

Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi veronlisäyksestä ja viivekorosta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan, että säädettäisiin yleinen verojen ja maksujen viivästysseuraamuksia koskeva laki, laki veronlisäyksestä ja viivekorosta. Viivästysseuraamukset laskettaisiin yhdenmukaisesti eri verolajeille vuotuisen korkokannan mukaan. Korko muodostuisi Suomen Pankin viivästyskoron viitekorosta, johon lisättäisiin yhdeksän prosenttiyksikköä. Kuluvana vuonna viitekoroko on kuusi prosenttiyksikköä. Veron määräaikana maksamisen laiminlyönnistä aiheutuvat viivästysseuraamukset olisivat nimeltään veronlisäys ja viivekoroko.

Veronlisäys perittäisiin, kuten nykyisinkin, oma-aloitteisesti maksettavien verojen, esimerkiksi arvonlisäveron tai työnantajasuoritusten maksun viivästyessä. Viivekoroko perittäisiin, jos viranomaisen maksuunpaneman veron maksu myöhästyy. Viivästysseuraamusten laskentajärjestelmän yksinkertaistuessa maksuvelvollinen voisi nykyistä helpommin laskea veronlisäyksen ja viivekoron määrän itse.

Jälkiverotuksen yhteydessä määrättävästä viivästyskoroko vastaavasta korosta luovutettaisiin. Myös jälkiverotuksen yhteydessä maksuunpanulle verolle laskettaisiin veronlisäys.

Erikseen annettavissa hallituksen esityksissä laiksi verotusmenettelystä ja siihen liittyvissä esityksissä esimerkiksi laeiksi ennakkoperintälain, korkotulon lähdeverosta annetun lain, perintö- ja lahjaveroain, työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain, kiinteistöveroain, arpajaisveroain, leimaverolain, veronkantolain, suhdannetalletuksesta annetun lain ja koiraverolain muuttamisesta ehdotetaan muun ohella, että lait saatettaisiin sisällöltään ja sanamuodoltaan vastaamaan tässä esityksessä ehdotetun veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain säännöksiä. Vastaavat muutokset tehtäisiin myös joihinkin muihin verolakeihin, joista annetaan kuluvana syksynä erikseen esitykset eduskunnalle.

Ehdotettu laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 1996 alusta. Sillä kumottaisiin veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annettu laki siihen myöhemmin tehtyine muutoksineen. Lailla korvattaisiin eri verolaeissa olevat säännökset veronlisäyksen ja viivästyskoroko vastaavan koron suuruudesta ja laskentatavasta.

Esitys liittyy valtion vuoden 1996 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

YLEISPERUSTELUT

1. Nykytila

1.1. Lainsäädäntö

1.1.1. Oma-aloitteisesti maksettavien verojen viivästysseuraamukset

Veronkantolain (611/78) mukaan suoritet-

tavat verot voidaan jakaa oma-aloitteisesti suoritettaviin ja maksuunpantuihin veroihin. Oma-aloitteisesti suoritettaviksi veroiksi katsotaan kaikki ne verot, jotka verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva itse laskee ja maksaa eri verolaeissa säädettyinä maksupäivinä lääninverovirastolle tai muulle veroa kantavalle viranomaiselle. Verojen laskemi-

nen ja maksaminen tapahtuu ensisijaisesti ilman maksuunpanotoimenpiteitä. Lääninverovirastot ja muut viranomaiset valvovat suoritusten oikea-aikaisuutta ja oikeamääräisyyttä. Oma-aloitteisesti maksettavia veroja ovat muun muassa työnantajan suorittamastaan palkasta toimittama ennakonpidätys, työnantajan sosiaaliturvamaksu, arvonlisävero, vakuutusmaksuvero, arpajaisvero, leimavero, korkotulosta ja puun myyntitulosta suoritettava ennakonpidätys ja ajoneuvovero.

Oma-aloitteisesti suoritettaville veroille on asianomaisessa verolaissa säädetty maksupäivä, jolloin vero on viimeistään suoritettava. Verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva voi suorittaa veron eräiden verojen maksupaikoista ja tiedonsiirtokorvauksista annetussa valtiovarainministeriön päätöksessä (314/94) määrättyihin maksupaikkoihin. Niitä ovat pankit, postisiirtoliikettä välittävät postitoimipaikat, lääninhallitukset ja valtiokonttori.

Veronlisäys on oma-aloitteisesti suoritettaviin veroihin liittyvä koronluonteinen viivästysseuraamus, joka peritään, jos vero jätetään laissa säädettyinä määräaikana suorittamatta. Veronlisäyksen määrä on voimassa olevien säännösten mukaan marka sadalta markalta jokaiselta kalenterikuukaudelta sen kuukauden alusta, jolloin vero olisi viimeistään pitänyt maksaa, sen kuukauden loppuun, jona vero on lopulta maksettu, tai veroa maksuunpantaessa asetettavaa eräpäivää edeltävän kuukauden loppuun. Veronlisäyksen määrästä ja suorittamisesta säädetään muun muassa leimaverolain (662/43) 70 a §:n 2 ja 3 momentissa, 89 §:ssä ja 100 a §:ssä, ennakoperintälain (418/59) 22 §:n 2 ja 3 momentissa sekä 25 §:n 1 ja 2 momentissa, työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain (366/63) 10 §:n 3 momentissa ja arvonlisäverolain (1501/93) 183 §:n 2 ja 4 momentissa.

Veronlisäyksenä maksettavasta pienimmästä määrästä on oma säännöksensä leimaverolain 70 a §:n 2 momentissa. Veronlisäyksen pienimmäksi maksettavaksi määräksi on säädetty 20 markkaa. Muille oma-aloitteisesti suoritettaville veroille ei ole säädetty perittävän veronlisäyksen vähimmäismäärää.

Oikeuskäytännössä veronlisäys on katsottu tuloverotuksessa vähennyskelpoiseksi silloin, kun vero, jolle se on laskettu, olisi vähennyskelpoinen. Tällaisia veronlisäyksiä ovat muun muassa työnantajan suorittamastaan palkasta toimittaman ennakonpidätyksen ja

työnantajan sosiaaliturvamaksun sekä arvonlisäveron suorittamisen viivästymisen johdosta maksettu veronlisäys.

Useimmissa verolaeissa säädetään myös verolle määrättävästä rangaistuksenluonteisesta veronkorotuksesta, joka määrätään verovelvollisuuden eriasteisissa laiminlyöntitapaauksissa. Erikseen säädetään, ettei veronlisäystä peritä veronkorotukselle esimerkiksi ennakoperintälain 25 b §:n 4 momentin ja arvonlisäverolain 154 §:n 2 momentin sekä 183 §:n 7 momentin mukaan.

1.1.2. Maksuunpantujen verojen viivästysseuraamukset

Maksuunpannuksi veroksi katsotaan vero, jonka veroviranomainen määrää verovelvollisen maksettavaksi. Maksuunpantuja veroja ovat esimerkiksi tuloverot, kiinteistövero, perintö- ja lahjaverot sekä metsänhoitomaksu. Myös kaikki oma-aloitteiset verot muuttuvat viranomaisen suorittaman mahdollisen maksuunpanon jälkeen maksuunpannuiksi veroiksi. Niiden suorittamista varten lääninverovirasto määrää eräiden verojen kantoajoista ja kantoeristä annetun valtiovarainministeriön päätöksen (184/95) 6 §:n mukaisesti eräpäivän. Päätöksen mukaan maksuunpantu oma-aloitteisesti suoritettava vero on maksettava yhtenä eränä viimeistään sen kalenterikuukauden 1 päivänä, joka alkaa lähinnä kolmen viikon kuluttua maksuunpanopäätöksen tekemisestä.

Veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetussa laissa (145/76) säädetään maksuunpannulle ja maksettavaksi erääntyneelle maksamattomalle verolle suoritettavaksi viivästyskorkoa kultakin täydeltä sadalta markalta yksi marka jokaiselta alkavalta kalenterikuukaudelta eräkuukauden alusta maksu-kuukauden loppuun, kuitenkin vähintään neljä markkaa. Lisäksi peritään jäämämaksua, jollei veroa ole suoritettu eräkuukauden aikana. Ennakkoverolle jäämämaksua peritään, jos sitä ei ole suoritettu eräkuukauden tai sitä seuraavan kuukauden aikana. Jäämämaksun suuruus on puolet viivästyskoron määrästä, ja sitä peritään enintään kuudelta kuukaudelta. Viivästyskorkoa ei peritä veronlisäyksen eikä esimerkiksi jälkiverotuksen yhteydessä perittävän viivästyskorkoa vastaavan koron maksamisen laiminlyönnin vuoksi.

Viivästyskorko ja jäämämaksu eivät ole tuloverotuksessa vähennyskelpoisia.

Verotuslain (482/58) 83 §:ssä säädetään jälkiverotuksin maksuunpanulle tuloverolle suoritettavaksi viivästyskorkoa vastaava korko. Viivästyskorkoa vastaavan koron suorittamisesta säädetään myös korkotulon lähdeverosta annetussa laissa (1341/90) ja kiinteistöverolaissa (654/92) viittaamalla verotuslain jälkiverotussäännöksiin. Verotusasetuksen (530/59) 42 §:ssä säädetään viivästyskorkoa vastaavan koron laskenta-aika. Viivästyskorkoa vastaavaa korkoa peritään jälkiverotuksin maksuunpanun veron koko määrälle säännönmukaisen verotuksen toimittamisvuotta lähinnä seuraavan vuoden alusta jälkiverolle määrättävää eräpäivää edeltävän kuukauden loppuun. Viivästyskorkoa vastaavaa korkoa peritään kuten viivästyskorkoakin kultakin täydeltä sadalta markalta yksi markka jokaiselta alkavalta kalenterikuukaudelta eräkuukauden alusta, kuitenkin vähintään neljä markkaa. Viivästyskorkoa vastaava korko peritään kuten veronlisäyskin veron maksuunpanon yhteydessä.

Viivästyskorkoa vastaava korko ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen.

Veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetun lain mukaan lääninverovirasto voi yksittäistapauksessa jättää viivästyskoron ja jäämämaksun kokonaan tai osittain perimättä, jos veron suorittaminen on viivästynyt viranomaisen menettelyn johdosta. Perimättä jättäminen ei edellytä hakemusta, vaan asia voidaan käsitellä ja ratkaista lääninverovirastossa vero- tai maksuvelvollisen suullisesti tai kirjallisesti esittämästä vaatimuksesta, viranomaisen ilmoituksesta tai lääninveroviraston omasta aloitteesta.

Viivästyskorko ja jäämämaksu voidaan jättää perimättä myös, jos viranomaisen menettely on sellaista, että sen seurauksena verovelvollinen on ilman omaa syytään tosiasiallisesti estynyt maksamasta veroa oikea-aikaisesti tai oikeamääräisesti. Lääninveroviraston päätöksestä ei ole mahdollista valittaa. Lisäksi veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetussa laissa on säädetty viivästyskoron tilittämisestä veronsaajille samassa suhteessa kuin itse vero. Jäämämaksu sen sijaan tilitetään yksinomaan valtiolle.

1.2. Nykytilan arviointi

Voimassa olevaa veronmaksun laiminlyöntiin ja viivästymiseen perustuvaa seuraamusjärjestelmää on pidetty sekavana, sillä se muodostuu useista erilaisista koronluonteisista tekijöistä. Koronluonteisten seuraamusten, veronlisäyksen, viivästyskoron, jäämämaksun ja viivästyskorkoa vastaavan koron kalenterikuukauteen ja täysiin markkoihin perustuva laskutapa poikkeaa yleisesti koronlaskussa käytössä olevasta vuotuisen korkoprosenttiin perustuvasta laskutavasta. Kalenterikuukauteen perustuva laskutapa on johtanut myös lyhyiden viivästysten osalta prosentuaalisesti kohtuuttoman ankaraan seuraamukseen. Laskutavan on voitu olettaa myös hidastavan verojen kertymistä lisäämällä halukkuutta viivyttää myöhässä olevan veron maksamista aina kuukauden loppuun. Lisäksi nykyjärjestelmän epäkohtana on se, että veron viivästysseuraamukset alenevat tuntuvasti, kun veron suorittaminen viivästyy olennaisesti eli yli kuusi kuukautta.

Voimassa olevat veroille perittävien viivästysseuraamusten määräytymisperusteita ja laskentatapoja koskevat säännökset on lisäksi sijoitettu eri verolakeihin, jolloin ne muodostavat vaikeaselkoisen kokonaisuuden.

Hyväksyessään korkolain muuttamisesta annetun lain (284/95) sekä siihen liittyvät 44 muuta lakia eduskunta sisällytti vastaukseen lausuman, jonka mukaan hallituksen edellytettiin selvittävän verolainsäädännön viivästysseuraamusten yhteiskunnallisia vaikutuksia ja suhdetta muihin velan sanktionluonteisiin viivästysseuraamuksiin ja ryhtyvän asian vaatimiin toimenpiteisiin.

2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

Esityksen keskeisenä tavoitteena on veronmaksun laiminlyönnistä ja viivästymisestä johtuvan viivästysseuraamusjärjestelmän yhtenäistäminen ja lyhyistä veron suorittamisen viivästyksistä aiheutuvien korkoseuraamusten kohtuullistaminen. Esityksessä ehdotetaan, että laissa määriteltäisiin veronkantalain mukaan kannettavien verojen maksamatta jättämisestä aiheutuvat viivästysseuraamukset, veronlisäys ja viivekorko, sekä niiden laskentatavat. Tällöin verolajikohtaisessa laissa ei olisi tarpeen säätää viivästysseuraamusten määräytymisperusteista. Lakia sovellettaisiin myös muihin kuin veronkantalain mukaan valtiolle ja kunnalle suoritettaviin veroihin ja maksuihin.

Eri veroja koskeva yhtenäinen seuraamusjärjestelmä selkeyttäisi nykyistä tilannetta. Säättämällä verojen, maksujen ja muiden niihin verrattavien suoritusten viivästymisestä

oma lakinsa, johon koottaisiin kaikki veron viivästysseuraamusten laskennassa tarvittavat säännökset, olisi myös verovelvollisen aikaisempaa huomattavasti helpompi laskea maksuviiveen hinta.

Esityksessä ehdotetaan, että veronlisäys säilytettäisiin veronmaksun laiminlyönnistä johtuvan seuraamuksen nimikkeenä silloin, kun vero olisi ollut suoritettava oma-aloitteisesti laissa säädettyinä maksupäivänä ennen verolle viranomaistoimin määrättyä maksuunpanon eräpäivää. Viivästyskorko ja jäämämaksu, joita nykyisin peritään maksuunpannun ja erääntyneen veron viivästyessä, korvattaisiin käsitteellä viivekorko.

Viivästyskorkoa vastaavasta korosta, joka määrätään maksettavaksi jälkiverotuksen yhteydessä, luovuttaisiin. Jälkiverotuksen yhteydessä ehdotetaan tulo- ja varallisuusverotuksessa sekä kiinteistöverotuksessa laskettavaksi veronlisäystä. Jälkiverotuksen yhteydessä määrättävää veronlisäystä varten ehdotettuun lakiin sisältyisi voimassa olevaa lainsäädäntöä vastaava perimisen alkamisajankohtaa koskeva säännös.

Siirtymällä vuotuisen korkoprosenttiin perustuvaan laskentatapaan verovelvollinen joutuisi suorittamaan viivästysseuraamukset ainoastaan niiltä päiviltä, joilta veron suoritus on todella laiminlyöty. Samalla siirryttäisiin laissa säädettyyn korkoprosenttiin, joka muodostuisi Suomen Pankin vuosittain vahvistamasta viivästyskoron viitekoroista lisättyinä yhdeksällä prosenttiyksiköllä. Verovelan viivästysseuraamus olisi näin ollen rakenteeltaan yhdenmukainen muissa velkasuhteissa käytettävän seuraamusjärjestelmän kanssa. Korkolain 4 §:n mukaan maksun laiminlyönnistä velalliselle aiheutuva ankarin seuraamus, jos korkoa on sovittu maksettavaksi, on kuluvana vuonna prosenttiyksikköä korkeampi kuin ehdotettu verovelan viivekorko.

Ehdotettu laki vastaa muilta osin pitkälti veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetun lain säännöksiä. Koska viivästysseuraamusten vähennyskelvottomuuden verotuksessa ei kuitenkaan tulisi riippua siitä, onko ne laskettu maksuunpanon eräpäivää edeltävältä vai sen jälkeiseltä ajalta, ehdotetaan, että sekä veronlisäys että viivekorko olisivat verotuksessa vähennyskelvottomia.

3. Esityksen vaikutukset

Veronlisäys ja viivekorko ovat korvausta veronsaajan korkotappiosta ja perimiskuluista. Ehdotettu Suomen Pankin viivästyskoron viitekorkoon sidottu ja yhdeksällä prosenttiyksiköllä korotettu viivekorko on lyhyissä myöhästymisissä nykyisiä viivästysseuraamuksia lievempi viivästyskoron ja jäämämaksun laskutavan vuoksi. Ne lasketaan aina täysiltä kuukausilta todellisen myöhästymisajan pituudesta riippumatta. Maksun viivästysajan pidentyessäkin seuraamus ei muutu ehdotetussa järjestelmässä nykyistä olennaisesti ankarammaksi.

Vuoden 1994 lopussa oli vajaalla 300 000 jäämävelallisella maksamatta yhteensä 23,6 miljardia markkaa veroja. Jäämävelallisten määrä väheni mainittuna vuonna 10,4 prosenttia edelliseen vuoteen verrattuna. Verojäämät koostuvat kaikista veroista. Myös kuntien osuus saamatta jäävistä verotuloista on huomattava. Yli puolet verojäämistä on menetetty velallisten konkurssien vuoksi. Jäljellä olevasta jäämämäärästäkin arviolta puolet on sellaista verovelkaa, jonka kertyminen on epävarmaa erilaisten perimisesteiden vuoksi. Kuitenkin niiden konkurssien määrä, joissa verohallinto käytti velkojapuhevaltaa, väheni 31,4 prosentilla vuoden 1994 aikana, ja jäämien kasvu kääntyi laskuun.

Veronlisäyksen ja viivekoron määrän ja laskutavan muutosten vaikutuksista verojen oikea-aikaiseen tuottoon ei voida esittää täsmällisiä arvioita, ei myöskään ehdotuksen vaikutuksista viivästysseuraamusten kertymiseen.

4. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä verohallituksen ehdotuksen pohjalta. Verohallituksen ehdotus perustuu yritysverotusmenettelyn kehittämistyöryhmän muistioon (VM 1992:29), jossa esitettiin viivästysseuraamusjärjestelmän yksinkertaistamista.

Valmistelun yhteydessä on kuultu muun muassa Veronmaksajain Keskusliitto ry:tä, Suomen Yrittäjien Keskusliitto ry:tä, Kuntaliittoa ja oikeusministeriötä.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta

1 §. *Sovelletamisala.* Lakia sovellettaisiin kaikkiin veronkantolaissa tarkoitettuihin veroihin, maksuihin ja muihin suorituksiin, joiden määräaikana suorittamisen verovelvollinen on laiminlyönyt. Lakia sovellettaisiin myös muihin valtiolle ja kunnalle suoritettaviin veroihin. Laki koskisi sekä omaaloitteisesti suoritettavien että veroviranomaisen maksuunpanemien verojen ja muiden suoritusten viivästysseuraamuksia, joita olisivat veronlisäys ja viivekorko. Veronlisäys laskettaisiin omaaloitteisesti suoritettaville veroille ja jälkiverotuksen maksuunpanulle verolle ennen veron maksuunpanon eräpäivää kuluneelta maksun laiminlyöntiajalta. Viivekorko laskettaisiin maksuunpannun veron eräpäivän jälkeiseltä ajalta.

Veronmaksun laiminlyömisestä seuraamuksesta voidaan säätää asianomaisessa verolaisessa toisin kuin ehdotetussa laissa, jolloin sovellettaviksi tulisivat asianomaisen verolain säännökset. Erityislaissa voidaan tarvittaessa säätää esimerkiksi siitä, että veronlisäystä peritään myöhemmästä ajankohdasta kuin ehdotetun lain säännöksissä edellytetään.

2 §. *Veronlisäys.* Veronlisäys laskettaisiin vuotuisen korkokannan mukaan siten, että Suomen Pankin vahvistamaan viivästyskoron viitekorkoon lisättäisiin yhdeksän prosenttiyksikköä. Kullekin omaaloitteisesti suoritettavalle verolajille on laissa säädetty maksupäivä, jolloin vero on viimeistään suoritettava. Esimerkiksi arvonlisäverolain 147 §:ssä säädetään, että tilitettävä vero on suoritettava viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 15 päivänä. Korkotulon lähdeverosta annetun lain 7 §:n mukaan pidätetyt määrät on suoritettava viimeistään koronmaksua seuraavan kalenterikuukauden 10 päivänä. Ennakkoperintälain 19 §:n mukaan pidätetyt määrät on suoritettava viimeistään pidätyksen toimittamista seuraavan kalenterikuukauden 10 päivänä. Työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain 5 §:n mukaan maksu on suoritettava ennakonpidätyksen suorittamisen yhteydessä viimeistään palkanmaksukuukautta seuraavan kalenterikuukauden 10 päivänä. Jos verovelvollinen jättää suorittamatta verot tai niihin rinnastet-

tavat maksut säädettyinä maksupäivinä, hän laskisi itse suoritukselle veronlisäyksen vuotuisen korkokannan mukaan. Jotta veronlisäyksen periminen olisi taloudellisesti ja hallinnollisesti tarkoituksenmukaista, veronlisäystä perittäisiin laiminlyöntitapauksessa aina vähintään 20 markkaa. Pienin perittävä määrä koskisi kaikkia omaaloitteisesti maksettavia tai jälkiverotuksen yhteydessä määrättäviä veroja ja maksuja.

Hallituksen esityksessä laiksi verotusmenettelystä ja siihen liittyvässä esityksessä laiksi korkotulon lähdeverosta annetun lain muuttamisesta ehdotetaan jälkiverotuksen toimittamisen yhteydessä perittäväksi veronlisäystä viivästyskorkoa vastaavan koron sijaan.

Pykälän toisessa momentissa määriteltäisiin omaaloitteisesti suoritettava vero.

3 §. *Veronlisäyksen laskeminen.* Veronlisäyksen laskemisesta säädettäisiin yksityiskohtaisesti, koska tarkoituksena on, että maksuvelvollinen suoriutuu laskutoimituksesta itse.

Jos verovelvollinen suorittaa omaaloitteisesti suoritettavan veron laissa säädetyn maksupäivän jälkeen, mutta ennen kuin vero on viranomaistoimin maksuunpantu, olisi hän velvollinen suorittamaan veronlisäystä säädettyä maksupäivää seuraavasta päivästä veron tosiasialliseen maksupäivään, viimeksi mainittu päivä mukaan lukien.

Jos omaaloitteinen vero myöhemmin viranomaistoimin maksuunpannaan, veronlisäys laskettaisiin veron laissa säädettyä maksupäivää seuraavasta päivästä verolle sitä maksuunpantaessa asetettavaan eräpäivään, eräpäivä mukaan lukien.

Jälkiverotustapauksissa veronlisäys laskettaisiin verotuksen päättymiskuukautta seuraavan kolmannen kuukauden alusta maksuunpanulle jälkiverolle määrättävään eräpäivään. Jälkiverotuksen yhteydessä veronlisäyksen laskisi viranomainen. Omaaloitteisesti suoritettavien verojen veronlisäys laskettaisiin 1 momentissa säädetystä ajankohdasta maksuunpanulle jälkiverolle määrättävään eräpäivään.

4 §. *Viivekorko.* Viivekorko korvaisi veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetussa laissa tarkoitettua viivästyskoron ja jäämämaksun. Viivekorko laskettaisiin vuotuisen korkokannan mukaan siten, että Suomen

Pankin vuosittain vahvistamaan viivästyskoron viitekorkoon lisättäisiin yhdeksän prosenttiyksikköä. Viivekoron vähimmäismäärä olisi veronlisäyksen tapaan 20 markkaa. Vähimmäismäärää koskevaa säännöstä sovellettaisiin erikseen jokaiseen osasuoritukseen.

5 §. *Viivekoron laskeminen.* Viivekorko laskettaisiin viranomaisen maksuunpanemalle ja maksettavaksi erääntyneelle maksamattomalle verolle. Viivekorko laskettaisiin veron yleisen tai erikseen määrätyn eräpäivän jälkeiseltä ajalta veron tosiasialliseen maksupäivään. Oma-aloitteisesti maksettavalle verollekin perittäisiin viivekorkoa viranomaisen asettaman eräpäivän jälkeiseltä ajalta.

Jos verovelvolliselle on maksuunpantu ennakkoperintälain (418/59) mukaisessa ennakonkannossa liikaa ennakoita eikä verovelvollinen ole hakenut niiden alentamista, perittäisiin viivekorkoa liikaa maksuunpanulle osuudelle yhteisöillä ja yhteisetyksillä veroilmoituksen viimeiseen jättöpäivään ja muilla verovelvollisilla verovuotta seuraavan vuoden maaliskuun viimeiseen päivään saakka. Muulle maksamattoman ennakon osuudelle viivekorkoa perittäisiin aina verovuoden jäännösveron ensimmäiseen eräpäivään saakka. Edellä mainitulla tavalla verotuksen toimittamisen yhteydessä vahvistetulle ja maksuunpannulle ennakon viivekorolle ei perittäisi viivekorkoa eräpäivän jälkeiseltä ajalta. Jos ennakon eriä on maksettu osittain, laskettaisiin viivekorko maksamatta jääneille ennakon erille osasuorituksen maksupäivästä alkaen.

Verojäämiä voidaan suorittaa erikseen laaditun maksusuunnitelman mukaan tai muutinkin osittain. Viivekorko laskettaisiin ja perittäisiin erikseen kulloinkin maksamatta olevalle verovelan määrälle. Tältä osin säännös vastaa voimassa olevaa viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetun lain 4 §:ää.

6 §. *Viivekoron palauttaminen.* Kertynyt eli maksettu viivekorko palautetaan hakemusta verovelvolliselle siltä osin kuin vero on esimerkiksi muutoksenhaun johdosta poistettu tai sitä on alennettu. Säännös vastaa voimassa olevan lain 5 §:ää.

7 §. *Veronlisäyksen ja viivekoron perimättä jättäminen.* Veronkorotus on rangaistuksenluonteinen seuraamus. Nykyisin eri verolaissa säädetään yleisesti, että veronkorotukselle ei peritä veronlisäystä. Sitä ei perittäisi myöskään ehdotettavan lain mukaan. Sen sijaan veronkorotukselle perittäisiin viivekorkoa nykyisen viivästyskoron tapaan.

Eri verolaissa olevat vastaavat säännökset kumottaisiin tarpeettomina. Viivekorkoa ei perittäisi veronlisäykselle, koska tällöin korkoa perittäisiin korolle. Momentti vastaa voimassa olevaa veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetun lain 1 §:n 2 momenttia.

Hallituksen esityksessä laiksi verotusmenettelystä ehdotetaan, että sekä ennakonpalautukseen että maksettavaan jäännösveroon liitettäisiin korko. Myös yhteisö maksaisi korkoa, jos ennakovero ei veroilmoituksen antamisen aikaan vastaa itse laskettua jäännösveron määrää. Päinvastaisessa tapauksessa, jos maksettu ennakko ylittää veron määrän, yhteisölle maksettaisiin korkoa. Viivekorkoa ei perittäisi jäännösveron korolle, palautuskorolle eikä myöskään maksettavalle tai palautettavalle yhteisökorolle.

Jos veron ja viivekoron maksuunpano on poistettu tai veroa on alennettu, viivekorkoa ei luonnollisestikaan perittäisi liikaa suoritetulle verolle takaisinmaksua edeltäneeltä ajalta. Säännöstä, joka vastaisi nykyistä veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetun lain 3 §:ää, ei sisällytetä enää ehdotettuun lakiin.

Veronkantolain 9 a §:n mukaan toimitettavassa veronkuittauksessa perittävälle määrälle ei myöskään perittäisi viivekorkoa, koska kuittaukseen käytetyt varat ovat tosiasiaa kertyneet ennakonpidätyksinä eikä perustetta viivekoron perimiseen olisi. Tätäkin säännöstä, joka vastaisi voimassa olevaa veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetun lain 3 a §:ää, voidaan pitää tarpeettomana eikä sitä sisällytetä ehdotettuun lakiin.

Lääninveroviraston tai muun veronkantoviranomaisen olisi jätettävä veronlisäys ja viivekorko perimättä tai palautettava aiheuttomasti peritty määrä, jos verovelvollisen viivästys veron suorittamisessa on johtunut viranomaisen menettelystä. Asia ratkaistaan kirjaamistoimenpiteenä jo maksua käsiteltäessä, kun viivästyksen syy on tiedossa. Vapautuksen saamiseksi verovelvollisen ei tarvitse tehdä kirjallista hakemusta, eikä ratkaisusta tehdä kirjallista päätöstä, ellei esitettyä vaatimusta hylätä. Pykälä vastaa nykyisen veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetun lain 7 b §:ää muutoin, mutta sanamuotoa on muutettu viranomaista velvoittavaksi. Säännöstä voitaisiin soveltaa myös ruuhkan takia viivästyvissä jälkiverotustapauksissa. Viivekorko on tarkoitus tämän säännöksen nojalla jättää perimättä

myös niin sanotuissa kahden läänin verotuksissa, jos tapauksia ilmenee. Asianomaiset säännökset on jätetty vanhentuneina pois verotusmenettelyä koskevasta lakiehdotuksesta.

Edellä tarkoitettuun päätökseen ei edelleenkaan voisi hakea valittamalla muutosta. Muutoksenhakukielto ei kuitenkaan estäisi uuden hakemuksen tekemistä. Säännösehdotus vastaa voimassa olevaa veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetun lain 7 b §:n 2 momenttia.

Veron suorittaminen saattaa viivästyä verovelvollisista riippumattomien esteiden vuoksi, jolloin viivekoron periminen olisi kohtuutonta. Tällaisia poikkeuksellisia tilanteita on aiheuttanut esimerkiksi pankki- ja postitoimihenkilöiden työtaistelu, jolloin maksupaikat olivat suljettuina tai rahaliikenteessä oli häiriöitä. Valtiovarainministeriö voisi määrätä, kuten nykyisinkin, että viivästyseuraamuksia ei tällöin peritä.

8 §. *Veronlisäyksen ja viivekoron pakko-perintä.* Veronlisäyksen ja viivekoron periminen ulosottotoimin suoritettaisiin itse veron perimisen yhteydessä. Perimisessä noudatetaan, mitä veron ulosotosta on säädetty. Kuten verot, myös veron suorittamisen laiminlyöntiin liittyvät viivästyseuraamukset on perittävä viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen vuoden alusta lukien, jona ne on määrätty tai maksuunpantu.

9 §. *Veronlisäyksen ja viivekoron tilittäminen veronsaajille.* Viivästyseuraamukset liittyvät oleellisesti siihen veroon, jonka maksamisen laiminlyömisestä johdosta ne peritään, joten seuraamukset myös tilitettäisiin veronsaajille samassa suhteessa kuin itse vero. Säännös vastaa voimassa olevan veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetun lain 9 §:ää.

10 §. *Veronlisäys ja viivekorko tuloverotuksessa.* Nykyisessä oikeuskäytännössä veronlisäys on katsottu tuloverotuksessa vähennyskelpoiseksi silloin, kun vero, jolle se on laskettu, on vähennyskelpoinen. Sen sijaan viivästyskorkoa vastaava korko, viivästyskorko ja jäämämaksu ovat voimassa olevan lainsäädännön mukaan vähennyskeltottomia. Koska perusteltua ei olisi, että viivästyseuraamuksen vähennyskelpoisuus tuloverotuksessa riippuisi siitä, onko kysymyksessä oma-aloitteisesti maksettavaan vai viranomaistoimin maksuunpantavaan veroon liittyvä seuraamus, ehdotetaan sekä veronlisäys että viivekorko säädettäväksi tuloverotukses-

sa vähennyskeltottomiksi. Jos perittyä viivekorkoa tai veronlisäystä palautetaan verovelvolliselle esimerkiksi muutoksenhaun johdosta, kumpikaan seuraamus ei olisi tuloverotuksessa veronalaista tuloa.

11 §. *Muutoksenhaku.* Virheellisesti peritty veronlisäys ja viivekorko voitaisiin hakea takaisin lääninverovirastolta tai muulta veronkantoviranomaiselta. Hakemus voisi koskea esimerkiksi väärästä ajankohdasta tai väärän korkoprosentin mukaan laskettua viivästyseuraamusta.

Edellä tarkoitettuun päätökseen voitaisiin hakea muutosta lääninoikeudelta. Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen olisi mahdollinen, jos valituslupa myönnetään.

Liikaa maksettua veronlisäystä tai viivekorkoa ei kuitenkaan tämän pykälän nojalla palautettaisi, jos maksuvelvollisella on verovelkaa. Liikasuoritukset käytettäisiin tällöin verovelan suoritukseksi veronkantolain säännösten mukaisesti, kuten nykyisinkin.

Kokonaan aiheettomat suoritukset lääninverovirasto palauttaa nykyisinkin hakemuksetta veronkantoasetuksen 9 §:n perusteella. Näihin palauttamispäätöksiin sovelletaan hallintomenettelylain säännöksiä.

12 §. *Tarkemmat määräykset.* Verohallitus voisi antaa tarkempia määräyksiä lain soveltamisesta.

13 §. *Voimaantulo ja siirtymäsäännökset.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 1996. Veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annettu laki muutoksineen kumottaisiin, samoin valmisteverotuslain 37 §.

Ehdotetun lain mukainen veronlisäys laskettaisiin viivästyneelle tai laiminlyödyille suoritukselle, jos veron viimeinen maksupäivä on lain voimaantulon jälkeen. Jos suorituksen viimeinen maksupäivä on ennen ehdotetun lain voimaantuloa, sovellettaisiin laskenta-ajankohdasta riippumatta nyt voimassa olevia säännöksiä.

Ehdotetun lain viivekorkoa koskevia säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran 1 päivänä tammikuuta 1996 silloin maksamatta oleviin verovelkoihin. Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta perittäisiin kuitenkin laskenta-ajankohdasta riippumatta veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetussa laissa tarkoitettut viivästyseuraamukset.

Jälkiveroille, jotka maksuunpannaan verotuslain, korkotulon lähdeverosta annetun lain ja kiinteistöverolain säännösten nojalla ja jotka kohdistuvat verovuoteen 1995 tai sitä

aikaisempiin vuosiin, perittäisiin viivästyskorkoa vastaavaa korkoa.

eräiden verojen lykkäyksen ehdoista muutettaisiin vastaamaan ehdotetun lain säännöksiä.

2. Tarkemmat määräykset

Valtiovarainministeriön päätöstä (1102/94)

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Laki

veronlisäyksestä ja viivekorosta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 § *Sovellettamisala*

Jos valtiolle, kunnalle, seurakunnalle ja kansaneläkelaitokselle suoritettavan veronkantolain (611/78) 1 §:ssä tarkoitettujen veron määräaikana maksaminen laiminlyödään, lasketaan verolle veronlisäystä tai viivekorkoa sen mukaan kuin tässä laissa säädetään. Tätä lakia sovelletaan myös muuhun valtiolle ja kunnalle suoritettavaan veroon ja veroon rinnastettavaan suoritukseen.

Tätä lakia sovelletaan, jollei veronmaksun laiminlyönnin tai viivästymisen seuraamuksesta muussa laissa säädetä toisin.

2 § *Veronlisäys*

Oma-aloitteisesti suoritettavan veron maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi sekä jälkiverotuksen toimittamisen yhteydessä lasketaan verolle veronlisäys. Se on määrältään Suomen Pankin vuosittain vahvistama viivästyskoron viitekorko lisättyinä yhdeksällä prosenttiyksiköllä, kuitenkin vähintään 20 markkaa. Veronlisäys lasketaan verolle täysin markoin siten, että täydet markat ylittävää osuutta ei oteta huomioon.

Oma-aloitteisesti suoritettavalla verolla tarkoitetaan veroa tai maksua, jonka verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on velvollinen itse laskemaan ja suorittamaan laissa säädettyinä maksupäivinä lääninverovirastolle tai muulle veroa kantavalle viranomaiselle.

3 § *Veronlisäyksen laskeminen*

Veronlisäys lasketaan veron laissa säädettyä viimeistä maksupäivää seuraavasta päivästä maksupäivään, viimeksi mainittu päivä mukaan lukien.

Jos maksamatta jätetty vero maksuunpannaan, veronlisäys lasketaan kuitenkin verolle määrättävään eräpäivään, viimeksi mainittu päivä mukaan lukien.

Muiden kuin oma-aloitteisesti suoritettavien verojen jälkiverotuksen toimittamisen yhteydessä veronlisäys lasketaan verotuksen päättymiskuukautta seuraavan kolmannen kuukauden alusta jälkiverolle määrättävään eräpäivään.

4 § *Viivekorko*

Maksuunpannulle ja maksettavaksi eräänntyneelle maksamattomalle verolle lasketaan viivekorko, joka on määrältään Suomen Pankin vuosittain vahvistama viivästyskoron viitekorko lisättyinä yhdeksällä prosenttiyksiköllä, kuitenkin vähintään 20 markkaa. Viivekorko lasketaan täysin markoin siten, että täydet markat ylittävää osuutta ei oteta huomioon.

5 § *Viivekoron laskeminen*

Viivekorko lasketaan verolle määrättyä eräpäivää seuraavasta päivästä maksupäiv-

vään, viimeksi mainittu päivä mukaan lukien.

Jos verovelvolliselta kannetaan jäännösvero ennakon maksamatta jättämisen vuoksi, viivekorko lasketaan tälle määrälle veron eräpäivään, mainittu päivä mukaan lukien. Osittain maksamatta jätetyille ennakon erille viivekorko lasketaan osasuorituksen maksupäivästä alkaen. Jos kannossa maksuunpantu ennako on määrättävää veroa suurempi, peritään liikaa maksuunpannulle ennakon osuudelle viivekorkoa yhteisöiltä ja yhteisuuksilta veroilmoituksen viimeiseen jättöpäivään ja muilta verovelvollisilta verovuotta seuraavan vuoden maaliskuun viimeiseen päivään saakka.

Jos maksamatta jätettyä veroa maksetaan osasuorituksin, viivekorko lasketaan erikseen kulloinkin maksamatta olevalle määrälle.

6 §

Viivekoron palauttaminen

Jos veroa on viranomaisen muulla kuin veronhuojennusasiassa antamalla päätöksellä alennettu tai se on poistettu, on alennetulle tai poistetulle määrälle kertynyt viivekorko palautettava.

7 §

Veronlisäyksen ja viivekoron perimättä jättäminen

Veronkorotukselle tai muulle veroa maksuunpantaessa sen pääomaan liitettävälle erälle ei peritä veronlisäystä. Veronlisäykselle ei peritä viivekorkoa.

Lääninveroviraston tai muun veroa kantavan viranomaisen on jätettävä veronlisäys ja viivekorko kokonaan tai osittain perimättä, jos veron maksaminen on viivästynyt viranomaisen menettelyn vuoksi. Tässä asiassa annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.

Valtiovarainministeriö voi määrätä, ettei veronlisäystä ja viivekorkoa peritä ajalta, jolta veron suorittaminen on viivästynyt maksuvelvollisesta riippumattomien esteiden vuoksi.

8 §

Veronlisäyksen ja viivekoron pakkoperintä

Veronlisäyksen ja viivekoron perimisessä ulosottotoimin noudatetaan verojen ja maksujen perimisestä ulosottotoimin annettua

lakia (367/61).

9 §

Veronlisäyksen ja viivekoron tilittäminen veronsaajille

Veronlisäys ja viivekorko tilitetään veronsaajille samassa suhteessa kuin se vero, jonka maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi veronlisäys ja viivekorko peritään.

10 §

Veronlisäys ja viivekoro tuloverotuksessa

Veronlisäys ja viivekorko eivät ole tuloverotuksessa veronalaista tuloa, eivätkä vähennyskelpoinen meno.

11 §

Muutoksenhaku

Lääninverovirasto tai muu veron kantanut viranomainen palauttaa hakemuksesta virheellisesti perityn veronlisäyksen ja viivekoron. Muutoin toteamansa aiheettoman veronlisäyksen tai viivekoron viranomainen palauttaa hakemuksetta, ellei sitä ole käytettävä veronkantolain säännösten mukaisesti verovelan lyhennykseksi.

Edellä 1 momentin nojalla tehtyyn päätökseen haetaan muutosta valittamalla lääninoikeuteen. Muutoksenhaussa noudatetaan muutoksenhausta hallintoasioissa annetun lain (154/50) säännöksiä.

Lääninoikeuden päätökseen voidaan hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Tällöin noudatetaan mitä verotusmenettelystä annetun lain (/) 70 ja 71 §:ssä säädetään.

12 §

Tarkemmat määräykset

Verohallitus voi antaa lain soveltamiseen liittyviä tarkempia määräyksiä.

13 §

Voimaantulo ja soveltaminen

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 1996.

Tällä lailla kumotaan veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta 13 päivänä helmikuuta

1976 annettu laki (145/76) siihen myöhemmin tehtyine muutoksineen sekä valmisteverotuslain (1469/94) 37 §.

Tämän lain veronlisäystä koskevia säännöksiä sovelletaan, jos veron viimeinen maksupäivä on lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Jos veron viimeinen maksupäivä on ollut ennen lain voimaantuloa, sovelletaan ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleen lain säännöksiä.

Tämän lain viivekorkoa koskevia säännöksiä sovelletaan lain voimaan tullessa maksamatta olevaan verovelkaan. Verovuodelta 1995 maksamatta jääneen ennakon viivekor-

ko lasketaan kuitenkin verotuksen päättymistä edeltävän kuukauden loppuun. Lain voimaantuloa edeltävältä ajalta peritään veron viivästyskorosta ja jäämämaksusta annetussa laissa tarkoitettut viivästysseuraamukset.

Jälkiveroille, jotka maksuunpannaan verotuslain (482/58) tai korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/90) tai kiinteistöverolain (654/92) säännösten mukaan ja jotka kohdistuvat verovuoteen 1995 tai sitä aikaisempiin verovuosiin, peritään viivästyskorkoa vastaava korkoa noudattaen tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Helsingissä 29 päivänä syyskuuta 1995

Tasavallan Presidentti

MARTTI AHTISAARI

Ministeri Arja Alho