

Valtiovarainvaliokunta

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 36 ja 38 §:n muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 36 ja 38 §:n muuttamisesta (HE 158/2024 vp): Asia on saapunut valtiovarainvaliokuntaan mietinnön antamista varten.

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaosto on kuullut:

- erityisasiantuntija Pauliina Pitkänen, valtiovarainministeriö
- veroasiantuntija Tiina Ruohola, Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry
- veroasiantuntija Laura Kurki, Suomen Yrittäjät ry
- lakiasianjohtaja Kati Hannikainen, Veronmaksajain Keskusliitto ry

Verojaosto on saanut kirjallisen lausunnon:

- Verohallinto
- Kaupan liitto ry
- Suomen Taloushallintoliitto ry
- Suomen Veroasiantuntijat ry

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan muutettaviksi arvonlisäverolakia ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia.

Arvonlisäverolakiin lisättäisiin säännös siitä, että maatalouden interventiorahasto olisi erikseen verovelvollinen liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta toiminnasta, eikä siihen sovellettaisi mitä arvonlisäverolaissa säädetään valtiosta. Lisäksi lakiin tehtäisiin eräitä muita tarkistuksia.

Valiokunnan mietintö VaVM 24/2024 vp

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin lisättäisiin täsmentävä säännös, jonka nojalla myöhästymismaksua määrättäisiin silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut liikaa palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa.

Ehdotetut lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2025.

VALIOKUNNAN PERUSTELUT

Yleistä

Valiokunta puoltaa esityksen hyväksymistä muuttamattomana.

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi arvonlisäverolakia ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia, jäljempänä omaverotuslaki.

Valiokunta kommentoi jäljempänä omaverotuslakiin ehdotettuja muutoksia myöhästymismaksuihin. Arvonlisäverolakiin ehdotettujen muutosten osalta valiokunnalla ei ole huomautettavaa. Myöskään valiokunnan asiantuntijakuulemisessa arvonlisäverolakiin ehdotettuihin muutoksiin ei ole esitetty huomautuksia.

Myöhästymismaksua koskevan muutoksen tausta

Omaverotuslakiin ehdotetaan otettavaksi säännös myöhästymismaksun määräämisestä silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut liikaa palautettavaa arvonlisäveroa. Toisin kuin aikaisemmassa verotililaissa (604/2009), vuonna 2017 voimaan tulleessa omaverotuslaissa ei ole nimenomaisesti säännöstä siitä, että myös liikaa ilmoitetulle, palautukseen oikeuttavan veron määrälle laskettaisiin myöhästymismaksua. Lain esitöissä (HE 29/2016 vp) todetaan kuitenkin, että liikaa ilmoitetulle palautettavan veron määrälle laskettaisiin myöhästymismaksua maksettavaa veroa koskevan pääsäännön mukaan.

Korkein hallinto-oikeus on päätöksessään (KHO 23.12.2022 taltio H 3774) katsonut, että lain myöhästymismaksua koskevan säännöksen perusteella ei ollut selvää, että ilmoitetun palautettavan veron määrän pienentäminen otettaisiin huomioon ilmoitettavana maksettavana verona, josta myöhästymismaksun määrä laskettaisiin. Asian arvioinnissa korkein hallinto-oikeus antoi merkitystä perustuslaista johtuvalle vaatimukselle sanktioluoteisia hallinnollisia seuraamuksia koskevan lainsäädännön täsmällisyydestä ja otti lisäksi huomioon sen, mitä valtionvarainvaliokunta oli todennut aiemmin verotililain säätämisen yhteydessä myöhästymismaksun määräämistä koskevan säännöksen täsmällisyydestä verovelvollisen ilmoittaessa liikaa arvonlisäveron palautusta, ja sen, kuinka tämä oli otettu huomioon verotililaissa. Korkein hallinto-oikeus katsoi päätöksessään, että erityisesti sanktioluonteisista hallinnollisista seuraamuksista säätämistä koskeva täsmällisyysvaatimus huomioon ottaen, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 36 §:n 2 momentin mukaiselle myöhästymismaksun määräämiselle yhtiölle ei ollut perustetta.

Säännös myöhästymismaksun soveltamista liikaa ilmoitettuun palautukseen oikeuttavaan arvonlisäveron määrään lisättiin aiempaan verotililakiin lakia säädettäessä eduskunnan valiokuntavai-

Valiokunnan mietintö VaVM 24/2024 vp

heessa (VaVM 7/2009 vp). Tuolloin valiokunta totesi verotililain 10 §:ssä säädettäväksi esitetyn myöhästymismaksun määrän osalta muun muassa seuraavaa: "Säännös on tarkoitettu sovellettavaksi vastaavasti silloin, kun ajallaan annetun kausiveroilmoituksen tietoja oikaistaan myöhemmin oma-aloitteisesti niin, että maksettavan veron määrä kasvaa. Nykyisin näissä tilanteissa määrätään veronkorotus. Säännös on tarkoitettu sovellettavaksi perustelujen mukaan myös sellaisessa viimeksi mainittuun täysin rinnastettavassa tilanteessa, jossa verovelvollinen on ilmoittanut palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron ajallaan, mutta liian suurena, ja sen jälkeen ilmoittanut oikaisuilmoituksella oikean, alemman määrän. Myös tämä vastaa nykyistä veronkorotuskäytäntöä." Valiokunta katsoi tuolloin, että vaikka säännöksen soveltamisala ja lainsäätäjän tarkoitus oli kuvattu perusteluissa, säännöksen sanamuoto voisi aiheuttaa epäselvyyttä ja ehdotti tätä koskevaa selventävää säännöstä verotililain 10 §:n 3 momenttiin.

Esityksessä ehdotetut muutokset myöhästymismaksuun

Esityksessä ehdotetaan, että myöhästymismaksua koskeva säännös tulisi sovellettavaksi tilanteessa, jossa verovelvollinen on ensin ilmoittanut veroilmoituksella palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron, mutta liian suurena, ja sen jälkeen ilmoittanut oikaisuilmoituksella oikean, alemman määrän. Perusteluiden mukaan edellä kuvattu tilanne on täysin rinnastettavissa tilanteeseen, jossa verovelvollinen ilmoittaa oikaisuvaatimuksella lisää maksettavaa veroa, joten myös näissä tilanteissa tulisi määrätä myöhästymismaksu.

Hallituksen esityksestä ilmenevien seikkojen ja saadun selvityksen perusteella valiokunta pitää ehdotettuja muutoksia tarpeellisina ja tarkoituksenmukaisina. Myöhästymismaksu on luonteeltaan sanktioluonteinen hallinnollinen seuraamus. Tavoitteena on selkeyttää ja täsmentää myöhästymismaksun määräämistä koskevia säännöksiä ja siten parantaa verovelvollisen oikeusturvaa ja verotuksen ennakoitavuutta sekä edistää verovelvollisten yhdenvertaista kohtelua. Tavoitteena on lisäksi varmistaa, että verovelvollinen täyttää ilmoitusvelvollisuutensa ja antaa oikean sisältöisen ilmoituksen oikea-aikaisesti. Täsmennys vastaisi myös aiemmin voimassa ollutta verotililain sääntelyä, omaverotuslain esitöistä ilmenevää tarkoitusta sekä ennen korkeimman hallinto-oikeuden päätöstä sovellettua verotuskäytäntöä. Täsmennys on tarpeen, jotta säännös täyttää täsmällisyyden ja tarkkarajaisuuden vaatimukset.

Lisäksi esityksessä täsmennettäisiin vastaavasti myöhästymismaksun oikaisemista koskevaa säännöstä sekä myöhästymismaksun sijaan määrättävää veronkorotusta koskevaa säännöstä.

Ehdotettu muutos lisäisi nykytilaan verrattuna vähäisessä määrin tilanteita, joissa määrätään myöhästymismaksua liikaa ilmoitetusta palautettavasta verosta. Esityksessä arvioidaan, että myöhästymismaksuja määrättäisiin muutoksen myötä vuositasolla muutamille kymmenille oikaisuilmoituksille nykytilaan verrattuna.

Esityksen mukaan myöhästymismaksu määrättäisiin riippumatta siitä, onko verovelvollinen saanut liikaa ilmoitetun palautettavan arvonlisäveron määrän hyväkseen vai ei. Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa on muun muassa katsottu, että myöhästymismaksua ei tulisi määrätä liikaa ilmoitetusta palautettavasta arvonlisäverosta tilanteessa, jossa verovelvollinen ei ole saanut liikapalautusta hyväkseen eikä siten ole ehtinyt saada taloudellista hyötyä virheellisestä ilmoituksesta.

Valiokunnan mietintö VaVM 24/2024 vp

Tältä osin valiokunta toteaa, että myöhästymismaksu on seuraamus siitä, että veroilmoitus annetaan säädetyn määräajan jälkeen. Omaverotuslakia säädettäessä valiokunta on todennut mietinnössään (VaVM 9/2016 vp) myöhästymismaksujen osalta, että maksun tarkoituksena olisi edelleen tukea sitä, että verovelvolliset täyttävät oma-aloitteisiin veroihin liittyvän ilmoittamisvelvollisuutensa oikeamääräisinä ja ajallaan.

Myöhästymismaksun luonne huomioon ottaen valiokunta pitää perusteltuna, että myöhästymismaksun määrääminen ei riipu siitä, onko verovelvollinen saanut liikaa ilmoitetun palautuksen hyväkseen vai ei.

Lisäksi valiokunta toteaa, että arvonlisävero on oma-aloitteinen vero, joten lähtökohtaisesti Verohallinto palauttaa verovelvolliselle arvonlisäveron tämän antaman ilmoituksen mukaisesti. Saadun selvityksen mukaan useimmissa tapauksissa aiemmalla veroilmoituksella ilmoitettu palautus on jo maksettu verovelvolliselle ennen kuin verovelvollinen antaa oikaistun veroilmoituksen, jossa palautuksen määrä pienenee. Tällöin verovelvollisen tulee maksaa liikaa ilmoitettu palautus takaisin. Vain pieni osa arvonlisäveroilmoituksista valikoituu Verohallinnon tarkemman verovalvonnan kohteeksi.

Saadun selvityksen mukaan, mikäli arvonlisäveroilmoitus otetaan Verohallinnossa tarkempaan käsittelyyn, veroilmoituksella ilmoitettua palautettavaa arvonlisäveroa ei makseta verovelvolliselle ennen kuin ilmoituksen käsittely Verohallinnossa on päättynyt. Veronkantolain voimassa olevien säännösten mukaan palautukseen oikeuttava vero käytetään kuitenkin erääntyneille veroille ja muille saataville, vaikka veroilmoituksen käsittely olisi Verohallinnossa vielä kesken. Näin ollen verovelvollinen on käytännössä voinut saada ilmoitetun palautuksen hyväkseen kokonaan tai osin, vaikka veroilmoituksen käsittely Verohallinnossa olisi vielä kesken siinä vaiheessa, kun verovelvollinen antaa oikaisuilmoituksen. Valiokunta katsoo, että verovelvollisten yhdenvertaisen kohtelun näkökulmasta on perusteltua, että myöhästymismaksun määrääminen liikaa ilmoitetusta palautettavasta arvonlisäverosta ei olisi riippuvainen seikoista, jotka eivät liity ilmoitusvelvollisuuden laiminlyöntiin.

Muita huomioita

Valiokunnan kuulemisessa on nostettu esille muun muassa kohtuullisuusnäkökulma sekä esitetty myös, että myöhästymismaksu tulisi voida jättää määräämättä myös tilanteessa, jossa laiminlyönti on vähäinen.

Valiokunta toteaa, että verovelvollinen voi omaverotuslain nykyisten säännösten mukaan useissa tilanteissa korjata veroilmoituksella olevan virheen ilman, että tälle määrätään myöhästymismaksua. Myöhästymismaksua ei määrätä lainkaan, jos verovelvollinen antaa oikaisuilmoituksen enintään 45 päivää ilmoituksen määräpäivän jälkeen. Lisäksi verovelvollinen voi ilman aiheetonta viivytystä korjata taloudelliselta merkitykseltään vähäisen virheen muuttamalla seuraavilta verokausilta ilmoitettavan veron määrää. Näin ollen verovelvollinen voi jo nykyisten säännösten nojalla useimmiten oikaista vähäiset ja nopeasti havaitut veroilmoituksen virheet ilman sanktion määräämistä.

Valiokunnan mietintö VaVM 24/2024 vp

Lisäksi omaverotuslain 35 §:n 5 momentin mukaan myöhästymismaksu jätetään määräämättä, jos ilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy. Verovelvollista myös kuullaan lähtökohtaisesti silloin, jos myöhästymismaksua tulee määrättäväksi enemmän kuin 200 euroa.

Lopuksi

Valiokunta korostaa veronkannon sujuvuuden merkitystä sekä Verohallinnon että veronmaksajan näkökulmasta. Valiokunta viittaa pääministeri Petteri Orpon hallituksen hallitusohjelmakirjaukseen, jonka mukaan hallitus sujuvoittaa veronkantoa ja parantaa verotuksen ennakoitavuutta.

VALIOKUNNAN PÄÄTÖSEHDOTUS

Valtiovarainvaliokunnan päätösehdotus:

Eduskunta hyväksyy muuttamattomana hallituksen esitykseen HE 158/2024 vp sisältyvät 1. ja 2. lakiehdotuksen.

Helsingissä 29.11.2024

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

puheenjohtaja Markus Lohi kesk
jäsen Otto Andersson r
jäsen Seppo Eskelinen sd
jäsen Timo Heinonen kok
jäsen Jari Koskela ps (osittain)
jäsen Aki Lindén sd
jäsen Laura Meriluoto vas
jäsen Jari Ronkainen ps
jäsen Joonas Räsänen sd
jäsen Sari Sarkomaa kok
jäsen Sami Savio ps
jäsen Ville Valkonen kok
jäsen Pia Viitanen sd
varajäsen Hannu Hoskonen kesk
varajäsen Janne Jukkola kok
varajäsen Eeva Kalli kesk
varajäsen Minja Koskela vas
varajäsen Juha Mäenpää ps (osittain)
varajäsen Peter Östman kd

Valiokunnan mietintö VaVM 24/2024 vp

Valiokunnan sihteerinä on toiminut

valiokuntaneuvos Tarja Järvinen