

**Valtiovarainministeriö  
Vero-osasto**

**LUONNOS  
13.9.2018**

**Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi tulotietojärjestelmästä annetun lain 9 ja 12 §:n, verotusmenettelystä annetun lain 15 §:n ja tuloverolain 64 §:n muuttamisesta**

### **ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tulotietojärjestelmästä annettua lakia, verotusmenettelystä annettua lakia ja tuloverolakia.

Tulotietojärjestelmästä annettua lakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että tulorekisteriin talletettavien tietojen antamiselle säädettyjä määräaikoja pidennettäisiin luontoisetujen, palkkaennakoiden, verovapaiden kustannusten korvausten ja rekisteröidyn yhdistyksen maksamien enintään 200 euron määräisten kertasuoritusten osalta.

Verotusmenettelystä annettua lakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että sivullisen tiedonantovelvollisuuden piiristä vapautettaisiin enintään 100 euron suuruiset muut kuin työ- tai palvelussuhteessa maksetut kilpailupal-  
kinnot.

Tuloverolakia muutettaisiin siten, että työnantajalta saatu luontoisetu katsotaan sen verovuoden tuloksi, jonka aikana rahapalkka kyseiseltä palkanmaksukaudelta on maksettu.

Muutosten tavoitteena on hallitusohjelman mukaisesti korjata tulorekisterin käyttöönotossa ilmenneitä ongelmia pienyrittäjien sekä kansalaisjärjestöjen ja kansalaistoiminnan hallinnollisen taakan helpottamiseksi.

Lait ovat tarkoitettut tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2020.

---

## YLEISPERUSTELUT

### 1 Nykytila

#### 1.1 Tietojen ilmoittaminen tulorekisteriin

##### Yleistä tulotietojärjestelmästä

Laki tulotietojärjestelmästä (53/2018) tuli voimaan 16 päivänä tammikuuta 2018. Uudistuksen myötä siirryttiin reaaliaikaiseen ja palkanmaksukohtaiseen palkkatietojen ilmoittamiseen ottamalla käyttöön reaaliaikaisiin tietovirtoihin perustuva keskitetty tulorekisteri.

Uudistuksen toteuttaminen vaiheistettiin siten, että lakiin sisällytettiin ensimmäisessä vaiheessa säännökset palkkatulojen ja muiden työnantajien ilmoittamien tietojen osalta. Tiedot ilmoitetaan vuoden 2019 alusta keskitetysti yhteen kertaan ja yhdellä ilmoituksella tulorekisteriin, josta tietoja välitetään kaikkien tulorekisterin tietoja käyttävien tahojen tarpeisiin.

Toisessa vaiheessa tulorekisteri laajennettiin koskemaan eläke- sekä etuustuloja 15 päivänä helmikuuta 2019 voimaan tulleilla tulotietojärjestelmästä annetun lain ja eräiden muiden lakien muutoksilla. Uuteen ilmoittamismenettelyyn siirryttäisiin vuoden 2020 alusta.<sup>1</sup>

##### Tulorekisteriin tallettavat ja ilmoitettavat tiedot

Tulorekisteriin talletetaan palkanmaksajan maksamista suorituksista ja muuna kuin rahana antamista eduista 6 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitetut tulonsaajia koskevat tulotiedot ja muut tiedot, jotka suorituksen maksaja on mainituissa momenteissa tarkoitettujen lakien nojalla velvollinen ilmoittamaan tiedon käyttäjille.

Pykälän 2 momentissa mainitaan palkanmaksajan maksamista suorituksista ja antamista eduista talletettavat tiedot, jotka maksajan on momentin johdantolauseessa mainittujen verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) säännösten nojalla ilmoitettava. Näitä suorituksia ovat muun muassa 2 momentin 1 kohdassa tarkoitettuihin palkkoihin kuuluvat ennakoon maksetut palkat, 1 kohdassa tarkoitetut palkinnot ja 9 kohdassa tarkoitetut kustannusten korvaukset ja kulukorvaukset. Maksettuihin suorituksiin rinnastetaan momentin johdantokappaleessa myös muut kuin rahana annetut etuudet, jollaisista momentin 1 kohdassa mainitaan erikseen luontoisedut.

Pykälän 3 momentissa säädetään palkanmaksajan maksamia tulorekisteriin talletettavia suorituksia koskevista tiedoista, joiden osalta velvollisuus ilmoittaa tiedot perustuu muuhun kuin verotusta koskevaan lainsäädäntöön. Pykälän 5 ja 6 momenteissa säädetään etuudenmaksajan maksamia suorituksia koskevista tiedoista.

Lain 7 §:ssä säädetään 6 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitettuja työsuhteeseen tai muuhun palvelus- taikka toimeksiantosuhteeseen liittyvistä täydentävistä tiedoista ja 8 §:ssä tulonsaajaa ja suorituksen maksajaa koskevista yksilöinti- ja yhteystiedoista.

Lain 9 §:ssä säädetään tulotietojärjestelmään tallettavista muista tiedoista, joita ovat muun muassa pykälän 1 momentissa tarkoitetut tietojen oikeellisuuden varmistamiseksi tallettavat väestötietojärjestelmästä ja Väestötietokeskuksen varmennepalveluista annetun laissa (661/2009) tarkoitetut tiedot Suomen kansalaisista ja Suomessa asuvista ulkomaalaisista.

##### Ilmoittamismenettely

Tulorekisteriin talletettavat tiedot on lain 10 §:n nojalla annettava Tulorekisteriyksikölle. Lain 6 ja 8 §:ssä säädettyjen tietojen ilmoittaminen on pakollista ja 7 §:ssä säädettyjen tietojen ilmoittaminen vapaaehtoista.

Tiedot on 11 §:n nojalla annettava sähköisesti, mutta erityisestä syystä 6 ja 8 §:ssä säädetty tiedot voidaan antaa muutoin kuin sähköisesti Tulorekisteriyksikön vahvistamalla lomakkeella. Erityisenä syynä voidaan pitää esimerkiksi siitä, että sähköinen ilmoittaminen on yksityishenkilölle, kuolinpesälle, satunnaiselle työnantajalle tai ulkomaalaiselle teknisen esteen vuoksi mahdotonta.

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

Suoritusten maksajilla on käytettävissään eri menetelmiä tietojen sähköiselle ilmoittamiselle. Tiedot voi ensinnäkin välittää tulorekisteriin teknisen rajapinnan kautta, jolloin tiedot välittyvät automaattisesti ja reaaliaikaisesti työntäjän palkkahallinnon tietojärjestelmästä tulorekisteriin ilman muita toimenpiteitä. Tulorekisterin sähköistä asiointipalvelua käyttäen tiedot voidaan ilmoittaa joko käyttämällä latauspalvelua, jolloin palkkaohjelmisto muodostaa tulorekisteri-ilmoittamisessa tarvittavan tiedoston, joka käydään latauspalvelussa erikseen lataamassa tulorekisteriin, tai verkkolomaketta, jolloin tiedot syötetään tulorekisteriin manuaalisesti asiointipalvelun sähköisellä käyttöliittymällä.

Paperilomakkeella ilmoitettavat tiedot siirretään tulorekisteriin sähköisessä muodossa heti lomakkeen vastaanottamisen jälkeen.

### Ilmoittamisen määräajat

Tulorekisteriin talletettavat tiedot on annettava Tulorekisteriyksikölle lain 12 §:ssä säädettyissä määräajoissa. Pykälän 1 momentin pääsäännön mukaan 6 ja 8 §:ssä tarkoitetut tiedot on annettava viimeistään viidentenä kalenteripäivänä maksupäivän jälkeen. Pääsäännön mukaisen määräajan piiriin kuuluvat jäljempänä käsitellyistä suorituksista palkkaennakot, kilpailupalkinnot, vähäiset kertasuoritukset ja kustannusten korvaukset.

Pykälän 2 momentin mukaan luonnollinen henkilö ja kuolinpesä, jota ei ole merkitty ennakkoperintälain (1118/1996) 31 §:ssä tarkoitettuun työnantajarekisteriin, voi kuitenkin antaa tiedot kuukausittain viimeistään maksukuukautta seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä.

Pykälän 3 momentin mukaan muuna kuin rahana annettuja etuja ja suorituksia koskevat tiedot on annettava kuukausittain viimeistään seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä, jos tulonsaajalle ei samassa yhteydessä makseta rahasuoritusta.

Pykälän 4 – 10 momentissa säädetään erityisistä määräajoista, jotka koskevat muun muassa vakuutuspalkkaa, perusteettomia etuja sekä eräitä yksittäisiä 6 §:n 2 ja 4 momentissa tarkoitettuja tietoja. Ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi asetettu viiden kalenteripäivän määräaika lasketaan maksupäivän sijasta 12 §:n 4 – 10 momentissa säädettyistä ajankohdista.

Lomakkeella annettavien tietojen osalta määräaika on pykälän 11 momentin mukaan viiden kalenteripäivän sijasta kahdeksan kalenteripäivää.

### Käytäntö muuna kuin rahana maksettujen suoritusten ilmoittamisessa

Tulorekisterin piiriin kuuluvat muuna kuin rahana maksetut suoritukset ja annetut edut ovat veronalaista ansiotuloa. Kun tällainen etu on työnantajan palkansaajalle työstä maksamaa vastiketta, suorituksesta käytetään tuloverolainsäädännössä yleensä ilmaisu luontoisetu. Tällaisia etuja ovat tyypillisesti palkansaajan jatkuvassa käytössä oleva ravinto-, puhelin-, auto- tai asuntoetu taikka etu työsuhdematkalipusta, joista ennakonpidätys toimitetaan maksukausittain lisäämällä suoritus rahana maksettavaan määrään. Luontoisetu voi olla myös kertaluonteinen tai satunnainen, jolloin noudatetaan poikkeavaa ennakonpidätysmenettelyä.

Ennakonpidätystä ei ennakkoperintälain mukaan toimiteta rahana maksettua suoritusta suurempana. Jos palkka maksetaan pelkästään luontoisetuna, luontoisetu on otettava huomioon myöhemmin saman vuoden aikana maksettavan rahapalkan ennakonpidätystä toimitettaessa.

Ennakonpidätyksestä riippumatta luontoisedut ja muut tulotietojärjestelmästä annetun lain 6 §:ssä tarkoitetut suoritukset ja muuna kuin rahana annetut edut on ilmoitettava tulorekisteriin. Lain 12 §:n 1 momentin pääsäännön mukaan tieto maksetusta suorituksesta on annettava viimeistään viidentenä kalenteripäivänä maksupäivän jälkeen.

Maksupäivällä tarkoitetaan lain 3 §:n 5 kohdan mukaan päivää, jona suoritus on tulonsaajan käytettävissä. Asiallisesti tulonsaajan jatkuvasti käytettävissä oleva luontoisetu on tulonsaajan käytettävissä kunakin päivänä, jona tulonsaaja edusta nauttii. Tulorekisteriyksikön ohjeistuksen mukaan luontoisedut voidaan kuitenkin ilmoittaa rahapalkkaa koskevan ilmoituksen yhteydessä 12 §:n 1 momentin mukaisessa määräajassa, jolloin luontoisedun maksupäiväksi katsotaan rahapalkan maksupäivä. Jos palkkaa maksetaan kahden viikon jaksossa, suosituksena on, että luontoisetu ilmoitetaan vain kerran kuukaudessa.

Jos työntekijälle annetaan pelkkä luontoisetu ilman, että hänelle samassa yhteydessä maksetaan rahasuoritusta, tieto edun määrästä on 12 §:n 3 momentin nojalla annettava kuukausittain viimeistään seuraavan kuukauden viidenteen kalenteripäivään mennessä. Maksupäiväksi on ohjeistuksen mukaan merkittävä jokin sen kuukauden päivä, esimerkiksi kuun viimeinen päivä, jolloin etu on ollut tulonsaajan käytettävissä.

Ohjeistuksen mukaan 12 §:n 3 momentin mukainen erillinen ilmoitus kalenterikuukauden aikana tulonsaajan käytettävistä olleista luontoiseduista on annettava myös silloin, kun kyseiseltä kalenterikuukaudelta maksetaan myös rahapalkkaa, mutta maksupäivä ei ajoitu samalle kalenterikuukaudelle, esimerkiksi kun joulukuulta maksettava palkka maksetaan tammikuun alussa.

Erillinen ilmoitus näissä mainituissa tilanteissa on tarpeen, jotta vuosituloihin perustuva tuloverotus voidaan toimittaa oikein, mikä edellyttää tulojen kohdistamista oikeille verovuosille. Tuloverolain (1535/1992) tulon jaksottamista koskevan 110 §:n yleissäännöksen mukaan tulo on sen verovuoden tuloa, jona se on nostettu, merkitty verovelvollisen tilille tai muutoin saatu vallintaan. Tulonsaaja on saanut luontoisedun vallintaansa joulukuussa, jolloin kyseessä on mainitun lainkohdan nojalla tuon vuoden veronalaista tuloa. Seuraavan vuoden tammikuussa maksettu palkka taas on tämän verovuoden tuloa. Erillinen ilmoitus on tarpeen, jotta tulot voidaan kohdistaa oikeille verovuosille.

## 1.2. Tulotietojärjestelmän käyttöönottoon liittyvistä ongelmista ja toteutetuista kehittämistoimista

Suurten järjestelmämuutosten toimeenpanoon liittyy yleensä erilaisia ja –asteisia kitkatekijöitä, jollaisia on voitu odottaa esiintyvän myös tulorekisterin käyttöönotossa. Esiin tulleiden ongelmien laajuus on kuitenkin tullut yllätyksenä. Syitä käyttöönottoon liittyvistä ongelmista löytyy muun muassa tulotietojärjestelmän teknisestä toimivuudesta ja käytettävyydestä, neuvonnan resursoinnista, ohjeistuksen selkeydestä, palkanmaksajien sekä taloushallinnon resursseista ja välineistä, mutta myös lainsäädännöstä.

Nämä ongelmat ovat antaneet aiheen hallitusohjelman kirjaukselle, jonka mukaan tulorekisterin käyttöönotossa ilmenneet ongelmat selvitetään ja niitä korjataan, jotta helpotetaan pienyrittäjien ja kansalaisjärjestöjen toimintaa.

Ilmoittamisessa ilmenneet alkuvaiheen hankaluudet ovat merkittävästi vähentyneet jo pelkästään sen johdosta, että työnantajat ja tilitoimistot ovat tottuneet ja oppineet uusiin menettelyihin ja että palkkahallinnon tietojärjestelmät on voitu saattaa paremmin yhteentoimiviksi tulotietojärjestelmän sähköisten ilmoittamismenettelyjen kanssa.

Ilmoittajatahoilla puutteita on koettu liittyvän muun muassa tulorekisterin käyttäjälle antamiin virheilmoituksiin, tietojen korjaamiseen ja sen ohjeistukseen, tulorekisterin tuottamiin yhteenvetoraportteihin sekä alkuvaiheessa myös tulotietojärjestelmän suorituskyvystä seuranneeseen tietojen vastaanoton hitauteen. Lainsäädännöstä aiheutuvia epäkohtia ovat puolestaan tietyissä tilanteissa tarpeettoman kireiksi koetut ilmoittamisen määräajat sekä tietyt verolainsäädännöstä seuraavat suoritusten jaksottamiseen liittyvät ongelmat suhteessa viiden päivän ilmoittamisaikaan.

Tulorekisteriyksikön ja muun Verohallinnon piirissä on toteutettu lukuisia kehittämistoimia, joilla on parannettu tulotietojärjestelmän käytettävyyttä ja helpotettu suorituksen maksajien tiedonantovelvollisuuksien täyttämistä. Tulorekisteriyksikön toimenpiteillä alkuvaiheessa ilmenneitä ongelmia on jo saatu helpotettua olenmaisessa määrin ja kehittämistyötä jatketaan edelleen yhteistyössä suorituksen maksajia edustavien tahojen sekä tulorekisterin tiedon käyttäjien kanssa

## 2. Nykytilan arviointi

### 2.1. Yleistä

Osa tiedonantovelvollisille tulorekisterin käyttöönoton myötä aiheutuneista ongelmista on sen laatuista, että niiden poistaminen tai lieventäminen ei ole mahdollista ilman lainsäädäntötoimia. Velvollisuuden antaa tiedot maksukohtaisesti viiden päivän kuluessa maksusta on koettu aiheuttavan kohtuutonta hallinnollista taakkaa etenkin erilaisten vapaaehtoistoiminnassa maksettujen merkitykseltään vähäisten suoritusten osalta. Tähän vaikuttavat erityisesti toiminnan usein varsin rajalliset resurssit sekä tehtävien hoitaminen isoilta osin vapaaehtoistoimin tai harrastuspohjalta muodolliseksi katsottavaa korvausta vastaan. Lisäksi ongelmallisena on yleisesti ottaen pidetty esimerkiksi tulonsaajalle maksettujen verovapaiden kustannusten korvausten ilmoittamista yleisen viiden päivän määräajassa sekä velvollisuutta antaa työsuhteen laissa (55/2001) tarkoitettuista palkkennakoista tai jokaisesta yrittäjän saman kuukauden aikana nostamasta suorituksesta oma erillinen ilmoitus tulorekisteriin.

Ilmoittamismenettelyyn liittyvät hankaluudet aiheuttavat haittaa myös tiedon käyttäjien toiminnalle, jos nämä hankaluudet johtavat siihen, että tiedot ilmoitetaan virheellisesti ja niitä joudutaan jälkikäteen korjaamaan.

Uudistushankkeen valmistelun yhteydessä on laajasti hankkeen eri osaprojekteissa käsitelty tulorekisterin tietosisältöä ja ilmoittamisen määräaikoja tavoitteena sovittaa keskenään yhteen tietojen käyttäjien tietosisältöön ja reaaliaikaisuuteen liittyvät tarpeet sekä toisaalta työnantajayritysten tarpeet rajoittaa uudistuksesta aiheutuva hallinnollista taakkaa. Kansalaisjärjestöille aiheutuvaan kasvavaan hallinnolliseen taakkaan ei kaikilta osin

ole kiinnitetty riittävästi huomiota. Sama koskee edellä mainittuja ja myös eräitä muita erityistilanteita, joihin liittyvät erityispiirteet eivät laajapohjaisesta yhteistyöstä huolimatta nousseet riittävästi esille tulorekisterin ja tulotietotietojärjestelmästä annetun lain valmistelun yhteydessä.

Uudistuksen perustavoitteista, joihin kuuluu reaaliaikaisuuden tavoite, ei sellaisenaan ole syytä luopua, mutta alkuvuoden aikana saadut kokemukset sekä suoritusten maksajien palaute ovat antaneet aiheen arvioida eräiden tietojen osalta uudelleen ilmoittamisen määräaikaisten tarkoituksenmukaista pituutta. Tässä punninnassa on keskeistä suoritusten maksajille nykytilanteessa aiheutuva hallinnollinen taakka suhteessa tiedon käyttäjien tarpeisiin ajantasaisen tulotiedon saamiseen ja kohtuullisen tasapainon löytäminen näiden keskenään osin erisuuntaisten intressien välillä. On tarpeen pyrkiä helpottamaan suoritusten maksajien ongelmallisiksi kokemia tilanteita kuitenkin merkittävämmän heikentämättä tulorekisterin keskeistä tavoitetta reaaliaikaisena tulotietojen lähteenä.

Valtaosa tulorekisterin ilmoituksista saadaan jo nyt sähköisesti suoraan suoritusten maksajien palkkajärjestelmistä. On pidettävä tavoiteltavana työnantajien palkkajärjestelmien ja tulorekisteri-ilmoittamisen kehittämistä edelleen mahdollisimman kattavasti automaatioon ja järjestelmien välisiin rajapintoihin perustuvaksi. Toisiksi pienimpien suoritusten maksajien mahdollisuudet suoraan palkkajärjestelmistä tapahtuvaan ajantasaiseen tulorekisteri-ilmoittamiseen ovat kuitenkin siinä määrin rajallisia, että ilmoittamisaikojen pidennyksille hallinnollisen taakan pienentämiseksi on perusteita.

## 2.2. Muuna kuin rahana maksetut suoritukset

Velvollisuus antaa muuna kuin rahana maksetuista luontoiseduista kalenterikuukaudelta erillinen ilmoitus, jos kyseiseltä kuukaudelta kertynyttä palkkaa ei makseta saman kuukauden aikana, on koettu yhdeksi ilmoittamismenettelyyn liittyvistä suurimmista hankaluuksista.

Aiemmin on käytännössä saatettu toimia siten, että silloin, kun tietyn kalenterikuukauden rahapalkka maksetaan vasta seuraavan kuun puolella, myös kyseiseltä ajanjaksolta annettu luontoisetu on käsitelty palkanlaskennassa samassa yhteydessä. Tällöin on myös toimitettu luontoisedusta aiheutuva ennakonpidätys maksetusta rahapalkasta. Palkanlaskennassa nämä asiat on käsitelty yhtenä kokonaisuutena kalenterikuukautta seuraavan kuukauden aikana tapahtuvassa palkanmaksussa. Voimassa olevan lainsäädännön mukaan luontoisedusta tulee kuitenkin nyt puheena olevissa tilanteissa antaa rahapalkan maksusta erillinen ilmoitus tulorekisteriin sille kuukaudelle, jolloin työntekijä on saanut luontoisedun vallintaansa. Velvollisuus antaa luontoisetua koskeva ilmoitus erillään saman ajanjakson rahapalkkaa koskevasta ilmoituksesta lisää ilmoittamisesta aiheutuvaa hallinnollista taakkaa merkittävästi.

Lisäksi menettelyn on havaittu monimutkaistavan tietojen korjaamista suoritusten maksajien näkökulmasta merkittävässä määrin, kun palkanlaskentaan myöhemmin tehtävistä korjauksista seuraavia tietoja joudutaan jakamaan kahdelle eri ilmoitukselle ja kohdistamaan kahteen eri kuukauteen.

Vaikka erillisen ilmoituksen edellyttämiseen mainituissa tilanteissa verotusta varten on legitiimi peruste saada tulo kohdistetuksi oikealle verovuodelle, tästä aiheutuva hallinnollinen vaiva ja menettelystä saatava hyöty eivät ole keskenään täysin tasapainossa.

Yritysten palkkahallinnolle ja tilitoimistoille sekä tietojen käyttäjille nykymenettelystä aiheutuvat hankaluudet ovat kuukausittain toistuvia, kun taas verotuksen kannalta asialla on merkitystä vain vuodenvaihteen ajankohdasta.

Jos erillistä ilmoitusta muuna kuin rahana maksetuista eduista ei puheena olevissa tilanteissa annettaisi, vaan tiedot annettaisiin samalta kuukaudelta tammikuussa tapahtuvasta palkanmaksusta annettavan ilmoituksen yhteydessä, edut tulisivat verotetuiksi tuloverolain 110 §:n vastaisesti palkanmaksuvuonna etuuden kertymisvuoden sijasta. On kuitenkin huomattava, että käytännössä tämä on kuitenkin tietyvästi ollut yleistä jo ennen tulorekisterin käyttöönottoa, koska työnantajat ovat usein ilmoittaneet annetut luontoisedut samalta kuukaudelta kertyneen palkan maksukuukauden tulona, eikä etuuden kohdentumista väärälle verovuodelle ole myöskään oikaistu vuosi-ilmoituksella.

## 2.3. Palkkaennakot

Työsopimuslain 13 §:n mukaan palkka on maksettava lainkohdassa määritellyn palkanmaksukauden viimeisenä päivänä, jollei toisin sovita. Palkkaa voidaan maksaa myös etukäteen. Työsopimuslaissa ja merityösopimuslaissa (756/2001) käytetään ilmausta palkkaennakko. Merityösopimuslaissa säädetään työntekijän oikeudesta saada aluksen ollessa satamassa palkkaennakkona sillä hetkellä maksamatta olevaa palkkaa vastaava määrä.

Velvollisuus antaa maksettua suoritusta koskeva tieto 12 §:n 1 momentin pääsäännön mukaisesti viimeistään viidentenä kalenteripäivänä maksupäivän jälkeen koskee myös etukäteen maksettua palkkaa.

Palkkaennakot ovat aiemmin olleet melko yleisiä merityön lisäksi esimerkiksi rakennusalalla. Niiden maksaminen on merkittävästi vähentynyt sen jälkeen, kun työsopimuslain 16 §:ää muutettiin 1 päivänä heinäkuuta 2013 voimaan tulleella lailla siten, että palkka on maksettava työntekijän pankkitilille. Tarkoituksena oli torjua harmaata taloutta vähentämällä käteisen rahan käyttöä palkanmaksussa. Lainkohdan mukaan palkka voidaan maksaa käteisenä vain pakottavasta syystä. Lain perusteluissa (HE 24/2013 vp) tällaisena tilanteena mainitaan se, että työnantaja ei voi hänestä riippumattomasta syystä maksaa palkkaa pankkitilille siten, että se olisi työntekijän nostettavissa palkanmaksukauden päättyessä tai sovitussa ajassa, mikä useimmiten tulee eteen silloin, kun työsopimus puretaan välittömän oikeusvaikutuksen tai kun työntekijällä ei ole pankkitiliä tai se ei ole työnantajan tiedossa. Käteismaksu voi tulla kyseeseen myös hyvin lyhytkestoisten, päivän tai muutaman tunnin mittaisten työsuhteiden päättyessä, jos muunlainen maksutapa johtaisi maksun viivästymiseen ja viivästysseuraamuksiin.

Merityösopimuslain mukaan palkka on maksettava työntekijälle käteisenä tai hänen osoittamaansa rahalaitokseen, jos työntekijä näin haluaa.

Mahdollisuudella maksaa palkkaennakkoa on edelleen, toimialasta riippuen, tietty merkitys myös muille työntekijöille kuin merenkulkijoille. Työnantajan valmius maksaa palkkaennakkoa voi edistää työtyytyväisyyttä ja olla siten myös yrityksen edun mukaista.

Tulorekisterin käyttöönoton johdosta palkkaennakoiden maksukohtaisen ilmoittamisvelvollisuuden on katsottu lisänneen siitä aiheutuvaa hallinnollista vaivaa erityisesti sellaisissa pienissä yrityksissä, joissa palkkaennakoita ei hoideta yrityksen tai tilitoimiston palkkahallinnon tietojärjestelmässä siten, että niitä koskevat tiedot välittyisivät automaattisesti teknisen rajapinnan kautta tulorekisteriin muiden palkkojen tapaan.

Kasvanut hallinnollinen vaiva on vähentänyt palkkaennakoiden käyttöä osana yritysten henkilöstöpolitiikkaa, vaikka menettelystä muutoin voisi olla etua kummallekin osapuolelle. Asiantila on koettu ongelmalliseksi myös sellaisille pienyritysten omistajayrittäjille, jotka nostavat yhtiöstä rahapalkkaa tarpeensa ja yhtiön maksukyvyyn mukaan pitkin kuukautta. Ensisijaiseksi kehittämiskeinoksi on esitetty, että palkkaennakot voitaisiin ilmoittaa varsinaista palkanmaksua koskevien tietojen antamisen yhteydessä.

#### **2.4 Kustannusten korvaukset ja kulukorvaukset**

Tulotietojärjestelmästä annetun lain 6 §:n 2 momentin 9 kohdan nojalla tulorekisteriin talletettavat tiedot kustannusten korvauksista ja kulukorvauksista ovat tarpeen verotuksen toimittamista ja verovalvontaa varten. Velvollisuudesta ilmoittaa kustannusten korvaukset säädetään verotusmenettelystä annetun lain 15 §:ssä. Tulorekisteriin talletettavat tiedot määritellään tarkemmin tulotietojärjestelmästä annetun lain 4 §:n 1 momentin nojalla Tulorekisteriyksikön antaman tulorekisteriin talletettavia tietoja koskevan päätöksen VH/2761/00.01.00/2018 liitteessä. Tiedot on ilmoitettava aina, kun suoritus on veronalaista. Verovapaat kustannusten korvaukset ilmoitetaan vain, jos kyse on päivärahasta, ateriakorvauksesta, kilometrikorvauksesta tai muusta päätöksessä mainitusta verovapaasta korvauksesta.

Valtaosa tulorekisteriin ilmoitettavista kustannusten korvauksista on verovapaita ja niitä koskevia tietoja käytetään pääasiassa verovalvonnan tarpeisiin. Tietojen ilmoittamiselle säädetty 12 §:n 1 momentin pääsäännön mukaista viiden päivän määräaika maksuhetkestä on tähän nähden pidettävä verovapaiden kustannusten korvausten osalta tarpeettoman lyhyenä ilmoitusvelvollisille aiheutuvaan vaivaan nähden.

#### **2.5. Kilpailupalkinnot**

Kilpailupalkintojen ilmoittamismenettelyn ja -rytmin muuttumisen on koettu aiheuttavan urheiluseuroissa ja erilaisessa harrastustoiminnassa merkittävää hallinnollista lisävaivaa aiemmin vallinneeseen tilanteeseen verrattuna.

Vielä vuodelta 2018 kilpailupalkinnot oli ilmoitettava vuosi-ilmoituksella, ja tiedonantovelvollisuutta oli rajoitettu Verohallinnon yleisestä tiedonantovelvollisuudesta antamalla päätöksellä (857/2017) vapauttamalla muut kuin kotitalouksien maksamat kilpailupalkinnot, jos suorituksen määrä oli vähemmän kuin 100 euroa kalenterivuodessa. Euroraja koski saman maksajan samalle saajalle maksamien palkintojen vuotuista yhteismäärää. Vapautus tiedonantovelvollisuudesta ei koskenut muun muassa urheilijanpalkkioita.

Verohallinnon ennakonpidätysvelvollisuudesta vapauttamisesta antamalla päätöksellä (1035/2016) ennakonpidätysvelvollisuudesta on euromäärästä riippumatta vapautettu kilpailupalkinto, jollei sitä voida pitää ennakoperintälaissa tarkoitettuna palkkana, työ- tai käyttökorvauksena taikka urheilijanpalkkiona.

Tulotietojärjestelmään siirryttäessä euromääräistä ilmoittamisrajaa ei enää ole. Verohallinto on kuluven vuoden maaliskuussa antamassaan palkintojen verotusta koskevassa ohjeessa dnro VH/2872/00 01 00/2018 ohjeistanut, että arvoltaan merkityksettömät palkintoesineet ja tavarapalkinnot kuten pokaalit, mitalit, lippikset, karkkipussit, kahvipaketit yms. eivät kuitenkaan ole veronalaista tuloa, eikä myöskään muilla tietojen käyttäjillä ole tarvetta saada niitä koskevia tietoja.

Tulorekisterin tietojen käyttäjistä kilpailupalkintoja, jotka eivät liity työ- tai palvelussuhteeseen, tarvitsevat käytännössä vain Verohallinto verotusta varten ja Kansaneläkelaitos toimeentulotukea varten. Maksukohtaisesta ilmoittamisvelvollisuudesta siihen liittyvine lyhyine määräaikoineen ilmoitusvelvollisille aiheutuva haittaa ei ole pidettävä oikeassa suhteessa menettelystä tietojen käyttäjille koituviin hyötyihin verrattuna.

## **2.6 Kansalaistoiminnassa maksetut vähäiset kertosuoritukset**

Vapaaehtois- ja harrastustoiminnassa maksettujen vähäisten suoritusten ilmoittamisen viiden päivän määräajan on kilpailupalkintojen tapaan koettu vastaavasti aiheuttavan merkittävää lisävaivaa vapaaehtoistoiminnassa. Tällaisessa toiminnassa suoritusten maksamiseen ei yleensä käytetä palkanlaskentajärjestelmiä, joista tiedot välittyivät suoraan tulorekisteriin vaan ilmoitukset tehdään useimmiten manuaalisesti.

Käytännössä ilmoitukset tekee esimerkiksi yhdistyksen rahastonhoitaja vapaaehtoistyönä tai harrasteperusteisesti ja usein omalla ajallaan. Tällöin on koettu, että pieniä kertosuorituksia koskevien ilmoitusten tekeminen viiden päivän kuluessa suoritusten maksamisesta aiheuttaa lyhyen ilmoittamisen määräajan kautta kohtuutonta hallinnollista taakkaa, jota voitaisiin olennaisesti helpottaa sillä, että maksuja koskevia ilmoituksia tarvitsisi tehdä vain kerran kuukaudessa.

## **3. Keskeiset ehdotukset**

### **3.1 Muuna kun rahana maksettujen suoritusten ilmoittaminen ja tulon verovuosi**

Muuna kuin rahana maksettavia suorituksia ja etuja koskevaa ilmoittamismenettelyä on perusteltua keventää siten, että niitä koskevaa erillistä ilmoitusta muuna kuin rahana maksetusta edusta ei olisi annettava sillä perusteella, että samalta kuukaudelta maksetaan rahapalkkaa vasta seuraavan kuukauden aikana.

Tämän vuoksi ehdotetaan tulotietojärjestelmästä annettua lakia muutettavaksi siten, että luontoisetuja koskevat tiedot on annettava kalenterikuukausittain viimeistään edun kertymiskuukaudelta viimeksi maksettua rahapalkkaa koskevien tietojen antamiselle säädettyssä määräajassa.

Jos kertymiskuukaudelta maksetaan palkkaa kerran, luontoisetuja koskevat tiedot olisi ilmoitettava viimeistään viidentenä päivänä palkanmaksusta riippumatta siitä, maksetaanko palkka etuuden kertymiskuukauden vai seuraavan kuukauden aikana. Jos kertymiskuukaudelta maksetaan palkkaa useammassa erässä, tiedot olisi ilmoitettava viimeistään viidentenä päivänä viimeisen palkanmaksun jälkeen, samoin riippumatta siitä, kumpana kuukautena viimeinen palkanmaksu tapahtuu.

Verohallinnolla on ollut tarve saada tiedot nykykäytännön mukaisesti tuloverolain 110 §:n oikean soveltamisen vuoksi. Valmistelun yhteydessä on ollut esillä myös se vaihtoehto, että tämän turvaamiseksi ehdotetulle menettelylle asetettaisiin se lisäedellytys, että samalla ilmoitetaan etuuden ansaintajakso. Tästä on kuitenkin arvioitu aiheutuvan taas tietojen käyttäjille siinä määrin lisävaivaa erityisesti saman ilmoituksen sisällön jakamisesta kahdelle eri kuukaudelle ja ansaintajaksoa koskevan lisätiedon käsittelystä eri tilanteissa, että näin pitkälti menetettäisiin ehdotuksella tavoitellut hyödyt.

Koska aiemmin todetun mukaisesti luontoisedut ovat käytännössä aiemminkin melko yleisesti tulleet veroteuiksi palkanmaksuvuoden tulona, muutoksen käytännöllinen merkitys aiemmin vallinneeseen tilanteeseen verrattuna on pieni. Tämän vuoksi ehdotetaan yksinkertaisuuden vuoksi tuloverolain luontoisetua koskevaa 64 §:ää muutettavaksi siten, että työnantajalta saatu luontoisetu katsotaan sen verovuoden tuloksi, jonka aikana rahapalkka luontoisedun kertymiskuukaudelta on maksettu ja, jos rahapalkkaa maksetaan eri kuukausien aikana, sen verovuoden tuloksi, jonka aikana rahapalkkaa viimeksi on maksettu. Jos rahapalkkaa ei luontoisedun kertymiskuukaudelta makseta, katsotaan luontoisetu sen kuukauden ja verovuoden tuloksi, jonka aikana se on saatu vallintaan.

Luontoisedut voitaisiin siten kohdentaa tuloverolakiin ehdotetun muutoksen edellyttämällä tavalla ehdotetun luontoisetujen ilmoittamismääräaika koskevan tulotietojärjestelmästä annetun lain säännöksen mukaisesti annetun ilmoituksen perusteella.

### 3.2 Palkkaennakot

Työnantajan maksamaa palkkaennakkoa koskevaa ilmoittamismenettelyä ehdotetaan kevennettäväksi siten, että sitä koskevat tiedot voidaan antaa saman palkanmaksukauden myöhemmin maksettavaa palkkaa koskevien tietojen antamiselle säädetyssä määräajassa eli viimeistään viidentenä päivänä myöhemmän palkan maksupäivästä. Tieto palkkaennakosta voitaisiin siten ilmoittaa samassa yhteydessä kuin myöhemmin maksettava palkka. Edellytyksenä olisi, että palkat maksetaan saman kalenterikuukauden aikana.

Sama koskisi myös muulle kuin palkanmaksajaan työsuhteessa olevalle johtavassa asemassa olevalle maksettua palkkaa samoin kuin osakeyhtiön, kommandiittiyhtiön ja avoimen yhtiön sellaiselle osakkaalleen tai yhtiömiehelleen maksamaa palkkaa, jota ei pidetä yhtiön työsuhteessa olevana.

Ehdotus ei vaikuta palkanmaksajan velvollisuuteen toimittaa palkkaennakosta ennakonpidätys. Ennakkoperintälain 11 §:n mukaan ennakonpidätys toimitetaan siten, että suorituksen maksaja vähentää ennakonpidätysprosentin mukaan lasketun määrän rahana maksettavasta määrästä suorituksen yhteydessä tai merkitessään sitä tilille asianomaisen hyväksi. Ennakkoperintäasetuksen (1124/1996) 8 §:n mukaan myös etukäteen maksettavaan suoritukseen sovelletaan, mitä ennakkoperintälain 11 §:ssä säädetään.

### 3.3 Kustannusten korvaukset ja kulukorvaukset

Kustannusten korvauksia ja kulukorvauksia koskevien tietojen ilmoittamismenettelyn keventämisestä ehdotetaan, että verovapaat kustannusten korvaukset voitaisiin ilmoittaa viimeistään suorituksen maksukuukautta seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä maksupäivää seuraavan viidennen kalenteripäivän sijasta.

### 3.4 Kilpailupalkinnot

Kilpailupalkintojen osalta ilmoittamismenettelyä ehdotetaan kevennettäväksi siten, että enintään 100 euron määräiset muut kuin työ- tai palvelussuhteessa maksetut kilpailupalkinnot rajattaisiin kokonaan ilmoittamisvelvollisuuden ulkopuolelle.

Koska tulotietojärjestelmästä annetussa laissa säädetään tulorekisteriin tallettavista tiedoista ja ilmoittamismenettelystä itse ilmoittamisvelvollisuuden perustuessa muun lain säännöksiin, toimenpidettä ei voida asianmukaisesti toteuttaa säätämällä asiasta tulotietojärjestelmästä annetussa laissa rikkomatta lain systematiikkaa. Tämän vuoksi ilmoittamisvelvollisuuden rajoittamisesta ehdotetaan säädettäväksi verotusmenettelystä annetun lain sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevassa 15 §:ssä, jossa säädettyyn kilpailupalkintoja koskevaan tiedonantovelvollisuuteen tietojen tallettaminen tulorekisteriin perustuu.

Menettely on ilmoittamisvelvollisten kannalta selvästi kevyempi kuin se valmistelun yhteydessä esillä ollut vaihtoehto, että kilpailupalkinnot ilmoitettaisiin viimeistään maksuvuotta seuraavan kalenterivuoden viidentenä päivänä, jos palkintojen yhteismäärä vuodessa ylittää 100 euroa. Tämä vaihtoehto merkitsisi sitä, että kilpailujärjestäjät joutuisivat vuoden mittaan keräämään pientenkin palkintojen saajista henkilötiedot ja muut tarvittavat tiedot voidakseen selvittää vuosikohtaisen rajan ylittymisen. Hallinnollisen vaivan kannalta suurta eroa ei ole siihen vaihtoehtoon verrattuna, että vuosittain ilmoitettavalle määrälle ei asettaisi eurorajaa lainkaan.

Ilmoittamisvelvollisuuden rajoittamisesta huolimatta kilpailupalkinnot olisivat edelleen veronalaista tuloa. Koska tietoja ei saataisi suoritusten maksajilta, palkinnon saajan olisi itse täydennettävä palkintoja koskevat tiedot ja niiden hankkimisesta aiheutuvat kustannukset esitäytetylle veroilmoitukselle.

### 3.5 Kansalaistoiminnassa maksetut kertasuoritukset

Vapaaehtoistoimintaa harjoittavien yhdistysten maksamien satunnaisten kertasuoritusten osalta ilmoittamismenettelyä ehdotetaan kevennettäväksi siten, että rekisteröity yhdistys voisi ilmoittaa enintään 200 euron määräisiä kertasuorituksia koskevat tiedot kuukausittain viimeistään seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä.

Kilpailupalkintoja koskevasta ehdotuksesta poiketen säännöksen soveltamisalan ulkopuolelle ei ole rajattu työ- tai palvelussuhteessa maksettua suorituksia tähän liittyvien tulkintavaikkeuksien johdosta. Epäselvyyksiä on tiettävästi saattanut ilmetä esimerkiksi tuomaripalkkioiden kohdalla.

Ehdotuksen taustalla ovat erityisesti yleishyödyllisten yhdistysten maksamat palkkiot, kuten juuri pienet tuomarikorvaukset, mutta rajaaminen vain yleishyödyllisiin maksajatahoihin voisi johtaa vaikeisiin tulkintatilanteisiin. Tämän vuoksi pidempi määräaika koskisi kaikkien rekisteröityjen yhdistysten maksamia määrältään vähäisiä kertasuorituksia.



Koska kyse ei ole ilmoittamisvelvollisuudesta vapauttamisesta vaan ainoastaan ilmoittamista koskevan määräajan pidentämisestä tietyissä vähäisenä pidettävissä tilanteissa, ei asialla kuitenkaan olisi olennaista merkitystä tulorekisterin tiedon käyttäjien päätöksentekoprosessien kannalta.

#### 4. Esityksen vaikutukset

Ilmoittamismenettelyjen helpottaminen pienentää ehdotusten tavoitteiden mukaisesti maksajatahoille aiheutuva hallinnollista taakkaa. Tietojen käyttäjille määräaikojen pidentäminen samalla merkitsee tulorekisterin reaaliaikaisuudesta tinkimistä. Asian merkitys vaihtelee käyttäjätahoittain.

Esimeriksi työeläketurvan ja sosiaalivakuuttamisen toimeenpanoon ilmoittamismenettelyn keventämisellä ei ole vaikutusta sellaisten suoritusten osalta, jotka eivät ole työeläkkeen perusteena olevaa tuloa. Näitä ovat esimerkiksi muut kuin työ- tai palvelussuhteessa maksetut kilpailupalkinnot. Rekisteröityjen yhdistysten maksamien satunnaisia kertasuorituksia koskevalla ehdotuksella ei myöskään olisi juuri vaikutusta näille toimijoille, koska myös kuun viimeisenä päivänä maksettujen palkkojen ilmoitusaika on sama. Luontoisetujen ilmoittaminen niiden kertymiskaudelta maksettavan rahapalkan yhteydessä puolestaan vastaa näiden käyttäjien vakiintuneesti noudattamaa maksuperiaatetta.

Luontoisetujen ilmoittamista koskevan ehdotus on omiaan vähentämään tarvetta niitä koskeviin jälkikäteisiin oikaisuihin ja siten parantamaan tulorekisterin tietosisällön laatua ja oikeellisuutta.

Tietojen suurimmista käyttäjätahoista ehdotuksilla on eniten vaikutuksia Kansaneläkelaitokselle, jonka toiminnassa tuoreetkin tiedot voivat olla tarpeen etenkin toimeentulotuen osalta. Sivullisen ilmoittamisvelvollisuuden piiriin nykyisin kuuluvat kilpailupalkinnot eivät kuuluisi tulorekisterin tietosisältöön, ja satunnaisia kertasuorituksia koskevat tiedot voivat olla tarpeen maksukuukauden aikana. Sama voi koskea palkkaennakoita. Mainittujen tietojen osalta mahdollinen aiempi tietotarve on käytännössä toteutettava pyytämällä tiedot etuuden hakijalta. Kansaneläkelaitos on pitänyt tästä aiheutuva haittaa hyväksyttävänä ilmoittamisvelvollisuuden keventämisestä maksajatahoille koituviin etuihin nähden.

Verohallinnolle ilmoittamismääräaikojen pidentämisellä ei juuri ole haitallista vaikutusta tuloverotuksen toimittamisaikataulujen vuoksi. Pienten kilpailupalkintojen vapauttaminen sivullisilmoittajan tiedonantovelvollisuudesta sitä vastoin jossain määrin lisää Verohallinnon työmäärää. Verohallinnon tavoitteena on ollut verotusmenettelystä annetun lain 3 luvun mukaista sivullisilmoittajien laajaa tiedonantovelvollisuutta kehittämällä turvata tietojen saanti suoraan maksajilta ja samalla vähentää saajan hallinnollista taakkaa esitetytyn veroilmoituksen tarkistamisessa. Vastaisuudessa tiedot olisi vastoin kehittämistavoitteita saatava tulonsaajilta itseltään.

Muutos voi myös vaikuttaa verotulojen kertymään. Verohallinnon tarkastus- ja valvontatoiminnassa on erilaisten tulojen osalta todettu, että ilmoittamisen jäädessä tulonsaajan oman ilmoittamisvelvollisuuden varaan tiedot eivät tule Verohallinnon tietoon yhtä kattavasti kuin sivullisilmoittajien kautta. Toisaalta on huomattava, että kilpailupalkinnon hankkimisesta välittömästi aiheutuvat menot ovat verotuksessa vähennyskelpoisia, minkä johdosta monesti verotettavaa tuloa ei jäisi. Käytävissä ei myöskään ole tietoja sen arvioimiseksi, miten hyvin sivullisilmoittajat nykyisin tiedostavat kilpailupalkintoja koskevan ilmoittamisvelvollisuuden ja miten tunnollisesti muistavat sen täyttää.

#### 5. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä virkatyönä.

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

Annetuissa lausunnoissa [täydennetään lausuntokierroksen jälkeen]

Lausuntojen johdosta [täydennetään lausuntokierroksen jälkeen]

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1. Lakiehdotusten perustelut

#### 1.1 Laki tulotietojärjestelmästä

**9 §.** *Tulotietojärjestelmään talletettavat muut tiedot.* Pykälän 1 momentin 1 kohdan sanamuotoa tarkistettaisiin siten, että ulkomaan kansalaisten osalta talletettaisiin säännöksessä tarkoitettua väestötietojärjestelmään talletetut tiedot sellaisista ulkomaan kansalaisista, joille on annettu suomalainen henkilötunnus. Voimassa oleva säännös, joka sanamuotonsa mukaan koskee Suomessa asuvia ulkomaalaisia, ei kata esimerkiksi eläketuloa saavia ulkomaan kansalaisia, jotka eivät enää asu tai oleskele Suomessa, mutta joilla on suomalainen henkilötunnus. Myös näistä tulonsaajista on tarpeen saada henkilötunnukset ja muut tarvittavat tiedot väestötietojärjestelmästä. Muutos on luonteeltaan tekninen.

**12 §.** *Tietojen antamisaika.* Pykälään lisättäväksi ehdotetussa uudessa 3 momentissa säädettäisiin palkkaennakkoa koskevien tietojen antamisajasta.

Momentin 1 virkkeen mukaan työ sopimuslaissa tarkoitettua palkkaennakkoa koskevat tiedot voitaisiin antaa saman palkanmaksukauden myöhemmin maksettavaa palkkaa koskevien tietojen antamiselle säädetyssä määräajassa. Edellytyksenä olisi, että palkat on maksettu saman kalenterikuukauden aikana.

Säännöksessä on erikseen otettu huomioon osakeyhtiön osakas sekä kommandiittiyhtiön ja avoimen yhtiön yhtiömies, joiden ei yhtiössä käyttämänsä määräämisvallan vuoksi voida katsoa toimivan omistamansa yhtiön johdon ja valvonnan alaisena, mikä on työ sopimuslaissa tarkoitettua työsuhteen olennainen tunnusmerkki. Momentin 2 virkkeen mukaan 1 virkkeessä säädetty koskisi myös yhtiön tällaiselle yhtiömiehelle tai osakkaalle maksamaa palkkaa. Jos palkanmaksukaudesta ei ole sovittu, palkanmaksukautena pidettäisiin kalenterikuukautta.

Sama koskisi johtavassa asemassa olevia henkilöitä, joita ei tuon asemansa vuoksi ole pidettävä maksajaan työsuhteessa olevana. Tämä koskee esimerkiksi osakeyhtiön toimitusjohtajaa, jonka korkeimman oikeuden ratkaisussa KKO 1986 II 40 ei katsottu olevan yhtiöön työsuhteessa sen johdosta, että toimitusjohtaja toimii yhtiöoikeudellisena toimielimenä eikä hän siitä syystä ole työnantajan johdon ja valvonnan alaisena. Osuuskunnan toimitusjohtajaa koskevassa ratkaisussa KKO 1989:49 korkein hallinto-oikeus päätyi samaan lopputulokseen. Sama koskisi palkanmaksajan yhteisömuodosta riippumatta muita johtavissa asemassa olevia, joita ei vastaavin perustein tai muutoin ole pidettävä maksajaan työsuhteessa olevina.

Pykälään lisättäväksi ehdotetussa uudessa 4 momentissa säädettäisiin työnantajan maksamia luontoisetuja koskevien tietojen ilmoittamisen määräajasta silloin, kun luontoisedun kertymiskuukaudelta maksetaan rahapalkkaa. Luontoisetuja koskevat tiedot olisi tällöin annettava viimeistään kertymiskuukaudelta viimeksi maksettua rahapalkkaa koskevien tietojen antamiselle säädetyssä määräajassa. Jos kertymiskuukaudelta maksetaan palkkaa kahdesti tai useammin, määräaika laskettaisiin viimeisestä palkanmaksusta. Tuloverolain 64 §:ään ehdotettu luontoisedun verovuotta koskeva muutos huomioon ottaen luontoisetujen maksupäivänä olisi pidettävä rahapalkan maksupäivää.

Edellytyksenä momentin mukaisen määräajan soveltamiselle olisi se, että rahapalkka maksetaan viimeistään luontoisedun kertymiskuukautta seuraavan kuukauden aikana. Esimerkiksi erilaisia bonuksia saatetaan maksaa vain kerran, vuoden lopussa.

Kertymiskuukaudella säännöksessä tarkoitetaan sitä kalenterikuukautta, jolta etu on kertynyt.

Muuna kuin rahana annettuja etuja ja suorituksia koskevaa nykyistä 3 momenttia, joka siirtyisi 5 momentiksi, muutettaisiin siten, että sen mukainen määräaika koskisi luontoisetujen ilmoittamista silloin, kun rahapalkkaa luontoisedun kertymiskuukaudelta ei makseta uuden 4 momentin edellyttämällä tavalla viimeistään luontoisedun kertymiskuukautta seuraavan kalenterikuukauden aikana.

Momentin toisen virkkeen mukaan sama määräaika koskisi muita muuna kuin rahana annettuja etuja kuin luontoisetuja. Säännös koskisi sellaisia ilmeisen harvinaisia tilanteita, joissa luontoisedun antajana on työnantajan sijasta ennakkoperintärekisteriin merkitsemättömälle henkilölle suorituksia maksava taho. Sama määräaika koskisi muuna kuin rahana annettuja muita kuin ”etuna” pidettäviä suorituksia. Tällaisesta muusta suorituksesta on kyse silloin, kun työnantaja tai muu maksaja, samoin ilmeisen harvinaisesti, suorittaa tulonsaajalle korvauksen luovuttamalla tälle esimerkiksi tietyn esineen omistusoikeuden, jolloin kyse ei ole luontoisetuna pidettävästä hyödykkeen käyttöoikeudesta.

Pykälän 4 momenttia, joka siirtyisi 6 momentiksi ja joka koskee työntekijän eläkelain 72 §:ssä tarkoitettua eläkkeen perusteena olevaa työansiota koskevia tietoja ulkomaantyössä, tarkennettaisiin siten, että se koskisi

vastaavasti julkisten alojen työeläkelain 86 §:ssä tarkoitettua vastaavaa työansiota. Lisäksi momentin sanamuotoa tarkistettaisiin poistamalla siitä ilmaisu vakuutuslasku, jota mainituissa eläkelakien säännöksissä käytetään vain työntekijän eläkelain 72 §:n otsikossa. Pykälän 9 momenttiin, joka siirtyisi 11 momentiksi, lisättäisiin säännös verovapaita kustannusten korvauksia ja rekisteröidyn yhdistyksen maksamia enintään 200 euron suuruisia kertasuorituksia koskevista tiedoista. Tiedot olisi annettava momentin ensimmäisen virkkeen mukaisessa määräjässä eli viimeistään maksukuukautta seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä.

Säännöksessä kertasuorituksella tarkoitettaisiin tulonsaajalle maksettavaa satunnaista yksittäistä tuloerää, jota maksuhetkellä käytettävissä olevien tietojen perusteella maksetaan vain kerran eikä sen maksaminen ole toistuvaa. Tulo voisi olla kertasuoritusta, vaikka sitä maksettaisiinkin myöhemmin uudelleen, jos suorituksen maksuhetkellä ei olisi tietoa uudesta maksusta sopimuksen, sitoumuksen tai päätöksen perusteella. Säännöllisin välein harvemminkin maksettava suoritus ei olisi kertasuoritusta, koska sen maksaminen on toistuvaa. Kertasuorituksen määrään laskettaisiin mukaan kaikki tulonsaajalle samalla maksukerralla maksettavat erilaiset erät, kuten esimerkiksi palkkiot ja kustannusten korvaukset.

Pykälään lisättäväksi ehdotettujen uusien momenttien johdosta 14 momenttia, joka siirtyisi 16 momentiksi, muutettaisiin tarkistamalla siihen sisältyvät viitaukset pykälän aiempiin momentteihin. Huomioon on otettu se, että nykyisessä 14 momentissa viitattu muuna kuin rahana maksettuihin etuihin ja suorituksiin koskeva nykyinen 3 momentti jakautuisi kahdeksi eri momentiksi.

## 1.2. Tuloverolaki

64 §. *Luontoisetu*. Työnantajalta saatua luontoisetua koskevaan pykälään lisättäväksi ehdotetussa uudessa 2 momentissa säädettäisiin luontoisedun verovuodesta. Säännös merkitsee poikkeusta lain tulon jaksottamista koskevasta 110 §:n yleissäännöksestä, jonka 1 momentin nojalla luontoisetu katsotaan sen verovuoden tuloksi, jona se on saatu vallintaan, eli jonka aikana luontoisetu on ollut tulonsaajan käytettävissä.

Luontoisetu katsottaisiin sen kertymisvuoden tuloksi, jonka aikana rahapalkka luontoisedun kertymiskuukaudelta on maksettu tai, jos luontoisedun kertymiskuukaudelta maksetaan rahapalkkaa eri kuukausien aikana, sen verovuoden tuloksi, jonka aikana rahapalkkaa on viimeksi maksettu. Edellytyksenä olisi, että rahapalkka maksetaan viimeistään luontoisedun kertymiskuukautta seuraavan kalenterikuukauden aikana.

Verohallinto on tuloverolain 64 §:n nojalla päätöksillään määrännyt verovuositain luontoisetujen laskentaperusteista. Vastaisuudessa näissä päätöksissä olisi asianmukaista ottaa huomioon myös tilanteet, joissa vuoden tuloksi luetaan edellisen vuoden aikana kertynyt luontoisetu siten, että verovuoden tuloksi luettava edellisen vuoden aikana kertynyt luontoisetu arvostettaisiin noudattaen edellisen vuoden luontoisetujen laskentaperusteita.

Ehdotus liittyy edellä esitetyn mukaisesti luontoisedun ilmoittamisen määräaikaan koskevaan ehdotukseen.

## 1.3. Laki verotusmenettelystä

12 §. *Tulotietoja koskeva sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus*. Pykälään lisättäväksi ehdotetussa uudella 8 momentilla pykälän 1 momentissa säädetyt ilmoittamisvelvollisuuden ulkopuolelle rajattaisiin enintään 100 euron suuruiset kilpailupalkinnot. Säännös koskisi sekä raha- että tavarapalkintoja. Työ- tai palvelussuhteeseen liittyvät palkinnot olisi ilmoitettava normaaliin tapaan. On myös esiintynyt erilaisia kilpailumuotoisia viihdetapahtumia, joihin kutsutuille osallistujille maksettavat voitot tai palkinnon nimellä maksetut suoritukset on asiallisesti katsottava esiintymispalkkioiksi kilpailupalkintojen sijasta.

Kilpailulla yleiskielisenä ilmaisuna tarkoitetaan tapahtumaa tai järjestelyä, jossa useampi osanottaja pyrkii suoriutumaan jostain tehtävästä tai tavoitteesta paremmin kuin toiset osanottajat, tyypillisesti kilpailun järjestäjän asettamien etukäteen ilmoitettujen kilpailusääntöjen mukaisesti. Kilpailussa on tarkoitus selvittää kilpailuun osallistuvien paremmuusjärjestys asetettujen kriteerien perusteella. Tällaisena kriteerinä voi kilpailusuorituksen lisäksi tulla kysymykseen myös esimerkiksi kilpailijan ominaisuus. Erilaisissa eläinkilpailuissa palkinto voi perustua pelkästään eläimen suoritukseen tai ominaisuuksiin.

Kilpailun kohteella ei olisi merkitystä. Kilpailun kohteena voi olla myös esimerkiksi kilpailuun osallistuvien aiemman harrastustoiminnan tai muun toiminnan tulos, jolloin palkitsemisen kriteerinä voi olla esimerkiksi kyseisen tuloksen määrä tai, mikä on tyypillistä taidekilpailussa, tuloksen laatu.

Kilpailupalkinto maksetaan kilpailussa menestymisen perusteella, säännöksen piiriin ei sen sijaan kuulu palkinto pelkästään osallistumisesta. Samoin esimerkiksi erilaisiin kaupallisiin tai muihin kyselyihin osallistumisesta maksetut suoritukset, maksettiinpa ne kaikille tai arvannon perusteella yhdelle tai useammalle henkilölle, eivät kuuluisi säännöksen piiriin.

Joukkuekilpailuissa kilpailupalkintona on pidettävä myös joukkueen pelaajan tai jäsenen hyvästä henkilökohtaisesta suorituksesta saamaa palkintoa. Kilpailupalkintoja voidaan jakaa kilpailuissa erilaisin perustein.

On esiintynyt myös näennäisesti kilpailun muotoon puettuja tapahtumia, josta puuttuu säännöksen soveltamisen edellytyksenä oleva kilpailullinen elementti sen johdosta, että kilpailutehtävä on asetettu siten, että siinä menestymisestä maksettava suoritus on alun perinkin ajateltu tulevan maksettavaksi suurelle joukolle osallistujia.

Vaikka annettua tavarapalkintoa tai –voittoa ei voitaisi pitää kilpailupalkintona, Verohallinnon edellä mainitussa ohjeessa dnro VH/2872/00 01 00/2018 tarkoitetulla tavalla arvoltaan merkityksettömät palkinnot, jotka ohjeen mukaan eivät ole veronalaista tuloa, jäisivät ilmoittamisvelvollisuuden ulkopuolelle tuolla perusteella.

Säännöksessä tarkoitettuna kilpailuna on pidettävä myös tietokilpailua. Arpajaisverolain (552/1992) soveltamisalaan kuuluviin arvauskilpailuihin sen sijaan sovelletaan arpajaisverolakia, eivätkä voitot tällöin ole saajalleen veronalaista tuloa.

Kilpailupalkinnon käsitteen ulkopuolelle jäävät myös muun muassa erilaiset tunnustuspalkinnot ja stipendit.

## **2. Voimaantulo**

Lait ovat tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2020. Tulotietojärjestelmästä annetun lain ja verotusmenettelystä annetun lain muutoksia sovellettaisiin lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen maksettuja suorituksia, annettuja luontoisetuja ja muita muuna kuin rahana annettuja etuja ja suorituksia koskeviin tietoihin.

Luontoisetua koskevaa tuloverolain muutosta sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2020 toimitettavassa verotuksessa. Ennen lain voimaantuloa annettuun luontoisetuun sovellettaisiin kuitenkin ennen lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Joulukuulta 2019 annettu luontoisetu luettaisiin siten verovuoden 2019 tuloksi.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

## 1.

**Laki****tulotietojärjestelmästä annetun lain 9 ja 12 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan tulotietojärjestelmästä annetun lain (53/2018) 9 §:n 1 momentin 1 kohta sekä 12 §:n 3, 4, 9 ja 14 momentti sekä

lisätään 12 §:ään uusi 3 ja 4 momentti, jolloin muutettu 3 momentti, muutettu 4 momentti, nykyinen 5—8 momentti, muutettu 9 momentti, nykyinen 10—13 momentti ja muutettu 14 momentti siirtyvät 4—16 momentiksi, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

9 §

Tulotietojärjestelmään talletettavat  
muut tiedot

9 §

Tulotietojärjestelmään talletettavat  
muut tiedot

Tulotietojärjestelmään talletetaan tietojen oikeellisuuden varmistamiseksi ja muiden tässä laissa säädettyjen tehtävien suorittamiseksi seuraavat tiedot:

1) väestötietojärjestelmästä ja Väestörekisterikeskuksen varmennepalveluista annetun lain (661/2009) 13 §:n 1—3, 16 ja 20—22 kohdassa tarkoitetut tiedot Suomen kansalaisista ja Suomessa asuvista ulkomaalaisista sekä tiedoissa tapahtuneet muutokset;

Tulotietojärjestelmään talletetaan tietojen oikeellisuuden varmistamiseksi ja muiden tässä laissa säädettyjen tehtävien suorittamiseksi seuraavat tiedot:

1) väestötietojärjestelmästä ja Väestörekisterikeskuksen varmennepalveluista annetun lain (661/2009) 13 §:n 1—3, 16 ja 20—22 kohdassa tarkoitetut tiedot Suomen kansalaisista ja ulkomaan kansalaisista, joille on annettu suomalainen henkilötunnus sekä tiedoissa tapahtuneet muutokset;

12 §

Tietojen antamisaika

12 §

Tietojen antamisaika

Työsopimuslaissa (55/2001) tarkoitettua palkkaennakkoa koskevat tiedot voidaan antaa saman palkanmaksukauden myöhemmin maksettavaa palkkaa koskevien tietojen antamiselle säädettyssä määräajassa edellyttäen, että palkat maksetaan saman kalenterikuukauden aikana. Sama koskee sellaiselle johtavassa asemassa olevalle henkilölle sekä osakeyhtiön, kommandiittiyhtiön ja avoimen yhtiön sellaiselle osakkaalleen tai yhtiömiehelle, joita ei pidetä maksajaan työsuhteessa olevana, maksettua palkkaa. Jos palkanmaksukaudesta ei ole sovittu, palkanmaksukautena pidetään kalenterikuukautta.

Työnantajan maksamia luontoisetuja koskevat tiedot on annettava kalenterikuukausittain viimeistään luontoisedun kertymiskuukaudelta viimeksi maksettua rahapalkkaa koskevien tietojen antamiselle säädettyssä määräajassa, jos rahapalkka maksetaan viimeistään luontoisedun kertymiskuukautta seuraavan kalenterikuukauden aikana.

<p>Muuna kuin rahana annettuja etuja ja suorituksia koskevat tiedot on annettava kuukausittain viimeistään seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä, jos tulonsaajalle ei samassa yhteydessä makseta rahasuoritusta.</p> <p>Työntekijän eläkelain 72 §:ssä tarkoitettua vakuutuspalkkaa koskevat tiedot on annettava kuukausittain viimeistään työskentelyä seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä, kuitenkin viimeistään viidentenä päivänä sitä kalenterikuukautta seuraavan kalenterikuukauden alusta lukien, jonka aikana palkanmaksajan velvollisuus vakuutuspalkan määrittämiseen on ilmennyt.</p> <hr/> <p>Edellä 6 §:n 2 momentin 20 ja 21 kohdassa sekä 3 momentin 6 kohdassa tarkoitetut tiedot on annettava kuukausittain viimeistään maksukuukautta seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä.</p> <hr/>	<p><i>Muissa kuin 4 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa luontoisetuja koskevat tiedot on annettava kuukausittain viimeistään luontoisedun kertymiskuukautta seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä. Sama määräaika koskee muita muuna kuin rahana annettuja etuja sekä muutoin kuin rahana annettuja muita suorituksia koskevia tietoja, jos tulonsaajalle ei samassa yhteydessä makseta rahasuoritusta.</i></p> <p>Työntekijän eläkelain 72 §:ssä ja julkisten alojen eläkelain 86 §:ssä tarkoitettua eläkkeen perusteena olevaa työansiota koskevat tiedot <i>ulkomaantyöstä</i> on annettava kuukausittain viimeistään työskentelyä seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä, kuitenkin viimeistään viidentenä päivänä sitä kalenterikuukautta seuraavan kalenterikuukauden alusta lukien, jonka aikana palkanmaksajan velvollisuus vakuutuspalkan määrittämiseen on ilmennyt.</p> <hr/> <p>Edellä 6 §:n 2 momentin 20 ja 21 kohdassa sekä 3 momentin 6 kohdassa tarkoitetut tiedot on annettava kuukausittain viimeistään maksukuukautta seuraavan kalenterikuukauden viidentenä päivänä. <i>Sama koskee verovapaita kustannusten korvauksia sekä rekisteröidyn yhdistyksen maksamia enintään 200 euron suuruisia kertasuorituksia koskevia tietoja.</i></p> <hr/>
<p>Verohallinto voi määräyksellään pidentää 1–3 ja 11 momentissa säädettyjä määräaikoja sellaisten 6 §:n 2 momentissa tarkoitettujen tietojen osalta, joiden antaminen mainittujen määräaikojen sisällä ei ole verotuksen toimitamisen ja verovalvonnan kannalta välttämätöntä.</p>	<p>Verohallinto voi määräyksellään pidentää 1—2, 4—5 ja 13 momentissa säädettyjä määräaikoja sellaisten 6 §:n 2 momentissa tarkoitettujen tietojen osalta, joiden antaminen mainittujen määräaikojen sisällä ei ole verotuksen toimittamisen ja verovalvonnan kannalta välttämätöntä.</p> <hr/> <p><i>Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Ennen lain voimaantuloa maksettuja suorituksia, annettuja luontoisetuja sekä muita muuna kuin rahana annettuja etuja ja suorituksia koskeviin tietoihin sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.</i></p> <hr/>

## 2.

**Laki****tuloverolain 64 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään tuloverolain (1535/1992) 64 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 504/2010 ja 1086/2014, uusi 2 momentti, jolloin nykyinen 2 momentti siirtyy 3 momentiksi, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

64 §  
Luontoisetu

64 §  
Luontoisetu

Luontoisetu katsotaan sen verovuoden tuloksi, jonka aikana rahapalkka luontoisedun kertymiskuukaudelta on maksettu. Jos luontoisedun kertymiskuukaudelta maksetaan rahapalkkaa eri kuukausien aikana, luontoisetu katsotaan sen verovuoden tuloksi, jonka aikana rahapalkkaa viimeksi on maksettu, edellyttäen, että palkka maksetaan kertymiskuukautta seuraavan kalenterikuukauden aikana. Jos rahapalkkaa ei luontoisedun kertymiskuukaudelta makseta, katsotaan luontoisetu sen verovuoden tuloksi, jonka aikana se on saatu vallintaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Ennen lain voimaantuloa annettuihin luontoisetuihin sovelletaan kuitenkin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 3.

**Laki****verotusmenettelystä annetun lain 15 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
lisätään verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 15 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 565/2004, 1156/2005, 1745/2009, 520//2010, 773/2012 ja 1093/2017, uusi 8 momentti, jolloin nykyinen 8 momentti siirtyy 9 momentiksi, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

15 §

15 §

Tulotietoja koskeva sivullisen tiedonantovelvollisuus

Tulotietoja koskeva sivullisen tiedonantovelvollisuus

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, enintään 100 euron arvoiset kilpailupalkinnot on ilmoitettava vain, jos suoritus liittyy työ- tai palvelussuhteeseen.

---

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Ennen lain voimaantuloa maksettuihin suorituksiin sovelletaan kuitenkin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

---