

Hallituksen esitys eduskunnalle veronkannon, verotuksen toimittamisen ja eräiden seuraamusmaksujen uudistamista koskevaksi lain-säädännöksi

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi veronkantolaki sekä muutettaviksi tuloverolakia, työnantajan sairausvakuutusmaksusta annettu 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.

Verotuksen reaaliaikaisuuden edistämiseksi tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuksessa säädettäisiin verotuksen päättymisestä verovelvolliskohtaisesti, jolloin verovelvollisen verotus voisi päättyä nykyistä aiemmin.

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. Asia ratkaistaisiin Verohallinnon tekemällä säännönmukaista verotusta täydentävällä päätöksellä, johon haettaisiin muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta. Ehdotuksella varmistettaisiin verotusratkaisujen tekeminen 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 ehdotetaan muutettavaksi siten, että perintö- ja lahjaverotuksessa sovellettaisiin verotusmenettelylakia vastaavia säännöksiä verotuksessa noudatettavista yleisistä periaatteista. Vastaavasti varainsiirtoverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että varainsiirtoveroon sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen vastaavia säännöksiä sekä eräitä muitakin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä.

Sähköisten menettelytapojen lisäämiseksi yhteisön ja yhteisetyuden 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 erillisuovutusten lisäksi kiinteistöjen luovutuksiin. Menettelyllä varmistettaisiin myös, että Verohallinto saisi riittävät tiedot varainsiirtoveron maksun kohdistamiseksi veron perusteena olevaan luovutukseen.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi veronkantolaki, jossa 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 kiinteistövero, varainsiirtovero ja maataloudessa käytettyjen energiatuotteiden valmisteveron palautusta. Kantomenettelyn uudistukset koskisivat maksujen ja palautusten käyttöjärjestystä, veron suoritusjärjestystä, pienintä palautettavaa ja kannettavaa määrää, yhteenvetoa, veronkantomenettelyn virheen korjaamista sekä palautuksen käyttämistä. Maksamatta oleville veronkantolain soveltamisalaan kuuluville veroille laskettaisiin veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa tarkoitettua viivästyskorkoa.

Pienimmän määrättävän veron määrää koskevan sääntelyn yhtenäistämiseksi kiinteistöverolakia muutettaisiin siten, että pienimmän määrättävän kiinteistöveron raja olisi 10 euroa.

Apurahojen verotuksen toimittamista yhdenmukaistettaisiin hallinnollisen taakan keventämiseksi. Tuloverolakea 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 tietosuojaa-asetusta. Lakia muutettaisiin lisäksi siten, että Verohallinto voisi nykyistä yksinkertaisemmassa menettelyssä poistaa veronumerorekisteristä tarpeettomat rekisteritiedot.

Sääntelyn yhtenäistämiseksi verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettua lakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kiinteistöverotuksen julkiset tiedot tulevat julkisiksi verovuoden marraskuun alussa.

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.

Lisäksi esityksessä ehdotetaan tehtäväksi eräisiin lakeihin uuden veronkantolain säätämisestä johtuvia sekä eräitä muita teknisluonteisia muutoksia.

Lait ovat tarkoitettut tulemaan voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Uusi veronkantolaki sekä varainsiirtovelolain ja kiinteistöverolain muutokset tulisivat kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. Esitys sisältää eräiden muutosten soveltamista koskevia siirtymäsäännöksiä.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ	1
YLEISPERUSTELUT	9
1 JOHDANTO	9
1.1 Valmis-hanke	9
1.2 Uudistuksen edelliset vaiheet	9
1.3 Muut vireillä olevat uudistukset	10
2 NYKYTILA	11
2.1 Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet	11
2.2 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen	11
2.2.1 Tuloverotus	11
2.2.2 Kiinteistöverotus	13
2.2.3 Perintö- ja lahjaverotus	14
2.3 Verotuksen julkiset tiedot	15
2.4 Arvioverotusmenettely	15
2.4.1 Tuloverotus	15
2.4.2 Perintö- ja lahjaverotus	15
2.5 Muutoksenhaku eräissä tilanteissa	15
2.5.1 Verotuksen päättymisen jälkeiset uudet vaatimukset	15
2.5.2 Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku	16
2.6 Seuraamusmaksut	16
2.6.1 Tuloverotus	16
2.6.2 Kiinteistöverotus	18
2.6.3 Perintö- ja lahjaverotus	19
2.6.4 Varainsiirtoverotus	19
2.6.5 Verovelvollisen kuuleminen	20
2.7 Veronkanto	20
2.7.1 Veronkantomenettelyn uudistus	20
2.7.2 Eräät veronkantolain säännökset	21
2.7.3 Maksamatta olevalle verolle laskettava korko	22
2.8 Varainsiirtoveromenettely	23
2.9 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen	24
2.10 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi	25
2.11 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä	25
2.12 Korruptiohavainnot	26
3 ULKOMAIDEN LAINSÄÄDÄNTÖ	27
3.1 Ruotsi	27
3.1.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen	27
3.1.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset	28
3.1.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset	28
3.2 Norja	29
3.2.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen	29
3.2.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset	29
3.2.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset	30
3.3 Tanska	30

3.3.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen.....	30
3.3.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset.....	31
3.3.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset	31
3.4 Iso-Britannia	31
3.4.1 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen.....	31
3.4.2 Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset.....	32
3.4.3 Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset	33
3.5. Euroopan unionin yleinen tietosuoja-asetus	33
4 NYKYTILAN ARVIOINTI.....	33
4.1 Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet.....	33
4.2 Ilmoittamisvelvollisuus ja verotuksen toimittaminen.....	34
4.2.1 Tuloverotus	34
4.2.2 Kiinteistöverotus.....	34
4.2.3 Veroilmoituksen antaminen.....	34
4.2.4 Sähköinen ilmoittaminen	35
4.3 Arvioverotusmenettely.....	35
4.4 Muutoksenhaku eräissä tilanteissa.....	35
4.4.1 Verotuksen päättymisen jälkeiset uudet vaatimukset	35
4.4.2 Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku	37
4.5 Seuraamusmaksut	37
4.5.1 Tuloverotus	37
4.5.2 Kiinteistöverotus.....	40
4.5.3 Perintö- ja lahjaverotus	40
4.5.4 Varainsiirtoverotus.....	41
4.5.5 Verovelvollisen kuuleminen	42
4.6 Veronkanto.....	42
4.6.1 Veronkantomenettelyn uudistus.....	42
4.6.2 Eräät veronkantolain säännökset.....	42
4.6.3 Maksamatta olevalle verolle laskettava korko	43
4.7 Varainsiirtoveromenettely	44
4.8 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen.....	44
4.9 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi.....	44
4.10 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä.....	45
4.11 Korruptiohavainnot.....	45
5 ESITYKSEN TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET.....	46
5.1 Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet ja menettelysäännökset.....	46
5.2 Ilmoittamisvelvollisuus.....	46
5.2.1 Veroilmoituksen antaminen	46
5.2.2 Sähköinen ilmoittaminen	47
5.3 Verotuksen päätyminen verovelvolliskohtaisesti	47
5.4 Verotuksen julkiset tiedot	49
5.5 Arvioverotusmenettely.....	49
5.6 Muutoksenhaku eräissä tilanteissa.....	49
5.6.1 Täydentävä verotuspäätös.....	49
5.6.2 Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku	50

5.7 Seuraamusmaksut	51
5.7.1 Yleistä	51
5.7.2 Myöhästymismaksu	51
5.7.3 Veronkorotus	53
5.7.4 Virheen korjaaminen verovelvollisen aloitteesta	54
5.8 Veronkanto	55
5.8.1 Veronkantomenettelyn uudistus	55
5.8.2 Uuden veronkantomenettelyn keskeiset säännökset	55
5.9 Varainsiirtoveromenettely	58
5.10 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen	59
5.11 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi	59
5.12 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä	59
5.13 Korruptiohavainnot	60
6 ESITYKSEN VAIKUTUKSET	60
6.1 Taloudelliset vaikutukset	60
6.1.1 Vaikutukset Verohallinnolle	60
6.1.2 Verotuksen päättyminen verovelvolliskohtaisesti	61
6.1.3 Pienin määrättävä veron määrä	64
6.1.4 Seuraamusmaksut	64
6.2 Hallinnolliset vaikutukset	66
6.2.1 Vaikutukset Verohallinnolle	66
6.2.2 Ilmoittamisvelvollisuus	66
6.2.3 Verotuksen päättyminen verovelvolliskohtaisesti	66
6.2.4 Täydentävä verotuspäätös	67
6.2.5 Seuraamusmaksut	67
6.2.6 Veronkanto	67
6.2.7 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi	68
6.2.8 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen	68
6.2.9 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä	68
6.2.10 Korruptiohavainnot	68
6.3 Verovelvolliseen kohdistuvat vaikutukset	68
6.3.1 Ilmoittamisvelvollisuus	68
6.3.2 Verotuksen päättyminen verovelvolliskohtaisesti	69
6.3.3 Pienin määrättävä veron määrä	70
6.3.4 Täydentävä verotuspäätös	70
6.3.5 Seuraamusmaksut	71
6.3.6 Veronkanto	72
6.3.7 Stipendin, apurahan ja tunnustuspalkinnon verovuosi	73
6.3.8 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen	73
6.3.9 Tietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä	73
5 ASIAN VALMISTELU	73
6 RIIPPUVUUS MUISTA ESITYKSISTÄ	74
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT	75
1 LAKIEHDOTUSTEN PERUSTELUT	75
1 Veronkantolaki	75

1.2 Veronkantolaki.....	97
1.3 Tuloverolaki.....	97
1.4 Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta	98
1.5 Laki verotusmenettelystä	98
1.6 Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä.....	113
1.7 Perintö- ja lahjaverolaki.....	113
1.8 Varainsiirtoverolaki	116
1.9 Kiinteistöverolaki.....	121
1.10 Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta	124
1.11 Laki veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä.....	125
1.12 Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta.....	125
1.13 Arvonlisäverolaki.....	126
1.14 Ennakkoperintälaki	126
1.15 Laki arvonimistä suoritettavasta verosta.....	126
1.16 Laki yksityishenkilön velkajärjestelystä	126
1.17 Rakennuslaki.....	126
1.18 Laki Verohallinnosta.....	127
1.19 Valmisteverotuslaki	127
1.20 Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta.....	127
1.21 Tonnistoverolaki	127
1.22 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta	127
1.23 Laki yleisradioverosta.....	127
1.24 Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta ..	127
1.25 Apteekkiverolaki.....	128
1.26 Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavista veroista	128
1.27 Laki korkotulon lähdeverosta	128
1.28 Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta.....	128
1.29 Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta.....	128
1.30 Arpajaisverolaki.....	128
1.31 Verontilityslaki	128
1.32 Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta.....	128
1.33 Autoverolaki	128
1.34 Ajoneuvoverolaki.....	128
1.35 Laki polttoainemaksusta	129
1.36 Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettujen veron palauttamisesta eräissä tapauksissa	129
1.37 Rataverolaki	129
1.38 Väylämaksulaki	129
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.....	129
1.40 Laki tuulivoiman kompensatioalueista	129
1.41 Laki katsastustoiminnan valvontamaksusta.....	129
1.42 Laki lentoliikenteen valvontamaksusta.....	129
1.43 Laki autoverolle kannettujen arvonlisäveron suuruuden veron palauttamisesta eräissä tapauksissa.	130
2 TARKEMMAT SÄÄNNÖKSET JA MÄÄRÄYKSET	130

3 VOIMAANTULO	131
4 SUHDE PERUSTUSLAKIIN JA SÄÄTÄMISJÄRJESTYS	131
Lakiehdotukset	133
1. Veronkantolaki.....	133
2. Laki veronkantolain 24 a ja 50 §:n muuttamisesta	150
3. Laki tuloverolain 1 ja 82 §:n muuttamisesta.....	150
4. Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain 2 ja 9 §:n muuttamisesta.....	151
5. Laki verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta.....	151
6. Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta.....	156
7. Laki perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta.....	156
8. Laki varainsiirtoverolain muuttamisesta.....	158
9. Laki kiinteistöverolain muuttamisesta	161
10. Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain muuttamisesta	163
11. Laki veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annetun lain 6 §:n muuttamisesta ...	164
12. Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain muuttamisesta	165
13. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta	166
14. Laki ennakkoperintälain muuttamisesta	166
15. Laki arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta.....	167
16. Laki yksityishenkilön velkajärjestelystä annetun lain 13 §:n muuttamisesta	167
17. Laki rakennusverolain 14 §:n muuttamisesta	167
18. Laki Verohallinnosta annetun lain 29 §:n muuttamisesta.....	168
19. Laki valmisteverotuslain 47 §:n muuttamisesta.....	168
20. Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain 2 §:n muuttamisesta	168
21. Laki tonnistoverolain 31 §:n muuttamisesta.....	169
22. Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta.....	169
23. Laki yleisradioverolain 5 §:n muuttamisesta	170
24. Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 17 ja 20 §:n muuttamisesta.....	170
25. Laki apteekkiverolain 2 §:n muuttamisesta	171
26. Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain 7 §:n muuttamisesta	171
27. Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta.....	171
28. Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta.....	172
29. Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain 1 a §:n muuttamisesta	172
30. Laki arpajaisverolain 1 a §:n muuttamisesta.....	172
31. Laki verontilityslain 3 §:n muuttamisesta.....	173
32. Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain 8 §:n muuttamisesta	173
33. Laki autoverolain 65 §:n muuttamisesta	173
34. Laki ajoneuvoverolain muuttamisesta	174
35. Laki polttoainemaksusta annetun lain 2 ja 25 §:n muuttamisesta.....	174
36. Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettavan veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 13 §:n muuttamisesta	175
37. Laki rataverolain 20 §:n muuttamisesta.....	175
38. Laki väylämaksulain 29 §:n muuttamisesta.....	175

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.....	176
40. Laki tuulivoiman kompensatioalueista annetun lain 7 §:n muuttamisesta.....	176
41. Laki katsastustoiminnan valvontamaksusta annetun lain 9 §:n muuttamisesta	177
42. Laki lentoliikenteen valvontamaksusta annetun lain 11 ja 18 §:n muuttamisesta	177
43. Laki autoverolle kannetun arvonlisäveron suuruisen veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 4 ja 8 §:n muuttamisesta.....	177
Liite.....	178
Rinnakkaistekstit.....	178

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 yhteisetuoksien 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. Pienimmän määrättävän veron määrän yhtenäistämiseksi kaikissa verolajeissa sovellettaisiin 10 euron pienimmän määrättävän määrän rajaa.

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 arvonlisäverolain (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 tehtävälleen 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 mukaan määrättyä ja palautettua ennakkoa ja muuta määrää sekä tonniveroa. Uuden kantomenettelyn soveltamisalaa laajennettiin myös perintöveroon, lahjaveroon sekä tulonsaajalle määrättävään ja palautettavaan lähdeveroon siltä osin kuin niihin ei jo ensimmäisen vaiheen myötä 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 työnantajavelvoitteisiin liittyvien sanktioiden yhteensopivuus tulorekisterihankkeessa toteutettavien muutosten kanssa tulee arvioitavaksi 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 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 linjauksen 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, luottamuksen suojaa, kuulemista, selvittämisvelvollisuutta, 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 perustelemisestä, Verohallinnon päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannosta sekä Veronsaajien kuulemisesta ja päätöksen tiedoksiannosta näille.

Perintö- ja lahjaverolain (378/1940) mukaan verotus on toimitettava huolellisesti ja ottaen huomioon sekä valtion että verovelvollisen edun. 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 tarpeellista.

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 esitetyt veroilmoituksen verovuotta seuraavan maaliskuun tai huhtikuun aikana. Esitetyt 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 esittäytystä 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 määrätyn 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 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 yhtiömälle lähetetään verotuspäätös yhtymän veroilmoituksella ilmoitettujen tietojen käsittelyn jälkeen, vaikka yhtymä ei ole erillinen verovelvollinen.

Verovelvollisten veroilmoituksella ilmoittamat ja muut Verohallinnolla olevat verotustiedot tutkitaan automaattiossa ennalta määriteltäviä yhdenmukaisia valikointiehtoja noudattaen. Jos valikointiehdot eivät verotustietojen osalta täyty, verotus toimitetaan kokonaan automaattiossa. 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 puolisolille lähetetään uusi verotuspäätös. Niille verovelvollisille, joille ei ole lähetetty esitettyä veroilmoitusta, lähetetään ensimmäinen verotuspäätös vasta, kun verotus on toimitettu. Verovelvolliselle voidaan muodostaa useampikin korjattu verotuspäätös ennen verotuksen päättymistä.

Verotusmenettelylain mukaan verovelvollisen maksettavaksi määrätään jäännösveroa, jos verovelvollisen hyväksi luettavat ennakonpidätykset ja ennakot eivät riitä verovuoden verojen suoritukseksi. Jos verovelvolliselle määrätään jäännösveroa, verotuspäätökseen liitetään maksutiedot veron maksamista varten. Jos verotustietoja muutetaan, verovelvollisille lähetetään uusi verotuspäätös ja tarvittaessa siihen liitetään uudet maksutiedot. Jäännösvero eräännyy maksettavaksi ja verovelvolliselle palautettava määrä maksetaan verotuksen päättymisen jälkeen. Maksuajankohdista säädetään tarkemmin valtiovarainministeriön asetuksella. Jäännösveroilta ja veronpalautuksilta 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 yhteisetuoksien verotus päättyy 10 kuukauden kuluttua tilikauden päättymiskuukauden lopusta lukien. Koska yhteisön ja yhteisetuuden tilikausi voi päättyä minkä kalenterikuukauden aikana tahansa, verotus päättyy eri verovelvollisilla eri aikaan. Jos samana kalenterivuonna päättyy useita tilikausia, verotuksen päättymisajankohta lasketaan viimeksi päättyneen tilikauden mukaan. Muiden kuin yhteisöjen ja yhteisetuoksien verotus päättyy Verohallinnon päätöksen mukaan samanaikaisesti verovuotta seuraavan kalenterivuoden lokakuun lopussa.

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 kiinteistöveroa. Verotuspäätökselle merkitään veronalaiset kiinteistöt, niiden verotusarvot, kiinteistöveron määrä sekä veroprosentti, jonka mukaan vero on laskettu. Verotuspäätöksen selvitysosassa 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 päätyessä 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, Väestörekisterikeskukselta 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 automaatiassa ennalta määritellyjä 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 automaatiassa. 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 päätynyt 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 toimitamista 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 perintökaareissa (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.

Lahjansaajan 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. Vero-

tuksen 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, lahjansaaja 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.

2.3 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. 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 yhtenäistämisohjeissa 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 Verohallinto 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 todistettavaksi tiedoksi saadun kehotuksen jälkeenkin, vielä enintään 20 prosenttia veron määrästä.

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 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 huomiotu. Tällainen vaatimus, kuten muukin 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 vastavista teknisistä virheistä Verohallinnolle myös suullisesti, esimerkiksi puhelimesta 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 muutoksenhaku-aika on verovuodesta 2017 alkaen kolme vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien. Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen haetaan muutosta hallinto-oikeudelta. Verovelvollisen muutoksenhaku-aika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Verovelvollisen valitusaika 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 puutteilanteissa. 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 rajoitettu 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 vähennyskelpoton. 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 virheellisyyden 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 vaillinainen 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 1 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 tietten tai törkeästä huolimattomuudesta tulon vääränä tulolajina.

Lisätyn tulon määrää laskettaessa tulosta vähennetään siihen kohdistuvat vähennyskelpoiset menot, kuten tulojenhankkimismenot 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 kehotuksesta 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 määräämisen edellytykset ja määrä on arvioitava kunkin tuloon lisätyn erän osalta erikseen, koska tuloon lisättävät erät voivat olla tahallisuutta tai huolimattomuutta arvioitaessa luonteeltaan erilaisia. Samaa 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 rasisettu 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 yritysrakenteiden hyödyntämistä veron välttämiseksi.

Ankarimman veronkorotussäännöksen soveltamista varten yhtenäistämisohteissa on neliportaiset 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. Veronkorotusta 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 syytteen.

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 törkeästi huolimattomuudesta antanut asiantiedoiltaan 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 viivästyksestä 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 vastuuvolliselle määrättävää veroa voidaan veron maksuunpanon yhteydessä korottaa, jos veron maksu- tai ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty. Veronkorotus voidaan määrätä vain sille verovelvolliselle tai vastuuvolliselle, jonka laiminlyönnistä asiassa ilmenevät olosuhteet huomioon ottaen on kysymys.

Kiinteistön ja arvopaperin luovutuksesta suoritettavaa varainsiirtoveroa voidaan maksuunpanon yhteydessä korottaa enintään 20 prosenttia laiminlyönnistä määrätystä, 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 vastuuvollisella 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, vastuuvollisen tai veron perimiseen velvollisen on lisäksi maksettava myöhässä maksetulle verolle veronlisäys.

Veroa voidaan korottaa enintään 20 prosentilla, jos verovelvollinen tai vastuuvollinen on laiminlyönyt ilmoituksen tai muun tiedon tai asiakirjan oikeassa ajassa antamisen tai antanut sen puutteellisena. Veronkorotuksen määrääminen edellyttää lisäksi, että verovelvollinen tai vastuuvollinen ei kehotuksestaan 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 verovelvollisen tai vastuovelvollisen 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 yhtenäistämisoheiden 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 nimenomaisten 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 tarpeeton. Käytännössä verovelvollista on kuultu ennen veronkorotuksen määräämistä myös perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa.

2.7 Veronkanto

2.7.1 Veronkantomenettely 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 suorituksiksi, veron palauttamisesta, palautuksen käyttämisestä verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi, verojen perinnästä, verovastuusta, kansainvälisestä verovarojen siirtämisestä sekä muutoksenhausta. Veronkantolaissa on lisäksi kaikkia sen soveltamisalaan kuuluvia veroja koskeva yleissäännös palautusta maksettaessa käytettävästä korkokannasta ja säännös korkojen laskentatavasta silloin, kun saatavan suorituksiksi käytetään palautettavaa ennakkoa tai ennakonpidätystä. 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, enakkoperintälain ja sairausvakuutuslain nojalla määrättävä ennakko tai muu määrä sekä tonnistovero. Tuloveroja ovat veronkantolain 4 §:n mukaan yhdessä kannettavat verot eli yhteisön tulovero ja yleisradiovero sekä verotusmenettelylaissa tarkoitettu 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 yhteisetuoksien tuloverotuksessa uutta kantomenettelyä sovelletaan vasta verovuodesta 2018 alkaen, kun nämä verot siirretään käsiteltäväksi uudessa tietojärjestelmässä. Säännösten soveltaminen laajeni myös perintöveroon ja lahjaveroon ja 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 säädetty 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 pääsääntöisesti yleisessä tietoverkossa olevan sähköisen asiointipalvelun välityksellä. Verovelvollisen katsotaan saaneen yhteenvedon tiedot seitsemäntenä päivänä sen kalenterikuukauden päättymisestä, jolta yhteenvedo on muodostettu. Tiedot annetaan kuitenkin säädetyn edellytyksin paperisena luonnollisille 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 suorittamiseksi tai tietoa suorittamatta olevasta verosta, jota ei koske veronkantolaissa säädetty maksukehotus. Yhteenvedoon merkittyjen päätösten muutoksenhaku-aika alkaa tiedoksisaamisesta.

Verohallinnolle osoitettu maksu käytetään uudessa kantomenettelyssä maksamisessa käytetyn viitenumeron perusteella joko ensisijaisesti tietyssä 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 säädettyssä 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 lopuksi muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.

Maksaja voi itse vaikuttaa veronkantolain säännösten mukaisella maksun kohdistamisella siihen, minkä uudessa kantomenettelyssä käsiteltävän verolajin tai verolajien suorituksiksi 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 ulosottoimin. 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 palautusten käyttämisessä noudatettavasta menettelystä sovelletaan kaikkiin verolajeihin lukuun ottamatta arvonnäköverolain mukaisia palauttamisen erityisjärjestelyjä. Palautukset käytetään tarpeetonta rahaliikennettä välttämällä 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 uu-

dessa kantomenettelyssä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen ja maksujen palautusten säädetyistä 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 suorituksiksi. Palautuksen säilyttäminen antaa verovelvolliselle mahdollisuuden vähentää edestakaista rahaliikennettä Verohallinnon kanssa.

Jos vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävän veron kannettava tai perittävä määrä on pienempi kuin 10 euroa, sitä ei kanneta tai peritä. Lisäksi säädetään, 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 10 euroa. Verotusmenettelylain säännöstä sovelletaan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lainviittaussäännöksen nojalla myös rajoitetusti verovelvolliselle määrättävään veroon. Ennakkoperintälain mukaan ennakkoa ei määrätä maksettavaksi, jos maksettavaksi määrättävän ennakon määrä olisi alle 10 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 mukaisiin 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.

Maksamatta olevalle vanhassa kantomenettelyssä käsiteltävälle muulle kuin oma-aloitteiselle verolle lasketaan viivekorkoa viivekorkolain mukaan korkokannalla, joka on korkolaissa tarkoitettu viitekorko lisättynä

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 maakaaressa (540/1995) säädetyssä määräajassa, joka on yleensä kuusi kuukautta kiinteistön luovutussopimuksen 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, arvopaperikauppiiaan 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 arvopaperikauppiiaan on annettava ilmoitus Verohallinnolle luovutusvuotta seuraavan vuoden tammikuun loppuun mennessä. Jos luovutuksen kohteena on asunto- tai kiinteistöyhtiön osake taikka asunto- tai kiinteistöosuuskunnan osuus, on arvopaperikauppiiaan kuitenkin annettava ilmoitus Verohallinnolle luovutuskuukautta seuraavan kuukauden 15 päivään mennessä.

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

Varainsiirtovero maksetaan Verohallinnolle. Maksun viestitietoihin merkitään verovelvollisen yksilöintitiedot ja luovutussopimuksen allekirjoituspäivämäärä. Pankkien nykyisessä maksujärjestelmässä Verohallintoon välittyä 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 varainsiirtoverolaisissa säädettyjen määräaikaisten päättymistä.

2.9 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttamisesta säädetään vuoden 2017 alusta voimaan tullessa työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetussa laissa (771/2016). 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 pakollisesta 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 saatuja etuuksia 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 päivärahaetus, 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 takaisin perimänsä palkan osalta maksaa 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 maksamansa 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 sosiaaliturvamaksun oikaisu vuosi-ilmoituksella. Vuonna 2014 oikaisuja ilmoitti yhteensä 252 219 työnantajaa ja vuonna 2015 yhteensä 250 693 työnantajaa. Oikaisujen euromääräinen vaikutus 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 (1535/1992). 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 oli 20 293,40 euroa vuonna 2016.

Muuta tarkoitusta kuin opintoja, tieteellistä tutkimusta tai taiteen harjoittamista varten saadut apurahat ja stipendit ovat aina veronalaista ansiotuloa apurahan myöntäjältä 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. Tassattavaksi 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 ryhmän jäsenen saamat suoritukset on ilmoitettava erikseen. Vuosi-ilmoitus annetaan apurahan maksuvuotta seuraavan 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 rakennusosalalla 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 henkilötietolaissa (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 aiheutonta 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 asiakastietokantaan 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 oikeudenvilvonta.

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 rahapesun 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 esitutkintaviranomaiselta esitutkinnan suorittamista, koska tehty ilmoitus perustuu syyhyn epäillä rikoksen täyttymistä.

Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön, *jäljempänä 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 ilmoittamaan 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 viranomais-ten 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 viranomais-ten 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 korruption liit-tyvistä 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, esitäy-tetty veroilmoitus lähetetään maaliskuun alussa.

Verovelvollisen on tarkistettava esitäytetyssä veroilmoituksessa olevat tiedot. Jos tiedot ovat oikeat, verovel-vollisen on erikseen hyväksyttävä veroilmoitus sähköisessä asiointipalvelussa, mobiilisovelluksella, teksti- viestillä, 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 touko-kuuta.

Veroviranomaisen on lähetettävä verotuspäätös (*beslut om slutlig skatt*) luonnolliselle henkilölle ja kuolin- pesälle viimeistään verovuotta seuraavan vuoden joulukuun 15 päivään mennessä. Jos verovelvollinen ei muuta verotustietoja tai viranomainen hyväksyy verovelvollisen muutokset, verotuspäätös lähetetään verovi- ranomaisen 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 elo- kuussa, jos luonnollisen henkilön tai kuolinpesän on maksettava jäännösvero tai tämä on antanut veroilmoi- tuksen 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 veroilmoi- tuksen maaliskuun 29 päivään mennessä tekemättä siihen muutoksia, lähetetään verotuspäätös ja maksetaan palautukset huhtikuun alussa. Elokuussa verotuspäätöksen saavien verovelvollisten on maksettava jäännös- verot marraskuussa, syyskuussa verotuspäätöksen saavien verovelvollisten joulukuussa ja joulukuussa vero- tuspäätöksen saavien verovelvollisten seuraavan vuoden maaliskuussa.

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

Yhteisön veroilmoituksen antamisaika määräytyy tilikauden päättymisen mukaan. Veroilmoituksen anta- misajankohtia on neljästi kalenterivuodessa. Veroilmoitus tulee antaa lähimpänä ajankohtana kuuden kuu- kauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Sähköisen tuloveroilmoituksen voi antaa kuukautta myöhemmin kuin paperisen ilmoituksen. Edellytys pidennetylle jättäjälle on, että veroilmoitus annetaan kokonaisuudes- saan sähköisesti.

Veroviranomaisen on lähetettävä verotuspäätös yhteisölle viimeistään verovuoden päättymistä seuraavan 12 kuukauden 15 päivänä. Jos viranomaisen 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 lähettämisaikajankohdan 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 myöhästymisen 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 10 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 4 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 tarkkailutietojen 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

Palkansaaajille ja eläkkeensaaajille 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 veroviranomainen 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 kestoista.

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 eläkkeensaaajan esitetyt veroilmoitus. Esitetyt veroilmoituksen 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 mää-

räpäivä 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 10 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 (*årsoppgørelse*). 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 erääntyvät 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 vääriä tietoja 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 vääriä tai harhaanjohtavia tietoja, rangaistaan 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 rangaistaan 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, rangaistaan samoin enintään yhden vuoden ja kuuden kuukauden vankeudella. Sitä, joka hankkiakseen itselleen tai toiselle oikeudentonta etua rikkoo erityisen törkeällä tavalla verolainsäädäntöä, rangaistaan 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

Isossa-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 suoritettava 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 puntaa, 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 laiminlyönti 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 otamalla 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 kestoista. Jos veroilmoitus myöhästyy yli kolme kuukautta, lisämaksu on 10 puntaa 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 5 prosenttia verosta. Tahallisuudessa 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 puntaa. 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 10 prosentin suuruinen seuraamusmaksun. Yli 12 kuukauden myöhästymisen jälkeen määrätään vielä toinen 10 prosentin suuruinen maksu. Toistuva myöhästymisen vaikuttaa 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 tulkinnanvaraiset 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 huolimaton, on enimmäismäärä 30 prosenttia. Jos verovelvollinen on toiminut tahallisesti, on enimmäismäärä 70 prosenttia. Törkeimmissä 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 39 johdantokappaleessa 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 massamenettelynä. Verotusmenettelyjen yhtenäistämiseksi ja oikeustilan selkeyttämiseksi olisi tarkoituksenmukaista, että verotuksen yleisiä periaatteita koskeva 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

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

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

Esitötettyyn veroilmoitukseen tehtyjen muutosten ja verovalvonnassa havaittujen seikkojen perusteella muodostettava korjattu verotuspäätös lähetetään verovelvolliselle tiedoksi ennen kuin verotus lokakuussa päättyy. Myös puolisolalle 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 esitötetyn veroilmoituksen saaneista luonnollisista henkilöistä ja kuolinpesistä suurimmalla osalla ei ollut verotustietoihinsa täydennettävää tai korjattavaa eikä Verohallinto muuttanut esitötetyn 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, verovuonna 2015 noin 80 prosentilla esitötetyn 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 esitötetyn 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 8 prosenttia. Muutoksia verovuoden 2016 kiinteistötietoihin ilmoitti noin 70 000 kiinteistötietoja 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 päättyttyä, 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 säädetystä menettelystä, jossa myös postitse annettujen tietojen tulee olla perillä viranomaisessa viimeistään tietojen antamiselle säädetyn määräajan viimeisenä päivänä.

4.2.4 Sähköinen ilmoittaminen

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 7 prosenttia annettiin sähköisesti ja muiden antamista varainsiirtoveroilmoituksista 33 prosenttia.

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.

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 luotettavaampi 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 arvopaperikauppiaiden 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 yhteisötuuden on annettava marraskuusta 2017 alkaen tuloveroilmoitus sähköisesti. Velvollisuutta täyttää ilmoittamisvelvollisuus sähköisesti on tarkoitus laajentaa vaiheittain. Sähköisen asioinnin edistämiseksi sähköinen ilmoittamisvelvollisuus voitaisiin laajentaa koskemaan yhteisöjen ja yhteisötuksien kiinteistöveroa ja varainsiirtoveroa sekä arvopaperikauppiaiden ja kiinteistönvälittäjien varainsiirtoveroa koskevia ilmoituksia.

4.3 Arvioverotusmenettely

Menettely veroilmoituksen tai perukirjan puuttumisen johdosta toimitettavassa arvioverotuksessa ei ole yhtenäinen oma-aloitteissa verotuksessa, tuloverotuksessa ja perintö- ja lahjaverotuksessa. Oma-aloitteisessa verotuksessa Verohallinnon kehoitus veroilmoituksen antamiseksi sisältää tiedon arvioitavan veron määrästä siltä varalta, että veroilmoitusta ei anneta. Tuloverotuksessa ja perintö- ja lahjaverotuksessa arvioitavan tulon määrää tai jäämistön ja lahjan arvoa ei ilmoiteta verovelvolliselle vielä kehotuksen yhteydessä. Verovelvollinen saa tiedon arvioidun tulon määrästä ja 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 käytännöllisiä syitä. Jos veroilmoitusta tai perukirjaa ei anneta, arvioverotuksen oikeellisuuden kannalta ei ole käytännössä merkitystä, arvioiko Verohallinto tulon tai varojen määrän ennen kehotuksen lähettämistä vai vasta sen jälkeen.

Vuodelta 2014 toimitetussa verotuksessa noin 5 800 yhteisön ja yhteisötuuden 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.

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, vähennysvaa-

timuksen 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 kumoo verovelvollisen verotuksen ja palauttaa sen Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi, verovelvollinen saa vaatukseensa ensimmäisen perustellun päätöksen Verohallinnolta, kun Verohallinto tekee päätöksen uudelleen toimitetusta verotuksesta.

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 oikaisuvaatimuksia noin 5 000 ja kiinteistöverotuksen oikaisuvaatimuksia noin 15 000 kappaletta. 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 kumoo verotuksen noin 2 prosentissa näistä tapauksista ja verotuksen oikaisulautakunta vajaan 1 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 kumoo yhteisöjen verotuksen noin 50 prosentissa tapauksista ja verotuksen oikaisulautakunta vajaan 5 prosentissa tapauksista. Verotuksen oikaisulautakunta hylkää vaatimukset osittain tai kokonaan noin 5 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-aloitteissa verotuksessa.

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 täyttämiseksi 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 luovutustapahatumista 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 huolimattomana. Edellytysten tulkinnanvaraisuus aiheuttaa oikeusriitoja.

Soveltamisiongelmiä 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 yhtenäistämishjeet ovat yhtenäistäneet käytäntöä veronkorotuksen määrän osalta. Ohjeet eivät kuitenkaan ole sitovia lain säännösten tapaan. Hallintotuomioistuimet arvioivat veronkorotuksen edellytyksiä ja määrää niiden ratkaistaviksi tulevilla asioilla 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 vähennyskeltovotonta varainsiirtoveroa ja esitti veroilmoituksellaan asiasta selvitystä. Tämän jälkeen yhtiö antoi korjatun veroilmoituksen, jossa se vähensi varainsiirtoveron. Yhtiö ei ilmoittanut korjattulla veroilmoituksellaan, että sen alkuperäisessä ilmoituksessaan esittämä selvitys ei tältä osin enää vastannut tosiasioita. Verohallinto oli määrännyt veronkorotusta viisi prosenttia lisäystä tulosta. Korkein hallinto-oikeus alensi veronkorotuksen noin kahteen prosenttiin lisäystä tulosta.

Edellä mainitussa korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa 2016:15 veronkorotusta määrättiin Verohallinnon yhtenäistämishjeiden mukaisesti viisi prosenttia tuloon lisäystä 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 lisäystä tulosta. Korkein hallinto-oikeus hylkäsi verovelvollisen valituksen veronkorotuksen poistamisesta tai alentamisesta euroa.

Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisuisissa 2016:71 ja 2016:72 ulkomaisen yhtiön Suomen sivuliikkeen katsottiin aiheuttomasti vähentäneen verotuksessa yhtiön Suomessa olevan tytäryhtiön hankkimisesta johtuneet vuosittain yleensä kymmenien miljoonien eurojen suuret korkokulut. Korkein hallinto-oikeus vahvisti veronkorotukseksi vuosittain noin viisi prosenttia tuloon lisättyjen korkojen määrästä. Ratkaisussa 2016:72 Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön esittämä vaatimus kyseisinä verovuosina sovellettujen Verohallinnon yhtenäistämishjeiden 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 määrään. Lisäystä tulosta laskettava normaali veronkorotus voi tällöin muodostua suhteettoman suureksi verrattuna Suomen veron määrään. Verotuskäytännössä veronkorotus onkin näissä tapauksissa määrätty Verohallinnon yhtenäistämishjeiden mukaista määrää pienempänä.

Verotusmenettelylain ankarimman veronkorotussäännöksen mukaista veronkorotuksen enimmäismäärää 30 prosenttia lisäystä 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 lisäystä 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 törkeästi 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 laiminlyönneistä. 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 huolimaton. 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 varten 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 yhteisetuutta. Lisäksi noin 3 500 palkan- tai eläkkeensaajaa palautti korjatun tai täydennetyn esitätetyn 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 tehtiin 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 oikaisuissa 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 oikaisuissa 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 yhteisetuksille 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 harkintavaltta 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 oikaisuisissa 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 törkeän huolimattomana, nykyiset säännökset eivät käytännössä mahdollista asianmukaisen seuraamuksen määräämistä laiminlyönneistä.

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 säädettyssä ajassa. Veronkorotuskäytäntöön on vaikuttanut myös

ilmoittamisvelvollisten kokemattomuus perintö- ja verotusasioissa, 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 esimerkiksi osakkaisiin kuulumattoman lesken ja perintöveroa maksavien pesän osakkaiden, 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 lisäaikaa. 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 kokonaismäärästä 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 verotusmenettelylain säännöksiä.

Vuosina 2010–2015 annettiin myöhässä yhteensä noin 500 varainsiirtoveroilmoitusta. Veroilmoituksen myöhästymisen perusteella määrättyjen veronkorotusten määristä 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 kiinteistövero- 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, vanha kantomenettely 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 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 säädetyssä 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 säädetyssä 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 ja maksuista, ratkaisevaa on näiden verolajien palautusten yhteismäärä. Muiden verojen osalta pienin palautettava määrä on päätösکوhtainen.

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 säilytettävälle 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 ennakoperintälaissa on kuitenkin säädetty 10 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. 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. Erilaisten koron laskentasäännösten

lisäksi oma-aloitteisten verojen koronlaskennassa on päällekkäistä sääntelyä, sillä 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 säädetyn määräpäivän jälkeen suoritettu 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 oma-aloitteiset verot suoritetaan käyttämällä maksua tai palautusta oma-aloitteisesti annetun ilmoituksen tai veron määräämistä koskevan päätöksen perusteella muodostetun saatavan suoritukseksi. Oma-aloitteisten verojen yhdenmukaistamiseksi varainsiirtoveron suorittamisen menettelyt tulisi uudistaa vastaamaan mahdollisimman pitkälti muiden oma-aloitteisten verojen menettelyä.

Varainsiirtoverolaisissa ei ole nimenomaista sääntelyä suoritettujen veron määrän oma-aloitteisesta oikaisemista tilanteessa, jossa veroa on suoritettu liian vähän. Käytännössä tällaisessa tilanteessa verovelvollinen suorittaa yleensä puuttuvan veron määrän uudella maksulla. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvien verojen veroilmoituksessa oleva virhe on korjattava antamalla oikaisuilmoitus. Menettelyjen yhtenäistämiseksi myös varainsiirtoveroituksessa tulisi säätää verovelvollisen velvollisuudesta korjata veroilmoituksessa hänen edukseen oleva virhe antamalla luovutuksesta oikaisuilmoitus.

4.8 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

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

Säännöksen soveltamiskäytäntö on ollut epäyhtenäistä, koska säännös ei ole kattava ja ajantasainen. Lain sanamuodon mukaisen tulkinnan perusteella oikaistavaksi voisivat tulla vain sellaiset työnantajan sosiaaliturvamaksut, joita vastaava etuus on nimenomaisesti mainittu säännöksessä. Toisaalta säännöstä on yleisesti tulkittu myös siten, että työnantajan sosiaaliturvamaksut 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, työtaturma- ja ammattitautilain (459/2015) tai maatalousyrittäjän työtaturma- ja ammattitautilain (873/2015) taikka sotilastapaturman ja palvelussairaudesta 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 esitetyllä veroilmoituksella, koska vuosi-ilmoitus annetaan maksuvuoden mukaan, eikä maksuvuosi nykysääntelyllä 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 tietosuoja-asetuksen 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 Verohallinnon tulisi voida ilmoittaa havaitsemansa korruptio lainvalvontaviranomaisille. OECD on tehnyt viimeisimmän maatarkastuksen loka-kuussa 2016. Sitä koskevassa raportissa todetaan, että verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettua laissa tulisi mahdollistaa Verohallinnolle oikeus ilmoittaa epäillyistä korruptiohavainnoista esitutkintaviranomaiselle. Myös sekä kansallisessa harmaan talouden ja talousrikollisuuden 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 havaitusta 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 lahjaverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että perintö- ja lahjaverotuksessa sovellettaisiin verotusmenettelylakia vastaavia säännöksiä luottamuksensuojasta, selvittämismenettelyistä ja kuulemisesta.

Varainsiirtoverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että varainsiirtoveroon, joka on oma-aloitteinen vero, sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain yleisiä säännöksiä. Säännökset koskisivat tasapuolisuusvelvoitetta, luottamuksensuojaa, kuulemistä, selvittämismenettelyä, verotuksen toimittamista ja asian tutkimista. Varainsiirtoverolakia muutettaisiin lisäksi siten, että menettelyyn varainsiirtoverotuksessa sovellettaisiin eräitä muitakin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä.

Kiinteistöverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kiinteistöverotuksessa sovellettaisiin jo nykyisin sovellettavien verotusmenettelylain säännösten lisäksi tasapuolisuusvelvoitetta, luottamuksensuojaa, selvittämismenettelyä, 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 kiinteistöverolaissa. Verohallinnon päätöksellä nykyisin määrätystä erillisestä postitse annettujen ilmoitusten määräaika koskevasta menettelystä luovuttaisiin. Paperilla annettavat veroilmoitukset 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 esitetyt veroilmoituslomaketta ei nykyiseen tapaan korjattaisi ja täydennettäisi sekä palautettaisi Verohallinnolle. Verovelvollinen, jolla olisi esitetyt 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 esitetyt veroilmoitukseen, hänen katsottaisiin antaneen veroilmoituksen esitetyt tiedot veroilmoituksessa olevien tietojen mukaisena, kuten nykyisin.

Verohallinto merkitsisi esitetyille veroilmoitukselle jatkossakin sivullisilta tiedonantovelvollisilta saadut ja Verohallinnolla muutoin olevat tiedot verovelvollisen tuloista, vähennyksistä, varoista ja veloista. Verovelvollisen olisi tarkistettava esitetyille veroilmoitukselle merkityt tiedot sekä annettava veroilmoitus ilmoittamalla 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 yhteisetuksille säädettäisiin sähköinen ilmoittamisvelvollisuus kiinteistöverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa. Varainsiirtoverotuksessa velvollisuus sähköiseen ilmoittamiseen koskisi myös veron perimiseen velvollista arvopaperikauppiasta sekä kiinteistönvälittäjää silloin, kun luovutus tapahtuu kiinteistönvälittäjän välityksin. 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 tulevaisuuskatsauksen julkisen hallinnon digitalisaatitavoitetta.

Yhteisöjen ja yhteisuuksien 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.

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.

Verotuksen päättymiselle olisi jatkossakin Verohallintoa velvoittava takaraja, johon mennessä verotuksen tulisi viimeistään päättyä. Tuloverotuksen päättymisestä säädettäisiin verotusmenettelylaissa. Yhteisön ja yhteisyyden tuloverotus päättyisi viimeistään kymmenen kuukauden kuluttua verovuoden päättymiskauden lopusta lukien ja muiden verovelvollisten tuloverotus viimeistään verovuoden päättymistä seuraavan kalenterivuoden lokakuun viimeisenä päivänä. Kiinteistöverotuksen päättymisestä säädettäisiin kiinteistöverolaissa. Kiinteistöverotus päättyisi viimeistään verovuoden lokakuun loppuun mennessä.

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

Tuloverotuksessa luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille lähetettäisiin esitetyt veroilmoituksen yhteydessä nykyiseen tapaan esitetyt tietojen perusteella tehty verotuspäätös. Verotuspäätöksessä ilmoitettaisiin jatkossa verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Verotuspäätös olisi lopullinen ja verotus päättyisi verotuspäätöksellä ilmoitettuna päivänä, jos verovelvollinen ei täydentäisi tai korjaisi verotustietoja tai Verohallinto ei ilmoitaisi verovelvolliselle verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen ilmoitettua päättymispäivää. Esitetyllä veroilmoituksella ei olisi kuitenkaan mukana verotuspäätöstä eikä tietoa verotuksen päättymispäivästä, jos Verohallinnolla olevien tietojen perusteella olisi ilmeistä, että verovelvollisen tai hänen puolisonsa verotustiedot tulisivat muuttumaan. Verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin tällöin vasta verotuksen toimittamisen jälkeen tehdyllä verotuspäätöksellä.

Yhteisöille, yhteisuuksille, liikkeen- ja ammatinharjoittajille sekä muille verovelvollisille, jotka ovat velvollisia antamaan veroilmoituksen, tieto verotuksen päättymisajankohdasta ilmoitettaisiin ensimmäisen kerän veroilmoituksella annettujen verotustietojen käsittelyn jälkeen tehdyllä verotuspäätöksellä.

Jos verovelvollinen korjaisi tai täydentäisi verotustietojaan ennen verotuspäätöksellä ilmoitettua verotuksen päättymispäivää, verotus päättyisi myöhemmin ilmoitettavana ajankohtana. Verohallinto ei lähettäisi tästä verovelvolliselle erillistä ilmoitusta. Erillistä ilmoitusta ei lähetettäisi myöskään verovelvollisen puolisolalle, jonka verotus päättyisi samana myöhemmin ilmoitettavana ajankohtana. Verotuksen toimittamisen jälkeen verovelvolliselle muodostettaisiin korjattu verotuspäätös. Korjattu 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 korjatulla verotuspäätöksellä.

Verohallinto voisi verotuspäätökseen merkityn verotuksen päättymispäivän estämättä jatkaa verovelvollisen säännönmukaista verotusta, jos valvontatoimi olisi keskeneräinen. Verotus päättyisi tällöin myöhemmin ilmoitettavana ajankohtana. Verohallinnon olisi ilmoitettava verovelvolliselle säännönmukaisen verotuksen jatkamisesta ennen verotuspäätökseen merkittyä verotuksen päättymispäivää. Tarve säännönmukaisen verotuksen jatkamiseen liittyisi useimmiten tilanteisiin, joissa verotuksen verovelvolliskohtainen päättymispäivä olisi ilmoitettu esitetytietojen perusteella muodostetulla verotuspäätöksellä. Verohallinnon tulisi näissä tilanteissa ilmoittaa verotuksen jatkamisesta myös verovelvollisen puolisolalle. Verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin korjatulla verotuspäätöksellä.

Verovelvolliselle voitaisiin tehdä useampikin korjattu verotuspäätös, jolla ilmoitettaisiin verotuksen uusi päättymisajankohta. Verovelvollisen verotus päättyisi viimeisimpään 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 verotuspäätöksellä ilmoitettuna päivänä, jos verovelvollinen ei täydentäisi tai korjaisi kiinteistötietoja tai Verohallinto ei ilmoittaisi verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen ilmoitettua päättymispäivää. 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 myöhemmin tehtävällä verotuspäätöksellä.

Jos verovelvollinen korjaisi tai täydentäisi kiinteistötietoja ennen verotuspäätöksellä ilmoitettua verotuksen päättymispäivää, verovelvolliselle tehtäisiin korjattu verotuspäätös. Verovelvollinen saisi korjatun verotuspäätöksen myös, jos Verohallinto ilmoittaisi verovelvolliselle ennen ilmoitettua päättymispäivää, että kiinteistöverotuksen toimittamista jatketaan. Verotus ei tällöin päättyisi verotuspäätöksellä aiemmin ilmoitettuna päivänä, vaan uusi verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin korjatulla verotuspäätöksellä. Jos verovelvolliselle muodostettaisiin useampia verotuspäätöksiä, kiinteistöverotus päättyisi viimeisimmällä päätöksellä ilmoitettuna päivänä.

Esityksessä ei ehdoteta muutosta tahdonvaltaisten vaatimusten esittämisen määräaikaan. Verotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen 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. Verotuksen päättymisen jälkeen annetut tiedot tai esitetyt vaatimukset käsiteltäisiin tässä esityksessä ehdotettavassa täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä tai oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen mahdollistaisi verotuksen reaaliaikaistamisen. Verovelvolliskohtaisen verotuksen päättymisen myötä verovelvollisen verotus voisi päättyä nykyistä aikaisemmin, jolloin verovuoden palautukset ja jäännösverot 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. Veron eräpäivät ja palautuksen maksupäivä ilmoitettaisiin verotuspäätöksellä.

Verotuksen nykyistä aikaisempi päättyminen mahdollistaisi myös verotusta koskevan muutoksenhaun alkamisen nykyistä aiemmin, mikä lyhentäisi muutoksenhaun käsittelyaikoja.

Jatkossa verotuksen päättymisellä tarkoitettaisiin verotuksen verovelvolliskohtaista päättymistä, jos muualla lainsäädännössä ei toisin säädettäisi. Verotuksen päättymiselle säädettäisiin edelleen takaraja, joka vastaisi pääosin nykyistä verotuksen päättymisaikaa. Verohallinnon tulisi toimittaa verotus säädettyyn takarajaan mennessä.

5.4 Verotuksen julkiset tiedot

Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettua lakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kiinteistöverotuksen julkiset tiedot tulisivat julkisiksi verovuoden marraskuun alussa. Tiedot tulisivat siten julkisiksi vasta sen jälkeen, kun kaikkien verovelvollisten verovuoden kiinteistöverotus on päättynyt. Sääntelyllä varmistettaisiin kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen myötä nykytilan mukainen menettely, jossa verotiedot tulevat julkiseksi vasta kaikkien verovelvollisten verotuksen päätyttyä. Verotuksen julkisia tietoja koskeva menettely 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 julkisesti noteeratun yhtiön osakkeen vertailuarvon ja maatalouteen kuuluvan osuuskunnan osuuden 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 osuuskien vertailu- ja verotusarvot tulisivat julkisiksi samanaikaisesti.

5.5 Arvioverotusmenettely

Verotusmenettelyjen yhtenäistämiseksi esityksessä ehdotetaan verotusmenettelylakia muutettavaksi siten, että Verohallinnon kehoitus veroilmoituksen antamiseksi sisältäisi tiedon arvioitavan tulon määrästä. Perintö- ja lahjaverolakia muutettaisiin vastaavasti siten, että kehoitus perukirjan tai veroilmoituksen antamiseksi sisältäisi tiedon arvioitavan jäämistön tai lahjan arvosta. Tulon määrää tai jäämistön taikka lahjan arvoa arvioitaessa otettaisiin huomioon verovelvollisen toiminta, vertailutiedot tai muut vastaavat käytettävissä olevat tiedot. Muutoksen johdosta menettely arvioverotuksessa olisi yhdenmukainen oma-aloitteisissa veroissa, tuloverotuksessa ja perintö- ja lahjaverotuksessa. Arviotavan määrän ilmoittaminen jo veroilmoituksen antamista koskevassa kehotuksessa parantaisi verovelvollisen oikeusturvaa, koska verovelvollinen voisi jo kehotuksen johdosta ottaa kantaa paitsi arvioverotuksen toimittamisen edellytyksiin 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, jolloin muutoksenhakumenettelyssä käsiteltäisiin vain jo ratkaistuja asioita koskevat oikaisuvaatimukset. Esityksessä ehdotetaan, että Verohallinto tekisi säännönmukaista verotusta täydentävän verotuspäätöksen, jos verovelvollinen ilmoittaisi oikaisuvaatimuksella tulon, vähennyksen tai muun ilmoittamisvelvollisuuden piiriin kuuluvan verotukseen vaikuttavan tiedon, jota hän ei ole aikaisemmin ilmoittanut. Menettelyä sovellettaisiin tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuksessa.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevan menettelyn soveltamisessa olisi keskeistä tunnistaa, milloin oikaisuvaatimuksella ilmoitettu tieto olisi verovelvollisen ensimmäistä kertaa ilmoittama tieto. Uutena tietona pidettäisiin sellaisen veronalaisen tulon, vähennysvaatimuksen tai muun ilmoittamisvelvollisuuden piiriin kuuluvan verotukseen vaikuttavan tiedon ilmoittamista, jota verovelvollinen ei olisi säännönmukaista verotusta varten ilmoittanut. 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. Niitä ei käsiteltäisi täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä, vaan kyseisen vaatimuksen käsittelyn yhteydessä 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 pääsääntöisesti täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä ja kiinteistötietoja koskevalla selvityksellä ollut asia oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Jos asioiden käsittely yhdessä olisi asioiden keskinäiseen yhteyteen liittyvästä syystä perusteltua, molemmat asiat voitaisiin käsitellä oikaisuvaatimusmenettelyssä. Näin toimittaisiin, jos asioissa annettavat ratkaisut voisivat merkittävästi vaikuttaa toisiinsa tai 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 vaadittu asiayhteys. Jos molemmat asiat ratkaistaisiin 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 prosessieconomisesti tarkoituksenmukaista 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 säännönmukaista verotusta täydentävästä menettelystä, joka vastaisi verotuksen toimittamista. Verohallinto selvittäisi oikaisuvaatimuksessa ilmoitetun tiedon luonteen ja ohjaisi tiedon käsiteltäväksi sen perusteella oikeassa menettelyssä. Jos kysymyksessä olisi uusi tieto ja asiassa tehtäisiin täydentävä verotuspäätös, oikaisuvaatimuksen tutkimatta jättämisestä ei tehtäisi päätöstä.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä tiedot käsiteltäisiin noudattaen verotusmenettelylaista ilmeneviä verotuksen toimittamiseen liittyviä yleisiä periaatteita. Menettelyssä verovelvollisen ensimmäistä kertaa ilmoittamaan tietoon voitaisiin verovalvonnassa kohdistaa muun muassa valikoiteja. Täydentävä verotuspäätös voitaisiin tehdä verovelvollisen ilmoittaman tiedon mukaisesti tai siitä poiketen. Täydentävä verotuspäätös tehtäisiin ainoastaan ensimmäistä kertaa ilmoitettuun uuteen tietoon liittyvästä asiasta, toisin kuin säännönmukaisen verotuksen verotuspäätös, johon sisältyvät verovuoden verotustiedot kokonaisuudessaan. Täydentävän verotuspäätöksen yhteydessä verovelvolliselle ei tehtäisi uutta verotustodistusta.

Täydentävä verotuspäätös tehtäisiin noudattaen, mitä viranomaisaloitteisesta verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi säädetään. Verotuksen oikaisua koskevat aineelliset ja menettelylliset säännökset sekä periaatteet soveltuisivat siltä osin kuin täydentävästä verotuspäätöksestä ei olisi muuta säädetty. Esimerkiksi korot laskettaisiin ja viivästyskorko ja veronkorotus määrättäisiin niitä koskevien säännösten mukaisesti samalla tavoin kuin verotuksen oikaisuutilanteissa. Täydentävän verotuspäätöksen johdosta verovelvolliselle voitaisiin palauttaa aikaisemmin määrättyä veroa tai määrätä maksettavaksi lisää veroa vastaavalla tavalla kuin verotuksen oikaisupäätöksen yhteydessä.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevan asian vireille tulo ei vaikuttaisi verovelvollisen velvollisuuteen maksaa säännönmukaisessa verotuksessa määrätty jäänösvero 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.

Verovelvollisen tulisi esittää vaatimus oikaisuvaatimuksella, jolloin vaatimuksen esittämisen määräaika olisi kolme vuotta verovuoden päättymisestä. Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset tietojen ilmoittamisesta ja muusta menettelystä tietojen ilmoittamiseksi.

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 muutoksenhaku-aika olisi kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö 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.

5.6.2 Erityistä verovapaushakemusta koskeva muutoksenhaku

Muutoksenhakua koskevien menettelyjen yhtenäistämiseksi esityksessä ehdotetaan, että päätökseen, joka koskee eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta 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 viranomaisharkintaa 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 seuraamussäännöksissä 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 lievempi ja oma-aloitteiseen korjaamiseen sovellettava veronkorotusprosentti olisi normaalia alempi.

Veronkorotusta pidetään nykytilassa rangaistuksen luonteisena hallinnollisena seuraamusmaksuna, joka voi estää samaa asiaa koskevan veropetossyytteen 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 samantyyppistä 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 lievemman myöhästymismaksun uhalla. 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 yhtenäinen 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 oikaisemalla aiemmin ilmoitetut virheelliset tiedot, kuten ilmoittamalla tuloveroilmoituksesta puuttunut veronalainen tulo, oikaisemalla 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 pidennetyn 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 aloitetusta 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 lähtökohdaisesti 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 luovutustapahtumaan. 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.

Myöhästymismaksu voitaisiin jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä 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 sai-

rastumista tai ylivoimaista estettä, jonka johdosta verovelvollinen ei ole kyennyt täyttämään ilmoittamisvelvollisuuttaan määräjassa.

Myöhästymismaksun määrätymisperusteeseen ei yleensä sisältyisi Verohallinnon tapauskohtaista harkintaa. Myöhästymismaksua määrättäessä verovelvollista ei lähtökohtaisesti kuulataisi. Verovelvolliselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen. 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 verotuspäätöksellä. Siihen sovellettaisiin samoja muutoksenhaku- ja oikaisusäännöksiä 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, 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 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 pitkäaikaisemmän 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 ilmoittamisvelvollisuuteensa kuuluvaa velvollisuutta esittäen tosittaitai 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 perustuisi pääasiassa laiminlyönnin taloudelliseen vakavuuteen, mitä ilmentäisi se tulon tai veron määrä, jota laiminlyönti koskee. Veronkorotuksen määrääminen ei perustuisi teon tai laiminlyönnin moitittavuuden arviointiin samalla tavalla kuin nykyisin.

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. Kiinteistöverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa veronkorotus määrättäisiin lisääntyneestä verosta. Lisääntyneellä verolla tarkoitettaisiin virheen korjaamisesta eli 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 säädetyin prosenttien mukainen määrä lisäystä tulosta tai lisääntyneestä verosta.

Ehdotettu kaavamainen veronkorotussääntely olisi samantapainen kuin Ruotsissa ja Norjassa. Veronkorotuksen perustaso, eli kaksi prosenttia lisäystä tulosta tai 10 prosenttia lisääntyneestä verosta, olisi kuitenkin selvästi alempi kuin Ruotsissa sovellettava 40 prosenttia ja Norjassa sovellettava 20 prosenttia välttyn veron määrästä. Veronkorotukseen ei toisaalta liittyisi samanlaisia alentamis- ja vapauttamisperusteita kuin näissä vertailumaissa. Esitystä valmisteltaessa on katsottu, että uudistuksen tavoitteet sanktiokäytännön yhtenäisyy-

destä 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 vähiin.

Prosenttiperusteisen veronkorotuksen lisäksi esityksessä ehdotetaan säädettäväksi euromääräisestä vähimmäiskorotuksesta. Vähimmäiskorotus määrättäisiin, jos lisäystä 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 korottavia seikkoja ei ole. Veronkorotuksen perustaso olisi kaksi prosenttia lisätyn tulon tai 10 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 10 prosenttia lisäystä 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 katsottaisiin normaalia moitittavammaksi. Moitittavuuden arviointi perustuisi laiminlyönneistä ilmeneviin 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 säädetyin 60 päivän määräajan päättymistä, verovelvolliselle määrättäisiin myöhästymismaksu.

Veronkorotus voitaisiin määrätä myös perustasoa pienempänä. Veronkorotus olisi 1 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 laiminlyönnein osalta erikseen. Verotuspäätöksellä 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. Laiminlyönnein vähäisyyttä arvioitaisiin 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.

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 vaatii oma-aloitteisesti virheen korjaamista omaksi vahingok-

seen. 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 lisäystä tulosta, jos verovelvollinen verotuksen päättymisen tai edellä mainitun 60 päivän määräajan jälkeen oma-aloitteisesti esittää vaatimuksen virheen korjaamisesta. Lisääntyneestä verosta 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 päättymisen 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 selvittämismääränsä. 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, jonka myötä toteutettaisiin veronkannon uudistamisen kolmas vaihe, jossa kaikkien veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien verojen veronkanton sovellettaisiin jatkossa yhtenäistä veronkantomenettelyä. Nykyiset vanhaa kantomenettelyä sekä siirtymävaihetta koskevat säännökset maksujen ja palautusten käyttöjärjestyksestä uuden ja vanhan kantomenettelyn välillä olisivat jatkossa tarpeettomia. Lakiteknisten 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 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 energiatuotteiden 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 säännöksiä. 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 suoritta-

matta. Erät suoritettaisiin ensisijaisesti niiden vanhentumisjärjestyksessä ja toissijaisesti eräpäiväin 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 säädettyssä 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 viivästyskorke ja sen jälkeen veron pääoma, mahdollinen huojennettu viivästyskorke 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 pidetään maksua kohdistettaessa yhtenä verolajina. Myös yhdessä kannettavia veroja, ennakkoperintälain 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 sen 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 erääntyneille ja muiden verolajien kuin yhdessä kannettavien oma-aloitteisten verojen osalta myös erääntymättömille 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 ohji esimerkiksi saataville, joista on tehty maksujärjestely.

Maksun kohdistaminen saataville uudessa kantomenettelyssä säädetyin käyttöjärjestyksen mukaisesti voisi myös tietyissä erityistilanteissa olla selvästi verovelvollisen edun vastaista. Esimerkiksi tilanteessa, jossa verolajin erääntyneistä veroista on muodostettu maksujärjestely ja samaan verolajiin muodostuu uusi saatava, käytettäisiin verolajille kohdistettu maksu ensisijaisesti maksujärjestelyyn kuuluvalla saatavalla. Tämä johtaisi uuden verovelvan 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 ulosottoon, 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 erääntyneiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi yleisessä käyttöjärjestyksessä. Yhdessä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen palautukset käytettäisiin ensisijaisesti kyseisten verojen suorituksiksi. Palautuksen käyttämiseen haettaisiin muutosta veronkantomenettelyn virheen korjaamista koskevan sääntelyn mukaisesti. Jos erääntyneitä veroja ei olisi suorittamatta, käytettäisiin palautusta muun viranomaisen saatavien suorituksiksi. Palautusta ei käytettäisi Verohallinnon saatavien tai muun viranomaisen saatavien suorituksiksi, 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 palautusraja ja muiden verojen viiden euron pienimmästä palautettavasta määrästä luovutettiin ja kaikkien verojen pienin palautettava määrä olisi 10 euroa. Pienin palautettava määrä rajoittaisi vain pienten palautusten maksamista verovelvolliselle, ja palautukset käytettäisiin aina niiden määrästä riippumatta verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi. 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 10 euroa, sitä ei palautettaisi, mutta yhteismäärälle maksettaisiin hyvityskorkoa. Jos palautusten yhteismäärä myöhemmin nousisi verovelvollisen saamien uusien palautusten seurauksena vähintään 10 euroon, palautukset ja maksun palautettavat määrät mak-

settaisiin 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 tarkoitus kohdentaa 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 maksettaisiin myös maksulle, joka käytettäisiin veron suoritukseksi maksupäivän jälkeen. 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 tarkoitettulle veronpalautukselle sekä palautukseen oikeuttavalle arvonlisäverolle 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 kiinteistönluovutusta 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 ulkomailla toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen riippumatta siitä, onko Verohallinto pyytänyt virka-apua veron perimiseksi ulkomailla 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 annetun 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 ulkomailla toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen.

Veronkantolaissa ei säädettäisi pienimmästä kannettavasta ja perittävästä veron määrästä, vaan verot kannettaisiin ja perittäisiin niiden määrästä riippumatta. Pienintä kannettavaa ja perittävästä määrää koskevasta sääntelystä ehdotetaan kokonaan luovuttavaksi, koska uudessa kantomenettelyssä maksujen ja palautusten käyttäminen kaikkien verojen suoritukseksi 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, kiinteistöveron ja varainsiirtoveroa ei aineellisten verolakien säännösten nojalla määrättäisi maksettavaksi, jos määrättävä määrä olisi alle 10 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 sisältöön ja päätösten antamiseen sähköisen asiointipalvelun välityksellä. Yhteenvedon ei tällöinkään annettaisi tiedoksi postitse silloin, kun yhteenvedolle tulisi merkittäväksi vain maksujen tai alle 10 euron suuruisen palautuksen käyttämisestä verojen suorittamiseksi taikka tieto suorittamatta olevista veroista, joita ei koske veronkantolaissa säädetty maksukehoitus.

Veronkantolaissa säädettäisiin myös verosta vapauttamisesta, veron vanhentumisesta, verovastuusta, 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 suoritettua veron määrän oikeellisuutta ja sitä, onko kiinteistön luovutuksesta suoritettu veroa, valvottaisiin edelleen pääsääntöisesti lainhuudon kirjaamishakemuksen tutkimisen yhteydessä.

Veron perimisen velvollisen arvopaperikauppiiaan 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 vuosiluovutuksella 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 suorittamiseksi uudessa kantomenettelyssä.

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

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 veroilmoituk-

sessä oleva virhe muiden oma-aloitteisten verojen tavoin veron määräämiselle säädetyssä yleisessä määräajassa eli kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä. Jos veroa olisi suoritettu liikaa tai aiheettomasti, verovelvollinen ei kuitenkaan korjaisi virhettä oikaisuilmoituksella, vaan Verohallinto palauttaisi aiheettomasti tai liikaa suoritettua veron hakemuksesta, kuten nykyisin.

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 muuttumisen 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 myönnetty 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 yleissääntöön. Muutos olisi kuitenkin tarpeellinen apurahojen verotuksen yksinkertaistamiseksi ja selkeyttämiseksi. Esitys vähentäisi tarvetta kuluvarausten sekä tulontasausten tekemiseen. Apurahojen ilmoittamismenettelyyn 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 se 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 tulontasausten 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 vastaamaan Euroopan unionin yleisen tietosuojasetuksen asettamia vaatimuksia. Esityksen tavoitteena on yksinkertaistaa menettelyä, jolla Verohallinto voi poistaa rekisterissä olevan 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 rakennusalalla 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 lahjusrikoksiin.

Korruptio on ilmiönä monitahoinen ja sille on useita eri määrittelyjä. Korruptiorikollisuuteen 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 rikosepäilyn 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 rikosepäilyn selvittämiseksi. Tämän vuoksi virka- ja lahjusrikoksiin ja luottamusaseman väärinkäyttöön liittyvien havaintojen osalta tietojen antaminen esitutkintaviranomaiselle ei edellyttäisi, että asiassa olisi syytä epäillä rikosta. Vastaaavista syistä näin on menetelty myös esimerkiksi liiketoimintakieltoon määrättyyn liittyvien havaintojen ilmoittamisen sekä rahanpesun selvittelykeskukselle 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 esityksessä ehdotetut muutokset mahdollistavat osaltaan Valmis-hankkeen tavoitteiden saavuttamisen. Säästötavoitteen kannalta menettelyjen uudistaminen kokonaisuutena on keskeistä, eikä mikään osauudistus erillisenä toisi merkittäviä säästöjä.

Valmis-hankkeella tavoiteltavat taloudelliset hyödyt toteutuvat vaiheittain uuden tietojärjestelmän ja menettelyuudistusten verolajikohtaisen käyttöönoton mukaisesti. Uudistuksiin liittyen 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 myötä myös hankkeelle asetettujen henkilötyövuosisäästöjen sekä muiden hankehyötyjen täysimääräinen realisoituminen siirtyy vuodelle. 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 tietojärjestelmämuutoksia, 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, ohjeistukseen, koulutukseen ja viestintään.

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

6.1.2 Verotuksen päättymisen verovelvolliskohtaisesti

Tuloverotus

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

Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen vaikutuksia jäännösverojen kertymiseen ja veronpalautusten maksamiseen on arvioitu verovuodelta 2015 toimitetun tuloverotuksen maksuunpanotietojen ja tapausten käsittelyaikoja koskevien tietojen perusteella.

Luonnollisille henkilöille ja kuolinpesille määrätään jäännösveroa vuosittain noin 1,1 miljardia euroa. Yli 170 euron jäännösverot erääntyvät maksettavaksi kahdessa erässä verotuksen toimittamisvuoden marrasjoulukuussa 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 erääntymiskuu	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 tasossa arvioituna. Muilta osin jäännösverojen kertymisen aikaistuminen tapahtuisi kalenterivuoden sisällä. Arvio esityksen vaikutuksista eri veronsaajien verokertymiin tullaan päivittämään vuoden 2019 tasoon.

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.

¹ Eräpäivät kuvattu luvussa 2 Tarkemmat säännökset ja määräykset

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

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 lyhytaikaisista lainanottoa, mikä vaikuttaisi valtion korkokuluihin. Lisäksi palautusten aikaistuminen vähentäisi hie- man valtion korkotuottoja.

Veronpalautusten maksamisen aikaistumisen myötä arvioidaan, että nykyisin 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 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 heinäkuusta lähtien.

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

Jäännösveron erääntymiskuukausi	Euroa	%
Heinäkuu	50 000 000	19
Elokuu	37 000 000	14
Syyskuu	45 000 000	18
Lokakuu	70 000 000	27
Marraskuu	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.

Yhteisöillä, joiden tilikausi on kalenterivuosi, maksettiin vuosittain veronpalautuksia noin 330 miljoonaa euroa. Veronpalautukset maksetaan verotusvuoden joulukuussa. Noin 70 prosentilla näistä yhteisöistä vero-

tuksen 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.

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

Veronpalautusten maksukuukausi	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 verovelvolliskohtaisesti. Yhteisöjen joulukuun tilikauden jäännösverojen ja veronpalautusten vuosittaiseen jakautumiseen 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.

Yhteisöillä, joiden tilikausi päättyy tammi-huhtikuussa, jäännösveroja erääntyy ja veronpalautuksia maksetaan nykyisin verovuoden päättymistä seuraavan kalenterivuoden aikana. 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 jäännösveroista erääntyisi ja osa palautuksista maksettaisiin jo aiemman kalenterivuoden aikana. Jos jäännösverojen ja veronpalautusten määrä vastaisi vuoden 2015 tasoa, verovuodelta 2018 kertyväksi arvioituista jäännösveroista noin 31 miljoonaa erääntyisi vuoden 2019 sijaan vuoden 2018 aikana. Tämä lisäisi kertaluonteisesti veronsaajien yhteisöveron kertymää vuonna 2018. Koska vastaavasti veronpalautuksista noin 28 miljoonaa euroa arvioidaan maksettavan vuoden 2019 sijaan vuoden 2018 aikana, ei muutoksella olisi merkittävää nettomääräistä vaikutusta veronsaajien verokertymään.

Laskelmissa ei ole voitu arvioida marraskuussa 2017 voimaan tulevan ennakon täydennysmaksusta luopumista koskevan lakimuutoksen vaikutusta yhteisöjen ennakkoeroja koskevaan maksukäyttötymiseen ja sen mahdollisiin vaikutuksiin jäännösverojen ja palautusten määriin.

Korkovaikutukset

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

Verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymisen vaikutuksia palautuksille ja jäännösveroilta 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 viivästyskorkona on käytetty 2,5 prosentin korkokantaa ja palautusten korkokantana 0,5 prosenttia.

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättymisen lyhentäisi korkojen laskenta-aikaa siten, että luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien jäännösveroilta maksettavien 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 ja veronpalautuksille maksettujen korkojen määrä 1,5 miljoonalla eurolla edeltävään vuoteen verrattuna.

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen vähentäisi yhteisöjen jäännösveroilte määrättävien 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 päätymisen arvioidaan aikaistavan myös ennakon maksuerien kertymistä nykyisestä.

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

Kiinteistöverotus

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

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

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

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

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

6.1.3 Pienin määrättävä veron määrä

Kiinteistöveroa maksavien verovelvollisten määrän kasvaksi noin 20 000 verovelvollisella, kun kiinteistöveron pienin maksuunpantava määrä alenisi 17 eurosta 10 euroon. Muutos lisäisi kiinteistöverojen kertymää vuosittain arviolta noin 280 000 eurolla verovuodesta 2020 alkaen.

6.1.4 Seuraamusmaksut

Myöhästymismaksu

Myöhästymismaksuja arvioidaan määrättävän tuloverotuksessa vuosittain 6 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 ilmoituksen 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.

² Eräpäivät kuvattu luvussa 2 Tarkemmat säännökset ja määräykset

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 6 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 5 miljoonaa euroa enemmän kuin nykyisin. Veronkorotuksen määrä alenisi erityisesti niissä tapauksissa, joissa verotus on toimitettu arvioimalla ja muutoksenhaun jälkeen veronkorotus laskettaiisiin verovelvollisen ilmoittaman tulon perusteella.

Verovelvollisen vahingoksi toimitettavissa verotuksen oikaisuisissa veronkorotuksia määrättäisiin vuosittain arviolta hieman vajaa 7 miljoonaa euroa, mikä olisi noin 6 miljoonaa euroa vähemmän kuin nykytilassa. Yhteisöille ja yhteisetuksille määrättäisiin veronkorotuksia noin 5 miljoonaa euroa, mikä olisi noin 5 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 yhteisetuksilla noin 14 prosenttia ja muilla verovelvollisilla noin yhdeksän prosenttia verotuksen oikaisutapausten kokonaismäärästä. Arviot ovat luonteeltaan viitteellisiä, koska veronkorotusten määrä ja taso määräytyy 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 lahjaverotuksia 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 lisäys johtuisi nykyistä kaavamaisemmista veronkorotussäännöksistä ja siitä, että nykyisin kiinteistöverotuksessa on määrätty veronkorotus vain harvoin.

Varainsiirtoverotuksessa Verohallinto määräisi veronkorotuksen myös kiinteistön luovutusta koskevan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönneistä. 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 säännöksen mukaan eri verolajeissa määrättävien myöhästymismaksujen ja veronkoro-

tusten 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. Tämä 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 ja tiedottamiseen liittyvät resurssitarpeet lisääntyvät uusien menettelyjen käyttöönoton alkuvaiheessa. Asiakasohjaustarvetta sekä koulutus- ja viestintätarpeita liittyisi erityisesti verotuksen verovelvolliskohtaiseen päättymiseen, täydentävän verotuspäätöksen käyttöönottoon ja verotuksen seuraamusmaksujärjestelmän uudistamiseen.

6.2.2 Ilmoittamisvelvollisuus

Veroilmoituksen antaminen

Esitetytyn veroilmoituksen täydentämiseen ja korjaamiseen liittyvän menettelyn uudistaminen lisääsi asiakasyhteydenottoja ja neuvontatarvetta Verohallinnossa. Erillisten paperilomakkeiden toimittaminen verovelvollisten pyynnöstä lisääsi 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 yhtenäinen, 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 oikeansisältöisinä, 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 päättymisen verovelvolliskohtaisesti

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

Verotuksen toimittamiseen käytettävän ajan lyhenemisen arvioidaan lisäävän säännönmukaista verotusta koskevien oikaisuvaatimusten määrää. Niiden verovelvollisten, joiden verotus päättyisi nykyistä aikaisemmin, reagointi-aika verotuksesta puutuneiden 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.

Muutos vaikuttaisi myös Verohallinnon ja ulosottoviranomaisen verojen perintään liittyviin työtehtäviin. Verotuksen päättyessä verovelvolliskohtaisesti verot erääntyisivät maksettavaksi ja myös maksukehotukset lähetettäisiin nykyistä aiemmin. Ulosottoperintä aikaistuisi vastaavalla tavalla.

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

6.2.4 Täydentävä verotuspäätös

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 oikaisuvaatimusmenettelyssä verotuksen oikaisulautakunta ratkaisisi 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 määrä arvioidaan vähenevän useilla tuhansilla tapauksilla vuodessa, ottaen huomioon, että verovelvolliset todennäköisesti hakisivat muutosta vain osaan täydentävässä verotuspäätösmenettelyssä ratkaistuja asioista. Ehdotus mahdollistaisi oikaisulautakunnan resurssien kohdentamisen nykyistä tehokkaammin mikä tehostaisi oikaisuvaatimusten käsittelyä ja lyhentäisi käsittelyaikoja.

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 automaatiossa määrättävä myöhästymismaksu vähentäisi virkailijatyön ja ohjeistuksen määrää Verohallinnossa ja yhdenmukaistaisi myöhästymisestä määrättävien seuraamusten määräämisen menettelyä kaikissa verolajeissa, mikä tehostaisi myöhästymismaksua koskevien asioiden käsittelyä Verohallinnossa.

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

Ankarampaan ja lievempään veronkorotussäännökseen liittyvä tapauskohtainen harkinta lisäisi jonkin verran virkailijatyön määrää ja veronkorotusta koskevia muutoksenhakuja ennen uusia säännöksiä koskevien tulkin-tojen vakiintumista.

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

6.2.6 Veronkanto

Uuden veronkantomenettelyn laajentaminen koskemaan myös 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 maksukehotusten 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.

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 esitetyllä 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 Työnantajan 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 sen 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 lisäisivät 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 selvitykeskukselle. 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 sähköisestä asiointipalvelusta tai pyytää Verohallinnolta.

Ehdotus veroilmoituksen antamisajankohdan muutoksesta 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 esitetyt veroilmoituksen tarkistamiseen ja korjaamiseen ottaen huomioon muun muassa postin kulkuun menevän ajan.

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 vastuovelvollisella 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 päättymisen verovelvolliskohtaisesti

Tuloverotus

Verotuksen päättymisen 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 esitetyt 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 esitetyt 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 päättymisen jakautuisi 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 kompensoidaisiin 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 eräntyminen 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 aiempi päättymisen tarkoittaisi, että lainsäädännön nojalla ennen verotuksen päättymistä esitettäväksi vaadittavien tahdonvaltaisten vaatimusten esittäminen aikaistuisi vastaavasti. Määräaika tahdonvaltaisen vaatimuksen esittämiseksi vaihtelisi verovelvolliskohtaisesti.

Puolison verotuksen päättymisen vaikuttaisi myös toisen puolison verotuksen päättymiseen ja rahaliikenteseen, koska puolisoiden 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 määräytymiseen. Laiminlyönneistä tulisi ennen verotuksen päättymistä määrättäväksi myöhästymismaksu tai veronkorotus ja verotuksen päättymisen jälkeen aina veronkorotus.

Kiinteistöverotus

Lähes kaikkien verovelvollisten kiinteistöverotus päättyisi ja kiinteistövero eräänntyisi 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 eräänntyisi maksettavaksi elokuussa ja toinen erä lokakuussa. Yhteisöistä ja yhteisetuoksista noin 95 prosentilla kiinteistöverotuksen arvioidaan päättyvän jo toukokuussa ja kiinteistövero eräänntyisi maksettavaksi heinäkuussa.

6.3.3 Pienin määrättävä veron määrä

Pienimmän määrättävän kiinteistöveron määrän alentaminen 10 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

Verovelvollisen verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittamien uusien tietojen käsittely olisi nykyistä joustavampaa ja uudet tiedot käsiteltäisiin yhdenmukaisesti säännönmukaisen verotuksen tietojen kanssa. Täydentävä verotuspäätös mahdollistaisi asian nykyistä oikaisuvaatimusmenettelyä tehokkaamman käsittelyn. Verovelvollinen saisi ensimmäistä kertaa vasta verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittamansa uuden tiedon osalta Verohallinnon ensiasteen ratkaisun, johon voisi hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta. Näin menettelyssä turvattaisiin verovelvollisen oikeus muutoksenhakuun ensiasteena verotuksen oikaisulautakunnalta. Ottaen myös huomioon oikaisulautakunnan päätöksestä hallinto-oikeuteen tehtävän valituksen lyhyt määräaika ja valittamisesta perittävät maksut, parantaisi uuden tiedon käsittely ensiasteena Verohallinnossa verovelvollisen oikeusturvaa.

Menettelyn ei arvioida merkittävästi pidentävän verotusta koskevien muutoksenhakujen kokonaiskäsittelyaikoja, koska suurin osa verovelvollisten uusista vaatimuksista ratkaistaan verovelvollisen eduksi, jolloin verovelvolliset saisivat päätöksen nykyistä nopeammin.

Verovelvollisella olisi oikeus hakea muutosta täydentävään verotuspäätökseen samassa määräajassa kuin säännönmukaiseen verotukseen. Täydentävää verotuspäätöstä koskeva menettely voisi siten pidentää asian kokonaiskäsittelyaikaa yksittäisissä tapauksissa, joissa verovelvollinen hakisi saamaansa ratkaisuun muutosta oikaisulautakunnalta ja hallintotuomioistuimelta. Uuden menettelyn käyttöönotto vähentäisi kuitenkin oikaisulautakunnassa käsiteltävien tapausten määrää, mikä kokonaisuutena lyhentäisi käsittelyaikoja ja tehostaisi muutoksenhakujen käsittelyä. Verohallinnon ensiasteena tekemä täydentävä verotuspäätös perustelui- neen edistäisi myös osaltaan asian käsittelyä muutoksenhakuasteissa.

Verovelvollinen hakisi verotuksen päättymisen jälkeen muutosta verotukseen oikaisuvaatimuksella. Verohallinto käsittelisi lain mukaan täydentävää verotuspäätöstä koskevaan menettelyyn kuuluvat vaatimukset, eikä verovelvolliselta tarvitsisi muutosta hakiessaan vaatia menettelyn soveltamista. Verovelvolliselle ilmoitettaisiin, jos täydentävään verotuspäätösmenttelyyn kuuluva asia siirrettäisiin oikaisuvaatimusmenettelyyn. Oikaisuvaatimusten sähköistämisen myötä 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 veroilmoitukseen sisältyneen erän verotuskohtelun muuttamisesta käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä.

6.3.5 Seuraamusmaksut

Yleistä

Verotuksen seuraamusmaksujen ennustettavuus ja oikeusvarmuus paranisivat, koska seuraamusmaksujen määrääminen eri tilanteissa olisi nykyistä kaavamaisempaa ja määräämiseen liittyisi vähemmän viranomaisen harkintavalttaa. 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 nykyistä poiketen erilaisiin laiminlyönteihin siten, että sanktioitaso lievenisi eräiden aiemmin ankarammin sanktioitujen laiminlyöntien osalta ja kiristyisi eräiden lievemmin sanktioitujen laiminlyöntien osalta.

Verovelvollisten huolellisuusvelvoitteen 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 kiinteistötietoja myöhässä, koska säännönmukaisessa kiinteistöverotuksessa ei ole nykyisin määrätty myöhästymisseuraamuksia.

Perintö- ja lahjaverotuksessa alle 60 päivän myöhästymisissä määrättävä myöhästymismaksu olisi verovelvolliselle 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 lisäystä tulosta. Yhteisöillä ja yhteisetuksilla keskimääräinen veronkorotusprosentti nousisi noin 50 prosentissa ja laskisi nousisi noin 50 prosentissa arvioverotustapauksista. Muilla kuin yhteisöillä ja yhteisetuksilla 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 40 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 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 palautettavaa määrää ei olisi tarpeen käyttää maksamatta olevien Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Tämä vähentäisi verovelvollisen suorittamien maksutoimenpiteiden tarvetta ja yksinkertaistaisi maksujen ja palautusten käsittelyä myös verovelvollisen näkökulmasta.

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 yhteenvedoa koskevan sääntelyn laajentuminen koskemaan myös kiinteistövero ja varainsiirtoveroa 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 kiinteistöveroa ja varainsiirtoveroa koskevat tiedot sähköisesti. Verovelvollinen saisi yhteenvedolta selkeämmän ja kattavamman kuvan verovelvoitteiden kokonaistilanteesta, mikä parantaisi maksujen ja palautusten käsittelyn läpinäkyvyyttä ja siten myös verovelvollisen oikeusturvaa.

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

Oma-aloitteisen veron palautuksen käyttöjärjestyksestä poikkeaminen ei olisi enää mahdollista. Maksun käyttöjärjestyksestä voitaisiin kuitenkin edelleen poiketa perustellusta syystä eli esimerkiksi maksujärjestelytilanteissa ja niissä tilanteissa, joissa maksu tulisi muutoin käytetyksi perintötoimen kohteena olevalle saatavalle maksajan edun vastaisesti. Sääntely edistäisi verovelvollisen oikeusturvaa.

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 ilmoittamis-menettelyä, koska apurahanmaksajien vuosi-ilmoitustietoja voitaisiin hyödyntää esitetyllä veroilmoituksella. Lisäksi apurahansaajan tarve kuluvarausten ja tulontasausten tekemiseen vähenisi, mikä vähentäisi verovelvollisten hallinnollista taakkaa.

6.3.8 Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen

Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttamista koskevan 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. Rakennusalalla toimiville yrityksille veronumerorekisteriin liittyviä palveluja tuottavien yritysten olisi otettava huomioon rekisteristä poistamisen vaikutukset.

5 ASIAN VALMISTELU

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä Verohallinnon kanssa.

Esityksestä ovat antaneet lausuntonsa... [TÄYDENTYY MYÖHEMMIN]

6 RIIPPUVUUS MUISTA ESITYKSISTÄ

[TÄYDENTYY MYÖHEMMIN]

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1 LAKIEHDOTUSTEN PERUSTELUT

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. Laki sovellettaisiin kaikilta osin myös ennakkoperintälaissa ja arvonlisäverolaissa tarkoitettuihin veroihin, ellei asianomaisessa laissa toisin säädetä. Esimerkiksi maahantuonnin yhteydessä toimitettavan 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 verosaa-tavien 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 liittyvien velvollisuuksien laiminlyöminen perusteella määrättävät seuraamukset, kuten veronkorotukset, myöhästymismaksu ja laiminlyöntimaksut, sekä muut mahdolliset taloudelliset vastuut, jotka verovelvolliselle 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.

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 veronkantolaissa säädetään verovelvollisesta, sovellettaisiin siten muun muassa maksuvelvolliseen, lähdeveron perimiseen velvolliseen ja ennakonpidätysvelvolliseen. 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 perintäkeinoja 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 lainsäädännön nojalla.

Pykälän 5 kohdan mukaan palautuksella tarkoitettaisiin määrää, jonka verovelvollinen olisi oikeutettu saamaan korkoineen takaisin Verohallinnolta. Tämän lisäksi palautuksella tarkoitettaisiin vieraasta valtiosta Suomeen siirrettyä veroa tai veron ennakkoa, 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 syntyä myös silloin, jos verovelvollinen tekee liिकासuorituksen tai jos maksu on muutoin tapahtunut erehdyksessä tai aiheettomasti. 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 eräänntyneen veron ohella esimerkiksi eräänntyneiden Verohallinnolle suoritettavien maksujen sekä verorikosprosessissa 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 veron eräpäivällä tarkoitettaisiin sitä päivää, jolloin vero on viimeistään maksettava. 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, suorituksiksi silloin, kun maksu tai palautus ei riitä koko veroeran suorituksiksi. Pykälässä ei erikseen yksilöitäisi useiden veroeraan sisältyvien pääomien ja niihin liittyvien korkojen ja seuraamusmaksujen keskinäistä suoritusjärjestystä, josta Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä 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 tilittää verojen maksuja.

Pykälän 2 momentin mukaan silloin, kun verovelan perintään sovellettavassa muussa laissa säädetään 1 momentista poikkeavasti, noudatetaan näin perityn määrän käsittelyssä asianomaisen muun lain säännöksiä. Jos perittävä määrä kuitenkin maksettaisiin suoraan Verohallinnolle tai palautusta käytettäisiin perittävän määrän suorituksiksi, 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. Käyttäjärjestyksen takautuvien uudelleenarviointien estämiseksi myöhässä ilmoitetun oma-aloitteisen veron eräpäivänä pidettäisiin käyttäjärjestystä määritettäessä kuitenkin myöhässä ilmoitetun veron ilmoittamispäivää.

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

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, missä järjestyksessä maksuja ja palautuksia käytettäisiin verojen suoritukseksi silloin, kun käytettävissä olisi useita maksuja ja palautettavia määriä. Ne käytettäisiin silloin siinä järjestyksessä, jossa maksut on suoritettu tai palautukset ovat 23 §:ssä tarkoitettulla tavalla olleet käytettävissä veron suoritukseksi. 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 käyttäjärjestyksestä. Määräys voisi koskea esimerkiksi sitä, missä järjestyksessä maksut ja palautukset käytetään arvonlisäveron ja muiden yksin valtiolle tulevien verojen suoritukseksi.

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

Yhdessä käsiteltäviä oma-aloitteisia veroja eivät olisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvista veroista ennakoperintälain mukainen ennakonkanto, koronsaajalle maksuunpantava 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 yhtenä kokonaisuutena käsiteltäviin oma-aloitteisiin veroihin, koska erityisjärjestelmää koskeva Euroopan unionin sääntely poikkeaa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvan arvonlisäveron menettelyn ja veronkantolain sääntelystä. Yhtenä kokonaisuutena käsiteltävien verojen ulkopuolelle jäisi myös Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahayhtiön 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 1 momentin mukaan valtion maksuliikepankit siirtäisivät verovarot Verohallinnon tilille valtion maksuliikkeen hoitamisesta tehdyn sopimuksen mukaisesti.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin jatkossakin muiden kuin valtion maksuliikepankkien osalta maksupalvelulakia tiukemmin siten, että niiden olisi siirrettävä vastaanottamansa verovarot päivittäin viimeistään maksumista seuraavana sellaisena arkipäivänä, jona rahalaitos on yleisölle avoinna. Jos rahalaitos ei ole maksupäivänä avoinna yleisölle, verovarot olisi siirrettävä Verohallinnon tilille viimeistään tätä seuraavana toisena rahalaitoksen aukiolopäivänä.

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 suoritusten vastaanottamisesta. Lisäksi valtionvarainministeriön 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 (290/2010) 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 nykyisen tapaan rahalaitokset. Maksajat vastaisivat maksamisesta aiheutuvista kuluista. Valtiovarainministeriön asetuksella voitaisiin kuitenkin edelleen määrätä niistä maksupaikoista, jotka ottavat maksutta vastaan verosuorituksia.

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 säännöstä, johon on koottu eri verolajien maksamisen ajankohtaa koskevat säännökset.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että maksuunpantu vero on maksettava viimeistään veron määräämistä koskevaan päätökseen merkittynä eräpäivänä. Maksuunpannalla verolla tarkoitettaisiin veroa, jonka määrän ja eräpäivän veroviranomainen määrää veroa koskevalla päätöksellään.

Pykälän 2 momentin mukaan 7 §:ssä tarkoitettujen oma-aloitteisten verojen eräpäivästä säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

Pykälän 3 momentin mukaan muu kuin 7 §:ssä tarkoitettu oma-aloitteinen vero on maksettava viimeistään laissa tai asetuksessa säädettyinä eräpäivinä. Säännöstä sovellettaisiin muun muassa varainsiirtoveroon.

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

Pykälän 1 momentin mukaan maksulla suoritettujen 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 suoritus 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 §. Viivästyseuraamukset. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 21 §:n säännöstä. Pykälässä säädettäisiin, että eräpäivän jälkeen suoritetulle verolle peritään viivästyseuraamukset, jotka laskettaisiin viivekorkolaissa säädettyllä 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 kiinteistö veron 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 muusta maksamisesta noudatettavasta menettelystä.

3 luku. Maksun käyttäminen

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

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että maksaja voisi kohdistaa maksun joko 7 §:ssä tarkoitettujen verojen muodostaman kokonaisuuden suoritukseksi tai yksittäisen muun verolajin kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suoritukseksi. Verolajille tai 7 §:ssä tarkoitetuille veroille kohdistetusta maksusta käytettäisiin käsitettä verolajimaksu.

Jos maksaja olisi kohdistanut verolajimaksunsa 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suoritukseksi, verolajimaksu käytettäisiin 3 momentin mukaan ensisijaisesti kyseisten verojen suoritukseksi 6 §:ssä säädettyssä järjestyksessä. Maksua ei käytettäisi verojen suoritukseksi ennen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 23 ja 34 §:ssä säädettyä eräpäivää.

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

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin, missä järjestyksessä verolajimaksu käytettäisiin, jos pykälän 2 tai 3 momentissa tarkoitettuja veroja ei olisi suorittamatta. Jos verolajimaksu olisi suurempi kuin sen verolajin maksamatta olevat verot, jonka suoritukseksi se on kohdistettu, verolajimaksua käytettäisiin kohdeverolajin verojen jälkeen kaikkien muiden verolajien erääntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suoritukseksi 6 §:ssä säädettyssä käyttöjärjestyksessä. Lain 7 §:ssä tarkoitettuja veroja ei tällöin käsiteltäisi yhtenä kokonaisuutena. Esimerkiksi tuloveroille kohdistettua verolajimaksua, joka ylittäisi maksamatta olevan tulo-veron määrän, käytettäisiin ensin ensimmäisenä vanhentuvalle 7 §:ssä tarkoitettu arvonlisäverolle, sitten seuraavaksi vanhentuvalle lahjaverolle ja sen jälkeen seuraavaksi vanhentuvalle 7 §:ssä tarkoitettu ennakonpidätykselle.

Pykälän 6 momentin sääntely vastaisi voimassa olevan veronkantolain 11 §:n 3 momentin sääntelyä. Jos verolajimaksu olisi kohdistettu 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suoritukseksi, se käytettäisiin muiden kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojensuoritukseksi aikaisintaan sen kalenterikuukauden viimeisenä päivänä, jona maksu on suoritettu. Tämä maksun käyttämisestä koskeva rajoitus olisi edelleen tarpeen, jotta ennen muita veroja voitaisiin täyttää ne yhdessä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen maksuvelvoitteet, jotka ovat syntyneet maksupäivän jälkeen mutta ennen kalenterikuukauden loppua. Maksuvelvollisen maksua ei kuitenkaan säilytetä odottamassa tulevia oma-aloitteisten verojen maksuvelvoitteita kalenterikuukauden loppua pidemälle. Näin vältettäisiin tilanteet, joissa verovelvollisella olisi samanaikaisesti käyttämätöntä oma-aloitteisten verojen maksua, jolle laskettaisiin hyvityskorkoa, ja muun verolajin suorittamatonta veroa, jolle laskettaisiin viivästyskorkoa.

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

Pykälän 7 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 verorikkomussyytteen.

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 erääntyneiden verojen suorituksiksi.

18 §. Maksun käyttöjärjestyksestä poikkeaminen. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voi käyttää maksun 16 ja 17 §:ssä säädetyistä poiketen viimesijaisesti niiden saatavien suorituksiksi, joista on tehty maksujärjestely tai jotka on lähetetty perittäväksi ulosottoimin sekä 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 asiakasmaksuilla ennen maksujärjestelyn piiriin kuuluvien velvoitteiden suorittamista. Jos tämä ei olisi mahdollista, esimerkiksi maksujärjestelyt raukeaisivat aina, kun verovelvollinen jatkaisi toimintaansa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin täytäntöönpanokiellon vaikutuksesta käyttöjärjestyksestä poikkeamiseen. Momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti, että veron suorituksiksi kohdistettua maksua ei ilman verovelvollisen vaatimusta käytettäisi sellaisen veron tai sen osan suorituksiksi, jonka täytäntöönpano on kokonaan kielletty tai keskeytetty.

Maksua ei käytettäisi sellaisen veron suorituksiksi, 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 määräkseen esimerkiksi sallitaan omaisuuden ulosmittaus mutta kielletään omaisuuden myynti tai varojen tilitys, maksu voitaisiin käyttää. Verovelvollisen oma maksu voitaisiin kuitenkin käyttää täytäntöönpanokiellon alaisen veron suorituksiksi, 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 suorituksiksi tarkoitettu maksu, jota ei olisi kohdistettu 16–18 §: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, asiakasmaksuksi vai Verohallinnon yksilöimien verojen suorituksiksi. Maksu käytettäisiin tällaisessa tapauksessa maksajan kaikkien verojen suorituksiksi 6 §:n mukaisessa käyttöjärjestyksessä.

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

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

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto palauttaisi verovelvollisen pyynnöstä suoritettun määrän, jos se olisi maksettu erehdyksessä tai se olisi aiheeton. Maksua voitaisiin pitää aiheettomana esimerkiksi silloin, kun verovelvollisella ei ole veroja suoritattavana. Vastaavasti maksu voitaisiin katsoa erehdyksessä tehdyksi esimerkiksi silloin, jos maksun palauttamista pyytävä esittää selvityksen siitä, että vero on epähuomioissa maksettu kahteen kertaan. Jos palauttamispyyntöä ei hyväksyttäisi, Verohallinto antaisi asiasta kirjallisen päätöksen muutoksenhakuosoituksineen. Verohallinto voisi palauttaa aiheettomaksi todetun maksun myös viranomaisaloitteisesti sen jälkeen, kun verovelvollista olisi tarpeen mukaan kuultu.

Pykälän 2 momentin mukaan aiheettoman maksun palauttamiseen sovellettaisiin 32 §:n 1 momentissa säädettyjä palautettavaa määrää koskevia rajoituksia.

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 maksamatta jääneiden verojen tai 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 maksuveloitteet arvioitaisiin kokonaisuutena. Huomioon otettavia eria olisivat veronpalautuksen ja maksamattoman veron lisäksi verovelvollisen liika-suoritukset 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 niiden 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 suorittamiseksi 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 syntyneitä palautuksia ei kuitenkaan voitaisi käyttää toisen viranomaisen saatavien suorituksiksi. Maksuvelvollisen toiselta viranomaiselta oleva palautus voitaisiin vastaavin edellytyksin käyttää Verohallinnon pyynnöstä sen saatavien suorituksiksi. Lain 32 §:ssä säädetyt rajoitukset koskisivat myös palautuksen käyttämisestä muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että jos palautusta ei käytettäisi Suomen viranomaisten saatavien suorituksiksi, se voitaisiin käyttää virka-apusopimuksen tai keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU nojalla Suomessa perittävänä olevan veron suorituksiksi.

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

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että pääsääntöisesti palautus olisi käytettävissä erääntyneen veron suorituksiksi pääsääntöisesti sinä päivänä, jona palautusta koskeva päätös on tehty. Pykälässä tarkoitettuja palautusta koskevia päätöksiä olisivat esimerkiksi verotuspäätökset sekä veron huojentamista ja perimättä jättämisestä 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 arvonnalisäverolle ja sen oikaisuilmoitukseen perustuvalla lisämäärälle, muuhun oikaisuilmoitukseen perustuvalla palautukselle sekä veron määräämiseen, päätöksen oikaisuun ja muutok-

senhakuun perustuvalla palautuksella. Sääntely vastaisi tältä osin voimassa olevan veronkantolain 8 §:n sääntelyä.

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

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, millaisen velan suorituksesi palautusta ei käytettäisi. Velalla tarkoitettaisiin Verohallinnon kantaman maksamattoman veron lisäksi 23 §:ssä tarkoitettuja velkoja, kuten muita maksamattomia julkisoikeudellisia maksuja. Palautusta ei käytettäisi vanhentuneen velan suorituksesi eikä sellaisen velan suorituksesi, jonka täytäntöönpano olisi kokonaan kielletty tai keskeytetty. Velan tai sen osan täytäntöönpanon kokonaan kieltäminen tai keskeyttäminen estäisi palautuksen käyttämisen kyseisen velan tai sen osan suorituksesi, ellei verovelvollinen sitä vaadi. Palautuksen käytölle ei sen sijaan olisi estettä esimerkiksi silloin, kun täytäntöönpanon keskeyttäminen 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 muiden saatavien suorituksesi. Saatavan suorituksesi ei käytettäisi erehdyksessä suoritettua veroa. Myöskään sellaista palautusta ei käytettäisi, jota vastaavat varat on suoritettu jako-osuutena verovelvollisen konkurssipesästä. Saatavan suorituksesi ei käytettäisi myöskään vieraalle valtiolle siirrettävää veronpalautusta tai sen osaa 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 saatavien suorituksesi.

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

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

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että palautus käytettäisiin verojen suorituksesi 6 §:ssä säädetyn käyttöjärjestyksen mukaisesti. Jos verovelvollisella olisi esimerkiksi maksamattomia arvonlisäveroja, ennakonpidätyksiä ja kiinteistöveroja, jotka vanhenevat samana päivänä ja joilla on myös sama eräpäivä, palautusta käytettäisiin näiden verojen suorituksesi 6 §:n 1 momentissa säädettyssä verolajijärjestyksessä eli ensin ennakonpidätysten, sitten kiinteistöveron ja kolmanneksi arvonlisäveron suorituksesi.

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

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voi käyttää palautuksen 1 momentissa säädetystä poiketen viimesijaisesti niiden saatavien suorituksesi, joista on tehty maksujärjestely tai jotka on lähetetty perittäväksi ulosottoin sekä muissa vastaavissa tilanteissa, joissa käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta on sovittu palautuksen saajan kanssa tai joissa maksua tulisi käytetyksi perintätoimen kohteena olevan saatavien suorituksesi 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.

27 §. Ilmoitus palautuksen käyttämisestä. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että tieto palautuksen käyttämisestä verojen suorituksesi merkittäisiin 70 §:ssä tarkoitettuun verovelvolliselle ja vastuovelvolliselle muodostettavaan yhteenvedon. Yhteenvedon tiedoksiannosta säädettäisiin 71 §:ssä. Palautuksen käyttämisestä ei lähetettäisi enää erillistä ilmoitusta muutoksenhakuosituksineen, koska pykälän 3 momentin mukaan palautuksen käyttämisessä tapahtuneet virheet korjattaisiin 72 §:n säännösten mukaisesti ja virheen korjaamisesta annettaisiin päätös muutoksenhakuosituksineen, 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 veronkantolain 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 suorituksesi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi verovelvollisen pyynnöstä säilyttää veronkantolain soveltamisalaan kuuluvan veron palautuksen verovelvollisen tulevien maksuvelvoitteiden suorituksesi

edellyttäen, että verovelvollisella ei ole maksamattomia veroja eikä palautusta ole käytettävä muidenkaan saatavien suorituksiksi. Palautuksia voitaisiin säilyttää esimerkiksi silloin, kun verovelvollisilla olisi tarvetta välttää kuukausittaista oma-aloitteisista 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 palautuksen 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. Palautuksen maksaminen

30 §. Palautuksen maksaminen. Pykälässä säädettäisiin verovelvolliselle palautetavan määrän maksamisesta. Sääntely vastaisi voimassa olevan veronkantolain 28 §:n sääntelyä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että palautus maksetaan ilman aiheetonta viivytystä sen jälkeen, kun oikeus palautuksen saantiin on selvitetty eikä palautusta käytetä veron tai muun saatavan suorituksiksi 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 muun viranomaisen, esimerkiksi Tullin, maksamatta olevien saatavien suorituksiksi. 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 maksaa erityisestä syystä 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 yhteisyyden sekä arvonnäköverolain 172 §:ssä tarkoitettuun arvonnäköverovelvollisten 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 vaatimuksen tekemistä 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 palauttamisen 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 laiminlyönnejä 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 tai siitä tarvitaan vain osa selvittävänä olevan veron suorituksiksi.

32 §. Palautuksen maksamista koskevat rajoitukset. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto maksaisi takaisin sekä liikamaksut että palautukset, jos niiden yhteismäärä on vähintään 10 euroa. Ennen kuin palautusta maksettaisiin verovelvolliselle, palautuksia ja liikamaksuja käytettäisiin maksamatta olevien verojen suorituksiksi. Jos maksujen ja palautusten käyttämisen jälkeen käyttämättä olevien palautusten ja liikamaksujen määrä olisi alle 10 euroa, niitä ei maksettaisi verovelvolliselle, vaan ne säilytettäisiin myöhempien verojen suorituksiksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin lisäksi, että palautus voidaan jättää maksamatta, jos sitä säilytetään tulevien maksuvelvoitteiden suorituksiksi. Jos siis verovelvollinen pyytäisi säilyttämään 10 euroa suuremman määrän tulevien maksuvelvoitteiden suorituksiksi, 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, jonka mukaan palautusta ei makseta verovelvolliselle silloin, jos se 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 §. *Virheellisen palautuksen takaisin periminen.* Pykälä vastaisi nykyisen veronkantolain 34 §:n säännöstä virheellisesti maksetun palautuksen takaisin perimisestä. Pykälää sovellettaisiin, jos palautusta olisi maksettu perusteettomasti verovelvolliselle tai muulle taholle.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto määräisi palautuksen perittäväksi takaisin verolajista riippumatta, jos palautus olisi maksettu virheellisesti. Palautus on saatettu maksaa väärälle saajalle maksuyhteystietojen virheellisyyden vuoksi, jos esimerkiksi maksuyhteystiedot on tallennettu Verohallinnon järjestelmään virheellisenä. Väärä henkilö tai taho on saattanut saada palautuksen hyväkseen myös ilmoittamalla vilpillisesti palautusta varten oman tilinumeronsa tai saamalla haltuunsa toiselle tarkoitettun maksuosoituksen saapumisilmoituksen. Jotta virheellisesti maksettu palautus ei jäisi Verohallinnon tappioksi, olisi tarpeen säätää, että tällaisen palautuksen saaja voidaan määrätä maksamaan palautettu määrä takaisin Verohallinnolle.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin lisäksi, että päätös virheellisen palautuksen takaisin perimisestä olisi tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona virheellinen palautus on maksettu. Asianosaiselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen päätöksen tekemistä, jos se ei olisi ilmeisen tarpeetonta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, millä perusteilla palautus voitaisiin jättää perimättä takaisin. Määrältään vähäinen palautus voitaisiin jättää perimättä, jollei verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellyttäisi takaisin perimistä. Palautus 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 palautuksen erääntymisajankohdasta säädettäisiin valtiovarainministeriön asetuksella.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että takaisin perittävä palautus olisi maksettava muutoksenhausta huolimatta, jos Verohallinto tai muutoksenhakuviranomainen ei toisin määrää. Takaisin perittävä palautus rinnastettaisiin maksettavaksi määrättyyn veroon, ja siihen voitaisiin kohdistaa eräpäivän jälkeen samat perintätoimenpiteet kuin suorittamatta jätettyyn veroon.

35 §. *Viranomaisaloitteinen pyyntö täytäntöönpanoa koskevasta määräyksestä.* 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 valtiontalouden näkökulmasta fiskaalisesti merkityksellistä.

Pykälän 1 momentin mukaan Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö voisi hakiessaan muutosta Verohallinnon, verotuksen oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätökseen pyytää muutoksenhakuviranomaiselta 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 muutoksenhakuelpoinen päätös.

Pykälän 3 momentin mukaan sen jälkeen, kun Verohallinto on saanut tiedon Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön ilmoituksesta, Verohallinto ei palauttaisi veroa ennen kuin muutoksenhakuviranomainen on ratkaissut täytäntöönpanon kieltoa tai keskeytystä koskevan vaatimuksen. Palautuksen maksaminen verovelvolliselle estyisi siihen asti, kunnes muutoksenhakuviranomainen olisi ratkaissut asian. Oikeudenvilvontayksikön ilmoitus estäisi palautuksen vastaavasti kuin 31 §:ssä säädetty ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit. Edellyttäen, että palautusta ei olisi käytetty erääntyneiden verojen suoritukseksi, 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 perustuvaa palautusta ei maksettaisi ennen asian ratkaisemista. Palautus voitaisiin kuitenkin aina käyttää erääntyneiden tai erääntyvien verojen suoritukseksi. Muutoin palauttamisessa ja koron laskemisessa noudatettaisiin, mitä asianomaisessa verolaissa ja veronkantolaissa säädetään veron palauttamisesta.

36 §. Tarkemmat säännökset ja määräykset veron palauttamisesta. Pykälän mukaan veronpalautusten maksuajankohdasta säädettäisiin valtiovarainministeriön asetuksella. Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä palautuksen maksamisessa 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 maksulle, jota käytetään veron suoritukseksi myöhemmin kuin maksupäivänä. Varainsiirtoverolle kohdistetulle verolajimaksulle ei kuitenkaan maksettaisi hyvityskorkoa.

Pykälän 2 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 3 momentissa säädettäisiin, että hyvityskorkoa laskettaisiin pykälässä säädetyn mukaisesti myös palautettavalle verolle, joka on peritty verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain perusteella ulosottoihin.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että hyvityskorosta vastaa valtio ja että takaisin peritty hyvityskorko tuloutetaan valtiolle.

Pykälän 5 momentin mukaan hyvityskorko ei olisi tuloverotuksessa veronalaista tuloa.

38 §. Hyvityskoron laskeminen. Pykälässä säädettäisiin siitä, mistä päivästä mihin päivään korkoa laskettaisiin. Säännökset vastaisivat voimassa olevaan veronkantolain säännöksiä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin verotusmenettelylain 50 §:ssä tarkoitettulle 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 2 momentissa säädettäisiin verotuksen muutoksen johdosta palautettavan verotusmenettelylain mukaan määrätyn veron ja veronkorotuksen hyvityskoron korkoajasta. Hyvityskorkoa laskettaisiin samalla tavoin kuin 1 momentissa mainituissa tilanteissa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin hyvityskoron korkoajasta silloin, kun maksu käytettäisiin veron suorituksiksi myöhemmin kuin maksupäivänä. Hyvityskorkoa laskettaisiin maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona maksu käytetään veron suorituksiksi. Jos maksua palautettaisiin tai käytettäisiin 23 §:n 1 momentissa tarkoitettuun tapoihin, hyvityskorko laskettaisiin siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin palautuksen hyvityskoron korkoajasta silloin, kun 7 §:ssä tarkoitetun veron määrä alenee oikaisuilmoituksen, veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevan päätöksen tai muutoksenhaun johdosta. Palautukselle laskettaisiin hyvityskorkoa 3 momentissa tarkoitettuun päivään. Hyvityskoron laskeminen verolle aloitettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 32 ja 34 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä. Jos vero olisi suoritettu mainitun eräpäivän jälkeen, hyvityskorkoa laskettaisiin veron suorittamispäivää seuraavasta päivästä. Jos veron suorituksiksi olisi käytetty palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa, hyvityskorkoa laskettaisiin aikaisintaan suorituksiksi käytetyn palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron verokauden eräpäivää seuraavasta päivästä.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin verosta vapauttamista tai veron perimättä jättämistä koskevan päätöksen johdosta syntyvän palautuksen hyvityskoron korkoajasta. Tällaiselle palautukselle laskettaisiin hyvityskorkoa päätöspäivästä 3 momentissa tarkoitettuun päivään eli siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

Pykälän 6 momentin mukaan silloin, kun palautusta käytetään Verohallinnon saatavan suorituksiksi, hyvityskorko sekä viivästysseuraamukset laskettaisiin saatavan suorittamispäivään.

39 §. Palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron korko. Pykälä vastaisi 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 verokauden veron eräpäivää seuraavasta päivästä riippumatta siitä, milloin palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa koskeva veroilmoitus olisi annettu. Korkoa laskettaisiin siihen saakka, kunnes palautukseen oikeuttava arvonlisävero, vastaavasti kuin verovelvollisen maksu taikka muu palautus, tulee käytetyksi veron suorituksiksi tai palautetaan verovelvolliselle. Koronlaskun päätymispäivän osalta viitattaisiin 38 §:n 3 momenttiin, jossa ajankohdista säädettäisiin.

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 laskettavasta viivästyskorosta. Viivästyskorkoa laskettaisiin kaikissa tilanteissa sitä päivää seuraavasta päivästä, jona liikamäärä on käytetty veron suorituksiksi 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 suorituksiksi. 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, lasketaanko 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 viranomainen konkreettisesti suorittaa perintään liittyviä toimenpiteitä.

Pykälän 1 momentin mukaan ennen perintätöimenpiteisiin 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

perintäkeinon valinnassa olisi huomioitava verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet.

Pykälän 2 momentin mukaan verojen perintään sovellettaisiin verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetua 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 maksukehotus. Maksukehotus toimitettaisiin verovelvolliselle merkitsemällä se 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon. Laissa ei säädettäisi yksityiskohtaisemmin maksukehotuksen sisällöstä.

Pykälän 2 momentissa kuitenkin säädettäisiin, että verojen ulosottoperintä ja verovelkojen julkaiseminen edellyttäisivät määrätyn sisältöistä maksukehotusta. Jos pykälän 4 momentista ei muuta johtuisi, velalliselle tulisi toimittaa ulosottouhan ja kahden viikon maksuajan sisältävä maksukehotus ennen kuin vero voitaisiin lähettää ulosottoon ulosottoin perittäväksi. Myös ennen kuin tieto verovelasta voitaisiin merkitä verotustietojen julkaisuudesta ja salassapidosta annetun lain 20 a §:ssä tarkoitettuun verovelkarekisteriin tai saman lain 21 §:ssä tarkoitettuun tavoin julkaista, tulisi velalliselle aina toimittaa maksukehotus, jossa ilmaistaan julkaisu-uhka 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 vastuuvolliselta, hänelle toimitetaan maksukehotus ennen ulosottoperintään ryhtymistä. Tällä varmistettaisiin se, että myös vastuuvollisella 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 maksukehotus. Maksukehotuksen 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 maksukehotuksen 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 mukaisiin toimenpiteisiin pitää olla mahdollisuus ryhtyä ilman, että kaikista konkurssisaatavaan sisältyvistä veroista olisi erikseen jo toimitettu maksukehotus.

Verojen ulosottoperintään voi liittyä myös sellaisia tilanteita, joissa edellytetään nopeita perintötoimenpiteitä. Jos on esimerkiksi olemassa omaisuuden hukkaamisvaara, ulosoton toimenpiteitä verojen perimisen turvaamiseksi voitaisiin tehdä ilman, että ulosottouhasta 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 maksukehotus kahden viikon maksuajalla.

43 §. Maksujärjestelyyn ryhtymisen 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 suorittamiseksi.

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 koskemaan 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 ta-voitetta 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 jo 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 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. Säännös vastaisi voimassa olevaa veronkantolain 50 §:ää siihen tässä esityksessä ehdotettuine muutoksineen.

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 siihen 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 kiinteistöveroa 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 verosta vapauttamista koskeva vapautuspäätös 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 veron-

saajalle 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 oikaisuvaatimuksella.

48 §. Kunnan ratkaisuvalta. 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 toisesta näistä asiaryhmistä. Jos kunta olisi pidättänyt ratkaisuvallan 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 määrittämään ajankohtaan mennessä ennen kolmen vuoden ajanjakson alkua. Ratkaisuvalta olisi voimassa kolme kalenterivuotta, ja ratkaisuvalta koskisi niitä hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille mainitun kolmen kalenterivuoden aikana. Jos ilmoitus tulisi tehdä esimerkiksi viimeistään 31 päivänä loka-kuuta 2021, ilmoitus koskisi 1 päivänä tammikuuta 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 kuntajakolain (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 ratkaisuvaltaa koskevan ilmoituksen jäljellä olevaksi ajanjaksoksi.

49 §. Erityinen verosta vapauttaminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 52 §:n säännöstä. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi tietyin edellytyksin myöntää osittaisen tai täydellisen vapautuksen Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhausta vero- tai maksuvelvolliselle aiheutuneesta verosta tai maksusta. Vapautus voitaisiin myöntää joko vero- tai maksuvelvollisen hakemuksesta tai ilman tällaista hakemusta.

Pykälässä säädettäisiin erityisen verosta vapauttamisen edellytykseksi, että Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö 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 tai kiinteistöverosta vapauttamista koskevissa asioissa ratkaisuvallan itselleen. Tämä turvaisi sen, että verosta vapauttamista koskevat päätökset olisivat näissä tilanteissa yhtenäisiä.

9 luku. Vanhentuminen

50 §. Veron vanhentuminen. Pykälä vastaisi 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. Vanhentumisaikojen 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 säädetystä poiketen viiden vuoden kuluttua sitä seuranneen vuoden alusta, jona sen verovuoden verotus, jonka veron suorituksiksi ennakko on määrätty, viimeistään päättyy. Ennakon vanhentumista koskeva säännös olisi tarpeen sen vuoksi, että ennakot luetaan hyväksi sen suuruisina kuin ne on määrätty. Säännöksellä varmistettaisiin, että verovuodelle määrätty ennakko ei vanhene ennen verovuodelta määrättyä jäännösveroa.

51 §. Takaisin perittävän palautuksen vanhentuminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 54 §:n säännöstä. Pykälän mukaan takaisin perittäväksi määrätty palautus vanhentuu viiden vuoden kuluttua eräpäivää seuraavan vuoden alusta.

52 §. Palautuksen ja maksun sekä niille maksettavan koron vanhentuminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 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 vuoden alusta lukien, jona palautusta koskeva päätös on tehty.

Jos aiheetonta maksua ei ole voitu maksaa takaisin puutteellisten maksutietojen vuoksi, oikeus sen saamiseen vanhentuisi pykälän 2 momentin nojalla viiden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin maksu on tapahtunut. Myös aiheettomalle suoritukselle maksettava korko vanhenisi samalla tavoin.

Vanhentumisaikojen kulumista ei voisi katkaista. Asianosaisen pyynnöstä Verohallinto voisi kuitenkin erityisesti 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 §. Vastuuvollisuus. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 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 veronkantolain nojalla kannettavasta verosta kuin omasta verostaan. Säännöksen mukaan tällä tavoin vastuuvollisia olisivat avoimen yhtiön yhtiömies, kommandiittiyhtiön vastuunalainen yhtiömies, kuolinpesän osakas sekä yhteisyyden 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 pesäosuutensa määrällä osuuttaan vastaavasta osasta vainajan verosta.

Pykälän 3 momentin mukaan kiinteistöverosta vastaisi konkurssipesä 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 asianomaiseen rekisteriin.

Pykälän 5 momentin mukaan osakeyhtiö ja osuuskunta vastaisivat niin kuin omasta verostaan ennen niiden rekisteröimistä harjoitetusta toiminnasta niiden puolesta toimineille määrätystä verosta.

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 yh-

teenvetoon 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 verotuspäätöksellä 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 verotusmenettelylain 64 §:n 1 momentissa tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 61 §:n 1 momentissa säädetyn verotusta koskevan oikaisuvaatimuksen antamiselle säädetyn määräajan päättymistä. 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 asianomaisella verotuspäätöksellä. Jos verovastuu määrättäisiin, veron vanhenemiseen sovellettaisiin vastuuvollisuudenkin osalta, mitä 51 §:ssä säädetään.

Pykälän 3 momentin mukaan verovastuusta olisi edelleen mahdollista säätää muussakin kuin tässä laissa, jolloin sovellettaviksi tulisivat asianomaisen lain säännökset.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä vastuuseen määräämisessä noudatettavasta 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 vieraalla 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 siirtämisestä 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, 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 57 §: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 luovutaan Suomessa 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 suorituksiksi ja että ne voidaan käyttää verovelvollisen verojen suorituksiksi 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 veronkantositopimuksessa ja verosopimuksessa määrätyt edellytykset varojen siirtämiselle ovat olemassa ja ennakonpidätykset voitaisiin verotusmenettelylaissa tarkoitettu tavoin lukea verovelvollisen hyväksi Suomessa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että jos pykälän 1 momentissa säädetyt edellytykset ovat olemassa, veronpalautus, verotuksen muutoksen johdosta palautettava määrä sekä lähdeveron palautus olisi siirrettävä vieraan valtion viranomaisen pyynnöstä asianomaiselle viranomaiselle. Samoin olisi siirrettävä palautus, joka syntyy Suomen luopuessa tulon verottamisesta Suomen ja vieraan valtion välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn kansainvälisen sopimuksen nojalla.

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 suorituksiksi, 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 72 §:ssä tarkoitettu virheiden korjaamista koskeva päätös, 20 §:ssä tarkoitettu aiheettoman maksun palauttamista koskeva päätös ja 34 §:ssä tarkoitettu virheellisen palautuksen takaisinperintää koskeva päätös sekä 68 §:ssä tarkoitettu myöhästymismaksun perimättä jättämistä 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 muutoksenhakuaika 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 ennakkopäätösvalitusta 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 verotus-

päätökseen. Muutoksenhaku tapahtuisi vastaavasti kuin muutoksenhaku verotukseen. Muutosta haettaisiin siten ensiasteessa verotuksen oikaisulautakunnalta ja muutoksenhaku aika 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 muutoksenhaku aika 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 perittävistä 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 perittävistä korosta säädettäisiin viivekorkolaissa.

66 §. Perustevalitus. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 69 §:n säännöstä, jonka mukaan tässä laissa tarkoitettuihin Verohallinnon tehtävälään 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. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 72 §:n säännöstä. Päätöstä myöhästymismaksun perimättä jättämisestä ei kuitenkaan annettaisi enää tiedoksi tämän lain 70 §:ssä tarkoitettulla yhteenvedolla, vaan 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 tarkoitettun veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai muusta erityisestä syystä.

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. 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 §. Päätöksestä ilmenevät tiedot. 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 perusteleva 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 säädetäisiin niistä veroja koskevista tiedoista, jotka verovelvollisella olisi oikeus saada hänelle muodostettavalla yhteenvedolla.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisella olisi oikeus saada säännöllisesti tiedot maksujen ja palautusten käytöstä, suorittamatta olevista veroista, maksukehotuksesta sekä myöhästymismaksun määräämistä ja arvioverotuksen poistamista koskevista päätöksistä..

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 säädetty 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 säädetäisiin nykytilaa vastaavasti, että 1 momentissa tarkoitetuista tiedoista muodostettaisiin kalenterikuukauden jaksolta yhteenvedo viimeistään viidentenä päivänä kalenterikuukauden päätyemisestä. 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 tosiasiaa maksettu ajoissa. Tällaisessa tilanteessa yhteenvedo saattaisi sisältää muitakin tapahtumia seuraavan kuukauden ensimmäisiltä päiviltä.

Pykälän 3 momentissa säädetäisiin, että yhteenvedolle voitaisiin edelleen merkitä muitakin kuin 1 momentissa tarkoitettuja tietoja. Tällainen tieto olisi muun muassa 54 §:ssä tarkoitettu tieto vastuuvollisista

Pykälän 4 momentissa säädetäisiin, 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 säädetäisiin Verohallinnolle valtuutus antaa tarkempia määräyksiä yhteenvedolle merkittävistä tiedoista ja yhteenvedon muodostamisesta.

71 §. Tiedoksianto. Pykälässä säädetäisiin siitä, miten veronkantolain nojalla annettavat päätökset ja yhteenvedo annetaan tiedoksi verovelvolliselle.

Pykälän 1 momentissa säädetäisiin, että veronkantolain nojalla annettava päätös tai muu asiakirja olisi annettava tiedoksi verovelvolliselle. Jos asia koskee 54 §:ssä tarkoitettua vastuuvollista, 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 säädetäisiin, että tiedoksiantoon sovellettaisiin lisäksi, mitä verotusmenettelylain 26 c ja 26 d §:ssä säädetään. Tämä tarkoittaisi sitä, että 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 oikeudenvalvontayksikölle päätökset annettaisiin tiedoksi siten, että sille varattaisiin tilaisuus tutustua asiakirjoihin.

Pykälän 3 momentin mukaan 70 §:ssä tarkoitetun yhteenvedon tiedot sekä veronkantolain nojalla annettu päätös annettaisiin verovelvolliselle tiedoksi sähköisesti. Yhteenvedo olisi nähtävissä sähköisessä asiointipalvelussa viimeistään viidentenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä. Verovelvollisen katsottaisiin saaneen yhteenvedon tiedot seitsemäntenä päivänä sen kalenterikuukauden päättymisestä, jolta yhteenvedo on muodostettu. Veronkantolain nojalla tehty päätös katsottaisiin saadun tiedoksi 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 lähetettäisiin 1 momentissa säädetystä poiketen kuitenkin aina postitse sellaiselle luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle, joka ei ole antanut suostumustaan sähköiseen tiedoksiantoon edellyttäen, että kyseistä henkilöä tai kuolinpesää ei ole myöskään merkitty ennakkopereintälain 31 §:ssä tarkoitettuun työnantajarekisteriin eikä arvonlisäverolain 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Yhteenvedo ja päätökset lähetettäisiin vastaavassa tilanteessa postitse myös sellaiselle henkilölle tai kuolinpesälle, joka on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, mutta joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa kuin metsätaloutta.

Jos luonnollinen henkilö tai kuolinpesä olisi antanut suostumuksen tietojen sähköiseen tiedoksiantoon, yhteenvedon tiedot ja veronkantolain nojalla annetut päätökset annettaisiin tiedoksi 1 momentissa säädetyllä tavalla sähköisesti. Suostumuksella tarkoitettaisiin sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) mukaista suostumusta.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa yhteenvedolle merkittäviä tietoja ei niiden vähäisen merkityksen vuoksi kuitenkaan lähetettäisi postitse, vaan pykälän 3 momentissa tarkoitetulla tavalla sähköisesti.

Yhteenvedoa ei lähetettäisi postitse, jos siihen ei merkittäisi muita yhteenvedoon sisältyviä tietoja kuin tieto maksujen käyttämisestä veron suorituksiksi 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.

Yhteenvedoa ei lähetettäisi postitse myöskään silloin, jos yhteenvedoon tulisi merkittäväksi vain tieto alle 10 euron suuruisen palautuksen käyttäminen verojen suorituksiksi. Tieto palautuksen käyttämisestä olisi tällöinkin verovelvollisen nähtävissä sähköisessä asiointipalvelussa. Lain 32 §:ssä säädettäisiin, että alle 10 euron suuruisia maksujen ja palautusten yhteismäärää ei maksettaisi verovelvolliselle. Alle 10 euron suuruisen palautus voitaisiin kuitenkin käyttää verojen suorituksiksi. Tämä merkitsi käytännössä sitä, että verovelvollinen saisi tällaisessa tilanteessa myös alle 10 euron suuruisen palautuksen hyväkseen verojen suorituksena. Jos verovelvollisella ei olisi maksamattomia veroja, alle 10 euron palautus jäisi hänen vahingokseen. Tästä syystä verovelvollisella ei olisi lähtökohtaisesti tällaisen palautuksen käyttämisen osalta muutoksenhakuintressiä eikä erityistä oikeussuojan tarvetta. Jos alle 10 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, että 4 momentissa tarkoitettu postitse lähetettävä yhteenvedo ja veronkantolain nojalla annettu päätös annettaisiin tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.

Pykälän 7 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 8 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, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu, omasta aloitteestaan tai verovelvollisen taikka verosta vastuussa olevan pyynnöstä kantomenettelyssä

tapahtuneen virheen viipymättä virheen havaitsemisen jälkeen, jollei virheellisen palautuksen takaisin perimistä koskevasta 34 §:stä muuta johdu.

Pykälän 2 momentin mukaan verovelvolliselle varattaisiin nykytilaa vastaavasi 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 hyväksyen saama määrä olisi vähäinen eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellyttäisi korjauksen tekemistä.

73 §. Määräaika virheen korjaamiselle. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 17 §:n säännöstä, jonka mukaan virheen korjaaminen voidaan tehdä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin on muodostettu yhteenveto, joka on sisältänyt tai jonka olisi pitänyt sisältää korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto. Määräaika vastaisi lähtökohtaisesti verotuksen virheiden korjaamiselle ehdotettuja 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 yhteenvetoon vasta tammi-helmikuussa. Myös joulukuussa tehty päätös veron määräämisestä merkittäisiin yhteenvetoon vasta seuraavan vuoden puolella. Näin ollen määräaika kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamiselle olisi joissain tilanteissa pidempi kuin esimerkiksi määräaika veron määräämiselle.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti, että korjaaminen tehtäisiin 1 momentissa tarkoitetun määräajan jälkeenkin, jos korjaamista koskeva pyyntö on saapunut Verohallinnolle määräajan kuluessa.

74 §. Määräaikojen laskeminen. Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain 74 §:n säännöstä pyhäpäivän, vapunpäivän ja arkilauantain huomioon ottamisesta määräaikojen laskemisessa.

Silloin, jos veron eräpäivä tai palautuksen maksupäivä on pyhäpäivä, vapunpäivä 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 julkaistavan 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 suoritukseksi, 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 (769/2016) siirtymäsäännösten mukaisesti ennen kyseisen lain voimaantuloa verotilillä tapahtuneiden virheiden korjaamiseen sovelletaan ennen veronkantolain voimaantuloa voimassa ollutta verotililakia. Virheen korjaamiseen sovelletaan siten kumotun verotililain (604/2009) 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 tuloverotuksessa siten, että hyvityskorkoa laskettaisiin ensimmäisen kerran lain voimaantulon jälkeen päättyneeltä verovuodelta. Ennen lain voimaantuloa päättyneiltä verovuosilta palautukselle maksettavaan korkoon sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä, vaikka palautus maksettaisiin lain voimaantulon jälkeen.

Pykälän 4 momentin mukaan ennen lain voimaantuloa määrättyyn tuloveron ennakkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin, että muualla lainsäädännössä olevilla viittauksilla kumottuun 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 ennakoperintälain ja sairausvakuutuslain nojalla määrätyn ennakon ja muun määrän kanssa yhtenä verolajina. Tälle verolajille kohdistetut maksut käytettäisiin kaikkien edellä mainittujen verojen suorituksiksi 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 suorituksiksi, 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 suorituksiksi tuloveron ennako käytetään, koska verovuoden veron määrä ja verovelvollisen maksettavaksi jäävien tuloveron ennakoiden määrä on selvillä vasta verovuodelta toimitettavan verotuksen päätyttyä.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018.

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.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lain 1 § tulee kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019.

Lakia 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.

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 ansionmenetystä 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 kuntoutusrahaetuksista 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 38 §: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 momenteja, mutta käsite veroviranomainen muutettaisiin Verohallinnoksi.

Pykälän 3 momentin mukaan luonnollisen henkilön ja kuolinpesän olisi tarkistettava esitetyssä veroilmoituksessa olevat tiedot. Momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että verovelvollisen olisi annettava veroilmoitus ilmoittamalla puuttuvat ja korjatut tiedot Verohallinnolle. Verohallinnon lähettämää esitetyttä veroilmoituslomaketta ei jatkossa enää palautettaisi. Puuttuvat ja korjatut tiedot olisi ilmoitettava Verohallinnon määräämällä tavalla sähköisessä asiointipalvelussa tai erillisellä, kutakin tietoa varten tarkoitettulla lo-

makkeella. Verovelvollisen olisi ilmoitettava esimerkiksi esitetyltä veroilmoitukselta puuttuvat veronalaiset tuloerät ja korjattava virheelliset vähennystiedot. Jos verovelvollinen ei ilmoittaisi puuttuvaa tuloa tai korjattua vähennystietoa, hän laiminlöisi ilmoittamisvelvollisuutensa. Verovelvollisen esitetytyn veroilmoituksen tarkistamisvelvollisuus sekä ilmoittamisvelvollisuus säilyisivät ennallaan.

Pykälän 4 momentin sanamuotoa tarkennettaisiin vastaamaan edellä 3 momentissa säädettyä menettelyä. Siltä osin kuin verovelvollinen ei ilmoittaisi muutoksia esitetyttyyn veroilmoitukseen, hänen katsottaisiin antaneen veroilmoituksen esitetyssä veroilmoituksessa olevien tietojen mukaisena. Säännös vastaisi esitetyttyyn veroilmoitukseen nykyisin sovellettavaa sääntelyä.

8 §. Veroilmoituksen tai muun ilmoituksen antaminen. Pykälän 3 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi säännös, jonka mukaan Verohallinnon olisi varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika esitetytyn 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 kuuluva aika. Säännöksessä tarkoitettu kohtuullinen aika 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 säädettäisiin 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 lähettämisaikana, jos siitä voidaan esittää luotettava selvitys. Sähköisesti annettavan veroilmoituksen voisi käytännössä siten lähettää vielä yleisenä eräpäivänä.

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 postiyhteyteen.

27 §. Arvioverotus. Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 3 momentti, jonka mukaan Verohallinnon olisi ennen arvioverotuksen toimittamista sen johdosta, että veroilmoitusta ei ole annettu, lähetettävä verovelvolliselle kehoitus veroilmoituksen antamiseksi. Kehotus veroilmoituksen antamiseksi sisältäisi tiedon arvioidun tulon määrästä. Tulon määrää arvioitaessa otettaisiin huomioon verovelvollisen toimintaa koskevia elonmerkkitietoja, 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 arvioverotuksen toimittamisen uhalla. Sen lisäksi Verohallinto voisi nykyiseen tapaan kehottaa verovelvollista antamaan veroilmoituksen 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 puutteellisena 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 lähtökohtaisesti määrätä kaikista laiminlyönneistä, joista nykyisinkin on voitu määrätä veronkorotus. Veronkorotusta ei kuitenkaan määrättäisi silloin, kun verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksen antamatta tai säädetyn tiedon ilmoittamatta säädettyssä 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, jos laiminlyönti olisi pykälän 3 momentissa tarkoitettulla tavalla vähäinen tai jos laiminlyönnille olisi mainitussa säännöksessä tarkoitettu pätevä syy.

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 vähennyskelvottoman 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 puutteellisena tai virheellisenä. Säännös vastaisi nykyisen lain 32 §:n 4 momenttia. Veronkorotus määrättäisiin myös, jos yleisesti verovelvollinen tai kiinteä toimipaikka ei ole antanut verotuksen maakohtaista selvitystä säädetyssä määräajassa tai on antanut sen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä. Säännös vastaisi nykyisen lain 32 §:n 5 momenttia.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin myös veronkorotuksen määräämisestä silloin, kun verovelvollinen on aiheuttomasti vaatinut vähennettäväksi ulkomaille maksettua veroa. Veronkorotus voitaisiin määrätä silloin, kun verovelvollinen on vaatinut vähennettäväksi veroa, jota ei ole tosiasiaassa suoritettu. Veronkorotus voitaisiin määrätä myös silloin, kun verovelvollinen on suorittanut ulkomaan veroa, mutta se ei ole vähennyskelvoinen Suomessa suoritettavasta verosta. Verovelvollisen katsottaisiin aiheuttomasti vaatineen vähennettäväksi ulkomaille maksettua veroa siinäkin tapauksessa, jos verovelvollinen on laiminlyönyt kansainvälisen kaksinkertaisen 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 ilmoitaisi hänen esitetyille 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 8 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 esitetyille 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 eli 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 tuloon 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 synnä laiminlyönnille pidettäisiin muun muassa sairastumista tai ylivoimaista estettä. Verovelvollisen tulisi esittää Verohallinnolle selvitys kykenemättömyydestä täyttää ilmoittamisvelvollisuus. Ilmoittamisvelvollisuus tulisi kuitenkin täyttää mahdollisimman nopeasti esteen lakattua, jotta veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotus määrättäisiin verosta tehtävien vähennysten ja alijäämahyvityksen 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 10 prosenttia lisätyn tulon määrästä, jos ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti on toistuvaa tai verovelvollisen toiminta osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Verohallinto harkitsisi veronkorotuksen määrän näissä tilanteissa tapauskohtaisten olosuhteiden perusteella.

Toistuvasta laiminlyönnistä voisi olla kysymys esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen antaa useamman kerran, kuten 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 vähennyskelvottomalla 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 perusteella. 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. 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 määrällisten 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 säädetyt 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 määraisten 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. Lisätystä 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. Lisätystä tulosta määrätään veronkorotus 2 momentin nojalla, koska yhtiö on antanut veroilmoituksen toistuvasti puutteellisena.

Jos veroilmoitukseen liittyisi useampia virheitä ja laiminlyöntejä, veronkorotuksen määräämiseen edellytykset ja sovellettava veronkorotussäännös harkittaisiin kunkin virheen ja laiminlyönnin osalta erikseen. Verotuspäätöksellä eri virheiden ja laiminlyöntien perusteella määrättyjen veronkorotusten yhteismäärä näytettäisiin yhtenä veronkorotuksena.

Esimerkki: Osakeyhtiön verotarkastuksessa havaitaan, että yhtiö on kirjannut verotettavan tulonsa rasi-tukseksi useita vähennyskelvottomia kulu-erä. 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 lisätystä tulosta 100 000 euroa eli 3 000 euroa. Toinen kuluerä muodostuu kuluista, joiden vähennyskelvottomuus on verotuksellisesti tulkinnanvarainen. Näiden kulujen osalta veronkorotukseksi määrätään yksi prosentti lisätystä tulosta 20 000 euroa eli 200 euroa. Muiden kuluerien osalta veronkorotukseksi määrätään kaksi prosenttia lisätystä 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 perusteella. Jos veroilmoituksen antamatta jättäminen olisi toistuvaa tai osoittaisi ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista, veronkorotus määrättäisiin 2 momentin perusteella.

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 määräämiseen 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 erehdystä verosäännöksistä voitaisiin pitää anteeksi annettavana. Tällaisia seikkoja voisivat olla esimerkiksi verovelvollisen terveydentila ja kokemattomuus veroasioissa. Jos virhe johtuisi verovelvollisen asianhoitajasta tai kirjanpitäjältä, ei 4 momenttia kuitenkaan voitaisi soveltaa. Pykälän 1 momentissa säädetyn pääsäännön 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 4 momentissa säädettäisiin myös 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 vero-

velvolliselle 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 4 momentin perusteella tämä otettaisiin kaavamaisesti huomioon siten, että veronkorotuksena määrättäisiin näissä tapauksissa yksi prosentti lisätystä tulosta. Säännöksen soveltaminen edellyttäisi, että Suomi olisi velvollinen poistamaan kysymyksessä olevan tulon kaksinkertaisen verotuksen tapaukseen soveltuvan kansainvälisen sopimuksen nojalla. Säännöstä ei kuitenkaan sovellettaisi, jos ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti on toistuvaa tai osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Veronkorotukseksi määrättäisiin viimeksi mainituissa tapauksissa 3–10 prosenttia lisätyn tulon määrästä ehdotetun 2 momentin perusteella.

Pykälän 5 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 ilmoittajia perusteettomia vähennyksiä. 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 vaatii verotuksessa olevan virheen korjaamista vasta saatuaan asiaa koskevan selvityspyynnön tai tiedon tulevasta verotarkastuksesta.

Veronkorotuksen määrääminen 5 momentin perusteella edellyttäisi lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt selvittämiselvöllisyytensä. Verovelvollisen selvittämiselvöllisyydestä säädetään 11 §:ssä ja 26 §:n 4 momentissa. Veronkorotusta ei voitaisi määrätä 5 momentin mukaisena esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ei ole määrääjässä esittänyt Verohallinnon asian käsittelyä varten pyytämiä lisätietoja, selvityksiä tai tositteita. Jos verovelvollinen ei täyttäisi selvittämiselvöllisyytensä, veronkorotus määrättäisiin normaalisti kyseiseen virheeseen ja laiminlyöntiin soveltuvan veronkorotussäännöksen perusteella.

Verovelvollinen ilmoittaisi 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 jäännösveron 1. erän eräpäivään ja viivästyskorkoa sitä seuraavasta päivästä täydentävällä verotuspäätöksellä määrättävän veron eräpäivään. Huojennettu viivästyskorko on Suomen pankin vahvistama viitekorko lisätyn kahdella prosenttiyksiköllä. Viivästyskorko on Suomen pankin vahvistama viitekorko lisätyn seitsemällä prosenttiyksiköllä.

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 lisätyn kahdella prosenttiyksiköllä. Viivästyskorko on Suomen pankin vahvistama viitekorko lisätyn seitsemällä prosenttiyksiköllä.

Pykälän 6 momentin mukaan lisätyn 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 7 momentissa säädettäisiin siirtohinnoitteludokumentoinnin ja maakohtaisen selvityksen esittämisen laiminlyönnin sekä ulkomaisen veron hyvittämistä koskevan aiheettoman vaatimuksen johdosta määrättävää 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 lisääntyneestä verosta. Ai-

heettoman hyvittämisvaatimuksen johdosta määrättävästä veronkorotuksesta säädettäisiin kuitenkin erikseen, koska verovuoden lisääntyneestä verosta 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 aiheuttomasti 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 8 momentissa säädettäisiin veronkorotuksen vähimmäismäärästä. Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävän veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi 75 euroa ja muille verovelvollisille, kuten yhteisöille, määrättävän veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi 150 euroa.

Vähimmäiskorotusta sovellettaisiin siten, että lisätystä tulosta ja lisääntyneestä verosta laskettavien prosenttiperusteisten veronkorotusten ja 32 §:n 1 momentin 2–4 kohdan perusteella määrättävien veronkorotusten yhteenlaskettua määrää verrattaisiin vähimmäiskorotukseen. Jos samalla verotuspäätöksellä määrättävien veronkorotusten yhteenlaskettu määrä olisi vähimmäiskorotusta pienempi tai yhtä suuri kuin vähimmäiskorotus, veronkorotuksena määrättäisiin vähimmäiskorotus. Jos samalla verotuspäätöksellä 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 laskeetaan kaksi 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 perusteella määrättävän veronkorotuksen ja niistä mahdollisesti lasketun vähimmäiskorotuksen lisäksi.

Esimerkki: Verovelvollinen on myynyt verovuonna osakkeita. Osakkeiden myyntihinta, myyntipäivä ja myyntikulut on merkitty verovelvolliselle lähetetyille esitäytetyille veroilmoitukselle arvopaperinvälittäjän antaman vuosi-ilmoituksen perusteella. Osakkeiden myynnistä syntyntä luovutusvoittoa tai -tappiota ei ole voitu laskea valmiiksi, koska tieto myyntihinnasta vähennettävästä osakkeiden hankintamenosta puuttuu.

Verovelvollinen ei ilmoita puuttuvia tietoja Verohallinnon kehotuksestakaan. 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 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 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 7 momentissa.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotuksen perustaso olisi 10 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 tarkoitetuista 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 oma-aloitteisesti 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 tuloerän, 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 10 prosenttia virheen oikaisusta aiheutuvasta veron määrän lisäyksestä 3 150 euroa eli 315 euroa.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotukseksi määrättäisiin aina vähintään 32 a §:n 8 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 siis 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 määräksi. 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 määräpäivän jälkeen.

Pykälän 3 momentin mukaan luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu olisi 50 euroa ja muille verovelvollisille määrättävä myöhästymismaksu 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.

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 kaavamainen, kuulemiseen ei pääsääntöisesti olisi tarvetta. Verovelvollista kuultaisiin esimerkiksi silloin, kun ilmoituksen saapumisajankohdasta olisi epäselvyyttä.

Pykälän 5 momentin mukaan myöhästymismaksu voitaisiin jättää määräämättä, jos laiminlyönti on euromääräisesti tai ajallisesti 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. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä voitaisiin pitää lähtökohtaisesti vähäisenä, jos se on taloudelliselta merkitykseltään vähäinen. Veroilmoituksen antamista koskevan velvollisuuden laiminlyöntiä ei pidettäisi 5 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.

Pykälän 6 momentin mukaan myöhästymismaksu ei olisi tuloverotuksessa vähennyskelpoinen meno.

Pykälän 7 momentin mukaan 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 verovelvolliskohtaisesta 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. Verotuspäätöksellä ilmoitettaisiin verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Verotuspäätös ja sillä ilmoitettu verotuksen päättymispäivä olisivat lopullisia, jos verovelvollinen ei korjaisi tai täydentäisi verotustietoja tai Verohallinto ei ilmoittaisi verotuksen jatkamisesta 3 momentissa tarkoitetulla tavalla.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle lähetettäisiin esitäytetyn veroilmoituksen mukana esitäytettyjen tietojen perusteella tehty verotuspäätös, jossa ilmoitettaisiin verotuksen päättymispäivä. Verotuspäätös ja sillä ilmoitettu verotuksen päättymispäivä olisivat lopullisia, jos verovelvollinen ei korjaisi tai täydentäisi verotustietoja tai Verohallinto ei ilmoittaisi verotuksen jatkamisesta.

Esitäytetty 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 esitäytetyn veroilmoituksen muodostamishetkellä. Myöskään elinkeinonharjoittajille ei pääsääntöisesti lähetettäisi verotuspäätöstä ja siten ilmoitettaisi verotuksen päättymispäivää esitäytetyn veroilmoituksen yhteydessä, koska elinkeinotoiminnan verotustiedot eivät vielä olisi käytettävissä esitäytetyn veroilmoituksen muodostamishetkellä. Verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin vasta verotuksen toimittamisen jälkeen tehdyllä verotuspäätöksellä.

Esimerkki 1: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden päättymisen jälkeen esitäytetty veroilmoitus, joka sisältää esitäytettyjen tietojen perusteella lasketun verotuspäätöksen. Verotuspäätöksellä ilmoitetaan verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Verovelvollinen ei täydennä tai korjaa esitäytettyjä tietoja. Verotus päättyy esitäytettyjen tietojen perusteella muodostetulla verotuspäätöksellä ilmoitettuna päivänä. Verovelvolliselle palautetaan maksettua veroa. Palautuksen maksupäivä määräytyy verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymispäivän mukaan. Palautuksen maksupäivistä säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

Esimerkki 2: Verovelvollisella on arvopaperimyyntejä, joista saadun luovutusvoiton tai luovutustappion määrä ei ole Verohallinnon tiedossa eikä niitä ole voitu merkitä esitäytetylle veroilmoitukselle. Verovelvollisen on itse ilmoitettava luovutusvoiton tai luovutustappion laskemiseksi tarvittavat tiedot. Verovelvolliselle ei tällöin lähetetä verotuspäätöstä esitäytetyn veroilmoituksen yhteydessä. Verotuspäätös tehdään vasta, kun verovelvollisen veroilmoituksella antamat verotustiedot on käsitelty. Verotuspäätöksellä 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, jolla 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 myöhemmin uudella verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa verovelvollinen täydentäisi tai korjaisi verotustietojaan ennen verotuspäätökseen merkittyä verotuksen päättymispäivää. Verotus päättyisi tällöin myöhemmin korjattulla verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana. Säännöksen soveltaminen edellyttäisi, että korjatut tai täydennetyt tiedot olisivat saapuneet Verohallintoon ennen verotuspäätökselle merkittyä verotuksen päättymispäivää. 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 esitetytyn veroilmoituksen mukana lähetetyllä verotuspäätöksellä ilmoitettua verotuksen päättymispäivää. Säännöstä sovellettaisiin vastaavasti, kun yhteisö täydentäisi tai korjaisi verotustietoja ennen saamallaan verotuspäätöksellä ilmoitettua verotuksen päättymisajankohtaa. Jos verovelvollinen täydentäisi tai korjaisi tietoja, verotus päättyisi myöhemmin uudella verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana. Verohallinto ei lähettäisi tästä verovelvolliselle erillistä ilmoitusta. Verotuksen toimittamisen jälkeen verovelvolliselle lähetettäisiin korjattu verotuspäätös, jolla ilmoitettaisiin verotuksen päättymispäivä. Verovelvolliselle lähetettäisiin korjattu 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 esitetytyn veroilmoitus, joka sisältää esitetytyn tietojen perusteella tehdyn verotuspäätöksen. Verotuspäätöksellä ilmoitetaan verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Esitetytyn veroilmoituksella on ilmoitettu, että jos verovelvollinen tai tämän puoliso täydentää tai korjaa verotustietoja, verotuksen päättymispäivä voi muuttua. Verovelvollinen täydentää esitetytyn veroilmoituksella ilmoitettuja tietoja. Verohallinto muodostaa verotustietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle korjatun verotuspäätöksen, jolla ilmoitetaan verotuksen aiemmin ilmoitettua päättymispäivää myöhempi päättymispäivä. Verovelvolliselle määrättävän jäännösveron eräpäivä määräytyy verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymispäivän mukaan.

Esimerkki 2: Liikkeen- ja ammatinharjoittajalle lähetetään esitetytyn veroilmoitus, joka ei sisällä verotuspäätöstä. Liikkeen- ja ammatinharjoittajalle ei siten ilmoiteta verotuksen päättymispäivää esitetytyn veroilmoituksen yhteydessä. Liikkeen- ja ammatinharjoittajalle lähetetään verotuspäätös, jolla ilmoitetaan verotuksen päättymispäivä vasta, kun sekä elinkeinotoiminnan että henkilökohtaisen tulolähteen tiedot on käsitelty. Liikkeen- ja ammatinharjoittaja huomaa verotuspäätöksen saatuaan, että verotustiedoissa on virhe. Verohallinto muodostaa korjattujen verotustietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle korjatun verotuspäätöksen, jolla ilmoitetaan uusi verotuksen päättymispäivä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että verotus päättyisi myöhemmin uudella verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana myös siinä tapauksessa, että Verohallinto ilmoittaisi verovelvolliselle verotuksen jatkamisesta valvontatoimen keskeneräisyyden vuoksi. Verohallinnon tulisi näissä tilanteissa ilmoittaa verotuksen jatkamisesta myös verovelvollisen puolisolalle. Verotuksen jatkamisesta olisi ilmoitettava ennen verotuksen päättymispäivää. Verotuksen jatkamisesta voitaisiin ilmoittaa verovelvolliselle esimerkiksi tälle lähetetyssä selvityspyynnössä tai erillisellä ilmoituksella. Verotuksen päättymisestä myöhemmin verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana voitaisiin ilmoittaa myös korjatulla verotuspäätöksellä, jos se ehdittäisiin tehdä ja antaa verovelvolliselle ja tämän puolisolalle tiedoksi ennen aiemmin ilmoitettua verotuksen päättymispäivää. Ilmoituksen tiedoksiantoon sovellettaisiin verotusmenettelylain 26 c §:n säännöksiä Verohallinnon muun asiakirjan tiedoksiannosta.

Tarve säännönmukaisen verotuksen jatkamiseen liittyisi useimmiten tilanteisiin, joissa verotuksen verovelvolliskohtainen päättymispäivä olisi ilmoitettu esitetytyn verotustietojen perusteella tehdyllä verotuspäätöksellä, koska Verohallinnolla ei ole ollut tiedossa esitetytyn 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 esitetytyn tietoja mutta verovelvollisen verotusta koskeva asia kuitenkin valikoituisi verovalvonnassa tapauskohtaiseen käsittelyyn ja asian selvittämiseksi tulisi varata aikaa. Säännönmukaista verotusta voitaisiin jatkaa myös, jos Verohallinto saisi sivulliselta tiedonantovelvolliselta uusia tai korjattuja tulo- tai vähennystietoja esitetytyn veroilmoituksen lähettämisen jälkeen.

Esimerkki 1: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden päättymisen jälkeen esitetytyn veroilmoitus, joka sisältää esitetytyn tietojen perusteella tehdyn verotuspäätöksen. Verotuspäätöksellä ilmoitetaan verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Verohallinto saa ennen verovelvollisen verotuksen päättymistä verovelvollisen verotukseen vaikuttavan vuosi-ilmoitustiedon, joka puuttuu esitetytyn veroilmoitukselta ja jota verovelvollinen ei ole itse ilmoittanut. Verohallinto ilmoittaa verovelvolliselle ennen verovelvollisen verotuksen päättymistä, että verotusta jatketaan. Verohallinto muodostaa verotustietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle korjatun verotuspäätöksen, jolla ilmoitetaan verotuksen aiemmin ilmoitettua päättymispäivää myöhempi verotuksen päättymispäivä.

Esimerkki 2: Konsernin emoyhtiön antama veroilmoitus ei valikoidu tapauskohtaiseen käsittelyyn. Yhtiölle lähetetään verotuspäätös, jolla ilmoitetaan verotuksen päättymispäivä. Yhtiölle määrätään maksettavaksi jäännösvero. Jäännösveron eräpäivä määräytyy verotuksen verovelvolliskohtaisen päättymispäivän mukaan.

Verohallinto havaitsee toisen konserniin kuuluvan yhtiön verotusta toimittaessaan, että konserniavustusta koskevat edellytykset eivät ole täyttyneet omistusajan osalta. Tämä vaikuttaa myös emoyhtiön verovuoden verotukseen. Verohallinto ilmoittaa emoyhtiölle, että yhtiön säännönmukaista verotusta jatketaan. Verohal-

linto tekee verotustietojen käsittelyn jälkeen emoyhtiölle korjatun verotuspäätöksen, jolla ilmoitetaan uusi verotuksen päättymispäivä. Myös jäännösveron eräpäivä muuttuu.

Korjatulla verotuspäätöksellä ilmoitettava verotuksen päättymispäivä olisi yleensä myöhäisempi kuin aikaisemmin ilmoitettu verotuksen päättymispäivä. Verotuksen päättymispäivä voisi kuitenkin olla myös sama kuin aikaisemmin ilmoitettu, jos verotustiedot ehdittäisiin käsitellä ennen ilmoitettua ajankohtaa. Verovelvolliselle voitaisiin tehdä useampikin korjattu verotuspäätös. Verovelvollisen verotus päättyisi viimeispään verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Säännönmukaisen verotuksen jatkaminen ennen säädettyä verotuksen viimeistä mahdollista päättymispäivää 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 tulonmuodotuksen ja verovelvollisen harjoittaman toiminnan laadun ja laajuuden mukaan. Jos verovelvollisen verotus voidaan toimittaa esitäytetyllä veroilmoituksella 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 yritysjärjestelyissä 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 verovelvolliskohtaisesta päättymisestä huolimatta.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin lisäksi, että puolisoiden verotus päättyisi samaan aikaan. Puolisoiden verotuslaskenta on suoritettava samanaikaisesti eräiden vähennysten ja alijäämähyvitysten vuoksi. Jos puoliso täydentäisi tai korjaisi verotustietojaan tai Verohallinto ilmoittaisi verotuksen jatkamisesta 3 momentin mukaisesti, tämä vaikuttaisi myös toisen puolison verotuksen päättymiseen. Näissä tilanteissa kummallekin puolisolalle lähetettäisiin korjattu verotuspäätös, 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 esitäytetty veroilmoitus, joka sisältää esitäytettyjen tietojen perusteella tehdyn verotuspäätöksen. Verotuspäätöksellä on ilmoitettu verovelvollisen verotuksen päättymispäivä. Esitäytetyllä veroilmoituksella on ilmoitettu, että jos verovelvollinen tai tämän puoliso täydentää tai korjaa verotustietoja, verotuksen päättymispäivä voi muuttua. Puoliso B täydentää omalla esitäytetyllä veroilmoituksellaan ilmoitettuja tietoja ennen verotuksen päättymistä. Verohallinto muodostaa verotustietojen käsittelyn jälkeen sekä verotustietoja korjanneelle puolisolalle B että tämän puolisolalle A korjatun verotuspäätöksen, jolla ilmoitetaan verotuksen päättymispäivä. Uusi verotuspäätös tehdään myös puolisolalle A, vaikka tämän omat verotustiedot eivät muuttuisi. Vaikka puolisolalle A maksettavan palautuksen määrä ei muuttuisi, palautuksen maksupäivä voisi muuttua.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin verotuksen toimittamisen takarajasta. Yhteisön ja yhteisetuuden verotus päättyisi viimeistään kymmenen kuukauden kuluttua verovuoden päättymiskuukauden lopusta lukien. Muun verovelvollisen kuin yhteisön ja yhteisetuuden verotus päättyisi viimeistään verovuoden päättymistä seuraavan kalenterivuoden lokakuun loppuun mennessä. Tämä vastaisi nykyistä verotuksen päättymisajankohtaa. Verohallinnon olisi tehtävä säännönmukaista verotusta koskeva verotuspäätös viimeistään tässä momentissa säädettyyn määräaikaan mennessä. Verotuksen viimeistä mahdollista päättymisajankohtaa koskevan säännöksen perusteella myös niissä tapauksissa, joissa Verohallinto ei olisi tehnyt verovuoden verotuksesta koskevaa verotuspäätöstä, verovelvollisen säännönmukaisen verotuksen katsottaisiin päättyneen tuona ajankohdalla. Tällainen tilanne voisi syntyä esimerkiksi, kun Suomessa rekisteröimätön ulkomainen yhtiö olisi harjoittanut verovuonna toimintaa täällä olevasta 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 sekä kiinteistöverolaissa ja tonnistoverolaissa olevien viittaus-säännösten perusteella myös kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuksessa.

Jos verovelvollinen verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittaisi oikaisuvaatimuksella tulon, vähennyksen tai muun verotukseen vaikuttavan tiedon, jota hän ei olisi aikaisemmin ilmoittanut, 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 esitetyille veroilmoitukselle merkittyä tietoa.

Täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä Verohallinto toimittaisi verotuksen verovelvollisen ilmoittaman uuden tiedon osalta. Tämä tarkoittaisi sitä, että Verohallinto selvittäisi ja ratkaisisi asian samojen periaatteiden ja käytäntöjen mukaisesti kuin säännönmukaista verotusta toimitettaessa. Verovalvonnassa 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.

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.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että täydentävä verotuspäätös tehtäisiin muutoin noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta 55, 56 ja 57 §:ssä säädetään. Siltä osin kuin ehdotetussa 51 a §:ssä ei muuta säädettäisi, verotuksen oikaisua koskevat aineelliset ja menettelylliset säännökset ja periaatteet tulisivat sovellettavaksi, kun täydentävä verotuspäätös tehdään. Täydentävän verotuspäätöksen johdosta palautettavalle verolle laskettaisiin hyvityskorkoa ja maksettavalle verolle huojennettua viivästyskorkoa samalla tavoin kuin verotuksen oikaisun yhteydessä. Täydentävällä verotuspäätöksellä verovelvolliselle voitaisiin määrätä myös viivästyskorko ja veronkorotus niitä koskevien säännösten mukaan. 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. Täydentävän verotuspäätöksen perusteella voitaisiin tehdä myös seurannaismuutos, jos sitä koskevat edellytykset täytyisivät. Täydentävään verotuspäätökseen haettaisiin muutosta siten kuin muutoksenhausta 5 luvussa säädetään.

Esimerkki 1: Verovelvollisen esitetyille veroilmoitukselle ei ole merkitty muita tulonhankkimiskuluja kuin kaavamainen tulonhankkimisvähennys. Esitetyillä veroilmoituksella ei ole myöskään tietoa lasten lukumäärästä. Verovelvollinen ei ole palauttanut esitettyä veroilmoitusta. Säännönmukainen verotus on toimitettu esitetyjen 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 veroilmoitukselta. Yhtiö tekee oikaisuvaatimuksen, jossa se ilmoittaa puuttuvat myyntitulot. Kysymys on uusista tiedoista, joiden johdosta Verohallinto tekee täydentävän verotuspäätöksen.

Esimerkki 3: Verovelvollinen ilmoittaa saamansa vuokratulot ensimmäistä kertaa vasta oikaisuvaatimuksella. Verohallinto tekee vuokratuloja koskevan täydentävän verotuspäätöksen. Täydentävällä verotuspäätöksellä verovelvolliselle määrätään veronkorotus sen johdosta, että hän ei ole ilmoittanut vuokratuloja veroilmoituksella. Täydentävällä verotuspäätöksellä määrättävälle verolle lasketaan myös huojennettua viivästyskorkoa ja viivästyskorkoa viivekorkolain mukaisesti.

Esimerkki 4: Verovelvollinen on ilmoittanut veroilmoituksellaan kotitalousvähennyksen tammi-syyskuussa maksamistaan kotitalousvähennyskuluista, mutta on unohtanut vaatia vähennystä loka-joulukuussa maksamistaan kuluista. Verovelvollinen vaatii oikaisuvaatimuksessaan kotitalousvähennyksen myöntämistä myös loka-joulukuussa maksetuista kuluista. Koska vaatimus koskee verovelvollisen jo veroilmoituksellaan vaatimaa vähennystä, vaatimus käsitellään oikaisuvaatimusmenettelyssä.

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 asuntopanelan korkoista. Verovelvollinen ei ole korjannut esitettyä tietoa. Korot on vähennetty verotuksessa asuntopanelan korkoina. Verotuksen päättymisen jälkeen verovelvollinen vaatii, että korot tulisi vähentää ensiasuntopanelan korkoina. Koska kyseessä on muutettu vaatimus, joka perustuu veroilmoituksella jo ilmoitettuun tietoon, vaatimuksen johdosta ei tehdä täydentävää verotuspäätöstä, vaan asia 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 ilmoitettuun 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 osakkeitaan 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. Täydentävällä verotuspäätöksellä verovelvolliselle määrätään veronkorotus sen johdosta, että hän ei ole ilmoittanut jako-osuuden johdosta saamaansa luovutusvoittoa veroilmoituksessaan. Täydentävällä verotuspäätöksellä 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 uusien tulotiedon lisäksi myös kysymys osakaslainan tuloksi lukemisesta sekä ottaa huomioon saadun osakaslainan vaikutus osinkotulon verotukseen. Täydentävällä verotuspäätöksellä verovelvolliselle määrätään veronkorotus sen johdosta, että hän ei ole ilmoittanut osinkoa ja tuloksi luettavaa osakaslainaa veroilmoituksella. Täydentävällä verotuspäätöksellä 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 suorituksesta 100 000 euroa 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 annettussa laissa tarkoitettulla säännellyllä markkinalla, joten siitä saatua tuloa ei veroteta luovutusvoittona, vaan muuna pääomatulona. Koska termiinisopimuksen tuottamasta tulosta ei myöskään vähennetä hankintameno-olettamaa, Verohallinto verovelvollisen ilmoituksesta poiketen lisää hänen tuloonsa muuta pääomatuloa 100 000 euroa. Täydentävällä verotuspäätöksellä verovelvolliselle määrätään veronkorotus sen johdosta, että hän ei ole ilmoittanut termiinisopimuksesta saamaansa tuloa veroilmoituksessaan.

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 ilmoitettuun 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 määräaikojen 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 tutkimatta jättämispäätöksen oikaisulautakuntakäsittelystä aiheutuvan tarpeettoman hallinnollisen työn ja viivytyksen välttämiseksi.

Täydentävää verotuspäätöstä ei tehtäisi tilanteessa, jossa verovelvollinen tekisi oikaisuvaatimuksen ja ilmoitaisi uuden tiedon esimerkiksi verottamatta jääneestä tulosta vasta sen jälkeen, kun verovelvollinen on saanut tiedon asiaa koskeva valvontatoimesta. Valvontatoimella tarkoitetaan esimerkiksi verotarkastusta. 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 tarkastuksen alettua tai viranomaisaloitteisen verotuksen oikaisun tultua vireille.

Täydentävää verotuspäätöstä ei tehtäisi lain 61 §:n 2 momentissa erikseen säädettyssä 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 kysymys on muutoksenhausta verotusta ja veronkorotusta koskevaan Verohallinnon asiaratkaisuun.

Pykälän 2 momentin mukaan asia voitaisiin ratkaista täydentävän verotuspäätöksen sijaan oikaisuvaatimusta koskevassa menettelyssä, jos samanaikaisesti on vireillä verovelvollisen muuta asiaa koskeva oikaisuvaatimus tai toisen verovelvollisen oikaisuvaatimus ja asioissa annettavat ratkaisut voisivat merkittävästi vaikuttaa toisiinsa tai 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 ilmoitaisi vasta ensimmäistä kertaa samaan asiayhteyteen liittyvän tiedon tai vaatimuksen. Molempien asioiden ratkaiseminen oikaisuvaatimusmenettelyssä olisi prosessiekonomisten syiden vuoksi perusteltua, jos asioissa annettavat ratkaisut vaikuttaisivat merkittävästi toisiinsa. Tilanteeseen soveltuisi lisäksi se, mitä verotusmenettelylain 26 a §:ssä asioiden yhdessä käsittelemisestä säädetään. Verovelvollisen ilmoittama uusi tieto voitaisiin käsitellä eräissä tapauksissa oikaisuvaatimusmenettelyssä myös silloin, kun eri verovelvollisten vaatimusten välillä olisi edellä mainittu asiayhteys. Tällainen asiayhteys voisi olla olemassa 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 ilmoittamilla tiedoilla ja vaatimuksilla voisi olla asiayhteys esimerkiksi silloin, kun kysymys on tulon tai menon allokoinnista verovelvollisten välillä. Asia, joka muutoin käsiteltäisiin täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä, käsiteltäisiin tällöin oikaisuvaatimusmenettelyssä. Verohallinnon olisi ilmoitettava verovelvolliselle tällaisen uuden vaatimuksen käsittelystä oikaisuvaatimusmenettelyssä. Ilmoitus olisi näissä erityisissä tilanteissa tarpeen, jotta verovelvollinen voisi varautua oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen liittyvään lyhyempään muutoksenhakuikaan. 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 ilmoitus 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 muutoksenhakuviranomaisesta 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 Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset tietojen ilmoittamistavasta ja muusta menettelystä tietojen ilmoittamiseksi. 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 ilmoitettava tiedot niiden ilmoittamiseen tarkoitetuilla lomakkeilla tai jos verovelvollinen ilmoittaisi tiedot sähköisesti, Verohallinto ohjaisi missä sähköisessä palvelussa tiedot voidaan ilmoittaa. Verovelvollisten ilmoittamia tietoja voitaisiin tällöin käsitellä yhdenmukaisesti ja tehokkaasti säännönmukaisen verotuksen tapaan. Vakiomuotoisten lomakkeiden käyttö edistäisi sitä, että verovelvollinen antaisi asian käsittelemiseksi tarpeelliset tiedot.

65 a §. *Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi 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 siirtyvät 5-8 momenteiksi. Pykälän 5 momentin 6 kohdassa mainitun lain nimi korjattaisiin.

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 ja 2 § tulevat kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019.

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.

Esimerkki 1: Yhteisön, jonka tilikausi päättyy tammikuussa, tulee antaa veroilmoitus verovuodelta 2018 viimeistään 31.5. Verotuksen toimittamisessa sovellettaisiin tämän lain 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.

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 suoritettu vero on määrätty verovelvollisen maksettavaksi.

56 §. *Tiedoksi antaminen verovelvolliselle.* 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.

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 saadun 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 asiasisällöltään 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.

43 §. Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jonka mukaan Verohallinnon olisi ennen arvioverotuksen toimittamista lähetettävä kehoitus perukirjan tai lahjaveroilmoituksen antamiseksi. Kehotus perukirjan tai veroilmoituksen antamiseksi kehoitus sisältäisi tiedon arvioidun jäämistön tai lahjan arvosta. Jäämistöä tai lahjaa 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 arvioverotuksen toimittamisen uhalla. Sen lisäksi Verohallinto voisi nykyiseen tapaan kehottaa antamaan perukirjan tai veroilmoituksen ilman arvioverotuksen uhkaa.

36 §. Veronkorotusta koskevan sääntelyn rakennetta ehdotetaan uudistettavaksi siten, että 36 §:ssä säädettäisiin veronkorotuksen määräämisperusteista ja uudessa 36 a §:ssä säädettäisiin 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 itse 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 osoittaa 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 ja pätevää syytä arvioitaisiin samalla tavalla kuin sovellettaessa verotusmenettelylain 32 §:n 3 momenttia.

36 a §. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 36 a §, jossa säädettäisiin veronkorotuksen määrästä eri tilanteissa.

Pykälän 1 momentin mukaan veronkorotuksen perustaso olisi 10 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. Verohallinto harkitsisi säännöksen mukaisen veronkorotuksen määrän 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 tarkoitetaan 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 anteeksi annettavana. 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 määräpäivästä ja olisi täyttänyt selvittämisvelvollisuutensa. Säännös koskisi kaikenlaisia laiminlyöntejä ja virheitä. Säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, kun perukirja tai veroilmoitus annettaisiin Verohallinnolle myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua perukirjan tai lahjaveroilmoituksen antamisen 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 ole määräajassa 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 ilman kehotusta 15.10, eli yli 60 päivän kuluttua veroilmoituksen antamisen mää-

räpäivästä. 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 2 prosentin eli 109 euron suuruinen veronkorotus.

Esimerkki 2: Perunkirjoitus on toimitettu 1.6. Perukirja on annettava Verohallintoon viimeistään 1.7. Pesän ilmoittaja ilmoittaa Verohallinnolle 15.10., että perukirjasta puuttuu varoja 1 000 000 euroa. Verohallinnolle ei esitetä luotettavaa selvitystä siitä, että kyseiset varat olisivat ilmaantuneet vasta perunkirjoituksen toimitamisen jälkeen. Lisääntyneelle verolle määrätään 2 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 määrättävän veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi 75 euroa ja muille verovelvollisille, kuten yhteisöille, määrättävän veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi 150 euroa. Laiminlyönnistä laskettavaa 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 lisääntyneellä verolla tarkoitettaisiin I veroluokan mukaan määräytyvää veroa, joka on johtunut perukirjan, veroilmoituksen tai muun tiedon antamisen laiminlyönnistä tai virheellisyydestä. 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.

36 b §. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 36 b §, jossa säädettäisiin myöhästymismaksusta. Pykälän 1 momentin mukaan myöhästymismaksu määrättäisiin, jos ilmoittamisvelvollinen antaa veroilmoituksen tai omaaloitteisesti korjaa ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin 60 päivän kuluessa perukirjan tai veroilmoituksen antamisen 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 myöhässä, mutta 60 päivän kuluessa 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 osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Pykälän 3 momentin mukaan luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu olisi 50 euroa ja muille ilmoittamisvelvolliselle määrättävä myöhästymismaksu olisi 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 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 laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Laiminlyönnin vähäisyyttä ja pätevää syytä arvioitaisiin samalla tavalla kuin sovellettaessa verotusmenettelystä annetun lain 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 veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

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 selvittämismääräyksiä koskevia säännöksiä sekä perintö- ja lahjaverolain 35 §:ää täydentävästi verovelvollisen kuulemista koskevaa sääntelyä. Viittaussäännös ei koskisi tasapuolisuusvelvoitetta eikä verotuksen toimittamista ja asian tutkimista, joista säädettäisiin erikseen perintö- ja lahjaverolain 33 §:ssä. Lisäksi pykälän sanamuotoa tarkistettaisiin.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Lain 52 § tulee 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.

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 määräjassa kiinteistön ja arvopaperin luovutuksesta 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 erillisuovutuksesta ilmoitettavaksi säädettyjä tietoja ja selvityksiä. Verohallinnolle ei kuitenkaan olisi nykyisestä poiketen esitettävä selvitystä siitä, että vero on suoritettu. Uudessa kantomenettelyssä varainsiirtovero suoritettaisiin käyttämällä verovelvollisen maksua tai palautusta ilmoituksen perusteella muodostetun saatavan suorituksiksi.

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 säädetyt 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 yhteisyyden olisi annettava ilmoitettavat tiedot sähköisesti. Verohallinto voisi kuitenkin erityisistä syistä 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 yhteisyyden 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 varainsiirtoveroilmoituksen antamisaikaa ja -tapaa koskevia määräyksiä säädettäisiin 30 §:ssä.

31 a §. Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 31 a §. Pykälässä säädettäisiin verovelvollisen velvollisuudesta korjata veroilmoituksessa oleva virhe antamalla oikaisuilmoitus, jollei laissa jäljempänä toisin säädetä. Lain 40 §:ssä säädetään veron palauttamisesta verovelvollisen hakemuksesta silloin, kun veroa on suoritettu liikaa tai aiheettomasti. Oikaisuilmoitusmenettelyä sovellettaisiin siten kaikkiin verovelvollisen vahingoksi tehtäviin korjauksiin sekä verovelvollisen hyväksi tehtäviin korjauksiin siltä osin, kun veroa ei ole vielä suoritettu. 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 vastuuvollisen 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 otsikkoa ja sanamuotoa tarkistettaisiin ja siitä poistettaisiin tarpeettomat viittaukset 33 ja 34 §:ään.

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 5 momentin mukainen säännös, jonka mukaan veronkorotusta ei määrätä, jos veroa on korotettava 8 §:n mukaan, olisi siten tarpeeton. Verovelvollisen ja vastuuvollisen olisi suoritettava arvopaperin, rakennuksen ja kiinteistön luovutuksen perusteella suoritettavalle, maksamatta jääneelle verolle viivästyskorkoa.

Veronkorotus ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin perusteella määrättäisiin nykyiseen tapaan verovelvolliselle tai vastuuvolliselle. Vastuuvollisia ovat lain 23 §:n mukaan esimerkiksi luovutuksen välittänyt kiinteistönvälittäjä ja veron perimiseen velvollinen arvopaperikauppias.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvolliselle tai vastuuvolliselle määrättäisiin veronkorotus, jos verovelvollinen tai vastuuvollinen on antanut veroilmoituksen tai muun ilmoituksen taikka muun säädetyt tiedon, asiakirjan tai selvityksen puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jättänyt ne kokonaan antamatta. Säännös vastaisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain sääntelyä. Veroilmoitus olisi puutteellinen tai virheellinen esimerkiksi silloin, jos verovelvollinen tai vastuuvollinen ilmoittaisi veroilmoituksella vähemmän veroa kuin kyseisestä luovutuksesta on varainsiirtoverolain mukaan veroa suoritettava. 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 vastuuvollinen 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 osoittaa 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.

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 10 prosenttia määrätystä verosta.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotus olisi vähintään 15 ja enintään 50 prosenttia määrätystä verosta, jos laiminlyönti olisi toistuvaa tai verovelvollisen toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Säännöksen soveltaminen vastaisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 38 §:n 2 momentin soveltamista. Verohallinto harkitsisi säännöksen mukaisen veronkorotuksen määrän tapauskohtaisten olosuhteiden perusteella. Laiminlyönnin toistuvuutta ja verovelvollisen tai vastuuvollisen toiminnan ilmeistä piittaamattomuutta arvioitaisiin samalla tavalla kuin sovellettaessa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 38 §:n 2 momenttia.

Voimassa olevan lain mukaan ankarin veronkorotus voidaan määrätä, jos verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuuden tahallaan tai menettely on ollut törkeän huolimaton, ja menettely on ollut omiaan aiheuttamaan sen, että verovelvollinen tai vastuuvollinen vapautuu veron suorittamisesta. Käytännössä Verohallinnon on täytynyt pystyä osoittamaan, että verovelvollinen tai vastuuvollinen on laiminlyöntinsä johdosta vapautunut veron suorittamisesta. Pykälän 2 momentin mukainen veronkorotus voitaisiin määrätä momentissa säädetyt edellytykset täyttävän ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin johdosta, vaikka laiminlyönnillä ja veron suorittamatta jäämisellä ei olisi samanlaista syy-yhteyttä.

Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus olisi 25 prosenttia arvioverotuksen johdosta määrätyn veron määrästä. Vero voidaan määrätä arvioimalla esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen tai vastuuvollinen 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 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 merkittävää 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 henkilöön ja olosuhteisiin liittyvät seikat, joiden johdosta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä tai erehdystä verosäännöksistä voitaisiin pitää anteeksi annettavana. Tällaisia seikkoja voisivat olla esimerkiksi verovelvollisen terveydentila ja kokemattomuus veroasioissa. Säännöstä voitaisiin soveltaa myös tilanteissa, joissa varainsiirtoveron määräytymisperuste on epäselvä.

Pykälän 5 momentin mukaan veronkorotus olisi kaksi prosenttia lisääntyneestä verosta, jos verovelvollinen tai vastuuvollinen oma-aloitteisesti vaatisi virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua veroilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen ja olisi täyttänyt selvittämismääränsä. Säännös koskisi kaikenlaisia laiminlyöntejä ja virheitä. Säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, kun veroilmoitus annettaisiin ilman kehotusta Verohallinnolle myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua veroilmoituksen antamisen määräpäivästä. Säännöstä sovellettaisiin myös, jos edellä mainitun määräajan jälkeen ilmoitetaan veroon vaikuttava tieto, jonka ilmoittaminen varainsiirtoveroilmoituksella on laiminlyöty. Verovelvollisen tai vastuuvollisen 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 tai vastuuvollinen vaatii virheen korjaamista vasta saatuaan asiaa koskevan Verohallinnon selvityspyynnön.

Veronkorotuksen määrääminen 5 momentin perusteella edellyttäisi lisäksi, että verovelvollinen tai vastuuvollinen on täyttänyt selvittämismääränsä. Selvittämismääränsä 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 määräajassa esittänyt Verohallinnon kyseisen asian käsittelyä varten pyytämiä lisätietoja, selvityksiä tai tositteita. Jos selvittämismääränsä ei täytettäisi, veronkorotus määrättäisiin normaalisti kyseiseen virheeseen ja laiminlyöntiin soveltuvan veronkorotussäännöksen perusteella.

Verovelvollinen tai vastuuvollinen 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, määrättävän veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi 150 euroa. Laiminlyönnistä laskettavaa prosenttiperusteisen veronkorotuksen määrää verrattaisiin säädettyyn vähimmäismäärään, ja määrättävä veronkorotus olisi aina vähintään vähimmäismäärän 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 vastuuvolliselle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos verovelvollinen tai vastuuvollinen antaa veroilmoituksen tai oma-aloitteisesti korjaa muun 36 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin 60 päivän kuluessa veroilmoituksen antamisen määräpäivästä. Verovelvolliselle tai vastuuvolliselle ei määrättäisi tältä osin veronkorotusta. Myöhästymismaksu määrättäisiin esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen tai vastuuvollinen antaa 30 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen arvopaperin, rakennuksen tai kiinteistön luovutuksesta myöhässä. Myöhästymismaksun soveltamiselle säädetyt 60 päivän määräajan tarkoituksena on kannustaa kor-

jaamaan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit joutuisasti. Tällöin Verohallinto saisi luovutuksista mahdollisimman kattavat ja reaaliaikaiset tiedot myös tuloverotusta varten. Verovelvolliselle tai vastuovelvolliselle määrättäisiin myöhästymismaksun soveltamisalaan kuuluvista laiminlyönneistä kustakin luovutuksesta vain yksi myöhästymismaksu, vaikka verovelvollisella tai vastuovelvollisella olisi useita samaan luovutukseen liittyviä laiminlyönnejä, kuten useampia myöhässä ilmoitettuja tietoja.

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 osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Pykälän 3 momentin mukaan luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu olisi 50 euroa ja muille verovelvollisille tai vastuovelvollisille määrättävä myöhästymismaksu olisi 100 euroa. Verovelvolliselle tai vastuovelvolliselle määrättäisiin myöhästymismaksun soveltamisalaan kuuluvista laiminlyönneistä kultakin luovutukselta vain yksi myöhästymismaksu, vaikka verovelvollisella tai vastuovelvollisella olisi useita samaan luovutukseen liittyviä laiminlyönnejä, kuten useampia myöhässä ilmoitettuja tietoja tai annettuja ilmoituksia.

Pykälän 4 momentin mukaan verovelvolliselle tai vastuovelvolliselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisistä syistä tarpeen. Koska myöhästymismaksun määrääntymisperusteeseen ei sisälly Verohallinnon tapauskohtaista harkintaa ja sen laskentatapa on kaavamainen, kuulemiseen ei pääsääntöisesti olisi tarvetta. Verovelvollista tai vastuovelvollista kuultaisiin esimerkiksi silloin, kun ilmoituksen saapumisajankohdasta olisi epäselvyyttä.

Pykälän 5 momentin mukaan myöhästymismaksu 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.

37 §. Veron kiertäminen. Pykälä vastaisi sisällöltään voimassa olevaa sääntelyä, mutta sen sanamuotoa tarkistettaisiin.

51 §. Palautettavalle määrälle maksettava korko. Pykälän sanamuoto muutettaisiin vastaamaan veronkantalain 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 muiden verotukseen tehtävien muutosten toteuttamisesta. Muutokset verotukseen toteutettaisiin noudattaen mitä 33 ja 33 a §:ssä ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 74 §:ssä säädetään.

56 §. Veronkantalain säännösten soveltaminen. Pykälässä oleva veronkantalain säädöskokoelmanumero poistettaisiin tarpeettomana.

56 a §. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuuleminen ja päätöksen tiedoksianto. Pykälä ehdotetaan kumottavaksi tarpeettomana. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemiseen ja päätöksen tiedoksiantoon varainsiirtoverotuksessa 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 määräaikojen laskemisesta eräissä tapauksissa (4 §), tasapuolisuusvelvoitteesta (5 §), luottamuksensuojasta (6 §), kuulemisesta (7 §), selvittämisvelvollisuudesta (8 §), asian tutkimisesta ja asioiden yhdessä käsittelemisestä (9 §) ja veron kiertämisestä (10 §). Veron kiertämistä koskevaa säännöstä sovellettaisiin täydentävästi siltä osin kuin veron kiertämisestä ei ole säädetty tämän lain 37 §:ssä. Lisäksi varainsiirtoverotuksessa sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä veroilmoituksen saapumisen ajankohdasta (19 §), ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevista (20 §), 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 oikeudenvilvontayksikölle (56 ja 57 §), asiakirjojen tuhoutumisesta (77 §), virka-avun antamisesta (79 §), veroilmoituksen sekä muiden ilmoitusten ja asiakirjojen allekirjoittamisesta ja sähköisestä asiointista (80 §) sekä asiakirjan vastaanottamisesta annettavasta todistuksesta (81 §). Mitä edellä mainituissa säännöksissä on säädetty verovelvollisesta, sovellettaisiin myös vastuovelvolliseen.

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. Luovutuksen saajan 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. Luovutuksen saajan on 15.1.2020 mennessä ilmoitettava Verohallinnolle luovutuksen kohde, osapuolet, kauppahinta ja muut Verohallinnon määräämät tiedot ja selvitykset veroilmoituksella. Mahdolliset seuraamusmaksut määrätään uusien säännösten mukaan.

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 koskevan selvityksen antamisajankohdasta. Selvitys katsottaisiin annetuksi, kun se on saapunut Verohallinnolle. Sähköisesti annetun ilmoituksen saapumisajankohdasta säädettäisiin sähköisestä asiointista viranomaistoiminnassa annetun lain 10 §:ssä ja paperisen ilmoituksen saapumispäivästä hallintolain 18 §:ssä. Muutos vastaisi verotusmenettelylakiin ehdotettua sääntelyä.

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 lähettämisaikakohtana, jos siitä voidaan esittää luotettava selvitys. Sähköisesti annettaessa veroilmoituksen voisi käytännössä lähettää vielä eräpäivänä. 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 lähteyksen saapumisesta postiyhteyteen.

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 ilmoittaminen.* 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 sähköisen veroilmoituksen antamista silloinkaan, kun tietojen antamiselle myönnettäisiin lisäaikaa. 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 10 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 täy-

dennettäisiin 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 toimittamiselle säädetystä määräajasta.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisen kiinteistöverotus päättyisi verotuspäätökseen merkittynä ajankohtana. Verohallinto lähettäisi 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 ilmoittaisi verotuksen jatkamisesta. Verotuspäätös katsottaisiin tehdyksi verotuksen päättymispäivänä. Verotuksen päättymispäivää ei kuitenkaan ilmoitettaisi kiinteistötietoja koskevan selvityksen yhteydessä, jos Verohallinnolla olevien tietojen perusteella olisi ilmeistä, että kiinteistötiedot tulisivat muuttumaan. Verotuksen päättymispäivä ilmoitettaisiin tällöin vasta verotuksen toimittamisen jälkeen tehtävällä verotuspäätöksellä.

Esimerkki: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden keväällä selvitys kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista ja niiden perusteella laskettu verotuspäätös. Verotuspäätöksellä ilmoitetaan kiinteistöverotuksen päättymispäivä ja kiinteistöveron eräpäivät. Verovelvollinen ei täydennä eikä korjaa kiinteistötietoja palautuspäivään mennessä. Verotus päättyy verotuspäätökselle 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 päättymispäivää. Kiinteistöverotus päättyisi tällöin myöhemmin uudella verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana. Verohallinto ei lähettäisi tästä verovelvolliselle erillistä ilmoitusta. Kiinteistöverotuksen toimittamisen jälkeen verovelvolliselle lähetettäisiin korjattu verotuspäätös, jolla ilmoitettaisiin kiinteistöverotuksen päättymispäivä. Verovelvolliselle lähetettäisiin korjattu 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. Verotuspäätöksellä ilmoitetaan kiinteistöverotuksen päättymispäivä ja kiinteistöveron eräpäivät. Verovelvollinen täydentää kiinteistötietoja ja ilmoittaa veroilmoitukselta puuttuneet edellisenä vuonna valmistuneen rakennuksen tiedot ennen verotuksen päättymispäivää. Verohallinto muodostaa kiinteistötietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle korjatun verotuspäätöksen, jolla ilmoitetaan kiinteistöverotuksen aiemmin ilmoitettua päättymispäivää myöhempi verotuksen päättymispäivä. Kiinteistöveron eräpäivät määräytyvät verovelvollisen verotuksen päättymisajankohdan perusteella.

Pykälän 3 momentin mukaan kiinteistöverotus päättyisi myöhemmin uudelle verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana myös siinä tapauksessa, että Verohallinto ilmoittaisi ennen aiemmin ilmoitettua verotuksen päättymispäivää verovelvolliselle verotuksen jatkamisesta valvontatoimen keskeneräisyyden vuoksi. Kiinteistöverotuksen jatkamisesta voitaisiin ilmoittaa esimerkiksi verovelvolliselle lähetetyssä selvityspyynnössä tai erillisellä ilmoituksella. Kiinteistöverotuksen päättymisestä myöhemmin kiinteistöverotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana voitaisiin ilmoittaa myös korjatulla verotuspäätöksellä, jos se ehdittäisiin antaa verovelvolliselle tiedoksi ennen aiemmin ilmoitettua verotuksen päättymispäivää.

Esimerkki: Verovelvolliselle lähetetään verovuoden keväällä selvitys kiinteistöverotuksen perusteena käytetyistä kiinteistötiedoista ja niiden perusteella laskettu verotuspäätös. Verotuspäätöksellä ilmoitetaan kiinteistöverotuksen päättymispäivä. Verovelvollinen ei täydennä eikä korjaa kiinteistötietoja. Verohallinto saa sivulliselta tiedonantovelvolliselta ennen kiinteistöverotuksen päättymistä verovelvollisen kiinteistöverotukseen vaikuttavan tiedon, jota verovelvollinen ei ole itse ilmoittanut. Verohallinto ilmoittaa verovelvolliselle ennen verovelvollisen kiinteistöverotuksen päättymistä, että kiinteistöverotusta jatketaan. Verohallinto muodostaa verotustietojen käsittelyn jälkeen verovelvolliselle korjatun verotuspäätöksen, jolla 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. Käsittelyaikaan vaikuttaa muun muassa se, onko verovelvollinen il-

moittanut 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 mennessä. 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.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuus antaa tarkemmat määräykset kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisestä tilanteissa, joissa se olisi asioiden yhdessä käsittelemiseen liittyvistä syistä tarpeen. Verohallinto voisi esimerkiksi määrätä, että kiinteistön määräosin omistavien verovelvollisten kiinteistöverotus päättyisi samaan aikaan, kun joku omistajista täydentäisi tai korjaisi kyseisen kiinteistön kiinteistötietoja. Määräosan omistajien verotus tulisi toimittaa samanaikaisesti verotuksen yhdenmukaisuuden varmistamiseksi.

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. 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 tilanteessa, 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. 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 kiinteistöverotus 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 pinta-alan 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 verovelvoli-

nen 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 Säädöskokoelmanumeroon 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 alkaen siihen päivään, jona palautettava määrä maksetaan tai käytetään veron suoritukseksi. 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 verotukset toimitettaisiin ja niihin haettaisiin muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

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 §:ssä 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 lasketaan uudessa kantomenettelyssä käsiteltäville veroille. Muiden veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien verojen kuin arvonlisäveron, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää, siirryttyä uuteen kantomenettelyyn momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että viivästyskorkoa laskettaisiin maksamatta olevalle muulle veronkantolain soveltamisalaan kuuluvalla verolle kuin arvonlisäverolle, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää.

5 b §. Viivästyskoron laskeminen. Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 3 momentti, jossa säädetäisiin varainsiirtoverolle laskettavan viivästyskoron laskentajaksoista. Varainsiirtoverolle laskettaisiin viivästyskorkoa veron maksamiselle säädettyä määräpäivää seuraavasta päivästä 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 säädetäisiin arvonlisäveroa, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a §:ssä säädettyä erityisjärjestelmää, koskevista poikkeuksista. Erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan arvonlisäveroon ei lasketa 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 veronkantolain soveltamisalaan, jolloin tämän lain poikkeussäännös olisi kumottavissa.

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, että erityisjärjestelmän piiriin kuuluvalla arvonlisäverolle ei sovelleta 5 a §:n viivästyskorkoa koskevaa säännöstä.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. 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 säädettäisiin rekisteröityä koskevien tietojen poistamisesta veronumerorekisteristä hänen omasta pyynnöstään. Säännös vastaisi 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 verotusmenettelystä annetun lain 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 eräät 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 11 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 10 kohtaan tehtäisiin uuden 11 kohdan lisäämisestä aiheutuva tekninen muutos.

Säännöksessä tarkoitettuja rikoksia olisivat rikoslaissa 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 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 yrityslahjat. Säännöksellä tarkoitettaisiin sitä, että Verohallinnolla olisi oikeus antaa tietoja esitutkintaviranomaiselle, jos se tekee verovalvonnan yhteydessä havainnon seikasta, jonka perusteella henkilön voidaan yleisen elämänkokemuksen perusteella epäillä syyllistyneen laissa tarkoitettuun virka- tai lahjusrikokseen tai luottamusaseman väärinkäyttöön.

Tietojen antamisen arviointi ei kuitenkaan edellyttäisi esitutkintakynnyksen täyttymistä, eikä Verohallinnon tarvitsisi tietoja ilmoittaessaan yksilöidä, mitä lainkohdassa tarkoitettua rikosta tehty havainto koskee, vaan olisi esitutkintaviranomaisen tehtävä 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 tarkoitettusta korruptionhavainnosta että momentin kohdassa kuusi tarkoitettua epäilyttävästä liiketimestä, 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 71 §:ää.

1.13 Arvonlisäverolaki

101 d §. Pykälässä oleva viittaus tarkistettaisiin. Maahantuonnista suoritettavan veron palautuksille tulisi nykyisen palautuskoron sijasta maksettavaksi veronkantolain 37 §:ssä tarkoitettu hyvityskorke. Korke 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 hyvityskorke. Korke 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.

1.15 Laki arvonnimistä 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 Rakennuslaki

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.

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. Viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Pykälän veronkantolakia koskeva viittaus tulisi kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019. 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.

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 2 momentin mukaan muutoksenhausta päätökseen, joka koskee verovapaushakemuksen hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, säädettäisiin verotusmenettelylain 65 a §:ssä. Momentin tarkoitettuihin 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.

1.25 Apteekkiverolaki

2 §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

1.26 Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavista veroista

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 §. *Muiden lakien soveltaminen.* 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 vuoden 2017 alussa voimaan tulleen veronkantolain 7 §:ään muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon ja viittaus muutettaisiin koskemaan uuden veronkantolain 7 §:ää.

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.

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.

Voimaantulosta. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019.

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.

1.43 Laki autoverolle kannetun arvonlisäveron suuruisen veron palauttamisesta eräissä tapauksissa

4 §. *Toimivaltaiset viranomaiset.* Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

8 §. *Veronkuittaus.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolain 6 luvussa säädettyyn veronkuittaukseen muutettaisiin viittaukseksi veronkantolain 4 luvussa säädettyyn palautuksen käyttämiseen, koska uudessa veronkantolaissa käytetään kuittauksen sijasta käsitettä palautuksen käyttäminen.

2 TARKEMMAT SÄÄNNÖKSET JA MÄÄRÄYKSET

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi valtuutuksia tarkempien säännöksiä 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 valmistuminen 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 antamisen yhteydessä.

Tässä esityksessä verotuksen verovelvolliskohtaisen valmistumisen vaikutuksia on arvioitu seuraavien maksuajankohtien mukaan. Yhteisön ja yhteisetuuden jäännösveron eräpäivä olisi nykyisen sääntelyn mukaisesti verotuksen päättymiskuukautta seuraavan kuukauden 25 päivänä ja veronpalautuksen maksupäivä verotuksen päättymistä toiseksi seuraavan kuukauden 7 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 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. Taloudellisten vaikutusten arvioinnissa maksuaikataulu on määriteltä siten, että kiinteistöveron ensimmäisen erän eräpäivä olisi kaikilla verovelvollisilla verotuksen päättymistä seuraavan toisen kuukauden 1 päivänä ja toisen erän eräpäivä olisi verotuksen päättymistä seuraavan neljännen kuukauden 1 päivänä.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi valtuutuksia Verohallinnolle tarkempien määräyksien 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 määrittämistä, 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 ilmoittamista 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 tulevan 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 sitä koskevaa 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.

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 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 myös 1 päivänä marraskuuta 2019. Uuden veronkantolain ja muutoslakien soveltamisessa on huomioitava uuden veronkantolain siirtymäsäännösten lisäksi voimassa olevan veronkantolain siirtymäsäännökset.

Verosta vapauttamista 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 SÄÄTÄMISJÄRJESTYS

Perustuslain 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 käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheutonta 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 verovelvolliskohtaisella päättymisellä voidaan katsoa olevan merkitystä perustuslain 6 §:ssä säädetyin yhdenvertaisuusperiaatteen näkökulmasta. Verotuksen verovelvolliskohtainen päättymisen lyhentäisi verotuksen käsittelyaikoja ja mahdollistaisi verojen palauttamisen verovelvollisille nykyistä aikaisemmin. Uudistus tehostaisi verotuksen toimittamista ja aikaistaisi verojen kertymistä ja veronsaajatililyksiä. Verovelvollisten verotuksen päättymisajankohta määräytyisi käsiteltävänä olevan veroasian ja siitä johtuvaan verovalvonnan tarpeeseen liittyvillä yhdenmukaisilla ja objektiivisilla perusteilla. Verotuksen reaaliaikaistaminen olisi kehityksenä oikeasuuntainen, jolloin sillä olisi myös yhteiskunnan kokonaisetua 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 ja kiinteistöverotuksessa. Verovelvollisen verotuksen päättymisen jälkeen ilmoittamat uudet verotukseen vaikuttavat tiedot käsiteltäisiin Verohallinnossa täydentävää verotuspäätöstä koskevassa menettelyssä nykyisen oikaisuvaatimusmenettelyn sijaan. Täydentävän verotuspäätöksen ei arvioida heikentävän verovelvollisen muutoksenhakuoikeutta. Laissa olisi säädetty muutoksenhakuoikeus täydentävää verotuspäätöstä koskevaan päätökseen. Muutoksenhakuoikeus vastaisi muualla verotuksessa sovellettua yleistä muutoksenhakua. Hallituksen käsityksen mukaan täydentävästä verotuspäätöksestä, sitä koskevasta menettelystä ja muutoksenhausta on perustuslain kannalta säädetty riittävän tarkalla tasolla.

Uusi tieto voitaisiin poikkeuksellisesti käsitellä oikaisuvaatimusmenettelyssä, jos uudella tiedolla ja samanaikaisesti vireillä olevalla oikaisuvaatimuksella olisi asiallinen yhteys tai niiden ratkaiseminen yhdessä olisi muusta vastaavasta syystä perusteltua. Uuden tiedon käsittely oikaisuvaatimusmenettelyssä olisi mahdollista vain laissa säädettyjen edellytysten täytyessä. Sääntelyn tarkoituksena on tehostaa asioiden käsittelyä ja ehkäistä niiden erikseen käsitteystä mahdollisesti aiheutuvat ristiriitaiset ratkaisut ja viivytys. Vaikka käsittely oikaisuvaatimusmenettelyssä merkitsi sitä, että uuden tiedon osalta annettavaan ensimmäiseen ratkaisuun haettaisiin muutosta suoraan hallinto-oikeudelta, sääntelylle on hyväksyttävät perusteet ja sen ei voida katsoa kohtuuttomasti kaventavan verovelvollisen oikeutta hakea muutosta verotukseen.

Perustuslakivaliokunnan vakiintuneen kannan mukaan hallinnollisten seuraamusmaksujen määrääminen sisältää julkisen vallan käyttöä, minkä vuoksi seuraamusmaksujen yleisistä perusteista on säädetty perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan lailla. Laissa on säädettyvä täsmällisesti seuraamuksen ja sen suuruuden perusteista sekä seuraamuksen kohteen oikeusturvasta.

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 laiminlyönnit on laissa luonnehdittava niiden yksilöimiseksi. Sanktioita koskevan sääntelyn tulee myös olla oikeasuhtaista.

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 (PeVL 4/2004 vp). Perustuslaki antaa henkilölle ihmisoikeussopimusta laajemman oikeussuojan. Perustuslakivaliokunta ei ole edellyttänyt perustuslain sääntämisenjärjestyksestä, 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 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 laiminlyönnille on pätevä syy tai laiminlyönti on vähäinen. Myöhästymismaksun määräämistä koskevaan verotuspäätökseen voitaisiin aina hakea muutosta.

Veronkorotus määrättäisiin nykyiseen tapaan verotusmenettelyssä ja verotuksen toimittamista varten saatujen tietojen ja selvitysten perusteella, eikä erillisessä rangaistusluonteisen seuraamuksen määräämiseen tarkoitettussa menettelyssä. Veronkorotussäännöksiä yksinkertaistettaisiin ja veronkorotuksen tasosta säädettäisiin lain tasolla nykyistä sidotummin. Veronkorotuksen määräämisessä luovuttaisiin pääosin tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippuvaan vastuuseen perustuvasta arvioinnista. 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.

Veronkorotuksen suuruus määräytyisi ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönнин taloudellisen vakavuuden perusteella, mitä ilmentäisi ilmoittamatta jätetyn tulon tai laiminlyöntiin liittyvän veron määrä. Veronkorotuksen perustaso vastaisi tuloverotuksen keskimääräistä veronkorotuskäytäntöä nykytilassa. Veronkorotus voitaisiin määrätä korotettuna, jos tekoa voitaisiin laissa säädetyn edellytyksin pitää tavallista moitittavana. Veronkorotus voitaisiin myös erityisestä syystä määrätä perustasoa alempana tapauskohtaisten olosuh-

teiden perusteella. Veronkorotus voitaisiin jättää kokonaan määräämättä, jos laiminlyönnille on pätevä syy tai laiminlyönti on vähäinen. Verovelvollisella olisi aina mahdollisuus hakea muutosta veronkorotuksen määräämistä koskevaan verotuspäätökseen.

Hallituksen käsityksen mukaan seuraamusmaksuista ja verovelvollisen oikeusturvasta perustuslain kannalta on säädetty lain tasolla riittävän täsmällisesti ja seuraamusmaksusäntely on oikeasuhtainen. Hallituksen käsityksen mukaan lakiehdotukset voidaan hyväksyä tavallisen lain säätämijärjestyksessä. 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 rakennusosalalla 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 (PeVL 54/2010 vp ja siinä mainitut lausunnot). Hallituksen käsityksen mukaan tietojen säilyttämisajasta on säädetty perustuslain edellyttämällä tavalla.

Perustuslain 80 §:n 2 momentin mukaan viranomaisen voidaan lailla valtuuttaa antamaan oikeussääntöjä määräyistä 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 norminvaltuussäännöksiä, joiden nojalla Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset veronkantomenettelyyn ja verotusmenettelyyn liittyvistä yksityiskohdista, joista ei olisi tarkoituksenmukaista säätää lain tai asetuksen tasolla. Valtuuksissa olisi kyse laissa säädettyjä tietoja täsmällisemmästä ja teknisluonteisista määräyksistä, joita olisi todennäköisesti tarpeen muuttaa usein.

Edellä mainituilla perusteilla ja riittävän täsmällisesti rajattuina valtuutussäännökset voitaisiin hallituksen käsityksen mukaan hyväksyä tavallisessa lainsäätämijärjestyksessä.

Hallituksen käsityksen mukaan lakiehdotukset voidaan hyväksyä tavallisen lain säätämijärjestyksessä.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

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 ennakkooperintälaissa (1118/1996) ja arvonnäköverolaissa (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 vieraan valtion kanssa virka-avusta veroasioissa tehdyn sopimuksen (virka-apusopimus) tai keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU nojalla voidaan periä Suomessa;

2) *verovelvollisella* 1 §:ssä mainittujen lakien mukaan 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 määrää ja sille laskettuja korkoja sekä vieraasta valtiosta Suomeen siirrettyä veroa tai veron ennakkoa, jota ei ole käytetty verovelvollisen verojen suorituksiksi;

6) *palautuksen käyttämisellä* palautuksen käyttämistä verojen ja Verohallinnon muiden saatavien sekä muun viranomaisen saatavan suorituksiksi ennen sen maksamista verovelvolliselle;

7) *suoritusjärjestyksellä* sitä järjestystä, jossa maksu ja palautus käytetään veron maksuerän osien suorituksiksi;

8) *käyttöjärjestyksellä* sitä järjestystä, jossa maksu ja palautus käytetään veron maksuerien suorituksiksi;

9) *veron 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 sovellettavassa muussa laissa säädetään veron suorittamisesta 1 momentista poikkeavasti, noudatetaan näin perityn määrän käsittelyssä asianomaisen lain säännöksiä. Jos perittävä määrä maksetaan Verohallinnolle tai palautusta käytetään perittävän määrän suorituksiksi, sovelletaan kuitenkin 1 momentissa säädettyä järjestystä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä veron suoritusjärjestyksestä.

6 §

Maksun ja palautuksen yleinen käyttöjärjestys

Maksua ja palautusta käytetään verojen suorituksiksi niiden vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvien verojen suorituksiksi maksu ja palautus käytetään eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan, jolloin myöhässä ilmoitetun oma-aloitteisen veron eräpäivänä pidetään päivää, jolloin veroilmoitus on annettu. Jos verot erääntyvät samana päivänä, maksu ja palautus käytetään verojen suorituksiksi seuraavassa järjestyksessä:

- 1) lain 4 §:ssä tarkoitetut verot ja maksut sekä ennakoperintälain ja sairausvakuutuslain (364/1963) nojalla maksuunpantu ennakko tai muu määrä;
- 2) ennakoperintälaisissa 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 käytettävissä veron suorituksiksi. Jos maksu on suoritettu samana päivänä, jona palautus olisi 24 §:n 1 momentissa tarkoitetulla tavalla käytettävissä veron suorituksiksi, maksu käytetään ensin.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksujen ja palautusten 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 kokonaisuutena tässä laissa säädetyllä tavalla lukuun ottamatta:

- 1) ennakoperintälain 23 §:ssä tarkoitettua ennakonkantoa;
- 2) korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/1990) 12 §:ssä tarkoitettua koronsaajalle maksuunpantavaa lähdeveroa;
- 3) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 11 §:n 2 momentissa tarkoitettua tulonsaajalle maksettavaa lähdeveron palautusta ja mainitun lain 3 luvussa säädettyistä 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 tehdyn sopimuksen yhteydessä on sovittu.

Muut kuin 1 momentissa tarkoitetut rahalaitokset siirtävät kunakin päivänä vastaanottamansa verovarot päivittäin Verohallinnon tilille viimeistään maksamista seuraavana sellaisena arkipäivänä, jona rahalaitos on yleisölle avoinna. Jos rahalaitos ei ole yleisölle avoinna maksupäivänä, varat on siirrettävä asianomaiselle tilille viimeistään tätä seuraavana toisena rahalaitoksen aukiolopäivänä.

10 §

Kirjanpito verovaroista

Verohallinto pitää verovarojen kirjanpitoa, jonka tulee sisältää tiedot kertyneistä ja palautetuista veroista sekä muista suorituksista. Verovarojen kirjanpidosta on käytävä ilmi valtion talousarviosta annetun lain (423/1988) ja sen nojalla annettujen säännösten edellyttämät tiedot samoin kuin veronsaajille tehtävien tilitusten edellyttämät tiedot.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verovarojen kirjanpito- ja kirjaamisenmenettelystä.

2 luku

Veron maksaminen

11 §

Maksupaikat ja maksun yhteydessä ilmoitettavat tiedot

Tässä laissa tarkoitetut verot maksetaan rahalaitoksiin. Maksaja vastaa maksamisesta aiheutuvista kuluista. Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään niistä maksupaikoista, jotka ottavat suorituksia vastaan perimättä suorittamisesta aiheutuvista kuluista maksua.

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

Maksuunpantu vero on maksettava viimeistään veron määräämistä koskevaan päätökseen merkittynä eräpäivänä.

Edellä 7 §:ssä tarkoitettujen oma-aloitteisten verojen eräpäivästä säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 6 luvussa.

Muu kuin 7 §:ssä tarkoitettu oma-aloitteinen vero on maksettava viimeistään laissa tai asetuksessa säädettyinä eräpäivinä.

13 §

Veron maksamisen ajankohta

Vero katsotaan maksetuksi Verohallinnolle sinä päivänä, jona:

- 1) maksu on veloitettu maksajan tililtä; tai
- 2) maksu on maksettu käteisenä rahalaitokseen tai erikseen säädettyyn verojen maksupaikkaan.

Jos tietoa maksu- tai veloituspäivästä ei ole välitetty maksun mukana, vero katsotaan maksetuksi sinä päivänä, jona se on kirjattu Verohallinnon tilille.

14 §

Viivästysseuraamukset

Eräpäivän jälkeen suoritetulle verolle on suoritettava 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 eräajan perusteet, jollei muussa laissa tai sen nojalla muuta säädetä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksamisessa noudatettavasta menettelystä.

3 luku

Maksun käyttäminen

16 §

Maksun kohdistaminen

Maksaja voi kohdistaa maksun verovelvollisen kaikkien verojen suoritukseksi (*asiakasmaksu*). Maksu käytetään tämän verovelvollisen erääntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suoritukseksi noudat- taen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Maksaja voi kohdistaa maksun yhden verolajin tai yhtenä kokonaisuutena käsiteltävien 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suoritukseksi (*verolajimaksu*).

Jos maksaja kohdistaa maksun 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksesi, se käytetään niiden suorituksesi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään. Maksu käytetään 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksesi 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 suorituksesi, se käytetään kyseisen verolajin verojen erääntyneiden ja erääntymättömien saatavien suorituksesi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään. Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja veroja sekä ennakoperintälain tai sairausvakuutuslain nojalla määrättyä ennakkoa ja muuta määrää sekä tonnistoveroa pidetään verolajimaksua kohdistettaessa yhtenä verolajina.

Jos 3 tai 4 momentissa tarkoitettujen maksun kohteena olevia veroja ei ole suorittamatta, maksu käytetään muiden erääntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suorituksesi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Jos maksu on kohdistettu 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksesi, maksu käytetään muiden verojen suorituksesi aikaisintaan sen kalenterikuukauden viimeisenä päivänä, jonka aikana verolajimaksu on suoritettu. Jos verovelvollinen pyytää verolajimaksun palauttamista tai Verohallinto palauttaa verolajimaksun oma-aloitteisesti, maksu palautetaan noudattaen, mitä 5 luvussa säädetään.

Edellä 2 momentissa tarkoitettujen maksun käyttöjärjestyksestä voidaan poiketa verovelvollisen esittämän perustellun pyynnön vuoksi.

17 §

Maksun erityinen kohdistaminen

Maksaja voi kohdistaa maksun Verohallinnon yksilöimien saatavien suorituksesi, jolloin maksu käytetään niiden suorituksesi 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 ja 17 §:ssä säädetystä poiketen viimesijaisesti niiden saatavien suorituksesi, joista on tehty maksujärjestely tai jotka on lähetetty perittäväksi ulosottoin sekä muissa vastavissa tilanteissa, joissa käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta on sovittu maksajan kanssa tai joissa maksua tulisi käytetyksi perintätoimen kohteena olevalle saatavalle maksajan edun vastaisesti.

Maksua ei ilman verovelvollisen vaatimusta käytetä sellaisen veron tai sen osan suorituksesi, jonka täytäntöönpano on kokonaan kielletty tai keskeytetty.

19 §

Kohdistamaton tai tunnistamaton maksu

Maksu, jota ei ole kohdistettu 16 tai 17 §:ssä tarkoitettulla tavalla, käytetään verojen suorituksesi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Maksu, jota puutteellisten tunnistetietojen vuoksi ei ole voitu käyttää verojen suorituksesi eikä palauttaa maksajalle, tuloutetaan valtiolle. Jos tarvittavat tiedot saadaan tuloutuksen jälkeen, maksu käytetään maksajan verojen suorituksesi tai palautetaan maksajalle.

20 §

Aiheettoman maksun palauttaminen

Verohallinto palauttaa sille suoritettujen määrän verovelvollisen pyynnöstä, jos se on maksettu erehdyksessä tai aiheettomasti. Jos maksun palauttamista koskevaa pyyntöä ei hyväksytä, Verohallinto antaa asiasta päätöksen muutoksenhakuosoitukseen. Verohallinto voi palauttaa aiheettomasti maksetun määrän myös viranomaisaloitteisesti varattuaan tarvittaessa verovelvolliselle tilaisuuden selvityksen antamiseen.

Palautettavaan määrään sovelletaan 32 §:n 1 momenttia.

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 maksamatta jääneiden verojen tai muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi.

Palautus voidaan käyttää myös niiden 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 luvun nojalla tehdyn päätöksen perusteella syntynyttä palautusta ei kuitenkaan voida käyttää toisen viranomaisen saatavien suorituksiksi. Maksuvelvollisen toiselta viranomaiselta oleva palautus voidaan vastaavasti Verohallinnon pyynnöstä käyttää Verohallinnon saatavien suorituksiksi soveltaen tämän luvun säännöksiä.

Jos palautusta ei käytetä Suomen viranomaisten saatavien suorituksiksi, palautus voidaan käyttää virka-apusopimuksen tai keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU nojalla Suomessa perittävänä olevan veron suorituksiksi.

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 oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 2 §:ssä tarkoitettuna 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 alkuperäisellä päätöksellä määrätyn määrän eräpäivänä.

25 §

Palautuksen käyttämisen esteet

Palautusta ei käytetä:

- 1) vanhentuneen velan suorituksiksi;
- 2) ilman verovelvollisen vaatimusta sellaisen velan tai sen osan suorituksiksi, jonka täytäntöönpano on kokonaan kielletty tai keskeytetty.

Saatavan suorituksiksi ei käytetä palautusta, joka on aiheutunut:

- 1) erehdyksessä suoritetusta verosta;

- 2) määrästä, jota vastaavat varat on suoritettu jako-osuutena konkurssipesästä;
- 3) veronpalautuksesta tai sen osasta, joka siirretään vieraalle valtiolle;
- 4) verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ssä tarkoitetusta laiminlyöntimaksusta.

Palautuksen saajan konkurssi tai palautuksen ulosmittaus eivät estä palautuksen käyttämistä Verohallinnon saatavan suorituksiksi.

26 §

Palautuksen käyttöjärjestys

Jos verovelvollisella on maksamattomia erääntyneitä veroja, palautus käytetään niiden suorituksiksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, edellä 7 §:ssä tarkoitetun veron palautus käytetään ensisijaisesti näiden verojen suorituksiksi noudattaen, mitä 6 §:ssä säädetään.

Verohallinto voi käyttää palautuksen 1 ja 2 momentissa säädetystä poiketen viimesijaisesti 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 olevalle saatavalle palautuksen saajan edun vastaisesti.

27 §

Ilmoitus palautuksen käyttämisestä

Tieto palautuksen käyttämisestä merkitään 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon, joka muodostetaan verovelvolliselle tai vastuovelvolliselle, jonka palautus on käytetty verojen suorituksiksi.

Jos erityisestä syystä on tarpeen, asianosaiselle on varattava tilaisuus selvityksen esittämiseen ennen palautuksen käyttämistä.

Verohallinto korjaa palautuksen käyttämisessä tapahtuneen virheen noudattaen, mitä 72 §:ssä säädetään.

28 §

Palautuksen säilyttäminen

Jos veroja ei ole suorittamatta eikä palausta ole käytettävä muiden saatavien suorituksiksi, Verohallinto voi verovelvollisen pyynnöstä säilyttää palautuksen tulevien maksuvelvoitteiden suorituksiksi.

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

Palautuksen maksaminen

30 §

Palautuksen maksaminen

Verohallinto maksaa verovelvolliselle palautettavan määrän viivytyksettä sen jälkeen, kun oikeus palautuksen saantiin on selvitetty eikä palautusta ole käytettävä veron tai muun saatavan suorituksiksi.

Palautettava määrä maksetaan euromääräisenä verovelvollisen ilmoittamalle pankkitilille. Jos verovelvollinen on ilmoittanut palautuksen maksamista varten ulkomailta sijaitsevan pankin tilin, verovelvollinen vastaa kuluista, jotka ulkomailta sijaitseva pankki perii palautuksen maksamisesta.

Palautus voidaan maksaa erityisestä syystä 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 palauttamisen esteenä

Jos verovelvollinen on laiminlyönyt tämän lain soveltamisalaan kuuluvaan lakiin perustuvan ilmoittamisvelvollisuuden taikka antanut ilmoituksen tai muun selvityksen olennaisesti puutteellisena, palautus maksetaan siltä osin kuin sitä ei ole käytettävä veron suoritukseksi sen jälkeen, kun veron määrä on selvitetty. Verohallinto voi kuitenkin maksaa palautuksen tai osan siitä ennen veron määrän selvittämistä, jos puute on vähäinen ja on todennäköistä, että palautusta ei tarvita tai siitä tarvitaan vain osa selvittävänä olevan veron suoritukseksi.

32 §

Palautuksen maksamista koskevat rajoitukset

Verohallinto maksaa palautuksen verovelvolliselle, jos niiden palautusten ja maksujen yhteismäärä, joita ei ole käytetty verojen suoritukseksi, on vähintään 10 euroa. Palautus voidaan jättää maksamatta, jos sitä säilytetään tulevien maksuvelvoitteiden suoritukseksi.

Palautusta, joka on siirrettävä vieraalle valtiolle kansainvälisen verojen siirtämistä koskevan sopimuksen nojalla, ei palauteta.

33 §

Palautuksen siirtäminen

Verovelvollinen ei voi Verohallintoa sitovasti siirtää toiselle oikeuttaan palautukseen.

34 §

Virheellisen palautuksen takaisin periminen

Jos palautus on maksettu virheellisesti, Verohallinto määrää palautuksen perittäväksi takaisin. Päätös takaisin perimisestä on tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona palautus on maksettu. Asianosaiselle varataan tilaisuus selvityksen antamiseen ennen päätöksen tekemistä, jollei se ole ilmeisen tarpeetonta.

Palautus voidaan jättää perimättä takaisin, jos:

1) palautuksen määrä on vähäinen, eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellytä sen takaisin perimistä; tai

2) palautuksen periminen olisi ilmeisen kohtuutonta.

Takaisin perittävän palautuksen erääntymisajankohdasta säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

Takaisin perittävä palautus on maksettava muutoksenhausta huolimatta, jollei Verohallinto tai muutoksenhakuviranomainen toisin määrää. Maksamisessa ja perimisessä noudatetaan, mitä tässä laissa säädetään verosta.

35 §

Viranomaisaloitteinen pyyntö täytäntöönpanoa koskevasta määräyksestä

Hakiessaan muutosta Verohallinnon, verotuksen oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätökseen Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voi pyytää muutoksenhakuviranomaiselta hallintolainkäyttölain (586/1996) 32 §:ssä tarkoitettua päätöksen täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä.

Veronsaajien oikeudenvallontayksikön on seitsemän päivän kuluessa päätöksen tekemisestä ilmoitettava Verohallinnolle ja verovelvolliselle aikomuksestaan tehdä 1 momentissa tarkoitettu pyyntö.

Kun Verohallinto on saanut tiedon Veronsaajien oikeudenvallontayksikön 2 momentissa tarkoitettua ilmoituksesta, Verohallinto ei palauta veroa ennen kuin muutoksenhakuviranomainen on ratkaissut oikeudenvallontayksikön täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä koskevan vaatimuksen. Verohallinto palauttaa veron siltä osin kuin muutoksenhakuviranomainen hylkää oikeudenvallontayksikön täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä koskevan pyynnön, oikaisuvaatimuksen, valituksen tai valituslupahakemuksen.

36 §

Tarkemmat säännökset ja määräykset veron palauttamisesta

Veronpalautusten maksuajankohdista säädetään valtiovarainministeriön asetuksella. Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä palautuksen maksamisessa 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) verolle, jota palautettaessa on muun lain mukaan maksettava korkoa;
- 3) maksulle, jota käytetään veron suoritukseksi myöhemmin kuin maksupäivänä lukuun ottamatta varainsiirtoverolle kohdistettua verolajimaksua.

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 ulosottoimin.

Hyvityskorosta vastaa valtio. Verovelvolliselta takaisin peritty hyvityskorko tuloutetaan valtiolle.

Hyvityskorko ei ole tuloverotuksessa veronalaista tuloa.

38 §

Hyvityskoron laskeminen

Verotusmenettelystä annetun lain 50 §:ssä tarkoitettulle veronpalautukselle lasketaan hyvityskorkoa verovuoden päättymistä seuraavan toisen kuukauden ensimmäisestä päivästä tai, jos vero on suoritettu verovuoden päättymistä seuraavan kuukauden jälkeen, maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suoritukseksi.

Verotuksen muutoksen johdosta palautettavalle verotusmenettelystä annetun lain mukaan määräytylle verolle ja veronkorotukselle lasketaan hyvityskorkoa 1 momentissa tarkoitettuna päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä tai käytetään veron suoritukseksi.

Jos maksu käytetään veron suoritukseksi myöhemmin kuin maksupäivänä, sille lasketaan hyvityskorkoa maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona se käytetään veron suoritukseksi. Jos maksua palautetaan tai käytetään 23 §:n 1 momentissa tarkoitettuun tavoin, hyvityskorko lasketaan siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

Jos 7 §:ssä tarkoitettuna veron määrä alenee oikaisuilmoituksen, veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevan päätöksen tai muutoksenhaun johdosta, palautukselle lasketaan hyvityskorkoa 3 momentissa tarkoitettuun päivään alkaen seuraavasti:

- 1) verolle oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 ja 34 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä;
- 2) jos vero on suoritettu 1 kohdassa tarkoitettuna eräpäivän jälkeen, veron suorittamispäivää seuraavasta päivästä;
- 3) jos veron suoritukseksi on käytetty palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa, aikaisintaan suoritukseksi käytetyn palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron verokauden eräpäivää seuraavasta päivästä.

Verosta vapauttamista tai veron perimättä jättämistä koskevan päätöksen johdosta syntyvälle palautukselle lasketaan hyvityskorkoa päätöspäivästä 3 momentissa tarkoitettuun päivään.

Kun palautusta käytetään Verohallinnon saatavan suoritukseksi, hyvityskorko ja viivästysseuraamukset lasketaan saatavan suorittamispäivään.

39 §

Palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron korko

Arvonlisäverolain 147 a §:ssä ja 149 b §:n 3 momentissa tarkoitettulle palautukseen oikeuttavalle arvonlisäverolle lasketaan hyvityskorkoa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä tämän lain 38 §:n 3 momentissa säädettyyn päivään.

Jos palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron määrä suurenee oikaisuilmoituksen, veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevan päätöksen tai muutoksenhaun johdosta, lisämäärälle lasketaan hyvityskorkoa siten kuin 1 momentissa säädetään.

Jos palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron määrä pienenee oikaisuilmoituksen, veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevan päätöksen tai muutoksenhaun johdosta, 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 suoritukseksi tai verolaitettu 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 pakkohuutokaupassa, julkisessa haasteessa, yrityksen saneerausmenettelyssä ja yksityishenkilön velkajärjestelyssä sekä muissa näihin rinnastettavissa tilanteissa;
- 5) ryhtyä tarvittaviin oikeudenkäynteihin;
- 6) ryhtyä turvaamistoiimiin;
- 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 verovelhasta 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 julkaisemista koskeva uhka ja asetettava määräaika, jonka kuluessa verovelvollisen tulee suorittaa vero näiden toimenpiteiden välttämiseksi.

Jos veroa peritään siitä vastuuseen määrätyltä, hänelle toimitetaan maksukehotus ennen kuin saatava lähetetään ulosottoimin perittäväksi.

Erityisestä syystä Verohallinto voi käyttää 41 §:ssä tarkoitettuja perintäkeinoja ilman, että maksamatta jätetystä verosta toimitetaan maksukehotus.

43 §

Maksujärjestelyyn ryhtymisen 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 ehdolla, että se ei estä palautusten käyttämistä maksujärjestelyn kohteena olevan määrän sekä sille mahdollisesti perittävän koron suoritukseksi.

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.

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 voi myöntää tuloveron ennakosta ennen verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä eikä korkotulon lähdeverosta. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen.

Vapautus voidaan myöntää:

1) jos vero- tai maksuvelvollisen veronmaksukyky on sairauden, työttömyyden, elatusvelvollisuuden tai muun vastaavan syyn vuoksi olennaisesti alentunut tai jos siihen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä; tai

2) jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, vapautus perintöverosta ja lahjaverosta voidaan myöntää:

1) jos veron periminen ilmeisesti vaarantaisi maa- tai metsätalouden tai muun yritystoiminnan jatkuvuuden tai työpaikkojen säilyvyyden; tai

2) jos pesäosuuden tai lahjan arvo on verovelvollisuuden alkamisen jälkeen olennaisesti vähentynyt ja vapautuksen myöntämiselle on olemassa 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.

Jos verosta on myönnetty vapautusta, vapautuspäätös koskee myös viivästyseuraamuksia ja muita seuraamuksia. Verohallinto voi erikseen myöntää vapautuksen viivästyseuraamuksista ja muista seuraamuksista silloinkin, kun ne on tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle, sekä silloin, kun kunta on 49 §: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 ratkaisuvaltta

Kunta voi tehdä Verohallinnolle kunnallisveron ja kiinteistöveron ratkaisuvaltaa koskevan ilmoituksen, jolloin ilmoituksensa mukaisesti kunta ratkaisee kunnallisverosta tai kiinteistöverosta taikka kummastakin verosta vapauttamista koskevat asiat noudattaen, mitä 47 §:ssä säädetään.

Kunnan ratkaisuvaltta on voimassa kolme kalenterivuotta. Kunnan on tehtävä ilmoitus Verohallinnolle ennen kolmen vuoden ajanjakson alkua. Ilmoituksen antamisen ajankohdasta määrätään Verohallinnon päätöksellä. Kunnan ratkaisuvaltta koskee niitä kunnallis- tai kiinteistöveroja koskevia hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille ajanjakson aikana.

Jos valtioneuvosto on kuntajakolain (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 ratkaisuvalttaa koskeva ilmoitus jäljellä olevaksi ajanjaksoksi.

49 §

Erityinen verosta vapauttaminen

Verohallinto voi vero- tai maksuvelvollisen hakemuksesta tai hakemuksetta myöntää verosta tai maksusta sekä veronkorotuksesta ja viivästysseuraamuksesta tai muusta seuraamuksesta osittaisen tai täydellisen vapautuksen, jos:

- 1) Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö 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 kunnallisveroja koskevat asiat 48 §:ssä tarkoitetulla tavalla, Verohallinto ratkaisee kuitenkin tässä pykälässä tarkoitetut asiat kuultuaan asianomaista kuntaa ja seurakuntaa.

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.

Jos oma-aloitteisia veroja koskeva veroilmoitus annetaan myöhässä, se osa verokauden verosta, jota ilmoitus koskee, vanhentuu 1 momentissa säädetystä poiketen viiden vuoden kuluttua ilmoituksen antamista seuraavaa yleistä eräpäivää seuraavan kalenterivuoden alusta.

Poiketen siitä, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 20 ja 20 a §:ssä säädetään, ennakoperintälain nojalla määrätty ennako vanhentuu viiden vuoden kuluttua sitä seuranneen vuoden alusta, jona sen verovuoden verotus, jonka veron suoritukseksi ennako on määrätty, viimeistään päättyy.

51 §

Takaisin perittävän palautuksen vanhentuminen

Edellä 34 §:n nojalla määrätty takaisin perittävä palautus vanhentuu viiden vuoden kuluttua eräpäivää seuraavan vuoden alusta.

52 §

Palautuksen ja maksun sekä niille maksettavan koron vanhentuminen

Palautus ja sille maksettava korko vanhentuvat viiden vuoden kuluttua sitä seuranneen vuoden alusta, jona palautusta koskeva päätös on tehty.

Jos edellä 20 §:ssä tarkoitettua aiheutonta suoritusta ei ole puutteellisten maksutietojen vuoksi voitu palauttaa verovelvolliselle, suoritus ja sille maksettava korko vanhentuvat viiden vuoden kuluttua sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin maksu on suoritettu.

Verohallinto voi erityisestä syystä asianosaisen pyynnöstä palauttaa vanhentuneen palautuksen tai maksun.

Vanhentuneet palautukset ja maksut tuloutetaan korkoineen valtiolle.

10 luku

Vastuu verosta

53 §

Vastuuvollinen

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 osuuttaan vastaavalta osalta.

Kuolinpesä vastaa kuolinpesään kuuluvilla varoilla vainajan verosta. Jos kuolinpesä on jaettu, osakas on vastuussa pesäosuutensa määrällä osuuttaan vastaavasta osasta vainajan verosta.

Konkurssipesä vastaa konkurssipesän varallisuuteen kuuluvasta kiinteistöstä määrätystä kiinteistöverosta 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 asianomaiseen rekisteriin.

Osakeyhtiö ja osuuskunta vastaavat niin kuin omasta verostaan ennen niiden rekisteröimistä harjoitetusta toiminnasta niiden puolesta toimineille määrätystä verosta.

Edellä 1—5 momenteissa tarkoitettuja vastuusäännöksiä sovelletaan, jollei verolainsäädännössä vastuusta toisin säädetä.

54 §

Vastuuseen määrääminen

Verohallinto määrää veron verovelvollisen ja verosta vastuussa olevien yhteisvastuullisesti maksettavaksi. Vastuussa olevat merkitään Verohallinnon verotuspäätökseen, 70 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon tai suoritamatta 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 vero- tai maksuvelvollisen kanssa vastuuseen veron maksamisesta. Päätös vastuuseen määräämisestä on annettava tiedoksi vastuuseen määrätylle viimeistään 60 päivää ennen verotusmenettelystä annetun lain 64 §:n 1 momentissa tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 61 §:n 1 momentissa säädetyn muutoksenhakuajan päättymistä.

Jos muualla verolaissa säädetään 1 ja 2 momentissa säädetystä poikkeavasti, noudatetaan kyseisen lain säännöksiä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä vastuuseen määräämisessä noudatettavasta 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 siirtäminen valtioiden kesken (veronkantopidäminen).

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 verosopimuksen nojalla tulon verottamisesta luovutaan Suomessa, 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 suoritukseksi ja että ne voidaan käyttää verovelvollisen verojen suoritukseksi toisessa sopimusvaltiossa.

Ennakonpidätyksinä kertyneet varat voidaan siirtää toisen sopimusvaltion viranomaisen pyynnöstä verotusmenettelystä annetun lain 49 §:ssä tarkoitettua verotuksen päättymistä odottamatta silloin, kun on ilmeistä, että veronkantosopimuksessa ja verosopimuksessa määrätty edellytykset varojen siirtämiselle ovat olemassa ja ennakonpidätykset voitaisiin verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettu tavoin lukea verovelvollisen hyväksi Suomessa.

Jos 1 momentissa säädetyt edellytykset ovat olemassa, verotusmenettelystä annetun lain 50 §:ssä tarkoitettu veronpalautus ja 76 §:ssä tarkoitettu verotuksen muutoksen johdosta palautettava määrä, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain mukainen lähdeveron palautus sekä tämän lain 56 §:n 4 kohdassa mainitusta syystä aiheutuva palautus on siirrettävä vieraan valtion viranomaisen pyynnöstä asianomaiselle viranomaiselle.

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 suoritukseksi.

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 vastuuta koskevaan päätökseen haetaan kuitenkin muutosta siten kuin 60–62 §:ssä säädetään.

65 §

Päätöksen muuttaminen muutoksenhaun johdosta

Jos muutoksenhaun johdosta annetun päätöksen perusteella vero on poistettava tai sitä on alennettava, Verohallinto palauttaa takaisin liikaa maksetun veron korkoineen.

Jos muutoksenhaun johdosta annetun päätöksen perusteella veroa on korotettava, Verohallinto perii maksamattoman veron korkoineen.

66 §

Perustevalitus

Tässä laissa tarkoitettuihin Verohallinnon tehtävälleen 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 myöhästymismaksun osaksi tai kokonaan perimättä, jos oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai muusta erityisestä syystä.

Valtiovarainministeriön asetuksella voidaan säätää, että myöhästymismaksuja ei peritä ajalta, jolta veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisista riippumattomien esteiden vuoksi.

69 §

Päätöksestä ilmenevät tiedot

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

Verovelvollisella on oikeus saada säännöllisesti seuraavat veroja koskevat tiedot:

- 1) minkä verojen suoritukseksi maksut ja palautukset on käytetty;
- 2) suorittamatta olevat verot ja 42 §:ssä tarkoitettu maksukehoitus;
- 3) oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 §:ssä säädettyä myöhästymismaksua koskeva päätös ja mainitun lain 43 §:n 3 momentissa säädettyä arvioverotuksen poistamista koskeva päätös.

Edellä 1 momentissa tarkoitetuista tiedoista muodostetaan kalenterikuukauden jaksolta yhteenvedo viimeistään viidentenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä.

Lisäksi yhteenvedolle voidaan merkitä myös muita tietoja.

Yhteenvedo voidaan erityisistä syistä muodostaa verovelvolliselle harvemmin kuin kerran kuukaudessa. Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä yhteenvedon 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 vastuuvollista, tiedoksianto on toimitettava vastuuvolliselle.

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 ja tämän lain nojalla annetun päätöksen seitsemäntenä päivänä päätöksen tekemisestä. Verovelvollisen pyynnöstä yhteenvedo ja päätökset voidaan lisäksi lähettää postitse.

Jos luonnollinen henkilö tai kuolinpesä ei ole antanut suostumustaan sähköiseen tiedoksiantoon, yhteenvedon tiedot sekä tämän lain nojalla annettu päätös lähetetään lisäksi postitse sellaiselle luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle, joita

- 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 tarkoitettua yhteenvedoa ei kuitenkaan lähetetä postitse, jos yhteenvedoon ei merkitä muita tämän lain 70 §:n 1 momentissa tarkoitettuja tietoja kuin tieto maksujen tai alle 10 euron suuruisen palautuksen käyttämisestä verojen suoritukseksi taikka tieto suorittamatta olevista veroista.

Edellä 4 momentissa tarkoitettu yhteenvedo ja tämän lain nojalla annettu päätös annetaan tiedoksi hallintolain (434/2003) 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.

Jos yhteenvedoa 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 antamisesta.

72 §

Virheen korjaaminen

Jos asiaa ei ole ratkaistu valitukseen annetulla päätöksellä eikä 34 §:stä muuta johdu, Verohallinto korjaa omasta aloitteestaan taikka verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan pyynnöstä kantomenettelyssä tapahtuneen virheen 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 perusteella hyväkseen saama määrä on vähäinen, eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellytä korjauksen tekemistä.

73 §

Määräaika virheen korjaamiselle

Edellä 72 §:ssä tarkoitetun virheen korjaaminen voidaan tehdä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin on muodostettu yhteenveto, johon korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä.

Korjaaminen voidaan tehdä 1 momentissa tarkoitetun määräajan jälkeenkin, jos korjaamista koskeva pyyntö on saapunut Verohallinnolle määräajan kuluessa.

74 §

Määräaikojen laskeminen

Jos veron eräpäivä tai palautuksen maksupäivä on pyhäpäivä, vapunpäivä tai arkilauantai, maksettavan tai palautettavan määrän saa suorittaa ensimmäisenä arkipäivänä sen jälkeen. Edellä säädettyä sovelletaan myös silloin, kun eräpäivä tai maksupäivä on päivä, jona pankkien yleisesti keskinäisissä maksuissaan käyttämät maksujärjestelmät Suomen säädöskokoelmassa julkaistavan Suomen Pankin ilmoituksen mukaan eivät ole 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 asiointinista viranomaistoiminnassa annetussa laissa (13/2003). Sähköisesti Verohallinnolle annettu asiakirja on varmennettava sähköisellä allekirjoituksella tai muulla hyväksyttävällä tavalla.

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 kuitenkin ensimmäisen kerran verovuodelta, jonka verotus päättyy lain voimaantulon jälkeen. Tätä aiemmilta verovuosilta palautukselle maksettavaan korkoon sovelletaan lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa määrättyyn tuloveron ennakoon sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Jos muualla lainsäädännössä viitataan kumottuun veronkantolakiin, sillä tarkoitetaan viittausta tämän lain säännöksiin.

2. Laki veronkantolain 24 a ja 50 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan veronkantolain (769/2016) 24 a §:n 2 momentti ja 50 §:n 1 momentti, sellaisena kuin niistä on 24 a §:n 2 momentti laissa 52/2017, seuraavasti:

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.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

3. Laki tuloverolain 1 ja 82 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuloverolain (1535/1992) 1 §:n 2 momentti ja 82 §:n 2 momentti, sellaisena kuin niistä on 1 §:n 2 momentti laissa 775/2016, seuraavasti:

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.

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.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 1 § tulee kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2019 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 Verohallinnolta takaisin maksamansa työnantajan sairausvakuutusmaksu siltä osin kuin se vastaa työnantajalle maksettua suoritusta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lain 2 § tulee kuitenkin voimaan 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 §:n 5 momentin 6 kohta ja 71 e §,

sellaisina kuin ne ovat, 1 §:n 3 momentti laissa 772/2016, 2 §:n 2 momentti 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, 34 a § laissa 50/2017, 65 §:n 5 momentin 6 kohta laissa 1483/2016 ja 71 e § laissa 772/2016, 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 ti-

lalle uusi 33 §, lakiin uusi 51 a § sekä 65 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 772/2916 ja 1483/2016, uusi 4 momentti, jolloin nykyinen 4—7 momentti siirtyvät 5—8 momentiksi, seuraavasti:

1 §

Lain soveltamisala

Verovelvollisuudesta säädetään erikseen. Verojen suoritukseksi toimitetaan verovuoden aikana ennakkoperintä sen mukaan kuin tässä laissa ja ennakkoperintälaisissa (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 huojuennakkoperintään 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 esitätetyn veroilmoituksen.

Verovelvollisen on tarkistettava esitätetyssä 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 esitätettyyn veroilmoitukseen, hänen katsotaan antaneen veroilmoituksen esitätetyssä veroilmoituksessa olevien tietojen mukaisena.

Velvollinen antamaan veroilmoituksen on jokainen, jolta Verohallinto sitä erikseen vaatii.

8 §

Veroilmoituksen tai muun ilmoituksen antaminen

Verohallinnon on varattava verovelvolliselle kohtuullinen aika esitätetyn 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. Sähköisen ilmoituksen saapumisajankohdasta säädetään sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) 10 §:ssä ja paperisen ilmoituksen saapumisajankohdasta hallintolain (434/2003) 18 §:ssä.

27 §

Arvioverotus

Verohallinnon on ennen arvioverotuksen toimittamista sen johdosta, että veroilmoitusta ei ole annettu, lähetettävä verovelvolliselle kehoitus veroilmoituksen antamiseksi. Kehotus veroilmoituksen antamiseksi sisältää tiedon arvioidun tulon määrästä. Tulon määrää arvioitaessa otetaan huomioon verovelvollisen toiminta, 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 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 puutteellisena tai virheellisenä;

3) 14 d §:ssä tarkoitettu yleisesti verovelvollinen tai kiinteä toimipaikka ei ole antanut verotuksen maakohdasta selvitystä säädetyssä määräajassa tai on antanut sen olennaisesti puutteellisena 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, ja kyse ei ole 32 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy.

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. Tämän momentin mukainen veronkorotus määrätään myös vieraasta valtiosta saadusta lisätystä tulosta, jonka kaksinkertainen verotus on poistettava Suomessa kansainvälisen sopimuksen määräyksen nojalla, jos kyse ei ole 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Veronkorotus on 0,5 prosenttia lisätyn tulon määrästä, jos verovelvollinen oma-aloitteisesti 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 määrättävä veronkorotus on 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 säädetyissä tilanteissa;

2) vähintään 15 ja enintään 50 prosenttia 32 a §:n 2 momentissa säädetyissä tilanteissa;

3) arvioverotuksessa 25 prosenttia lisääntyneen veron määrästä;

4) 5 prosenttia 32 a §:n 4 momentissa säädetyissä tilanteissa; tai

5) 2 prosenttia 32 a §:n 5 momentissa säädetyissä tilanteissa.

Tämän pykälän mukainen veronkorotus määrätään myös silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut tulon vääränä tulolajina.

Veronkorotuksen määrä on kuitenkin vähintään 32 a §:n 8 momentissa tarkoitettu 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 ja kyse ei ole 32 a §:n 2 momentissa tarkoitettua tilanteesta.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu on 50 euroa verovuodelta ja muille verovelvollisille määrättävä myöhästymismaksu on 100 euroa verovuodelta.

Verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on euromääräisesti tai ajallisesti vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy.

Myöhästymismaksu ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen meno.

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 vältyttäisiin. Suorituksen saajan verotusta voidaan tällöin oikaista verovelvollisen vahingoksi siten kuin 4 luvussa säädetään. Suorituksen saajan suoritettavaksi on tällöin määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukainen viivästyskorke ja veronkorotus.

49 §

Verotuksen päättymisen ajankohta

Verovelvollisen verotus päättyy verotuspäätökseen merkittynä päivänä.

Jos verovelvollinen täydentää tai korjaa verotustietoja ennen verotuksen päättymispäivää, verotus päättyy myöhemmin uudella verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana.

Verohallinto voi verotuksen päättymispäivän estämättä jatkaa verovelvollisen verotusta, jos valvontatoimi on keskeneräinen. Verohallinnon on ilmoitettava verovelvolliselle verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen päättymispäivää. Verotus päättyy tällöin myöhemmin uudella verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana.

Verotus voi päättyä verovalvontaan liittyvistä syistä verovelvollisilla eri aikaan. Puolisoiden verotus päättyy kuitenkin samaan aikaan. Jos puolisoitten verotus päättyisi 2 tai 3 momentin mukaan eri ajankohtana, puolisoitten verotus päättyy sinä ajankohtana, joka on myöhäisempi.

Yhteisön ja yhteisyyden verotus päättyy viimeistään kymmenen kuukauden kuluttua verovuoden päättymiskuukauden lopusta lukien. Muun verovelvollisen kuin yhteisön ja yhteisyyden verotus päättyy viimeistään verovuoden päättymistä seuraavan kalenterivuoden lokakuun loppuun mennessä.

51 a §

Täydentävä verotuspäätös

Jos verovelvollinen ilmoittaa oikaisuvaatimuksella tulon, vähennyksen tai muun 7 §:n 1 momentissa tarkoitettua tiedon, jota hän ei ole aikaisemmin ilmoittanut, Verohallinto toimittaa verotuksen tältä osin ja tekee asiassa verovuoden verotusta täydentävän verotuspäätöksen. Täydentävä verotuspäätös tehdään 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 samanaikaisesti on vireillä muuta asiaa koskeva oikaisuvaatimus ja asioissa annettavat ratkaisut voivat vaikuttaa merkittävästi toisiinsa tai niiden ratkaiseminen yhdessä on muusta vastaavasta syystä perusteltua. Asian käsittelemisestä oikaisuvaatimusta koskevassa menettelyssä on 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.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset 1 momentissa tarkoitettujen tietojen ilmoittamistavasta ja muusta menettelystä tietojen ilmoittamiseksi.

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.

Hakijana oleva yhteisö ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka on tehty eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain (680/1976) 4 tai 7 §:n nojalla.

Verovelvollinen ja jokainen muu, jonka oman veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on suorittamisesta vastuussa sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta:

- 1) ennakoperintälain 18 §:ssä tarkoitettuun ennakonpidätyksen uudelleen määräämisestä ja 24 §:ssä tarkoitettuun ennakon muuttamista koskevaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen;
- 2) ennakoperintälain 22 §:ssä tarkoitettuun ennakonpidätyksen tai ennakon palauttamista koskevaan päätökseen;
- 3) ennakoperintälain 25–27 §:ssä tarkoitettuun ennakoperintärekisteriin merkitsemistä tai siitä poistamista koskevaan päätökseen;
- 4) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 5 §:ssä ja 16 §:n 4 momentissa tarkoitettuun lähdeverokorttia, verokorttia tai ennakoveroa koskevaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen;
- 5) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 11 §:n 2 momentissa tarkoitettuun lähdeveron palauttamista koskevaan päätökseen;
- 6) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 6 §:ssä tarkoitettuun lopullisen palkkaveron palauttamista koskevaan päätökseen.

Tiedonantovelvollinen saa hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka koskee velvollisuutta antaa 3 luvussa tarkoitettuja tietoja. Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta 22 a §:ssä tarkoitettua laiminlyöntimaksua koskevaan Verohallinnon päätökseen.

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 tässä luvussa säädetään.

71 e

Menettely eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevassa muutoksenhaussa

Edellä 65 a §:n 4 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 ja 2 § tulevat kuitenkin 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.

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, 56 §:n 4 momentti ja 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.

56 §

Tiedoksi antaminen verovelvolliselle

Päätös myöhästymismaksusta ja 43 §:n 3 momentissa tarkoitettusta 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 ja 78 § tulevat kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 .

7. Laki perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 33, 36, 51 §:n 2 momentti, 52 §:n 1 momentti ja 59 §, sellaisina kuin niistä ovat 33 § ja 36 § laissa 318/1994, 52 §:n 1 momentti laissa 783/2016 ja 59 § laissa 1068/2003, sekä

lisätään 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 edut.

Verotusta toimittaessaan Verohallinnon on tutkittava saamansa tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus, verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua.

34 §

Verohallinnon on ennen arvioverotuksen toimittamista sen johdosta, että perukirjaa tai lahjaveroilmoitusta ei ole annettu, lähetettävä kehoitus perukirjan tai veroilmoituksen antamiseksi. Kehotus perukirjan tai veroilmoituksen antamiseksi sisältää tiedon arvioidun jäämistön tai lahjan arvosta. Jäämistöä tai lahjaa arvioitaessa otetaan huomioon tiedot perinnönjättäjän varallisuudesta, lahjana annetusta omaisuudesta tai muut vastaavat käytettävissä olevat tiedot.

36 §

Verohallinto määrää verovelvolliselle veronkorotuksen, jos perukirja tai veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisena tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta. Veronkorotus voidaan määrätä myös sellaiselle ilmoittamisvelvolliselle, joka ei ole itse verovelvollinen.

Veronkorotusta ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että perukirjassa tai veroilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta velka, vähennys tai muu verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto ja kyse ei 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.

36 a §

Veronkorotus on 10 prosenttia lisääntyneen veron määrästä.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos:

- 1) edellä 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 tarkoitettulla tavalla tulkinanvaraisesta 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 veroilmoituksen antamisen määräpäivästä ja on täytännyt selvittämismuutoksen.

Luonnolliselle henkilölle määrättävä veronkorotus on kuitenkin vähintään 75 euroa ja muulle verovelvolliselle määrättävä veronkorotus on vähintään 150 euroa.

Lisääntyneen veron määrällä tarkoitetaan I veroluokan mukaista veroa, joka on johtunut perukirjan, veroilmoituksen tai muun tiedon antamisen laiminlyönnistä tai virheellisyydestä.

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 antamisen määräpäivästä.

Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että perukirjassa tai veroilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta velka, vähennys tai muu verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto ja kyse ei ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Luonnolliselle henkilölle määrättävä myöhästymismaksu on 50 euroa perukirjalta tai veroilmoitukselta ja muulle ilmoittamisvelvolliselle määrättävä myöhästymismaksu on 100 euroa veroilmoitukselta.

Ilmoittamisvelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy.

51 §

Jos vero on päätöksen perusteella poistettu tai sitä on alennettu, on asianomaiselle palautettava takaisin 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 luvuissa, 26, 26 a–26 d ja 51 §:ssä sekä 11 luvussa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Jos verovelvollisuus on alkanut ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita 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 244/2018, ja

muutetaan 27:n 1 momentti, 28 ja 30 §, 31 §:n 1 momentti, 5 luvun otsikko, 33 §:n 1 ja 3 momentti, 35–37 sekä 51 ja 56 §

sellaisina kuin niistä on 28 ja 30 § osaksi laissa 526/2010, 31 §:n 1 momentti, 35 § laissa 526/2010, 33 §:n 1 ja 3 momentti ja 56 § laissa 785/2016, sekä

lisätään lakiin uusi 31 a, 36 a, 36 b, 52 a § ja 56 c § seuraavasti:

27 §

Veron maksaminen

Vero on maksettava oma-aloitteisesti.

28 §

Viivästyskorko

Maksamatta jätetylle verolle perittävästä viivästyskorosta säädetään *veronkantolaissa* (/) sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa.

30 §

Veroilmoitus

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 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.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset tietojen antamisajankohdasta ja -tavasta sekä muusta menettelystä ilmoitusten antamiseksi.

31 §

Veron perimiseen velvollisen tilitys- ja ilmoittamisvelvollisuus

Arvopaperikauppiiaan 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 on korjattava veroilmoituksessa oleva virhe antamalla kyseisestä luovutuksesta oikaisuilmoitus, ellei jäljempänä toisin säädetä. Verovelvollisen 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 myös 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 veron suorittaminen tai perityn veron maksaminen on laiminlyöty tai veroa on ilmeisesti suoritettu liian vähän eikä verovelvollinen tai vastuuvollinen ole kehotuksesta huolimatta antanut veron määräämistä varten tarvittavia tietoja, Verohallinto määrää maksettavan veron määrän arvioimalla.

36 §

Veronkorotus

Verohallinto määrää verovelvolliselle tai vastuuvolliselle veronkorotuksen, jos veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto, asiakirja tai selvitys on annettu puutteellisena 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 ja kyse ei ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Veronkorotus voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy.

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 määrätystä verosta.

Veronkorotus on kuitenkin vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia määrätystä verosta, jos:

- 1) edellä 36 §:ssä tarkoitettu laiminlyönti on toistuvaa; tai
- 2) verovelvollisen tai vastuovelvollisen toimet osoittavat ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Arvioverotuksessa veronkorotus on 25 prosenttia veron määrästä.

Jos kyse on oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 6 §:ssä tarkoitetulla tavalla tulkinanvaraisesta tai epäselvästä asiasta tai 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus on 5 prosenttia määrätystä verosta.

Veronkorotus on 2 prosenttia lisääntyneen veron määrästä, jos verovelvollinen oma-aloitteisesti vaatii virheen korjaamista myöhemmin kuin 60 päivän kuluttua veroilmoituksen antamisen määräpäivästä ja on täytännyt selvittämisvelvollisuutensa.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä veronkorotus on kuitenkin vähintään 75 euroa ja muulle verovelvolliselle tai vastuovelvolliselle määrättävä veronkorotus on vähintään 150 euroa.

36 b §

Myöhästymismaksu

Verohallinto määrää verovelvolliselle tai vastuovelvolliselle veronkorotuksen sijasta myöhästymismaksun, jos verovelvollinen tai vastuovelvollinen antaa veroilmoituksen tai korjaa oma-aloitteisesti muun 36 §:ssä tarkoitetun laiminlyönnin 60 päivän kuluessa veroilmoituksen antamiseksi säädetyssä määräpäivästä.

Myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä sen johdosta, että veroilmoituksessa tai muussa ilmoituksessa on jätetty ilmoittamatta verotuksessa verovelvollisen hyväksi vaikuttava tieto ja kyse ei ole 36 a §:n 2 momentissa tarkoitettusta tilanteesta.

Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu on 50 euroa veroilmoitukselta ja muille verovelvollisille tai vastuovelvolliselle määrättävä myöhästymismaksu on 100 euroa veroilmoitukselta.

Verovelvolliselle tai vastuovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä 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.

51 §

Palautettavalle määrälle maksettava korko

Jos veroa palautetaan hakemuksen, veron määräämisen, päätöksen oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaisissa 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, seuranaismuutos ja muutoksenhaun johdosta tehtävät muut muutokset verotukseen toteutetaan noudattaen mitä veron määräämisestä ja oikaisusta säädetään 33 ja 33a §:ssä sekä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 74 §:ssä.

56 §

Veronkantolain säännösten soveltaminen

Veron palauttamisessa sekä Verohallinnolle maksettavan veron kannossa, perinnässä ja tilittämisessä 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 verotusmenettelystä annetun lain 2 luvussa, 19–22, 30, 31, 52, 55–57, 77 ja 79–81 §:ssä säädetään. Mitä verovelvollisesta säädetään, sovelletaan myös vastuuvolliseen.

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.

9. Laki kiinteistöverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan kiinteistöverolain (654/1992) 16 §, 22 §:n 2 ja 4 momentti, 25 §:n otsikko, 25 §:n 1 momentti, 28 ja 29 a §,

sellaisina kuin niistä ovat 16 §, 22 §:n 4 momentti, 25 §:n 1 momentti laissa 253/2012, 22 §:n 2 momentti laissa 527/2010, 28 § laissa 786/2016 ja 29 a § laissa 1560/1995,

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 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.

Selvitys katsotaan annetuksi, kun se on saapunut Verohallinnolle. Sähköisen ilmoituksen saapumisajankohdasta säädetään sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) 10 §:ssä ja paperisen ilmoituksen 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 tarkoitetut tiedot sähköisesti (sähköinen veroilmoitus). Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä tietojen antamisen paperisena.

22 §

Verotuksen toimittaminen

Kiinteistövero 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 päättymispäivää, verotus päättyy myöhemmin uudella verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana.

Verohallinto voi verotuksen päättymispäivän estämättä jatkaa verovelvollisen verotusta, jos valvontatoimi on keskeneräinen. Verohallinnon on ilmoitettava verovelvolliselle verotuksen jatkamisesta ennen verotuksen päättymispäivää. Verotus päättyy tällöin myöhemmin uudella verotuspäätöksellä ilmoitettavana ajankohtana.

Verotus voi päättyä verovalvontaan liittyvistä syistä verovelvollisilla eri aikaan.

Kiinteistöverotus päättyy viimeistään verovuoden lokakuun loppuun mennessä.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset verovelvolliskohtaisesta verotuksen päättymisestä tilanteissa, joissa se on asioiden yhdessä käsittelemiseen liittyvistä syistä tarpeen.

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 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 tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

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 ja 5 c §:n 6 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 ja 5 c §:n 6 momentti laissa 51/2017 ja

lisätään 5 b §:ään, sellaisena kuin se on laissa 51/2017, uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 momentti siirtyy 4 momentiksi, 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.

5 a §

Viivästyskorko ja huojennettu viivästyskorko

Maksamatta jätetylle 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 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 edellä 2 §:ssä säädetään, arvonlisäveron, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a §:ssä säädettyä erityisjärjestelmää, maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi lasketaan verolle veronlisäys.

Poiketen siitä, mitä edellä 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 §:ssä säädettyä erityisjärjestelmää.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Korkoa ja veronlisäystä koskevia säännöksiä sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivästä. Tätä 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 rakennusosalalla.

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 10 kohta ja 20 b §:n 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 6 §:n 2 momentti on laissa 1248/2013, 18 §:n 1 momentin 10 kohta laissa 1146/2015 ja 20 b §:n 2 momentti laissa 781/2016, sekä *lisätään* 18 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on laissa 525/2009, 1500/2011, 988/2012, 499/2015 ja 1146/2015, uusi 11 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:

10) Patentti- ja rekisterihallituksen Tilintarkastusvalvonnalle verovalvonnassa tai muutoin havaituista tilintarkastajaan, tilintarkastajan toimintaan ja muuhun verovelvolliseen liittyvistä seikoista, joilla saattaa olla merkitystä tilintarkastajan valvonnan kannalta;

11) esitutkintaviranomaiselle verovalvonnan yhteydessä havaituista seikoista, joiden voidaan epäillä liittyvän rikoslain 14 luvun 2 §:ssä, 16 luvun 13—14 b §:ssä, 30 luvun 7—8 a §:ssä tai 40 luvun 1—5 ja 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 § tulee kuitenkin voimaan 1 päivänä marraskuuta 2019.

Lain 6 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2020 toimitettavan kiinteistöverotuksen julkisiin tietoihin.

13. Laki arvonnäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arvonnäverolain (1501/1993) 101 d §, 134 f §, 134 p §:n 2 momentti ja 156 i §:n 1 momentti,
 sellaisina kuin ne ovat, 101 d § laissa 305/2016 sekä 134 f §, 134 p §:n 2 momentti ja 156 i §:n 1 momentti laissa 773/2016, seuraavasti:

101 d §

Maahantuonnista suoritettavaa 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-aloitteisen 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 muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan ennakkoperintälain (1118/1996) 1 §:n 2 momentti, sellaisina kuin 1 §:n 2 momentti on laissa 53/2017, seuraavasti:

1 §

Lain soveltamisala

Ennakkoperintämenettelyssä noudatetaan lisäksi, mitä muualla lainsäädännössä säädetään ennakkoperinnästä. Ennakkoperintämenettelyn ja ennakon hyväksi lukemisesta verovuoden verotuksessa säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa (/).

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 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 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 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan valmisteverotuslain (182/2010) 47 §:ää, sellaisena kuin se on 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.

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 kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolais-
sa (/) 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 tarkoitettulta verovuodelta. Verotuksen toimittamiseen, verotuksen päättämiseen, 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 (/). Tonnistoveron kantoon, 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 52/2017, 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 tarkoitettua palautukselle laskettavan koron suuruista hyvityskorkoa.

11 §

Edellä 2 momentissa tarkoitetulle 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 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 yleisradioverolain 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 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

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 § tulee kuitenkin voimaan päivänä kuuta 20 .

25. Laki apteekkiverolain 2 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan apteekkiverosta annetun lain (770/2016) 2 §:n 1 momentti seuraavasti:

2 §

Muiden lakien soveltaminen

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, apteekkiveron verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa (768/2016) ja 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 § 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 korkotulon 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 (537/1976) 1 a § 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 muutoksenhausta 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 suoritukseksi 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:

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 65 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan autoverolain (1482/1994) 65 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 800/2016, seuraavasti:

65 §

Muutoksenhaun tai veroviranomaisen tekemän oikaisun johdosta takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa (/) säädetty korko.

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,
muutetaan 2 §:n 1 momentti ja 33 §, sellaisena kuin 2 §:n 1 momentti on 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 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.

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 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 §

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 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:

13 §

Veronkantolain soveltaminen

Tämän lain nojalla palautettavaan veroon sovelletaan, mitä veronkantolaissa (/) ja sen nojalla annetuissa säännöksissä ja määräyksissä säädetään.

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 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:

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 momentin, 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 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

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 §, sellaisena 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 .

43. Laki autoverolle kannetun arvonlisäveron suuruisen veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 4 ja 8 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan autoverolle kannetun arvonlisäveron suuruisen veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain (822/2009) 4 § 1 momentti ja 8 §:n 2 momentti seuraavasti:

4 §

Toimivaltaiset viranomaiset

Päätöksen ajoneuvon ensimmäisen rekisteröinnin tai käyttöönoton perusteella toimitetun autoverotuksen yhteydessä kannetun veron palauttamisesta tekee tulliviranomainen. Verohallinto antaa palautusta koskevan päätöksen tiedoksi verovelvolliselle siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetään. Verohallinto maksaa palautuksen verovelvollisen ilmoittamalle pankkitilille siten kuin veronkantolaissa (/) säädetään. Jos verovelvollinen ei ole ilmoittanut pankkitilitietoa Verohallinnolle, tulliviranomainen huolehtii palautuksen maksamisesta.

8 §

Veronkuittaus

Muilta osin veronkuittaukseen sovelletaan, mitä veronkantolain 4 luvussa säädetään palautuksen käyttämisestä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Liite

Rinnakkaistekstit