

LUONNOS

Valtiovarainministeriö
Vero-osasto

LUONNOS
19.9.2019

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi verotusmenettelystä annetun lain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi verotusmenettelystä annettua lakia ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia.

Verotusmenettelystä annettua lakia muutettaisiin tarkentamalla laiminlyöntimaksun ja tulotietojärjestelmästä annetun lain mukaisen myöhästymismaksun suhdetta koskevaa säännöstä sekä ennakoiden hyväksi lukemista koskevaa säännöstä. Muutokset ovat teknisluonteisia ja ne johtuvat siirtymisestä tulorekisterin kautta tapahtuvaan ilmoittamismenettelyyn.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia muutettaisiin tarkentamalla veroilmoituksessa olevan virheen korjaamista, myöhästymismaksua ja seurannaismuutosta koskevia säännöksiä. Myös nämä muutokset ovat teknisluonteisia. Lisäksi lakiin lisättäisiin säännös siitä, mihin mennessä takaisinperintätilanteissa suorituksen maksajan verotusta voidaan oikaista takaisin maksetusta suorituksesta toimitetun ennakonpidätyksen ja perityn lähdeveron osalta, mikä vaikuttaa suorituksen maksajan takaisinperinnässä noudattaman menettelyn valintaan.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2020.

PERUSTELUT

1. Nykytila ja ehdotetut muutokset

1.1 Yleistä

Tulotietojärjestelmästä annetulla lailla (53/2018) toteutettiin tulorekisterin perustamisen edellyttämä lainsäädäntö. Lakiin sisällytettiin ensimmäisessä vaiheessa säännökset työnantajien ilmoittamien palkkatulojen ja laissa tarkoitettujen muiden tietojen osalta.

Tulorekisterin piiriin kuuluvat tiedot on ilmoitettava Tulorekisteriyksikölle. Tulotietojärjestelmästä annetun lain säätämisen yhteydessä uuden ilmoittamiskanavan ja -menettelyn johdosta muutettiin tarvittavilta osin verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) tiedonanto- ja ilmoitusvelvollisuuksia koskevien säännöksiä. Lakeihin tehtiin myös muita uudistuksen edellyttämiä muutoksia, jotka koskivat muun muassa tulotietojärjestelmästä annetun lain myöhästymismaksun suhdetta verotusmenettelystä annetussa laissa säädettyyn laiminlyöntimaksuun.

Sääntelyssä ei kaikilta osin otettu huomioon eräitä lähinnä teknisluonteisia tarkistustarpeita mainittuihin menettelylakeihin.

1.2 Laki verotusmenettelystä

1.2.1 Laiminlyöntimaksu

Tulotietojärjestelmästä annetun lain 22 ja 23 §:ssä säädetään ilmoituksen myöhässä antamisen perusteella määrättävästä myöhästymismaksusta. Verohallinto määrää 22 §:n 1 momentin nojalla suorituksen maksajan maksettavaksi myöhästymismaksun, jos momentissa tarkoitetut tiedot kalenterikuukauden aikana maksetuista suorituksista ilmoitetaan myöhemmin kuin maksupäivää seuraavan kalenterikuukauden kahdeksantena päivänä.

Verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä säädetään laiminlyöntimaksusta, joka pykälän 1 momentin nojalla voidaan määrätä laissa tarkoitettulle tiedonantovelvolliselle ilmoituksessa, muussa tiedossa tai asiakirjassa olevien puutteiden tai virheiden, tietojen väärän ilmoittamistavan sekä ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan myöhässä antamisen perusteella.

Sen estämiseksi, ettei ilmoituksen myöhässä antamisen perusteella määrätä kaksinkertaista seuraamusta erikseen kummankin lain nojalla, tulotietojärjestelmästä annetun lain säätämisen yhteydessä verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ään lisättiin uusi 8 momentti, jonka mukaan laiminlyöntimaksua ei määrätä, jos tiedon antamisesta myöhässä on määrätty tulotietojärjestelmästä annetussa laissa tarkoitettu myöhästymismaksu.

Verohallinnon piirissä on noussut esiin se tulkintamahdollisuus, että myöhästymismaksun määrääminen voisi estää laiminlyöntimaksun määräämisen myös myöhässä annetun tiedon sisältövirheen perusteella.

On tärkeää varmistaa, että tietojen oikeellisuutta voidaan edistää asianmukaisella seuraamusuhalla. Tämän vuoksi ehdotetaan verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:n 8 momentin sanamuotoa tarkennettavaksi siten, että siitä nimenomaisesti käy ilmi, että laiminlyöntimaksua ei määrätä tulorekisteriin annetun tiedon myöhästymisestä, jos tiedon antamisesta myöhässä on määrätty mainitussa laissa tarkoitettu myöhästymismaksu.

Muutos on teknisluonteinen.

1.2.2 Ennakoiden hyväksi lukeminen

Tulosta toimitetut ennakonpidätykset luetaan tulonsaajan hyväksi verovuoden verotuksessa siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Verotusmenettelystä annetun 34 §:n 1 momentin mukaan verovelvollisen hyväksi luetaan vuosi-ilmoituksella ilmoitettu ennakonpidätys, kannettavaksi määrätty ennakko sekä toisesta valtiosta Suomeen siirretty ennakko. Pykälän 3 momentin mukaan, jos toimitettua ennakonpidätystä ei ole ilmoitettu vuosi-ilmoituksella tai pidätys on ilmoitettu virheellisesti, se voidaan kuitenkin lukea verovelvollisen hyväksi luotettavan selvityksen perusteella.

Mainitun lain 34 a §:n mukaan maksamatta jätetty ennakonpidätys voidaan kuitenkin 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.

Tulorekisterin käyttöönoton myötä palkkatietojen ja muiden tulorekisteriin ilmoitettavien tulotietojen sekä näistä tuloista toimitettujen ennakonpidätysten ilmoittamisessa luovuttiin vuosi-ilmoituksista ja siirryttiin palkanmaksukohtaiseen, tulotietojärjestelmän kautta tapahtuvaan ilmoittamismenettelyyn. Nyt puheena olevia säännöksiä ei tulotietojärjestelmään liittyvien lainsäädäntömuutosten yhteydessä tarkistettu, eikä niistä siten ilmene, miten tulorekisterin kautta tapahtuva ilmoittaminen otetaan huomioon ennakonpidätyksiä hyväksi luettaessa.

Verotusmenettelystä annetun lain 34 §:n 1 ja 3 momenttia sekä 34 a §:ää ehdotetaan täydennettäväksi siten, että niihin lisätään maininta Tulorekisteriyksikölle annetulla ilmoituksella ilmoitetusta ennakonpidätyksestä. Säännösten soveltaminen ehdotetulla tavalla muutetussa muodossa tulee ajankohtaiseksi vuodelta 2019 vuonna 2020 toimitettavan verotuksen yhteydessä.

Muutokset ovat teknisluonteisia ja johtuvat ilmoittamismenettelyn muuttumisesta.

1.3 Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä

1.3.1 Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 25 §:n mukaan veroilmoituksessa oleva virhe on korjattava antamalla kyseiseltä verokaudelta oikaisuilmoitus tai, 2 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa, muuttamalla seuraavilta verokausilta ilmoitettavan veron määrää tai muuta tietoa.

Pykälän 3 momentin mukaan, jos ennakonpidätystä, lähdeveroa tai työnantajan sairausvakuutusmaksua koskeva virhe havaitaan vasta kalenterivuoden päättymisen jälkeen, virheen korjaamisen edellytyksenä on, että verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettuun vuosi-ilmoitukseen tehdyt merkinnät on oikaistu. Säännös koskee oma-aloitteisten verojen veroilmoituksessa olevaa virhettä.

Tulorekisterin käyttöönoton myötä työnantajan sairausvakuutusmaksun, sen perusteena olevan palkan sekä siitä tehtävien vähennysten ilmoittamisessa siirryttiin tulotietojärjestelmän kautta tapahtuvaan ilmoittamismenettelyyn. Osana uudistukseen liittyviä lainsäädäntömuutoksia oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin lisättiin 25 a §, jonka mukaan tulorekisteriin talletetuissa tiedoissa oleva virhe korjataan noudattaen, mitä tulotietojärjestelmästä annetussa laissa säädetään.

Mainittujen muutosten yhteydessä nyt puheena oleva 25 §:n 3 momentti jäi samassa yhteydessä tarkistamatta. Säännöksessä oleva viittaus työnantajan sairausvakuutusmaksuun on aiheeton, koska sairausvakuutusmaksua koskevien tietojen virheet korjataan tulotietojärjestelmästä annetun lain mukaisesti. Viittaus työnantajan sairausvakuutusmaksuun ehdotetaan tämän vuoksi poistettavaksi momentista.

1.3.2 Myöhästymismaksu

Jos oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettu veroilmoitus annetaan säädetyn ajankohdan jälkeen, Verohallinto määrää verovelvollisen maksettavaksi lain 35 ja 36 §:ssä säädetyn myöhästymismaksun.

Myöhästymismaksu määrätään 35 §:n 2 momentin mukaan verokausittain kultakin myöhässä ilmoitetulta verolajilta.

Yhdeksi verolajiksi katsotaan myöhästymismaksua määrättäessä 35 §:n 3 momentin 1 kohdan mukaan ennakonpidätys, joka on toimitettu muusta kuin osingosta, osuuskunnan maksamasta ylijäämästä, voitto-osuudesta, puun myyntitulosta, yhteisölle, osuuskunnalle tai muulle yhteisölle maksetusta työkorvauksesta tai ennakonpidätyksen alaisesta korosta, momentin 2 kohdan mukaan työnantajan sairausvakuutusmaksu ja momentin 3 kohdan mukaan lähdevero, joka on peritty muusta kuin rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa (627/1978) tarkoitettua korosta, osingosta tai rojaltista tai korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/1990) nojalla. Momentissa tarkoitettujen erien käsittelyllä myöhästymismaksua määrättäessä yhtenä verolajina on se vaikutus, että niiden myöhässä ilmoittamisen perusteella määrätään samalta verokaudelta vain yksi 36 §:n mukaisesti määräytyvä päiväkohtainen enintään 135 euron määräinen myöhästymismaksu ja että veron määrän perusteella määräytyvä myöhästymismaksu on yhteensä enintään 15 000 euroa.

Tulorekisterin käyttöönoton myötä työnantajan sairausvakuutusmaksun ilmoittamisessa siirryttiin vuoden 2019 alusta tulotietojärjestelmän kautta tapahtuvaan ilmoittamismenettelyyn. Sama koskee nyt puheena olevassa 35 §:n 3 momentin 1 kohdassa mainittua yhteisölle, osuuskunnalle tai muulle yhteisölle maksettua työkorvausta ja siitä toimitettavaa ennakonpidätystä sekä 3 kohdassa mainittua rojaltia ja siitä perittyä lähdeveroa. Näitä koskevien tulorekisteriin ilmoitettavien tietojen myöhässä ilmoittamisen perusteella määrätään tulotietojärjestelmästä annetun lain 22 ja 23 §:ssä säädetty myöhästymismaksu. Tämän vuoksi ehdotetaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 §:n 3 momenttia muutettavaksi siten, että siitä poistettaisiin aiheettomat viittaukset työnantajan sairausvakuutusmaksuun, osuuskunnalle tai muulle yhteisölle maksettuihin työkorvauksiin ja rojalteihin.

Momenttia on lisäksi tarpeen muuttaa osakesäästötiliä koskevan vuoden 2020 alusta sovellettavan lainsäädännön johdosta. Osakesäästötililtä nostetusta tuotosta on suorituksen maksajan toimitettava ennakonpidätys tai, jos saajana on rajoitetusti verovelvollinen, perittävä lähdevero. Nämä erät ilmoitetaan Verohallinnolle oma-aloitteisten verojen veroilmoituksella. Osakesäästötilin tuotto on rinnastettava lähinnä ennakonpidätyksen tai lähdeveron alaiseen korkoon, joka ei kuulu 3 momentin nojalla yhdeksi verolajiksi luettaviin eriin.

Momenttia ehdotetaan tämän vuoksi muutettavaksi siten, että osakesäästötililtä nostetusta tuotosta toimitettu ennakonpidätys tai lähdevero ei kuulu 3 momentin nojalla yhtenä verolajina käsiteltäviin eriin.

Lisäksi 3 momenttia ehdotetaan selkeytettäväksi yhdistämällä momentin johdantolause ja momentin nykyinen 1 ja 3 kohta yhdeksi säännökseksi.

1.3.3 Suorituksen maksajan verotuksen oikaisu takaisinperinnän perusteella

Tulonsaajaan kohdistuva takaisinperintä, jossa saatu palkka, eläke tai muu etuus taikka muu suoritus peritään tulonsaajalta takaisin, voi johtua esimerkiksi maksatuksessa tapahtuneesta virheestä tai siitä, että suoritus oli maksettu virheellisten tietojen perusteella tai että etuuden saamisen edellytysten jälkikäteen havaitaan jääneen täyttymättä.

Tiedot tulorekisteriin ilmoitettavia suorituksia koskevista takaisinperinnöistä on ilmoitettava tulorekisteriin. Muita takaisinperintöjä koskevat tiedot ilmoitetaan Verohallinnolle noudattaen verotusmenettelystä annetun lain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä. Palkkatietojen sekä työnantajien, toimeksiantajien ja näihin rinnastettavien suorituksen maksajien ilmoitettavien muiden tietojen ilmoittaminen tulorekisteriin alkoi vuoden 2019 alusta ja etuustulojen ilmoittaminen alkaa vuoden 2020 alusta.¹ Tulotietojärjestelmästä annetun lain voimaantulosäännösten mukaan tulorekisteriin ilmoitetaan tiedot takaisinperittyjen palkka- ja muiden suoritusten osalta takaisinmaksuista, jotka on suoritettu 1 päivänä tammikuuta 2019 tai sen jälkeen, sekä tiedot takaisinperittyjen etuustulojen osalta takaisinmaksuista, jotka suoritetaan 1 päivänä tammikuuta 2020 tai sen jälkeen.

Takaisinperintä vaikuttaa sekä tulonsaajan tuloverotukseen että suorituksen maksajan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädettyihin verovelvoitteisiin, joita Verohallinnon on takaisinperinnän johdosta laissa säädettyjen edellytysten täytyessä oikaistava.

Eläkkeisiin ja lakisääteisiin etuustuloihin sovellettavan eräiden takaisin perittyjen etuustulojen oikaisua koskevan tuloverolain (1535/1992) 112 a §:n 1 momentin mukaan jos verovelvollinen maksaa takaisin aikaisempaan vuonna aiheutta saamaansa eläkettä, opintorahaa tai muuta veronalaista lakisääteistä etuutta niin myöhään, että suoritusta ei voida ottaa huomioon etuudensaajan alkuperäisen suorituksen maksuvuoden verotuksessa, takaisin maksettu määrä vähennetään takaisinmaksuvuoden verotuksen oikaisuna. Momenttiin lisättiin 15 päivänä helmikuuta 2019 voimaan tulleella lailla valtuutussäännös, jonka nojalla Verohallinto määrää, mihin alkuperäisen suorituksen maksuvuotta seuraavan vuoden kalenteripäivään mennessä takaisinmaksu on tehtävä, jotta maksu voidaan ottaa huomioon tulonsaajan alkuperäisen suorituksen maksuvuoden verotuksessa. Muutosta sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2020 toimitettavassa verotuksessa. Asetettava määräaika riippuu siitä, milloin ensimmäisten verovelvollisten verotusten arvioidaan valmistuvan.

Palkkatulojen ja muiden suoritusten osalta lakiin ei sisälly tuloverolain 112 a §:ää vastaavaa säännöstä. Näiden suoritusten takaisinperinnästä annetut tiedot otetaan huomioon tulonsaajan alkuperäisen maksuvuoden verotuksessa, jos tulonsaajan verotus ei ole vielä valmistunut. Verohallinnon verovuotta 2018 koskevan ohjeen mukaan takaisinperinnän johdosta tehtävät korjaukset ovat ehtineet henkilöasiakkaiden verotuspäätöksille, jos korjausta koskevat ilmoitukset on tehty viimeistään 30 päivänä huhtikuuta 2019. Tämänkin jälkeen tulleet ilmoitukset on otettu tulonsaajan verotuksessa huomioon, jos verotus ei ole vielä valmistunut. Jos takaisinperintätiedot tulevat verotuksen valmistumisen jälkeen, Verohallinto oikaisee viranomaisaloitteisesti tulonsaajan verotusta.

¹ Valtiovarainministeriö on 28 päivänä toukokuuta 2019 julkaistulla tiedotteella ilmoittanut, että tulorekisterin laajennusta etuustulojen osalta lykättäisiin vuoteen 2021, ja että tätä koskeva lainvalmistelu käynnistetään valtiovarainministeriössä.

Suorituksen maksaja voi tehdä suorituksen takaisinperinnän joko nettoperintänä tai bruttoperintänä. Takaisinperinnän johdosta tehtävien oikaisujen sisältö riippuu siitä, kumpaa menetelmää on noudatettu.

Bruttoperinnässä maksaja perii liिकासuorituksen saajalta takaisin bruttomääräisenä, jolloin perittävä määrä on suurempi kuin tulonsaajalle nettona maksettu määrä, koska se sisältää myös suorituksesta toimitettua ennakonpidätystä vastaavan määrän. Kun maksaja perii myös toimittamansa ennakonpidätyksen, ennakonpidätyksiä ei vähennetä suorituksen maksajan verokauden ennakonpidätysvelvoitteista. Maksajan perimä ja Verohallinnolle jo tilittämä ennakonpidätys jää luettavaksi verotuksessa tulonsaajan hyväksi verovuoden tuloista menevän veron suoritusena tai palautetaan hänelle. Jos tulonsaajan verotus ei ole vielä valmistunut, Verohallinto vähentää alkuperäisen suorituksen maksuvuoden tuloa takaisin perityllä määrällä.

Jos bruttoperintätilanteessa takaisinperintää ei voida enää ottaa huomioon tulonsaajan alkuperäisen suorituksen maksuvuoden verotuksessa, hänen verotustaan oikaistaan, jolloin takaisinperitty bruttomäärä vähennetään alkuperäisen maksuvuoden tulosta. Takaisin perittyyn etuustuloon sovelletaan kuitenkin tuloverolain 112 a §:n erityissäännöstä, jonka mukaan takaisin peritty määrä vähennetään takaisinmaksuvuoden verotuksen oikaisuna takaisinperintävähennyksenä. Tällöinkin ennakonpidätys jää luettavaksi tulonsaajan hyväksi.

Nettoperinnässä maksaja perii takaisin liिकासuorituksen vähennettynä siitä toimitetulla ennakonpidätyksellä tai perityllä lähdeverolla ja ilmoittaa tulorekisteriin takaisinperityn määrän sekä tulosta maksettaessa toimitetun ennakonpidätyksen. Jos tulonsaajan verotus ei ole vielä valmistunut, Verohallinto kohdistaa ennakonpidätyksen korjauksen maksajan verotuksessa alkuperäisen maksun verokaudelle, jolloin ennakonpidätys alentaa maksajan velvoitteena olevaa ennakonpidätyksen määrää tuolta verokaudelta. Tulonsaajan verotuksessa Verohallinto vähentää suorituksen bruttomäärän alkuperäisen maksuvuoden verovuoden tulosta ja alentaa samalla hänen hyväkseen luettavan ennakonpidätyksen määrää saman vuoden verotuksessa. Toimenpiteiden seurauksena sekä tulonsaaja että suorituksen maksaja saatetaan siihen asemaan, jossa nämä olisivat olleet siinä tapauksessa, että takaisinperittyä määrää ei olisi alun perinkään maksettu.

Muutoksen tarve

Niissä nettoperintätilanteissa, joissa tulonsaaja maksaisi eläkettä tai lakisääteistä etuutta takaisin Verohallinnon päätöksellään määräämän päivämäärän jälkeen, tulosta peritty ja veronsaajille tilitetty ennakonpidätys jää tuloverolain 112 a §:n nojalla etuustulojen osalta luettavaksi lopullisesti tulonsaajan hyväksi. Suorituksen maksajan verotuksen oikaisuun ei tällöin ole perustetta, koska ennakonpidätyksen hyvittäminen suorituksen maksajalle merkitsisi sitä, että tilitetty ennakonpidätys tulee osapuolten hyväksi kahdesti, ensin saajan verotuksessa, ja toistamiseen maksajan hyväksi palautuksen muodossa, jolloin veronsaajille syntyy perusteetonta menetystä.

Tällaisen veronsaajien kannalta perusteettoman menetyksen torjumiseksi on tarpeen ottaa lakiin asianmukaiset säännökset, jotka ohjaisivat suoritusten maksajia noudattamaan näissä tilanteissa bruttoperintämenettelyä, jolloin maksaja perii tulonsaajalta liikaa maksettua suoritusta vastaavan määrän lisäksi siitä toimitettua ennakonpidätystä vastaavan määrän, jolloin suorituksen maksaja saavuttaa saman taloudellisen aseman kuin siinä tapauksessa, että Verohallinto olisi alentanut hänen ennakonpidätysvelvoitteitaan. Veronsaajien asema tulisi samalla turvattua.

Muutosehdotus

Edellä todetuin perustein oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 51 §:ään, joka sisältää suorituksen maksajaan kohdistuvia erityisiä säännöksiä, ehdotetaan lisättäväksi

uusi 5 momentti, jonka mukaan suorituksen maksajan verokauden veroa ei oikaista, jos tulonsaaja maksaa suorituksen maksajalle takaisin aikaisempaan vuonna saamaansa tuloa niin myöhään, että tulosta toimitettu ennakonpidätys tai peritty lähdevero on otettu huomioon suorituksen saajan verotuksessa.

Ehdotus merkitsee maksajan kannalta sitä, että Verohallinnon päätöksellään määräämän päivämäärän jälkeen on noudatettava bruttoperintää, jolloin maksaja perisi liikaa maksettua suoritusta vastaavan määrän lisäksi siitä toimitettua ennakonpidätystä vastaavan määrän.

Jos maksaja perisi laskulla tulonsaajalta takaisin vain nettomäärän, jonka tulonsaaja maksaisi vasta sen jälkeen, kun ennakonpidätys tai lähdevero on otettu huomioon hänen verotuksessaan, ei maksaja saisi pidättämänsä ja Verohallinnolle tilittämänsä ennakonpidätyksen osuutta takaisin verotuksen oikaisun kautta. Maksaja saa tällöin kuitenkin asemansa turvattua perimällä tulonsaajalta takaisin myös ennakonpidätystä vastaavan määrän eli soveltamalla bruttoperintää. Verohallinto oikaisee muiden suoritusten kuin eläkkeiden ja lakisääteisten etuuksien osalta tulonsaajan verotusta tulorekisteri-ilmoituksella ilmoitettujen takaisinperintää koskevien tietojen perusteella. Jos Verohallinto ei saisi kyseisiä tietoja tulorekisteristä, tulonsaaja voisi saada takaisin maksamansa määrän vähennetyksi tuloistaan esittämällä takaisinmaksusta selvityksen ennen verotuksen päättymistä tai tekemällä oikaisuvaatimuksen verotuksen päättymisen jälkeen. Jos kyse on eläkkeiden ja lakisääteisten etuuksien takaisinperinnästä Verohallinnon päätöksen mukaisen määräpäivän jälkeen, ei alkuperäisen maksuvuoden verotusta oikaista vaan tulonsaajalle muodostuu tuloverolain 112 a §:n 1 momentin mukainen takaisinperintävähennys takaisinmaksuvuoden verotukseen.

Ehdotus koskisi etuustulojen lisäksi yhdenmukaisesti myös palkkatuloja ja muita työnantajien maksamia suorituksia. Yhdenmukainen ilmoittamis- ja verotusmenettely takaisinperintätilanteissa olisi suorituksen maksajan näkökulmasta selkeää, kun menettely olisi sidottu sekä palkkojen ja muiden suoritusten että eläkkeiden ja etuuksien osalta samaan Verohallinnon päätöksellä määrättävään päivämäärään. Päivämäärä olisi lisäksi sama kuin eläkkeiden ja lakisääteisten etuuksien tuloverotuksessa sovellettava päivä, jonka Verohallinto määrää tuloverolain nojalla antamallaan päätöksellä. Ratkaisu olisi myös kustannustehokkain muiden viranomaisten, suorituksen maksajan ja suorituksen saajan hallinnollisen taakan kannalta sekä Verohallinnon järjestelmäkustannusten näkökulmasta.

Siirtyminen niin sanottuun joustavaan verotuksen valmistumiseen verovuodesta 2018 lukien merkitsee, että tulonsaajien verotukset valmistuvat eri aikoina ja aikaisimmat henkilöasiakkaiden verotukset valmistuvat käytännössä toukokuun puolessa välissä. Näin ollen sanotusta määräajasta, johon mennessä tapahtuneiden takaisinperintöjen johdosta maksajan verokauden veroa voidaan vielä oikaista, on tarkoituksenmukaista määrätä Verohallinnon päätöksellä, yhdenmukaisesti tuloverolain 112 a §:n nojalla annettavan päätöksen kanssa.

Ehdotetun 5 momentin jälkimmäisen virkkeen mukaan Verohallinto määräisi, mihin alkuperäisen suorituksen maksuvuotta seuraavan vuoden kalenteripäivään mennessä suorituksen saajan on momentissa tarkoitetuissa tilanteissa tehtävä takaisinmaksu, jotta suorituksen maksajan verokauden veroa voidaan oikaista takaisin maksetusta suorituksesta toimitetun ennakonpidätyksen tai lähdeveron osalta.

Ehdotettu säännös ei ole esteenä määräpäivän jälkeen tehtäville takaisinperinnöille, mutta tällöin suorituksen maksajan on syytä noudattaa bruttoperintää.

Lähdeveron alaisten suoritusten takaisinperintätilanteissa säännös tulisi sovellettavaksi silloin, kun lähdevero olisi peritty rajoitetusti verovelvolliselta, jonka verovelvollisasema olisi myöhemmin kesken verovuotta muuttunut takautuvasti yleisesti verovelvolliseksi ja lähdevero olisi otettu huomioon suorituksen saajan verotuksessa. Säännös ei koskisi sitä osaa vuodesta, jolta suorituksen saajaa verotetaan rajoitetusti verovelvollisena. Lisäksi säännös koskisi tilanteita, joissa suorituksen saaja olisi esittänyt vaatimuksen siitä, että verotus on toimitettava verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa järjestyksessä, ja lähdevero olisi otettu huomioon suorituksen saajan verotuksessa.

1.3.4. Seurannaismuutos

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain seurannaismuutosta koskevan 73 §:n 1 momentin mukaan, jos verovelvollisen joltakin verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on muuttunut Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen antaman päätöksen taikka verovelvollisen antaman veroilmoituksen tai oikaisuilmoituksen johdosta samalta tai toiselta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, Verohallinto määrää tai oikaisee viimeksi mainitulta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron muutosta vastaavaksi.

Verovelvollisen veron määrän muuttuminen mainituilla tavoilla voi vaikuttaa myös toisen verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrään. Pykälän 2 momentin nojalla Verohallinto tällöin määrää tai oikaisee tämän toisen verovelvollisen veroa.

Säännöksissä ei erikseen mainita seurannaismuutosten tekemistä tulorekisteriin annettavien ilmoitusten tai oikaisuilmoitusten perusteella. Seurannaismuutosta koskevia säännöksiä on tulkittava siten, että niissä mainittuun veroilmoitukseen ja oikaisuilmoitukseen rinnastetaan myös tulorekisteriin annettu ilmoitus.

Siirtyminen tulotietojärjestelmän kautta tapahtuvaan ilmoittamismenettelyyn on asianmukaista ottaa huomioon myös säännösten sanamuodossa. Tämän vuoksi pykälän 1 ja 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että seurannaismuutos voidaan tehdä myös, jos veron määrä on muuttunut tulorekisteriin talletettujen tietojen johdosta.

Edellä mainittu tietojen tallettaminen tulorekisteriin sisältäisi sekä tulotietojärjestelmästä annetun lain 10 §:ssä säädetyn tietojen antamisen Tulorekisteriyksikölle että lain 4 §:n 3 momentissa säädetyn tietojen korjaamisen perusteella tapahtuvan tietojen tallettamisen.

2. Esityksen vaikutukset

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin lisättäväksi ehdotettua takaisinperintää koskevaa säännöstä lukuun ottamatta muutokset ovat teknisluonteisia, eikä niillä ole vaikutusta suoritusten maksajiin, tulonsaajiin tai tulorekisteristä tietoja saavien tahojen toimintaan.

Takaisinperintää koskevalla säännöksellä määritettäisiin, mihin asti suorituksen maksajan verotusta voidaan oikaista takaisin peritystä suorituksesta toimitetun ennakonpidätyksen tai lähdeveron osalta. Verohallinnon määräämä päivämäärä määrittää sen, mihin mennessä takaisinperintä on tarkoituksenmukaista toteuttaa nettoperintänä. Ehdotettu säännös helpottaisi suorituksen maksajien toimintaa, kun näillä olisi tiedossaan tätä koskeva selkeä päivämäärä.

3. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä.

Esityksestä on pyydetty lausunnot xx viranomaiselta ja yhteisöltä. Lausuntonsa ovat antaneet [täydennetään lausuntokierroksen jälkeen]

Annetuissa lausunnoissa [täydennetään lausuntokierroksen jälkeen]

4. Voimaantulo

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2020. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 51 §:n 5 momenttia sovellettaisiin lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen takaisin maksetuista suorituksista toimitettuun ennakonpidätykseen ja perittyyn lähdeveroon, riippumatta siitä, milloin takaisinperinnän kohteena oleva suoritus on maksettu.

Muut, luonteeltaan teknisluonteiset muutokset eivät edellytä erillisiä soveltamisaikaa koskevia säännöksiä. Esimerkiksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 73 §:ää sovellettaisiin lain voimaantulon jälkeen tehtäviin seurannaismuutoksiin siitä riippumatta, perustuuko seurannaismuutos ennen lainvoimaantuloa vai sen jälkeen tulorekisteriin annettuihin ja talletettuihin tietoihin.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki**verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 22 a §:n 8 momentti, 34 §:n 1 ja 3 momentti sekä 34 a §, sellaisina kuin ne ovat, 22 a §:n 8 momentti laissa 55/2018, 34 §:n 1 ja 3 momentti laissa 50/2017 sekä 34 a § laissa 15/2018, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

22 a § Laiminlyöntimaksu	22 a § Laiminlyöntimaksu
Edellä 22 §:n 6 momentissa tarkoitetuille tulorekisteriin talletettaville tiedoille määrättävästä myöhästymismaksusta säädetään tulotietojärjestelmästä annetussa laissa. Tämän pykälän mukaista laiminlyöntimaksua ei määrätä, jos tiedon antamisesta myöhässä on määrätty mainitussa laissa tarkoitettu myöhästymismaksu.	Edellä 22 §:n 6 momentissa tarkoitetuille tulorekisteriin talletettaville tiedoille määrättävästä myöhästymismaksusta säädetään tulotietojärjestelmästä annetussa laissa. Tämän pykälän mukaista laiminlyöntimaksua ei määrätä <i>tulorekisteriin annettavan</i> tiedon <i>myöhästymisestä</i>, jos tiedon antamisesta myöhässä on määrätty mainitussa laissa tarkoitettu myöhästymismaksu.
34 § Verovuoden verotuksessa hyväksi luettavat ennakot	34 § Verovuoden verotuksessa hyväksi luettavat ennakot
Vuosi-ilmoituksella ilmoitettu ennakonpidätys, kannettavaksi määrätty ennakko sekä toisesta valtiosta Suomeen siirretty ennakko luetaan verovuoden verotuksessa verovelvollisen hyväksi. Toiselle valtiolle siirrettyä ennakkoa ei kuitenkaan lueta verotuksessa hyväksi.	Vuosi-ilmoituksella <i>tai Tulorekisteri</i>yksikölle <i>annetulla ilmoituksella</i> ilmoitettu ennakonpidätys, kannettavaksi määrätty ennakko sekä toisesta valtiosta Suomeen siirretty ennakko luetaan verovuoden verotuksessa verovelvollisen hyväksi. Toiselle valtiolle siirrettyä ennakkoa ei kuitenkaan lueta verotuksessa hyväksi.
Jos toimitettua ennakonpidätystä ei ole ilmoitettu vuosi-ilmoituksella tai pidätys on ilmoitettu virheellisesti, se voidaan kuitenkin lukea verovelvollisen hyväksi luotettavan selvityksen perusteella.	Jos toimitettua ennakonpidätystä ei ole ilmoitettu vuosi-ilmoituksella <i>eikä Tulorekisteri</i>yksikölle <i>annetulla ilmoituksella</i> tai jos <i>ennakonpidätys</i> on ilmoitettu virheellisesti, se voidaan kuitenkin lukea verovelvollisen hyväksi luotettavan selvityksen perusteella.

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 noudattaen, mitä tässä luvussa säädetään. Suorituksen saajan suoritettavaksi on tällöin määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukainen viivästyskorko ja veronkorotus.

34 a §

Maksamatta jätetyn ennakonpidätyksen jättäminen hyväksi lukematta

Maksamatta jätetty ennakonpidätys voidaan jättää lukematta hyväksi, vaikka se on ilmoitettu suorituksen maksajan vuosi-ilmoituksella *tai Tulorekisteriyksikölle annetulla 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 noudattaen, mitä tässä luvussa säädetään. Suorituksen saajan suoritettavaksi on tällöin määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukainen viivästyskorko ja veronkorotus.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

2.

Laki**oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 25 §:n 3 momentti, 35 §:n 3 momentti, 73 §:n 1 ja 2 momentti sekä
lisätään 51 §:ään uusi 5 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

25 §

25 §

*Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen**Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen*

Jos 1 tai 2 momentissa tarkoitettu ennakonpidätystä, lähdeveroa tai *työnantajan sairausvakuutusmaksua* koskeva virhe havaitaan vasta kalenterivuoden päättymisen jälkeen, virheen korjaamisen edellytyksenä on, että verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 15 §:n 1 momentissa tarkoitettuun vuosi-ilmoitukseen tehdyt merkinnät on oikaistu.

Jos 1 tai 2 momentissa tarkoitettu ennakonpidätystä tai lähdeveroa koskeva virhe havaitaan vasta kalenterivuoden päättymisen jälkeen, virheen korjaamisen edellytyksenä on, että verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 15 §:n 1 momentissa tarkoitettuun vuosi-ilmoitukseen tehdyt merkinnät on oikaistu.

35 §

Myöhästymismaksu

35 §

Myöhästymismaksu

Poiketen siitä, mitä 2 momentissa säädetään, myöhästymismaksua määrättäessä yhdeksi verolajiksi katsotaan:

1) ennakonpidätys, joka on toimitettu muusta kuin osingosta, osuuskunnan maksamasta ylijäämästä, voitto-osuudesta, puun myyntitulosta, yhteisölle, osuuskunnalle tai muulle yhteisölle maksetusta työkorvauksesta tai ennakonpidätyksen alaisesta korosta;

2) *työnantajan sairausvakuutusmaksu*; ja

3) lähdevero, joka on peritty muusta kuin rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa tarkoitettua korosta, osingosta tai *rojaltista* tai korkotulon lähdeverosta annetun lain nojalla.

Poiketen siitä, mitä 2 momentissa säädetään, myöhästymismaksua määrättäessä yhdeksi verolajiksi katsotaan ennakonpidätys, joka on toimitettu muusta kuin osingosta, osuuskunnan maksamasta ylijäämästä, voitto-osuudesta, puun myyntitulosta, ennakonpidätyksen alaisesta korosta tai *osakesäästötililtä nostetusta tuotosta sekä* lähdevero, joka on peritty muusta kuin *osakesäästötililtä nostetusta tuotosta taikka* rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa tarkoitettua korosta tai osingosta tai korkotulon lähdeverosta annetun lain nojalla.

51 §

Suorituksen maksajaa koskevia erityisiä säännöksiä

51 §

Suorituksen maksajaa koskevia erityisiä säännöksiä

Suorituksen maksajan verokauden veroa ei oikaista, jos suorituksen saaja maksaa suorituksen maksajalle takaisin aikaisempana vuonna saamaansa tuloa niin myöhään, että tulosta toimitettu ennakonpidätys tai peritty lähdevero on otettu huomioon suorituksen saajan verotuksessa. Verohallinto määrää, mihin alkuperäisen suorituksen maksuvuotta seuraavan vuoden kalenteripäivään mennessä suorituksen saajan on tehtävä takaisinmaksu, jotta suorituksen maksajan verokauden veroa voidaan oikaista takaisin maksetusta suorituksesta toimitetun ennakonpidätyksen tai perityn lähdeveron osalta.

73 §

Seurannaismuutos

Jos verovelvollisen joltakin verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on muuttunut Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen antaman päätöksen taikka verovelvollisen antaman veroilmoituksen tai oikaisuilmoituksen johdosta samalta tai toiselta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, Verohallinto määrää tai oikaisee viimeksi mainitulta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron muutosta vastaavaksi.

Jos verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen päätöksen taikka verovelvollisen antaman veroilmoituksen tai oikaisuilmoituksen johdosta muuttunut toisen verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, Verohallinto määrää tai oikaisee viimeksi mainitun veron muutosta vastaavaksi.

73 §

Seurannaismuutos

Jos verovelvollisen joltakin verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on muuttunut Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen antaman päätöksen taikka verovelvollisen antaman veroilmoituksen, oikaisuilmoituksen tai *tulorekisteriin talletettujen tietojen* johdosta samalta tai toiselta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, Verohallinto määrää tai oikaisee viimeksi mainitulta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron muutosta vastaavaksi.

Jos verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen päätöksen taikka verovelvollisen antaman veroilmoituksen, oikaisuilmoituksen tai *tulorekisteriin talletettujen tietojen* johdosta muuttunut toisen verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, Verohallinto määrää tai oikaisee viimeksi mainitun veron muutosta vastaavaksi.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lain 51 §:n 5 momenttia sovelletaan lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen takaisin

maksetuista suorituksista toimitettuun ennakonpidätykseen ja perittyyn lähdeveroon.
