkoitettuun verovelkarekisteriin tai mainitun lain 21 §:ssä tarkoitettulla tavalla julkaista vasta sen jälkeen, kun verovelvolliselle on lähetetty maksukehotus. Maksukehotuksessa on ilmaistava veron ulosottoa ja verovelan julkaisemista koskeva uhka ja asetettava määräaika, jonka kuluessa verovelvollisen tulee suorittaa vero näiden toimenpiteiden välttämiseksi.

Jos veroa peritään siitä vastuuseen määrättyltä, hänelle toimitetaan maksukehotus ennen kuin vero lähetetään ulosottoimin perittäväksi.

Erityisestä syystä Verohallinto voi käyttää 41 §:ssä tarkoitettuja perintäkeinoja ilman, että maksamatta jätetystä verosta toimitetaan maksukehotus.

43 §

Maksujärjestelyn edellytykset

Verohallinto voi ryhtyä 41 §:ssä tarkoitettuun maksujärjestelyyn, jos verovelvollisen veronmaksukyky on tilapäisesti alentunut elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai heikentyneen maksuvalmiuden taikka muun erityisen syyn vuoksi.

Maksujärjestely tehdään sillä ehdolla, että se ei estä palautusten käyttämistä maksujärjestelyn kohteena olevan määrän sekä sille mahdollisesti perittävän koron suoritukseksi.

HE 97/2017 vp

Maksujärjestely on erittäin painavista kohtuussyistä mahdollista tehdä myös siten, että korkoa ei peritä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksujärjestelyyn ryhtymisestä, maksuajasta, maksujärjestelyn turvaavasta vakuudesta sekä muusta maksujärjestelyssä noudatettavasta menettelystä.

44 §

Suostumuksen antaminen ulkomailla toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen

Verohallinnolla on oikeus muun säännöksen estämättä suostua ulkomailla toimeenpantavaan, toimeenpanovaltion säännösten mukaiseen tai vapaaehtoiseen velkajärjestely- tai yrityssaneerausmenettelyyn.

45 §

Perintätoimenpiteistä luopuminen

Verohallinto voi olla ryhtymättä verojen perintään tai keskeyttää perinnän, jos perinnän ei arvioida johtavan tulokseen tai jos saavutettava tulos arvioidaan vähäiseksi. Perintä kuitenkin aloitetaan tai keskeytettyä perintää jatketaan silloin, kun sen voidaan olettaa johtavan tulokseen, joka ei ole vähäinen.

46 §

Tarkemmat määräykset verojen perinnästä

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verojen perintään liittyvästä menettelystä ja perintätoimenpiteiden täytäntöönpanosta.

8 luku

Verosta vapauttaminen

47 §

Verosta vapauttaminen

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästyseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautusta ei kuitenkaan voida myöntää tuloveron ennakosta ennen verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä eikä korkotulon lähdeverosta. Vapautus voidaan myöntää osittain tai kokonaan.

Vapautus voidaan myöntää, jos:

- 1) vero- tai maksuvelvollisen veronmaksukyky on sairauden, työttömyyden, elatusvelvollisuuden tai muun vastaavan syyn vuoksi olennaisesti alentunut;
- 2) vapautuksen myöntämiseen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä; tai
- 3) veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, vapautus perintöverosta ja lahjaverosta voidaan myöntää, jos:

1) veron periminen ilmeisesti vaarantaisi maa- tai metsätalouden tai muun yritystoiminnan jatkuvuuden tai työpaikkojen säilyvyyden; tai

2) pesäosuuden tai lahjan arvo on verovelvollisuuden alkamisen jälkeen olennaisesti vähentynyt ja vapautuksen myöntämiseen on siihen liittyviä erityisiä syitä.

Sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, vapautus kiinteistöverolain (654/1992) 12 a §:n mukaan määrätystä kiinteistöverosta voidaan myöntää, jos rakennushanke on viivästynyt muusta syystä kuin rakennuspaikan omistajan omasta menettelystä.

Verosta myönnetty vapautus koskee myös viivästysseuraamuksia ja muita seuraamuksia. Verohallinto voi erikseen myöntää vapautuksen viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista silloinkin, kun ne on tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle, sekä silloin, kun kunta on 48 §:n mukaisesti ilmoittanut ratkaisevansa kunnallisveron tai kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnossa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän verosta vapauttamista koskevan asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta.

48 §

Kunnan ratkaisuvalta

Kunta voi tehdä Verohallinnolle kunnallisveron ja kiinteistöveron ratkaisuvaltaa koskevan ilmoituksen, jolloin ilmoituksensa mukaisesti kunta ratkaisee kunnallisverosta tai kiinteistöverosta vapauttamista koskevat asiat noudattaen, mitä 47 §:ssä säädetään.

Kunnan ratkaisuvalta on voimassa kolme kalenterivuotta. Kunnan on tehtävä ilmoitus Verohallinnolle ennen kolmen vuoden ajanjakson alkua. Ilmoituksen antamisen ajankohdasta määrätään Verohallinnon päätöksellä. Kunnan ratkaisuvalta koskee niitä kunnallisveroa tai kiinteistöveroa koskevia hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille ajanjakson aikana.

Jos valtioneuvosto on kuntarakennelain (1698/2009) 21 §:n nojalla päättänyt 2 momentissa tarkoitetun kolmen vuoden ajanjakson aikana tapahtuvasta kuntajaon muuttamisesta, jossa kunnat yhdistetään perustamalla uusi kunta, Verohallinto varaa tarvittaessa uudelle kunnalle tilaisuuden tehdä ratkaisuvaltaa koskeva ilmoitus jäljellä olevaksi ajanjaksoksi.

49 §

Erityinen verosta vapauttaminen

Verohallinto voi vero- tai maksuvelvollisen hakemuksesta tai omasta aloitteestaan myöntää verosta tai maksusta sekä veronkorotuksesta ja viivästysseuraamuksesta tai muusta seuraamuksesta vapautuksen osittain tai kokonaan, jos:

1) Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö on hakenut muutosta vero- tai maksuvelvollisen verotukseen tai muutoksenhakuelimen päätökseen tulkinnanvaraisessa asiassa, josta ei ole vakiintunutta oikeuskäytäntöä;

2) muutoksenhaun johdosta kyseiselle vero- tai maksuvelvolliselle on määrätty veroa tai maksua;

3) asiassa on saatu korkeimman hallinto-oikeuden päätös; ja

4) verosta vapauttaminen on vero- tai maksuvelvollisten yhdenvertaisen kohtelun turvaamiseksi tärkeää.

Jos kunta ratkaisee kunnallisveroa koskevat asiat 48 §:n nojalla, Verohallinto ratkaisee kuitenkin tässä pykälässä tarkoitetut asiat kuultuaan asianomaista kuntaa ja seurakuntaa.

HE 97/2017 vp

9 luku

Vanhentuminen

50 §

Veron vanhentuminen

Verojen ja niiden liitännäiskustannusten vanhentumiseen sovelletaan verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 20 ja 20 a §:ää sekä 21 §:n 1 ja 2 momenttia, jollei jäljempänä toisin säädetä.

Jos oma-aloitteisia veroja koskeva veroilmoitus annetaan myöhässä, se osa verokauden verosta, jota ilmoitus koskee, vanhentuu viiden vuoden kuluttua ilmoituksen antamista seuraavaa yleistä eräpäivää seuraavan kalenterivuoden alusta.

Ennakkoperintälain nojalla määrätty ennakko vanhentuu viiden vuoden kuluttua sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona päättyy sen verovuoden verotus, jonka veron suoritukseksi ennakko on määrätty.

51 §

Takaisin perittävän määrän vanhentuminen

Edellä 34 §:n nojalla takaisin perittäväksi määrätty määrä vanhentuu viiden vuoden kuluttua eräpäivää seuraavan kalenterivuoden alusta.

52 §

Palautuksen ja maksun sekä niille maksettavan koron vanhentuminen

Palautus ja sille maksettava korko vanhentuvat viiden vuoden kuluttua sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona palautusta koskeva päätös on tehty.

Jos 20 §:ssä tarkoitettua aiheetonta maksua ei ole puutteellisten maksutietojen vuoksi voitu palauttaa verovelvolliselle, maksu ja sille maksettava korko vanhentuvat viiden vuoden kuluttua sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin maksu on suoritettu.

Verohallinto voi erityisestä syystä asianosaisen vaatimuksesta palauttaa vanhentuneen palautuksen tai maksun.

Vanhentuneet palautukset ja maksut tuloutetaan korkoineen valtiolle.

10 luku

Vastuu verosta

53 §

Verosta vastuussa oleva

Verovelvolliselta tämän lain nojalla kannettavasta verosta ovat kuin omasta verostaan vastuussa:

- 1) avoimen yhtiön yhtiömies;
- 2) kommandiittiyhtiön vastuunalainen yhtiömies;
- 3) kuolinpesän osakas;

4) yhteisyyden osakas osuutetaan vastaavalta osalta.

Kuolinpesä vastaa kuolinpesään kuuluvilla varoilla vainajan verosta. Jos kuolinpesä on jaettu, osakas on vastuussa osuutetaan vastaavasta osasta vainajan veroa pesäosuutensa määrällä.

Konkurssipesä vastaa kiinteistöverosta, joka määrätään konkurssipesän varallisuuteen kuuluvasta kiinteistöstä konkurssin alkamisvuotta seuraavilta vuosilta.

Jos kiinteistö on hankittu yhtiön tai muun perustettavan yhteisön lukuun, yhtiö tai muu yhteisö vastaa kiinteistöstä määrätystä kiinteistöverosta siltä vuodelta, jona yhteisö on merkitty kaupparekisteriin, yhdistysrekisteriin tai muuhun vastaavaan rekisteriin.

Osakeyhtiö tai osuuskunta vastaa verosta, joka on määrätty osakeyhtiön tai osuuskunnan puolesta toimineelle sellaisesta toiminnasta, jota tämä on harjoittanut osakeyhtiön tai osuuskunnan lukuun ennen sen perustamista. Osakeyhtiö tai osuuskunta vastaa tällaisesta verosta kuin omasta verostaan.

Jos muussa verotusta koskevassa laissa säädetään 1—5 momentissa säädetystä poikkeavasti, noudatetaan kyseisen lain säännöksiä.

54 §

Vastuuseen määrääminen

Verohallinto määrää veron verovelvollisen ja verosta vastuussa olevien yhteisvastuullisesti maksettavaksi. Vastuussa olevat merkitään Verohallinnon verotuspäätökseen, 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon tai suorittamatta jääneistä veroista verovelvolliselle toimitettuun muuhun ilmoitukseen.

Jollei 1 momentissa tarkoitettua merkintää vastuusta ole tehty, Verohallinnon on varattava vastuuseen määrättävälle tilaisuus selvityksen antamiseen ja tehtävä erillinen päätös siitä, että tämä määrätään yhteisvastuullisesti verovelvollisen kanssa vastuuseen veron maksamisesta. Päätös vastuuseen määräämisestä on annettava tiedoksi vastuuseen määrätylle viimeistään 60 päivää ennen kuin verotusmenettelystä annetun lain 64 §:n 1 momentissa tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 61 §:n 1 momentissa säädetty muutoksenhaika päättyy.

Jos muussa verotusta koskevassa laissa säädetään 1 ja 2 momentissa säädetystä poikkeavasti, noudatetaan kyseisen lain säännöksiä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä vastuuseen määräämisestä koskevasta menettelystä.

11 luku

Kansainvälinen verovarojen siirtäminen

55 §

Toimivalta kansainväliseen verovarojen siirtämiseen

Verohallinto voi siirtää ennakkoja tai muita verovaroja vieraalle valtiolle sellaisen kansainvälisen sopimuksen määräysten nojalla, jonka tarkoituksena on välttää veron ennakon periminen useammassa kuin yhdessä valtiossa tai säännellä verovarojen siirtämistä valtioiden kesken (*veronkantopimus*).

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verovarojen siirtämistä koskevasta menettelystä.

56 §

Siirrettävät verovarot

Seuraavia verovaroja voidaan siirtää vieraaseen valtioon:

- 1) ennakoperintälain nojalla ennakonpidätyksinä kertyneet varat;
- 2) verotusmenettelystä annetun lain 50 §:ssä tarkoitettu veronpalautus ja 76 §:ssä tarkoitettu verotuksen muutoksen johdosta palautettava määrä;
- 3) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain mukainen lähdeveron palautus;
- 4) veron määrä silloin, kun Suomi luopuu tulon verottamisesta Suomen ja vieraan valtion välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn kansainvälisen sopimuksen nojalla.

57 §

Palautusilmoitus ja maksamisen lykkääminen

Jos 56 §:n 1—3 kohdassa tarkoitettu palautus ilmeisesti aiheutuu veronkantosopimuksen tai verosopimuksen soveltamisesta, palautuksesta on ilmoitettava asianomaisen vieraan valtion viranomaiselle. Sen maksamista on lykättävä siten kuin veronkantosopimuksessa määrätään.

Jos tulon verottamisesta Suomessa luovutaan verosopimuksen nojalla, palautuksen maksamista on lykättävä siten kuin veronkantosopimuksessa määrätään.

58 §

Verovarojen siirtämisen edellytykset

Varojen siirtämisen edellytyksenä on, ettei siirrettäviä varoja ole verosopimuksen nojalla käytetty Suomessa toimitetussa verotuksessa verovelvollisen verojen suorituksiksi ja että siirrettävä varat voidaan käyttää verovelvollisen verojen suorituksiksi toisessa sopimusvaltiossa.

Ennakonpidätyksinä kertyneet varat voidaan siirtää toisen sopimusvaltion viranomaisen pyynnöstä ennen verotusmenettelystä annetun lain 49 §:ssä tarkoitettua verotuksen päättämistä silloin, kun on ilmeistä, että veronkantosopimuksessa ja verosopimuksessa määrätty edellytykset varojen siirtämiselle ovat olemassa ja ennakonpidätykset voitaisiin verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitetuoin tavoin lukea verovelvollisen hyväksi Suomessa.

Jos I momentissa säädetyt edellytykset täyttyvät, on vieraan valtion viranomaisen pyynnöstä asianomaiselle viranomaiselle siirrettävä 56 §:ssä tarkoitettut verovarot.

59 §

Suomeen siirretyn veron palauttaminen verovelvolliselle

Verovelvolliselle palautetaan vieraasta valtiosta Suomeen siirretty vero tai veron ennakko, jota ei ole käytetty verovelvollisen verojen tai maksamatta jätettyjen määrien suorituksiksi.

12 luku

Muutoksenhaku

60 §

Oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle

Verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain nojalla annettuun päätökseen. Verosta vastuussa oleva saa hakea muutosta palautuksen käyttämistä koskevaan päätökseen vain, jos hänelle tulevaa palautusta on käytetty niiden verojen suoritukseksi, joista hän on vastuussa.

Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun muutoksenhakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Muutoin sovelletaan, mitä oikaisuvaatimusta koskevasta menettelystä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

61 §

Valitus hallinto-oikeuteen

Verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan kotikunta Verohallinnon päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhakuun sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

62 §

Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

63 §

Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen

Verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen hallinto-oikeuden asemesta korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a—71 d §:ssä säädetään.

64 §

Muutoksenhaku vastuumääräykseen ja vastuumääräyksen oikaiseminen

Vastuumääräyksen oikaisemiseen ja muutoksenhakuun sovelletaan, mitä verotusta koskevasta oikaisusta ja muutoksenhausta säädetään. Edellä 54 §:n 2 momentissa tarkoitettuun vastuuseen määraamistä koskevaan Verohallinnon päätökseen haetaan kuitenkin muutosta noudattaen, mitä 60—62 §:ssä säädetään.

65 §

Päätöksen muuttaminen muutoksenhaun johdosta

Jos muutoksenhaun johdosta annetun päätöksen perusteella vero on poistettava tai sitä on alennettava, Verohallinto palauttaa liikaa maksetun veron korkoineen.

Jos muutoksenhaun johdosta annetun päätöksen perusteella veroa on korotettava, Verohallinto perii maksamattoman veron korkoineen.

66 §

Perustevalitus

Tässä laissa tarkoitettuihin Verohallinnon tehtäväälaan kuuluviin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain perustevalitusta koskevia säännöksiä.

67 §

Muut muutoksenhakua koskevat säännökset

Tässä laissa tarkoitettu vero on maksettava muutoksenhausta huolimatta.

13 luku

Erinäiset säännökset

68 §

Myöhästymismaksun perimättä jättäminen

Verohallinto voi jättää oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 §:ssä tarkoitetun myöhästymismaksun osaksi tai kokonaan perimättä, jos mainitun lain 16 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, pätevistä syistä tai muusta erityisestä syystä.

Valtiovarainministeriön asetuksella voidaan säätää, että myöhästymismaksuja ei peritä ajalta, jolta veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisista riippumattomien esteiden vuoksi.

69 §

Päätöksen sisältö

Tämän lain nojalla annetusta päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen, verovelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

Päätös voidaan jättää perustelematta silloin, kun perusteleva on ilmeisen tarpeeton.

70 §

Yhteenvedo

Verohallinto muodostaa verovelvolliselle kalenterikuukauden jaksolta yhteenvedon. Yhteenvedoon merkitään:

- 1) tiedot siitä, minkä verojen suoritukseksi maksut ja palautukset on käytetty;
- 2) tiedot suorittamatta olevista veroista;
- 3) 42 §:ssä tarkoitettu maksukehoitus;
- 4) oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 §:ssä tarkoitettua myöhästyismaksua koskeva päätös ja mainitun lain 43 §:n 3 momentissa tarkoitettua arvioverotuksen poistamista koskeva päätös.

Yhteenvedoon voidaan merkitä myös muita kuin 1 momentissa tarkoitettuja tietoja.

Yhteenvedo muodostetaan viimeistään viidentenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä.

Yhteenvedo voidaan erityisestä syystä muodostaa verovelvolliselle harvemmin kuin kerran kuukaudessa.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä yhteenvedoon merkittävistä tiedoista ja yhteenvedon muodostamisesta.

71 §

Tiedoksianto

Tämän lain nojalla annettava päätös tai muu asiakirja on annettava tiedoksi verovelvolliselle. Jos asia koskee 53 §:ssä tarkoitettua verosta vastuussa olevaa, tiedoksianto on toimitettava verosta vastuussa olevalle.

Tiedoksiantoon sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 26 c ja 26 d §:ssä säädetään.

Edellä 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvedoon sisältyvät tiedot sekä tämän lain nojalla annettu päätös annetaan verovelvolliselle tiedoksi sähköisesti. Verovelvollisen katsotaan saaneen yhteenvedoon sisältyvät tiedot seitsemäntenä päivänä sen kalenterikuukauden päättymisestä, jolta yhteenvedo on muodostettu. Verovelvollisen katsotaan saaneen tiedon tämän lain nojalla annetusta päätöksestä seitsemäntenä päivänä päätöksen tekemisestä. Verovelvollisen pyynnöstä yhteenvedo ja päätökset voidaan lisäksi lähettää postitse.

Yhteenvedo ja tämän lain nojalla annetut päätökset annetaan kuitenkin tiedoksi hallintolain (434/2003) 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiannona sellaiselle luonnolliselle henkilölle tai kuolinpesälle, joka ei ole antanut suostumustaan sähköiseen tiedoksiantoon ja jota:

- 1) ei ole merkitty ennakkoperintälain 31 §:ssä tarkoitettuun työnantajarekisteriin, ja
- 2) ei ole merkitty arvonlisäverolain 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin tai joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa kuin metsätaloutta.

Edellä 4 momentissa tarkoitettu yhteenvedo annetaan kuitenkin tiedoksi sähköisesti, jos yhteenvedoon ei merkitä muita 70 §:n 1 momentissa tarkoitettuja tietoja kuin tieto maksujen tai

alle 10 euron suuruisen palautuksen käyttämisestä verojen suoritukseksi taikka tieto suorittamatta olevista veroista.

Jos yhteenvedo tai päätöstä ei voida tietoliikennehäiriön tai muun vastaavan teknisen häiriön vuoksi antaa tiedoksi sähköisen asiointipalvelun välityksellä, se annetaan tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verovelvolliselle toimitettavan yhteenvedon tiedoksi antamisesta.

72 §

Virheen korjaaminen

Jos asiaa ei ole ratkaistu valitukseen annetulla päätöksellä eikä 34 §:stä muuta johdu, Verohallinto korjaa kantomenettelyssä tapahtuneen virheen omasta aloitteestaan taikka verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan vaatimuksesta viipymättä virheen havaitsemisen jälkeen.

Verovelvolliselle varataan tilaisuus selvityksen antamiseen ennen virheen korjaamista, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Virhe voidaan jättää korjaamatta, jos se on vähäinen eikä siitä aiheudu verovelvolliselle vahinkoa tai jos verovelvollisen perusteetta hyväkseen saama määrä on vähäinen, eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellytä korjaamista.

73 §

Määräaika virheen korjaamiselle

Edellä 72 §:ssä tarkoitettu virhe voidaan korjata kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin on muodostettu se yhteenvedo, johon korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä.

Korjaaminen voidaan tehdä 1 momentissa tarkoitettun määräajan jälkeenkin, jos korjaamista koskeva pyyntö on saapunut Verohallinnolle määräajan kuluessa.

74 §

Eräpäivän siirtyminen

Määräpäivän siirtymisestä säädetään säädettyjen määräaikain laskemisesta annetun lain (150/1930) 5 §:ssä. Maksettavan tai palautettavan määrän voi suorittaa seuraavana ensimmäisenä arkipäivänä myös, jos eräpäivä tai maksupäivä on päivä, jona pankkien keskinäisissä maksuissaan yleisesti käyttämät maksujärjestelmät eivät ole Suomen säädöskokoelmassa julkaistavan Suomen Pankin ilmoituksen mukaan käytössä.

75 §

Asiakirjojen toimittaminen sähköisesti

Verohallinnon asiakirjat, jotka annetaan tiedoksi sähköisesti, annetaan tiedoksi yleisessä tietoverkossa olevan sähköisen asiointipalvelun välityksellä.

Tässä laissa tarkoitettujen ilmoitusten ja asiakirjojen antamisesta sähköisesti säädetään sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetussa laissa (13/2003). Sähköisesti Verohallinnolle annettu asiakirja on varmennettava sähköisellä allekirjoituksella tai muulla hyväksyttävällä tavalla.

HE 97/2017 vp

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, mitä sähköistä menettelyä käyttäen ja millä tavoin varmennettuina ilmoituksia ja asiakirjoja voidaan toimittaa Verohallinnolle sähköisesti.

14 luku

Voimaantulo

76 §

Voimaantulo

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
Tällä lailla kumotaan veronkantolaki (769/2016).

77 §

Siirtymäsäännökset

Muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamista ja virheellisesti maksetun palautuksen takaisinperimistä koskevaan menettelyyn sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta palautukselle maksettavaan hyvityskorkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita palautuskorkoa koskevia säännöksiä. Hyvityskorkoa koskevia säännöksiä sovelletaan 4 §:ssä tarkoitetun veron palautukselle maksettavaan korkoon ensimmäisen kerran yhteisön ja yhteisyyden verotuksessa verovuonna 2020 ja muun verovelvollisen verotuksessa verovuodesta 2019 alkaen. Tätä aiemmilta verovuosilta veronpalautukselle maksettavaan korkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa määrätyn tuloveron ennakon vanhentumiseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Jos muualla lainsäädännössä viitataan kumottuun veronkantolakiin, sillä tarkoitetaan viitasta tämän lain säännöksiin.

2.

Laki

veronkantolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan veronkantolain (769/2016) 24 a §:n 2 momentti, 50 §:n 1 momentti ja 53 §:n 3 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 24 a §:n 2 momentti ja 53 §:n 3 momentti laissa 52/2017, seuraavasti:

24 a §

Verolajille kohdistetun maksun käyttöjärjestys

Maksu käytetään 1 momentissa tarkoitetun verolajin verojen erääntyneiden ja erääntymättömien saatavien suoritukseksi niiden vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvat verot suoritetaan eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja veroja, enakkoperintälain tai sairausvakuutuslain nojalla määrättyä enakkoo ja muuta määrää sekä tonnistoveroa pidetään maksua kohdistettaessa yhtenä verolajina.

50 §

Verosta vapauttaminen

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautusta ei kuitenkaan voi myöntää tuloveron ennakosta ennen verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä eikä korkotulon lähdeverosta. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen.

53 §

Vanhentuminen

Poiketen siitä, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 20 ja 20 a §:ssä säädetään, enakkoperintälain nojalla määrätty ennakko vanhentuu viiden vuoden kuluttua sitä seuranneen vuoden alusta, jona päättyy sen verovuoden verotus, jonka veron suoritukseksi ennakko on määrätty.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lain 53 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran verovuoden 2018 veron suoritukseksi määrättävään enakkoon. Tätä aiempien verovuosien veron suoritukseksi määrättävään enakkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

3.

Laki

tuloverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuloverolain (1535/1992) 1 §:n 2 momentti, 82 §:n 2 momentti ja 112 §:n 2 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 1 §:n 2 momentti laissa 776/2016 ja 112 §:n 2 momentti laissa 1565/1995, seuraavasti:

1 §

Tulovero ja veronsaajat

Pääomatulosta suoritetaan veroa valtiolle. Kuntien oikeus pääomatulojen verotuksen tuottoon otetaan huomioon jaettaessa verotuloja siten kuin jäljempänä tässä laissa ja veronkanta-laissa (/) säädetään.

82 §

Stipendi, apuraha ja tunnustuspalkinto

Muulta kuin valtiolta, kunnalta tai muulta julkisyhteisöltä taikka Pohjoismaiden neuvostolta saadut stipendit, opintorahat ja muut apurahat sekä palkinnot ovat kuitenkin veronalaista tuloa siltä osin, kuin niiden sekä julkisyhteisöiltä ja Pohjoismaiden neuvostolta saatujen stipendien, muiden apurahojen, opintorahojen ja palkintojen yhteenlaskettu määrä tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneiden menojen vähentämisen jälkeen verovuonna ylittää valtion taiteilija-apurahan vuotuisen määrän. Stipendit, opintorahat ja muut apurahat sekä palkinnot ovat sen verovuoden tuloa, jona ne maksetaan.

112 §

Eläketulon jaksottaminen

Vaatus eläketulon jaksottamisesta on tehtävä ennen eläkkeen maksuvuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä. Toimitettujen verotusten osalta noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään verotuksen oikaisusta verovelvollisen vahingoksi ja seurannaismuutoksesta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 1 §:n 2 momentti tulee kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

Lain 82 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2019 toimitettavassa verotuksessa. Lain 112 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa.

4.

Laki

työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain 2 ja 9 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain (771/2016) 2 § ja 9 §:n 2 momentti seuraavasti:

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, työnantajan sairausvakuutusmaksun verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkannosta veronkantolaissa (/).

9 §

Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Jos työnantajalle on maksettu palkansaajalle myönnettyä lakiin perustuvaa eläkettä tai päivärahaa tai muuta ansionmenetystä korvaavaa etuutta siltä ajalta, jolta työnantaja on maksanut palkkaa, työnantajalla on oikeus saada maksamansa työnantajan sairausvakuutusmaksu Verohallinnolta takaisin siltä osin kuin se vastaa työnantajalle maksettua suoritusta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 2 § tulee kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

5.

Laki

verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 1 §:n 3 momentti, 2 §:n 2 momentti, 7 §:n 1—4 ja 7 momentti, 8 §:n 3 momentti, 32, 34 a ja 49 §, 65 a §:n 5 momentin 6 kohta, 71 c §:n 3 momentti ja 71 e §,

sellaisina kuin ne ovat, 1 §:n 3 momentti ja 71 e § laissa 772/2016, 2 §:n 2 momentti ja 34 a § laissa 50/2017, 7 §:n 1—4 ja 7 momentti laissa 1145/2005, 8 §:n 3 momentti ja 49 § laissa 520/2010, 32 § laeissa 907/2001, 565/2004, 1079/2005, 1041/2006 ja 1489/2016, 65 a §:n 5 momentin 6 kohta laissa 772/2016 ja 71 c §:n 3 momentti laissa 875/2012, sekä

lisätään 8 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 520/2010, uusi 4 momentti, 27 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 477/1998, uusi 3 momentti, lakiin uusi 32 a ja 32 b §, lakiin siitä lailla 477/1998 kumotun 33 §:n tilalle uusi 33 §, lakiin uusi 51 a § sekä 65 a §:ään, sellaisena kuin se on laissa 772/2016, uusi 4 momentti, jolloin nykyinen 4—7 momentti siirtyvät 5—8 momentiksi, seuraavasti:

1 §

Lain soveltamisala

Verovelvollisuudesta säädetään erikseen. Verojen suoritukseksi toimitetaan verovuoden aikana ennakoperintä sen mukaan kuin tässä laissa ja ennakoperintälaisissa (1118/1996) säädetään. Verot kannetaan siten kuin tässä laissa ja veronkantolaisissa (/) säädetään.

2 §

Soveltamisalan täsmentäminen

Tämän ja muun lain veroa koskevia säännöksiä sovelletaan myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) tarkoitettuun huojennettuun viivästyskorkoon ja veronkantolain 37 §:ssä tarkoitettuun hyvityskorkoon palautusta maksettaessa.

7 §

Velvollisuus antaa veroilmoitus tai muu ilmoitus

Verovelvollisen on verotusta varten ilmoitettava Verohallinnolle veronalaiset tulonsa, niistä tehtävät vähennykset, tiedot varoistaan ja veloistaan sekä muut verotukseen vaikuttavat tiedot.

Verohallinto lähettää luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle, jolla voidaan olettaa olleen verovuonna veronalaista tuloa tai 10 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitettuja varoja tai velkoja, Verohallinnolla olevien tietojen perusteella esitetytyn veroilmoituksen.

Verovelvollisen on tarkistettava esitetytetyssä veroilmoituksessa olevat tiedot. Jos tiedoissa on puutteita tai virheitä, verovelvollisen on annettava veroilmoitus ilmoittamalla puuttuvat ja korjatut tiedot Verohallinnolle. Elinkeinotoiminnan ja maatalouden veroilmoitus on aina an-

nettava. Metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen on annettava metsätaloutta koskeva veroilmoitus. Metsätalouden veroilmoitusta ei kuitenkaan tarvitse antaa, jos verovelvollisella ei ole verovuonna ollut metsätalouden tuloa, vähennyksiä tai muita verotukseen vaikuttavia tietoja.

Siltä osin kuin verovelvollinen ei ilmoita muutoksia esitetyyn veroilmoitukseen, hänen katsotaan antaneen veroilmoituksen esitetyssä veroilmoituksessa olevien tietojen mukaisena.

Veroilmoituksen on velvollinen antamaan jokainen, jolta Verohallinto sitä erikseen vaatii.

8 §

Veroilmoituksen tai muun ilmoituksen antaminen

Verohallinnon on varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika esitetyyn veroilmoituksen täydentämiseen ja korjaamiseen. Verohallinto voi pyynnöstä pidentää veroilmoituksen tai siihen liitettävien tietojen ja selvitysten taikka muun ilmoituksen antamisaikaa. Päätökseen ei saa hakea muutosta.

Veroilmoitus katsotaan annetuksi, kun se on saapunut Verohallinnolle. Sähköisesti annetun ilmoituksen saapumisajankohdasta säädetään sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) 10 §:ssä ja paperilla annetun ilmoituksen saapumisajankohdasta hallintolain (434/2003) 18 §:ssä.

27 §

Arvioerotus

Verohallinnon on ennen arvioerotuksen toimittamista lähetettävä verovelvolliselle kehotus veroilmoituksen antamiseksi tai selvityksen esittämiseksi. Kehotus sisältää tiedon arvioidun tulon määrästä. Tulon määrää arvioitaessa otetaan huomioon verovelvollisen toiminta ja vertailutiedot tai muut vastaavat käytettävissä olevat tiedot.

32 §

Veronkorotus

Verohallinto määrää verovelvolliselle veronkorotuksen, jos:

- 1) veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta;
- 2) verovelvollinen ei ole esittänyt siirtohinnoitteludokumentointia tai sitä täydentävää lisäselvitystä 14 c §:ssä tarkoitetussa määräajassa taikka on esittänyt siirtohinnoitteludokumentoinnin tai lisäselvityksen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä;
- 3) 14 d §:ssä tarkoitettu ilmoituksen tai verotuksen maakohtaisen raportin antaja ei ole täyttänyt velvoitettaan säädettyssä määräajassa tai on täyttänyt sen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä; tai
- 4) verovelvollinen on aiheettomasti vaatinut ulkomaille maksettua veroa vähennettäväksi Suomessa.

Veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksessaan ilmoittamatta tiedon vähennyksestä tai muun verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttavan tiedon, ellei kyse ole 32 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai jos veronkorotuksen määrääminen olisi 32 a §:n 4 momentissa tarkoitettussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta.

Veronkorotus määrätään tuloverolaissa säädettyjen verosta tehtävien vähennysten ja alijäämähyvityksen vähentämisen jälkeen.

Jos veronkorotuksen yhteydessä ei määrätä veroa, veronkorotus tilitetään valtiolle.

32 a §

Veronkorotuksen määrä

Veronkorotus on 2 prosenttia lisätyn tulon määrästä.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 3 prosenttia ja enintään 10 prosenttia lisätyn tulon määrästä, jos:

1) 32 §:ssä tarkoitettu laiminlyönti on toistuvaa; tai

2) verovelvollisen toiminta osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Arvioverotuksessa veronkorotus on 5 prosenttia lisätyn tulon määrästä.

Jos asia on 26 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla tulkinnanvarainen tai epäselvä tai 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus on 1 prosentti lisätyn tulon määrästä.

Veronkorotus on 1 prosentti vieraasta valtiosta saadun lisätyn tulon määrästä, ellei kyse ole 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta, jos:

1) tulon kaksinkertainen verotus on poistettava Suomessa kansainvälisen sopimuksen määräyksen nojalla; tai

2) verovelvollinen on suorittanut tulosta veroa, joka hyvitetään Suomessa kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain (1552/1995) nojalla.

Veronkorotus on 0,5 prosenttia lisätyn tulon määrästä, jos verovelvollinen oma-aloitteisesti vaatii virheen korjaamista verotuksen päättymisen jälkeen ja on täyttänyt selvittämismääräyksiensä.

Lisättyinä tulona pidetään myös määrää, jolla verotusta on muutettu verotettavaa tuloa myöhempänä verovuonna lisäävällä tavalla.

Edellä 32 §:n 1 momentin 2—4 kohdassa tarkoitettua laiminlyönnistä veronkorotus on enintään 25 000 euroa.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä veronkorotus on kuitenkin vähintään 75 euroa ja muulle verovelvolliselle vähintään 150 euroa.

32 b §

Veronkorotuksen määrää koskeva erityissäännös

Jos 32 §:ssä tarkoitettua veronkorotusta ei voida määrätä lisätyn tulon perusteella, veronkorotus määrätään lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on tällöin:

1) 10 prosenttia 32 a §:n 1 momentissa tarkoitettussa tilanteessa;

2) vähintään 15 ja enintään 50 prosenttia 32 a §:n 2 momentissa tarkoitettussa tilanteessa;

3) arvioverotuksessa 25 prosenttia lisääntyneen veron määrästä;

4) 5 prosenttia 32 a §:n 4 ja 5 momentissa tarkoitettussa tilanteessa;

5) 2 prosenttia 32 a §:n 6 momentissa tarkoitettussa tilanteessa.

HE 97/2017 vp

Tämän pykälän mukainen veronkorotus määrätään myös silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut tulon vääränä tulolajina.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 32 a §:n 9 momentissa säädetty määrä.

33 §

Myöhästymismaksu

Verohallinto määrää verovelvolliselle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos verovelvollinen antaa veroilmoituksen tai oma-aloitteisesti korjaa muun 32 §:ssä tarkoitetun laiminlyönnin ennen verotuksen päättymistä.

Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksella ilmoittamatta tiedon vähennyksestä tai muun verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttavan tiedon, ellei kyse ole 32 a §:n 2 momentissa tarkoitetusta tilanteesta.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu on 50 euroa verovuodelta ja muille verovelvollisille 100 euroa verovuodelta.

Verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy.

Myöhästymismaksu ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen meno.

Myöhästymismaksu määrätään tuloverolaisissa säädettyjen verosta tehtävien vähennysten ja alijäämähyvityksen vähentämisen jälkeen. Myöhästymismaksu tilitetään veronsaajille samassa suhteessa kuin verovelvolliselle määrättävä vero. Jos veroa ei määrätä, myöhästymismaksu tilitetään valtiolle.

34 a §

Maksamatta jätetyn ennakonpidätyksen jättäminen hyväksi lukematta

Maksamatta jätetty ennakonpidätys voidaan jättää lukematta hyväksi, vaikka se on ilmoitettu suorituksen maksajan vuosi-ilmoituksella, jos on ilmeistä, että suorituksen saaja ja ennakonpidätysvelvollinen ovat yhdessä toimineet siten, että maksamatta jätetyltä verolta vältyttiin. Suorituksen saajan verotusta voidaan tällöin oikaista verovelvollisen vahingoksi noudattaen, mitä tässä luvussa säädetään. Suorituksen saajan suoritettavaksi on tällöin määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukainen viivästyskorko ja veronkorotus.

Verotuksen päättymisen

49 §

Verotuksen päättymisen ajankohta

Verovelvollisen verotus päättyy verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Jos verovelvollinen täydentää tai korjaa verotustietoja ennen verotuksen päättymistä, verotus päättyy uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Verohallinto voi verotuksen päättymispäivän estämättä jatkaa verovelvollisen verotusta, jos valvontatoimi on keskeneräinen. Verohallinnon on lähetettävä verovelvolliselle ilmoitus verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen päättymistä. Verotus päättyy tällöin uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Verotus voi päättyä verovalvontaan liittyvistä syistä verovelvollisilla eri aikaan. Puolisoiden verotus päättyy kuitenkin samaan aikaan. Jos puolisoiden verotus päättyisi 2 tai 3 momentin nojalla eri ajankohtina, puolisoiden verotus päättyy sinä ajankohtana, joka on myöhäisempi.

Yhteisön ja yhteisetuuden verotus päättyy viimeistään kymmenen kuukauden kuluttua verovuoden päättymiskuukauden lopusta lukien. Muun verovelvollisen kuin yhteisön ja yhteisetuuden verotus päättyy viimeistään verovuoden päättymistä seuraavan kalenterivuoden lokakuun lopussa.

51 a §

Täydentävä verotuspäätös

Jos verovelvollinen ilmoittaa oikaisuvaatimuksella tulon, vähennyksen tai muun 7 §:n 1 momentissa tarkoitettua tietoa, jota hän ei ole aikaisemmin ilmoittanut tai johon verotuspäätös ei ole muutoin perustunut, Verohallinto toimittaa verotuksen tältä osin ja tekee asiassa verovuoden verotusta täydentävän verotuspäätöksen. Täydentävä verotuspäätös tehdään muutoin noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta 55, 56 ja 57 §:ssä säädetään. Oikaisuvaatimuksen tutkimatta jättämisestä ei tehdä päätöstä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu asia voidaan ratkaista oikaisuvaatimusta koskevassa menettelyssä, jos asia kuuluu samaan asiakokonaisuuteen samanaikaisesti vireillä olevan oikaisuvaatimuksen kanssa tai asioiden ratkaiseminen yhdessä on muusta vastaavasta syystä perusteltua. Asian käsittelemisestä oikaisuvaatimusta koskevassa menettelyssä on tällöin ilmoitettava verovelvolliselle.

Verohallinto voi käsitellessään täydentävää verotuspäätöstä koskevaa asiaa kieltää saatavan täytäntöönpanon tai määrätä täytäntöönpanon keskeytettäväksi. Menettelyyn sovelletaan, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään täytäntöönpanon keskeyttämisestä verotusta koskevan oikaisuvaatimuksen johdosta. Verohallintoon sovelletaan tällöin, mitä mainitussa laissa säädetään muutoksenhakuviranomaisesta.

Täydentävää verotuspäätöstä koskeva asia on käsiteltävä ilman aiheetonta viivytyksiä.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset 1 momentissa tarkoitettujen tietojen antamistavasta ja muusta menettelystä tietojen antamiseksi.

Verovelvolliselle lähetetään täydentävä verotuspäätös ja ohjeet siitä, miten päätökseen voidaan hakea muutosta. Päätöksessä ilmoitetaan päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen.

65 a §

Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku

Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain (299/2009) mukaiseen Verohallinnon päätökseen, joka koskee verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.

Verovelvollinen ja jokainen muu, jonka oman veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa sekä Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta:

6) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 6 §:ssä tarkoitettuun lopullisen palkkaveron palauttamista koskevaan päätökseen.

71 c §

Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa

Jos ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta ei ole toimitettu Verohallintoon 1 momentissa säädettyssä ajassa tai jos osapuoli ei anna suostumusta tai peruuttaa suostumuksensa, Verohallinto siirtää asian hallinto-oikeudelle, joka käsittelee asian sille osoitettuna valituksena siten kuin 66—69 §:ssä säädetään. Asian siirrossa noudatetaan mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. Valituksen katsotaan tulleen vireille hallinto-oikeudessa silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus on tullut vireille. Ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehdä erillistä päätöstä.

71 e §

Menettely eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevassa muutoksenhaussa

Edellä 65 a §:n 4 momentissa ja 6 momentin 1, 3 ja 4 kohdassa tarkoitettuja päätöksiä koskeva muutoksenhaku on käsiteltävä Verohallinnossa, verotuksen oikaisulautakunnassa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 1 §:n 3 momentti ja 2 §:n 2 momentti tulevat kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan lain 1 §:n 3 momenttia ja 2 §:n 2 momenttia lukuun ottamatta ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Verovuodelta 2017 ja sitä aikaisemmilta verovuosilta toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

6.

Laki

oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 48 §:n 1 momentti, 9 luvun otsikko, 53 §, 56 §:n 3 ja 4 momentti sekä 78 §:n 2 momentti seuraavasti:

48 §

Veron määräämistä ja oikaisua koskevia erityisiä säännöksiä

Kun vero määrätään tai oikaisu tehdään verovelvollisen vahingoksi, verovelvollisen suoritettavaksi voidaan määrätä veronkorotus.

9 luku

Verohallinnon päätös ja päätös oikaisuvaatimukseen

53 §

Päätös verovelvollisen pyynnöstä

Verohallinnon on annettava verovelvollisen pyynnöstä tälle päätös 12—14 §:ssä ja 15 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitetussa asiassa.

56 §

Tiedoksi antaminen verovelvolliselle

Päätös, jonka tiedoksisäännöksi alkaa kuluu muutoksenhakuajan, sekä muut Verohallinnon asiakirjat, voidaan antaa tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.

Päätös myöhästymismaksusta ja 43 §:n 3 momentissa tarkoitettu arvioverotuksen poistamisesta merkitään veronkantolain (/) 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon, jonka tiedoksiannosta säädetään veronkantolaissa.

78 §

Vastuu verosta

Verovastuun toteuttamisesta säädetään veronkantolain 54 ja 64 §:ssä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 56 §:n 4 momentti ja 78 §:n 2 momentti tulevat kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

7.

Laki

perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 33 ja 36 §, 51 §:n 2 momentti, 52 §:n 1 momentti ja 59 §,
sellaisina kuin ne ovat, 33 ja 36 § sekä 51 §:n 2 momentti laissa 318/1994, 52 §:n 1 momentti laissa 783/2016 ja 59 § laissa 1068/2003, sekä
lisätään 33 a §:ään, sellaisena kuin se on laissa 1392/1995, uusi 2 momentti, 34 §:ään siitä lailla 783/2016 kumotun 2 momentin tilalle uusi 2 momentti sekä lakiin uusi 36 a ja 36 b § seuraavasti:

33 §

Verotus toimitetaan perukirjan, veroilmoituksen, lahjaveroilmoituksen, sivulliselta tiedonantovelvolliselta saatujen tietojen ja asiassa saadun muun selvityksen perusteella ottaen huomioon tasapuolisesti valtion ja verovelvollisen etu.

Verotusta toimittaessaan Verohallinnon on tutkittava saamansa tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus, verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua.

33 a §

Jos on ilmeistä, että perintö- tai lahjaverotusta toimittaessa olisi meneteltävä 1 momentissa tarkoitettulla tavalla, on perintö- tai lahjaverotusta toimittaessa huolellisesti tutkittava kaikki ne seikat, jotka voivat vaikuttaa asian arvostelemiseen, sekä annettava verovelvolliselle tilaisuus esittää selvitys havaituista seikoista. Ellei verovelvollinen tällöin esitä selvitystä siitä, että perintö- tai lahjaverotukseen vaikuttavalle oikeustoimelle annettu oikeudellinen sisältö tai muoto vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta taikka ettei muuhun toimenpiteeseen ole ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että suoritettavasta verosta vapauduttaisiin, perintö- tai lahjaverotusta toimittaessa on meneteltävä 1 momentissa tarkoitettulla tavalla.

34 §

Verohallinnon on ennen arvioverotuksen toimittamista lähetettävä kehoitus perukirjan tai veroilmoituksen antamiseksi tai selvityksen esittämiseksi. Kehotus sisältää tiedon arvion perusteella perintönä, testamentilla tai lahjana saatuun omaisuuteen lisättävästä varojen määrästä. Lisättävää määrää arvioitaessa otetaan huomioon tiedot perinnönjättäjän varallisuudesta, lahjana annetusta omaisuudesta tai muut vastaavat käytettävissä olevat tiedot.

36 §

Verohallinto määrää verovelvolliselle veronkorotuksen, jos perukirja, veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta. Veronkorotus voidaan määrätä myös sellaiselle ilmoittamisvelvolliselle, joka ei ole verovelvollinen.

Veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että perukirjassa tai veroilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta velka, vähennys tai muu verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto, ellei kyse ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä sellaiselle verovelvolliselle, joka ei ole ollut 26 §:n mukaan ilmoittamisvelvollinen ja jonka ei voida katsoa ilmeisesti olleen tietoinen perukirjan, veroilmoituksen tai muun tiedon virheellisyydestä.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai jos veronkorotuksen määrääminen olisi 36 a §:n 4 momentissa tarkoitetussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta.

36 a §

Veronkorotus on 10 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos:

- 1) 36 §:ssä tarkoitettu laiminlyönti on toistuvaa; tai
- 2) verovelvollisen toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Arvioverotuksessa veronkorotus on 25 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Jos kyse on verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 26 §:n 2 momentissa tarkoitetulla tavalla tulkinnanvaraisesta tai epäselvästä asiasta tai 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus on 5 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on 2 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos verovelvollinen oma-aloitteisesti vaatii virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua perukirjan tai veroilmoituksen antamiselle säädetyistä määräpäivästä ja on täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa.

Luonnolliselle henkilölle määrättävä veronkorotus on kuitenkin vähintään 75 euroa ja muulle verovelvolliselle vähintään 150 euroa.

Veronkorotus määrätään I veroluokan asteikon perusteella lasketusta lisääntyneen veron määrästä.

36 b §

Verohallinto määrää ilmoittamisvelvolliselle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos ilmoittamisvelvollinen antaa perukirjan tai veroilmoituksen taikka korjaa oma-aloitteisesti muun 36 §:ssä tarkoitetun laiminlyönnin 60 päivän kuluessa perukirjan tai veroilmoituksen antamiselle säädetyistä määräpäivästä.

Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että perukirjassa tai veroilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta velka, vähennys tai muu verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto, ellei kyse ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitetusta tilanteesta.

Luonnolliselle henkilölle määrättävä myöhästymismaksu on 50 euroa perukirjalta tai veroilmoitukselta ja muulle ilmoittamisvelvolliselle 100 euroa perukirjalta tai veroilmoitukselta.

Ilmoittamisvelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos perukirjan tai veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy.

51 §

Jos vero on päätöksen perusteella poistettu tai sitä on alennettu, on asianomaiselle palautettava liikaa maksettu määrä. Palautettavalle määrälle maksetaan veronkantolaissa (/) säädetty hyvityskorko veron maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suoritukseksi.

HE 97/2017 vp

52 §

Perintö- tai lahjaveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolais-
sa säädetään taikka sen nojalla säädetään tai määrätään, ellei jäljempänä toisin säädetä.

59 §

Jos tässä laissa ei toisin säädetä, noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 2 ja
3 luvussa, 26, 26 a—26 d ja 51 §:ssä sekä 11 luvussa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 51 §:n 2 momentti ja 52 §:n 1 momentti
tulevat kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

Jos verovelvollisuus on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voi-
maan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Lain 51 §:n 2 momentin voimaantuloa edeltävältä ajalta palautukselle maksettavaan hyvi-
tyskorkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita palautuskorkoa koskevia sään-
nöksiä.

8.

Laki

varainsiirtoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan varainsiirtoverolain (931/1996) 29 §:n 4 momentti ja 56 a §, sellaisena kuin niistä on 56 a § laissa 244/2008,
muutetaan 27 §:n 1 momentti, 28 ja 30 §, 31 §:n 1 momentti, 5 luvun otsikko, 33 §:n 1 ja 3 momentti, 35—37, 51 ja 56 §,
sellaisina kuin niistä ovat 28 ja 30 § osaksi laissa 526/2010, 31 §:n 1 momentti ja 35 § laissa 526/2010, 33 §:n 1 ja 3 momentti sekä 56 § laissa 785/2016, ja
lisätään lakiin uusi 31 a, 36 a, 36 b, 52 a ja 56 c § seuraavasti:

4 luku

Veron maksaminen ja viranomaiselle annettavat selvitykset

27 §

Veron maksaminen

Vero on maksettava oma-aloitteisesti.

28 §

Viivästyskorko

Maksamatta jätetylle verolle perittävästä viivästyskorosta säädetään veronkantolaissa (/) sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995).

30 §

Veroilmoitus

Verovelvollisen on veron suorittamiselle säädettyssä määräajassa ilmoitettava kiinteistön ja arvopaperin luovutuksesta Verohallinnolle luovutuksen kohde, osapuolet, kauppahinta, luovutuksesta suoritettavan veron määrä ja muut Verohallinnon määräämät tiedot.

Edellä 16 §:n 2 momentissa ja 22 §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa ilmoituksen antaa veron perimiseen velvollinen siten kuin 31 §:ssä säädetään.

Edellä 21 §:n 3 momentin 3 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa ilmoituksen antaa kiinteistönvälittäjä.

Tiedot on annettava Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella tai muulla Verohallinnon määräämällä tavalla. Yhteisön ja yhteisetuuden, kiinteistönvälittäjän ja arvopaperikauppiiaan on annettava tiedot sähköisesti. Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä tietojen antamisen paperisena.

HE 97/2017 vp

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset tietojen antamisajankohdasta ja -tavasta sekä muusta menettelystä ilmoitusten antamiseksi.

31 §

Veron perimiseen velvollisen tilitys- ja ilmoittamisvelvollisuus

Arvopaperikauppiaan on maksettava Verohallinnolle kalenterikuukautena perimänsä vero kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 15 päivään mennessä sekä annettava 30 §:ssä tarkoitettu ilmoitus.

31 a §

Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen

Verovelvollisen ja muun 30 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisen on korjattava veroilmoituksessa oleva virhe antamalla kyseisestä luovutuksesta oikaisuilmoitus, ellei jäljempänä toisin säädetä. Verovelvollisen ja muun 30 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisen on korjattava veroilmoituksessa oleva virhe kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

5 luku

Valvonta sekä veron määrääminen ja päätöksen oikaisu

33 §

Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan vahingoksi

Jos veroa on ilmoitettu liian vähän tai sitä on muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautetuksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan vahingoksi. Veroa määrättäessä tai päätöstä oikaistaessa verosta vastuussa olevan suoritettavaksi voidaan määrätä veronkorotus. Veronkorotus voidaan määrätä, vaikka samassa yhteydessä ei määrätä veroa.

Verohallinnon määräämä vero, viivästyskorotus, veronkorotus ja myöhästymismaksu on maksettava viimeistään päätöksessä mainittuna eräpäivänä. Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään tarkemmin eräpäivän määräytymisestä.

35 §

Veron määrääminen arvioimalla

Jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on laiminlyönyt veron ilmoittamisen kokonaan tai on ilmoittanut sitä ilmeisesti liian vähän eikä ole kehotuksesta huolimatta antanut veron määräämistä varten tarvittavia tietoja, Verohallinto määrää maksettavan veron määrän arvioimalla.

Verohallinnon lähettämä kehoitus sisältää arvion 1 momentissa tarkoitetun veron määrästä. Veron määrää arvioitaessa otetaan huomioon käytettävissä olevat tiedot kyseessä olevasta luovutuksesta.

36 §

Veronkorotus

Verohallinto määrää verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle veronkorotuksen, jos veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta.

Veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että veroilmoituksessa tai muussa ilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto, ellei kyse ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai jos veronkorotuksen määrääminen olisi 36 a §:n 4 momentissa tarkoitettussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta.

Veronkorotus voidaan määrätä vain sille tämän lain mukaan verosta vastuussa olevalle, jonka laiminlyönnistä asiassa ilmenevät olosuhteet huomioon ottaen on kysymys.

36 a §

Veronkorotuksen määrä

Veronkorotus on 10 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos:

- 1) 36 §:ssä tarkoitettu laiminlyönti on toistuvaa; tai
- 2) verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Arvioverotuksessa veronkorotus on 25 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Jos kyse on oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 6 §:ssä tarkoitettulla tavalla tulkinnanvaraisesta tai epäselvästä asiasta tai 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus on 5 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on 2 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva oma-aloitteisesti vaatii virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluessa veroilmoituksen antamiselle säädetystä määräpäivästä ja on täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä veronkorotus on kuitenkin vähintään 75 euroa ja muulle verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle vähintään 150 euroa.

36 b §

Myöhästymismaksu

Verohallinto määrää verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva antaa veroilmoituksen tai korjaa oma-aloitteisesti muun 36 §:ssä tarkoitettun laiminlyönnin 60 päivän kuluessa veroilmoituksen antamiselle säädetystä määräpäivästä.

Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että veroilmoituksessa tai muussa ilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto, ellei kyse ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu on 50 euroa veroilmoitukselta ja muulle verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle 100 euroa veroilmoitukselta.

Verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy.

37 §

Veron kiertäminen

Jos jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen sisältö tai muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta, tai jos on ryhdytty muuhun toimenpiteeseen ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että verosta vapauduttaisiin, on vero määrättävä maksettavaksi asian varsinaisen luonteen tai tarkoituksen mukaisesti.

Jos on ilmeistä, että veroa määrättäessä olisi meneteltävä 1 momentissa tarkoitettulla tavalla, veroa määrättäessä on huolellisesti tutkittava kaikki ne seikat, jotka voivat vaikuttaa asian arvioitsemiseen, sekä annettava verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle tilaisuus esittää selvitys havaituista seikoista. Ellei verovelvollinen tai verosta vastuussa olevan tällöin esitä selvitystä siitä, että olosuhteelle tai toimenpiteelle annettu sisältö tai muoto vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta tai ettei toimenpiteeseen ole ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että suoritettavasta verosta vapauduttaisiin, veroa määrättäessä on meneteltävä 1 momentissa säädetyllä tavalla.

51 §

Palautettavalle määrälle maksettava korko

Jos veroa palautetaan hakemuksen, veron määräämisen, päätöksen oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa säädetty hyvityskorko veron maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suoritukseksi.

52 a §

Muutosten toteuttaminen

Muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen käsiteltävä asia, seurannaismuutos ja muutoksenhaun johdosta tehtävät muut muutokset verotukseen toteutetaan noudattaen mitä veron määräämisestä ja oikaisusta säädetään 33 ja 33 a §:ssä sekä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 74 §:ssä.

56 §

Veronkantolain säännösten soveltaminen

Veron palauttamisessa sekä Verohallinnolle maksettavan veron kannossa, perinnässä ja tilityksessä noudatetaan veronkantolain säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

56 c §

Muun lain soveltaminen

Jos tässä laissa ei toisin säädetä, sovelletaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenetelystä annetun lain 5—9, 19—21, 24, 30, 31, 52 ja 55 §:ssä, 56 §:n 1—3 momentissa sekä 57, 77 ja 79—81 §:ssä säädetään. Mitä mainituissa säännöksissä verovelvollisesta säädetään, sovelletaan myös tässä laissa tarkoitettuun verosta vastuussa olevaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen tapahtuviin luovutuksiin ja niiden verotusta koskevaan muutoksenhakuun. Ennen lain voimaantulopäivää tapahtuviin luovutuksiin sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta maksamatta jätetyille verolle perittävä viivästyskorko lasketaan lain voimaan tullessa voimassa olleiden oma-aloitteisesti maksettavaa veronlisäystä koskevien säännösten mukaisesti.

Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta palautukselle maksettavaan hyvityskorkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita palautuskorkoa koskevia säännöksiä.

9.

Laki

kiinteistöverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan kiinteistöverolain (654/1992) 16 §, 22 §:n 2 ja 4 momentti, 24 §:n 1 momentti, 25 §:n otsikko ja 1 momentti, 28 ja 29 a §, sellaisina kuin ne ovat 16 §, 22 §:n 4 momentti sekä 25 §:n otsikko ja 1 momentti laissa 253/2012, 22 §:n 2 momentti laissa 527/2010, 24 §:n 1 momentti laissa 1087/2005, 28 § laissa 786/2016 ja 29 a § laissa 1560/1995, sekä *lisätään* lakiin uusi 16 a ja 22 a § seuraavasti:

16 §

Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus

Verohallinto lähettää verovelvolliselle, jolle määrätään kiinteistövero, selvityksen kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista. Verovelvollisen on tarkistettava selvitykseen merkityt maapohjan pinta-alaa, rakennusoikeutta, kaavatilannetta, rantaoikeutta, käyttötarkoitusta sekä omistus- ja hallintaoikeutta koskevat tiedot samoin kuin rakennuksen jälleenhankinta-arvon laskennan perusteena käytetyt tiedot ja käyttötarkoitus. Verovelvollisen on ilmoitettava Verohallinnolle tiedoissa ilmenevät virheet. Lisäksi on ilmoitettava selvitykseltä puuttuvat kiinteistöt ja rakennukset samoin kuin peruseräparannukset ja huomattavat korjausmenpiteet sekä tieto rakennuksen purkamisesta tai käytöstä poistamisesta. Selvitys kiinteistötiedoista voidaan tarvittaessa lähettää myös silloin, kun verovelvolliselle ei tule määrättäväksi kiinteistövero. Verohallinnon on varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika selvityksen täydentämiseen ja korjaamiseen.

Tiedot katsotaan annetuksi, kun ne ovat saapuneet Verohallinnolle. Sähköisesti annettujen tietojen saapumisajankohdasta säädetään sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) 10 §:ssä ja paperilla annettujen tietojen saapumisajankohdasta hallintolain (434/2003) 18 §:ssä. Verohallinto antaa tarkemmat määräykset tietojen antamistavasta ja ajasta sekä muusta menettelystä tietojen antamiseksi.

Jos verovelvollinen ei korjaa kiinteistöverotuksen perusteena olevia tietoja, hänen katsotaan antaneen tiedot kiinteistöverotusta varten hänelle lähetetyn selvityksen mukaisena.

Verovelvollisen velvollisuuteen antaa tietoja kiinteistöverotuksen toimittamista varten sovelletaan tämän lain lisäksi, mitä verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 2 luvussa säädetään.

16 a §

Yhteisön ja yhteisetuuden kiinteistötietojen antaminen

Yhteisön ja yhteisetuuden on annettava 16 §:ssä tarkoitettut tiedot sähköisesti. Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä tietojen antamisen paperisena.

22 §

Verotuksen toimittaminen

Kiinteistöveroa ei määrätä, jos verovelvollisen veron määrä on pienempi kuin 10 euroa.

Verotuksessa noudatettaviin yleisiin periaatteisiin, asioiden yhdessä käsittelemiseen, kuulemiseen ja päätöksen perustelemiseen sovelletaan, mitä niistä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

22 a §

Verotuksen päättymisen ajankohta

Verovelvollisen kiinteistöverotus päättyy verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Jos verovelvollinen täydentää tai korjaa kiinteistötietoja ennen verotuksen päättymistä, verotus päättyy uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Verohallinto voi verotuksen päättymispäivän estämättä jatkaa verovelvollisen verotusta, jos valvontatoimi on keskeneräinen. Verohallinnon on lähetettävä verovelvolliselle ilmoitus verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen päättymistä. Verotus päättyy tällöin uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Verotus voi päättyä verovalvontaan liittyvistä syistä verovelvollisilla eri aikaan.

Kiinteistöverotus päättyy viimeistään verovuoden lokakuun lopussa.

24 §

Verotuspäätös

Verovelvolliselle, jolle on maksuunpantu kiinteistöveroa, on lähetettävä verotuspäätös ja muutoksenhakuohje.

25 §

Myöhästymismaksu, veronkorotus, täydentävä verotuspäätös, verotuksen oikaisu ja seurannaismuutos

Myöhästymismaksuun, veronkorotukseen, täydentävään verotuspäätökseen, verotuksen oikaisuun ja seurannaismuutokseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa niistä säädetään. Myöhästymismaksua ja veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä, jos verovelvollisen kiinteistöverotusta varten antamissa tiedoissa on virhe, josta verovelvollisen ei voida kohtuudella olettaa olleen tietoinen. Myöhästymismaksu tilitetään kunnille samassa suhteessa kuin verovelvolliselle määrättävä kiinteistövero.

28 §

Veronkanto

Kiinteistöveron kanton, perintään ja palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia (/).

29 a §

Palautettavalle määrälle maksettava korko

Jos veroa palautetaan verotuksen oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa säädetty hyvityskorko veron maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suoritukseksi.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2020 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Verovuodelta 2019 ja sitä aikaisemmilta verovuosilta toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä sellaisina kuin ne ovat voimassa 30 päivänä huhtikuuta 2018.

10.

Laki

veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 1 §:n 1 momentti, 2 §:n 1 momentti, 4 §:n 2 momentti, 5 a §:n 1 momentti, 5 b §:n 3 momentti, 5 c §:n 6 momentti ja 7 §:n 3 momentti,
sellaisina kuin ne ovat, 1 §:n 1 momentti laissa 787/2016 sekä 2 §:n 1 momentti, 4 §:n 2 momentti, 5 a §:n 1 momentti, 5 b §:n 3 momentti, 5 c §:n 6 momentti ja 7 §:n 3 momentti laissa 51/2017, ja
lisätään 5 b §:ään, sellaisena kuin se on laissa 51/2017, uusi 3 momentti, jolloin muutettu 3 momentti siirtyy 4 momentiksi, ja lakiin uusi 5 d § seuraavasti:

1 §

Soveltamisala

Jos veronkantolain (/) 1 §:ssä tarkoitetun veron maksaminen määräaikana laiminlyödään, lasketaan verolle viivästysseuraamukset sen mukaan kuin tässä laissa säädetään. Tätä lakia sovelletaan myös muuhun valtiolle tai kunnalle suoritettavaan veroon ja veroon rinnastettavaan suoritukseen, jollei maksamisen laiminlyönnin tai viivästymisen seuraamuksista muussa laissa säädetä toisin.

2 §

Veronlisäys

Muun kuin veronkantolain soveltamisalaan kuuluvan oma-aloitteisesti suoritettavan veron maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi sekä jälkiverotuksen toimittamisen yhteydessä lasketaan verolle veronlisäys. Se on määrältään kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättynä seitsemällä prosenttiyksiköllä, yhteensä kuitenkin vähintään kolme euroa.

4 §

Viivekorko

Edellä 1 momentissa säädettyä ei sovelleta veronkantolain soveltamisalaan kuuluvaan veroon.

HE 97/2017 vp

5 a §

Viivästyskorko ja huojenettu viivästyskorko

Maksamatta jätetyille veronkantolain soveltamisalaan kuuluvalla verolla sekä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 57 §:ssä tarkoitetun verotuksen oikaisun yhteydessä määrättävälle verolle lasketaan viivästyskorkoa. Viivästyskorko on kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättynä seitsemällä prosenttiyksiköllä.

5 b §

Viivästyskoron laskeminen

Varainsiirtoverolle lasketaan viivästyskorkoa veron maksamiselle säädettyä määräpäivää seuraavasta päivästä veron suorittamispäivään. Verohallinnon määräämälle varainsiirtoveroa koskevalle myöhästymismaksulle ja veronkorotukselle lasketaan viivästyskorkoa kuitenkin verotuspäätöksellä määrättyä eräpäivää seuraavasta päivästä veron tai maksun suorittamispäivään.

Verotusmenettelystä annetun lain 57 §:ssä tarkoitettu viivästyskorko lasketaan jäännösveron tai kiinteistöveron ensimmäistä eräpäivää seuraavasta päivästä verotuksen muutoksen johdosta määrättävän veron eräpäivään.

5 c §

Huojennetun viivästyskoron laskeminen

Huojennettua viivästyskorkoa ei lasketa veronkorotukselle eikä myöhästymismaksulle.

5 d §

Arvonlisäveron erityisjärjestelmää koskevat poikkeukset

Poiketen siitä, mitä 2 §:ssä säädetään, arvonlisäveron, johon sovelletaan arvonlisäverolain (1501/1993) 12 a luvussa säädettyä erityisjärjestelmää, maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi lasketaan verolle veronlisäys.

Poiketen siitä, mitä 4 ja 5 a §:ssä säädetään, 4 §:n 1 momentin säännöksiä sovelletaan ja 5 a §:n säännöksiä ei sovelleta arvonlisäveroon, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a luvussa säädettyä erityisjärjestelmää.

7 §

Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskorkojen perimättä jättäminen

Verohallinnon määräämä viivästyskorko ja huojenettu viivästyskorko voidaan jättää kokonaan tai osittain perimättä, jos maksaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, pätevästä syystä tai muusta erityisestä syystä.

HE 97/2017 vp

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 7 §:n 3 momentti tulee kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 .

Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta korko ja veronlisäys lasketaan lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Lain voimaan tullessa maksamatta olevalle verolle lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti laskettuun viivekorkoon ei kuitenkaan sovelleta viivekoron kolmen euron vähimmäismäärää.

11.

Laki

veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annetun lain 6 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä (1231/2011) annetun lain 6 § seuraavasti:

6 §

Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä

Rekisteröityä koskevat tiedot poistetaan rakennusalan veronumerorekisteristä hänen omasta pyynnöstään hänen esitettyään selvityksen siitä, että hän ei enää toimi rakennusalalla.

Verohallinto poistaa viran puolesta rekisteröityä koskevat tiedot veronumerorekisteristä, jos rekisteröidystä ei ole annettu verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 15 b §:ssä tarkoitettuja tietoja viimeisen kahden vuoden aikana. Rekisteristä poistamisesta ei tällöin lähetetä erillistä ilmoitusta rekisteröidylle tai sille, jonka pyynnöstä tiedot on merkitty rekisteriin.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

12.

Laki

verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 6 §:n 2 momentti, 18 §:n 1 momentin 11 kohta ja 20 b §:n 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 6 §:n 2 momentti laissa 1248/2013, 18 §:n 1 momentin 11 kohta laissa 529/2017 ja 20 b §:n 2 momentti laissa 781/2016, sekä *lisätään* 18 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 1108/2006, 504/2008, 525/2009, 1500/2011, 988/2012, 499/2015, 1146/2015 ja 529/2017, uusi 12 kohta seuraavasti:

6 §

Kiinteistöverotuksen julkiset tiedot ja eräät muut julkiset verotustiedot

Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettu tieto on julkinen verotuksen päättymishetken mukaisena ja tulee julkiseksi verovuoden marraskuun alussa. Edellä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu tieto on julkinen verotuksen päättymishetken mukaisena ja tulee julkiseksi yhteisön verovuotta seuraavan vuoden marraskuun alussa. Edellä 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettut tiedot ovat julkisia verotuksen päättymishetken mukaisena ja tulevat julkisiksi sijoituksen tehneen verovelvollisen verotuksen päätyttyä.

18 §

Verohallinnon oikeus tietojen oma-aloitteiseen antamiseen

Verohallinto voi salassapitosäännösten estämättä antaa omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen:

11) Tullille arvonlisäverolain 100 a §:n mukaisen erityismenettelyn soveltamisessa tarpeellisia, sellaista verovelvollista koskevia tietoja, jonka maahantuonteihin sovelletaan kyseistä erityismenettelyä, sekä arvonlisäverolain 160 §:n 3 momentin nojalla Tullilta saatujen valvontatietojen perusteella tehtyä verotusta koskevia tietoja momentin mukaisen valvontatehtävän hoitamista varten;

12) esitutkintaviranomaiselle verovalvonnan yhteydessä havaituista seikoista, joiden voidaan epäillä liittyvän rikoslain 14 luvun 2 §:ssä, 16 luvun 13, 14, 14 a tai 14 b §:ssä, 30 luvun 7, 7 a, 8 tai 8 a §:ssä tai 40 luvun 1—5 tai 7—10 §:ssä tarkoitettuun virka- tai lahjusrikokseen taikka 36 luvun 5 §:ssä tarkoitettuun luottamusaseman väärinkäyttöön.

20 b §

Verovelkarekisterin tietosisältö ja tietojen merkitseminen rekisteriin

Yritystä koskevat tiedot voidaan merkitä verovelkarekisteriin aikaisintaan kahden viikon kuluessa siitä päivästä, jona yrityksen katsotaan saaneen tietoonsa veronkantolain (/) 70 §:ssä tarkoitetun yhteenvedon, jossa yritystä on muistutettu laiminlyönnin merkitsemisestä verovelkarekisteriin. Jos laiminlyönti koskee ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä taikka muuta kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua veroa tai maksua, määräaika on kaksi viikkoa siitä päivästä, jona muistutus on lähetetty postitse.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 20 b §:n 2 momentti tulee kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

Lain 6 §:n 2 momenttia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2020 toimitettavan kiinteistöverotuksen julkisiin tietoihin sekä yhteisön verovuodelta 2018 laskettavan osakkeen tai osuuden vertailuarvoon.

13.

Laki

arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arvonlisäverolain (1501/1993) 101 d ja 134 f §, 134 p §:n 2 momentti ja 156 i §:n 1 momentti,
sellaisina kuin ne ovat, 101 d § laissa 523/2017 sekä 134 f §, 134 p §:n 2 momentti ja 156 i §:n 1 momentti laissa 773/2016, seuraavasti:

101 d §

Maahantuonnista suoritettavaa, Tullin kannettavaksi 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvaa veroa palautettaessa maksetaan veronkantolain (/) 37 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan tullilain 93 §:n 3 momentissa tarkoitettusta ajankohdasta.

134 f §

Jollei tässä luvussa toisin säädetä, erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, sovelletaan soveltuvin osin, mitä 13—22 luvussa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tai muussa laissa säädetään verovelvollisesta. Sama koskee verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on toinen jäsenvaltio, siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta.

134 p §

Takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolain 37 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan veron maksupäivästä.

156 i §

Jos palautus maksetaan 156 h §:n 1 momentissa säädetyn määräajan jälkeen, palautukselle maksetaan veronkantolain 37 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan sitä päivää, jolloin palautus olisi 156 h §:n 1 momentin mukaan tullut viimeistään maksaa, seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä _____ kuuta 20 ____ .

14.

Laki

ennakkoperintälain 1 ja 23 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan ennakkoperintälain (1118/1996) 1 §:n 2 momentti ja 23 §:n 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat laissa 53/2017, seuraavasti:

1 §

Lain soveltamisala

Ennakkoperintämenettelyssä noudatetaan lisäksi, mitä muualla lainsäädännössä säädetään ennakkoperinnästä. Ennakkoperintämenettelyssä ja ennakkoperintämenettelyssä säädetään verotuksessa säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa (/).

23 §

Ennakkoperintämenettely

Verovelvollinen maksaa ennakkoperintämenettelyssä määrätyn veron Verohallinnon päätöksen mukaisesti yhteen tai useampaan erään jaettuna, viimeistään valtiovarainministeriön asetuksessa säädettyinä eräpäivinä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

15.

Laki

arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain (1388/2001) 9 §, sellaisena kuin se on laissa 797/2016, seuraavasti:

9 §

Veronkantolain säännösten soveltaminen

Veron palauttamisessa ja Verohallinnolle maksettavan veron kannossa ja perinnässä noudatetaan veronkantolain (/) säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

16.

Laki

yksityishenkilön velkajärjestelystä annetun lain 13 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan yksityishenkilön velkajärjestelystä annetun lain (57/1993) 13 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1123/2014, seuraavasti:

13 §

Perintäkielto ja turvaamistoimet

Velkajärjestelyn alettua velalliseen ei saa kohdistaa toimenpiteitä maksukiellon piiriin kuuluvan velan perimiseksi tai sen suorittamisen turvaamiseksi. Jo aloitettuja toimenpiteitä ei saa jatkaa. Velalliseen ei tällaisen velan osalta myöskään saa kohdistaa maksuviivästyksen seuraamuksia. Tässä säädetyn kiellon piiriin kuuluvat muun muassa seuraavat toimenpiteet:

1) esinevakuusoikeuteen perustuvien rahaksimuutto- tai takaisinotto-oikeuksien käyttäminen tai muu vakuuden hyödyntäminen maksun saamiseksi;

2) velan irtisanominen ja velan perustana olevan sopimuksen irtisanominen tai purkaminen maksuviivästyksen vuoksi, lukuun ottamatta tililuottoa koskevan sopimuksen irtisanomista tai purkamista uuden velan epäämiseksi;

3) velallisella velkojalta olevan saatavan käyttäminen velkojan saatavan kuittaamiseen lukuun ottamatta veronkantolaissa (/) tarkoitettua palautusten käyttämistä;

4) velkajärjestelyn piiriin kuuluvan velan maksun laiminlyöntiin perustuvan velalliselle haitallisen hallinnollisen päätöksen tekeminen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

17.

Laki

rakennusverolain 14 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan rakennusverolain (54/1977) 14 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 59/2017, seuraavasti:

14 §

Jos veron määrittämisen perusteena käytettyjen rakennuskustannusten määrä ylittää rakennuskustannusten lopullisen määrän vähintään 10 prosentilla, verotusta on niin ikään oikaistava ja verovelvolliselle maksettava takaisin kustannusten erotusta vastaava vero ja sille korkoa veron suorittamispäivästä lukien noudattaen, mitä veronkantolaissa (/) säädetään palautettavalle verolle maksettavasta korosta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

18.

Laki

Verohallinnosta annetun lain 29 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 29 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 782/2016, seuraavasti:

29 §

Muu puhevallan käyttö

Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja veronkantolaissa (/) säädetään puhevallan käytöstä, Verohallinto kantaa ja vastaa valtion puolesta sekä valvoo valtion etua ja oikeutta Verohallintoa koskevissa asioissa tuomioistuimessa, välimiesmenettelyssä, muissa viranomaisissa ja toimituksissa sekä käyttää valtion puhevaltaa Verohallintoa koskevissa sopimuksissa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

19.

Laki

valmisteverotuslain 47 ja 47 d §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan valmisteverotuslain (182/2010) 47 § ja 47 d §:n 4 momentti, sellaisina kuin ne ovat laissa 1178/2016, seuraavasti:

47 §

Veronkanto

Jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä, valmisteveron kanton, maksamiseen, perintään, vastuuseen verosta ja palauttamiseen sovelletaan, mitä veronkantolaissa (/) tai sen nojalla säädetään tai määrätään.

47 d §

Kuittausjärjestys

Verovelvollisen muu Verohallinnolta oleva palautus voidaan käyttää valmisteveron suoritukseksi siten kuin veronkantolain 23 §:ssä säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

20.

Laki

yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain 2 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain (1307/2007) 2 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 803/2016, seuraavasti:

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kanton sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantaissa (/) tai sen nojalla säädetään samoin kuin mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

21.

Laki

tonnistoverolain 31 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tonnistoverolain (476/2002) 31 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 57/2017, seuraavasti:

31 §

Verotuksen toimittaminen

Tonnistoverotus toimitetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 3 §:ssä tarkoitelta verovuodelta. Verotuksen toimittamiseen, verotuksen päättymiseen, täydentävään verotuspäätökseen, verotarkastukseen, verotuksen oikaisuun, veronkorotukseen, myöhästymismaksuun, jäännösverolle määrättävään ja veronpalautukselle maksettavaan korkoon ja seurannaisuutokseen sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia, veronlisäyksestä ja viivekorosta annettua lakia (1556/1995) sekä veronkantolakia (769/2016). Tonnistoveron kanton, perintään ja palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Verovuodelta 2017 ja sitä aikaisemmilta verovuosilta toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

22.

Laki

rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 2 a §:n 2 momentti, 3 f §, 11 §:n 4 momentti ja 21 §:n 1 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 2 a §:n 2 momentti ja 21 §:n 1 momentti laissa 778/2016 sekä 3 f § ja 11 §:n 4 momentti laissa 54/2017, seuraavasti:

2 a §

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa (/).

3 f §

Edellä 3 b §:ssä tarkoitettu lähdevero tai lopullinen vero on palautettava vuoden kuluessa sen jälkeen, kun hakemus ja asiaa koskevat kohtuudella vaadittavissa olevat vahvistustiedot on saatu. Jos veroa ei ole palautettu tämän ajan kuluessa, saajayhtiöllä tai kiinteällä toimipaikalla on oikeus saada palautetulle verolle veronkantolain 37 §:ssä tarkoitettun palautukselle laskettavan koron suuruista hyvityskorkoa.

11 §

Edellä 2 momentissa tarkoitettulle takaisin maksettavalle lähdeverolle (*lähdeveron palautus*) maksetaan korkoa. Korkoon sovelletaan veronkantolain 37 §:n säännöksiä palautukselle laskettavasta hyvityskorosta. Edellä 3 f §:ssä tarkoitettun palautuksen osalta korko on maksettava verovuoden päättymistä seuraavan toisen kuukauden ensimmäisestä päivästä tai päivästä, jolloin on kulunut vuosi 3 f §:ssä tarkoitettun lähdeverohakemuksen ja vahvistustietojen saannista, riippuen siitä, kumpi näistä päivämääristä on ensimmäinen.

21 §

Ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain veron perimiseen velvollista koskevaan päätökseen siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Muutoksen hakemiseen 17 §:n 2 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan, mitä veronkantolain 60 §:ssä säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

23.

Laki

yleisradioverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan yleisradioverosta annetun lain (484/2012) 5 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 796/2016, seuraavasti:

5 §

Muun lainsäädännön soveltaminen

Yleisradioveron ennakkoperinnästä säädetään ennakkoperintälaissa (1118/1996), kannosta, perinnästä ja palauttamisesta veronkantolaissa (/) ja tilittämisestä verontilityslaissa (532/1998).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

24.

Laki

eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 17 ja 20 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain (299/2009) 17 §:n 2 momentti ja 20 §:n 1 ja 2 momentti, sellaisena kuin niistä on 17 §:n 2 momentti laissa 56/2017, seuraavasti:

17 §

Verotusta koskevien säännösten soveltaminen

Maksuunpanoon, verotarkastukseen, verotuksen muuttamiseen, veronkorotukseen sekä jäännösverolle määrättävään ja veronpalautukselle maksettavaan korkoon sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia (1558/1995), veronlisäyksestä ja viivekorosta annettua lakia (1556/1995) sekä veronkantolakia (/). Maksuunpannun määrän kantamiseen ja veron palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia.

20 §

Muutoksenhaku

Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään päätökseen haetaan muutosta siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Muutoksenhausta päätökseen, joka koskee verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, säädetään verotusmenettelystä annetun lain 65 a §:ssä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 17 §:n 2 momentti tulee kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 20 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen annettuun Verohallinnon päätökseen ja sitä koskevaan muutoksenhakuun.

25.

Laki

apteekkiverolain 2 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan apteekkiverolain (770/2016) 2 § seuraavasti:

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, apteekkiveron verotusmenettelystä ja muutoksenhastusta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkannosta veronkantolaissa (/).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

26.

Laki

eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain 7 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain (664/1966) 7 §, sellaisena kuin se on laissa 774/2016, seuraavasti:

7 §

Vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta on muutoin voimassa, mitä arvonlisäverosta arvonlisäverolain II osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkantolaissa (/) tai muussa laissa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

27.

Laki

korkotulon lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/1990) 1 a §:n 2 momentti, sellaisena
kuin se on laissa 777/2016, seuraavasti:

1 a §

Muiden lakien soveltaminen

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa (/).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

28.

Laki

ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain (1551/1995) 1 a §:n
2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 779/2016, seuraavasti:

1 a §

Muiden lakien soveltaminen

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa (/).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

29.

Laki

Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 1 a §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 780/2016, seuraavasti:

1 a §

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa (/).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

30.

Laki

arpajaisverolain 1 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arpajaisverolain (552/1992) 1 a §, sellaisena kuin se on laissa 784/2016, seuraavasti:

1 a §

Muiden lakien soveltaminen

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, arpajaisveron verotusmenettelystä ja muutoksenhastusta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkannosta veronkantolaissa (/).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

31.

Laki

verontilityslain 3 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan verontilityslain (532/1998) 3 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 793/2016, seuraavasti:

3 §

Kertymisjakso ja tilitysajankohta

Veronkantolain (/) 7 §:ssä tarkoitettujen verojen kertymisjakson aikana verojen suoritus-
seksi käytetty maksu ja palautus tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena,
jonka aikana kertymisjakso päättyy. Muiden tämän lain mukaisesti tilitettävien verojen kerty-
misjakson aikana Verohallinnon pankkitilille maksetuiksi kirjatut määrät ja verovelvollisille
maksetut palautukset tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana
kertymisjakso päättyy.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

32.

Laki

maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain 8 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain (603/2006) 8 §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 799/2016, seuraavasti:

8 §

Veronpalautuksen maksaminen

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, veronpalautuksen maksamiseen ja oikaisun tai muutoksenhaun perusteella tapahtuvaan maksuunpanoon sovelletaan veronkantolain (/) säännöksiä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

33.

Laki

autoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan autoverolain (1482/1994) 65 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 800/2016, sekä
lisätään lakiin uusi 65 a § seuraavasti:

65 §

Muutoksenhaun tai veroviranomaisen tekemän oikaisun johdosta takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa (/) säädetty korko.

65 a §

Jos kannettava tai perittävä määrä on pienempi kuin 10 euroa, sitä ei kanneta tai peritä. Jos verovelvolliselle alle 20 euron määrän kantamiseksi tulisi lähettää erikseen verotuspäätös, määrä jätetään kantamatta.

Jos viranomaiselle tai verovelvolliselle taikka jollekin muulle asianosaiselle sattuneen laskuvirheen tai muun erehdyksen johdosta tai muusta syystä veroa on peritty vähemmän tai palautettu enemmän kuin mitä olisi pitänyt ja erotus on 1 momentissa säädettyä määrää pienempi, se jätetään perimättä. Perimiseen voidaan kuitenkin ryhtyä, jos saman maksuvelvollisen virhesuoritukset ovat lukuisia tai perimiseen on muutoin erityistä aihetta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

34.

Laki

ajoneuvoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan ajoneuvoverolain (1281/2003) 62 §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 801/2016, sekä

muutetaan 2 §:n 1 momentti ja 33 §, sellaisina kuin ne ovat, 2 §:n 1 momentti laissa 801/2016 ja 33 § laissa 1327/2009, seuraavasti:

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Jollei tässä laissa toisin säädetä, ajoneuvoveron kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (/) tai sen nojalla säädetään, samoin kuin veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

33 §

Kuittaus

Jos veronkantolaissa säädetyt palautuksen käyttämisen edellytykset ovat olemassa ja kuittausta voidaan pitää tarkoituksenmukaisena, kuittaus voidaan toimittaa Liikenteen turvallisuusviraston ja muun viranomaisen kannettavana olevien verojen kesken. Kuittausmenettelyyn sovelletaan palautuksen käyttämistä koskevia veronkantolain säännöksiä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

35.

Laki

polttoainemaksusta annetun lain 2 ja 25 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan polttoainemaksusta annetun lain (1280/2003) 2 §:n 2 momentti ja 25 §, sellaisina kuin ne ovat laissa 802/2016, seuraavasti:

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kanton sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (/) tai sen nojalla säädetään, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

25 §

Muutoksenhaun johdosta maksettava korko

Jos polttoainemaksu on muutoksenhaun tai oikaisun johdosta kumottu tai polttoainemaksua on alennettu, asianomaiselle on maksettava takaisin liikaa suoritettu määrä sekä sille vuotuista korkoa polttoainemaksun maksupäivästä takaisinmaksupäivään sen mukaan kuin veronkantolain 37 §:ssä säädetään. Jos muutoksenhaun johdosta polttoainemaksua määrätään suoritettavaksi tai sen määrää korotetaan, Liikenteen turvallisuusvirasto perii polttoainemaksun ja sille veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädetyn viivekoron.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

36.

Laki

Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 13 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain (563/2005) 13 §, sellaisena kuin se on laissa 804/2016, seuraavasti:

13 §

Veronkantolain soveltaminen

Tämän lain nojalla palautettavaan veroon sovelletaan, mitä veronkantolaissa (/) ja sen nojalla säädetään tai määrätään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

37.

Laki

rataverolain 20 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan rataverolain (605/2003) 20 §, sellaisena kuin se on laissa 805/2016, seuraavasti:

20 §

Palautettavalle määrälle suoritettava korko

Jos rataveroa palautetaan maksuunpanon oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa (/) säädetty korko veron maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

38.

Laki

väylämaksulain 29 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan väylämaksulain (1122/2005) 29 § seuraavasti:

29 §

Muut väylämaksun kantamisessa sovellettavat säännökset

Väylämaksun maksamisen viivästysseuraamuksiin sovelletaan, jollei tässä laissa toisin säädetä, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään. Väylämaksun kannossa, perimisessä ja palauttamisessa noudatetaan soveltuvin osin, mitä veronkanto-laissa (/) tai sen nojalla säädetään.

Väylämaksun perimiseen ulosottoihin ja perimisen turvaamiseen sovelletaan, jollei tässä laissa toisin säädetä, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään sekä mitä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

39.

Laki

keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain 7 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain (1526/2011) 7 §, sellaisena kuin se on laissa 806/2016, seuraavasti:

7 §

Perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovellettavat säännökset

Edellä 3 §:ssä tarkoitettujen saatavien perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovelletaan veronkantolakia (/), verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia (706/2007), verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annettua lakia (395/1973) ja tullilakia (304/2016).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

40.

Laki

tuulivoiman kompensatioalueista annetun lain 7 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuulivoiman kompensatioalueista annetun lain (490/2013) 7 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 61/2017, seuraavasti:

7 §

Tuulivoimamaksun palauttaminen

Suoritettua tuulivoimamaksua palautetaan viimeistään palautusperusteen syntymistä seuraavana kalenterivuonna. Palautuksen määrä on se summa, joka vastaa sähkön tuottajan suorittaman tuulivoimamaksun perusteella määräytyvää osuutta kompensatiosumman ylittävästä tuulivoimamaksujen kertymästä. Palautukselle maksetaan hyvityskorkoa noudattaen veronkantalain (/) 37 §:ää.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

41.

Laki

katsastustoiminnan valvontamaksusta annetun lain 9 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan katsastustoiminnan valvontamaksusta annetun lain (960/2013) 9 §, sellaisena
kuin se on laissa 62/2017, seuraavasti:

9 §

Maksun kanto

Maksupaikkoihin, maksamisesta aiheutuviin kuluihin sekä rahalaitoksen vastaanottamien maksujen suorittamiseen Liikenteen turvallisuusvirastolle sovelletaan veronkantolain (/) 9 ja 11 §:ää.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

42.

Laki

lentoliikenteen valvontamaksusta annetun lain 11 ja 18 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan lentoliikenteen valvontamaksusta annetun lain (1249/2005) 11 ja 18 §, sellaisina kuin ne ovat laissa 63/2017, seuraavasti:

11 §

Maksupaikat

Maksupaikkoihin, maksamisesta aiheutuviin kuluihin sekä rahalaitoksen vastaanottamien maksujen suorittamiseen Liikenteen turvallisuusvirastolle sovelletaan veronkantolain (/) 9 ja 11 §:ää.

18 §

Palautettavalle määrälle suoritettava korko

Jos maksua palautetaan maksuunpanon oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle maksulle maksetaan veronkantolain 37 §:ssä säädetty hyvityskorko maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Helsingissä 14 päivänä syyskuuta 2017

Pääministeri

Juha Sipilä

Valtiovarainministeri Petteri Orpo

2.

Laki**veronkantolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan veronkantolain (769/2016) 24 a §:n 2 momentti, 50 §:n 1 momentti ja 53 §:n 3 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 24 a §:n 2 momentti ja 53 §:n 3 momentti laissa 52/2017, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

24 a §

Verolajille kohdistetun maksun käyttöjärjestys

Maksu käytetään 1 momentissa tarkoitetun verolajin verojen erääntyneiden ja erääntymättömien saatavien suorituksiksi niiden vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvat verot suoritetaan eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja veroja sekä ennakoperintälain tai sairausvakuutuslain nojalla määrättyä ennakkoa ja muuta määrää pidetään maksua kohdistettaessa yhtenä verolajina.

50 §

Verosta vapauttaminen

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautusta ei kuitenkaan voi myöntää tuloveron ennakosta eikä korkotulon lähdeverosta. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen.

Ehdotus

24 a §

Verolajille kohdistetun maksun käyttöjärjestys

Maksu käytetään 1 momentissa tarkoitetun verolajin verojen erääntyneiden ja erääntymättömien saatavien suorituksiksi niiden vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvat verot suoritetaan eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja veroja, ennakoperintälain tai sairausvakuutuslain nojalla määrättyä ennakkoa ja muuta määrää sekä tonnistoveroa pidetään maksua kohdistettaessa yhtenä verolajina.

50 §

Verosta vapauttaminen

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautusta ei kuitenkaan voi myöntää tuloveron ennakosta ennen verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä eikä korkotulon lähdeverosta. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen.

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

53 §

Vanhentuminen

Poiketen siitä, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 20 ja 20 a §:ssä säädetään, ennakkoperintälain nojalla määrätty ennakko vanhentuu viiden vuoden kuluttua sitä seuranneen vuoden alusta, jona sen verovuoden verotus, jonka veron suoritukseksi ennakko on määrätty, viimeistään päättyy.

53 §

Vanhentuminen

Poiketen siitä, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 20 ja 20 a §:ssä säädetään, ennakkoperintälain nojalla määrätty ennakko vanhentuu viiden vuoden kuluttua sitä seuranneen vuoden alusta, jona päättyy sen verovuoden verotus, jonka veron suoritukseksi ennakko on määrätty.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lain 53 §:ää sovelletaan ensimmäisen keran verovuoden 2018 veron suoritukseksi määrättävään ennakkoon. Tätä aiempien verovuosien veron suoritukseksi määrättävään ennakkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

3.

Laki

tuloverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan tuloverolain (1535/1992) 1 §:n 2 momentti, 82 §:n 2 momentti ja 112 §:n 2 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 1 §:n 2 momentti laissa 776/2016 ja 112 §:n 2 momentti laissa 1565/1995, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 §

Tulovero ja veronsaajat

Pääomatulosta suoritetaan veroa valtiolle. Kuntien oikeus pääomatulojen verotuksen tuottoon otetaan huomioon jaettaessa verotuloja siten kuin jäljempänä tässä laissa ja veronkantolaissa (769/2016) säädetään.

1 §

Tulovero ja veronsaajat

Pääomatulosta suoritetaan veroa valtiolle. Kuntien oikeus pääomatulojen verotuksen tuottoon otetaan huomioon jaettaessa verotuloja siten kuin jäljempänä tässä laissa ja veronkantolaissa (/) säädetään.

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

82 §

82 §

Stipendi, apuraha ja tunnustuspalkinto

Stipendi, apuraha ja tunnustuspalkinto

Muulta kuin valtiolta, kunnalta tai muulta julkisyhteisöltä taikka Pohjoismaiden neuvostolta saadut stipendit, opintorahat ja muut apurahat sekä palkinnot ovat kuitenkin veronalaista tuloa siltä osin, kuin niiden sekä julkisyhteisöiltä ja Pohjoismaiden neuvostolta saatujen stipendien, muiden apurahojen, opintorahojen ja palkintojen yhteenlaskettu määrä tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneiden menojen vähentämisen jälkeen verovuonna ylittää valtion taiteilija-apurahan vuotuisen määrän.

Muulta kuin valtiolta, kunnalta tai muulta julkisyhteisöltä taikka Pohjoismaiden neuvostolta saadut stipendit, opintorahat ja muut apurahat sekä palkinnot ovat kuitenkin veronalaista tuloa siltä osin, kuin niiden sekä julkisyhteisöiltä ja Pohjoismaiden neuvostolta saatujen stipendien, muiden apurahojen, opintorahojen ja palkintojen yhteenlaskettu määrä tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneiden menojen vähentämisen jälkeen verovuonna ylittää valtion taiteilija-apurahan vuotuisen määrän. *Stipendit, opintorahat ja muut apurahat sekä palkinnot ovat sen verovuoden tuloa, jona ne maksetaan.*

112 §

112 §

Eläketulon jaksottaminen

Eläketulon jaksottaminen

Vaatimus eläketulon jaksottamisesta on tehtävä kahden kuukauden kuluessa eläkkeen maksuvuodelta toimitettavan verotuksen valmistumisen jälkeen. Toimitettujen verotusten osalta noudatetaan *soveltuvin osin* mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään veronoidkaisusta verovelvollisen vahingoksi.

Vaatimus eläketulon jaksottamisesta on tehtävä *ennen eläkkeen maksuvuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä*. Toimitettujen verotusten osalta noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään *verotuksen oikaisusta* verovelvollisen vahingoksi ja seurannaismuutoksesta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 1 §:n 2 momentti tulee kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

Lain 82 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2019 toimitettavassa verotuksessa. Lain 112 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa.

4.

Laki

työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain 2 ja 9 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain (771/2016) 2 § ja 9 §:n 2 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2 §

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Muiden lakien soveltaminen

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, työnantajan sairausvakuutusmaksun verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkannosta veronkantolaissa (769/2016).

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, työnantajan sairausvakuutusmaksun verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkannosta veronkantolaissa (/).

9 §

9 §

Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Työnantajalla, joka on maksamansa palkan perusteella hakemuksesta saanut sairausvakuutuslain nojalla päivärahaetuutta tai lakisääteisen pakollisen tai vapaaehtoisen tapaturma- tai liikennevakuutuksen mukaista päivärahaa taikka työeläkelakien mukaista työeläkettä, kuntoutusrahaa tai työkyvyttömyyseläkettä ja siihen liittyvää kuntoutuskorotusta, on oikeus saada Verohallinnolta takaisin maksamansa sairausvakuutusmaksu siltä osin kuin se vastaa työnantajalle maksettua päivärahaa, eläkettä, kuntoutusrahaa tai kuntoutuskorotusta.

Jos työnantajalle on maksettu palkansaajalle myönnettyä lakiin perustuvaa eläkettä tai päivärahaa tai muuta ansionmenetystä korvaavaa etuutta siltä ajalta, jolta työnantaja on maksanut palkkaa, työnantajalla on oikeus saada maksamansa työnantajan sairausvakuutusmaksu Verohallinnolta takaisin siltä osin kuin se vastaa työnantajalle maksettua suoritusta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 2 § tulee kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

5.

Laki**verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 1 §:n 3 momentti, 2 §:n 2 momentti, 7 §:n 1—4 ja 7 momentti, 8 §:n 3 momentti, 32, 34 a ja 49 §, 65 a §:n 5 momentin 6 kohta, 71 c §:n 3 momentti ja 71 e §,

sellaisina kuin ne ovat, 1 §:n 3 momentti ja 71 e § laissa 772/2016, 2 §:n 2 momentti ja 34 a § laissa 50/2017, 7 §:n 1—4 ja 7 momentti laissa 1145/2005, 8 §:n 3 momentti ja 49 § laissa 520/2010, 32 § laissa 907/2001, 565/2004, 1079/2005, 1041/2006 ja 1489/2016, 65 a §:n 5 momentin 6 kohta laissa 772/2016 ja 71 c §:n 3 momentti laissa 875/2012, sekä

lisätään 8 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 520/2010, uusi 4 momentti, 27 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 477/1998, uusi 3 momentti, lakiin uusi 32 a ja 32 b §, lakiin siitä lailla 477/1998 kumotun 33 §:n tilalle uusi 33 §, lakiin uusi 51 a § sekä 65 a §:ään, sellaisena kuin se on laissa 772/2016, uusi 4 momentti, jolloin nykyinen 4—7 momentti siirtyvät 5—8 momentiksi, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 §

1 §

Lain soveltamisala

Lain soveltamisala

Verovelvollisuudesta säädetään erikseen. Verojen suoritukseksi toimitetaan verovuoden aikana ennakoperintä sen mukaan kuin tässä laissa ja ennakoperintälaissa (1118/1996) säädetään. Verot kannetaan siten kuin tässä laissa ja veronkantolaissa (769/2016) säädetään.

Verovelvollisuudesta säädetään erikseen. Verojen suoritukseksi toimitetaan verovuoden aikana ennakoperintä sen mukaan kuin tässä laissa ja ennakoperintälaissa (1118/1996) säädetään. Verot kannetaan siten kuin tässä laissa ja veronkantolaissa (/) säädetään.

2 §

2 §

Soveltamisalan täsmentäminen

Soveltamisalan täsmentäminen

Tämän ja muun lain veroa koskevia säännöksiä sovelletaan myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) tarkoitettuun huojennettuun viivästyskorkoon ja veronkantolain 32 §:ssä tarkoitettuun korkoon palautusta maksettaessa.

Tämän ja muun lain veroa koskevia säännöksiä sovelletaan myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) tarkoitettuun huojennettuun viivästyskorkoon ja veronkantolain 37 §:ssä tarkoitettuun *hyvityskorkoon* palautusta maksettaessa.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

7 §

7 §

*Velvollisuus antaa veroilmoitus tai muu ilmoitus**Velvollisuus antaa veroilmoitus tai muu ilmoitus*

Verovelvollisen on verotusta varten ilmoitettava veroviranomaiselle veronalaiset tulonsa, niistä tehtävät vähennykset, tiedot varoistaan ja veloistaan sekä muut verotukseen vaikuttavat tiedot.

Veroviranomainen lähettää luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle, jolla voidaan olettaa olleen verovuonna veronalaista tuloa tai 10 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitettuja varoja tahi velkoja, veroviranomaisella olevien tietojen perusteella esitätetyn veroilmoituksen.

Verovelvollisen on tarkistettava esitetyssä veroilmoituksessa olevat tiedot. Jos tiedoissa on puutteita tai virheitä, verovelvollinen on velvollinen korjaamaan ja täydentämään tiedot sekä palauttamaan veroilmoituksen. *Jos tiedot ovat oikeat eikä verovelvollisella ole muita veronalaisia tuloja, vähennyksiä, varoja tahi velkoja tahi muita verotukseen vaikuttavia tietoja taikka vaatimuksia, veroilmoitusta ei palauteta, jollei veroviranomainen erikseen niin vaadi.* Elinkeinotoiminnan ja maatalouden veroilmoitus on kuitenkin aina annettava. Metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen on annettava metsätaloutta koskeva veroilmoitus. Metsätalouden veroilmoitusta ei kuitenkaan tarvitse antaa, jos verovelvollisella ei ole verovuonna ollut metsätalouden tuloa, vähennyksiä tai muita verotukseen vaikuttavia tietoja.

Jos verovelvollinen ei palauta esitettyä veroilmoitusta, hänen katsotaan antaneen veroilmoituksen esitetyssä veroilmoituksessa olevien tietojen mukaisena.

Velvollinen antamaan veroilmoituksen on lisäksi jokainen, jolta veroviranomainen sitä erikseen vaatii.

Verovelvollisen on verotusta varten ilmoitettava *Verohallinnolle* veronalaiset tulonsa, niistä tehtävät vähennykset, tiedot varoistaan ja veloistaan sekä muut verotukseen vaikuttavat tiedot.

Verohallinto lähettää luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle, jolla voidaan olettaa olleen verovuonna veronalaista tuloa tai 10 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitettuja varoja tahi velkoja, *Verohallinnolla* olevien tietojen perusteella esitätetyn veroilmoituksen.

Verovelvollisen on tarkistettava esitetyssä veroilmoituksessa olevat tiedot. Jos tiedoissa on puutteita tai virheitä, *verovelvollisen on annettava veroilmoitus ilmoittamalla puuttuvat ja korjatut tiedot Verohallinnolle.* Elinkeinotoiminnan ja maatalouden veroilmoitus on aina annettava. Metsätaloutta harjoittavan verovelvollisen on annettava metsätaloutta koskeva veroilmoitus. Metsätalouden veroilmoitusta ei kuitenkaan tarvitse antaa, jos verovelvollisella ei ole verovuonna ollut metsätalouden tuloa, vähennyksiä tai muita verotukseen vaikuttavia tietoja.

Siltä osin kuin verovelvollinen ei ilmoita muutoksia esitetyttyyn veroilmoitukseen, hänen katsotaan antaneen veroilmoituksen esitetyssä veroilmoituksessa olevien tietojen mukaisena.

Veroilmoituksen on velvollinen antamaan jokainen, jolta *Verohallinto* sitä erikseen vaatii.

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

8 §

8 §

Veroilmoituksen tai muun ilmoituksen antaminen

Veroilmoituksen tai muun ilmoituksen antaminen

Verohallinto voi pyynnöstä pidentää veroilmoituksen tai siihen liitettävien tietojen ja selvitysten taikka muun ilmoituksen antamisaikaa. Päätökseen ei saa hakea muutosta.

Verohallinnon on varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika esitetytyn veroilmoituksen täydentämiseen ja korjaamiseen. Verohallinto voi pyynnöstä pidentää veroilmoituksen tai siihen liitettävien tietojen ja selvitysten taikka muun ilmoituksen antamisaikaa. Päätökseen ei saa hakea muutosta.

Veroilmoitus katsotaan annetuksi, kun se on saapunut Verohallinnolle. Sähköisesti annetun ilmoituksen saapumisajankohdasta säädetään sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) 10 §:ssä ja paperilla annetun ilmoituksen saapumisajankohdasta hallintolain (434/2003) 18 §:ssä.

27 §

27 §

Arvioverotus

Arvioverotus

Verohallinnon on ennen arvioverotuksen toimittamista lähetettävä verovelvolliselle kehoitus veroilmoituksen antamiseksi tai selvityksen esittämiseksi. Kehotus sisältää tiedon arvioidun tulon määrästä. Tulon määrää arvioitaessa otetaan huomioon verovelvollisen toiminta ja vertailutiedot tai muut vastaavat käytettävissä olevat tiedot.

32 §

32 §

Veronkorotus

Veronkorotus

Jos veroilmoituksessa tai muussa verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi annettavassa ilmoituksessa taikka verovelvollisen antamassa muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus tai virhe eikä verovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehoitusta sen korjaamiseen taikka jos verovelvollinen on ilman pätevää syytä antanut ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan myöhässä, verovelvolliselle voidaan määrätä enintään 150 euron suuruisen veronkorotus.

Verohallinto määrää verovelvolliselle veronkorotuksen, jos:

1) veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisena tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta;

2) verovelvollinen ei ole esittänyt siirtohinnoitteludokumentointia tai sitä täydentävää lisäselvitystä 14 c §:ssä tarkoitetussa määräajassa taikka on esittänyt siirtohinnoitteludokumentoinnin tai lisäselvityksen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä;

Voimassa oleva laki

Jos verovelvollinen on antanut veroilmoituksen tai muun ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi annettavan ilmoituksen taikka muun säädetyn tiedon tai asiakirjan olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä tai antanut ne vasta todistettavasti lähetetyn kehotuksen jälkeen, verovelvolliselle voidaan määrätä enintään 800 euron suuruinen veronkorotus.

Jos verovelvollinen on tietensä tai törkeästä huolimattomuudesta antanut olennaisesti väärän veroilmoituksen tai muun ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi annettavan ilmoituksen taikka muun säädetyn tiedon tai asiakirjan taikka ei ole lainkaan antanut ilmoitusta, lisätyn tulon osalta määrätään veronkorotukseksi enintään 30 prosenttia lisäystä tulosta ja lisätyn varallisuuden osalta enintään 1 prosentti lisäystä varoista. Lisätynä tulona pidetään myös määrää, jolla verotusta on muutettu verotettavaa tuloa myöhemmänä verovuonna lisäävällä tavalla. Veronkorotus määrätään tämän momentin mukaan myös silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut tieteen tai törkeästä huolimattomuudesta tulon vääränä tulolajina.

Jos verovelvollinen ei ole esittänyt siirtohinnoitteludokumentointia tai sitä täydentävää lisäselvitystä 14 c §:ssä tarkoitettussa määräajassa taikka on esittänyt siirtohinnoitteludokumentoinnin tai lisäselvityksen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä, verovelvolliselle voidaan määrätä enintään 25 000 euron suuruinen veronkorotus.

Jos 14 d §:ssä tarkoitettu ilmoituksen ja verotuksen maakohtaisen raportin antaja ei ole täyttänyt velvoitettaan säädettyssä määräajassa tai on täyttänyt sen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä, sille voidaan määrätä enintään 25 000 euron suuruinen veronkorotus.

Veronkorotus määrätään tuloverolaissa säädettyjen verosta tehtävien vähennysten ja alijäämähyvityksen vähentämisen jälkeen.

Jos veronkorotuksen yhteydessä ei maksuunpanna veroa, tilitetään veronkorotus valtiolle.

Ehdotus

3) 14 d §:ssä tarkoitettu ilmoituksen tai verotuksen maakohtaisen raportin antaja ei ole täyttänyt velvoitettaan säädettyssä määräajassa tai on täyttänyt sen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä; tai

4) verovelvollinen on aiheettomasti vaatinut ulkomaille maksettua veroa vähennettäväksi Suomessa.

Veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksessaan ilmoittamatta tiedon vähennyksestä tai muun verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttavan tiedon, ellei kyse ole 32 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai jos veronkorotuksen määrääminen olisi 32 a §:n 4 momentissa tarkoitettussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta.

Veronkorotus määrätään tuloverolaissa säädettyjen verosta tehtävien vähennysten ja alijäämähyvityksen vähentämisen jälkeen.

Jos veronkorotuksen yhteydessä ei määrätä veroa, veronkorotus tilitetään valtiolle.

32 a §

Veronkorotuksen määrä

Veronkorotus on 2 prosenttia lisätyn tulon määrästä.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 3 prosenttia ja enintään 10 prosenttia lisätyn tulon määrästä, jos:

1) 32 §:ssä tarkoitettu laiminlyönti on toistuvaa; tai

2) verovelvollisen toiminta osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Arvioverotuksessa veronkorotus on 5 prosenttia lisätyn tulon määrästä.

Jos asia on 26 §:n 2 momentissa tarkoitulla tavalla tulkinnanvarainen tai epäselvä tai 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus on 1 prosentti lisätyn tulon määrästä.

Veronkorotus on 1 prosentti vieraasta valtiosta saadun lisätyn tulon määrästä, ellei kyse ole 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta, jos:

1) tulon kaksinkertainen verotus on poistettava Suomessa kansainvälisen sopimuksen määräyksen nojalla; tai

2) verovelvollinen on suorittanut tulosta veroa, joka hyvitetään Suomessa kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain (1552/1995) nojalla.

Veronkorotus on 0,5 prosenttia lisätyn tulon määrästä, jos verovelvollinen omaloitteisesti vaatii virheen korjaamista verotuksen päättymisen jälkeen ja on täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa.

Lisätynä tulona pidetään myös määrää, jolla verotusta on muutettu verotettavaa tuloa myöhempänä verovuonna lisäävällä tavalla.

Edellä 32 §:n 1 momentin 2—4 kohdassa tarkoitettua laiminlyönnistä veronkorotus on enintään 25 000 euroa.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä veronkorotus on kuitenkin vähintään 75 euroa ja muulle verovelvolliselle vähintään 150 euroa.

32 b §

Veronkorotuksen määrää koskeva erityissäännös

Jos 32 §:ssä tarkoitettua veronkorotusta ei voida määrätä lisätyn tulon perusteella, veronkorotus määrätään lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on tällöin:

- 1) 10 prosenttia 32 a §:n 1 momentissa tarkoitettussa tilanteessa;*
- 2) vähintään 15 ja enintään 50 prosenttia 32 a §:n 2 momentissa tarkoitettussa tilanteessa;*
- 3) arvioverotuksessa 25 prosenttia lisääntyneen veron määrästä;*
- 4) 5 prosenttia 32 a §:n 4 ja 5 momentissa tarkoitettussa tilanteessa;*
- 5) 2 prosenttia 32 a §:n 6 momentissa tarkoitettussa tilanteessa.*

Tämän pykälän mukainen veronkorotus määrätään myös silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut tulon vääränä tulolajina.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 32 a §:n 9 momentissa säädetty määrä.

33 §

Myöhästymismaksu

Verohallinto määrää verovelvolliselle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos verovelvollinen antaa veroilmoituksen tai oma-aloitteisesti korjaa muun 32 §:ssä tarkoitettua laiminlyönnin ennen verotuksen päättymistä.

Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksella ilmoittamatta tiedon vähennyksestä tai muun verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttavan tiedon, ellei kyse ole 32 a §:n 2 momentissa tarkoitettua tilanteesta.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu on 50 euroa verovuodelta ja muille verovelvollisille 100 euroa verovuodelta.

Verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy.

Myöhästymismaksu ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen meno.

Myöhästymismaksu määrätään tuloverolaissa säädettyjen verosta tehtävien vähennysten ja alijäämähyvityksen vähentämisen jälkeen. Myöhästymismaksu tilitetään veronsaajille samassa suhteessa kuin verovelvolliselle määrättävä vero. Jos veroa ei määrätä, myöhästymismaksu tilitetään valtiolle.

34 a §

34 a §

Maksamatta jätetyn ennakonpidätyksen jättäminen hyväksi lukematta

Maksamatta jätetyn ennakonpidätyksen jättäminen hyväksi lukematta

Maksamatta jätetty ennakonpidätys voidaan jättää lukematta hyväksi, vaikka se on ilmoitettu suorituksen maksajan vuosilmoituksella, jos on ilmeistä, että suorituksen saaja ja ennakonpidätysvelvollinen ovat yhdessä toimineet siten, että maksamatta jätetyltä verolta vältyttäisiin. Suorituksen saajan verotusta voidaan tällöin oikaista 56 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vahingoksi kahden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta lukien, jonka aikana ennakonpidätyksen maksamatta jättäminen on todettu. Suorituksen saajan suoritettavaksi on tällöin määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukainen viivästyskorke ja veronkorotus.

Maksamatta jätetty ennakonpidätys voidaan jättää lukematta hyväksi, vaikka se on ilmoitettu suorituksen maksajan vuosilmoituksella, jos on ilmeistä, että suorituksen saaja ja ennakonpidätysvelvollinen ovat yhdessä toimineet siten, että maksamatta jätetyltä verolta vältyttäisiin. Suorituksen saajan verotusta voidaan tällöin oikaista verovelvollisen vahingoksi noudattaen, mitä tässä luvussa säädetään. Suorituksen saajan suoritettavaksi on tällöin määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukainen viivästyskorke ja veronkorotus.

Verotuksen päätyminen

Verotuksen päätyminen

49 §

49 §

Verotuksen päättymisen ajankohta

Verotuksen päättymisen ajankohta

Verovelvollisen verotus päättyy Verohallinnon määräämänä aikana, kuitenkin viimeistään verovuotta seuraavan kalenterivuoden lokakuun loppuun mennessä. Verotus voi päättyä eri verovelvollisilla eri aikaan.

Verovelvollisen verotus päättyy verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Jos verovelvollinen täydentää tai korjaa verotustietoja ennen verotuksen päättymistä, verotus päättyy uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Verohallinto voi verotuksen päättymispäi-

vän estämättä jatkaa verovelvollisen verotusta, jos valvontatoimi on keskeneräinen. Verohallinnon on lähetettävä verovelvolliselle ilmoitus verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen päättymistä. Verotus päättyy tällöin uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Verotus voi päättyä verovalvontaan liittyvistä syistä verovelvollisilla eri aikaan. Puolisoiden verotus päättyy kuitenkin samaan aikaan. Jos puolisoitten verotus päättyisi 2 tai 3 momentin nojalla eri ajankohtina, puolisoitten verotus päättyy sinä ajankohtana, joka on myöhäisempi.

Yhteisön ja yhteisetuuden verotus päättyy viimeistään kymmenen kuukauden kuluttua verovuoden päättymiskuukauden lopusta lukien. Muun verovelvollisen kuin yhteisön ja yhteisetuuden verotus päättyy viimeistään verovuoden päättymistä seuraavan kalenterivuoden lokakuun lopussa.

51 a §

Täydentävä verotuspäätös

Jos verovelvollinen ilmoittaa oikaisuvaatimuksella tulon, vähennyksen tai muun 7 §:n 1 momentissa tarkoitetun tiedon, jota hän ei ole aikaisemmin ilmoittanut tai johon verotuspäätös ei ole muutoin perustunut, Verohallinto toimittaa verotuksen tältä osin ja tekee asiassa verovuoden verotusta täydentävän verotuspäätöksen. Täydentävä verotuspäätös tehdään muutoin noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta 55, 56 ja 57 §:ssä säädetään. Oikaisuvaatimuksen tutkimatta jättämisestä ei tehdä päätöstä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu asia voidaan ratkaista oikaisuvaatimusta koskevassa menettelyssä, jos asia kuuluu samaan asiakokonaisuuteen samanaikaisesti vireillä olevan oikaisuvaatimuksen kanssa tai asioiden ratkaiseminen yhdessä on muusta vastaavasta syystä perusteltua. Asian käsittelemisestä oikaisuvaatimusta koskevassa menettelyssä on tällöin ilmoitettava verovelvolliselle.

Verohallinto voi käsitellessään täydentävää verotuspäätöstä koskevaa asiaa kieltää saatavan täytäntöönpanon tai määrätä täytäntöönpanon keskeytettäväksi. Menettelyyn sovelletaan, mitä verojen ja maksujen täytän-

Voimassa oleva laki

Ehdotus

töönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään täytäntöönpanon keskeyttämisestä verotusta koskevan oikaisuvaatimuksen johdosta. Verohallintoon sovelletaan tällöin, mitä mainitussa laissa säädetään muutoksenhakuviranomaisesta.

Täydentävää verotuspäätöstä koskeva asia on käsiteltävä ilman aiheetonta viivytystä.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset I momentissa tarkoitettujen tietojen antamistavasta ja muusta menettelystä tietojen antamiseksi.

Verovelvolliselle lähetetään täydentävä verotuspäätös ja ohjeet siitä, miten päätökseen voidaan hakea muutosta. Päätöksessä ilmoitetaan päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen.

65 a §

Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku

65 a §

Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku

Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain (299/2009) mukaiseen Verohallinnon päätökseen, joka koskee verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.

Verovelvollinen ja jokainen muu, jonka oman veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta:

6) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 6 §:ssä tarkoitettuun lopullisen palkkaveron palauttamista koskevaan päätökseen.

Verovelvollinen ja jokainen muu, jonka oman veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta:

6) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 6 §:ssä tarkoitettuun lopullisen palkkaveron palauttamista koskevaan päätökseen.

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

71 c §

71 c §

Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa

Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa

Jos ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta ei ole toimitettu Verohallintoon 1 momentissa säädettyssä ajassa tai jos osapuoli ei anna suostumusta tai peruuttaa suostumuksensa, Verohallinto siirtää asian hallinto-oikeudelle, joka käsittelee asian sille osoitettuna valituksena siten kuin 66—69 §:ssä säädetään. Asian siirrossa noudatetaan *soveltuvin osin* mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. Ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehdä erillistä päätöstä.

Jos ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta ei ole toimitettu Verohallintoon 1 momentissa säädettyssä ajassa tai jos osapuoli ei anna suostumusta tai peruuttaa suostumuksensa, Verohallinto siirtää asian hallinto-oikeudelle, joka käsittelee asian sille osoitettuna valituksena siten kuin 66—69 §:ssä säädetään. Asian siirrossa noudatetaan mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. *Valituksen katsotaan tulleen vireille hallinto-oikeudessa silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus on tullut vireille.* Ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehdä erillistä päätöstä.

71 e §

71 e §

Menettely eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevassa muutoksenhaussa

Menettely eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevassa muutoksenhaussa

Edellä 65 a §:n 5 momentin 1, 3 ja 4 kohdassa tarkoitettuja päätöksiä koskeva muutoksenhaku on käsiteltävä Verohallinnossa, verotuksen oikaisulautakunnassa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

Edellä 65 a §:n 4 momentissa ja 6 momentin 1, 3 ja 4 kohdassa tarkoitettuja päätöksiä koskeva muutoksenhaku on käsiteltävä Verohallinnossa, verotuksen oikaisulautakunnassa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 1 §:n 3 momentti ja 2 §:n 2 momentti tulevat kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan lain 1 §:n 3 momenttia ja 2 §:n 2 momenttia lukuun ottamatta ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Verovuodelta 2017 ja sitä aikaisemmilta verovuosilta toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

6.

Laki**oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 48 §:n 1 momentti, 9 luvun otsikko, 53 §, 56 §:n 3 ja 4 momentti sekä 78 §:n 2 momentti seuraavasti:

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
48 §	48 §
<i>Veron määräämistä ja oikaisua koskevia erityisiä säännöksiä</i>	<i>Veron määräämistä ja oikaisua koskevia erityisiä säännöksiä</i>
Kun vero määrätään tai oikaisu tehdään verovelvollisen vahingoksi, verovelvollisen suoritettavaksi <i>on määrättävä viivästyskorke</i> . Verovelvolliselle voidaan määrätä myös veronkorotus.	Kun vero määrätään tai oikaisu tehdään verovelvollisen vahingoksi, verovelvollisen suoritettavaksi voidaan määrätä veronkorotus.
-----	-----
9 luku	9 luku
Verohallinnon päätös	Verohallinnon päätös ja päätös oikaisuvaatimukseen
53 §	53 §
<i>Päätös verovelvollisen pyynnöstä.</i>	<i>Päätös verovelvollisen pyynnöstä</i>
Verohallinnon on annettava verovelvollisen pyynnöstä tälle päätös 12 §:ssä ja 15 §:n 3 momentissa tarkoitetussa asiassa.	Verohallinnon on annettava verovelvollisen pyynnöstä tälle päätös 12—14 §:ssä ja 15 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitetussa asiassa.
56 §	56 §
<i>Tiedoksi antaminen verovelvolliselle</i>	<i>Tiedoksi antaminen verovelvolliselle</i>
-----	-----
<i>Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhakuaika, sekä muut Verohallinnon asiakirjat voidaan antaa tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.</i>	Päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhakuaika, sekä muut Verohallinnon asiakirjat, voidaan antaa tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Päätös myöhästymismaksusta ja 43 §:n 3 momentissa tarkoitettusta arvioverotuksen poistamisesta merkitään veronkantolain (769/2016) 14 §:ssä tarkoitettuun yhteenveotoon, jonka tiedoksiannosta säädetään veronkantolaissa.

78 §

Vastuu verosta

Verovastuun toteuttamisesta säädetään veronkantolain 57 ja 67 §:ssä.

Ehdotus

Päätös myöhästymismaksusta ja 43 §:n 3 momentissa tarkoitettusta arvioverotuksen poistamisesta merkitään veronkantolain (/) 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenveotoon, jonka tiedoksiannosta säädetään veronkantolaissa.

78 §

Vastuu verosta

Verovastuun toteuttamisesta säädetään veronkantolain 54 ja 64 §:ssä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 56 §:n 4 momentti ja 78 §:n 2 momentti tulevat kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

7.

Laki

perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 33 ja 36 §, 51 §:n 2 momentti, 52 §:n 1 momentti ja 59 §,

sellaisina kuin ne ovat, 33 ja 36 § sekä 51 §:n 2 momentti laissa 318/1994, 52 §:n 1 momentti laissa 783/2016 ja 59 § laissa 1068/2003, sekä

lisätään 33 a §:ään, sellaisena kuin se on laissa 1392/1995, uusi 2 momentti, 34 §:ään siitä lailla 783/2016 kumotun 2 momentin tilalle uusi 2 momentti sekä lakiin uusi 36 a ja 36 b § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

33 §

Verotus on toimitettava huolellisesti ja ottaen huomioon sekä valtion että verovelvollisen edun.

33 a §

Ehdotus

33 §

Verotus toimitetaan perukirjan, veroilmoituksen, lahjaveroilmoituksen, sivulliselta tiedonantovelvolliselta saatujen tietojen ja asiassa saadun muun selvityksen perusteella ottaen huomioon tasapuolisesti valtion ja verovelvollisen etu.

Verotusta toimittaessaan Verohallinnon on tutkittava saamansa tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus, verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua.

33 a §

Jos on ilmeistä, että perintö- tai lahjaverotusta toimitettaessa olisi meneteltävä I momentissa tarkoitettulla tavalla, on perintö- tai lahjaverotusta toimitettaessa huolellisesti tutkittava kaikki ne seikat, jotka voivat vaikuttaa asian arvostelemiseen, sekä annettava verovelvolliselle tilaisuus esittää selvitys havaituista seikoista. Ellei verovelvollinen tällöin esitä selvitystä siitä, että perintö- tai lahjaverotukseen vaikuttavalle oikeustoimelle annettu oikeudellinen sisältö tai muoto vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta taikka ettei muuhun toimenpiteeseen ole ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että suoritettavasta verosta vapauduttaisiin, perintö- tai lahjaverotusta toimitettaessa on meneteltävä I momentissa tarkoitettulla tavalla.

Veroa on korotettava (veronkorotus):

1) jos sellainen verovelvollinen, jonka velvollisuutena on antaa perukirja, veroilmoitus tai muu tieto tai asiakirja, on ilman hyväksyttävää syytä laiminlyönyt antaa perukirjan, veroilmoituksen tai muun säädetyn tiedon tai asiakirjan oikeassa ajassa taikka antanut ne olennaisesti vaillinaisina, enintään 20 prosentilla ja, jos hän säädetyn kehotuksen todistettavasti saatuaankin on ilman hyväksyttävää estettä jättänyt velvollisuutensa kokonaan tai osittain täyttämättä, vielä enintään 20 prosentilla; sekä

2) jos verovelvollinen on tietensä tai törkeästä huolimattomuudesta antanut asiatieloa olennaisesti väärän perukirjan, veroilmoituksen tai muun säädetyn tiedon tai asiakirjan, enintään kaksinkertaiseksi.

Veronkorotus voidaan määrätä sellaisellekin verovelvolliselle, joka ei ole ollut 26 §:n mukaan ilmoittamisvelvollinen mutta jonka on katsottava ilmeisesti olleen tietoinen perukirjan, veroilmoituksen tai muun tiedon virheellisyydestä.

Jos 1 momentissa tarkoitettu virheellisyys on koskenut vain tiettyä perinnön, testamentin tai lahjan osaa, on veronkorotus määrättävä vain tämän osan aiheuttamasta veron lisääntymisestä.

Verohallinnon on ennen arvioverotuksen toimittamista lähetettävä kehotus perukirjan tai veroilmoituksen antamiseksi tai selvityksen esittämiseksi. Kehotus sisältää tiedon arvion perusteella perintönä, testamentilla tai lahjana saatuun omaisuuteen lisättävästä varojen määrästä. Lisättävää määrää arvioitaessa otetaan huomioon tiedot perinnönjättäjän varallisuudesta, lahjana annetusta omaisuudesta tai muut vastaavat käytettävissä olevat tiedot.

Verohallinto määrää verovelvolliselle veronkorotuksen, jos perukirja, veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta. Veronkorotus voidaan määrätä myös sellaiselle ilmoittamisvelvolliselle, joka ei ole verovelvollinen.

Veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että perukirjassa tai veroilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta velka, vähennys tai muu verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto, ellei kyse ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä sellaiselle verovelvolliselle, joka ei ole ollut 26 §:n mukaan ilmoittamisvelvollinen ja jonka ei voida katsoa ilmeisesti olleen tietoinen perukirjan, veroilmoituksen tai muun tiedon virheellisyydestä.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai jos veronkorotuksen määrääminen olisi 36 a §:n 4 momentissa tarkoitettussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta.

Veronkorotus on 10 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos:

1) 36 §:ssä tarkoitettu laiminlyönti on tois-

tuvaa; tai

2) verovelvollisen toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Arvioverotuksessa veronkorotus on 25 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Jos kyse on verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 26 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla tulkinnanvaraisesta tai epäselvästä asiasta tai 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohututon, veronkorotus on 5 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on 2 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos verovelvollinen omaaloitteisesti vaatii virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua perukirjan tai veroilmoituksen antamiselle säädetystä määräpäivästä ja on täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa.

Luonnolliselle henkilölle määrättävä veronkorotus on kuitenkin vähintään 75 euroa ja muulle verovelvolliselle vähintään 150 euroa.

Veronkorotus määrätään I veroluokan aseteikon perusteella lasketusta lisääntyneen veron määrästä.

36 b §

Verohallinto määrää ilmoittamisvelvolliselle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos ilmoittamisvelvollinen antaa perukirjan tai veroilmoituksen taiikka korjaa omaaloitteisesti muun 36 §:ssä tarkoitetun laiminlyönnin 60 päivän kuluessa perukirjan tai veroilmoituksen antamiselle säädetystä määräpäivästä.

Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että perukirjassa tai veroilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta velka, vähennys tai muu verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto, ellei kyse ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitetusta tilanteesta.

Luonnolliselle henkilölle määrättävä myöhästymismaksu on 50 euroa perukirjalta tai veroilmoitukselta ja muulle ilmoittamisvelvolliselle 100 euroa perukirjalta tai veroilmoitukselta.

Ilmoittamisvelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityi-

Voimassa oleva laki

Ehdotus

51 §

Jos vero on päätöksen perusteella poistettu tai sitä on alennettu, on asianomaiselle palautettava *takaisin* liikaa maksettu määrä ja sille säädetty korko maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

52 §

Perintö- tai lahjaveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolaissa (769/2016) säädetään taikka sen nojalla säädetään tai määrätään, ellei jäljempänä toisin säädetä.

59 §

Mikäli tässä laissa ei toisin säädetä, soveltuvin osin noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 2 ja 3 luvuissa, 4 luvun 26 a—26 d ja 51 §:ssä sekä 11 luvussa säädetään.

51 §

sestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos perukirjan tai veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy.

Jos vero on päätöksen perusteella poistettu tai sitä on alennettu, on asianomaiselle palautettava liikaa maksettu määrä. *Palautettavalle määrälle maksetaan veronkantolaissa (/) säädetty hyvityskorko veron maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suorituksiksi.*

52 §

Perintö- tai lahjaveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolaissa säädetään taikka sen nojalla säädetään tai määrätään, ellei jäljempänä toisin säädetä.

59 §

Jos tässä laissa ei toisin säädetä, noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 2 ja 3 luvussa, 26, 26 a—26 d ja 51 §:ssä sekä 11 luvussa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 51 §:n 2 momentti ja 52 §:n 1 momentti tulevat kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

Jos verovelvollisuus on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Lain 51 §:n 2 momentin voimaantuloa edeltävältä ajalta palautukselle maksettavaan hyvityskorkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita palautuskorkoa koskevia säännöksiä.

8.

Laki**varainsiirtoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan varainsiirtoverolain (931/1996) 29 §:n 4 momentti ja 56 a §, sellaisena kuin niistä on 56 a § laissa 244/2008,
muutetaan 27 §:n 1 momentti, 28 ja 30 §, 31 §:n 1 momentti, 5 luvun otsikko, 33 §:n 1 ja 3 momentti, 35—37, 51 ja 56 §,
 sellaisina kuin niistä ovat 28 ja 30 § osaksi laissa 526/2010, 31 §:n 1 momentti ja 35 § laissa 526/2010, 33 §:n 1 ja 3 momentti sekä 56 § laissa 785/2016, ja
lisätään lakiin uusi 31 a, 36 a, 36 b, 52 a ja 56 c § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

4 luku

4 luku

Veron maksaminen ja viranomaiselle annettavat selvitykset**Veron maksaminen ja viranomaiselle annettavat selvitykset**

27 §

27 §

*Veron maksaminen**Veron maksaminen*

Vero on maksettava oma-aloitteisesti *valtiovarainministeriön määräämään maksupaikkaan*.

Vero on maksettava oma-aloitteisesti.

28 §

28 §

*Oma-aloitteisesti maksettava veronlisäys***Viivästyskorko**

Jos vero maksetaan oma-aloitteisesti veron maksamiselle säädetyn määräajan jälkeen, verolle on samalla maksettava veronlisäystä säädettyä maksupäivää seuraavasta päivästä maksupäivään sen mukaan kuin veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään. Jos veronlisäystä ei makseta oma-aloitteisesti, Verohallinto maksunpanee veronlisäyksen.

Veronlisäystä ei ole maksettava, jos veroa on 8 §:n mukaisesti korotettava.

Maksamatta jätetylle verolle perittävästä viivästyskorosta säädetään veronkantolaissa (/) sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995).

Voimassa oleva laki

Ehdotus

29 §

29 §

*Kiinteistön luovutuksesta esitettävä selvitys**Kiinteistön luovutuksesta esitettävä selvitys*

Jos lainhuutoa tai kirjaamista ei ole haettava, selvitys veron suorittamisesta ja veron määrään vaikuttavista seikoista annetaan noudattaen, mitä 30 §:n 2 momentissa säädetään rakennuksen luovutuksesta annettavasta ilmoituksesta.

(4 mom. kumotaan)

30 §

30 §

*Arvopaperin ja rakennuksen luovutusta koskeva ilmoitus***Veroilmoitus**

Arvopaperin luovutuksensaajan on veron suorittamiselle säädetyssä ajassa esitettävä Verohallinnolle selvitys veron suorittamisesta sekä ilmoitettava luovutuksen kohde, osapuolet, kauppahinta ja muut Verohallinnon määräämät tiedot ja selvitykset.

Verovelvollisen on veron suorittamiselle säädetyssä määräajassa ilmoitettava kiinteistön ja arvopaperin luovutuksesta Verohallinnolle luovutuksen kohde, osapuolet, kauppahinta, luovutuksesta suoritettavan veron määrä ja muut Verohallinnon määräämät tiedot.

Edellä 5 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetun rakennuksen luovutuksensaajan on veron suorittamiselle säädetyssä ajassa esitettävä selvitys veron suorittamisesta ja ilmoitettava tämän pykälän 1 momentissa tarkoitetut tiedot Verohallinnolle.

Edellä 16 §:n 2 momentissa ja 22 §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa ilmoituksen antaa veron perimiseen velvollinen siten kuin 31 §:ssä säädetään.

Ilmoitus sekä muut tiedot ja selvitykset on annettava Verohallinnon vahvistamaa lomaketta käyttäen, jollei Verohallinto toisin määrää.

Edellä 21 §:n 3 momentin 3 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa ilmoituksen antaa kiinteistönvälittäjä.

Edellä 16 §:n 1 momentissa ja 22 §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa ilmoituksen antaa veron perimiseen velvollinen siten kuin 31 §:ssä säädetään.

Tiedot on annettava Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella tai muulla Verohallinnon määräämällä tavalla. Yhteisön ja yhteisötuuden, kiinteistönvälittäjän ja arvopaperikauppiaan on annettava tiedot sähköisesti. Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä tietojen antamisen paperisena.

Edellä 21 §:n 3 momentin 3 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa ilmoituksen antaa kiinteistönvälittäjä. Verohallinto määrää tarkemmin ilmoituksen antamisen ajankohdasta ja tavasta.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset tietojen antamisajankohdasta ja -tavasta sekä muusta menettelystä ilmoitusten antamiseksi.

31 §

31 §

*Veron perimiseen velvollisen tilitys- ja ilmoittamisvelvollisuus**Veron perimiseen velvollisen tilitys- ja ilmoittamisvelvollisuus*

Arvopaperikauppiaan on maksettava Verohallinnolle kalenterikuukautena perimänsä vero kalenterikuukautta seuraavan kuukau-

Arvopaperikauppiaan on maksettava Verohallinnolle kalenterikuukautena perimänsä vero kalenterikuukautta seuraavan kuukau-

Voimassa oleva laki

den 15 päivään mennessä sekä annettava 30 §:ssä tarkoitettu ilmoitus. *Verohallinto määrää tarkemmin ilmoituksen antamisen ajankohdasta ja tavasta.*

Ehdotus

den 15 päivään mennessä sekä annettava 30 §:ssä tarkoitettu ilmoitus.

31 a §

Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen

Verovelvollisen ja muun 30 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisen on korjattava veroilmoituksessa oleva virhe antamalla kyseisestä luovutuksesta oikaisuilmoitus, ellei jäljempänä toisin säädetä. Verovelvollisen ja muun 30 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisen on korjattava veroilmoituksessa oleva virhe kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

5 luku

Valvonta ja maksuunpano

33 §

Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan vahingoksi

Jos veroa on ilmoitettu liian vähän tai sitä on muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautetuksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan vahingoksi. Veroa määrättäessä tai päätöstä oikaistaessa verosta vastuussa olevan suorittavaksi on määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukainen veronlisäys ja veronkorotus.

Veronlisäys voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyöntiin voidaan katsoa olleen hyväksyttävä syy.

5 luku

Valvonta sekä veron määrääminen ja päätöksen oikaisu

33 §

Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan vahingoksi

Jos veroa on ilmoitettu liian vähän tai sitä on muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautetuksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan vahingoksi. Veroa määrättäessä tai päätöstä oikaistaessa verosta vastuussa olevan suorittavaksi voidaan määrätä veronkorotus. Veronkorotus voidaan määrätä, vaikka samassa yhteydessä ei määrätä veroa.

Verohallinnon määräämä vero, viivästyskorotus, veronkorotus ja myöhästymismaksu on maksettava viimeistään päätöksessä mainittuna eräpäivänä. Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään tarkemmin eräpäivän määräytymisestä.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

35 §

35 §

*Arviomaksuunpano**Veron määrääminen arvioimalla*

Jos veron suorittaminen tai perityn veron maksaminen on laiminlyöty tai veroa on ilmeisesti suoritettu liian vähän eikä verovelvollinen tai vastuovelvollinen ole kehotuksesta huolimatta antanut maksuunpanoa varten tarvittavia tietoja, Verohallinnon on toimitettava 33 ja 34 §:n mukainen maksuunpano arvioimalla.

Jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on laiminlyönyt veron ilmoittamisen kokonaan tai on ilmoittanut sitä ilmeisesti liian vähän eikä ole kehotuksesta huolimatta antanut veron määräämistä varten tarvittavia tietoja, Verohallinto määrää maksettavan veron määrän arvioimalla.

Verohallinnon lähettämä kehoitus sisältää arvion 1 momentissa tarkoitetun veron määrästä. Veron määrää arvioitaessa otetaan huomioon käytettävissä olevat tiedot kyseessä olevasta luovutuksesta.

36 §

36 §

*Veronkorotus**Veronkorotus*

Veroa voidaan maksuunpanon yhteydessä korottaa, jos:

1) verovelvollinen tai vastuovelvollinen on ilman hyväksyttävää syytä jättänyt veron osaksi tai kokonaan säädettyssä ajassa suorittamatta tai perimättä, eikä laiminlyöntiä ole pidettävä vähäisenä, enintään 20 prosentilla laiminlyödyille määrälle;

2) verovelvollinen tai vastuovelvollinen on laiminlyönyt ilmoituksen tai muun tiedon tai asiakirjan oikeassa ajassa antamisen tai on antanut sen puutteellisenä eikä asianomainen ole noudattanut saamaansa kehoitusta laiminlyönnin korjaamiseen, enintään 20 prosentilla;

3) veron perimiseen velvollinen on osaksi tai kokonaan jättänyt perimänsä määrän säädettyssä ajassa maksamatta, eikä laiminlyöntiä ole pidettävä vähäisenä, enintään 30 prosentilla laiminlyödyille määrälle;

4) verovelvollinen tai vastuovelvollinen on tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta antanut puutteellisen, erehdyttävän tai väärän tiedon tai asiakirjan ja menettely on omiaan aiheuttamaan sen, että verovelvollinen tai vastuovelvollinen vapautuu veron suorittamisesta, vähintään 20 ja enintään 50 prosentilla laiminlyödyille määrälle.

Veronkorotus voidaan määrätä vain sille tämän lain mukaan verosta vastuussa olevalle, jonka laiminlyönnistä asiassa ilmenevät

Verohallinto määrää verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle veronkorotuksen, jos veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta.

Veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että veroilmoituksessa tai muussa ilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto, ellei kyse ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitetusta tilanteesta.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai jos veronkorotuksen määrääminen olisi 36 a §:n 4 momentissa tarkoitetussa tilanteessa olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta.

Veronkorotus voidaan määrätä vain sille tämän lain mukaan verosta vastuussa olevalle, jonka laiminlyönnistä asiassa ilmenevät olosuhteet huomioon ottaen on kysymys.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

olosuhteet huomioon ottaen on kysymys.

Jos veroa on korotettava 8 §:n mukaan, ei 1 kohdassa tarkoitettua korotusta määrätä.

36 a §

Veronkorotuksen määrä

Veronkorotus on 10 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos:

1) 36 §:ssä tarkoitettu laiminlyönti on toistuvaa; tai

2) verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Arvioverotuksessa veronkorotus on 25 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Jos kyse on oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 6 §:ssä tarkoitettulla tavalla tulkinnanvaraisesta tai epäselvästä asiasta tai 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus on 5 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on 2 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva oma-aloitteisesti vaatii virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua veroilmoituksen antamiselle säädetystä määräpäivästä ja on täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä veronkorotus on kuitenkin vähintään 75 euroa ja muulle verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle vähintään 150 euroa.

36 b §

Myöhästymismaksu

Verohallinto määrää verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva antaa veroilmoituksen tai korjaa oma-aloitteisesti muun 36 §:ssä tarkoitettun laiminlyönnin 60 päivän kuluessa veroilmoituksen antamiselle säädetystä määräpäivästä.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että veroilmoituksessa tai muussa ilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto, ellei kyse ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu on 50 euroa veroilmoitukselta ja muulle verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle 100 euroa veroilmoitukselta.

Verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä, laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy.

37 §

Veron kiertäminen

Jos jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen sisältö tai muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta, tai jos on ryhdytty muuhun toimenpiteeseen ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että verosta vapauduttaisiin, on verotuksessa maksuunpanoinen meneteltävä asian varsinaisen luonteen tai tarkoituksen mukaisesti.

37 §

Veron kiertäminen

Jos jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen sisältö tai muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta, tai jos on ryhdytty muuhun toimenpiteeseen ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että verosta vapauduttaisiin, on vero määrättävä maksettavaksi asian varsinaisen luonteen tai tarkoituksen mukaisesti.

Jos on ilmeistä, että veroa määrättäessä olisi meneteltävä 1 momentissa tarkoitettulla tavalla, veroa määrättäessä on huolellisesti tutkittava kaikki ne seikat, jotka voivat vaikuttaa asian arvostelemiseen, sekä annettava verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle tilaisuus esittää selvitys havaituista seikoista. Ellei verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva tällöin esitä selvitystä siitä, että olosuhteelle tai toimenpiteelle annettu sisältö tai muoto vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta tai ettei toimenpiteeseen ole ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että suoritettavasta verosta vapauduttaisiin, veroa määrättäessä on meneteltävä 1 momentissa säädetyllä tavalla.

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

51 §

51 §

Palautettavalle määrälle suoritettava korko

Palautettavalle määrälle maksettava korko

Jos veroa palautetaan hakemuksen tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantoasetuksessa (903/78) säädetty korko veron maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Jos veroa palautetaan hakemuksen, veron määräämisen, päätöksen oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa säädetty hyvityskorko veron maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suorituksiksi.

52 a §

Muutosten toteuttaminen

Muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen käsiteltävä asia, seurannaismuutos ja muutoksenhaun johdosta tehtävät muut muutokset verotukseen toteutetaan noudattaen mitä veron määräämisestä ja oikaisusta säädetään 33 ja 33 a §:ssä sekä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 74 §:ssä.

56 §

56 §

Veronkantolain säännösten soveltaminen

Veronkantolain säännösten soveltaminen

Veron palauttamisessa sekä Verohallinnolle maksettavan veron kannossa, perinnässä ja tilittämisessä noudatetaan veronkantolain (769/2016) säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

Veron palauttamisessa sekä Verohallinnolle maksettavan veron kannossa, perinnässä ja tilittämisessä noudatetaan veronkantolain säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

56 a §

(56 a § kumotaan)

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuuleminen ja päätöksen tiedoksianto

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä kuullaan ja päätös annetaan tiedoksi siten, että yksikölle varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin, jollei 47 §:ssä toisin säädetä.

56 c §

Muun lain soveltaminen

Jos tässä laissa ei toisin säädetä, sovelletaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 5—9, 19—21, 24, 30, 31, 52 ja 55 §:ssä, 56 §:n 1—3 momentissa sekä 57, 77 ja 79—81 §:ssä säädetään. Mitä mainituissa säännöksissä verovelvollisesta säädetään, sovelletaan myös tässä laissa tarkoitettuun verosta vastuussa olevaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen tapahtuviin luovutuksiin ja niiden verotusta koskevaan muutoksenhakuun. Ennen lain voimaantulopäivää tapahtuviin luovutuksiin sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta maksumatta jätetyille verolle perittävä viivästyskorko lasketaan lain voimaan tullessa voimassa olleiden oma-aloitteisesti maksettavaa veronlisäystä koskevien säännösten mukaisesti.

Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta palautukselle maksettavaan hyvityskorkoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita palautuskorkoa koskevia säännöksiä.

9.

Laki**kiinteistöverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan kiinteistöverolain (654/1992) 16 §, 22 §:n 2 ja 4 momentti, 24 §:n 1 momentti, 25 §:n otsikko ja 1 momentti, 28 ja 29 a §, sellaisina kuin ne ovat 16 §, 22 §:n 4 momentti sekä 25 §:n otsikko ja 1 momentti laissa 253/2012, 22 §:n 2 momentti laissa 527/2010, 24 §:n 1 momentti laissa 1087/2005, 28 § laissa 786/2016 ja 29 a § laissa 1560/1995, sekä *lisätään* lakiin uusi 16 a ja 22 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

16 §

Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus

Verohallinto lähettää verovelvolliselle, jolle maksuunpannaan kiinteistövero, selvityksen kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista. Verovelvollisen on tarkistettava selvitykseen merkityt maapohjan pinta-alaa, rakennusoikeutta, kaavatilannetta, rantaoikeutta, käyttötarkoitusta sekä omistus- ja hallintaoikeutta koskevat tiedot samoin kuin rakennuksen jälleenhankinta-arvon laskennan perusteena käytetyt tiedot ja käyttötarkoitus. Verovelvollisen on ilmoitettava Verohallinnolle tiedoissa ilmenevät virheet. Lisäksi on ilmoitettava selvitykseltä puuttuvat kiinteistöt ja rakennukset samoin kuin perusparannukset ja huomattavat korjaustoimenpiteet sekä tieto rakennuksen purkamisesta tai käytöstä poistamisesta. Selvitys kiinteistötiedoista voidaan tarvittaessa lähettää myös silloin, kun verovelvolliselle ei tule määrättäväksi kiinteistövero. *Verohallinto antaa tarkemmat määräykset tietojen antamistavasta ja -ajasta sekä muusta menettelystä tietojen antamiseksi.*

Ehdotus

16 §

Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus

Verohallinto lähettää verovelvolliselle, jolle *määrätään* kiinteistövero, selvityksen kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista. Verovelvollisen on tarkistettava selvitykseen merkityt maapohjan pinta-alaa, rakennusoikeutta, kaavatilannetta, rantaoikeutta, käyttötarkoitusta sekä omistus- ja hallintaoikeutta koskevat tiedot samoin kuin rakennuksen jälleenhankinta-arvon laskennan perusteena käytetyt tiedot ja käyttötarkoitus. Verovelvollisen on ilmoitettava Verohallinnolle tiedoissa ilmenevät virheet. Lisäksi on ilmoitettava selvitykseltä puuttuvat kiinteistöt ja rakennukset samoin kuin perusparannukset ja huomattavat korjaustoimenpiteet sekä tieto rakennuksen purkamisesta tai käytöstä poistamisesta. Selvitys kiinteistötiedoista voidaan tarvittaessa lähettää myös silloin, kun verovelvolliselle ei tule määrättäväksi kiinteistövero. *Verohallinnon on varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika selvityksen täydentämiseen ja korjaamiseen.*

Tiedot katsotaan annetuksi, kun ne ovat saapuneet Verohallinnolle. Sähköisesti annettujen tietojen saapumisajankohdasta säädetään sähköisestä asioinnista viranomais-toiminnassa annetun lain (13/2003) 10 §:ssä ja paperilla annettujen tietojen saapumisajankohdasta hallintolain (434/2003) 18 §:ssä. Verohallinto antaa tarkemmat

Voimassa oleva laki

Jos verovelvollinen ei korjaa kiinteistöverotuksen perusteena olevia tietoja, hänen katsotaan antaneen tiedot kiinteistöverotusta varten hänelle lähetetyn selvityksen mukaisena.

Verovelvollisen velvollisuuteen antaa tietoja kiinteistöverotuksen toimittamista varten sovelletaan tämän lain lisäksi, mitä verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 2 luvussa säädetään.

22 §

Verotuksen toimittaminen

Kiinteistöveroa ei määrätä, jos verovelvollisen veron määrä olisi pienempi kuin 17 euroa. *Kiinteistöverotus päättyy Verohallinnon määräämänä aikana, kuitenkin viimeistään kalenterivuoden loppuun mennessä.*

Verovelvollisen kuulemiseen ja päätöksen perustelemiseen sovelletaan, mitä niistä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Ehdotus

määräykset tietojen antamistavasta ja -ajasta sekä muusta menettelystä tietojen antamiseksi.

Jos verovelvollinen ei korjaa kiinteistöverotuksen perusteena olevia tietoja, hänen katsotaan antaneen tiedot kiinteistöverotusta varten hänelle lähetetyn selvityksen mukaisena.

Verovelvollisen velvollisuuteen antaa tietoja kiinteistöverotuksen toimittamista varten sovelletaan tämän lain lisäksi, mitä verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 2 luvussa säädetään.

16 a §

Yhteisön ja yhteisyyden kiinteistötietojen antaminen

Yhteisön ja yhteisyyden on annettava 16 §:ssä tarkoitetut tiedot sähköisesti.

Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä tietojen antamisen paperisena.

22 §

Verotuksen toimittaminen

Kiinteistöveroa ei määrätä, jos verovelvollisen veron määrä on pienempi kuin 10 euroa.

Verotuksessa noudatettaviin yleisiin periaatteisiin, asioiden yhdessä käsittelemiseen, kuulemiseen ja päätöksen perustelemiseen sovelletaan, mitä niistä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

22 a §

Verotuksen päättymisen ajankohta

Verovelvollisen kiinteistöverotus päättyy verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Jos verovelvollinen täydentää tai korjaa kiinteistötietoja ennen verotuksen päättymistä, verotus päättyy uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Verohallinto voi verotuksen päättymispäivän estämättä jatkaa verovelvollisen verotusta, jos valvontatoimi on keskeneräinen. Verohallinnon on lähetettävä verovelvolliselle ilmoitus verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen päättymistä. Verotus päättyy tällöin uuteen verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Verotus voi päättyä verovalvontaan liittyvistä syistä verovelvollisilla eri aikaan.

Kiinteistöverotus päättyy viimeistään verovuoden lokakuun lopussa.

24 §

Verotuspäätös

Verovelvolliselle, jolle on maksuunpantu kiinteistöveroa, on lähetettävä verotuspäätös ja valitusosoitus.

24 §

Verotuspäätös

Verovelvolliselle, jolle on maksuunpantu kiinteistöveroa, on lähetettävä verotuspäätös ja muutoksenhakuohje.

25 §

Veronkorotus, verotuksen oikaisu ja seurannaismuutos

Veronkorotukseen, verotuksen oikaisuun ja seurannaismuutokseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa niistä säädetään. Veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä, jos verovelvollisen kiinteistöverotusta varten antamissa tiedoissa on virhe, josta verovelvollisen ei voida kohtuudella olettaa olleen tietoinen.

25 §

Myöhästymismaksu, veronkorotus, täydentävä verotuspäätös, verotuksen oikaisu ja seurannaismuutos

Myöhästymismaksuun, veronkorotukseen, täydentävään verotuspäätökseen, verotuksen oikaisuun ja seurannaismuutokseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa niistä säädetään. Myöhästymismaksua ja veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä, jos verovelvollisen kiinteistöverotusta varten antamissa tiedoissa on virhe, josta verovelvollisen ei voida kohtuudella olettaa olleen tietoinen. Myöhästymismaksu tilitetään kunnille samassa suhteessa kuin verovelvolliselle määrättävä kiinteistövero.

28 §

Veronkanto

Kiinteistöveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolaisissa (769/2016) säädetään.

28 §

Veronkanto

Kiinteistöveron kanton, perintään ja palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia (/).

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

29 a §

29 a §

Palautettavalle määrälle maksettava korko

Palautettavalle määrälle maksettava korko

Jos veroa palautetaan veronoikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle määrälle maksetaan säädetty korko veron maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Jos veroa palautetaan verotuksen oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa säädetty hyvityskorko veron maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suorituksiksi.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2020 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Verovuodelta 2019 ja sitä aikaisemmilta verovuosilta toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä sellaisina kuin ne ovat voimassa 30 päivänä huhtikuuta 2018.

10.

Laki

veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 1 §:n 1 momentti, 2 §:n 1 momentti, 4 §:n 2 momentti, 5 a §:n 1 momentti, 5 b §:n 3 momentti, 5 c §:n 6 momentti ja 7 §:n 3 momentti,

sellaisina kuin ne ovat, 1 §:n 1 momentti laissa 787/2016 sekä 2 §:n 1 momentti, 4 §:n 2 momentti, 5 a §:n 1 momentti, 5 b §:n 3 momentti, 5 c §:n 6 momentti ja 7 §:n 3 momentti laissa 51/2017, ja

lisätään 5 b §:ään, sellaisena kuin se on laissa 51/2017, uusi 3 momentti, jolloin muutettu 3 momentti siirtyy 4 momentiksi, ja lakiin uusi 5 d § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 §

1 §

Soveltamisala

Soveltamisala

Jos veronkantolain (769/2016) 1 §:ssä tarkoitetun veron maksaminen määräaikana laiminlyödään, lasketaan verolle viivästys-

Jos veronkantolain (/) 1 §:ssä tarkoitetun veron maksaminen määräaikana laiminlyödään, lasketaan verolle viivästysseu-

Voimassa oleva laki

seuraamukset sen mukaan kuin tässä laissa säädetään. Tätä lakia sovelletaan myös muuhun valtiolle tai kunnalle suoritettavaan veroon ja veroon rinnastettavaan suoritukseen, jollei maksamisen laiminlyönnin tai viivästymisen seuraamuksista muussa laissa säädetä toisin.

2 §

Veronlisäys

Muun oma-aloitteisesti suoritettavan veron kuin veronkantolain 7 §:ssä tarkoitetun veron maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi sekä jälkiverotuksen toimitamisen yhteydessä lasketaan verolle veronlisäys. Se on määrältään kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättyinä seitsemällä prosenttiyksiköllä, yhteensä kuitenkin vähintään kolme euroa.

4 §

Viivekorko

Edellä 1 momentissa säädettyä ei sovelleta veronkantolain 4 ja 7 §:ssä tarkoitettuun veroon, *ennakkoperintälain (1118/1996) tai sairausvakuutuslain (1224/2004) nojalla määrättyyn ennakkoon tai muuhun määrään, perintöveroon, lahjaveroon, tonnistoveroon eikä tulonsaajalle määrättävään lähdeveroon.*

5 a §

Viivästyskorko ja huojennettu viivästyskorko

Maksamatta jätetylle veronkantolain 4 ja 7 §:ssä tarkoitetulle verolle, ennakkoperintälain tai sairausvakuutuslain nojalla määrättylle ennakolle tai muulle määrälle, perintöverolle, lahjaverolle, tonnistoverolle ja tulonsaajalle määrättävälle lähdeverolle sekä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 57 §:ssä tarkoitetun verotuksen oikaisun yhteydessä määrättävälle verolle lasketaan vii-

Ehdotus

raamukset sen mukaan kuin tässä laissa säädetään. Tätä lakia sovelletaan myös muuhun valtiolle tai kunnalle suoritettavaan veroon ja veroon rinnastettavaan suoritukseen, jollei maksamisen laiminlyönnin tai viivästymisen seuraamuksista muussa laissa säädetä toisin.

2 §

Veronlisäys

Muun *kuin veronkantolain soveltamisalaan kuuluvan* oma-aloitteisesti suoritettavan veron maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi sekä jälkiverotuksen toimitamisen yhteydessä lasketaan verolle veronlisäys. Se on määrältään kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättyinä seitsemällä prosenttiyksiköllä, yhteensä kuitenkin vähintään kolme euroa.

4 §

Viivekorko

Edellä 1 momentissa säädettyä ei sovelleta veronkantolain *soveltamisalaan kuuluvaan* veroon.

5 a §

Viivästyskorko ja huojennettu viivästyskorko

Maksamatta jätetylle veronkantolain *soveltamisalaan kuuluvalla verolle* sekä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 57 §:ssä tarkoitetun verotuksen oikaisun yhteydessä määrättävälle verolle lasketaan viivästyskorkoa. Viivästyskorko on kutakin kalenterivuotta *edeltävän puolivuotiskauden* korkolain 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättyinä seitsemällä prosenttiyksiköllä.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

västyskorkoa. Viivästyskorko on kutakin kalenterivuotta edeltävänä puolivuotiskautena voimassa oleva korkolain 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättyä seitsemällä prosenttiyksiköllä.

5 b §

Viivästyskoron laskeminen

Verotusmenettelystä annetun lain 57 §:ssä tarkoitettu viivästyskorko lasketaan jäännösveron ensimmäistä eräpäivää seuraavasta päivästä verotuksen muutoksen johdosta määrättävän veron eräpäivään.

5 c §

Huojennetun viivästyskoron laskeminen

Huojennettua viivästyskorkoa ei lasketa veronkorotukselle.

5 b §

Viivästyskoron laskeminen

Varainsiirtoverolle lasketaan viivästyskorkoa veron maksamiselle säädettyä määräpäivää seuraavasta päivästä veron suorittamispäivään. Verohallinnon määräämälle varainsiirtoveroa koskevalle myöhästymismaksulle ja veronkorotukselle lasketaan viivästyskorkoa kuitenkin verotuspäätöksellä määrättyä eräpäivää seuraavasta päivästä veron tai maksun suorittamispäivään.

Verotusmenettelystä annetun lain 57 §:ssä tarkoitettu viivästyskorko lasketaan jäännösveron tai kiinteistöveron ensimmäistä eräpäivää seuraavasta päivästä verotuksen muutoksen johdosta määrättävän veron eräpäivään.

5 c §

Huojennetun viivästyskoron laskeminen

Huojennettua viivästyskorkoa ei lasketa veronkorotukselle eikä myöhästymismaksulle.

5 d §

Arvonlisäveron erityisjärjestelmää koskevat poikkeukset

Poiketen siitä, mitä 2 §:ssä säädetään, arvonlisäveron, johon sovelletaan arvonlisäverolain (1501/1993) 12 a luvussa säädettyä erityisjärjestelmää, maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi lasketaan verolle veronlisäys.

Poiketen siitä, mitä 4 ja 5 a §:ssä säädetään, 4 §:n 1 momentin säännöksiä sovelletaan ja 5 a §:n säännöksiä ei sovelleta arvonlisäveroon, johon sovelletaan arvon-

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

lisäverolain 12 a luvussa säädettyä erityisjärjestelmää.

7 §

7 §

Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskorkojen perimättä jättäminen

Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskorkojen perimättä jättäminen

Verohallinnon määräämä viivästyskorko ja huojennettu viivästyskorko voidaan jättää kokonaan tai osittain perimättä, jos maksaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta tai muusta erityisestä syystä.

Verohallinnon määräämä viivästyskorko ja huojennettu viivästyskorko voidaan jättää kokonaan tai osittain perimättä, jos maksaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta *syystä, pätevästä syystä* tai muusta erityisestä syystä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 7 §:n 3 momentti tulee kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 .

Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta korko ja veronlisäys lasketaan lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Lain voimaan tullessa maksamatta olevalle verolle lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti laskettuun viivekorkoon ei kuitenkaan sovelleta viivekoron kolmen euron vähimmäismäärää.

11.

Laki

veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annetun lain 6 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä (1231/2011) annetun lain
6 § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

6 §

6 §

Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä

Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä

Rekisteröityä koskevat tiedot poistetaan rakennusalan veronumerorekisterin *julkisesta tietopalvelusta* hänen omasta pyynnöstään hänen esitettyään selvityksen siitä, että hän ei enää toimi rakennusalalla.

Rekisteröityä koskevat tiedot poistetaan rakennusalan veronumerorekisteristä hänen omasta pyynnöstään hänen esitettyään selvityksen siitä, että hän ei enää toimi rakennusalalla.

Verohallinto poistaa viran puolesta rekisteröityä koskevat tiedot veronumerorekisteristä, jos rekisteröidystä ei ole annettu verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 15 b §:ssä tarkoitettuja tietoja viimeisen kahden vuoden aikana. Rekisteristä poistamisesta ei tällöin lähetetä erillistä ilmoitusta rekisteröidylle tai sille, jonka pyynnöstä tiedot on merkitty rekisteriin.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

12.

Laki**verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 6 §:n 2 momentti, 18 §:n 1 momentin 11 kohta ja 20 b §:n 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 6 §:n 2 momentti laissa 1248/2013, 18 §:n 1 momentin 11 kohta laissa 529/2017 ja 20 b §:n 2 momentti laissa 781/2016, sekä *lisätään* 18 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 1108/2006, 504/2008, 525/2009, 1500/2011, 988/2012, 499/2015, 1146/2015 ja 529/2017, uusi 12 kohta seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

6 §

6 §

*Kiinteistöverotuksen julkiset tiedot ja eräät muut julkiset verotustiedot**Kiinteistöverotuksen julkiset tiedot ja eräät muut julkiset verotustiedot*

Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettu tieto on julkinen verotuksen päättymishetken mukaisena ja tulee julkiseksi kiinteistöverotuksen päätyttyä. Edellä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu tieto on julkinen verotuksen päättymishetken mukaisena ja *tieto* tulee julkiseksi yhteisön verotuksen päätyttyä. Edellä 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettut tiedot ovat julkisia verotuksen päättymishetken mukaisena ja tulevat julkisiksi sijoituksen tehneen verovelvollisen verotuksen päätyttyä.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettu tieto on julkinen verotuksen päättymishetken mukaisena ja tulee julkiseksi *verovuoden marraskuun alussa*. Edellä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu tieto on julkinen verotuksen päättymishetken mukaisena ja tulee julkiseksi yhteisön *verovuotta seuraavan vuoden marraskuun alussa*. Edellä 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettut tiedot ovat julkisia verotuksen päättymishetken mukaisena ja tulevat julkisiksi sijoituksen tehneen verovelvollisen verotuksen päätyttyä.

18 §

18 §

*Verohallinnon oikeus tietojen oma-aloitteiseen antamiseen**Verohallinnon oikeus tietojen oma-aloitteiseen antamiseen*

Verohallinto voi salassapitosäännösten estämättä antaa omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen:

Verohallinto voi salassapitosäännösten estämättä antaa omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen:

11) Tullille arvonlisäverolain 100 a §:n mukaisen erityismenettelyn soveltamisessa tarpeellisia, sellaista verovelvollista koskevia tietoja, jonka maahantuonteihin sovelletaan

11) Tullille arvonlisäverolain 100 a §:n mukaisen erityismenettelyn soveltamisessa tarpeellisia, sellaista verovelvollista koskevia tietoja, jonka maahantuonteihin sovelletaan

Voimassa oleva laki

kyseistä erityismenettelyä, sekä arvonlisäverolain 160 §:n 3 momentin nojalla Tullilta saatujen valvontatietojen perusteella tehtyä verotusta koskevia tietoja momentin mukaisen valvontatehtävän hoitamista varten.

20 b §

Verovelkarekisterin tietosisältö ja tietojen merkitseminen rekisteriin

Yritystä koskevat tiedot voidaan merkitä verovelkarekisteriin aikaisintaan kahden viikon kuluttua siitä päivästä, jona yrityksen katsotaan saaneen tietoonsa veronkantolain (769/2016) 14 §:ssä tarkoitetun yhteenvedon, jossa yritystä on muistutettu laiminlyönnin merkitsemisestä verovelkarekisteriin. Jos laiminlyönti koskee ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä taikka muuta kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua veroa tai maksua, määräaika on kaksi viikkoa siitä päivästä, jona muistutus on lähetetty postitse.

Ehdotus

kyseistä erityismenettelyä, sekä arvonlisäverolain 160 §:n 3 momentin nojalla Tullilta saatujen valvontatietojen perusteella tehtyä verotusta koskevia tietoja momentin mukaisen valvontatehtävän hoitamista varten;

12) *esitutkintaviranomaiselle verovalvonnan yhteydessä havaituista seikoista, joiden voidaan epäillä liittyvän rikoslain 14 luvun 2 §:ssä, 16 luvun 13, 14, 14 a tai 14 b §:ssä, 30 luvun 7, 7 a, 8 tai 8 a §:ssä tai 40 luvun 1–5 tai 7–10 §:ssä tarkoitettuun virka- tai lahjusrikokseen taikka 36 luvun 5 §:ssä tarkoitettuun luottamusaseman väärinkäyttöön.*

20 b §

Verovelkarekisterin tietosisältö ja tietojen merkitseminen rekisteriin

Yritystä koskevat tiedot voidaan merkitä verovelkarekisteriin aikaisintaan kahden viikon kuluttua siitä päivästä, jona yrityksen katsotaan saaneen tietoonsa veronkantolain (/) 70 §:ssä tarkoitetun yhteenvedon, jossa yritystä on muistutettu laiminlyönnin merkitsemisestä verovelkarekisteriin. Jos laiminlyönti koskee ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä taikka muuta kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua veroa tai maksua, määräaika on kaksi viikkoa siitä päivästä, jona muistutus on lähetetty postitse.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 20 b §:n 2 momentti tulee kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 .

Lain 6 §:n 2 momenttia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2020 toimitettavan kiinteistöverotuksen julkisiin tietoihin sekä yhteisön verovuodelta 2018 laskettavan osakkeen tai osuuden vertailuarvoon.

13.

Laki**arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arvonlisäverolain (1501/1993) 101 d ja 134 f §, 134 p §:n 2 momentti ja 156 i §:n 1 momentti,

sellaisina kuin ne ovat, 101 d § laissa 523/2017 sekä 134 f §, 134 p §:n 2 momentti ja 156 i §:n 1 momentti laissa 773/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

101 d §

Maahantuonnista suoritettavaa, Tullin kannettavaksi 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvaa veroa palautettaessa maksetaan veronkantolain (769/2016) 32 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan tullilain 93 §:n 3 momentissa tarkoitettusta ajankohdasta.

134 f §

Jollei tässä luvussa toisin säädetä, erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, sovelletaan soveltuvin osin, mitä 13—22 luvussa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään verovelvollisesta. Sama koskee verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on toinen jäsenvaltio, siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta.

134 p §

Takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolain (769/2016) 32 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan veron maksupäivästä.

156 i §

Jos palautus maksetaan 156 h §:n 1 momentissa säädetyn määräajan jälkeen, palautukselle maksetaan veronkantolain 12 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan sitä päivää, jolloin palautus olisi 156 h §:n 1 momentin mukaan tullut viimeistään maksaa, seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

Ehdotus

101 d §

Maahantuonnista suoritettavaa, Tullin kannettavaksi 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvaa veroa palautettaessa maksetaan veronkantolain (/) 37 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan tullilain 93 §:n 3 momentissa tarkoitettusta ajankohdasta.

134 f §

Jollei tässä luvussa toisin säädetä, erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, sovelletaan soveltuvin osin, mitä 13—22 luvussa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa *tai muussa laissa* säädetään verovelvollisesta. Sama koskee verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on toinen jäsenvaltio, siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta.

134 p §

Takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolain 37 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan veron maksupäivästä.

156 i §

Jos palautus maksetaan 156 h §:n 1 momentissa säädetyn määräajan jälkeen, palautukselle maksetaan veronkantolain 37 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan sitä päivää, jolloin palautus olisi 156 h §:n 1 momentin mukaan tullut viimeistään maksaa, seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .*

14.

Laki

ennakkoperintälain 1 ja 23 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan ennakkoperintälain (1118/1996) 1 §:n 2 momentti ja 23 §:n 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat laissa 53/2017, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 §

1 §

Lain soveltamisala

Lain soveltamisala

Ennakkoperintämenettelyssä noudatetaan lisäksi, mitä muualla lainsäädännössä säädetään ennakkoperinnästä. Ennakonpidätyksen ja ennakon hyväksi lukemisesta verovuoden verotuksessa säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa (769/2016).

Ennakkoperintämenettelyssä noudatetaan lisäksi, mitä muualla lainsäädännössä säädetään ennakkoperinnästä. Ennakonpidätyksen ja ennakon hyväksi lukemisesta verovuoden verotuksessa säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa (/).

23 §

23 §

Ennakonkannon toimittaminen

Ennakonkannon toimittaminen

Verovelvollinen maksaa ennakonkannossa määrätyn veron Verohallinnon päätöksen mukaisesti yhteen tai useampaan erään jaetuna, viimeistään asetuksessa säädettyinä eräpäivinä.

Verovelvollinen maksaa ennakonkannossa määrätyn veron Verohallinnon päätöksen mukaisesti yhteen tai useampaan erään jaetuna, viimeistään *valtiovarainministeriön* asetuksessa säädettyinä eräpäivinä.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .*

15.

Laki

arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain (1388/2001) 9 §, sellaisena kuin se on laissa 797/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

9 §

9 §

Veronkantolain säännösten soveltaminen

Veronkantolain säännösten soveltaminen

Veron palauttamisessa ja Verohallinnolle maksettavan veron kannossa ja perinnässä noudatetaan veronkantolain (769/2016) säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

Veron palauttamisessa ja Verohallinnolle maksettavan veron kannossa ja perinnässä noudatetaan veronkantolain (/) säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .

16.

Laki

yksityishenkilön velkajärjestelystä annetun lain 13 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan yksityishenkilön velkajärjestelystä annetun lain (57/1993) 13 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1123/2014, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

13 §

13 §

Perintäkielto ja turvaamistoimet

Perintäkielto ja turvaamistoimet

Velkajärjestelyn alettua velalliseen ei saa kohdistaa toimenpiteitä maksukiellon piiriin kuuluvan velan perimiseksi tai sen suorittamisen turvaamiseksi. Jo aloitettuja toimenpiteitä ei saa jatkaa. Velalliseen ei tällaisen ve-

Velkajärjestelyn alettua velalliseen ei saa kohdistaa toimenpiteitä maksukiellon piiriin kuuluvan velan perimiseksi tai sen suorittamisen turvaamiseksi. Jo aloitettuja toimenpiteitä ei saa jatkaa. Velalliseen ei tällaisen ve-

Voimassa oleva laki

lan osalta myöskään saa kohdistaa maksuviivästyksen seuraamuksia. Tässä säädetyn kiellon piiriin kuuluvat muun muassa seuraavat toimenpiteet:

1) esinevakuusoikeuteen perustuvien rahaksimuutto- tai takaisinotto-oikeuksien käyttäminen tai muu vakuuden hyödyntäminen maksun saamiseksi;

2) velan irtisanominen ja velan perustana olevan sopimuksen irtisanominen tai purkaminen maksuviivästyksen vuoksi, lukuun ottamatta tililuottoa koskevan sopimuksen irtisanomista tai purkamista uuden velan epäämiseksi;

3) velallisella velkojalta olevan saatavan käyttäminen velkojan saatavan kuittaamiseen lukuun ottamatta veronkantolaissa (609/2005) tarkoitettua kuittausta;

4) velkajärjestelyn piiriin kuuluvan velan maksun laiminlyöntiin perustuvan velalliselle haitallisen hallinnollisen päätöksen tekeminen.

Ehdotus

lan osalta myöskään saa kohdistaa maksuviivästyksen seuraamuksia. Tässä säädetyn kiellon piiriin kuuluvat muun muassa seuraavat toimenpiteet:

1) esinevakuusoikeuteen perustuvien rahaksimuutto- tai takaisinotto-oikeuksien käyttäminen tai muu vakuuden hyödyntäminen maksun saamiseksi;

2) velan irtisanominen ja velan perustana olevan sopimuksen irtisanominen tai purkaminen maksuviivästyksen vuoksi, lukuun ottamatta tililuottoa koskevan sopimuksen irtisanomista tai purkamista uuden velan epäämiseksi;

3) velallisella velkojalta olevan saatavan käyttäminen velkojan saatavan kuittaamiseen lukuun ottamatta veronkantolaissa (/) tarkoitettua palautusten käyttämistä;

4) velkajärjestelyn piiriin kuuluvan velan maksun laiminlyöntiin perustuvan velalliselle haitallisen hallinnollisen päätöksen tekeminen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

17.

Laki

rakennusverolain 14 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan rakennusverolain (54/1977) 14 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 59/2017, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

14 §

Jos veron määräämisen perusteena käytettyjen rakennuskustannusten määrä ylittää rakennuskustannusten lopullisen määrän vähintään 10 prosentilla, verotusta on niin ikään oikaistava ja verovelvolliselle maksettava takaisin kustannusten erotusta vastaava vero ja sille korkoa veron suorittamispäivästä lukien

Ehdotus

14 §

Jos veron määräämisen perusteena käytettyjen rakennuskustannusten määrä ylittää rakennuskustannusten lopullisen määrän vähintään 10 prosentilla, verotusta on niin ikään oikaistava ja verovelvolliselle maksettava takaisin kustannusten erotusta vastaava vero ja sille korkoa veron suorittamispäivästä lukien

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

noudattaen, mitä veronkantolaissa (769/2016) säädetään palautettavalle verolle maksettavasta korosta.

noudattaen, mitä veronkantolaissa (/) säädetään palautettavalle verolle maksettavasta korosta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

18.

Laki

Verohallinnosta annetun lain 29 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 29 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 782/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

29 §

29 §

Muu puhevallan käyttö

Muu puhevallan käyttö

Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja veronkantolaissa (769/2016) säädetään puhevallan käytöstä, Verohallinto kantaa ja vastaa valtion puolesta sekä valvoo valtion etua ja oikeutta Verohallintoa koskevissa asioissa tuomioistuimessa, välimiesmenettelyssä, muissa viranomaisissa ja toimituksissa sekä käyttää valtion puhevaltaa Verohallintoa koskevissa sopimuksissa.

Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja veronkantolaissa (/) säädetään puhevallan käytöstä, Verohallinto kantaa ja vastaa valtion puolesta sekä valvoo valtion etua ja oikeutta Verohallintoa koskevissa asioissa tuomioistuimessa, välimiesmenettelyssä, muissa viranomaisissa ja toimituksissa sekä käyttää valtion puhevaltaa Verohallintoa koskevissa sopimuksissa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

19.

Laki

valmisteverotuslain 47 ja 47 d §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan valmisteverotuslain (182/2010) 47 § ja 47 d §:n 4 momentti, sellaisina kuin ne ovat laissa 1178/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

47 §

47 §

Veronkanto

Veronkanto

Jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä, valmisteveron kanton, maksamiseen, perintään, vastuuseen verosta ja palauttamiseen sovelletaan, mitä veronkantolaissa (769/2016) tai sen nojalla säädetään tai määrätään.

Jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä, valmisteveron kanton, maksamiseen, perintään, vastuuseen verosta ja palauttamiseen sovelletaan, mitä veronkantolaissa (/) tai sen nojalla säädetään tai määrätään.

47 d §

47 d §

Kuittausjärjestys

Kuittausjärjestys

Verovelvollisen muu Verohallinnolta oleva palautus voidaan käyttää valmisteveron suorituskeksi siten kuin veronkantolain 38 §:ssä säädetään.

Verovelvollisen muu Verohallinnolta oleva palautus voidaan käyttää valmisteveron suorituskeksi siten kuin veronkantolain 23 §:ssä säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

20.

Laki

yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain 2 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain (1307/2007) 2 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 803/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2 §

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Muiden lakien soveltaminen

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (769/2016) tai sen nojalla säädetään samoin kuin mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään.

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (/) tai sen nojalla säädetään samoin kuin mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

21.

Laki

tonnistoverolain 31 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tonnistoverolain (476/2002) 31 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 57/2017, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

31 §

31 §

Verotuksen toimittaminen

Verotuksen toimittaminen

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Tonnistoverotus toimitetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 3 §:ssä tarkoitetulta verovuodelta. Verotuksen toimitamiseen, verotuksen päättymiseen, verotarkastukseen, verotuksen oikaisuun, veronkorotukseen, jäännösverolle määrättävään ja veronpalautukselle maksettavaan korkoon ja seurannaismuutokseen sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia, veronlisäyksestä ja viivekorosta annettua lakia (1556/1995) sekä veronkantolakia (769/2016). Tonnistoveron kanton, perintään ja palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia.

Tonnistoverotus toimitetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 3 §:ssä tarkoitetulta verovuodelta. Verotuksen toimitamiseen, verotuksen päättymiseen, *täydentävään verotuspäätökseen*, verotarkastukseen, verotuksen oikaisuun, veronkorotukseen, *myöhästymismaksuun*, jäännösverolle määrättävään ja veronpalautukselle maksettavaan korkoon ja seurannaismuutokseen sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia, veronlisäyksestä ja viivekorosta annettua lakia (1556/1995) sekä veronkantolakia (769/2016). Tonnistoveron kanton, perintään ja palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Verovuodelta 2017 ja sitä aikaisemmilta verovuosilta toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

22.

Laki

rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 2 a §:n 2 momentti, 3 f §, 11 §:n 4 momentti ja 21 §:n 1 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 2 a §:n 2 momentti ja 21 §:n 1 momentti laissa 778/2016 sekä 3 f § ja 11 §:n 4 momentti laissa 54/2017, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2 a §

2 a §

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkantosta säädetään veronkantolaissa (768/2016).

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkantosta säädetään veronkantolaissa (/).

Voimassa oleva laki

Ehdotus

3 f §

Edellä 3 b §:ssä tarkoitettu lähdevero tai lopullinen vero on palautettava vuoden kuluessa sen jälkeen, kun hakemus ja asiaa koskevat kohtuudella vaadittavissa olevat vahvistustiedot on saatu. Jos veroa ei ole palautettu tämän ajan kuluessa, saajayhtiöllä tai kiinteällä toimipaikalla on oikeus saada palautetulle verolle veronkantolain 32 §:ssä tarkoitetun palautukselle laskettavan koron suuruista korkoa.

3 f §

Edellä 3 b §:ssä tarkoitettu lähdevero tai lopullinen vero on palautettava vuoden kuluessa sen jälkeen, kun hakemus ja asiaa koskevat kohtuudella vaadittavissa olevat vahvistustiedot on saatu. Jos veroa ei ole palautettu tämän ajan kuluessa, saajayhtiöllä tai kiinteällä toimipaikalla on oikeus saada palautetulle verolle veronkantolain 37 §:ssä tarkoitetun palautukselle laskettavan koron suuruista *hyvityskorkoa*.

11 §

Edellä 2 momentissa tarkoitettulle takaisin maksettavalle lähdeverolle (*lähdeveron palautus*) maksetaan korkoa. Korkoon sovelletaan veronkantolain 32 §:n säännöksiä palautukselle laskettavasta korosta. Edellä 3 f §:ssä tarkoitetun palautuksen osalta korko on maksettava verovuoden päättymistä seuraavan toisen kuukauden ensimmäisestä päivästä tai päivästä, jolloin on kulunut vuosi 3 f §:ssä tarkoitetun lähdeverohakemuksen ja vahvistustietojen saannista, riippuen siitä, kumpi näistä päivämääristä on ensimmäinen.

11 §

Edellä 2 momentissa tarkoitettulle takaisin maksettavalle lähdeverolle (*lähdeveron palautus*) maksetaan korkoa. Korkoon sovelletaan veronkantolain 37 §:n säännöksiä palautukselle laskettavasta *hyvityskorosta*. Edellä 3 f §:ssä tarkoitetun palautuksen osalta korko on maksettava verovuoden päättymistä seuraavan toisen kuukauden ensimmäisestä päivästä tai päivästä, jolloin on kulunut vuosi 3 f §:ssä tarkoitetun lähdeverohakemuksen ja vahvistustietojen saannista, riippuen siitä, kumpi näistä päivämääristä on ensimmäinen.

21 §

Ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain veron perimiseen velvollista koskevaan päätökseen siten kuin omaaloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Muutoksen hakemiseen 17 §:n 2 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan, mitä veronkantolain 63 §:ssä säädetään.

21 §

Ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain veron perimiseen velvollista koskevaan päätökseen siten kuin omaaloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Muutoksen hakemiseen 17 §:n 2 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan, mitä veronkantolain 60 §:ssä säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

23.

Laki

yleisradioverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan yleisradioverosta annetun lain (484/2012) 5 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 796/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

5 §

5 §

Muun lainsäädännön soveltaminen

Muun lainsäädännön soveltaminen

Yleisradioveron ennakoperinnästä säädetään ennakoperintälaissa (1118/1996), kannosta, perinnästä ja palauttamisesta veronkantolaissa (769/2016) ja tilittämisestä verontilityslaissa (532/1998).

Yleisradioveron ennakoperinnästä säädetään ennakoperintälaissa (1118/1996), kannosta, perinnästä ja palauttamisesta veronkantolaissa (/) ja tilittämisestä verontilityslaissa (532/1998).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

24.

Laki

eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 17 ja 20 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain (299/2009) 17 §:n 2 momentti ja 20 §:n 1 ja 2 momentti, sellaisena kuin niistä on 17 §:n 2 momentti laissa 56/2017, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

17 §

17 §

Verotusta koskevien säännösten soveltaminen

Verotusta koskevien säännösten soveltaminen

Maksuunpanoon, verotarkastukseen, verotuksen muuttamiseen, veronkorotukseen sekä

Maksuunpanoon, verotarkastukseen, verotuksen muuttamiseen, veronkorotukseen sekä

Voimassa oleva laki

jäännösverolle määrättävään ja veronpalautukselle maksettavaan korkoon sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia (1558/1995), veronlisäyksestä ja viivekorosta annettua lakia (1556/1995) sekä veronkantolakia (769/2016). Maksuunpannun määrän kantamiseen ja veron palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia.

20 §

Muutoksenhaku

Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään muuhun kuin 2 momentissa tarkoitettuun päätökseen haetaan muutosta siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Päätökseen, joka koskee verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, haetaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään. *Valitus on käsiteltävä kiireellisenä.*

Ehdotus

jäännösverolle määrättävään ja veronpalautukselle maksettavaan korkoon sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia (1558/1995), veronlisäyksestä ja viivekorosta annettua lakia (1556/1995) sekä veronkantolakia (/). Maksuunpannun määrän kantamiseen ja veron palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia.

20 §

Muutoksenhaku

Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään päätökseen haetaan muutosta siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Muutoksenhausta päätökseen, joka koskee verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, *säädetään verotusmenettelystä annetun lain 65 a §:ssä.*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 17 §:n 2 momentti tulee kuitenkin voimaan vasta päivänä kuuta 20 . Lain 20 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen annettuun Verohallinnon päätökseen ja sitä koskevaan muutoksenhakuun.

25.

Laki

apteekkiverolain 2 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan apteekkiverolain (770/2016) 2 § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2 §

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Muiden lakien soveltaminen

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, apteekkiveron verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkannosta veronkantolaisissa (769/2016).

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, apteekkiveron verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkannosta veronkantolaisissa (/).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .

26.

Laki

eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain 7 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain (664/1966) 7 §, sellaisena kuin se on laissa 774/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

7 §

7 §

Vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta on muutoin voimassa, mitä arvonlisäverosta arvonlisäverolain II osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkantolaisissa (769/2016) tai muussa laissa säädetään.

Vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta on muutoin voimassa, mitä arvonlisäverosta arvonlisäverolain II osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkantolaisissa (/) tai muussa laissa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .

27.

Laki

korkotulon lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/1990) 1 a §:n 2 momentti, sellaisena
kuin se on laissa 777/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

1 a §

Muiden lakien soveltaminen

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkan-
nosta säädetään veronkantolaissa (769/2016).

Ehdotus

1 a §

Muiden lakien soveltaminen

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkan-
nosta säädetään veronkantolaissa (/).

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .*

28.

Laki

ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain (1551/1995) 1 a §:n
2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 779/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

1 a §

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkan-
nosta säädetään veronkantolaissa (769/2016).

Ehdotus

1 a §

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkan-
nosta säädetään veronkantolaissa (/).

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .*

29.

Laki

Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 1 a §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 780/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 a §

1 a §

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa (769/2016).

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa (/).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

30.

Laki

arpajaisverolain 1 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arpajaisverolain (552/1992) 1 a §, sellaisena kuin se on laissa 784/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 a §

1 a §

Muiden lakien soveltaminen

Muiden lakien soveltaminen

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, arpajaisveron verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkannosta veronkantolaissa (769/2016).

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, arpajaisveron verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja veronkannosta veronkantolaissa (/).

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .*

31.

Laki

verontilityslain 3 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan verontilityslain (532/1998) 3 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa
793/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

3 §

3 §

Kertymisjakso ja tilitysajankohta

Kertymisjakso ja tilitysajankohta

Veronkantolain (769/2016) 7 §:ssä tarkoitettujen verojen kertymisjakson aikana verojen suorituksiksi käytetty maksu ja palautus tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy. Muiden tämän lain mukaisesti tilitettävien verojen kertymisjakson aikana Verohallinnon pankkitilille maksetuiksi kirjatut määrät ja verovelvollisille maksetut palautukset tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy.

Veronkantolain (/) 7 §:ssä tarkoitettujen verojen kertymisjakson aikana verojen suorituksiksi käytetty maksu ja palautus tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy. Muiden tämän lain mukaisesti tilitettävien verojen kertymisjakson aikana Verohallinnon pankkitilille maksetuiksi kirjatut määrät ja verovelvollisille maksetut palautukset tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .*

32.

Laki

maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain 8 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain (603/2006) 8 §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 799/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

8 §

8 §

Veronpalautuksen maksaminen

Veronpalautuksen maksaminen

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, veronpalautuksen maksamiseen ja oikaisun tai muutoksenhaun perusteella tapahtuvaan maksuunpanoon sovelletaan veronkantolain (769/2016) säännöksiä.

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, veronpalautuksen maksamiseen ja oikaisun tai muutoksenhaun perusteella tapahtuvaan maksuunpanoon sovelletaan veronkantolain (/) säännöksiä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

33.

Laki

autoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan autoverolain (1482/1994) 65 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 800/2016, sekä
lisätään lakiin uusi 65 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

65 §

65 §

Muutoksenhaun tai veroviranomaisen tekemän oikaisun johdosta takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa (769/2016) säädetty korko.

Muutoksenhaun tai veroviranomaisen tekemän oikaisun johdosta takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa (/) säädetty korko.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

65 a §

Jos kannettava tai perittävä määrä on pienempi kuin 10 euroa, sitä ei kanneta tai peritä. Jos verovelvolliselle alle 20 euron määrän kantamiseksi tulisi lähettää erikseen verotuspäätös, määrä jätetään kantamatta.

Jos viranomaiselle tai verovelvolliselle taikka jollekin muulle asianosaiselle sattuneen laskuvirheen tai muun erehdyksen johdosta tai muusta syystä veroa on peritty vähemmän tai palautettu enemmän kuin mitä olisi pitänyt ja erotus on 1 momentissa säädettyä määrää pienempi, se jätetään perimättä. Perimiseen voidaan kuitenkin ryhtyä, jos saman maksuvelvollisen virhesuoritukset ovat lukuisia tai perimiseen on muutoin erityistä syytä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

34.

Laki

ajoneuvoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan ajoneuvoverolain (1281/2003) 62 §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 801/2016, sekä
muutetaan 2 §:n 1 momentti ja 33 §, sellaisina kuin ne ovat, 2 §:n 1 momentti laissa 801/2016 ja 33 § laissa 1327/2009, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2 §

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Muiden lakien soveltaminen

Jollei tässä laissa toisin säädetä, ajoneuvo-
veron kantoon sovelletaan soveltuvin osin,
mitä veronkantolaissa (769/2016) tai sen no-
jalla säädetään, samoin kuin veronlisäyksestä
ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995)
sekä verojen ja maksujen perimisen turvaa-
misesta annetussa laissa (395/1973) sääde-
tään.

Jollei tässä laissa toisin säädetä, ajoneuvo-
veron kantoon sovelletaan soveltuvin osin,
mitä veronkantolaissa (/) tai sen nojalla
säädetään, samoin kuin veronlisäyksestä ja
viivekorosta annetussa laissa (1556/1995)
sekä verojen ja maksujen perimisen turvaa-
misesta annetussa laissa (395/1973) sääde-
tään.

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

33 §

Kuittaus

Jos veronkantolaissa säädetty edellytykset kuittaukseen ovat olemassa ja kuittausta voidaan pitää tarkoituksenmukaisena, kuittaus voidaan toimittaa Liikenteen turvallisuusviraston ja muun viranomaisen kannettavana olevien verojen kesken. Kuittausmenettelyyn sovelletaan veronkantolain säännöksiä.

62 §

Pienin perittävä, maksuunpantava ja palautettava määrä

Ajoneuvoveron maksuunpanoon, perintään ja palauttamiseen ei sovelleta veronkantolain 71 §:ää.

33 §

Kuittaus

Jos veronkantolaissa säädetty *palautuksen käyttämisen* edellytykset ovat olemassa ja kuittausta voidaan pitää tarkoituksenmukaisena, kuittaus voidaan toimittaa Liikenteen turvallisuusviraston ja muun viranomaisen kannettavana olevien verojen kesken. Kuittausmenettelyyn sovelletaan *palautuksen käyttämistä koskevia* veronkantolain säännöksiä.

62 §

Pienin perittävä, maksuunpantava ja palautettava määrä

(3 mom. kumotaan)

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

35.

Laki**polttoainemaksusta annetun lain 2 ja 25 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan polttoainemaksusta annetun lain (1280/2003) 2 §:n 2 momentti ja 25 §, sellaisina kuin ne ovat laissa 802/2016, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

2 §

2 §

*Muiden lakien soveltaminen**Muiden lakien soveltaminen*

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (769/2016) tai sen nojalla säädetään, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (/) tai sen nojalla säädetään, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

25 §

25 §

*Muutoksenhaun johdosta maksettava korko**Muutoksenhaun johdosta maksettava korko*

Jos polttoainemaksu on muutoksenhaun tai oikaisun johdosta kumottu tai polttoainemaksua on alennettu, asianomaiselle on maksettava takaisin liikaa suoritettu määrä sekä sille vuotuista korkoa polttoainemaksun maksupäivästä takaisinmaksupäivään sen mukaan kuin veronkantolain 32 §:ssä säädetään. Jos muutoksenhaun johdosta polttoainemaksua määrätään suoritettavaksi tai sen määrää korotetaan, Liikenteen turvallisuusvirasto perii polttoainemaksun ja sille veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädetyn viivekoron.

Jos polttoainemaksu on muutoksenhaun tai oikaisun johdosta kumottu tai polttoainemaksua on alennettu, asianomaiselle on maksettava takaisin liikaa suoritettu määrä sekä sille vuotuista korkoa polttoainemaksun maksupäivästä takaisinmaksupäivään sen mukaan kuin veronkantolain 37 §:ssä säädetään. Jos muutoksenhaun johdosta polttoainemaksua määrätään suoritettavaksi tai sen määrää korotetaan, Liikenteen turvallisuusvirasto perii polttoainemaksun ja sille veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädetyn viivekoron.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
 20 .

36.

Laki

Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritetun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 13 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritetun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain (563/2005) 13 §, sellaisena kuin se on laissa 804/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

13 §

Veronkantolain soveltaminen

Tämän lain nojalla palautettavaan veroon sovelletaan, mitä veronkantolaissa (769/2016) ja sen nojalla annetuissa säännöksissä ja määräyksissä säädetään.

Ehdotus

13 §

Veronkantolain soveltaminen

Tämän lain nojalla palautettavaan veroon sovelletaan, mitä veronkantolaissa (/) ja sen nojalla *säädetään tai määrätään*.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

37.

Laki

rataverolain 20 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan rataverolain (605/2003) 20 §, sellaisena kuin se on laissa 805/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

20 §

Palautettavalle määrälle suoritettava korko

Jos rataveroa palautetaan maksuunpanon oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa (769/2016) säädetty korko veron maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Ehdotus

20 §

Palautettavalle määrälle suoritettava korko

Jos rataveroa palautetaan maksuunpanon oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa (/) säädetty korko veron maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .*

38.

Laki

väylämaksulain 29 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan väylämaksulain (1122/2005) 29 § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

29 §

29 §

*Muut väylämaksun kantamisessa sovelletta-
vat säännökset*

*Muut väylämaksun kantamisessa sovelletta-
vat säännökset*

Väylämaksun maksamisen viivästysseuraamuksiin sovelletaan, jollei tässä laissa toisin säädetä, mitä veronlisäyksestä ja viivekosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään. Väylämaksun kannossa, perimisessä ja palauttamisessa noudatetaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (609/2005) tai sen nojalla säädetään.

Väylämaksun perimiseen ulosottotoimin ja perimisen turvaamiseen sovelletaan, jollei tässä laissa toisin säädetä, mitä verojen ja maksujen perimisestä ulosottotoimin annetussa laissa (367/1961) säädetään sekä mitä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

Väylämaksun maksamisen viivästysseuraamuksiin sovelletaan, jollei tässä laissa toisin säädetä, mitä veronlisäyksestä ja viivekosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään. Väylämaksun kannossa, perimisessä ja palauttamisessa noudatetaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (/) tai sen nojalla säädetään.

Väylämaksun perimiseen ulosottotoimin ja perimisen turvaamiseen sovelletaan, jollei tässä laissa toisin säädetä, mitä *verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007)* säädetään sekä mitä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .*

39.

Laki

keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain 7 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain (1526/2011) 7 §, sellaisena kuin se on laissa 806/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

7 §

Perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovellettavat säännökset

Edellä 3 §:ssä tarkoitettujen saatavien perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovelletaan veronkantolakia (769/2016), verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia (706/2007), verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annettua lakia (395/1973) ja tullilakia (304/2016).

Ehdotus

7 §

Perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovellettavat säännökset

Edellä 3 §:ssä tarkoitettujen saatavien perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovelletaan veronkantolakia (/), verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia (706/2007), verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annettua lakia (395/1973) ja tullilakia (304/2016).

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .*

40.

Laki

tuulivoiman kompensatioalueista annetun lain 7 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuulivoiman kompensatioalueista annetun lain (490/2013) 7 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 61/2017, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

7 §

7 §

Tuulivoimamaksun palauttaminen

Tuulivoimamaksun palauttaminen

Suoritettua tuulivoimamaksua palautetaan viimeistään palautusperusteen syntymistä seuraavana kalenterivuonna. Palautuksen määrä on se summa, joka vastaa sähkön tuottajan suorittaman tuulivoimamaksun perusteella määräytyvää osuutta kompensatiosumman ylittävästä tuulivoimamaksujen kertymästä. Palautukselle maksetaan korkoa noudattaen veronkantolain (769/2016) 32 §:ää.

Suoritettua tuulivoimamaksua palautetaan viimeistään palautusperusteen syntymistä seuraavana kalenterivuonna. Palautuksen määrä on se summa, joka vastaa sähkön tuottajan suorittaman tuulivoimamaksun perusteella määräytyvää osuutta kompensatiosumman ylittävästä tuulivoimamaksujen kertymästä. Palautukselle maksetaan *hyvityskorkoa* noudattaen veronkantolain (/) 37 §:ää.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

41.

Laki

katsastustoiminnan valvontamaksusta annetun lain 9 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan katsastustoiminnan valvontamaksusta annetun lain (960/2013) 9 §, sellaisena
kuin se on laissa 62/2017, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

9 §

9 §

Maksun kanto

Maksun kanto

Maksupaikkoihin, maksamisesta aiheutu-
viin kuluihin sekä rahalaitoksen vastaanotta-
mien maksujen suorittamiseen Liikenteen
turvallisuusvirastolle sovelletaan veronkanto-
lain (769/2016) 18 ja 22 §:ää.

Maksupaikkoihin, maksamisesta aiheutu-
viin kuluihin sekä rahalaitoksen vastaanotta-
mien maksujen suorittamiseen Liikenteen
turvallisuusvirastolle sovelletaan veronkanto-
lain (/) 9 ja 11 §:ää.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .

42.

Laki

lentoliikenteen valvontamaksusta annetun lain 11 ja 18 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan lentoliikenteen valvontamaksusta annetun lain (1249/2005) 11 ja 18 §, sellaisina
kuin ne ovat laissa 63/2017, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

11 §

11 §

Maksupaikat

Maksupaikat

Maksupaikkoihin, maksamisesta aiheutu-
viin kuluihin sekä rahalaitoksen vastaanotta-
mien maksujen suorittamiseen Liikenteen
turvallisuusvirastolle sovelletaan veronkanto-
lain (769/2016) 18 ja 22 §:ää.

Maksupaikkoihin, maksamisesta aiheutu-
viin kuluihin sekä rahalaitoksen vastaanotta-
mien maksujen suorittamiseen Liikenteen
turvallisuusvirastolle sovelletaan veronkanto-
lain (/) 9 ja 11 §:ää.

HE 97/2017 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

18 §

18 §

Palautettavalle määrälle suoritettava korko

Palautettavalle määrälle suoritettava korko

Jos maksua palautetaan maksuunpanon oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle maksulle maksetaan veronkantolain 32 §:ssä säädetty korko maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Jos maksua palautetaan maksuunpanon oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle maksulle maksetaan veronkantolain 37 §:ssä säädetty *hyvityskorko* maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .