

**Hallituksen esitys eduskunnalle verotusmenettelyn ja veronkannon uudistamista koskevaiksi lainsäädännöksi**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä sekä uusi veronkantolaki. Lisäksi esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta sekä apteekkiverolaki, joilla korvattaisiin nykyiset työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettu laki sekä apteekkimaksusta annettu laki. Verotililaki ehdotetaan kumottavaksi ja tarpeellinen sääntely siirrettäväksi ehdotettuihin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin, veronkantolakiin sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annettuun lakiin.

Verohallinnon kantamia oma-aloitteisia veroja koskevan menettelyn yhtenäistämiseksi ja sääntelyn selkeyttämiseksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin koottaisiin oma-aloitteisten verojen yleiset veron ilmoittamista, maksamista, määräämistä ja muutoksenhakua koskevat säännökset.

Verovelvollisen olisi pääsääntöisesti ilmoitettava oma-aloitteiset verot sähköisesti. Paperisen ilmoituksen antamisen määräpäivä muutettaisiin yhtenäiseksi sähköisen ilmoituksen antamispäivän kanssa.

Pienyritysten hallinnollisen taakan keventämiseksi ja Verohallinnon toiminnan tehokkuuden parantamiseksi pidennettyjen verokausien soveltamisalaa laajennettaisiin. Samalla niiden soveltamisedellytyksiä muutettaisiin nykyistä joustavimmiksi.

Oma-aloitteisten verojen seuraamusjärjestelmää yhtenäistettäisiin ja seuraamusten vaikuttavuutta parannettaisiin. Samalla otettaisiin käyttöön virheen korjaamista koskevat kevennetyt menettelyt.

Esityksessä ehdotetaan, että kaikkien verolajien verotuksen muuttamista, veron määräämistä ja muutoksenhakua koskevat säännökset sekä yleiset menettelysäännökset yhtenäistettäisiin verolajikohtaisia välttämättömiä poikkeuksia lukuun ottamatta. Määräaika viranomaisaloitteiselle verotuksen muuttamiselle ja verovelvollisen muutoksenhauulle olisi pääsääntöisesti kolme vuotta verovuoden, kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verotukseen haettaisiin muutosta kaikissa Verohallinnon tehtäväalaa kuuluvissa veroissa aina ensiasteena verotuksen oikaisulautakunnalta. Ennakkopäätösvalitus koskisi jatkossa kaikkia verolajeja.

Veronkantolaissa säädettäisiin kaikkien Verohallinnolle suoritettavien verojen ja maksujen kannossa, maksamisessa ja perinnässä sovellettavasta menettelystä. Verojen kanto- ja perintämenettelyjä uudistettaisiin. Uudistetut kantomenettelyt otettaisiin kaikkia veroja koskevaksi käyttöön vaiheittain. Erillisestä veronkuittausmenettelystä luovuttaisiin ja verojen palautettavat määrät käytettäisiin maksamatta olevien Verohallinnon saatavien suorituksiksi säännönmukaisessa veronkantomenettelyssä. Veronkantolaissa säädettäisiin oma-aloitteisten verojen kantomenettelystä pääosin nykyistä verotililakia vastaavasti. Veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädettäisiin kaikkien verolajien viivästyseuraamuksista. Veronkannossa tehtäviin päätöksiin liittyvää muutoksenhakua koskevaa sääntelyä yhdenmukaistettaisiin muun verolainsäädännön vastaavan sääntelyn kanssa.

## HE 29/2016 vp

Esityksessä ehdotetaan lisäksi tehtäväksi menettelysäännösten yhdenmukaistamisesta ja sääntelyrakenteen uudistamisesta johtuvat muutokset muun muassa arvonalisäverolakiin, eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annettuun lakiin, ennakkoperintälakiin, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annettuun lakiin, ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annettuun lakiin, Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annettuun lakiin, korkotulon lähdeverosta annettuun lakiin, arpajaisverolakiin, verotusmenettelystä annettuun lakiin, kiinteistöverolakiin, perintö- ja lahjaverolakiin, varainsiirtoverolakiin, tuloverolakiin, eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksesta annettuun lakiin, Verohallinnosta annettuun lakiin, erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- ja tullinkorotuksesta annettuun lakiin, veronalisäyksestä ja viivekorosta annettuun lakiin ja verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettuun lakiin.

Apteekkiverolain säännökset vastaisivat sisällöltään pääosin voimassa olevan apteekkimaksusta annetun lain säännöksiä. Apteekkiveroon liittyvät tehtävät siirrettäisiin Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselta ja aluehallintovirastoilta Verohallinnolle. Apteekkiveroon sovellettaisiin samoja oma-aloitteisia veroja koskevia säännöksiä kuin muihin oma-aloitteisiin veroihin. Elinkeinotulon verottamisesta annettua lakia muutettaisiin siten, että apteekkivero säädettäisiin elinkeinotulosta vähennyskelpoiseksi menoksi. Lääkelakiin ehdotetaan tehtäväksi apteekkiverolaista johtuvat tekniset muutokset, jonka lisäksi lääkelaiissa huomioitaisiin Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen tiedonsaantioikeudet.

Lisäksi esityksessä ehdotetaan eräisiin lakeihin tehtäväksi teknisluonteisia muutoksia.

Lait ovat tarkoitettut tulemaan voimaan vuoden 2017 alusta.

## SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
SISÄLLYS.....	3
YLEISPERUSTELUT.....	10
1 JOHDANTO.....	10
1.1 Valmis-hanke.....	10
1.2 Uudistuksen seuraavat vaiheet.....	11
2 NYKYTILA.....	11
2.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettely.....	11
2.1.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn sääntely.....	11
2.1.2 Veron ilmoittaminen ja maksaminen.....	12
2.1.3 Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen.....	15
2.1.4 Arvioverotus ja arvioimalla määrätyn veron oikaisu.....	16
2.1.5 Ulkomaalaispalautukset, diplomaattiset palautukset ja lähdeveron palautukset.....	17
2.1.6 Sivullisen tiedonantovelvollisuus.....	18
2.1.7 Verohallinnon antamia päätöksiä koskeva sääntely.....	19
2.1.8 Erinäiset menettelysäännökset.....	21
2.1.9 Seuraamusmaksut ja muut seuraamukset.....	22
2.2 Muutosverotus ja muutoksenhaku.....	26
2.2.1 Viranomaisaloitteisen verotuksen muuttamisen pääperiaatteet.....	26
2.2.2 Verotuksen muuttaminen oma-aloitteisessa verotuksessa.....	30
2.2.3 Verotuksen muuttaminen tuloverotuksessa.....	32
2.2.4 Verotuksen muuttaminen perintö- ja lahjaverotuksessa sekä kiinteistöverotuksessa.....	34
2.2.5 Toimenpiteistä luopuminen.....	34
2.2.6 Muutoksenhaku verotukseen.....	35
2.2.7 Muutosten toteuttaminen ja seurannaismuutos.....	40
2.3 Veronkanto ja perintä.....	43
2.3.1 Veronkannon ja perinnän sääntely.....	43
2.3.2 Verotili.....	43
2.3.3 Verojen maksaminen.....	45
2.3.4 Verojen palauttaminen.....	46
2.3.5 Veronkuittaus ja kuittaus.....	48
2.3.6 Verojen perintä.....	49
2.3.7 Muutoksenhaku veronkannon ja perinnän päätöksiin.....	50
2.4 Apteekkimaksu.....	52
3 ULKOMAIDEN LAINSÄÄDÄNTÖ.....	53
3.1 Muutosverotus, muutoksenhaku ja seuraamusmaksut.....	53
3.1.1 Yleistä.....	53
3.1.2 Ruotsi.....	54
3.1.3 Tanska.....	56
3.1.4 Norja.....	60
4 NYKYTILAN ARVIOINTI.....	62
4.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettely.....	62
4.1.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn sääntely.....	62
4.1.2 Veron ilmoittaminen ja maksaminen.....	62
4.1.3 Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen.....	64

## HE 29/2016 vp

4.1.4	Arvioverotus ja arvioimalla määrätyn veron oikaisu .....	65
4.1.5	Ulkomaalaispalautukset, diplomaattiset palautukset ja lähdeveron palautukset.....	65
4.1.6	Sivullisen tiedonantovelvollisuus.....	65
4.1.7	Seuraamusmaksut ja muut seuraamukset.....	65
4.2	Muutosverotus.....	69
4.2.1	Verotuksen muuttamisen edellytykset .....	69
4.2.2	Muutoksenhakumenettely .....	69
4.2.3	Perustevalitus .....	71
4.2.4	Ennakkopäätösvalitus.....	71
4.2.5	Uudelleen toimitettava verotus tai asian uudelleen käsittely .....	72
4.3	Veronkanto ja perintä.....	72
4.3.1	Veronkannon ja perinnän sääntely.....	72
4.3.2	Verotili .....	73
4.3.3	Verojen maksaminen ja palauttaminen .....	73
4.3.4	Veronkuittaus ja kuittaus.....	74
4.3.5	Verojen perintä.....	74
4.3.6	Muutoksenhaku veronkannon ja perinnän päätöksiin.....	75
4.4	Apteekkimaksu .....	75
5	<b>ESITYKSEN TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET</b> .....	76
5.1	Oma-aloitteisten verojen verotusmenettely.....	76
5.1.1	Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn sääntely.....	76
5.1.2	Veron ilmoittaminen ja maksaminen .....	77
5.1.3	Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen .....	78
5.1.4	Arvioverotus ja arvioimalla määrätyn veron oikaisu .....	79
5.1.5	Ulkomaalaispalautukset, diplomaattiset palautukset ja lähdeveron palautukset.....	80
5.1.6	Sivullisen tiedonantovelvollisuus.....	80
5.1.7	Verohallinnon antamia päätöksiä koskeva sääntely .....	81
5.1.8	Erinäiset menettelysäännökset .....	81
5.1.9	Seuraamusmaksut.....	82
5.2	Muutosverotus ja muutoksenhaku .....	86
5.2.1	Verotuksen muuttamisen edellytykset .....	86
5.2.2	Muutoksenhakumenettely .....	94
5.2.3	Perustevalitus .....	97
5.2.4	Uudelleen toimitettava verotus tai asian uudelleen käsittely .....	98
5.2.5	Seurannaismuutos .....	98
5.3	Veronkanto ja perintä.....	99
5.3.1	Veronkannon ja perinnän sääntely.....	99
5.3.2	Uusi kantomenettely.....	100
5.3.3	Verojen maksaminen.....	101
5.3.4	Verojen palauttaminen ja kuittaus.....	101
5.3.5	Verojen perintä.....	102
5.3.6	Muutoksenhaku veronkannon ja perinnän päätöksiin.....	104
5.3.7	Eräät muut muutokset .....	105
5.4	Apteekkivero.....	105
5.4.1	Tavoitteet ja toteuttamisvaihtoehdot.....	105
5.4.2	Apteekkiverolain säätäminen.....	106

## HE 29/2016 vp

5.4.3	Verovelvollisuus .....	106
5.4.4	Apteekkiveron määrän laskeminen .....	107
5.4.5	Toimivaltainen viranomainen .....	107
5.4.6	Verotusmenettely ja muutoksenhaku .....	107
5.4.7	Apteekkiveron veronkanto .....	109
5.4.8	Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen tiedonsaantioikeus .....	110
5.4.9	Ahvenanmaan apteekkimaksu .....	110
6	ESITYKSEN VAIKUTUKSET .....	111
6.1	Taloudelliset vaikutukset .....	111
6.2	Hallinnolliset vaikutukset .....	113
6.3	Verovelvolliseen kohdistuvat vaikutukset .....	116
7	ASIAN VALMISTELU .....	119
8	RIIPPUVUUS MUISTA ESITYKSISTÄ .....	121
	YKSITYSKOHTAISET PERUSTELUT .....	122
1	LAKIEHDOTUSTEN PERUSTELUT .....	122
1.1	Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä .....	122
1 luku.	Yleiset säännökset .....	122
2 luku.	Yleiset menettelysäännökset .....	124
3 luku.	Verokaudet .....	127
4 luku.	Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus .....	130
5 luku.	Sivullisen tiedonantovelvollisuus .....	136
6 luku.	Veron maksaminen .....	139
7 luku.	Seuraamusmaksut .....	140
8 luku.	Veron määrääminen ja päätöksen oikaisu .....	148
9 luku.	Verohallinnon päätös .....	163
10 luku.	Muutoksenhaku .....	165
11 luku.	Erinäiset säännökset .....	172
12 luku.	Voimaantulo .....	174
1.2	Veronkantolaki .....	178
1 luku.	Yleiset säännökset .....	178
2 luku.	Eräitä veroja koskevat erityissäännökset .....	180
3 luku.	Veron maksaminen .....	187
4 luku.	Maksun tai muun suorituksen käyttäminen veron suoritukseksi .....	188
5 luku.	Veron palauttaminen .....	190
6 luku.	Palautuksen käyttäminen saatavien suoritukseksi .....	193
7 luku.	Verojen perintä .....	197
8 luku.	Verosta vapauttaminen .....	199
9 luku.	Vanhentuminen .....	200
10 luku.	Vastuu verosta .....	201
11 luku.	Kansainvälinen verovarojen siirtäminen .....	202
12 luku.	Muutoksenhaku .....	203
13 luku.	Erinäiset säännökset .....	205
14 luku.	Voimaantulo .....	206
1.3	Apteekkiverolaki .....	207
1.4	Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta .....	209
1.5	Laki verotusmenettelystä .....	211
1.6	Arvonlisäverolaki .....	229

## HE 29/2016 vp

1.7	Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta .....	239
1.8	Ennakkoperintälaki .....	239
1.9	Tuloverolaki .....	244
1.10	Laki korkotulon lähdeverosta .....	244
1.11	Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta .....	246
1.12	Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta .....	249
1.13	Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta .....	250
1.14	Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta .....	252
1.15	Laki Verohallinnosta .....	253
1.16	Perintö- ja lahjaverolaki .....	254
1.17	Arpajaisverolaki .....	257
1.18	Varainsiirtoverolaki .....	259
1.19	Kiinteistöverolaki .....	264
1.20	Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta .....	265
1.21	Laki elinkeinotulon verottamisesta .....	268
1.22	Lääkelaki .....	268
1.23	Laki verotililain kumoamisesta .....	269
1.24	Laki erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annetun lain 7 §:n 4 momentin kumoamisesta .....	269
1.25	Laki eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen verohuojennuksista .....	270
1.26	Verontilityslaki .....	270
1.27	Tonnistoverolaki .....	270
1.28	Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden verohuojennuksesta .....	270
1.29	Laki yleisradioverosta .....	270
1.30	Laki arvonimistä suoritettavasta verosta .....	270
1.31	Valmisteverotuslaki .....	271
1.32	Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta .....	271
1.33	Autoverolaki .....	271
1.34	Ajoneuvoverolaki .....	271
1.35	Laki polttoainemaksusta .....	271
1.36	Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta .....	271
1.37	Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettujen veron palauttamisesta eräissä tapauksissa .....	271
1.38	Rataverolaki .....	272
1.39	Laki keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta .....	272
1.40	Laki pientyönantajan maksu- ja ilmoituspalvelujärjestelmästä .....	272
2	TARKEMMAT SÄÄNNÖKSET JA MÄÄRÄYKSET .....	272
3	VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖKSET .....	272
4	SUHDE PERUSTUSLAKIIN JA SÄÄTÄMISJÄRJESTYS .....	272
LAKIEHDOTUKSET .....		277
1.	Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä .....	277
2.	Veronkantolaki .....	300
3.	Apteekkiverolaki .....	323
4.	Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta .....	326
5.	Laki verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta .....	329

## HE 29/2016 vp

6. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta.....	338
7. Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain muuttamisesta	349
8. Laki ennakoperintälain muuttamisesta.....	350
9. Laki tuloverolain muuttamisesta .....	356
10. Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain muuttamisesta .....	358
11. Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta	361
12. Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain muuttamisesta ....	364
13. Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrhaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain muuttamisesta .....	366
14. Laki verotustietojen julkisuudesta ja sallassapidosta annetun lain muuttamisesta....	368
15. Laki Verohallinnosta annetun lain muuttamisesta .....	370
16. Laki perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta .....	371
17. Laki arpajaisverolain muuttamisesta.....	374
18. Laki varainsiirtoverolain muuttamisesta .....	376
19. Laki kiinteistöverolain muuttamisesta .....	381
20. Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain muuttamisesta.....	383
21. Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 8 ja 43 §:n muuttamisesta.....	387
22. Laki lääkelain muuttamisesta.....	388
23. Laki verotililain kumoamisesta.....	390
24. Laki erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annetun lain 7 §:n 4 momentin kumoamisesta.....	391
25. Laki eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain 9 §:n muuttamisesta.....	392
26. Laki verontilityslain muuttamisesta .....	393
27. Laki tonnistoverolain 31 §:n muuttamisesta .....	395
28. Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 17 §:n muuttamisesta .....	396
29. Laki yleisradioverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta .....	397
30. Laki arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta .....	398
31. Laki valmisteverotuslain 47 §:n muuttamisesta.....	399
32. Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain 8 §:n muuttamisesta .....	400
33. Laki autoverolain 65 §:n muuttamisesta .....	401
34. Laki ajoneuvoverolain muuttamisesta.....	402
35. Laki polttoainemaksusta annetun lain 2 ja 25 §:n muuttamisesta.....	403
36. Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain 2 §:n muuttamisesta.....	404
37. Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 13 §:n muuttamisesta.....	405
38. Laki rataverolain 20 §:n muuttamisesta .....	406
39. Laki keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain 7 §:n muuttamisesta.....	407

## HE 29/2016 vp

40. Laki pientyönantajan maksu- ja ilmoituspalvelujärjestelmästä annetun lain 2 §:n muuttamisesta.....	408
LIITE .....	409
RINNAKKAISTEKSTIT .....	409
5. Laki verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta.....	409
6. Laki arvonnlisäverolain muuttamisesta.....	427
7. Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain muuttamisesta	466
8. Laki ennakoperintälain muuttamisesta.....	467
9. Laki tuloverolain muuttamisesta .....	488
10. Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain muuttamisesta .....	489
11. Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta	494
12. Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain muuttamisesta ....	499
13. Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain muuttamisesta .....	502
14. Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain muuttamisesta....	506
15. Laki Verohallinnosta annetun lain muuttamisesta .....	508
16. Laki perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta .....	509
17. Laki arpajaisverolain muuttamisesta.....	517
18. Laki varainsiirtoverolain muuttamisesta .....	524
19. Laki kiinteistöverolain muuttamisesta .....	532
20. Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain muuttamisesta.....	537
21. Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 8 ja 43 §:n muuttamisesta.....	542
22. Laki lääkelain muuttamisesta.....	543
25. Laki eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain 9 §:n muuttamisesta.....	545
26. Laki verontilityslain muuttamisesta .....	546
27. Laki tonnistoverolain 31 §:n muuttamisesta .....	549
28. Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 17 §:n muuttamisesta .....	549
29. Laki yleisradioverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta .....	550
30. Laki arvonmistä suoritettavasta verosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta .....	551
31. Laki valmisteverotuslain 47 §:n muuttamisesta.....	551
32. Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain 8 §:n muuttamisesta .....	552
33. Laki autoverolain 65 §:n muuttamisesta .....	553
34. Laki ajoneuvoverolain muuttamisesta.....	553
35. Laki polttoainemaksusta annetun lain 2 ja 25 §:n muuttamisesta.....	554
36. Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain 2 §:n muuttamisesta.....	555
37. Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 13 §:n muuttamisesta.....	556
38. Laki rataverolain 20 §:n muuttamisesta.....	557
39. Laki keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan	



**HE 29/2016 vp**

kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain 7 §:n muuttamisesta.....	557
40. Laki pientyönantajan maksu- ja ilmoituspalvelujärjestelmästä annetun lain 2 §:n muuttamisesta.....	558

## YLEISPERUSTELUT

### 1 Johdanto

#### 1.1 Valmis-hanke

Pääministeri Juha Sipilän hallituksen ohjelman mukaan Verohallinnon toiminnan tehostamiseksi, verovelvollisten oikeusturvan ja tiedonsaannin parantamiseksi ja hallinnollisen taakan keventämiseksi hallitus toteuttaa Verohallinnon kantamia veroja koskevat uudistukset, joilla yhdenmukaistetaan ja yksinkertaistetaan verotus- ja veronkantomenettelyä sekä verotuksen muutoksenhaku- ja seuraamusjärjestelmää. Lisäksi edistetään sähköisiä toimintatapoja ja verotuksen reaaliaikaistamista.

Hallitusohjelman edellyttämät menettelyä koskevat uudistukset on kustannussyistä tarkoituksenmukaisesti toteuttaa samanaikaisesti, kun Verohallinnon tietojärjestelmien uudistamishanke (jäljempänä *Valmis-hanke*) toteutetaan vuosina 2016—2019. Verotustoiminnot ja Verohallinnon kantamat eri verolajit siirtyvät uuteen tietojärjestelmään vaiheittain. Tavoitteena on, että myös menettelyn uudistamista koskevat hallituksen esitykset annetaan ja tulevat voimaan vaiheittain tietojärjestelmien uudistamishankkeen mahdollistamassa aikataulussa.

Tällä esityksellä toteutettaisiin uudistuksen ensimmäisen vaiheen lainsäädäntömuutokset, jotka koskevat uudessa tietojärjestelmässä vuodesta 2017 käsiteltäviä oma-aloitteisia veroja. Oma-aloitteisten verojen menettelysäännöksiä yhtenäistettäisiin ja uudistettaisiin kokoamalla ne uuteen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin, jäljempänä *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaki*. Yhdenmukainen verotus- ja veronkantomenettely sekä selkeä ja ajantasainen sääntely parantaisivat myös verovelvollisen oikeusturvaa ja keventäisivät hallinnollista taakkaa. Erilaisista menettelyistä säädettäisiin vain, jos verolajikohtaiset erot sitä edellyttäisivät. Apteekiverosta tulisi uusi Verohallinnon tehtävälleen kuuluva oma-aloitteinen vero, ja se korvaisi nykyisin apteekkeilta kannettavan apteekkimaksun.

Esityksessä ehdotetaan, että kaikkia verolajeja koskevat verotuksen oikaisua, veron määräämistä, päätöksen oikaisua ja muutoksenhakua koskevat säännökset sekä yleiset menettelysäännökset yhtenäistettäisiin. Menettelyjä koskevat määräajat yhtenäistettäisiin, ja oikaisuvaatimusmenettely sekä ennakkopäätösvalitus laajenisivat koskemaan kaikkia Verohallinnon tehtävälleen kuuluvia veroja.

Lisäksi toteutettaisiin veronkantoa koskevan kokonaisuudistuksen ensimmäinen vaihe, jolla säännökset kaikkien Verohallinnon kantamien verojen ja maksujen maksamisessa, palauttamisessa ja perimisessä noudatettavasta menettelystä koottaisiin uuteen veronkantolakiin. Tietojärjestelmän vaiheittaisen käyttöönoton vuoksi eri verolajien kantomenettely joudutaan toteuttamaan eri järjestelmäympäristöissä siirtymävaiheen aikana, minkä vuoksi veronkantolaissa olisi eri sisältöisiä säännöksiä eri verolajien kantomenettelystä.

Nykyisiin verotilimenettelyssä oleviin veroihin ja maksuihin sekä eräisiin muihin veroihin ja maksuihin sovellettaisiin uudistettua kantomenettelyä uudessa tietojärjestelmässä vuodesta 2017. Muihin kuin uudessa tietojärjestelmässä käsiteltäviin veroihin ja maksuihin sovellettaisiin ensivaiheessa säännöksiä, jotka vastaavat nykyisen veronkantolain sääntelyä. Veronkantolakiin sisällytettäisiin uudistetun menettelyn edellyttämien säännösten lisäksi ne säännökset, jotka siirtymävaiheen aikana edelleen tarvitaan aikaisemman kantomenettelyn ylläpitämiseen. Perintöveroon ja lahjaveroon, jotka siirtyivät uuteen tietojärjestelmään vuoden 2016 alusta, sekä osinkoihin, rojalteihin ja korkoihin liittyvään lähdeveron palautukseen tulonsaajalle, jota koskeva menettely siirtyy uuteen tietojärjestelmään vuoden 2017 alusta, sovellettaisiin pää-

sääntöisesti entistä kantomenettelyä kuitenkin siten, että joitakin uuden menettelyn ominaisuuksia otettaisiin käyttöön jo vuoden 2017 alusta. Uudistettu veronkantomenettely laajennettaisiin Verohallinnon tehtäväalaaan kuuluviin muihin veroihin tietojärjestelmäudistuksen myöhemmissä vaiheissa.

Veronkantolain sääntelykokonaisuus ei siirtymävaiheessa vielä vastaisi lopullista tavoitetilaa, vaan esimerkiksi maksujen ja palautusten käyttö verojen suoritukseksi poikkeaisi lopullisesta tavoitetilasta. Verojen perintää koskeva sääntely olisi kaikkien verojen osalta yhdenmukainen jo siirtymävaiheen aikana.

## **1.2 Uudistuksen seuraavat vaiheet**

Hankkeen seuraavassa vaiheessa uuteen tietojärjestelmään siirrettäisiin yhteisöjen tuloverotus. Samalla uudistettaisiin yhteisöjen tuloverotuksen verotusmenettelyä ja yhdenmukaistettaisiin ja yksinkertaistettaisiin tuloverotuksen koronlaskentaa koskevia säännöksiä. Yhteisöjen tuloveron veronkannossa otettaisiin käyttöön uusi kantomenettely. Sähköisiä toimintatapoja lisättäisiin.

Hankkeen viimeisessä vaiheessa toteutettaisiin muihin verolajeihin tarvittavat menettelymuutokset sekä uudistettaisiin tilitystä. Tietojärjestelmän viimeinen käyttöönotto kattaisi henkilöasiakkaiden tuloverotuksen, varainsiirtoverotuksen, kiinteistöverotuksen sekä arvonlisäveron, johon sovelletaan arvonlisäverolain (1501/1993) radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja sekä telepalveluja koskevaa erityisjärjestelmää. Tuloverotuksessa lisättäisiin ilmoittamisen ja verotuksen toimittamisen reaaliaikaisuutta. Muiden kuin ensimmäisessä vaiheessa uudistettujen oma-aloitteisten verojen hallinnollisia seuraamuksia koskevat säännökset uudistettaisiin siten, että seuraamussäännösten perusrakenne kaikissa verolajeissa olisi yhtenäinen. Henkilöasiakkaiden tuloveron, varainsiirtoveron ja kiinteistöveron kannossa otettaisiin käyttöön uusi kantomenettely. Veronkantomenettelyä yhtenäistettäisiin kaikkien verolajien siirryttyä uuteen kantomenettelyyn.

Valtiovarainministeriössä on vireillä myös Kansallisen tulorekisterin perustamishanke. Tavoitteena on suunnitella ja toteuttaa tulotietoja yksilötasolla sisältävä kattava ja keskitetty tietokanta, johon tiedot ilmoitetaan reaaliaikaisesti, maksukohtaisesti ja yhteisesti hyväksytyjen standardien mukaisesti. Tavoitteena on, että rekisterin tietoja tulisivat hyödyntämään useimmat yksittäisen kansalaisen tulotietoja omassa toiminnassaan tarvitsevat tahot, muun muassa Kansaneläkelaitos, Verohallinto ja työeläkeala. Rekisterin suunnittelussa otetaan huomioon tiedon tuottajien ja tiedon hyödyntäjien toiminnalliset tarpeet rekisteriä kohtaan. Tämän johdosta työnantajavelvoitteisiin liittyvien sanktioiden yhteensopivuus tulorekisterihankkeessa toteutettavien muutosten kanssa tulee arvioitavaksi rekisterin käyttöönoton yhteydessä. Rekisterin ensimmäinen vaihe on tarkoitus ottaa käyttöön vuoden 2019 alusta ja toinen vaihe vuoden 2020 alusta.

## **2 Nykytila**

### **2.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettely**

#### **2.1.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn sääntely**

Oma-aloitteisilla veroilla tarkoitetaan yleensä veroa, jonka määrän verovelvollinen on velvollinen itse laskemaan ja maksamaan laissa säädettyinä eräpäivinä. Oma-aloitteisilla veroilla tarkoitetaan siten ensinnäkin verotililain (604/2009) soveltamisalaan kuuluvia Verohallinnon kantamia veroja sekä Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston,

Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetussa laissa (562/1976) tarkoitettujen palkansaajien lopullista palkkaveroa. Lopullinen palkkaveron ei kuulu verotililain soveltamisalaan, mutta käytännössä siihen on sovellettu verotililain säännöksiä. Oma-aloitteisilla veroilla tarkoitetaan myös muuta kuin verotililain soveltamisalaan kuuluvaa arvonlisäveroa, kuten arvonlisäverolaissa tarkoitettua radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja sekä telepalveluja koskevan erityisjärjestelmän kautta ilmoitettavaa ja maksettavaa veroa.

Oma-aloitteisesti suoritettavia veroja koskevista menettelyistä säädetään kyseisiä veroja koskevissa verolaeissa, joihin sisältyy myös kunkin verolajin aineelliset säännökset. Verotusmenettelyä koskevaa sääntelyä on arvonlisäverolaissa, ennakoperintälaissa (1118/1996) ja arpa-jaisverolaissa (552/1992). Eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain (664/1966) nojalla vakuutusmaksuveroa koskevaan menettelyyn sovelletaan arvonlisäverolain säännöksiä.

Rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978), ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain (1551/1995), Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) ja korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/1990) säännösten nojalla asianomaisissa laeissa säädettyihin menettelyihin sovelletaan ennakoperintälain ja verotusmenettelyä annetun lain (1558/1995), jäljempänä *verotusmenettelylaki*, säännöksiä. Työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain (366/1963) nojalla sosiaaliturvamaksua koskeviin menettelyihin sovelletaan ennakoperintälain säännöksiä.

Lisäksi verotililaissa säädetään sen soveltamisalaan kuuluvien oma-aloitteisten verojen maksamisesta, ilmoittamisesta ja palauttamisesta.

Muita oma-aloitteisiksi veroiksi yleensä luokiteltuja veroja ovat lisäksi varainsiirtovero, arvonmistä suoritettava vero ja ennakon täydennysmaksu. Näihin veroihin ei kuitenkaan sovelleta verotilimenettelyä eikä näiden verojen verotusmenettelyä käsitellä tässä luvussa.

## 2.1.2 Veron ilmoittaminen ja maksaminen

### *Ilmoitus- ja maksujaksot*

Ilmoitus- ja maksujaksolla tarkoitetaan ajanjaksoa, jolta verotililain soveltamisalaan kuuluva oma-aloitteinen vero on ilmoitettava ja maksettava. Ilmoitusjaksosta käytetään arvonlisäverolaissa termiä verokausi, ennakoperintälaissa ilmoitusjakso ja verotililaissa kohdekausi. Maksujakso on määritelty eri tavoin eri verolaeissa, mutta se vastaa sisällöllisesti kunkin verolajin ilmoitusjaksoa. Ilmoitus- ja maksujakso on pääsääntöisesti kalenterikuukausi. Sellaisen alkutuotantoa harjoittavan luonnollisen henkilön, kuolinpesän tai yhtymän sekä taide-esineen tekijän, joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa, arvonlisäveron ilmoitus- ja maksujakso on kalenterivuosi. Paliskuntaryhmän arvonlisäveron ilmoitus- ja maksujakso on poronhoitovuosi.

Verotilijärjestelmän käyttöönoton yhteydessä vuoden 2010 alussa otettiin käyttöön pienten yritysten pidennetyt neljänneskalenterivuoden ja kalenterivuoden pituiset ilmoitus- ja maksujaksot. Tarkoituksena oli keventää pienten yritysten hallinnollista taakkaa ja kohdentaa Verohallinnon valvontaresursseja aiempaa tarkoituksenmukaisemmalla tavalla. Pidennettyyn ilmoi-

tus- ja maksujaksoon oikeutetut pienyritykset määritellään kirjanpitolain (1336/1997) mukaisen kalenterivuoden liikevaihdon tai sitä vastaavan tuoton perusteella.

Neljänneskalenterivuosimenettelyä sovelletaan yhtenäisesti kaikkiin verotilimenettelyn soveltamisalaan kuuluviin veroihin arpajaisveroa ja vakuutusmaksuveroa lukuun ottamatta. Jos ilmoitusvelvollinen ei ole rekisteröitynyt säännölliseksi työnantajaksi, menettelyä sovelletaan vain, jos ilmoittaja on arvonlisäveron osalta oikeutettu pidennettyyn ilmoitusjaksoon. Menettelyssä ilmoitusvelvollinen, jonka kalenterivuoden kirjanpitolaissa tarkoitettu liikevaihto tai sitä vastaava tuotto on enintään 50 000 euroa, ilmoittaa muut verotilimenettelyn soveltamisalaan kuuluvat verot lukuun ottamatta vakuutusmaksu- ja arpajaisveroa neljänneskalenterivuoden jaksoissa.

Arvonlisäverovelvollisen, jonka kirjanpitolain mukainen kalenterivuoden liikevaihto tai sitä vastaava tuotto on enintään 25 000 euroa, arvonlisäveroa koskeva verokausi on kalenterivuosi. Arvonlisäverovelvollisuuden euromääräiseen alarajaan liittyvän huojennuksen yläraja korotettiin vuoden 2016 alusta 22 500 eurosta 30 000 euroon. Muutoksen jälkeen verovelvollinen, jonka tilikauden liikevaihto on alle 30 000 euroa, on oikeutettu huojennukseen.

Verotilijärjestelmässä sovelletaan yhdenmukaisia ilmoitus- ja maksujaksoja. Arvonlisäverovelvollisen ja suorituksen maksajan on sovellettava samaa ilmoitusjaksoa arvonlisäveroon ja niihin suorituksiin, joihin sovelletaan verotililakia. Jos suorituksen maksaja soveltaa arvonlisäveroon kalenterivuoden pituista verokautta, suorituksen maksajan verokausi työnantajasuoritusten osalta on kuitenkin neljänneskalenterivuosi.

Hakemus ilmoitus- ja maksujaksojen muuttamiseksi tehdään Verohallinnon vahvistamalla hakemuslomakkeilla. Alkutuottaja tai taide-esineen tekijä, joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa, voi hakemuksesta ryhtyä arvonlisäverotuksessa soveltamaan kalenterivuotta lyhyempää ilmoitus- ja maksujaksoa. Toiminnan alkamisen yhteydessä ilmoitus- ja maksujaksoa koskeva hakemus voidaan tehdä myös yritys- ja yhteisötietojärjestelmän perustamisilmoituslomakkeella.

Lyhyempään ilmoitus- ja maksujaksoon siirryttäessä uutta jaksoa aletaan soveltaa hakemuksen tekemistä seuraavan kalenterivuoden alusta ja hakemus on tehtävä viimeistään kyseistä kalenterivuotta edeltävän syyskuun loppuun mennessä.

Pidennetyn ilmoitus- ja maksujakson edellytykset täyttävä verovelvollinen ja suorituksen maksaja voivat halutessaan valita lyhyemmän ilmoitus- ja maksujakson. Tehty valinta sitoo kolmen perättäisen kalenterivuoden ajan. Valvonnallisista syistä on säädetty, että Verohallinto voi siirtää kalenterikuukauden ilmoitus- ja maksujaksoon sellaisen verovelvollisen, joka olennaisesti laiminlyö tai jonka perustellusta syystä epäillään aikovan olennaisesti laiminlyödä velvollisuutensa verotuksessa. Toimenpide voi koskea myös toimintaansa aloittavaa verovelvollista.

#### *Veron ilmoittaminen ja maksaminen*

Verovelvollisen on ilmoitettava verotililain soveltamisalaan kuuluva oma-aloitteinen verokausiveroilmoituksella. Kausiveroilmoituksen antamisesta säädetään verotililaissa. Kausiveroilmoitus voidaan antaa sähköisesti tai paperilla. Merityötuloa maksava työnantaja on ennakkoperintälain mukaan velvollinen antamaan merityötuloa koskevan kausiveroilmoituksen sähköisesti.

Sähköinen kausiveroilmoitus on annettava ja kausiveroilmoitukseen perustuvat velvoitteet maksettava viimeistään sen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä, jona kohdekauden vero on asianomaista veroa koskevan lain mukaan ilmoitettava ja maksettava. Verotililain soveltamisalaan kuuluvien oma-aloitteisten verojen ilmoittamisen ja maksamisen yleinen eräpäivä on kalenterikuukauden 12 päivä. Muu kuin sähköinen kausiveroilmoitus on annettava viimeistään sen kalenterikuukauden 7 päivänä, jona kohdekauden vero on asianomaista veroa koskevan lain mukaan ilmoitettava.

Kalenterikuukaudesta, jona ilmoitus on annettava ja vero maksettava, säädetään verotililain soveltamisalaan kuuluvia veroja koskevissa laeissa. Pääsääntöisesti kalenterikuukauden pituiselta verokaudelta suoritettava vero on ilmoitettava ja maksettava viimeistään verokautta seuraavan kuukauden yleisenä eräpäivänä. Merityötulosta pidätetyt määrät on muista työnantaja-suorituksista poiketen ilmoitettava ja maksettava viimeistään verokautta seuraavan toisen kuukauden yleisenä eräpäivänä. Myös arvonlisäverovelvollisen ja arpajaisverovelvollisen sekä neljänneskalenterivuosiennustusta soveltavan verovelvollisen tai suorituksen maksajan on ilmoitettava ja maksettava verokaudelta suoritettava vero viimeistään verokautta seuraavan toisen kuukauden yleisenä eräpäivänä.

Verovelvollisen, jonka kohdekausi arvonlisäverotuksessa on kalenterivuosi, on annettava arvonlisäveroa koskeva kausiveroilmoitus viimeistään kohdekautta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä. Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain mukaan perityt lopullisen palkkaveron määrät on suoritettava Verohallinnolle viimeistään perinnän toimittamista lähinnä seuraavan kalenterikuukauden 10 päivänä. Käytännössä lopullista palkkaveroa koskeva ilmoitus on annettu ja vero maksettu perinnän toimittamista seuraavan kuukauden yleisenä eräpäivänä.

Sähköinen kausiveroilmoitus katsotaan annetuksi silloin, kun se on saapunut Verohallinnolle siten kuin sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetussa laissa (13/2003) säädetään. Muu kuin sähköinen kausiveroilmoitus katsotaan annetuksi silloin, kun se on saapunut Verohallinnolle siten kuin hallintolaissa (434/2003) säädetään. Postitse lähetetyn asiakirjan saapumispäiväksi katsotaan päivä, jona lähetys on saapunut viranomaisen postilokeroon tai viranomaiselle on toimitettu ilmoitus lähetysten saapumisesta postiyhteyteen. Kalenterivuodelta annettava, postitse saapunut kausiveroilmoitus katsotaan oikeaan aikaan annetuksi, jos se on saapunut Verohallinnolle viimeistään seitsemäntenä päivänä määräpäivästä.

#### *Uuden kuljetusvälineen ostajan arvonlisäveron ilmoittaminen ja maksaminen*

Arvonlisäverolain mukaan laissa tarkoitetun uuden kuljetusvälineen ostajan, joka ei ole arvonlisäverolain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja jonka ei ole suoritettava uuden kuljetusvälineen ostosta autoveroa, on maksettava arvonlisävero Verohallinnon tarkemmin määräämällä tavalla. Autoveroa ei suoriteta esimerkiksi kuorma-autosta, veneestä tai ilmaluksesta.

Kuljetusvälineen ostajan on täytettävä arvonlisäveroa varten vahvistettu paperinen ostotietolomake ja lähetettävä allekirjoittamansa kappale lomakkeesta viimeistään veron erääntymispäivänä Pääkaupunkiseudun verotoimistoon. Arvonlisävero on maksettava ostotietolomakkeen tilillepanokortilla. Verovelvollisen on ilmoitettava ja maksettava vero viimeistään kuljetusvälineen toimituskuukautta seuraavan toisen kuukauden 15 päivänä, jos hän on saanut kuljetusvälineestä laskun kuljetusvälineen toimituskuukautena. Jos myyjä laskuttaa kuljetusvälineestä myöhemmin kuin toimituskuukauden aikana, vero on suoritettava viimeistään toimi-

tuskuukautta seuraavan kolmannen kuukauden 15 päivänä. Jos kuljetusväline on merkittävä rekisteriin ennen edellä mainittuja ajankohtia, vero on suoritettava kuitenkin aina viimeistään rekisteröintipäivänä.

### 2.1.3 Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen

Verotililain mukaan ilmoitusvelvollisen on oikaistava kausiveroilmoituksessa ollut virhe siten kuin asianomaisessa verolaissa säädetään. Virhe oikaistaan pääsääntöisesti korjaamalla kohdekauden veroilmoitusta, mutta menettelyssä on joitakin verolajikohtaisia poikkeuksia. Myös virheen korjaamisen määräajoissa on eroja.

Arvonlisäverovelvollinen korjaa kausiveroilmoituksessa omaksi vahingokseen ja edukseen olevan virheen pääsääntöisesti sille verokaudelle, jota virhe koskee. Tilikauden aikana arvonlisäverovelvollinen voi kuitenkin vaihtoehtoisesti korjata omaksi vahingokseen olevan virheen vähentämällä veron seuraavilta verokausilta.

Tilikauden päätyttyä arvonlisäverovelvollisella on oikeus saada palautuksena liikaa maksettavaksi ilmoitettu vero tai vero, jota ei ole ilmoitettu palautettavaksi, hakemuksen tai muun saadun selvityksen perusteella. Kausiveroilmoituksessa verovelvollisen vahingoksi olevan virheen korjaaminen käsitellään tällöin hakemusmenettelyssä. Verohallinto antaa verovelvolliselle aina valituskelpoisen päätöksen riippumatta siitä, hyväksytäänkö palautushakemus vai hylätäänkö se kokonaan tai osittain.

Arvonlisäverovelvollisen on korjattava kausiveroilmoituksessa oleva virhe tai vaadittava veron palautusta kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jolta veroa on ilmoitettu liikaa tai jolta vero olisi tullut ilmoittaa. Arvonlisäverolain säännöksiä veroilmoituksessa olevan virheen korjaamisesta sovelletaan myös vakuutusmaksuveroon.

Ennakkoperintälain mukainen liikaa ilmoitetun ennakonpidätyksen korjaamisen menettely on pääsääntöisesti yhdenmukainen arvonlisäveroon sovellettavan menettelyn kanssa. Jos ennakonpidätystä on ilmoitettu enemmän kuin sitä on pidätetty, suorituksen maksaja voi korjata virheen antamalla kausiveroilmoituksen oikaisuilmoituksen tai vähentämällä liikaa ilmoitetun määrän samalta kalenterivuodelta ilmoitettavasta ennakonpidätyksen määrästä. Jos suorituksen maksaja on ilmoittanut toimittamansa ennakonpidätyksen liian suurena ja virhe havaitaan kalenterivuoden päättymisen jälkeen, liikaa ilmoitetulla määrällä voidaan oikaista kalenterivuoden viimeisen kohdekauden kausiveroilmoitusta. Oikaisun edellytyksenä on, että myös vuosi-ilmoitukseen tehdyt merkinnät on oikaistu. Kausiveroilmoituksella olevan virheen korjaaminen voidaan tehdä kuuden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta, jolta ennakonpidätystä on ilmoitettu liikaa.

Ennakkoperintälain säännöksiä, jotka koskevat maksajan ilmoittamisvelvollisuutta, sovelletaan viittaussäännöksen nojalla myös työnantajan sosiaaliturvamaksuun. Vastaava viittaussäännös on myös rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa. Myös liian suurena ilmoitetun ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetussa laissa tarkoitettun palkkatulon lähdeveron ja Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetussa laissa tarkoitettun lopullisen palkkaveron korjaamiseen on sovellettu lähdeveron korjaamista koskevaa menettelyä.

Korkotulon lähdeverosta annetun lain ja arpajaisverolain mukaan suoritettavaa veroa koskevan kausiveroilmoituksessa olevan virheen korjaamiseen sovelletaan muiden verotilimenettelyn piiriin kuuluvien verojen kanssa yhdenmukaista virheen korjaamisen menettelyä. Virhe on

korjattava korkotulon lähdeveron tai arpajaisveron suorittamista lähinnä seuraavien viiden kalenterivuoden aikana.

Ennakkoperintälaissa ja korkotulon lähdeverolaissa on ilmoituksessa olevan virheen korjaamista koskevan sääntelyn lisäksi säännökset virheellisesti toimitetun ennakonpidätyksen ja virheellisesti perityn korkotulon lähdeveron korjaamisesta. Virheellisesti toimitetun ennakonpidätyksen korjaamista koskevaa säännöstä sovelletaan myös virheellisesti perittyjen lähdeverojen korjaamiseen. Myös työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetussa laissa on vastaava säännös, jonka nojalla työnantaja korjaa maksua niissä tilanteissa, joissa hän on jälkepäin saanut maksamaansa palkkaa vastaavasti tiettyjä sairausvakuutuslain nojalla maksettavia etuuksia. Toimitettu ennakonpidätys ja peritty lähdevero on ilmoitettava aina sen suuruisena kuin se on pidätetty tai peritty. Suorituksen maksaja voi korjata virheellistä pidätystä tai perintää seuraavien suoritusten yhteydessä saman kalenterivuoden aikana, ei kuitenkaan ilman suorituksen saajan suostumusta enempää kuin kymmenen prosenttia tällöin maksettavasta määrästä. Maksuvuoden jälkeen suorituksen saajan on haettava virheellisesti perittyä lähdeveroa Verohallinnolta takaisin hakemuksella. Ennakonpidätykset huomioidaan suorituksen saajan säännönmukaisessa verotuksessa sen suuruisena kuin ne on todellisuudessa pidätetty.

#### 2.1.4 Arvioverotus ja arvioimalla määrätyn veron oikaisu

Jos verovelvollinen tai suorituksen maksaja ei ole antanut kausiveroilmoitusta määräajassa, Verohallinto lähettää kehotuksen ilmoituksen antamiseksi. Kehotus sisältää laskelman siitä, minkä suuruiseksi kohdekauden vero arvioidaan, jos ilmoitusta ei anneta. Jos verovelvollinen ei kehotuksestakaan anna kausiveroilmoitusta, vero määrätään arvioimalla.

Ennakkoperintälain mukaan maksuunpantavaa määrää arvioitaessa Verohallinnon on otettava huomioon esimerkiksi suorituksen maksajan aikaisempi toiminta ja siinä tapahtuneet muutokset, toiminnan laatu ja laajuus, palkansaajien lukumäärä sekä maksettujen palkkojen ja pidätysten määrät. Jos on mahdollista, Verohallinnon on vertailtava suorituksen maksajan toimintaa muihin samalla alalla ja samanlaatuisissa olosuhteissa toimiviin. Arvonlisäverolain mukaan arvioitavan veron määrä on pyrittävä selvittämään ostojen, tavanomaisten myyntipalkkioiden, palkkojen tai muiden sellaisten kustannuserien perusteella laadittujen laskelmien avulla taikka muiden samalla alalla ja vastaavanlaisissa olosuhteissa toimivien verovelvollisten liike-toimintaan vertaamalla. Arvioverotusmenettely on pääsääntöisesti massamenettelyä, jossa arvioitava vero määräytyy verovelvollisen aikaisemman ilmoituskäyttäytymisen ja vertailutietojen perusteella.

Arvonlisäverolaissa ei ole erityisiä arvioverotuksen oikaisua koskevia säännöksiä, vaan menettelyyn sovelletaan yleistä päätöksen oikaisua koskevaa säännöstä. Ennakkoperintälaissa säädetään arvioverotuksen oikaisusta. Menettely on kaikissa verotililain soveltamisalaan kuuluvissa veroissa kuitenkin käytännössä sama. Jos verovelvollinen tai suorituksen maksaja antaa kausiveroilmoituksen sen jälkeen, kun vero on määrätty arvioimalla, arviopäätöstä voidaan oikaista. Jos kohdekaudelta ilmoitettu vero on suurempi kuin arvioimalla määrätty vero, lisävelvoitteelle määrätään myöhästymismaksu.

Jos Verohallinto saa arviomaksuunpanon jälkeen luotettavan selvityksen siitä, että veron määrä on pienempi kuin maksuunpantu määrä, Verohallinto oikaisee maksuunpanon. Ennakkoperintälain mukaan Verohallinto voi oikaista arviomaksuunpanon myös suorituksen maksajan kirjallisesta vaatimuksesta, joka on tehtävä viiden vuoden kuluessa arviomaksuunpanoa seuraavan kalenterivuoden alusta.



## 2.1.5 Ulkomaalaispalautukset, diplomaattiset palautukset ja lähdeveron palautukset

### *Diplomaattiset palautukset*

Ulkovallan Suomessa toimivalle diplomaattiselle ja muulle samassa asemassa olevalle edustustolle ja lähetetyn konsulin virastolle sekä diplomaattiselle edustajalle ja lähetetylle konsulille voidaan vastavuoroisesti hakemuksesta palauttaa tavaroiden ja palveluiden hankintaan sisältyvä vero. Vastavuoroisuudella tarkoitetaan menettelyä, jossa hakemuksen tehneen ulkovallan diplomaattisen edustuston kotimaan viranomaiset myöntävät vastaavan palautuksen suomalaiselle diplomaattiselle edustustolle, jotta kyseisen ulkovallan diplomaattisella edustustolla olisi oikeus palautukseen Suomessa. Palautuksen edellytyksenä on lisäksi, että yksittäisen tavaran tai palvelun verollinen ostohinta on vähintään 170 euroa.

Diplomaattipalautusta koskeva hakemus tehdään ulkoasiainministeriölle, joka vahvistaa, onko hakija vastavuoroisuuden, asemansa ja hyödykkeiden käyttötarkoituksen perusteella oikeutettu veron palautukseen. Hakemus tehdään neljännesvuosittain ja viimeistään vuoden kuluessa hakemukseen liitettävän laskun maksupäivästä. Verohallinto tarkistaa muut palautuksen edellytykset.

Hakemuksen liitteenä toimitetaan erittelylomake laskuista sekä varsinaiset laskut. Verohallinto tarkistaa, onko laskusta havaittavissa yksittäinen tavara tai palvelu, ja jos on, onko ostohinta vähintään 170 euroa. Käytännössä tämä tarkoittaa laskujen sisällön tutkimista tositteelta.

### *Ulkomaalaispalautukset*

Unionin tasolla toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneisiin elinkeinonharjoittajiin sovellettavasta ulkomaalaispalautuksen hakemusmenettelystä säädetään neuvoston direktiivissä 2008/9/EY, yksityiskohtaisista säännöistä direktiivissä 2006/112/EY säädetyin arvonlisäveron palauttamiseksi palautusjäsenvaltioon sijoittautumattomille mutta toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille verovelvollisille (jäljempänä *yhdeksäs arvonlisäverodirektiivi*). Yhdeksännen arvonlisäverodirektiivin mukaan palautushakemus tulee tehdä sähköisesti hakijan sijoittautumisvaltion veroviranomaisen ylläpitämän verkkopalvelun kautta. Direktiivin mukaan hakemukseen ei pääsääntöisesti tarvitse liittää laskuja eikä tullausasiakirjoja alkuperäisenä tai jäljennöksenä.

Direktiivin mukaisesta yhteisön toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen hakijan velvollisuudesta toimittaa hakemuksen liitteenä sähköinen jäljennös sellaisista laskuista tai tuontiasiakirjoista, joiden veron peruste on vähintään 1 000 euroa, säädetään arvonlisäverolaissa.

Yhteisöön sijoittautumattomiin elinkeinonharjoittajiin sovellettavasta menettelystä säädetään neuvoston direktiivissä 86/560/ETY, jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta yhteisön alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännökset (jäljempänä *kolmastoista arvonlisäverodirektiivi*). Kolmannentoista arvonlisäverodirektiivin mukaan palautus on myönnettävä verovelvollisen hakemuksesta. Jäsenvaltioiden on vahvistettava hakemusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt, mukaan lukien määräajat, hakemuksen kohteena olevan ajanjakson pituus, hakemuksen vastaanottava toimivaltainen viranomaisen sekä haettavan palautuksen vähimmäismäärä. Palautusta ei saa myöntää edellytyksin, jotka ovat edullisempia kuin ne, joita sovelletaan yhteisöön sijoittautuneisiin verovelvollisiin.

Yhteisöön sijoittautumaton elinkeinonharjoittaja hakee ulkomaalaispalautusta kirjallisesti Verohallinnolta. Palautusta on haettava tähän tarkoitukseen tarkoitettulla Verohallinnon päätöksen perusteella laaditulla hakemuslomakkeella. Hakemukseen tulee liittää alkuperäinen lasku

tai siihen verrattava myyjän antama asiakirja taikka alkuperäinen tullauspäätös ja siihen liittyvät asiakirjat.

Yhteisön toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneiden elinkeinonharjoittajien ulkomaalaispalautusta koskevia hakemuksia saapui vuosina 2012—2015 keskimäärin 4 400 kappaletta vuodessa. Palautettavaksi haetusta määrästä hylättiin keskimäärin 20 prosenttia. Vastaavasti yhteisöön sijoittautumattomien elinkeinonharjoittajien ulkomaalaispalautushakemuksia saapui samana ajanjaksona keskimäärin 700 kappaletta vuodessa. Näillä hakemuksilla palautettavaksi haetusta määrästä hylättiin keskimäärin 22 prosenttia.

#### *Lähdeveron palautukset suorituksen saajalle*

Lähdeveron perimisvelvollisen ilmoittamisvelvollisuuteen, veron maksamiseen ja liikaa perityn lähdeveron vähentämiseen sovelletaan ennakkoperintälain säännöksiä. Jos veron perimiseen velvollinen ei ole oikaissut virheellistä perintää, suorituksen saaja voi hakea veron palauttamista Verohallinnolta. Menettelystä suorituksen saajan hakiessa lähdeveroa palautettavaksi säädetään rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa. Tällä hetkellä edellä mainitussa laissa ei ole säännöksiä lähdeveron palautushakemusten sisällöstä tai muodosta. Lähdeveron palautusta voidaan hakea Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella. Monesti lähdeveron palautuksia haetaan kuitenkin vapaamuotoisilla hakemuksilla, jotka ovat usein puutteellisia. Vapaamuotoisesti tehtyä hakemusta ei voida muuttaa sähköiseen muotoon eikä sitä voida käsitellä automaattiossa. Verovelvollista ei voida vaatia tekemään hakemusta uudestaan määrämuotoisella lomakkeella, koska asiasta ei ole verovelvollista nimenomaisesti velvoittavia säännöksiä. Lähdeveron palautushakemuksia saapuu Verohallintoon vuosittain noin 5 300 kappaletta.

#### 2.1.6 Sivullisen tiedonantovelvollisuus

Sivullisen tiedonantovelvollisuudesta säädetään verotusmenettelylaissa ja oma-aloitteisia veroja koskevissa aineellisissa laeissa. Sivullisen tiedonantovelvollisuus koskee muille kuin verovelvollisille säädettyä velvollisuutta antaa verovelvollista koskevia tietoja verotusta varten. Sivullisen tiedonantovelvollisuus koskee esimerkiksi työnantajia, työmarkkinajärjestöjä, työtömyyskassoja, puunostajia, arvopaperin- ja kiinteistönvälittäjiä, pankkeja sekä vakuutus- ja eläkelaitoksia. Viranomaisen tiedonantovelvollisuus koskee sekä kuntien että valtion viranomaisia.

#### *Sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus*

Sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus kattaa sekä sivullisen että viranomaisen yleisen tiedonantovelvollisuuden. Sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus on laaja. Yleisellä tiedonantovelvollisuudella tarkoitetaan sivullisen velvollisuutta antaa Verohallinnolle kehoituksesta tiedot verovelvollisen saamista tuloista, vähennyksistä ja varallisuudesta. Tiedot on annettava esimerkiksi maksetusta palkasta tai eläkkeestä, puun myynneistä ja myyjistä sekä arvopaperikaupoista ja eräistä omaisuuseristä. Sivullisen yleiseen tiedonantovelvollisuuteen kuuluvat tiedot annetaan pääsääntöisesti vuosi-ilmoituksella. Verohallinto antaa valtuussäännöksen nojalla vuosittain tarkemmat määräykset tiedonantovelvollisuudesta, sen sisällöstä ja menettelytavoista.

Ennakkopidätyksen ja lähdeveron alaisen suorituksen maksajalle säädetty ilmoittamisvelvollisuus on osa verotusmenettelylaissa säädettyä sivullisen yleistä tiedonantovelvollisuutta. Arpajaisverolaissa säädetään arpajaisten toimeenpanoluvan antavan viranomaisen yleisestä tiedonantovelvollisuudesta. Korkotulon lähdeverosta annetussa laissa säädetään koronmaksajan ylei-

sestä tiedonantovelvollisuudesta. Arvonlisäveron ja vakuutusmaksuveron osalta ei ole säädetty sivullisen yleisestä tiedonantovelvollisuudesta.

*Sivullisen erityinen tiedonantovelvollisuus*

Sivullisen erityisellä tiedonantovelvollisuudella tarkoitetaan sivullisen tai viranomaisen velvollisuutta antaa Verohallinnossa käsiteltävänä olevassa yksittäisessä asiassa toista verovelvollista koskevia tietoja. Tällöin tiedot annetaan Verohallinnon kehotuksesta. Sivullisen erityisen tiedonantovelvollisuuden kohteena voi olla vain yksilöity tieto, esimerkiksi pankkitilin numero tai tietty asiakirja. Sivullisen on annettava tieto, jos tieto saattaa olla verotusta varten tarpeen. Tiedon tarpeen verotuksessa ratkaisee Verohallinto, ei tiedon antamiseen velvollinen taho.

Ennakkoperintämenettelyyn ja sen valvontaan sovelletaan verotusmenettelylain sivullisen erityistä tiedonantovelvollisuutta koskevia säännöksiä.

Arvonlisäverolaissa säädetään verotusmenettelylakia vastaavasti sivullisen erityisestä tiedonantovelvollisuudesta. Arvonlisäverolaissa säädetään lisäksi posti- ja telelaitoksen velvollisuudesta antaa Verohallinnon kirjallisesta kehotuksesta tiedot asiakkaalle saapuneista postiosoituksista ja postiennakko-osoituksista sekä muusta postin välityksellä tapahtuneesta rahaliikkeestä. Näitä arvonlisäverolain säännöksiä sovelletaan myös vakuutusmaksuveroon. Arvonlisäverolaissa säädetään lisäksi sijoituskullan myyjän erityisestä tiedonantovelvollisuudesta. Korkotulon lähdeverosta annetussa laissa säädetään koronmaksajan erityisestä tiedonantovelvollisuudesta.

*Sivullisen ja viranomaisen tiedonantovelvollisuutta koskeva muu sääntely*

Verotusmenettelylaissa säädetään sivullisen tiedonantovelvollisuuden osalta myös vertailutietotarkastuksesta, tietojen antamista koskevista erityissäännöksistä, laiminlyöntimaksusta, tarkastusoikeudesta, muutoksenhausta tiedonantovelvollisuutta ja laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen, tiedonantovelvollisuudesta vastuussa olevista ja tietojen maksullisuudesta. Säännöksiä sovelletaan myös ennakkoperintään sekä sellaisiin veroihin, joihin sovelletaan verotusmenettelylakia.

Arvonlisäveron ja vakuutusmaksuveron osalta arvonlisäverolaissa säädetään vertailutietotarkastuksesta, tarkastusoikeudesta ja tietojen maksullisuudesta. Säännökset vastaavat verotusmenettelylain säännöksiä.

2.1.7 Verohallinnon antamia päätöksiä koskeva sääntely

Verohallinnon antamista päätöksistä sekä niiden muodosta, sisällöstä, perustelemisesta ja tiedoksiannosta on säännöksiä eri verolaeissa. Verolakien säännöksiä täydentävät hallintolain yleiset säännökset hallintopäätöksistä.

Arvonlisäverotusta ja vakuutusmaksuverotusta koskeva päätös on annettava, jos verovelvollisen maksettavaksi määrätään veroa tai veronkorotusta. Arvonlisäverotuksessa on annettava päätös esimerkiksi myös silloin, kun verovelvollinen tilikauden päätyttyä hakemuksen tai muun selvityksen perusteella vaatii liikaa maksettua veroa palautettavaksi, eikä vaatimusta hyväksytä. Ennakkoperinnässä ja arpajaisverotuksessa ei ole nimenomaisesti säännelty päätöksen antamisesta. Käytännössä ennakkoperinnässä Verohallinto antaa verovelvolliselle päätöksen niissä tilanteissa, joissa verovelvollisen maksettavaksi määrätään veroa tai veronkorotusta.

Verotusmenettelylaissa ja arvonlisäverolaissa ei ole nimenomaista säännöstä, joka koskisi päätöksen antamista sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevassa asiassa. Verotusmenettelylaissa säädetään kuitenkin muutoksenhausta tiedoksiantovelvollisuutta koskevaan päätökseen, johon arvonlisäverolaissa viitataan. Ennakkoperintämenettelyyn sovelletaan verotusmenettelylain tiedonantovelvollisuutta koskevaa sääntelyä.

Päätöksen antamisesta verovelvollisen pyynnöstä säädetään arvonlisäverolaissa, ennakkoperintälaissa ja verotililaissa. Lisäksi Verohallinto antaa verovelvollisen pyynnöstä päätöksen, kun pidennetyn verokauden soveltamisedellytykset eivät täyty. Arvonlisäverolaissa ja verotililaissa on myös säännökset päätöksen antamisesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikön pyynnöstä. Arvonlisäverolain mukaan Verohallinnon on annettava Veronsaajien oikeudenvallontayksikön pyynnöstä päätös, jos yksikkö katsoo, että verovelvolliselle olisi määrättävä veroa tai veronkorotusta. Verotililain mukaan Verohallinto antaa Veronsaajien oikeudenvallontayksikön pyynnöstä päätöksen myös verotilillä olevan virheen korjaamisesta koskevassa asiassa. Vastaavia säännöksiä ei ole muissa oma-aloitteisia veroja koskevissa laeissa.

Päätöksen sisällöstä säädetään arvonlisäverolaissa, ennakkoperintälaissa ja verotililaissa. Päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen, verovelvollisen tai muun päätöksen välittömänä kohteena olevan henkilön yhteystiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

Arvonlisäverotusta ja vakuutusmaksuverotusta koskeva päätös ja muu asiakirja on toimitettava tiedoksi verovelvolliselle. Tiedoksianto on kuitenkin toimitettava verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle, jos verovelvollisen puolesta veroasioita hoitava edustaja tai valtuutettu on ilmoitettu asianhoitajaksi Verohallinnon asiakasrekisteriin. Rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa viitataan tiedoksiannon osalta verotusmenettelylakiin. Verotusmenettelylain säännös vastaa arvonlisäverolain sääntelyä muutoin, mutta siinä on lisäksi säädetty, että todisteellinen tiedoksianto yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle toimitetaan sen ilmoittamaan osoitteeseen. Ennakkoperintälaissa ei ole nimenomaisia säännöksiä tiedoksiannon kohteesta. Käytännössä tiedoksiannossa on noudatettu vastaavaa menettelyä kuin tuloverotuksen päätösten tiedoksiannossa. Arpajaisverolaissa ei nimenomaisesti säädetä tiedoksiannon kohteesta.

Päätöksen tiedoksiannosta asianosaiselle säädetään arvonlisäverolaissa. Päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhakuaika, voidaan antaa tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiannona. Ennakkoperintälain mukaan päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhakuaika, voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Verotiliotteella annetaan tiedoksi muun muassa päätös myöhästymismaksun määräämisestä, sen perusteista ja eräpäivästä sekä myöhästymismaksun oikaisua koskeva päätös. Verotililain mukaan verotiliote annetaan verovelvolliselle tiedoksi yleisessä tietoverkossa olevan sähköisen asiointipalvelun välityksellä. Verovelvollisen katsotaan saaneen tiliotteen tietoonsa yleistä eräpäivää seuraavana kymmenentenä päivänä. Jos verotiliote esimerkiksi teknisen häiriön vuoksi lähetetään postitse kirjeenä, se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä kirjeen lähettämisestä. Verovelvollisen pyynnöstä verotiliote lähetetään verovelvolliselle myös postitse tai sähköistä tiedonsiirtomenettelyä käyttäen, jolloin verovelvollisen katsotaan saaneen tiliotteen tietoonsa yleistä eräpäivää seuraavana kymmenentenä päivänä. Muut verotililain ja veronkantolain nojalla tehdyt päätökset annetaan tiedoksi asianosaiselle hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena kirjeenä tai sähköisestä asioinnista viranomais toiminnassa annetussa laissa tarkoitettuna todisteellisena sähköisenä tiedoksiannona.

Arvonlisäverotusta ja vakuutusmaksuverotusta koskevan päätöksen tiedoksiannosta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle säädetään arvonlisäverolaissa. Pääsäännön mukaan päätös annetaan tiedoksi siten, että yksikölle varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin. Ennakkoperintään sovelletaan arvonlisäverolain säännöstä vastaavaa verotusmenettelylain säännöstä.

#### 2.1.8 Erinäiset menettelysäännökset

##### *Verovastuu*

Siitä, kuka on verosta vastuussa, säädetään arvonlisäverolaissa, ennakkoperintälaissa, korkotulon lähdeverosta annetussa laissa, arpajaisverolaissa, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa ja työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetussa laissa. Ennakkoperinnässä sovelletaan verotusmenettelylain säännöksiä. Veronkantalain vastuusäännöksiä sovelletaan silloin, jos vastuusta ei ole määrätty verolain nojalla tai jos vastuusta ei verolaissa toisin säädetä.

Veronkantolaissa on säännökset verovastuun toteuttamisesta eli verovastuuseen määräämisestä ja muutoksenhausta vastuumääräykseen.

##### *Virka-apu*

Arvonlisäverolaissa on virka-apua koskeva säännös, jonka mukaan aluehallintovirasto ja poliisi ovat velvollisia antamaan veroviranomaisille tarpeellista virka-apua. Aluehallintovirastolla on myös oikeus veroviranomaisen esityksestä uhkasakolla velvoittaa se, joka ei ole noudattanut arvonlisäverolain nojalla annettua kehotusta, täyttämään ilmoittamisvelvollisuutensa tai asiakirjojen esittämisvelvollisuutensa. Ennakkoperinnässä on sovellettu verotusmenettelylain säännöstä, jonka mukaan poliisi on toimivaltansa puitteissa velvollinen antamaan vero- ja muutoksenhakuviranomaisille tarpeellista virka-apua.

##### *Kirjanpito- ja muistiinpanovelvollisuus*

Yleissäännökset kirjanpitovelvollisuudesta ovat kirjanpitolaisissa ja muussa kirjanpitolainsäädännössä. Verovelvollisen kirjanpidosta ja muistiinpanovelvollisuudesta on lisäksi säännöksiä arvonlisäverolaissa ja arpajaisverolaissa. Ennakkoperintälain mukaan kirjanpitovelvollisen suorituksen maksajan on pidettävä ennakkoperintälain mukaisista suorituksista palkkakirjanpitoa. Muu suorituksen maksaja on velvollinen tekemään maksetuista suorituksista muistiinpanot. Palkkakirjanpitoa ja muistiinpanoja koskevat säännökset ovat ennakkoperintäasetuksessa. Työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetussa laissa säädetään, että kirjanpitovelvollisen työnantajan on merkittävä palkkakirjanpitoonsa työnantajan sosiaaliturvamaksut ja muu työnantaja on velvollinen tekemään työnantajan sosiaaliturvamaksua koskevat muistiinpanot siten kuin ennakkoperintäasetuksella (1124/1996) säädetään. Korkotulon lähdeverosta annetussa laissa on säännös kirjanpidon pitämisestä korkotulon lähdeveron määräytymisen kannalta merkityksellisistä seikoista.

##### *Tositteiden ja kirjanpidon säilyttäminen*

Yleiset säännökset kirjanpidon ja tositteiden säilyttämisestä ovat kirjanpitolainsäädännössä. Arvonlisäverotuksessa ja vakuutusmaksuverotuksessa tositteiden yleinen säilyttämisaika on kuusi vuotta tilikauden päättymisvuoden lopusta. Arvonlisäverolaissa on eräitä poikkeuksia laskujen ja tositteiden säilyttämisaikoihin.

Ennakkoperintälain mukaan palkkirjanpito on säilytettävä kymmenen vuotta tilikauden päättymisestä. Muistiinpanot ja tositteet on säilytettävä kuusi vuotta suorituksen maksuvuoden lopusta. Työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetussa laissa ja korkotulon lähdeverosta annetussa laissa ei ole säännöksiä tositteiden säilyttämisestä.

Muissa verotililain soveltamisalaan kuuluvissa oma-aloitteisia veroja koskevissa laeissa ei ole nimenomaisia säännöksiä kirjanpidosta, muistiinpanovelvollisuudesta ja tositteiden säilyttämisestä. Näiden lakien tarkoituksiin veroihin, lukuun ottamatta arpajaisveroa, sovelletaan ennakkoperintälakia.

#### *Asiakirjojen tuhoutuminen*

Verotililain soveltamisalaan kuuluvien oma-aloitteisten verojen verolaeissa ei nykytilassa ole nimenomaista sääntelyä asiakirjojen tuhoutumisesta. Verotusmenettelylaissa säädetään verotukseen kuuluvien asiakirjojen tuhoutumisesta noudatettavasta menettelystä lain soveltamisalaan kuuluvien verojen osalta.

#### 2.1.9 Seuraamusmaksut ja muut seuraamukset

##### *Myöhästymismaksu*

Verotililain mukaan Verohallinto määrää verovelvollisen maksettavaksi myöhästymismaksun, jos kohdekauden veroa ei ole ilmoitettu säädetyssä ajassa. Jos veroa ilmoitetaan ilmoituksen määräpäivän jälkeen tai jos kausiveroilmoituksen tietoja korjataan oma-aloitteisesti jälkikäteen, myöhässä ilmoitetulle verolle määrätään myöhästymismaksu. Myöhästymismaksua koskevaa sääntelyä sovelletaan verotilimenettelyssä oleviin veroihin. Myöhästymismaksuun haetaan muutosta vastaavasti kuin muihinkin verotililain nojalla annettuihin päätöksiin.

Myöhästymismaksu lasketaan 15 prosentin vuotuisen korkokannan mukaan myöhässä ilmoitetulle maksettavan veron määrälle. Myöhästymismaksu lasketaan ilmoituksen määräpäivää seuraavasta päivästä ilmoituksen antamispäivään saakka. Myöhästymismaksu määrätään erikseen jokaiselle myöhässä annetulle ilmoitukselle verolajikohtaisesti. Myöhästymismaksun vähimmäismäärä on viisi euroa ja enimmäismäärä 15 000 euroa. Jos kohdekaudelta ei tule maksettavaksi veroa, myöhästymismaksua määrätään maksettavaksi kultakin myöhässä ilmoitetulta verolajilta viisi euroa. Ennakkoperinnässä vähimmäismäärän suuruinen maksu määrätään vain ennakonpidätykselle.

Jos vero on ilmoitettu olennaisesti liian myöhään, aineellisen verolain perusteella voidaan määrätä veronkorotus. Veronkorotus määrätään silloin, kun veroviranomainen määrää veron verovelvollisen maksettavaksi arvioverotuksena tai muutoin. Asia ratkaistaan tapauskohtaisesti. Myöhästymismaksua ei määrätä silloin, kun veroviranomainen määrää aineellisen lain perusteella veronkorotuksen olennaisen myöhästymisen perusteella.

Verohallinto voi tietyin edellytyksin jättää myöhästymismaksun maksuunpanematta tai perimättä. Verohallinto voi myös hakemuksesta vapauttaa verovelvollisen verotililain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista.

##### *Veronkorotus*

Verotus perustuu olennaisilta osin verovelvollisen omaan ilmoittamisvelvollisuuteen. Jos verovelvollinen ei täytä laissa säädettyä ilmoittamisvelvollisuuttaan, hänelle voidaan määrätä veronkorotus. Veronkorotus määrätään pääsääntöisesti samassa menettelyssä ja samassa määrää-

ajassa kuin veroa koskeva maksuunpano. Veronkorotusta koskevasta muutoksenhausta on voimassa, mitä muutoksenhausta maksuunpanopäätökseen säädetään. Veronkorotuksen ja vastaavien hallinnollisten seuraamusten määrääminen on hallintomenettelyä.

Veronkorotuksen määräämisen perusteista ja suuruudesta säädetään aineellisissa verolaeissa. Veronkorotus voidaan määrätä muun muassa silloin, jos verovelvollinen ei anna veroilmoitusta, pyydettyjä veroilmoitusta koskevia lisäselvityksiä tai jos veroilmoitus on annettu olennaisesti puutteellisena tai vaillinaisena tai jos verovelvollinen on törkeästi huolimattomuudesta laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa tai antanut olennaisesti väärän veroilmoituksen. Veronkorotus voidaan määrätä myös esimerkiksi rekisteröinti-ilmoituksen laiminlyönnistä.

Arvonlisäveron ja vakuutusmaksuveron veronkorotuksesta säädetään arvonlisäverolaissa. Veronkorotus on porrastettu teon moitittavuuden mukaan. Jos veroilmoituksessa on vähäinen puutteellisuus eikä verovelvollinen ole korjannut sitä kehotuksen jälkeen, veroa voidaan korottaa enintään kymmenellä prosentilla. Jos verovelvollinen on laiminlyönyt veroilmoituksen antamisen tai antanut sen olennaisesti liian myöhään tai olennaisesti vaillinaisena, veroa voidaan korottaa enintään 20 prosentilla. Jos ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti tai veroilmoituksen olennainen virhe johtuu verovelvollisen törkeästä huolimattomuudesta, veroa voidaan korottaa enintään kaksinkertaiseksi. Jos laiminlyönti tai väärän ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan antaminen on tapahtunut veron kavaltamisen tarkoituksessa, veroa on korotettava vähintään 50 prosentilla ja enintään kolminkertaiseksi.

Tilanteissa, joissa veroa ei voida edellä tarkoitetulla tavalla korottaa, Verohallinto voi määrätä verovelvolliselle enintään 15 000 euron suuruisen veronkorotuksen. Veronkorotuksen määrääminen edellyttää tällöin, että verovelvollinen on todistettavasti lähetetystä kehotuksesta huolimatta laiminlyönyt rekisteri- tai kausiveroilmoituksen antamisen tai antanut ilmoituksen olennaisesti puutteellisena tai virheellisenä eikä laiminlyönti ole olosuhteisiin nähden tai muutoin vähäinen. Verohallinto voi määrätä veronkorotuksen maksettavaksi ilmoittamisvelvollisuuden törkeän laiminlyönnin johdosta silloinkin, kun se on toimittanut maksuunpanon arvioimalla ja oikaissut maksuunpanon myöhemmin toimitetun selvityksen perusteella sellaiseksi, että maksuunpanoa ei toimiteta.

Arvonlisäverolaissa tarkoitetun radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja sekä telepalveluja koskevan erityisjärjestelmän kautta ilmoitettaviin veroihin sovelletaan arvonlisäverolain veronkorotussäännöksiä. Myöhästymismaksua koskevat säännökset eivät tule sovellettavaksi erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen. Erityisjärjestelmän kautta ilmoitettuja veroja ei ilmoiteta tai makseta verotilille.

Ennakkoperintälaissa säädetään ennakonpidätyksen korottamisesta. Korotus voidaan määrätä ennakonpidätysvelvolliselle ennakonpidätykseen liittyvien velvollisuuksien laiminlyönnistä. Korotus on porrastettu laiminlyödyn velvollisuuden ja laiminlyönnin moitittavuuden mukaan. Lievemmissä ennakonpidätyksen toimittamiseen ja ilmoittamiseen liittyvissä laiminlyönnissä ennakonpidätyksen korotus on enintään 10—30 prosenttia. Jos pidätysvelvollinen on törkeästi huolimattomuudesta laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa tai antanut olennaisesti väärän ilmoituksen taikka muun tiedon tai asiakirjan, ennakonpidätys voidaan korottaa enintään kaksinkertaiseksi. Jos laiminlyönti tai väärän ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan antaminen on tapahtunut veron kavaltamisen tarkoituksessa, ennakonpidätystä on korotettava vähintään 50 prosentilla ja enintään kolminkertaiseksi.

Jos suorituksen maksaja on jättänyt ennakonpidätyksen toimittamatta säädettyssä ajassa, veronkorotus määrätään suorituksen maksajalle ennakonpidätyksen maksuunpanon yhteydessä. Veronkorotus voi tällöin olla enintään 30 prosenttia. Ennakonpidätystä toimittamatta maksettu

suoritus luetaan suorituksen saajan veronalaiseksi tuloksi. Jos suorituksen saaja maksaa hänelle määrätyn veron tai suorituksen saajan ei olisi tullut veroa maksaa, suorituksen maksajalle määrätty vero poistetaan. Toimittamattomalle ennakonpidätykselle määrätty veronkorotus ja viivästysseuraamukset jäävät voimaan, jollei niiden poistamiselle ole erityisiä syitä. Erityisenä syynä pidetään esimerkiksi laiminlyönnin vähäisyyttä tai suorituksen maksajasta riippumattomuutta.

Tilanteissa, joissa ennakonpidätystä ei voida edellä tarkoitetulla tavalla korottaa, Verohallinto voi määrätä pidätysvelvolliselle enintään 15 000 euron suuruisen veronkorotuksen.

Ennakkoperintälain veronkorotussäännöstä sovelletaan suorituksen maksajan osalta ennakkoperintään, työnantajan sosiaaliturvamaksuun ja lähdeverotukseen.

Arpajaisveroa voidaan korottaa muissa kuin vähäisissä laiminlyönneissä enintään 30 prosenttia. Jos verovelvollisen menettely johtuu törkeästä huolimattomuudesta tai tahallisuudesta, veroa voidaan korottaa 20—50 prosenttia. Törkeissä tapauksissa veroa voidaan korottaa 30—100 prosenttia.

Verohallinto ohjaa veronkorotuskäytäntöä yhtenäistämisohjeilla. Veronkorotus määrätään yleensä 10—20 prosentin suuruisena. Veron maksuunpanoissa, jotka tehdään verotarkastuskertomusten pohjalta, veronkorotuksen suuruus arvioidaan tapauskohtaisten olosuhteiden ja laiminlyönnin olennaisuuden ja moitittavuuden perusteella. Tilanteissa, joissa verovelvollinen tai suorituksen maksaja ei ole antanut kausiveroilmoitusta ja vero määrätään arvioimalla, veronkorotus määrätään yleensä 25 prosentin suuruisena. Jos verovelvollinen tai suorituksen maksaja antaa veroilmoituksen arviomaksuunpanon jälkeen, veronkorotuksen määrää oikaistaan ilmoitetun veron määrän perusteella. Veronkorotusta määrätään oikaisussa vähintään 25 prosenttia ja enintään 100 prosenttia veron määrästä. Jos maksuunpano poistetaan kokonaan, veronkorotusta määrätään jokaiselta oikaistavalta päätökseltä 85 euroa. Jos alkuperäinen veronkorotus on ollut vähemmän kuin 85 euroa, korotus määrätään alkuperäisen suuruisena.

Veronkorotus voi tulla määrättäväksi sellaisen teon perusteella, joka täyttää samalla jonkin rikoksen tunnusmerkistön. Jotta samaa tekoa ei tutkittaisi eikä siitä määrättäisi rangaistusta kahden kertaan, sovelletaan lakia erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta (781/2013). Lakia sovelletaan tekoon ja laiminlyöntiin, josta Verohallinto voi määrätä veronkorotuksen luonnolliselle henkilölle, kotimaiselle kuolinpesälle tai tuloverolaisissa tarkoitettulle yhtymälle taikka muulle verovelvolliselle, jonka veronkorotuksesta luonnollinen henkilö on vastuussa verovastuuta koskevien säännösten nojalla.

Verohallinnon on harkittava, tehdäänkö ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä rikosilmoitus vai määrätäänkö verovelvollisen maksettavaksi veronkorotus. Verovelvolliselle on ilmoitettava asiaratkaisun yhteydessä veronkorotusta koskevan päätöksen tekemättä jättämisestä, jos Verohallinto harkitsee asiassa rikosilmoituksen tekemistä tai tekee rikosilmoituksen. Jos rikosilmoitusta ei kuitenkaan tehdä, Verohallinnon on määrättävä veronkorotus erillisellä päätöksellä verotuspäätöksen tekemisvuotta seuraavan vuoden loppuun mennessä. Jos esitutkintaviranomainen tekee asiassa päätöksen esitutkinnan lopettamisesta tai päättää esitutkinnan toimittamatta jättämisestä taikka syyttäjä tekee päätöksen syyttämättä jättämisestä tai peruuttaa syytteen, asia palaa Verohallintoon veronkorotuksen määräämistä varten. Verohallinto voi määrätä veronkorotuksen 90 päivän kuluessa siitä, kun tieto esitutkintaviranomaisen tai syyttäjän päätöksestä on saatu.



*Laiminlyöntimaksut*

Arvonlisäverolain mukaan verovelvollisen on annettava kultakin kalenterikuukaudelta yhteenvetoilmoitus toisissa Euroopan unionin jäsenvaltioissa arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityille elinkeinonharjoittajille tapahtuneista tavara- ja palvelumyynneistä, joista palvelun ostaja on toisessa jäsenvaltiossa arvonlisäverolain mukaan verovelvollinen. Arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettujen radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja sekä telepalveluja koskevan erityisjärjestelmän kautta ilmoitettavista veroista ei ole velvollisuutta antaa yhteenvetoilmoitusta.

Arvonlisäverolaissa säädetään arvonlisäveron yhteenvetoilmoituksen laiminlyöntimaksusta. Jos verovelvollinen on ilman pätevää syytä laiminlyönyt yhteenvetoilmoituksen antamisen tai antanut sen vaillinaisena tai virheellisenä, Verohallinto voi määrätä verovelvollisen maksettavaksi laiminlyöntimaksun. Jos verovelvollinen toistuvasti antaa yhteenvetoilmoituksen myöhässä tai vasta sen jälkeen, kun Verohallinto on kehottanut ilmoituksen antamiseen, Verohallinto voi määrätä myöhästymisen perusteella laiminlyöntimaksun. Maksun suuruus on vähintään 80 euroa ja enintään 1 700 euroa.

Yhteenvetoilmoituksilla ilmoitettujen arvonlisäverotunnisteiden virheettömyys sekä niiden voimassaolo tarkistetaan unionin jäsenvaltioiden välisessä tietojenvaihdossa. Jos yhteenvetoilmoituksessa ilmoitetut ostajien arvonlisäverotunnisteet ovat virheellisiä tai ne eivät ole voimassa ilmoitetulla kohdekaudella, verovelvollista pyydetään korjaamaan arvonlisäverotunnisteet. Jos verovelvollinen ei korjaa virheitä, verovelvolliselle voidaan määrätä laiminlyöntimaksu.

Ilmoitus on annettava sähköisesti viimeistään kohdekuukautta seuraavan kuukauden 20 päivänä. Verovelvollinen voi pyytää Verohallinnolle tehtävällä hakemuksella lupaa ilmoituksen antamiseen paperilla. Jos verovelvollinen antaa ilmoituksen paperilla, vaikka hän ei ole saanut Verohallinnolta lupaa paperi-ilmoituksen antamiseen, verovelvolliselle voidaan määrätä laiminlyöntimaksu.

Jos yhteenvetoilmoitusta ei ole kaikkien myyntien osalta annettu, verovelvollista kehoitetaan antamaan puuttuvat tiedot. Jos yhteenvetoilmoituksella annetut tiedot ovat virheellisiä tai kaikkia tietoja ei ole annettu, eikä verovelvollinen korjaa ilmoitustietoja kehotuksesta huolimatta, verovelvolliselle voidaan määrätä laiminlyöntimaksu. Tilanteessa, jossa verovelvollisen tai muun antaman selvityksen perusteella voidaan kiistatta todeta, että myynti ei ole yhteisö- tai palvelumyynti toiselle unionin jäsenvaltiossa olevalle arvonlisäverovelvolliselle, Verohallinto käsittelee myynnin kotimaan myyntinä eikä laiminlyöntimaksua määrätä. Jos myynti käsitellään kausiveroilmoituksella kotimaan myyntinä ja vero maksuunpannaan, verovelvolliselle voidaan määrätä veronkorotus.

Arvonlisäverolain mukaan kunnat ovat velvollisia ilmoittamaan, kuinka paljon kausiveroilmoitusten vähennettäviin veroihin on sisältynyt kuntapalautuksena tai laskennallisena palautuksena saatuja veroja. Kunnat eivät anna kuntapalautusilmoituksia oma-aloitteisesti, vaan Verohallinto lähettää kunnille vuosittain selvityspyynnön tietojen antamiseksi. Selvityspyyntö lähetetään sellaisille kunnille, kuntayhtymille, Ahvenanmaan maakunnalle ja niiden virastoille, jotka ovat joko liiketoiminnasta tai kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksesta arvonlisäverovelvollisia. Selvityspyyntöjä lähetetään vuosittain noin 500 kappaletta. Kunnan tulee palauttaa täytetty lomake kalenterivuotta seuraavan helmikuun loppuun mennessä Verohallinnolle. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnille ei ole säädetty seuraamusmaksua.

Verotusmenettelylaissa säädetään tiedonantovelvolliselle määrättävästä laiminlyöntimaksusta, joka määrätään vuosi-ilmoitustietojen antamisen laiminlyönnistä. Laiminlyöntimaksua määrätään enintään 2 000 euroa, jos puutteellisuus tai virhe on vähäinen, eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut kehotusta virheen tai puutteen korjaamiseksi. Laiminlyöntimaksua voidaan määrätä enintään 2 000 euroa myös silloin, kun tiedonantovelvollinen on antanut tiedot myöhässä tai muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt eikä tiedonantovelvollinen ole kehotuksesta huolimatta antanut tietoja oikealla välineellä. Laiminlyöntimaksua voidaan määrätä enintään 5 000 euroa, jos ilmoitus on olennaisesti puutteellinen tai virheellinen taikka tiedonantovelvollinen antaa tiedon vasta Verohallinnon kehotuksen jälkeen. Enintään 15 000 euron laiminlyöntimaksu voidaan määrätä, jos tiedonantovelvollinen antaa tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta olennaisesti vääran tiedon tai ei anna tietoja ollenkaan.

Työnantajan on annettava vuosi-ilmoitus sähköisesti, jos vuosi-ilmoitus koskee viittä tai useampaa työntekijää. Eräitä tulo- ja vähennystietoja koskevat vuosi-ilmoitukset on mahdollista antaa vain sähköisesti. Verohallinto voi määrätä laiminlyöntimaksun, jos tiedonantovelvollinen ei korjaa virheellistä menettelyään todistettavasti lähetetystä kehotuksesta huolimatta.

### *Rangaistussäännökset*

Verolaeissa on viittaussäännökset rikoslakiin (39/1889), jossa veron lainvastainen välttäminen ja sen yrittäminen on säädetty rangaistavaksi veropetoksena, törkeänä veropetoksena tai lievänä veropetoksena. Rikoslaisissa säädetään myös verorikkomuksesta. Rangaistavaa on arvonlisäverolaisissa, eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetussa laissa, varainsiirtoverolaisissa, ennakkoperintälaisissa, työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetussa laissa sekä rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa säädetty veroon tai ennakkoperintävelvollisuuteen kohdistuva veron tai maksun laiminlyönti.

Veropetosten ja verorikkomusten lisäksi verolaeissa säädetään verolajikohtaisista verorikkomuksista, kuten arvonlisäverorikkomuksesta, ennakkoperintärikkomuksesta, vakuutusmaksuverorikkomuksesta sekä sosiaaliturvamaksurikkomuksesta. Jos verovelvollinen rikkoo laissa säädetyn velvollisuuden, hänelle voidaan tuomita asianomaisesta verorikkomuksesta sakkorangaistus. Verolajikohtaisissa verorikkomuksissa on usein kyse esimerkiksi kolmanteen osapuoleen kohdistuvan velvollisuuden rikkomuksesta, kuten laskunantovelvollisuuden laiminlyönnistä. Asian vireilletulo edellyttää, että Verohallinto tekee asiassa rikosilmoituksen. Rangaistuksen määrää yleinen tuomioistuin.

Arvonlisäverolaisissa ja ennakkoperintälaisissa on lisäksi viittaussäännökset yritys- ja yhteisötietolakiin (244/2001), jonka nojalla arvonlisäverolaisissa ja ennakkoperintälaisissa säädettyjen rekisteröitymisvelvollisuuksien laiminlyönnistä voidaan määrätä sakkorangaistus tuomioistuimessa.

## **2.2 Muutosverotus ja muutoksenhaku**

### 2.2.1 Viranomaisaloitteisen verotuksen muuttamisen pääperiaatteet

#### *Uudelleen harkinnan kielto ja luottamuksensuoja*

Hallintotoiminnan lähtökohta on hallintopäätöksen pysyvyys ja sitovuus suhteessa päätöksen tehneeseen viranomaiseen. Periaate koskee myös verotuspäätöksiä, joten verotuspäätöksiä voidaan muuttaa verovelvollisen vahingoksi vain rajoitetusti.

Verohallinto ei saa muuttaa jälkikäteen nimenomaiseen harkintaansa perustuvia virheellisiä ratkaisujaan tilanteissa, joissa verovelvollinen on täyttänyt ilmoittamisvelvollisuutensa ja viranomaisen ratkaisun perusteena ovat olleet oikeat ja riittävät tiedot asian ratkaisemiseksi. Kysymyksessä on yleinen uudelleen harkinnan kieltoa koskeva hallinto-oikeudellinen periaate. Tämän periaatteen mukaan viranomainen ei saa taannehtivasti muuttaa nimenomaisesti tekemänsä hallintopäätöstä asianosaisen vahingoksi esimerkiksi tilanteessa, jossa viranomainen myöhemmin katsoisi tekemänsä päätöksen virheelliseksi tai jossa asiaa koskeva oikeuskäytäntö olisi myöhemmin kiristynyt.

Verotuspäätöstä voidaan kuitenkin muuttaa laissa säädetyin edellytyksin. Eri verolaeissa säädetään verovelvollisen vahingoksi tehtävän verotuksen oikaisun ja muun oikaisun asiallisista edellytyksistä sekä määräajoista, joiden kuluessa tällainen muutos voidaan tehdä. Näissä säännöksissä on otettu huomioon edellä mainitut yleiset hallinto-oikeudelliset periaatteet ja säädetty niistä täsmennyksistä, joita verotuksen erityisluonne edellyttää. Tällaisia säännöksiä ovat esimerkiksi verotusmenettelylain viranomaisaloitteista verotuksen muuttamista koskevat säännökset.

Hallintolaissa säädetään päätöksessä olevan asia- tai kirjoitusvirheen korjaamisesta. Säännökset mahdollistavat hallintopäätöksen korjaamisen sekä asianosaisen eduksi että vahingoksi säännöksissä mainituin edellytyksin. Säännöksiä sovelletaan verolainsäädännössä olevia oikaisua ja veron määräämistä koskevia säännöksiä täydentävästi. Hallintolain kirjoitusvirheen korjaamista koskeva säännös voi tulla sovellettavaksi esimerkiksi sellaisessa tilanteessa, jossa verotusta on oikaistu verovelvollisen vahingoksi ja tässä oikaisussa on tapahtunut kirjoitus- tai laskuvirhe tai muu niihin verrattava selvä virhe. Oikaisupäätöstä voidaan tällaisessa tilanteessa oikaista kuitenkin vain, jos verovelvollisen vahingoksi tehtävän oikaisun määräaika ei ole kulunut umpeen.

Tehdyllä verotuspäätöksellä voi olla sitovuusvaikutus myös saman verovelvollisen myöhemmän verovuoden tai verokauden verotuksessa. Tällöin kysymys on luottamuksensuojasta eli viranomaisen aikaisemman ratkaisun tai ohjeistuksen sitovuusvaikutuksesta myöhemmin tehtävässä samanlaista asiaa koskevassa ratkaisussa. Luottamuksensuojasta säädetään verotusmenettelylaissa ja arvonnisäverolaisissa. Periaatetta sovelletaan vastaavasti kaikissa muissakin verolajeissa.

Mainittujen lakien luottamuksensuojaa koskevien säännösten mukaan tulkinnanvarainen tai epäselvä asia on ratkaistava, jos erityisistä syistä ei muuta johdu, verovelvollisen eduksi, jos verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisen noudattaman käytännön tai ohjeiden mukaisesti. Verotusmenettelylaissa säädetään lisäksi, että jos vero kuitenkin maksuunpannaan, veroon liittyvät viivästysseuraamukset voidaan jättää perimättä kokonaan tai osittain, jos niiden perintä olisi asian tulkinnanvaraisuuden tai epäselvyyden vuoksi kohtuutonta.

Verolainsäädännössä erityisesti säädetty luottamuksensuoja koskee aikaisemmin annetun ohjeen tai tehdyn päätöksen sitovuusvaikutusta, kun myöhemmin tehdään uusi samanlaista asiaa koskeva verotusratkaisu. Luottamuksensuoja voi estää veron määräämisen tai verotuksen oikaisun verovelvollisen vahingoksi, jos hänelle on aikaisemmin annettu nimenomainen ohje kysymyksessä olevassa asiassa tai vastaava asia on nimenomaisesti ratkaistu aikaisempaan verovuonna tai aikaisemmalla verokaudella.

Luottamuksensuojalla suojataan vilpittömässä mielessä olevan verovelvollisen luottamusta hänelle veroasiassa annettuihin ohjeisiin sekä viranomaisten aikaisemmin noudattamaan käytäntöön. Viranomaisten ohjeilla tarkoitetaan sellaisia ohjeita, jotka ovat myöhemmin todennet-

tavissa eli lähinnä kirjallisia ohjeita. Tällaisia voivat olla esimerkiksi Verohallinnon julkaisemat verotusta yhtenäistävät ohjeet, mutta myös verovelvolliselle annettu yksittäinen ohje tai neuvo. Luottamuksensuojaja voi syntyä myös tilanteessa, jossa vastaava asia on aikaisemmin nimenomaisesti ratkaistu saman verovelvollisen verotuksessa tai yhtenäisesti muiden verovelvollisten verotuksessa.

Tuloverotusta koskevassa uudemmassa oikeuskäytännössä luottamuksensuojajan sisältöä on arvioitu sekä viranomaisen aikaisemman ratkaisun nimenomaisuuden että veroviranomaisen tutkimisvelvollisuuden laajuuden pohjalta. Verotusmenettelylain mukaan veroviranomaisen on verotusta toimittaessaan tutkittava saamansa tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus, verovelvollisen yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua. Tutkimisvelvollisuutta koskevassa säännöksessä on otettu huomioon verotuksen luonne massamenettelynä.

Korkein hallinto-oikeus, jäljempänä *KHO*, on esimerkiksi ratkaisussaan KHO 2010:50 katsonut, että luottamuksensuojajan edellytyksenä olevalla viranomaisen noudattamalla käytännöllä tarkoitetaan viranomaisen nimenomaista kannanottoa juuri sellaiseen asiaan, josta nyt on kysymys. Käytäntö muodostuu verotuksen yhteydessä tehdyistä päätöksistä sekä annetuista ennakkoratkaisuista. Vastaavasti aikaisemman päätöksen nimenomaisuutta on korostettu arvonnäkökulmasta koskevassa ratkaisussa KHO 2014:34.

Ratkaisussa KHO 2012:74 puolestaan otettiin kantaa luottamuksensuojajan ja viranomaisen tutkimisvelvollisuuden väliseen suhteeseen. Se, että yhtiön veroilmoituksessaan tekemään omaisuuslajisiirtoon ei mainitussa ratkaisussa ollut asianomaisen aikaisemman vuoden verotuksessa puututtu, ei verotusmenettelylain mukaisen tutkimisvelvollisuuden laajuus huomioon ottaen yksinään muodostanut sellaista viranomaisen noudattamaa käytäntöä, jonka nojalla verovelvolliselle olisi syntynyt luottamuksensuojaja myöhemmän verovuoden verotuksessa. Jatkuva puuttumattomuus ei saakaan kuin aivan poikkeuksellisissa tilanteissa muodostaa viranomaisen nimenomaista käytäntöä, joka synnyttäisi luottamuksensuojajan.

Vaikka kaikissa verolaeissa ei ole nimenomaisia säännöksiä luottamuksensuojajasta, sovelletaan hallinnon yleisiä oikeusperiaatteita. Hallintolain mukaan viranomaisten toimien on suojattava oikeusjärjestyksen perusteella oikeutettuja odotuksia. Tämän luottamusperiaatteen mukaan viranomainen ei saa nimenomaisen säännöksen puuttuessa menetellä siten, että se yksipuolisesti ja takautuvasti peruuttaisi asianosaiselle etua antavan virheellisenkään hallintopäätöksen tai muuttaisi sitä asianosaiselle huonompaan suuntaan sen jälkeen, kun päätös on annettu asianosaiselle tiedoksi.

Hallinto-oikeudessa luottamusperiaatteen katsotaan laajemminkin suojaavan vilpittömässä mielessä toimineen yksityisen asianosaisen luottamusta viranomaisen päätösten pysyvyyteen ja rajoittavan viranomaisen mahdollisuutta muuttaa niitä yksityiselle haitalliseen suuntaan (HE 72/2002 vp hallintolaiksi ja hallintolainkäyttölaiksi). Edellä selostettu mahdollisuus muuttaa verotusta verovelvollisen vahingoksi on poikkeus hallintopäätösten pysyvyyttä koskevasta yleisestä periaatteesta. Verotuksen kaltainen massamenettely, jossa viranomaisen tutkimismahdollisuudet ovat asioiden suuren lukumäärän vuoksi rajoitetut, poikkeaa merkittävästi hallintoasioiden yksittäiskäsittelystä. Massamenettelyssä tehtyjen päätösten oikeellisuuteen ja pysyvyyteen ei voi kohdistua samanlaisia oikeutettuja odotuksia kuin yksittäisen hallintoasian käsittelystä tehtyyn ratkaisuun. Tästä syystä on perusteltua, että verotusmenettelyssä tehtyä virheellistä verotusta voidaan korjata myös verovelvollisen vahingoksi laajemmin kuin hallintoasioissa yleensä.

*Verotuksen muuttaminen viranomaisen aloitteesta*

Verotuksen muuttamisella viranomaisen aloitteesta tarkoitetaan maksuunpannun veron jälkikäteistä oikaisua verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi taikka oma-aloitteisesti suoritettavan veron määräämistä tai jo tehdyn päätöksen oikaisua verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi. Kysymys on tyypillisesti tilanteesta, jossa Verohallinto havaitsee, että tehdyssä verotuspäätöksessä on virhe. Kysymys voi myös olla tilanteesta, jossa verovelvollinen ei ole ilmoittanut oma-aloitteisesti säännösten edellyttämää veroa.

Verotuksen muuttamista koskevat edellytykset ja määräajat vaihtelevat eri verolajeissa. Oikaisun tai veron määräämisen edellytyksenä on myös, että tuomioistuin ei ole ratkaissut asiaa valitukseen antamallaan päätöksellä. Oikaisu verovelvollisen vahingoksi tai veron määrääminen edellyttävät yleensä sitä, että verovelvolliselle on varattu tilaisuus tulla kuulluksi ennen oikaisun tekemistä tai veron määräämistä.

Verohallinto havaitsee virheitä tyypillisesti verotarkastuksen yhteydessä. Verohallinto voi tällöin esimerkiksi oikaista tehtyä verotuspäätöstä lisäämällä tuloverotuksessa veronalaiseen tuloon eriä, joita verovelvollinen ei ole ilmoittanut taikka jotka hän on vähentänyt perusteetta. Tuloverotuksessa virheitä havaitaan usein myös siinä vaiheessa, kun seuraavan verovuoden verotus toimitetaan. Verotuksessa voidaan havaita jälkikäteen myös erilaisia lasku-, kirjoitus- ja tallennusvirheitä. Jos Verohallinto havaitsee oma-aloitteisesti suoritettavan veron kausiveroilmoituksessa virheen, joka on tapahtunut verovelvollisen eduksi, verovelvolliselle määrätään lisää suoritettavaa veroa. Arvonlisäverotuksessa Verohallinto voi myös alentaa palautukseen oikeuttavan veron määrää.

Verohallinto korjaa jälkikäteen myös verovelvollisen vahingoksi tapahtuneen virheen. Tällöin päätöksessä ollut virhe korjataan verovelvollisen hyväksi, kun se havaitaan. Virheen oikaisemiselle säädetyn määräajan päättymisen tai asiassa annettu tuomioistuimen päätös estävät virheen korjaamisen verovelvollisen hyväksi.

Verovelvollisen hyväksi tehtävän oikaisun aineelliset edellytykset ovat pääsääntöisesti vähemmän kuin verovelvollisen vahingoksi tehtävien oikaisujen tai veron määräämisen edellytykset. Oikaisun tai veron määräämisen määräajat ovat yleensä symmetriset siten, että verovelvollisen laiminlyönnin johdosta hänen vahingokseen tehtävän oikaisun tai veron määräämisen määräaika on sama kuin hyväksi tehtävän oikaisun määräaika. Oikaisun tekemiselle tai veron määräämiselle säädetty määräaika on pääsääntöisesti yhtenevä myös verovelvollisen muutoksenhakuajan kanssa.

*Rikoslainsäädännön suhde verolainsäädäntöön*

Jos verovelvollinen on veroa välttäänsä toiminut tavalla, joka täyttää rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä säädetyn veropetoksen taikka sen lievän tai törkeän tekemuodon tunnusmerkit, vältetty vero määrätään tai veroa oikaistaan asianomaisissa verolaeissa säädetyllä tavalla.

Voimassa olevan verolainsäädännön mukaan verovelvollisen syyllistyminen veropetukseen ei ole peruste verotuksen oikaisu- tai määräämisaikojen pidentämiselle. Jos verotuksen viranomaisaloitteista muuttamista koskevat määräajat ovat kuluneet umpeen, verorikoksella saavutettuun hyötyyn voidaan kohdistaa ainoastaan vahingonkorvausvaatimus rikosprosessissa. Vahingonkorvausvaatimus kohdistetaan aina luonnolliseen henkilöön. Jos kysymyksessä on osakeyhtiö, vahingonkorvausvaatimus kohdistetaan yhtiön puolesta toimineeseen henkilöön, kuten toimitusjohtajaan tai hallituksen jäseneseen. Vahingonkorvausvaatimus käsitellään yleensä samassa oikeudenkäynnissä kuin rikosvastuuta koskeva syyteasia.

## 2.2.2 Verotuksen muuttaminen oma-aloitteisessa verotuksessa

### *Arvonlisävero ja vakuutusmaksuvero*

Arvonlisäverolain mukaan Verohallinto määrää arvonlisäverovelvollisen maksettavaksi puuttuvan tai virheellisen veroilmoituksen johdosta liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautettavaksi ilmoitetun veron. Vero voidaan määrätä myös arvioimalla.

Veron määräämiselle ei ole asetettu erityisiä edellytyksiä. Verovelvollista on kuultava ennen veron määräämistä ja veron määrääminen on tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jolta vero olisi tullut maksaa. Vero katsotaan määrätyn määräajassa, jos Verohallinnon päätös siitä on tehty ennen määräajan päättymistä.

Veroa ei kuitenkaan voida määrätä, jos asia on aikaisemmin Verohallinnon päätöksellä ratkaistu. Yleisten hallinto-oikeudellisten periaatteiden mukaan Verohallinto voi kuitenkin oikaista tehtyä päätöstä, jos päätös on perustunut virheelliseen tai puutteelliseen selvitykseen taikka jos asiassa on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian ratkaisuun. Myös päätöksessä ollut kirjoitus- tai laskuvirhe tai muu niihin verrattava erehdys voidaan oikaista.

Verohallinto oikaisee tekemänsä päätöstä, jos Verohallinto toteaa verovelvollisen hakemuksesta, valituksen johdosta tai muutoin, että Verohallinnon päätöksessä on virhe verovelvollisen vahingoksi. Virheen oikaisu verovelvollisen hyväksi on tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jolta vero olisi tullut ilmoittaa tai 60 päivän kuluessa oikaistavan päätöksen tekemisestä taikka verovelvollisen sanotun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin. Päätöstä ei voida oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

### *Ennakkonpidätys ja muut työnantajasuoritukset*

Verohallinto oikaisee ennakoperintää koskevan virheellisen maksuunpanopäätöksensä tai muun virheellisen päätöksensä suorituksen maksajan hyväksi viran puolesta tai hakemuksesta viimeistään viiden vuoden kuluessa sitä seuraavan kalenterivuoden alusta, jona päätös on tehty.

Jos ennakkonpidätysvelvollinen suorituksen maksaja on jättänyt ennakkonpidätyksen osaksi tai kokonaan toimittamatta, Verohallinto maksuunpanee pidättämättä jätetyn määrän. Kysymys on tyypillisesti verotarkastuksessa esille tulleista niin sanotuista pimeistä palkoista, joista ei ole toimitettu ennakkonpidätystä. Maksuunpano on toimitettava kuuden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta, jona ennakkonpidätys olisi pitänyt toimittaa. Maksuunpantava ennakkonpidätys on enintään 40 prosenttia maksettavista suorituksista. Maksuunpano voidaan toimittaa myös arvioimalla. Suorituksen maksajaa on, jos mahdollista, kuultava ennen maksuunpanoa. Työnantajan sosiaaliturvamaksun maksuunpanoon sovelletaan ennakoperintälain säännöksiä.

Maksuunpanoa ei toimiteta, jos suorituksesta maksettavat verot ja maksut on maksettu tai niitä ei ole ollut maksettava, taikka silloin, kun maksuunpanoa ei tarvita veron turvaamiseksi. Jos maksuunpano on jo ehditty toimittaa ja suorituksen saajaa on verotettu samasta tulosta ja tämä on lisäksi maksanut veron, suorituksen maksajaan kohdistuneet maksuunpanot poistetaan viran puolesta. Maksuvelvollisuus tai maksuunpano poistetaan viiden vuoden kuluessa maksuunpanopäätöksen tekemisvuoden lopusta. Jos vero tai maksu on suoritettu viidentenä vuote-

na tai myöhemmin, suorituksen maksaja saa tehdä hakemuksen vuoden kuluessa maksuvuoden lopusta.

Jos Verohallinnon tekemässä ennakkoperinnän maksuunpanoa koskevassa tai muussa ennakkoperintää koskevassa päätöksessä on laskuvirhe tai muu siihen verrattava erehdys tai jos asiaa ei ole joltain osin tutkittu, Verohallinto voi oikaista päätöstä suorituksen maksajan vahingoksi. Oikaisu voidaan tehdä kahden vuoden kuluessa sitä seuraavan kalenterivuoden alusta, jona päätös on tehty.

#### *Lähdeverot*

Rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain ja ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain säännösten mukaan lähdeveroja koskevaan menettelyyn sovelletaan ennakkoperintälain säännöksiä. Myös koronmaksajan perimättä tai suorittamatta jättämään korkotulon lähdeveroon sovelletaan ennakkoperintälain säännöksiä.

Korkotulon lähdeverosta annetussa laissa säädetään veron oikaisumenettelystä. Koronsaajalta aiheuttomasti peritty lähdevero katsotaan tuloveron ennakoksi, ja siihen sovelletaan ennakon käyttämistä ja palauttamista koskevia ennakkoperintälain ja verotusmenettelylain säännöksiä.

Jos korkotulon lähdeveroa ei ole peritty sen suorittamiseen velvollisen saamasta korkotulosta, Verohallinto maksuunpanee korkotulon lähdeveron koronsaajalle. Maksuunpano on toimitettava viimeistään kuuden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero olisi pitänyt periä. Jos korkotulo on virheellisesti verotettu tuloverotuksessa veronalaisena tulona, Verohallinto oikaisee verotuksen ja maksuunpanee lähdeveron.

#### *Arpajaisvero*

Jos arpajaisia toimeenpaneva verovelvollinen on kausiveroilmoituksessa ilmoittanut liian vähän veroa maksettavaksi, Verohallinto määrää arpajaisverolain nojalla puuttuvan määrän hänen maksettavakseen. Maksuunpano on toimitettava viiden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvalta kalenterikuukaudelta vero olisi tullut ilmoittaa.

Verohallinto oikaisee maksuunpanon, jos siinä on tapahtunut laskuvirhe tai vastaava erehdys. Maksuunpanon oikaisu verovelvollisen vahingoksi voidaan tehdä kahden vuoden kuluessa ja verovelvollisen hyväksi viiden vuoden kuluessa maksuunpanovuotta seuraavan kalenterivuoden alusta.

#### *Varainsiirtovero*

Varainsiirtoverolain mukaan Verohallinto maksuunpanee verosta vastuussa olevan maksettavaksi varainsiirtoveron, jota ei ole suoritettu ajoissa. Maksuunpano on suoritettava kahden vuoden kuluessa siitä, kun arvopaperin tai rakennuksen luovutusta koskeva ilmoitus on annettu. Jos vero on jäänyt maksamatta tai sitä on palautettu liikaa puuttuvan tai virheellisen ilmoituksen johdosta, vero voidaan kuitenkin maksuunpanna viiden vuoden kuluessa sen vuoden päättymisestä, jona vero olisi viimeistään ollut suoritettava. Jos saannelle on haettava kirjaamista, maksuunpanoaika on kymmenen vuotta sen vuoden päättymisestä, jona lainhuutoa tai kirjaamista olisi viimeistään ollut haettava.

### 2.2.3 Verotuksen muuttaminen tuloverotuksessa

#### *Verotuksen oikaisun pääpiirteet*

Verotusmenettelylain mukaan Verohallinto oikaisee tuloverotusta verovelvollisen hyväksi, jos verovelvolliselle on virheen johdosta pantu liikaa veroa. Virheen laadulla tai sen aiheuttajalla ei ole merkitystä. Oikaistava virhe voi siis olla mekaaninen tai se voi johtua virheellisestä lain tulkinnasta. Oikaisu on tehtävä viiden vuoden kuluessa verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Tuloverotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi voidaan tehdä kolmella eri perusteella. Oikaisutilanteet eroavat toisistaan oikaisulle säädetyn määräajan pituuden ja oikaisun asiallisten edellytysten osalta. Erityyppisiä oikaisuja ei ole laissa nimetty, mutta niitä voidaan nimittää oikaisuajan perusteella yhden vuoden oikaisuksi, kahden vuoden oikaisuksi ja viiden vuoden oikaisuksi. Kaikki määräajat lasketaan verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan kalenterivuoden alusta. Verotuksen oikaisun katsotaan tapahtuneen määräajassa, jos Verohallinnon oikaisupäätös on tehty ennen määräajan päättymistä.

Verotuksen oikaisua koskevien säännösten soveltamisedellytykset ratkaistaan asiakohtaisesti. Jos verotuspäätöksessä on useita virheitä, kuten aiheettomia vähennyksiä tai verottamatta jääneitä tuloeriä, kunkin virheen oikaisuedellytykset ja määräajat ratkaistaan erikseen.

Jos verovelvollinen on kuollut, verotuksen oikaisu kohdistetaan kuolinpesään. Edellä mainituista määräajoista poiketen oikaisu on tällöin toimitettava kahden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona perukirja on annettu Verohallinnolle.

#### *Yhden vuoden oikaisu*

Verohallinto voi oikaista verotusta verovelvollisen vahingoksi vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymisestä seuraavan vuoden alusta. Oikaisulla ei ole erityisiä asiallisia edellytyksiä. Merkitystä ei ole myöskään sillä, onko virhe aiheutunut verovelvollisen vai viranomaisen virheestä tai laiminlyönnistä.

Yhden vuoden oikaisua ei kuitenkaan voida tehdä, jos asia on luonteeltaan tulkinnanvarainen tai epäselvä. Tätä rajoitusta sovelletaan suoraan asian laadun perusteella eikä rajoituksen soveltaminen edellytä, että Verohallinto olisi verotusta toimittaessaan tosiasiallisesti tutkinut ja harkinnut kysymyksessä olevaa asiaa. Asian tulkinnanvaraisuudella ja epäselvyydellä tarkoitetaan säännöksessä samaa kuin luottamuksensuojaa koskevassa säännöksessä.

Yhden vuoden oikaisua koskeva säännös koskee oikaisumahdollisuuksia vain tilanteessa, jossa verovelvollinen on täyttänyt ilmoittamisvelvollisuutensa asianmukaisesti. Jos verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa, verotusta voidaan oikaista viiden vuoden kuluessa. Myös Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voi yhden vuoden oikaisun edellytyksistä riippumatta aina hakea muutosta toimitettuun verotukseen. Oikeudenvallontayksikön muutoksenhaun määräaika on yksi vuosi verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

#### *Kahden vuoden oikaisu*

Jos kysymys on veroviranomaisen kirjoitusvirheestä, laskuvirheestä tai muusta niihin verrattavasta erehdyksestä tai jos verotus on perustunut sivullisilta tiedonantovelvollisilta saatuihin virheellisiin tai puutteellisiin tietoihin, verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi voidaan



tehdä kahden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Yleensä ei ole epäselvää, milloin kysymys on tällaisesta virheestä. Tyypillisesti kirjoitusvirheeseen rinnastettava virhe on tallennusvirhe tai muu tiedonsiirrossa tapahtunut virhe, jonka vuoksi verotukseen vaikuttava tieto on tallennettu tai se on luettu optisesti verotuksen tietojärjestelmiin virheellisenä. Laskuvirhe on esimerkiksi viranomaiselle vähennyksen perusteena olevien menojen yhteenlaskussa tapahtunut virhe. Myös eri rahayksikköjä käsiteltäessä sattuneet erehdykset ovat laskuvirheitä. Kyse on kirjoitus- tai laskuvirheestä, kun veroilmoituksessa ilmoitettu luku on jäänyt erehdyksessä kokonaan tallentamatta tai siirtämättä verotuslaskentaan. Laskuvirheeseen verrattavasta erehdyksestä on kysymys myös silloin, kun viranomainen on päättänyt ratkaista asian tietyllä tavalla, mutta ratkaisusta aiheutuvat merkinnät tietojärjestelmään ovat jääneet tekemättä.

Kahden vuoden oikaisu on mahdollinen, kun sivullinen tiedonantovelvollinen on antanut verovelvollisen verotukseen vaikuttavan virheellisen tiedon. Jos tiedonantovelvollinen on ilmoittanut virheellisen palkkatiedon ja tämä tieto on siirtynyt verovelvollisen esitetyille veroilmoitukselle eikä verovelvollinen korjaa virheellistä tietoa, virhe oikaistaan kuitenkin viiden vuoden oikaisuna. Kahden vuoden oikaisu tulee sen sijaan kysymykseen, jos esitetyllä veroilmoituksella ollut tieto on ollut oikea, mutta myöhemmin tulee sivulliselta virheellinen vuosi-ilmoitus, joka otetaan verotuksen perusteeksi, koska Verohallinto ei havaitse virhettä.

#### *Viiden vuoden oikaisu*

Jos verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa, määräaika verotuksen oikaisulle on viisi vuotta verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Oikaisun edellytykset täyttyvät, jos verovelvollinen ei ole antanut veroilmoitusta tai hän on antanut puutteellisen, erehdyttävän tai väärän veroilmoituksen tai muuten laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa virheellisesti ratkaistun asian osalta. Jos ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty, oikaisu on siis mahdollinen riippumatta siitä, olisiko veroviranomainen voinut toimittaa verotuksen oikein saamiensa tarkkailutietojen perusteella tai hankkimalla lisäselvityksiä. Merkitystä on yksinomaan sillä, onko verovelvollinen laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa vai ei. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiin johtaneilla syillä tai verovelvollisen tuottamuksen asteella ei ole merkitystä, kun arvioidaan oikaisun edellytysten olemassaoloa.

Jos verovelvollinen ei korjaa virheellistä tai puutteellista esitettyä veroilmoitusta ja palauttaa sitä korjattuna Verohallinnolle tai täydennä sitä tarpeellisin osin, hän laiminlyö ilmoittamisvelvollisuutensa. Ilmoittamisvelvollisuuden täyttämisen kannalta on merkitystä nimenomaan niillä tiedoilla, jotka verovelvollinen antaa veroilmoituksessaan, sen liitteissä ja veroilmoitusta täydentävissä selvityksissä.

Verovelvollisen on ilmoitettava verotukseen vaikuttavat tietonsa Verohallinnon tätä tarkoitusta varten vahvistamilla lomakkeilla niille varatuissa kohdissa. Jos tarkoitusta varten vahvistettua lomaketta ei ole, tiedot on ilmoitettava muulla tavoin kirjallisesti. Jos voidaan pitää selvänä, missä kohdassa jokin tieto on veroilmoituksella annettava, mutta verovelvollinen on ilmoittanut sen väärässä kohdassa, veroilmoitus voidaan katsoa sillä tavoin puutteelliseksi tai erehdyttäväksi, että verotuksen oikaisu on viiden vuoden oikaisuna mahdollinen. Veroilmoitusta täydentävät tiedot, jotka verovelvollinen on antanut Verohallinnolle ennen verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä niin hyvissä ajoin, että Verohallinto voi ottaa ne säännömukaisessa verotuksessa huomioon, voidaan rinnastaa veroilmoituksella annettuihin tietoihin, kun ratkaistaan sitä, onko verovelvollinen laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa.

Jos verovelvollinen on veroilmoituslomakkeella ohjattu antamaan tietyt yksilöidyt tiedot ja selvitykset jostain asiasta, kuten vähennysvaatimuksesta, ja hän on ne tosiasioita vastaavasti pyydetyllä tavalla antanut, hänen on katsottava tältä osin täyttäneen ilmoittamisvelvollisuutensa. Näissä tilanteissa viiden vuoden oikaisu ei ole mahdollinen.

Kun Verohallinto oikaisee verotusta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntitapauksissa, määrätään myös veronlisäys ja veronkorotus. Jos lisättävän tulon yhteismäärä on pienempi kuin 4 000 euroa, lisäys voidaan tehdä sen verovuoden tuloon, jolta toimitettava verotus ei ole päätynyt. Lisätylle tulolle ei tällöin määrätä veronlisäystä.

#### 2.2.4 Verotuksen muuttaminen perintö- ja lahjaverotuksessa sekä kiinteistöverotuksessa

##### *Perintö- ja lahjavero*

Viranomaisaloitteinen veron oikaisu verovelvollisen hyväksi voidaan perintö- ja lahjaverotuksessa tehdä, kuten tuloverotuksessa, viiden vuoden kuluessa verotuksen toimittamisvuotta seuraavan vuoden alusta.

Perintö- ja lahjaverolain (378/1940) mukaan Verohallinto voi oikaista perintö- ja lahjaverotusta verovelvollisen vahingoksi kahden vuoden kuluessa, jos verottamatta jääminen on tapahtunut laskuvirheen tai siihen verrattavan erehdyksen johdosta. Oikaisu voidaan toimittaa viiden vuoden kuluessa, jos verottamatta jääminen on perustunut puutteelliseen, erehdyttävään tai väärään perukirjaan tai veroilmoitukseen. Pidemmän määräajan oikaisussa on siten kysymys aina tilanteesta, jossa verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa. Molemmat määräajat lasketaan perintö- tai lahjaverotuksen toimittamisvuotta seuraavan vuoden alusta.

Perintö- ja lahjaverotuksen erityispiirteistä johtuu, että verotusta voidaan tietyissä tilanteissa muuttaa myös edellä mainittujen määräaikojen jälkeen. Perintö- ja lahjaverotuksessa voidaan tehdä niin sanottu peruste oikaisu. Kysymys on tyypillisesti perintöverotuksen muuttamisesta tilanteesta, jossa jäämistöön ilmaantuu perintöverotuksen toimittamisen jälkeen uusia varoja tai velkoja, taikka tilanteesta, jossa esimerkiksi testamenttia koskevan riita-asian ratkaisu aiheuttaa tarpeen muuttaa toimitettua perintöverotusta. Näissä tilanteissa perintöverotusta voidaan oikaista peruste oikaisuna kymmenen vuoden määräajassa perintö- tai lahjaverovelvollisuuden alkamisajankohdasta. Peruste oikaisu tapahtuu yleensä verovelvollisen, kuten kuolinpesän osakkaan aloitteesta, mutta se voi tapahtua myös viranomaisaloitteisesti.

##### *Kiinteistövero*

Kiinteistöverotusta koskevan päätöksen oikaisu tapahtuu kiinteistöverolain (654/1992) mukaan noudattaen soveltuvin osin verotusmenettelylain säännöksiä. Kun kiinteistöverotuksessa arvioidaan verotuksen oikaisun edellytyksiä, verovelvollisen antamina tietoina otetaan huomioon paitsi kiinteistöverolaissa säädetyn verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuuden perusteella annetut tiedot myös ne tiedot ja asiakirjat, jotka verovelvollinen on varallisuudestaan tai tuloverotuksen toimittamista varten verotusmenettelylain nojalla antanut.

#### 2.2.5 Toimenpiteistä luopuminen

Arvonlisävero voidaan jättää määräämättä, jos veron maksamatta jääminen tai liian suuri palautus johtuu sellaisesta virheestä, jonka johdosta toisen verovelvollisen maksettavaksi on tullut liikaa veroa tai vero on jäänyt palauttamatta. Myyjään kohdistuva maksuunpano ei olisi tarkoituksenmukainen, koska ostajalla olisi oikeus vastaavaan palautukseen. Edellytyksenä on,

että verovelvollinen esittää palautukseen oikeutetun eli ostajan sitoumuksen, jossa tämä luopuu oikeudestaan palautukseen. Tällöin sitoumuksen antaneelle ei palauteta veroa.

Vero voidaan jättää arvonnäköisyydessä määräämättä myös silloin, kun maksamatta jäänyttä tai liian suurena palautettua veroa on pidettävä vähäisenä eikä verotuksen tasapuolisuus tai muu syy vaadi veron määräämistä. Verohallinto on antanut päätöksen (1853/2009) verotuksen toimittamatta jättämisestä arvonnäköisyydessä. Asiassa otetaan huomioon maksamatta jääneen tai liian suurena palautetun veron määrän suhde verovelvollisen liiketoiminnan laajuuteen samoin kuin se, että liiketoiminnaltaan toisiaan vastaavia verovelvollisia ei aseteta eriarvoiseen asemaan. Harkinnassa otetaan huomioon myös verovelvollisen virheellisen menettelyn toistuvuus sekä se, onko virhe verovelvollisen liiketoiminnan kannalta keskeinen. Liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautettavaksi ilmoitetun veron määrää on, elleivät erityiset syyt muuta vaadi, pidettävä vähäisenä, kun veron määrä on pienempi kuin 600 euroa. Vero on määrättävä, jos veron ilmoittaminen liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautettavaksi johtuu siitä, että verovelvollinen on tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta laiminlyönyt tai toiminut vastoin säädettyjä velvollisuuksiaan.

Ennakkoperinnässä toimittamatta jätetty ennakonpidätys voidaan jättää osittain tai kokonaan maksuunpanematta erityisestä syystä, kuten silloin, kun olosuhteet huomioon ottaen on todennäköistä, että suorituksen maksajaan kohdistuvaa maksuunpanoa ei veron turvaamiseksi tarvita. Tällaisesta tilanteesta on kysymys esimerkiksi silloin, kun suorituksen saaja, kuten palkan-saaja, on jo maksanut veron eli tulo on verotettu saajan tulona ja vero on jo kertynyt.

Maksuunpanosta voidaan myös luopua, jos laiminlyönti on olosuhteisiin nähden ja kokonaismäärältään vähäinen. Vähäisen laiminlyönnin käsitettä täsmennetään ennakkoperintäasetuksessa, jonka mukaan toimittamatta jätetty suoritus voi olla määrältään enintään 400 euroa kalenterivuodessa. Suoritukset, joista ei ole toimitettu ennakonpidätystä, eivät voi pidätysvelvollisen osalta yhteismäärältäänkään olla kalenterivuodessa 600 euroa suurempia.

Tuloverotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi voidaan jättää toimittamatta, jos verottamatta jäänyt tulo on vähäinen eikä verotuksen tasapuolisuus tai muu syy edellytä verotuksen oikaisun toimittamista. Tyypillisesti tällaisia virheitä ovat jaksotusvirheet. Viranomaisen harmitsee, onko verotusta syytä oikaista vai ei. Myös seurannaismuutos voidaan jättää tekemättä, jos sen tekeminen olisi erityisestä syystä kohtuutonta.

#### 2.2.6 Muutoksenhaku verotukseen

##### *Oikaisuvaatimusmenettely ja oikaisumenettely valituksen johdosta*

Hallinnollisen oikaisuvaatimusmenettelyn yleissääntely on hallintolaissa. Sääntelyä sovelletaan, jos muualla ei erikseen toisin säädetä. Jos päätökseen on säädetty oikaisuvaatimusmenettely, tulee päätökseen hakea muutosta oikaisuvaatimuksella. Valituksen saa tehdä vasta oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen. Verolainsäädännössä oikaisuvaatimusmenettelystä on säädetty erikseen.

Verotuksen oikaisulautakunta on ensimmäinen muutoksenhakuaste tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa. Oikaisuvaatimusta ei saa tehdä, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu. Verohallinto voi ratkaista verovelvollisen oikaisulautakunnalle tekemän oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään. Verohallinto voi myös kumota toimitetun tuloverotuksen ja toimittaa sen uudelleen, jos verovelvollinen hakee muutosta arvioimalla toimitettuun verotukseen antamalla veroilmoituksen verotuksen päättymisen jälkeen.

Verotuksen oikaisulautakunnan hallinnollisesta rakenteesta ja tehtävien järjestämisestä säädetään Verohallinnosta annetussa laissa (503/2010) ja määrätään tarkemmin Verohallinnon ja oikaisulautakunnan työjärjestyksissä. Oikaisulautakunnalla on valtakunnallinen toimivalta ja se toimii jaostoihin jakautuneena. Oikaisulautakunnassa on erikseen henkilöverotukseen ja yhteisöverotukseen erikoistuneita jaostoja. Erikoistumisen tavoitteena on varmistaa ratkaisutoiminnan asiantuntemus ja yhtenäisyys. Oikaisulautakunnassa on johtavan puheenjohtajan ja puheenjohtajien lisäksi Verohallinnon, kuntien sekä eri veronmaksajia edustavien järjestöjen ehdottamia jäseniä. Jaosto ratkaisee asiat niiden luonteesta riippuen joko laajassa, puheenjohtajan ja neljän jäsenen muodostamassa tai suppeassa, puheenjohtajan ja yhden jäsenen muodostamassa kokoonpanossa. Laajassa kokoonpanossa jaosto on päätösvaltainen, kun läsnä on puheenjohtaja ja vähintään kaksi jäsentä.

Verotusmenettelylain mukaan muutosta verotukseen voivat hakea verovelvollinen itse sekä jokainen muu, jonka oman veron määrään verotus välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa. Veronsaajien puolesta muutoksenhakuoikeus on Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä, kunnalla, seurakunnalla ja Kansaneläkelaitoksella.

Kiinteistöverotusta sekä perintö- ja lahjaverotusta koskeviin verotuspäätöksiin voi hakea muutosta verovelvollinen tai se, joka on vastuussa veron maksamisesta. Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä on myös oikeus muutoksenhakuun. Kiinteistöverotuksen muutoksenhakuoikeus on myös kiinteistön sijaintikunnalla.

Tuloverotusta ja kiinteistöverotusta koskeva oikaisuvaatimus on tehtävä viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien on kuitenkin tehtävä oikaisuvaatimus yhden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Mainittujen määräaikojen estämättä verotuksen muuttamista koskevasta Verohallinnon päätöksestä saa kuitenkin tehdä oikaisuvaatimuksen 60 päivän kuluessa tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Ennakkoperinnässä on käytössä pakollinen oikaisuvaatimusmenettely. Ennakkoperintää ja työnantajan sosiaaliturvamaksuja koskeviin ratkaisuihin tai päätöksiin ei saa hakea muutosta valittamalla ennen kuin ratkaisua tai päätöstä on pyydetty oikaistavaksi Verohallinnolta. Maksuunpanon oikaisemista ja ennakkoratkaisua koskevat päätökset ovat kuitenkin valituskelpoisia ilman oikaisuvaatimusta. Ennakkoperintälaisissa ei ole nimenomaisia säännöksiä muutoksenhakuun oikeutetuista. Muutoksenhakuoikeus on sillä, jota Verohallinnon päätös koskee, käytännössä suorituksen maksajalla tai suorituksen saajalla ja veronsaajien puolesta Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä. Ennakkoperintää koskeva oikaisuvaatimus on tehtävä viimeistään viiden vuoden kuluessa päätöksen tekemisvuotta seuraavan kalenterivuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön on tehtävä oikaisuvaatimus 60 päivän kuluessa päätöksen tekemisestä. Korkotulon lähdeverotuksessa ja rajoitetusti verovelvollisen tulon verotuksessa sovelletaan suorituksen maksajan ja pääosin myös suorituksen saajan muutoksenhakuun osalta viittaussäännösten nojalla ennakkoperintälain muutoksenhakua koskevia säännöksiä.

Arvonlisäverotuksessa ja vakuutusmaksuverotuksessa ei ole itsenäistä, valitusta edeltävää oikaisuvaatimusmenettelyä. Verohallinto käsittelee arvonlisäverolain nojalla verovelvollisen tekemän valituksen oikaisumenettelyssä. Jos Verohallinto valituksen johdosta tai muutoin havaitsee päätöksessään verovelvollisen vahingoksi tapahtuneen virheen, Verohallinto oikaisee virheen ja palauttaa liikaa maksettavaksi määrätyn tai palauttamatta jätetyn veron. Tällöin valitus raukeaa. Jos Verohallinto ei oikaise päätöstään, Verohallinto siirtää valituksen hallinto-oikeuden käsiteltäväksi. Arvonlisäverolain mukaan muutoksenhakuoikeus on verovelvollisella

ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköllä. Arvonlisäverotuksen oikaisu voidaan tehdä kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä tai myöhemminkin, jos verovelvollinen on tehnyt vaatimuksen mainitun ajan kuluessa. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valitusaika on 30 päivää päätöksen tekemisestä.

Vastaava menettely on käytössä myös varainsiirtoverotuksessa ja arpajaisverotuksessa. Jos Verohallinto valituksen johdosta toteaa, että varainsiirtoverotusta tai arpajaisverotusta koskevassa päätöksessä on virhe verovelvollisen vahingoksi, virhe oikaistaan ja liikaa maksettu tai palauttamatta jäänyt vero palautetaan. Varainsiirtoverotuksessa muutoksenhakuaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Arpajaisverotuksessa muutoksenhakuaika on 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö voivat hakea muutosta tiedonantovelvolliselle verotusmenettelylain mukaan määrättävää laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen. Laiminlyöntimaksua koskevissa asioissa on valitusvaihetta edeltävä pakollinen oikaisuvaatimusmenettely, jossa päätöstä pyydetään oikaistavaksi Verohallinnolta. Oikaisuvaatimus on tehtävä viiden vuoden kuluessa sitä seuraavan kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty.

#### *Valitus hallinto-oikeuteen*

Tuloverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa muutosta Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan oikaisuvaatimuksen johdosta antamaan päätökseen haetaan valittamalla hallinto-oikeuteen. Valitus on tehtävä viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön on kuitenkin tehtävä valitus vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Mainittujen määräaikojen estämättä oikaisuvaatimukseen annetusta päätöksestä saadaan kuitenkin valittaa 60 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valitusaika lasketaan aina päätöksen tekemisestä. Tuloverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa toimivaltainen hallinto-oikeus on pääsääntöisesti verovelvollisen kotikunnan hallinto-oikeus.

Perintö- ja lahjaverolain mukaan perintöverotuksesta valitetaan siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä vainaja kuollessaan asui ja lahjaverotuksesta lahjanantajan kotipaikan hallinto-oikeudelle. Valitus on tehtävä viiden vuoden kuluessa verotuksen toimittamisvuotta seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön on tehtävä valitus kuuden kuukauden kuluessa verotuksen toimittamispäivästä. Oikaisuvaatimukseen annetusta päätöksestä saadaan kuitenkin valittaa 60 päivän kuluessa tiedoksisaannista.

Varainsiirtoverolain mukaan verotuksesta valitetaan kiinteistön sijaintipaikan tai arvopaperit liikkeelle laskeneen yhteisön kotipaikan hallinto-oikeuteen. Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

Ennakkoperintää koskevaan oikaisupäätökseen haetaan muutosta valittamalla viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen vuoden alusta, jona maksuunpanon oikaisemista tai oikaisupäätöstä edeltävät Verohallinnon päätökset on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisupäätöksen tiedoksisaannista. Ennakkoperintäprosentin tai ennakon määräämistä koskeva valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Ennakkoperintälain mukaan toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyy valittajan kotikunnan mukaan.

Arvonlisäveroa ja vakuutusmaksuveroa koskevaan päätökseen haetaan arvonlisäverolain nojalla muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Verovelvollisen valitusaika on kolme vuotta tilikauden päättymisestä. Jos valitus koskee useita tilikausia, aika luetaan viimeisen ti-

likauden päättymisestä. Valitusaika on aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika on 30 päivää päätöksen tekemisestä.

Verotusmenettelylain mukaisessa järjestyksessä toimitettuun rajoitetusti verovelvollisen verotukseen kohdistuvaan muutoksenhakuun sovelletaan verotusmenettelylain säännöksiä. Lähdeverollisen suorituksen saaneen verovelvollisen oikaisuvaatimukseen annettuun ratkaisuun haetaan valittamalla muutosta ennakkoperintälain mukaisessa järjestyksessä. Sama koskee perimättä jääneen lähdeveron maksuunpanoa koskevaa muutoksenhakua.

Muutosta korkotulon lähdeveroa ja ulkomailta tulevan palkansaajan palkkatulon lähdeveroa koskevaan päätökseen haetaan valittamalla hallinto-oikeuteen verotusmenettelylain mukaan, jos muutoksenhakijana on suorituksen saaja. Silloin, kun muutoksenhakijana on suorituksen maksaja, muutosta haetaan soveltaen ennakkoperintälain säännöksiä.

Arpajaisverotusta koskevan Verohallinnon päätöksen valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Arpajaisverolain nojalla tehdyt valitukset käsitellään hallintolainkäyttölain mukaisessa järjestyksessä.

Valitusaika Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun on kaikissa verolajeissa 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Muutosta voi hakea ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Joissain verolajeissa, kuten ennakkoperinnässä ja perintö- ja lahjaverotuksessa, myös toinen oikeustoimen osapuoli, lahjansaaja tai suorituksen saaja voi hakea muutosta annettuun ratkaisuun, jos hakijana on ollut lahjanantaja tai suorituksen maksaja. Muutosta haetaan yleensä siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin ennakkoratkaisun hakijan kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Ennakkoperintää koskevaan ennakkoratkaisuun haetaan kuitenkin muutosta suorituksen maksajan kotikunnan hallinto-oikeudelta. Arvonlisäveroa ja rajoitetusti verovelvollisen tuloveron lähdeveroa koskevaan ennakkoratkaisuun haetaan muutosta kuitenkin aina Helsingin hallinto-oikeudelta. Muutoin muutoksenhakuun noudatetaan vastavia menettelyjä kuin silloin, kun muutosta haetaan oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen. Päätöksestä, jolla ennakkoratkaisu on päätetty jättää antamatta, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Eräisiin Verohallinnon verotusmenettelylain nojalla antamiin erillispäätöksiin haetaan erillis-säännösten nojalla muutosta valittamalla suoraan hallinto-oikeuteen. Näitä päätöksiä ovat lahjoitusvähennyksen nimeämispäätös, tappioiden vähentämisen poikkeuslupapäätös, jälleenhankintavarauksen käyttöluvan pidentämistä koskeva päätös ja yleishyödyllisen yhteisön verovapauden myöntämistä tai sen peruuttamista koskevat sekä tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai sen peruuttamista koskevat päätökset. Muutosta voidaan hakea myös sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen. Muutosta edellä mainittuihin päätöksiin voivat hakea päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

#### *Muutoksenhaku oma-aloitteisen veron arvioverotuspäätökseen*

Jos verovelvollinen ei ole kehotuksesta huolimatta antanut kausiveroilmoitusta, Verohallinto arvioi oma-aloitteisen veron määrän. Verovelvolliset antavat puuttuvan kausiveroilmoituksen usein vasta sen jälkeen, kun ovat saaneet tiedon arvioverotusta koskevasta päätöksestä. Jos Verohallinto ei hyväksy kausiveroilmoitusta verotuksen perusteeksi tai hyväksyy sen vain

osittain, verovelvolliselle annetaan hylkäävä oikaisupäätös. Päätökseen saa hakea muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen.

Jos verovelvollinen tekee arvonlisäverotusta koskevasta arvioverotuksesta valituksen hallinto-oikeudelle, Verohallinto käsittelee vaatimuksen arvonlisäverolain nojalla oikaisuasiana. Siltä osin kuin Verohallinto ei oikaise päätöstään, esimerkiksi jättäessään voimaan 85 euron veronkorotuksen, Verohallinto siirtää asian hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

#### *Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Hallinto-oikeuden tekemään päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valituslupan. Valituslupa voidaan verotusmenettelysäännösten mukaan myöntää, jos lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi on tärkeää saattaa asia korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi tai jos asian saattamiseen korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi on erityistä aihetta asiassa tapahtuneen ilmeisen virheen vuoksi taikka jos valituslupan myöntämiseen on painava taloudellinen tai muu syy. Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa hallinto-oikeuden päätöksen tiedoksisaannista. Jos kysymys on ennakkoratkaisua koskevasta asiasta, valitusaika on kuitenkin 30 päivää.

Keskusverolautakunnan antamista ennakkoratkaisuista haetaan muutosta suoraan korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Näissä tilanteissa ei edellytetä valituslupaa. Muutoksenhakuoikeus on ennakkoratkaisun hakijalla ja Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä sekä asianomaisella kunnalla. Muutoksenhakuaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Keskusverolautakunnan päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.

#### *Ennakkopäätösvalitus*

Tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa voidaan tehdä ennakkopäätösvalitus verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä suoraan korkeimmalle hallinto-oikeudelle. Menettelyä sovelletaan tapauksiin, joihin annettavilla ratkaisuilla on huomattava merkitys verotus- tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden kannalta. Menettely on tullut voimaan vuoden 2014 alusta.

Ennakkopäätösvalituksen voi tehdä verovelvollinen itse sekä jokainen muu, jonka oman veron määrään verotus välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa. Veronsaajien puolesta muutoksenhakuoikeus on Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä. Valitusaika on 60 päivää oikaisulautakunnan päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Menettely edellyttää osapuolten suostumusta sekä korkeimman hallinto-oikeuden myöntämää valituslupaa, joka voidaan myöntää vain ennakkopäätösperusteella. Osapuolten suostumuksen antamisen määräaika on 30 päivää siitä, kun suostumusta koskeva Verohallinnon kuulemiskirje on annettu osapuolelle tiedoksi.

Asia siirtyy hallinto-oikeuden käsiteltäväksi sille osoitettuna valituksena siltä osin kuin korkein hallinto-oikeus ei myönnä valituslupaa taikka ennakkopäätöskäsittelyn edellytykset eivät muutoin täyty. Hallinto-oikeuteen siirrettyssä tapauksessa annettuun päätökseen voidaan hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valituslupan. Valitusaika on 60 päivää hallinto-oikeuden päätöksen tiedoksisaannista.

### *Perustevalitus*

Perustevalituksesta säädetään verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007). Perustevalituksen saa tehdä se, joka katsoo, että vero tai maksu on määrätty tai maksuunpantu virheellisesti. Perustevalituksen voi tehdä verovelvollinen itse tai verosta vastuussa oleva. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö ei voi tehdä perustevalitusta. Perustevalitus tehdään hallinto-oikeudelle. Hallinto-oikeuden päätöksestä voidaan valittaa korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Perustevalitus voidaan tehdä niin kauan kuin oikeus veron perimiseen on olemassa. Pääsääntöisesti vero vanhenee viiden vuoden kuluessa maksuunpanovuotta seuraavan vuoden alusta lukien. Vero voidaan kuitenkin periä panttina olevasta omaisuudesta, jos se on valvottu konkurssissa tai ulosottoaaren (705/2007) mukaisessa kiinteistön myynnissä. Perustevalitus on tällöin tehtävä kolmen viikon kuluessa valvontapäivästä lukien.

Vaikka perustevalitus tehdään useimmiten siinä vaiheessa, kun vero on ulosotossa, perustevalitus ei ole täytäntöönpanomenettelyyn sidottu, vaan lähtökohtaisesti se on yleinen muutoksenhakukeino. Muutoksenhaun kohteena voi olla sekä veron peruste että sen määrä.

Arvonlisäverolaisissa ja arpajaisverolaisissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta perustevalitusta koskevia säännöksiä. Arvonlisäverotuksessa normaali muutoksenhaku-aika on kolme vuotta sen tilikauden päättymisestä, jolta vero olisi tullut maksaa, ja arpajaisverotusta koskevissa asioissa pääsääntöisesti 60 päivää päätöksen tekemisestä. Jos näissä verolajeissa voisi tehdä perustevalituksen, veron vanhentumisaikaa lyhyempi säännönmukainen muutoksenhaku-aika olisi käytännössä merkityksetön.

Perustevalitusmahdollisuutta ei ole myöskään kiinteistöverotuksessa eikä sitä sovelleta Verohallinnon tehtävälleen kuuluvissa valmisteverotuslaissa (182/2010) ja autoverolaisissa (1482/1994) säädettyihin veroihin eikä tullilaisissa (1466/1994) säädettyyn menettelyyn.

Myös varainsiirtoverotuksessa on lyhyt valitusaika eli 30 päivää varainsiirtoveroa koskevan päätöksen tiedoksisaannista. Varainsiirtoveroa koskeva palautushakemus voidaan kuitenkin tehdä pääsääntöisesti viiden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona vero on suoritettu. Palautushakemusta voidaan veron luonne huomioon ottaen pitää tietynlaisena ensiasteen muutoksenhakukeinona. Tämän vuoksi käytännössä on tullut esille vain harvoin tilanteita, joissa lyhyen valitusajan vuoksi olisi syntynyt tarve tehdä perustevalitus.

#### 2.2.7 Muutosten toteuttaminen ja seurannaismuutos

##### *Maksuunpanon muuttaminen tai asian uudelleen käsittely*

Nykyisin muutoksenhakuviranomaisen päätöksen perusteella tehtävästä muutoksesta ja sen toteuttamisesta säännellään eri tavoin riippuen siitä, onko kysymys muutoksenhakuviranomaisen päätöksen perusteella tehtävästä maksuunpanon oikaisusta vai asian uudelleen käsittelystä.

Kun hallinto-oikeus muuttaa verotuksen perustetta esimerkiksi korottamalla vähennyksen määrää tietyllä euromäärällä, Verohallinto oikaisee maksuunpanoa päätöksen mukaisesti ja palauttaa veroa korkoseuraamuksineen. Jos hallinto-oikeus kumoaa toimitetun verotuksen ja palauttaa asian uudelleen käsiteltäväksi, Verohallinto ei voi suoraan oikaista maksuunpanoa, vaan tällöin verotus toimitetaan tai asia käsitellään uudelleen ja verotusta muutetaan sen mukaisesti. Muutoksen toteuttamisessa merkityksellistä on maksuliikenteen, koronlaskennan,



vanhentumisen ja perinnän tarkastelu. Erilaisesta sääntelystä huolimatta nämä muutostavat ovat menettellyllisesti ja vaikutuksiltaan pääosin samanlaiset.

Vanhentumisen näkökulmasta ero näiden kahden menettelyn välillä on nykyään merkittävä. Asian uudelleen käsittelyssä veron vanhat erät poistuvat ja tilalle muodostuu uusi maksuunpano, jolle tulee uusi eräpäivä ja uusi viiden vuoden vanhentumisaika. Näin tapahtuu siitä riippumatta, onko maksettavaa veroa asian uudelleen käsittelyssä korotettu tai onko sitä alennettu. Maksuunpanon oikaisussa puolestaan muodostuu uusi erä vain korottuvassa maksuunpanon oikaisussa, jolloin lisätylle verolle tulee uusi eräpäivä ja viiden vuoden vanhentumisaika. Vanhat alkuperäiset eräpäivät säilyvät ennallaan ja verot vanhentuvat alkuperäisen maksuunpanon mukaisesti. Samoin veron eräpäivä säilyy ennallaan alenevassa maksuunpanon oikaisussa.

Koronlaskennassa eroja syntyy vain tilanteissa, joissa verovelvollinen jättää alkuperäisen maksuunpanon maksamatta kokonaan, maksaa sen vain osittain tai maksaa suorituksen myöhässä.

Kun Verohallinto muutoksenhakuviranomaisen päätöksen perusteella teknisesti kumoaa verotuksen, peruutetaan samalla alkuperäisen maksuunpannun ja maksamatta olevan veron ulosotto automaattisesti. Tämän jälkeen Verohallinto tekee käytännössä samanaikaisesti asiassa uudelleen käsittelypäätöksen. Ulosottoperintä joudutaan käynnistämään asiassa uudelleen, jos uudelleen maksuunpantu vero siirtyy myöhemmin perintään. Tapauksissa, joissa maksuunpano oikaistaan, ulosottoa ei vastaavalla tavalla peruuteta eikä veron perintää katkaista. Molemmilla menettelyillä muutoksenhakuviranomaisen tekemän päätöksen oikeusvaikutukset ovat toteutuneet ulosottoperinnässä kuitenkin vasta siinä vaiheessa, kun Verohallinto on ilmoittanut muutoksesta ulosottoviranomaiselle, ellei verovelvollinen jollain tavalla ole itse reagoinut asiaan sitä ennen.

Muutoksenhakuaika uudelleen toimitettua verotusta tai asian uudelleen käsittelyä koskevaan päätökseen on sama kuin muutoksenhakuaika asianomaista verovuotta tai verokautta koskevaan alkuperäiseen päätökseen. Esimerkiksi arvonlisäverotusta koskevan uudelleen käsittelypäätöksen muutoksenhakuaika on kolme vuotta sen tilikauden päättymisestä, jolta vero olisi tullut maksaa, ja tuloverotusta koskevan päätöksen viisi vuotta verovuoden päättymisestä. Tilanteissa, jossa uudelleen käsittely päätös tehdään näiden määräaikojen jälkeen, vanhentumisaika alkaa alusta, mutta muutoksenhakuaikaa on vain 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Tuloverotuksessa verovelvollinen voi kuitenkin hakea muutosta perustevalituksella uuden erän vanhentumisajan eli viiden vuoden ajan. Kiinteistöverolain erityissäännös estää perustevalituksen tekemisen kiinteistöverosta. Arpajaisverossa, vakuutusmaksuverossa ja arvonlisäverossa ei myöskään ole perustevalitusmahdollisuutta. Valitusaika on siten näissä tilanteissa 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista, mutta vero voidaan periä viiden vuoden ajan.

#### *Seurannaismuutos*

Tuloverotuksen seurannaismuutoksesta säädetään verotusmenettelylaissa. Jos verotusta on muutettu toisen verovuoden tai toisen verovelvollisen verotukseen vaikuttavalla tavalla, Verohallinto voi muuttaa myös toisen verovuoden tai toisen verovelvollisen verotusta muutosta vastaavasti. Seurannaismuutos voidaan tehdä, vaikka verotuksen oikaisun edellytykset puuttuvat. Verohallinto voi muuttaa verovelvollisen verotusta silloinkin, kun verotusta on muutettu toisessa valtiossa Suomen verotukseen vaikuttavalla tavalla.

Verohallinto voi muuttaa verovelvollisen verotusta myös silloin, kun verovelvollisen muuta kuin verotusmenettelylain mukaan toimitettua verotusta on muutettu mainitun lain mukaan

toimitettavaan verotukseen vaikuttavalla tavalla. Tällainen tilanne voi tulla kysymykseen esimerkiksi silloin, kun perintö- tai lahjaverotusta muutetaan verovelvollisen muutoksenhaun johdosta. Perintönä tai lahjana saadun omaisuuden hankintamenona luovutusvoiton verotuksessa vähennetään toimitetussa perintö- ja lahjaverotuksessa käytetty verotusarvo. Verovelvollinen voi hakea muutosta perintö- ja lahjaverotukseen viiden vuoden ajan verotuksen toimittamista seuraavan vuoden alusta. Jos omaisuuden perintö- ja lahjaverotuksessa vahvistettua arvoa muutetaan muutoksenhaun johdosta, luovutusvoiton verotusta voidaan oikaista seurannaismuutoksin verotuksen oikaisulle säädetyistä määräajasta riippumatta. Säännöstä voidaan soveltaa niissä tapauksissa, joissa muun kuin verotusmenettelylain mukaan toimitetun verotuksen ratkaisu on suoraan otettava tuloverotuksen perusteeksi ilman erillistä harkintaa.

Vaikka seurannaismuutosten toteuttamiselle ei ole säädetty nimenomaista määräaikaa, rajoituksen asettaa se, että muutos verotukseen ei saa olla kohtuuton. Seurannaismuutos soveltuu esimerkiksi aviopuolisoiden, kuolinpesien ja yhtymien verotukseen. Saman verovelvollisen verotuksessa seurannaismuutoksella on merkitystä esimerkiksi jaksottamista koskevissa tilanteissa. Jos yhden vuoden jaksottamisratkaisua muutetaan, sillä on yleensä vaikutus sitä seuraaviin verovuosiin. Seuraavien verovuosien verotusta oikaistaan tällöin seurannaismuutoksin.

Seurannaismuutos voidaan tehdä sekä verovelvollisen hyväksi että vahingoksi. Edellytyksenä on, että oikaiseminen ei ole erityisestä syystä kohtuutonta. Kun kysymys on saman verovelvollisen eri verovuosien tai verolajien verotuksesta, seurannaismuutosta ei käytännössä voitane pitää kohtuuttomana. Toisen verovelvollisen verotukseen kohdistuvissa seurannaismuutoksissa voi sen sijaan helpommin syntyä kohtuuton tilanne. Jos puoliset ovat esimerkiksi eronneet, saattaa olla kohtuutonta, että toisen puolison verotuksessa tehdyn muutoksen johdosta muutettaisiin myös toisen puolison verotusta.

Seurannaismuutos voidaan tehdä, vaikka verotuksen oikaisun edellytykset puuttuvat. Tämä on tarpeen perusteettomien veroetujen torjumiseksi esimerkiksi niissä tapauksissa, joissa tuloverotukseen vaikuttavaa muussa verotuksessa tehtyä ratkaisua muutetaan. Ilman tätä erityissäännöstä muutos voitaisiin yleensä ottaa huomioon tuloverotuksessa verovelvollisen vahingoksi vain yhden vuoden oikaisuajan aikana, kun taas oikaisu verovelvollisen hyväksi voidaan tehdä viiden vuoden oikaisuajan kuluessa.

Arvonlisäveroon tehtävästä seurannaismuutoksesta säädetään arvonlisäverolaissa. Jos verovelvollisen joltakin verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toiselta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi mainittua veron määrää oikaistaan muutosta vastaavasti. Vastaavasti voidaan muuttaa myös toisen verovelvollisen verotusta. Verovelvollisen eduksi tehtävä oikaisu edellyttää tällöin verovelvollisen vaatimusta. Muutos voidaan tehdä, vaikka oikaisun edellytykset puuttuisivat. Muutosta ei kuitenkaan voida tehdä, jos se olisi erityisestä syystä kohtuutonta. Seurannaismuutosta koskeva säännös voi tulla sovellettavaksi esimerkiksi silloin, kun suoritettava tai vähennettävä vero on valituksen johdosta poistettu väärälle verokaudelle kohdistuvana. Tällöin oikean verokauden verotusta oikaistaan seurannaismuutoksena muutosta vastaavasti.

Seurannaismuutoksesta säädetään myös perintö- ja lahjaverolaissa sekä kiinteistöverolaissa, jossa on asiaa koskeva viittaussäännös verotusmenettelylakiin. Ennakkoperintälaissa, lähdeverotusta koskevissa laeissa, varainsiirtoverolaissa ja arpajaisverolaissa ei ole seurannaismuutosta koskevaa sääntelyä.

## 2.3 Veronkanto ja perintä

### 2.3.1 Veronkannon ja perinnän sääntely

Verojen maksamista, palauttamista ja perintää koskeva sääntely sisältyy pääasiassa verotililakiin ja veronkantolakiin. Veronkantolakia sovelletaan verotusmenettelylaissa, ennakkoperintälaissa ja arvonlisäverolaissa tarkoitettujen verojen ja maksujen kannossa lukuun ottamatta niitä veroja ja maksuja, joihin sovelletaan verotililain säännöksiä. Veronkantolaki sisältää säännökset verojen maksamisesta, maksujen ja muiden suoritusten käyttämisestä veron suorituksiksi, veron palauttamisesta, veronkuittauksesta, verojen perinnästä, verovastuusta sekä kansainvälisestä verovarojen siirtämisestä.

Verotililakia sovelletaan arvonlisäveroon, palkasta ja muusta suorituksesta toimitettavaan ennakonpidätykseen, työnantajan sosiaaliturvamaksuun, arpajaisveroon, vakuutusmaksuveroon, korkotulon lähdeveroon, ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeveroon ja rajoitetusti verovelvollisten lähdeveroon eräitä vähäisiä poikkeuksia lukuun ottamatta. Lisäksi lakia sovelletaan verotusmenettelylaissa säädettyyn tiedonantovelvolliselle laiminlyönnin johdosta määrättävään laiminlyöntimaksuun.

Verotililaki on menettelylaki, joka sisältää säännökset muun muassa verotilijärjestelmästä, sen tietosisällöstä ja käyttötarkoituksesta, verotilin täsmäyttämisestä ja verotiliotteesta, kausiveroilmoituksen antamisesta, verojen maksamisesta ja palauttamisesta sekä maksujen ja palautusten käyttämisestä verojen suorituksiksi samoin kuin verotilin koroista. Verotilillä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen ilmoittamista ja maksuajankohtaa koskevat verolajikohtaiset säännökset sisältyvät asianomaisiin verolakeihin. Aineellisissa verolaeissa on lisäksi maksamisenmenettelyä ja palauttamista koskevia erityissäännöksiä.

Verotililain soveltamisalaan kuuluviin veroihin sovelletaan eräissä laissa säädettyissä tilanteissa, kuten palautusten maksamisessa, veronkuittauksessa ja koronlaskennassa, veronkantolakia. Maksamatta jätettyihin verotiliveroihin sovelletaan perittäväksi siirron jälkeen veronkantolain säännöksiä.

Korkojen käsittelyyn sovelletaan verotuksessa useiden eri lakien säännöksiä. Veronlisäyksestä ja viivekorosta annettu laki (1556/1995), jäljempänä *viivekorkolaki*, on yleinen verojen ja maksujen viivästysseuraamuksia koskeva laki. Palautettavaa veroa koskevia korkosäännöksiä on veronkantolaissa ja verotusmenettelylaissa. Verotuksen koroista on säädetty myös asianomaisissa verolaeissa.

Verotiliveroja koskevat korkosäännökset ovat pääosin verotililaissa. Verotililtä poistettuja palautettavia hyvityksiä ja perintään siirrettäviä velvoitteita koskevat kuitenkin veronkantolain ja viivekorkolain korkosäännökset.

### 2.3.2 Verotili

Verohallinto ylläpitää verovelvolliskohtaisista verotileistä muodostuvaa verotilijärjestelmää, jota käytetään tiettyjen oma-aloitteisten verojen ilmoittamisen ja maksamisen valvontaan.

Verotilijärjestelmässä käsitellään velvoitteita ja hyvityksiä, joista muodostuu verotilin saldo. Velvoitteet ja hyvitykset muodostetaan verotilille joko verovelvollisen oma-aloitteisesti antaman ilmoituksen, verotuslaskennan tai verovelvollisen maksun perusteella. Verotilejä oli vuoden 2015 lopussa 909 051.

Verotili täsmäytetään kerran kuukaudessa viimeistään kahdeksantena päivänä yleisen eräpäivän jälkeen. Verotilillä täsmäytyspäivänä olevat käyttämättömät hyvitykset voidaan käyttää veronkuittauksena mahdollisten muiden maksamattomien Verohallinnon verojen suorituksiksi tai kuittauksena siihen oikeutetun muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.

Täsmäytyspäivän tilanteesta muodostetaan tiliote, joka annetaan verovelvolliselle tiedoksi Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa viimeistään kymmenentenä päivänä yleisen eräpäivän jälkeen. Verovelvollinen saa pyynnöstä tiliotteen myös postitse. Tiliote voidaan antaa harvemmin, jos verotilillä ei ole ollut muita kuin korkoja koskevia tilitapahtumia. Tiliotteita muodostettiin 4 347 739 vuonna 2015. Näistä 1 155 366 lähetettiin verovelvolliselle tiedoksi myös postitse.

Verotiliotteeseen merkitään edellisen täsmäytyspäivän jälkeiset tilitapahtumat ja tilin saldo, verotilillä suorittamatta olevat erääntyneet velvoitteet, käyttämättä olevien hyvitysten yhteismäärä sekä verovelvolliselle palautettava määrä. Lisäksi tiliotteeseen merkitään tietoja tilitapahtumien perusteista sekä ne tiedot ja päätökset, joista verotililaissa erikseen säädetään. Näitä ovat esimerkiksi veron palauttamatta jättämistä koskeva tieto sekä myöhästymismaksun määräämistä koskeva päätös.

Jos velvoitteita on suorittamatta täsmäytyspäivänä, tiliotteella annetaan asiaa koskeva huomautus eli niin sanottu saldohuomautus. Jos velvoitteita ei ole suoritettu kahden saldohuomautuksen jälkeen, tiliotteella ilmoitetaan suorittamatta jääneiden velvoitteiden perittäväksi siirtämisestä. Suorittamatta jääneisiin kausiveroilmoitukseen perustuviin velvoitteisiin ei voida kohdistaa verotililaissa erikseen mainittuja perintätoimenpiteitä ennen kuin on kulunut 14 päivää siitä, kun tiliotteella on annettu ilmoitus perintään siirrosta. Ilmoitus voidaan antaa tarvittaessa tiedoksi erillisellä kirjeellä, jolloin määräaika lasketaan siitä päivästä, jona ilmoitus on lähetetty postitse.

Tiliotteella annetaan tiedoksi myös se, että suorittamatta jääneet velvoitteet voidaan julkaista Verohallinnon ylläpitämässä verovelkarekisterissä tai niin sanotulla protestilistalla.

Verovelvollinen voi tarkistaa verotilille tehtyjen kirjausten oikeellisuuden tiliotteelta. Verohallinto korjaa verotilin kirjauksissa tai muussa verotilimenettelyssä tapahtuneet virheet, kun asianomainen on tehnyt korjauspyynnön tai virhe on muutoin havaittu. Korjata voidaan asia-, menettely- ja kirjoitusvirheet. Virheet korjataan riippumatta siitä, ovatko ne aiheutuneet verovelvollisen, Verohallinnon tai ulkopuolisen tahon syyksi luettavasta seikasta. Korjaamisesta ei lähetetä päätöstä, vaan korjaus näkyy verovelvollisen tiliotteella. Korjaamisesta annetaan kuitenkin erillinen päätös muutoksenhakuosoitukseen, jos verovelvollinen tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö sitä pyytää. Jos verovelvollisen vaatimusta verotilin korjaamisesta ei kokonaan tai osittain hyväksytä, verovelvolliselle annetaan erillinen päätös perusteluineen.

Korjaaminen verovelvollisen hyväksi voidaan tehdä viiden vuoden ja vahingoksi kahden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattavaksi vaadittu virhe on merkitty tai se olisi pitänyt merkitä tiliotteelle. Virheen korjaaminen voidaan tehdä määräajan jälkeenkin, jos korjauspyyntö on saapunut määräajan kuluessa. Verohallinto voi määrätä virheellisesti verovelvolliselle maksetun tai veloitteen suorituksiksi käytetyn hyvityksen perittäväksi takaisin verotililaissa tarkemmin määritellyin edellytyksin ja menettelyin.

### 2.3.3 Verojen maksaminen

#### *Eräpäivät*

Verojen maksamiseen liittyvistä eräpäivistä ja niiden määräytymisestä säädetään pääosin veronkannosta annetussa valtiovarainministeriön asetuksessa (747/2005). Kiinteistöveron ja muiden kuin yhteisöjen ja yhteisöyksien jäännösverojen eräpäivät säädetään asetuksen mukaan kuitenkin erikseen vuosittain. Verotililain soveltamisalaan kuuluvien verojen maksuajankohta on verotililaissa määritelty yleinen eräpäivä. Yleinen eräpäivä on kalenterikuukauden 12 päivä tai, jos se ei ole pankkipäivä, sitä seuraava pankkipäivä.

#### *Viivästysseuraamukset*

Maksupäivän tai eräpäivän jälkeen maksetulle verolle lasketaan viivästysseuraamukset siten kuin viivekorkolaissa säädetään. Viivekorkoa lasketaan verotilin ulkopuoliselle maksuunpannulle ja maksettavaksi eräntyneelle, maksamattomalle verolle. Lisäksi sitä lasketaan verotililtä poistetulle veloitteelle veloitteen verotililtä poistamista seuraavasta päivästä maksupäivään. Viivekorkoa lasketaan myös mahdolliselle veronkorotukselle.

Verotilin ulkopuolisen oma-aloitteisesti suoritettavan veron maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi sekä jälkiverotuksen toimittamisen yhteydessä lasketaan verolle veronlisäys.

Verotililain mukaan suorittamatta oleville veloitteille lasketaan verotilillä viivästyskorkoa. Verovelvollisen on maksettava viivästyskorkoa myös suorittamatta jääneelle Verohallinnon määräämälle myöhästymismaksulle, veronkorotukselle ja laiminlyöntimaksulle. Viivästyskorkoa on maksettava veloitteen eräpäivää seuraavasta päivästä veloitteen suoritukseksi käytetyn hyvityksen arvopäivään tai päivään, jona velvoite on kirjattu poistetuksi verotililtä. Viivästyskorko määräytyy samalla tavalla kuin viivekorko. Toisin kuin viivekorolla, viivästyskorolla ei ole vähimmäismäärää. Viivästyskorkoa ei lasketa veronlisäykselle eikä viivästyskorolle.

Viivekorkolain ja verotililain nojalla Verohallinnon antaman määräyksen mukaan veronlisäystä ja viivekorkoa laskettaessa vuodessa katsotaan olevan 360 päivää, kun taas viivästyskorko lasketaan päiväkohtaisesti todellisten kalenteripäivien mukaan.

#### *Maksujen käyttöjärjestys*

Maksujen käyttöjärjestyksestä on säädetty osittain eri tavoin siitä riippuen, minkä verolajin suorittamisesta on kyse.

Veronkantalain mukaan maksuvelvolliselta kannetut ja perityt varat käytetään maksuunpannun sekä verotililtä perittäväksi siirretyn veron suoritukseksi siten, että ensin katetaan viivästysseuraamukset, sen jälkeen veronkorotus, veron pääoma ja viimeiseksi jäännösveron korko tai maksettava yhteisökorko. Verotililain mukaan kustakin veloitteesta suoritetaan ensin veloitteelle lasketut veronlisäykset ja viivästyskorot. Kunkin veloitteen suorittamisen jälkeen katetaan niille määrätty veronkorotukset ja myöhästymismaksut. Verotililain soveltamisalan ulkopuolisen oma-aloitteisen veron suoritukseksi maksettu maksu käytetään ensin veron pääomalle ja vasta sen jälkeen veronlisäykselle, jos maksu on maksettu oma-aloitteisesti viimeistään maksuunpanon päätöspäivää edeltävänä päivänä.

Verohallinnon saatavista merkittävä osa peritään ulosottoihin. Tällöin suorittamisjärjestykseen sovelletaan velkojen maksunsaantijärjestyksestä annettua lakia (1578/1992), jonka perusteella viimeiseksi suoritetaan veronkorotus.

Jos maksamatta on useita eri veroja eikä maksu tai palautettava määrä riitä kaikkien suorituksiksi pääsääntö on, että suoritukset käytetään ensin vanhentuvalle verolle. Sekä veronkantolaissa että verotililaissa on erikseen säädetty, missä järjestyksessä lyhennetään samana vuonna vanhentuvia veroja tai veroja, joilla on sama eräpäivä. Verot suoritetaan verolajikohtaisessa järjestyksessä siten, että etusijalla ovat verot, jotka jaetaan useammalle veronsaajalle, seuraavana yhden veronsaajan verot ja viimeisenä yksin valtiolle tulevat verot.

#### 2.3.4 Verojen palauttaminen

Veronkantolaissa säädetään veron palauttamisesta eli palautuksen maksamisesta, palautuskorosta ja palautuksen siirtämisestä. Verotililaissa säädetään hyvitysten palauttamisesta ja veronkuittauksesta. Palautusten maksamisessa noudatetaan pääosin veronkantolain mukaista menettelyä.

Veron palauttaminen verovelvolliselle perustuu aina veroviranomaisen tekemään ja talousarvioasetuksen (1243/1992) edellyttämällä tavalla tarkastamaan ja hyväksymään palautuspäätökseen. Verotuksen muutoksesta seuraava palautus edellyttää aina Verohallinnon, verotuksen oikaisulautakunnan tai muun viranomaisen päätöstä.

##### *Palautuksen maksaminen*

Veronkantoviranomainen maksaa veronpalautuksen asianomaiselle viipymättä sen jälkeen, kun oikeus palautuksen saantiin on todettu ja kuittaukset tehty. Palautusten käyttäminen veronkuittaukseen tai muu mahdollinen käyttäminen tapahtuu pääsääntöisesti muutaman päivän sisällä siitä, kun palautus on syntynyt. Palautukset maksetaan asiakkaalle pääsääntöisesti alle viikossa palautuksen syntyhetkestä, jos maksuajankohdasta ei ole erillisiä määräyksiä. Vastaavin tavoin verotilillä käyttämättä jääneet hyvitykset maksetaan verovelvollisille viipymättä, jos palautukselle ei ole esteitä. Palautus maksetaan saajalle mahdollisesta muutoksenhausta huolimatta, ellei verolaissa ole toisin säädetty. Varainsiirtoverolain mukaiset palautukset maksetaan kuitenkin vasta muutoksenhaun johdosta annetun lainvoimaisen päätöksen perusteella.

Jos verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoitusten antamisen, palautusta ei makseta, koska maksettavien verojen määrä ei ole laiminlyönnin vuoksi Verohallinnon tiedossa. Myös puutteelliset maksuyhteydet voivat estää palautuksen maksamisen.

Verotililain mukaisesti hyvitykset käytetään ensisijaisesti velvoitteiden suorituksiksi. Jos hyvityksiä ei käytetä velvoitteille, ne voidaan laissa tarkemmin määritellyin rajoituksin palauttaa verovelvolliselle. Verohallinto maksaa verotilin palautukset käsittelyn jälkeen, ellei verovelvollinen ole valinnut muuta palautusajankohtaa tai asettanut verotilille palautusrajaa eikä palauttamiselle ole muita esteitä. Palautukseen oikeuttava arvonnisävero voidaan maksaa kuitenkin aikaisintaan kohdekautta seuraavan kuun yleisen eräpäivän jälkeen. Verotilille voi lisäksi siirtää etukäteen rahaa myöhemmin erääntyviä veroja varten. Tarpeettoman edestakaisen rahanliikenteen välttämiseksi verovelvollisen maksuja ei palauteta, jollei kyseessä ole aiheeton tai virheellinen suoritus.

Palautus voidaan kuitata verotilin ulkopuolisen verovelan tai muun kuittaukseen oikeutetun velkojan saatavan suorituksesi ennen sen maksamista verovelvolliselle. Palautus tai sen osa voidaan myös ulosmitata.

Oikeus veronpalautuksen saamiseen kytkeytyy aina verovelvollisasemaan. Sillä, kuka veron on tosiasiallisesti maksanut, ei ole merkitystä. Veronkantolain mukaan verovelvollinen ei voi siirtää Verohallintoa sitovasti oikeuttaan veronpalautukseen kenelläkään toiselle. Veron maksaminen toisen puolesta voi perustua lakimääräiseen vastuuseen toiselle määrätystä verosta, yksityisoikeudelliseen sopimukseen tai vapaaehtoisuuteen. Esimerkiksi avoimen yhtiön yhtiömiehistä kuka tahansa voi verovastuun perusteella joutua maksamaan yhtiölle määrättyt verot. Yhtiömiesten keskinäiset sopimukset eivät sido Verohallintoa.

Veronpalautukset maksetaan ensisijaisesti pankkitilille. Jos pankkitiliä ei ole ilmoitettu, palautukset maksetaan Verohallinnon määräämää menettelyä noudattaen. Käytännössä palautukset maksetaan tällöin maksuosoituksena.

#### *Palauttamiseen liittyvät korot*

Veronkantolain mukaan veronpalautukselle maksetaan korkoa, jos asianomaisessa verolaissa niin säädetään. Palautuskorkoa lasketaan verotusmenettelylain nojalla kannettaville veroille sekä verotililtä palauttamista varten poistetuille veroille.

Veronkorotukselle maksetaan sitä palautettaessa korkoa, jos vastaavalle verolle lasketaan palautettaessa korkoa. Viivekorkolain perusteella lasketulle veronlisäykselle ja viivekorolle ei makseta palautuskorkoa.

Veronkantolaissa on yleissäännös palautuskoron suuruudesta. Jos asianomainen verolaki ei sisällä säännöksiä koron laskemistavasta, korko määräytyy veronkantolain säännösten mukaisesti vuotuisena korkona. Vuonna 2015 palautuskorko oli 0,5 prosenttia.

Verotilillä käyttämättä oleville verovelvollisen hyväksi luettaville hyvityksille lasketaan verotililain mukaista hyvityskorkoa. Hyvityskoron korkokanta määräytyy samalla tavalla kuin palautuskoron korkokanta. Verotililtä palautettavalle hyvitykselle maksetaan veronkantolain mukaista palautuskorkoa verotililtä poistamispäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautus veloitetaan valtion tililtä.

Veronkantolain ja verotililain nojalla Verohallinnon antaman määräyksen perusteella palautuskorkoa laskettaessa katsotaan vuodessa olevan 360 päivää, kun taas hyvityskorko lasketaan päiväkohtaisesti todellisten kalenteripäivien mukaan.

#### *Virheellisesti maksetun palautuksen tai hyvityksen takaisinperintä*

Virheellisesti maksettu palautus väärälle saajalle voi perustua esimerkiksi virheellisesti ilmoitettuun tai tallennettuun maksuyhteystietoon.

Aiheettomasti maksetun palautuksen takaisinperinnästä ei ole menettelysäännöksiä veronkantolaissa. Jollei palautusta saada takaisin pankista, palautuksen aiheettomasti saaneelle esitetään maksuvaatimus. Tarvittaessa ryhdytään muihin perintätoimiin. Perintätoimet riippuvat siitä, mistä syystä palautus on ohjautunut muulle henkilölle kuin palautukseen oikeutetulle. Jos palautus on maksettu toiselle henkilölle rikollisen teon seurauksena, esimerkiksi jos toinen henkilö on vilpillisesti ilmoittanut palautukseen oikeutetun nimissä oman tai muun sivullisen henkilön tilinumeron, vaaditaan rikosoikeudenkäynnissä palautus maksettavaksi takaisin vahin-

gonkorvauksena. Muussa tapauksessa haetaan hallinto-oikeudelta hallintoriita-asiana perimiskelpoinen päätös palautuksen takaisin perimistä varten.

Verotililaissa on säännös virheellisten hyvitysten takaisinperimisestä. Verohallinnon päätöksellä voidaan määrätä hyvitys perittäväksi takaisin, jos verotilille virheellisesti kirjattu hyvitys on maksettu verovelvolliselle tai jos se on käytetty velvoitteen suoritukseksi eikä virhettä ole korjattu ennen kuin verotiliote on annettu tiedoksi. Päätös on tehtävä kahden kalenterivuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona virheellinen hyvitys on kirjattu verotilille. Verovelvolliselle varataan mahdollisuus tulla kuulluksi ennen päätöksen tekemistä, jollei se ole ilmeisen tarpeetonta. Hyvitys voidaan jättää perimättä takaisin, jos sen määrä on vähäinen eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellytä takaisin perimistä.

### 2.3.5 Veronkuittaus ja kuittaus

Veronkantolaki sisältää yksityiskohtaiset säännökset veronkuittauksesta, sen edellytyksistä ja esteistä sekä siinä noudatettavasta menettelystä. Veronkuittausta käytetään sekä maksuunpan-  
tujen verojen suoritukseksi että verotilin alijäämän kattamiseksi. Laki sisältää säännökset kuit-  
tausjärjestyksestä tilanteessa, jossa käytettävissä olevat varat eivät riitä kaikkien Verohallin-  
non saatavien suoritukseksi. Siitä, missä järjestyksessä verosta vastuussa olevien palautukset  
käytetään veronkuittaukseen, ei ole säännöksiä.

Veronkuittaukseen koskevia säännöksiä ei voida soveltaa julkisoikeudellisella velkojalla, kuten  
Tullilla, olevaan saatavaan. Tällaisiin tapauksiin on sovellettu yksityisoikeudellista kuittaukseen  
koskevia säännöksiä.

Verotilin hyvitysten käyttämisestä veronkuittaukseen säädetään verotililaissa. Käyttämättä  
olevat hyvitykset, joihin ei kohdistu veronkantolaissa tarkoitettua veronkuittauksen estettä,  
käytetään veronkuittaukseen siten kuin veronkantolaissa säädetään. Palautuksen maksamisesta  
pyynnöstä kuittaukseen oikeutetulle muulle valtion viranomaiselle säädetään erikseen verotili-  
laissa.

Veronkantolain mukaan palautuksella kuitataan ensimmäisenä vanhenevaa veroa, jos vero-  
jäämänä on useita eri veroja eikä palautus riitä niiden kaikkien suoritukseksi. Samana vuonna  
vanhentuvien verojen kesken noudatetaan veronkantolaissa säädettyä kuittausjärjestyksiä. Ve-  
rotilillä suorittamattomina olevat velvoitteet, virka-apusopimuksen nojalla Suomessa perittä-  
vänä olevat ulkomaan verot sekä verotusmenettelylain mukainen tiedonantovelvolliselle mää-  
rätty laiminlyöntimaksu kuitataan viimeisinä.

Verotililain mukaan verotililtä poistetun velvoitteen suoritukseksi maksettu määrä käytetään  
veronkantolain mukaisessa kuittausjärjestyksessä, jollei siitä ole syytä poiketa verovelvollisen  
esittämän perustellun pyynnön vuoksi. Perusteltu syy poiketa pääsäännön mukaisesta kohden-  
tamisjärjestyksestä on esimerkiksi mahdollisuus välttää verojäämän julkaisemiselta tai vero-  
rikkomusta koskevalta syytteeltä.

Veronkantolain mukaan veronkuittauspäivä on päivä, jona veronkantoviranomainen saa tiedon  
palautuksesta. Veronkuittauspäivä on siten päivä, jona palautuspäätös on tehty tai palautus on  
konkreettisesti muodostunut tietojärjestelmissä laskennan tuloksena. Virkailijatyönä tehtyjen  
päätösten osalta kuittauspäivä joudutaan ratkaisemaan erikseen. Jos päätöksessä on yksilöity  
palautuksen lopullinen määrä, eli palautettava vero ja palautuskorko, kuittauspäivän katsotaan  
määräytyvän päätöspäivän mukaan.



### 2.3.6 Verojen perintä

#### *Yleistä verojen perinnästä*

Perinnän tehtävänä on maksamatta jätettyjen verojen kerryttäminen joko Verohallinnon tai ulosoton taikka tarvittaessa molempien perintätoimin. Perintätoimiin ryhtyminen edellyttää, että vero on eräpäivän jälkeen maksamatta eikä perimiskelpoisuutta ole rajoitettu esimerkiksi täytäntöönpanon keskeytyksellä taikka yrityssaneeraus- tai velkajärjestelymenettelyn tarkoittamalla perintäkiellolla.

Veronkantolaissa säädetään ulosottoperintä lähtökohtaiseksi verojen perintäkeinoksi. Lisäksi Verohallinto voi verojen perimiseksi erikoisperintätoimenpiteenä ryhtyä perintätoimenpiteisiin. Laissa on erikseen lueteltu tällaisina erikoisperintätoimina muun muassa maksujärjestelyt, velkojapuhevallan käyttö, saatavien turvaamistoimet ja virka-apuasiat.

Verojen perintään ryhdytään mahdollisimman nopeasti velan syntymisen jälkeen ja perintäkeinot mitoitetaan verovelvollisen tilanteen mukaan. Jos verot on jätetty maksamatta eräpäivänä, veronkantoviranomaisen tulee selvittää verovelvollisen maksukykyä ja tarkoituksenmukaista perintäkeinoa. Verohallinto voi olla ryhtymättä perintään tai keskeyttää perinnän, jos sen ei arvioida johtavan tulokseen. Verojen vanhentumisajan mukaisissa rajoissa perintä on kuitenkin aloitettava tai jatkettava keskeytetyistä perintätoimenpiteistä, jos voidaan olettaa, että perintä on tuloksellista. Sekä veronkantolain että verotililain nojalla kannettavien verojen perintään sovelletaan veronkantolain säännöksiä.

Veronkantolaki ei velvoita Verohallintoa maksumuistutuksen lähettämiseen. Käytännössä Verohallinto kuitenkin lähettää verovelvolliselle maksamatta jääneistä maksuunpannuista ja verotilin ulkopuolella käsiteltävistä oma-aloitteisista veroeristä maksumuistutuksen ennen muihin perintätoimiin ryhtymistä. Verotililain mukaan suorittamatta olevat erääntyneet velvoitteet ilmoitetaan verotiliotteella. Tiliote toimii niin sanottuna saldohuomautuksena, jossa ilmoitetaan myös maksun viivästymisen seuraamuksista.

Verohallinnon tietojärjestelmien erillisyydestä johtuen maksamattomat velvoitteet poistetaan verotililtä ja siirretään perintäjärjestelmään. Verotilivelvoitteet siirretään perintämenettelyyn perintätoimenpiteitä varten aikaisintaan kahden viikon kuluttua maksumuistutuksen sisältävän verotiliotteen tai erillisen ilmoituksen tiedoksiannosta.

Veronkantolain mukaan veronkantoviranomaisen on lähetettävä verojäämä ulosottoin perittäviksi. Verojäämällä tarkoitetaan eräpäivänä maksamatta jätettyä maksuunpantua veroa. Verojen ja muiden julkisten maksujen perinnästä ulosottoin säädetään verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa. Lain mukaan vero ja julkinen maksu sekä niille säädetty viivästyskorko ja korotus ovat suoraan ulosottokelpoisia. Lain tarkoittamia suoraan ulosottokelpoisia veroja ovat veronkantolain soveltamisalaan kuuluvat verot sekä muut verot, maksut ja suoritukset, jotka viranomaisen kantaa ja tilittää. Verotililaissa on erikseen säädetty, että tiliotteeseen tai verovelvolliselle lain nojalla toimitettuun muuhun ilmoitukseen merkityt suorittamatta jääneet velvoitteet sekä niille laskettavat viivästysseuraamukset ovat suoraan ulosottokelpoisia.

Verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa säädetään myös muun muassa täytäntöönpanon keskeyttämisestä, julkisen saatavan vanhentumisesta ja perustevalituksesta. Ulosotokaassa on täydentäviä säännöksiä verojen ja maksujen ulosottoerinnästä.

Veron ulosottoperintä on veroeräkohtaista. Verot lähetetään koneellisesti Verohallinnon perintäjärjestelmästä ulosottoviranomaisen tietojärjestelmään ja ulosottoviranomaisen tilittämät suoritukset kohdennetaan automaatiassa ulosottohakemuksen mukaisille veroerille. Ulosoton kautta tulleet maksut käytetään soveltaen velkojien maksunsaantijärjestyksestä annetun lain mukaista käyttöjärjestystä. Tämä käyttöjärjestys poikkeaa veronkantolain mukaisesta käyttöjärjestyksestä siten, että veronkorotus on suorittamisjärjestyksessä viimesijainen.

#### *Täytäntöönpanon keskeyttäminen*

Verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain mukaan muutoksenhakuviranomaisen, joka käsittelee julkisen saatavan määräämistä tai maksuunpanoa koskevaa säännönmukaista valitusta tai perustevalitusta taikka verotusta tai ennakkoperintää koskevaa oikaisuvaatimusta, tulee viipymättä pyynnöstä tai omasta aloitteesta kieltää saatavan ulosotto tai määrätä se keskeytettäväksi, jollei valitus tai oikaisuvaatimus ole ilmeisen aiheeton.

Verotililain mukaan hyvitystä ei käytetä sellaisen velvoitteen tai sen osan suoritukseksi, johon kohdistuu verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa tarkoitettu keskeytysmääräys. Veronkantolain mukaisessa menettelyssä täytäntöönpanon keskeytyksellä ei ole vastaavaa vaikutusta, vaan palautuksilla voidaan kuitata myös veroja, joihin kohdistuu keskeytysmääräys.

Verotilillä olevat hyvitykset siirretään pois verotililtä palauttamista varten. Verotililain mukaan verot peritään siten kuin veronkantolaissa ja verojen perintään sovellettavissa muissa laeissa säädetään. Verotililtä tapahtuvan perittäväksi siirron jälkeen verotiliveroja käsitellään kuten veronkantolain soveltamisalaan kuuluvia veroja, jolloin palautuksia kuitataan myös veroille, joihin kohdistuu keskeytysmääräys.

#### *Verovastuu*

Veronkantolaissa on verosta vastuuta koskeva luku, jossa säädetään verovelvollisista, vastuuseen määräämisestä ja muutoksenhausta vastuumääräykseen. Säännöksiä sovelletaan myös verotililain mukaiseen vastuuseen velvoitteesta. Verosta ovat vastuussa kuin omasta verostaan avoimen yhtiön yhtiömies, kommandiittiyhtiön vastuunalainen yhtiömies, kuolinpesän osakas ja yhteisetuuden osakas osuuttaan vastaavalta osalta. Osakeyhtiö tai osuuskunta vastaa niin kuin omasta verostaan ennen sen rekisteröimistä harjoitetusta toiminnasta sen puolesta toimineille määrätystä verosta. Veronkantolain vastuusäännöksiä sovelletaan, jollei verolainsäädännössä vastuusta toisin säädetä.

Vastuussa olevat merkitään veroviranomaisen verotus- tai maksuunpanopäätökseen, vero- tai maksulippuun taikka verotiliotteeseen tai verotilillä suorittamatta jääneistä velvoitteista verovelvolliselle toimitettuun muuhun ilmoitukseen. Jollei merkintää vastuusta ole tehty, veroviranomaisen on varattava vastuuseen määrättävälle tilaisuus tulla kuulluksi ja tehtävä erillinen päätös tämän määräämisestä vastuuseen veron maksamisesta yhteisvastuullisesti vero- tai maksuvelvollisen kanssa. Vastuuseen määräämiselle ei ole säädetty määräaikaa.

#### 2.3.7 Muutoksenhaku veronkannon ja perinnän päätöksiin

Veronkantolaissa ja verotililaissa on erilliset muutoksenhakua koskevat säännökset. Veronkantolaissa säädetään muutoksenhausta veronkuittaukseen sekä vastuumääräykseen. Veronkantolaissa säädetään veronkuittaukselle pakollinen valitusta edeltävä oikaisumenettely. Oikaisua on vaadittava Verohallinnolta ja vasta oikaisuvaatimukseen annettu päätös on valituskelpoinen. Muutosta veronkuittaukseen saavat hakea verovelvollinen ja verosta vastuussa ole-

va, jos kuittaukseen on käytetty hänen palautustaan, sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Määräaika veronkuittauksesta tehtävälle oikaisuvaatimukselle on 60 päivää tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Veronkuittausta koskevaan oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen haetaan muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen 60 päivän kuluessa oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä hallintolainkäyttölaissa säädetään. Valittaminen hallinto-oikeuden päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen on luvanvaraista.

Vastuumääräystä koskevaan muutoksenhakuun sovelletaan asianomaisten verolakien muutoksenhakua koskevia säännöksiä. Verovastuumääräykseen voidaan kuitenkin aina hakea muutosta hallinto-oikeudelta 60 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika on 30 päivää päätöksen tekemisestä.

Verotililaisissa säädetään muutoksenhausta verotililain nojalla annettuihin päätöksiin. Verotiliä koskevaan päätökseen, kuten virheen korjaamista tai virheellisen hyvityksen takaisin perimistä koskevaan päätökseen, haetaan ensi asteessa muutosta Verohallinnolle tehtävällä oikaisuvaatimuksella. Jos Verohallinto ei korjaa virhettä tai palautaa hyvitystä, verovelvolliselle annetaan pyynnöstä erillinen päätös muutoksenhakuosoituksineen.

Muutosta saavat hakea verovelvollinen, velvoitteesta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Oikaisuvaatimus on tehtävä viiden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona toimenpide, tieto tai hyvitys on merkitty tai se olisi pitänyt merkitä tiliotteeseen. Oikaisu-aika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Muussa kuin virheen korjaamista tai virheellisen hyvityksen takaisinperintää koskevassa asiassa määräaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

Oikaisuvaatimuksia koskeviin Verohallinnon päätöksiin haetaan muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen noudattaen, mitä muutoksenhausta hallintolainkäyttölaissa säädetään. Verovelvollisen ja velvoitteesta vastuussa olevan valitusaika virheen korjaamiseen ja virheellisen hyvityksen takaisin perimiseen liittyvässä asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattava toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen. Muussa asiassa valitusaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika on 30 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. Valittaminen hallinto-oikeuden päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen on luvanvaraista.

Viivekorkolain mukaan muutosta saa hakea vain virheellisesti perityn tai aiheettoman veronlisäyksen tai viivekoron palauttamista koskevaan päätökseen. Veronlisäyksen tai viivekoron perimättä jättämistä koskevaan päätökseen ei nykyisen lain säännöksen mukaan saa hakea muutosta valittamalla. Valitus palautuspäätöksestä tehdään vero- tai maksuvelvollisen kotikunnan hallinto-oikeuteen hallintolainkäyttölain mukaisessa järjestyksessä. Hallinto-oikeuden päätöksestä valitetaan korkeimpaan hallinto-oikeuteen siten, kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Valitus edellyttää valituslupaa.

## 2.4 Apteekkimaksu

Oikeudesta apteekkitoiminnan harjoittamiseen säädetään lääkelaisissa (395/1987). Apteekkiliikettä saa lääkelain mukaan harjoittaa luonnollinen henkilö, jolle Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus on myöntänyt apteekkiluvan. Apteekkitoimintaa saavat suoraan lääkelain nojalla harjoittaa myös Helsingin ja Itä-Suomen yliopistot. Apteekkitoimintaa harjoittaa vuosittain keskimäärin 640 apteekissa noin 670 henkilöä sekä Helsingin ja Itä-Suomen yliopistot.

Apteekkarin on apteekkimaksusta annetun lain (148/1946) mukaan maksettava apteekkiliikkeestä vuosittain valtiolle apteekkimaksua. Apteekkimaksun tarkoituksena on turvata maan kattavat apteekkipalvelut ja tasata apteekkien välisiä tuloeroja. Vuoden 2014 valtion tilinpäätöksessä apteekkimaksutuotot olivat 156 miljoonaa euroa.

Apteekkimaksu määräytyy apteekkimaksusta annetussa laissa säädetyllä tavalla apteekin tarkistetun liikevaihdon perusteella progressiivisen maksuasteikon mukaisesti. Progressiivisen maksuasteikon alaraja on 871 393 euroa, eikä tätä pienemmästä liikevaihdosta määrätä apteekkimaksua. Vuonna 2014 veroasteikon alarajaa pienempi liikevaihto oli 37 apteekilla.

Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus vahvistaa kalenterivuositain kultakin apteekilta perittävän apteekkimaksun. Apteekkimaksua määrättäessä apteekkiliikkeenä pidetään tietyn apteekkiluvan perusteella harjoitettua apteekkitoimintaa. Jos apteekki siirtyy apteekkimaksun määräytymisvuoden aikana toiselle apteekkarille, apteekkimaksu jaetaan apteekkarien kesken heidän liikevaihtonsa suuruuden mukaan.

Osa apteekkitoiminnan harjoittajista harjoittaa pääapteekin ohella apteekkitoimintaa myös sivuapteekissa. Jos apteekkitoiminnan yhteenlaskettu apteekkimaksun peruste on alle 2 600 000 euroa, apteekkimaksu lasketaan pääapteekin ja kunkin sivuapteekin osalta erikseen. Jos yhteenlaskettu apteekkimaksun peruste on yli 3 500 000 euroa, apteekkimaksu lasketaan pääapteekin ja sivuapteekkien yhteenlasketun liikevaihdon perusteella ja laskettaessa tehdään kaavamainen sivuapteekkivähennys. Jos yhteenlaskettu apteekkimaksun peruste on vähintään 2 600 000 euroa ja enintään 3 500 000 euroa, apteekkimaksu määrätään edellä esitettyjen laskentatapojen painotetun keskiarvon mukaan. Laskennassa sovellettavat painokertoimet määräytyvät luokitain apteekkitoiminnan yhteenlasketun apteekkimaksun perusteen mukaan.

Apteekkarin on ilmoitettava apteekkimaksun määräämistä varten tarvittavat tiedot Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle viimeistään maksun määräytymisvuotta seuraavan vuoden toukokuun 1 päivänä. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus vahvistaa apteekkiliikkeestä suoritettavan apteekkimaksun apteekkarin ilmoituksen perusteella. Jos apteekkari ei toimita säädetyssä ajassa ilmoitusta eikä kehotuksestaan sitä tee tai jos on ilmeistä, että hän on ilmoittanut liikevaihdon todellista pienemmäksi, Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksella on oikeus vahvistaa apteekkimaksu arvioimansa liikevaihdon perusteella.

Apteekkimaksun määräämiselle ei ole laissa säädettyä määräaika. Käytännössä apteekkimaksu maksuunpannaan maksun määräytymisvuotta seuraavan vuoden syksynä. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus lähettää apteekkimaksun suorittamista varten apteekkarille tilisiirtolomakkeet. Apteekkimaksu suoritetaan aluehallintovirastolle yhdessä tai useammassa erässä siten kuin Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus määrää. Apteekkimaksut erääntyvät yleensä neljässä erässä eli syys-, loka-, marras- ja joulukuussa.

Apteekkimaksun perimiseen liittyvät tehtävät aluehallintovirastoissa on maaliskuussa 2015 keskitetty Etelä-Suomen aluehallintovirastossa toimivalle hallinto- ja lut -vastuualueelle. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus lähettää aluehallintovirastolle

kantoluettelon suoritettavista apteekkimaksuista vuosittain ennen elokuun alkua. Aluehallintoviraston kirjanpidossa seurataan maksujen kertymistä ja myöhästyneistä maksuista lähetetään maksukehoitus. Maksamisen valvonta tehdään virkailijatyönä. Jokainen saapunut maksu tarkistetaan kantoluettelosta ja merkitään siihen saaduksi. Aluehallintovirasto tilittää kertyneet apteekkimaksut valtiolle. Maksuvaikeustilanteissa aluehallintovirasto voi käyttää verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa säädettyjä perinnän toimenpiteitä. Erääntyneelle apteekkimaksun määrälle on suoritettava maksunlisäyksenä kahdentoista prosentoinen vuotuinen korko laskettuna eräpäivästä maksupäivään.

Jos apteekkimaksu on väärin ilmoitetun liikevaihdon johdosta määrätty liian vähäiseksi, apteekkimaksu on oikaistava ja lisää maksettava määrä pantava apteekkarin maksettavaksi. Maksua ei kuitenkaan saa oikaista, jos on kulunut viisi kalenterivuotta sen vuoden lopusta lukien, jolloin oikaistava apteekkimaksu on maksuunpantu tai se olisi pitänyt maksuunpanna.

Apteekkimaksua koskevien päätösten muutoksenhakuun sovelletaan hallintolainkäyttölain säännöksiä. Apteekkimaksua koskevasta päätöksestä voi siten tehdä valituksen hallinto-oikeudelle 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Hallinto-oikeuden tekemään päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Apteekkimaksusta annetun lain viittaussäännöksen nojalla apteekkimaksuun sovelletaan rikoslain veropetosta koskevia säännöksiä. Apteekkimaksusta annetun lain mukaan apteekkari, joka kehotuksesta huolimatta jättää ilmoittamisvelvollisuutensa täyttämättä, voidaan tuomita apteekkimaksurikkomuksesta sakkoon.

Verohallinto toimittaa Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen pyynnöstä apteekkimaksun määräämiseksi tarpeellisia verotustietoja.

### **3 Ulkomaiden lainsäädäntö**

#### **3.1 Muutosverotus, muutoksenhaku ja seuraamusmaksut**

##### **3.1.1 Yleistä**

Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön, jäljempänä *OECD*, jäsenvaltioissa oikaisuvaatimusmenettely on olennainen osa verotuksen muutoksenhakujärjestelmää (*OECD, Tax Administration 2015, Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*). Useimmiten oikaisuvaatimuksen käsittelee veroviranomainen. Oikaisuvaatimusmenettelyllä pyritään turvaamaan verovelvollisen oikeudet tutkimalla verotus uudelleen ennen raskaampaa ja hitaampaa tuomioistuinkäsittelyä. Useimmissa *OECD:n* jäsenvaltioissa oikaisuvaatimusmenettely on pakollinen vaihe ennen tuomioistuinkäsittelyä.

*OECD:n* jäsenvaltioissa määrääjat oikaisuvaatimuksen tekemiselle vaihtelevat 14 päivästä 5 vuoteen. Yleisimmät määrääjat ovat kuukaudesta kolmeen kuukauteen. Pisimmät oikaisuvaatimuksen määrääjat ovat Suomessa ja Ruotsissa, viisi vuotta kummassakin, ja nämä määrääjat ovat olennaisesti pidemmät kuin muissa jäsenvaltioissa.

Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset vaihtelevat maittain. Myöhästymissa seuraamukset ovat Tanskassa ja Ruotsissa veron määrästä riippumattomia. Norjassa myöhästymissa seuraamus lasketaan veron määrän perusteella. Ruotsissa ja Norjassa veroilmoituksen laiminlyönnistä verovelvolliselle määrätään hallinnollinen veronkorotus, jonka taso on selkeästi alhaisempi kuin Suomessa. Tanskassa ilmoittamislaiminlyönneistä määrätään

ainoastaan rikosoikeudellisia rangaistuksia, joista osa voidaan määrätä hallinnollisessa menettelyssä.

### 3.1.2 Ruotsi

#### *Yleistä muutoksenhakujärjestelmästä*

Ruotsissa sovelletaan 2012 alusta voimaan tullutta verotusmenettelylakia (skatteförfarandelag), johon on lähtökohtaisesti koottu kaikki verotusmenettelyä koskevat eri verolakien säännökset.

Lakiuudistuksen yhteydessä kalenterivuosisidonnaisuudesta on entistä selvemmin luovuttu. Verovuoden (beskattningsår) määritelmä on kuitenkin erilainen eri verolajeissa. Verovuodella tarkoitetaan luonnollisen henkilön tuloverotuksessa kalenterivuotta ja oikeushenkilön tuloverotuksessa tilikautta. Murrettuihin tilikausiin sovelletaan verovuotta koskevia täsmennyksiä. Arvonlisäverotuksessa verovuosi määritetään muutamaa poikkeusta lukuun ottamatta vastavasti kuin tuloverotuksessa.

Verotusmenettelylain uudistamisen yhteydessä oikaisulautakunnista on pääasiassa luovuttu. Erityisvirkamies ratkaisee oikaisuvaatimuksen silloin, kun oikaisuvaatimusta ei hyväksytä, asiassa on uutta selvitystä taikka asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä.

#### *Verovelvollisen eduksi tehtävät muutokset ja verovelvollisaloitteiset muutokset*

Verohallinto voi oikaista päätöstään verovelvollisen hyväksi ilman aikarajaa. Poikkeuksellisesti Verohallinto voi oikaista myös hallintotuomioistuimen lainvoimaisen päätöksen, jos päätös poikkeaa korkeimman hallinto-oikeuden myöhemmästä ratkaisukäytännöstä.

Oikaisuvaatimus on pääsääntöisesti tehtävä ja toimitettava veroviranomaiselle viimeistään kuudentena vuotena sen kalenterivuoden päättymisestä, jona verovuosi on päättynyt. Laissa on erikseen säädetty myös oikaisuvaatimuksen erityisistä määräajoista.

Valitusaika hallintotuomioistuimeen on yleensä kuusi vuotta sen vuoden päättymisestä, jona verovuosi on päättynyt. Myös valitukselle on laissa tarkoitetuissa erityistilanteissa lyhyempiä ja pidempiä aikarajoja.

Hallintotuomioistuimen päätöksestä valitusaika on kaksi kuukautta päätöksen tiedoksisaannista. Poikkeuksellisesti valitusaika on kolme viikkoa, jos päätös koskee verovelvollisen asiasta, pakkotoimia tai oikeudenkäyntikulujen erillistä korvausta.

#### *Verovelvollisen vahingoksi tehtävät muutokset*

Veroviranomainen voi oikaista päätöstään verovelvollisen vahingoksi pääsääntöisesti kahden vuoden ajan sen kalenterivuoden päättymisestä, jona verovuosi on päättynyt. Oikaisulle ei ole erityisiä asiallisia edellytyksiä. Jos veroilmoitusta ei ole annettu oikeaan aikaan, päätöstä voidaan kuitenkin oikaista vuoden ajan ilmoituksen saapumisesta (pidennetty oikaisu-aika). Päätös on kuitenkin oikaistava viimeistään kuuden vuoden aikana sen kalenterivuoden päättymisestä, jona verovuosi on päättynyt.

Kahden vuoden oikaisuajan jälkeen päätöstä voidaan muuttaa vain, jos erityiset jälkiverotusedellytykset täyttyvät. Jälkiverotus voidaan toimittaa, jos verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoitusvelvollisuutensa tai antanut virheellisiä tietoja. Jälkiverotus voidaan toimittaa myös

laskuvirheen, kirjoitusvirheen tai muun ilmeisen virheen taikka sivulliselta saatujen tietojen puutteen tai virheellisuuden takia. Edelleen jälkiverotus voidaan toimittaa laissa tarkoitetuissa seurannaismuutostilanteissa, joissa muutos perustuu esimerkiksi toiselle verovuodelle tai toiselle verovelvolliselle tehtyyn verotus- tai maksupäätökseen, laissa tarkoitettuihin kansainvälisiin tilanteisiin tai siirtohinnoittelua koskevaan asiaan. Lisäksi edellytetään, että veroviranomainen tai hallintotuomioistuin ei ole aiemmin ratkaissut jälkiverotusta koskevaa asiaa tai että oikaisu ei ole ilmeisen kohtuutonta.

Jälkiverotusaika on kuusi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona verovuosi on päättynyt. Jos jälkiverotuksen kohde on kuollut, jälkiverotusaika on kaksi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona verovuosi on päättynyt (lyhennetty jälkiverotusaika).

Jälkiverotusaikaa voidaan erityistilanteissa myös pidentää. Esimerkiksi seurannaismuutostilanteissa oikaisu on tehtävä kuuden kuukauden aikana siitä, kun muutoksen perustana oleva päätös on annettu tiedoksi. Oikaisuasiassa tai tuomioistuinkäsittelyssä annetun virheellisen tiedon perusteella jälkiverotus voidaan toimittaa vuoden kuluessa sen kuukauden lopusta, jona verotusta tai maksua koskeva päätös on saanut lainvoiman. Rikospäätös jälkiverotus voidaan toimittaa vuoden kuluessa sen kalenterivuoden lopusta, jona esitutkinta verorikosasiassa aloitetaan, syyte verorikosasiassa nostetaan tai henkilö itse ryhtyy verorikoksesta annetun lain mukaisiin toimiin, taikka päätös verorikoksesta annetun lain mukaisen seuraamuksen täytäntöönpanon pidentämisestä tehdään. Kuolintapauksessa määräaika on kuitenkin korkeintaan kuusi kuukautta kuolinpäivästä. Jos syyte joltain osin hylätään, jätetään tutkimatta tai jää sil-lensä, jälkiverotuspäätös kumotaan. Jälkiverotusajan pidentäminen on mahdollista myös oikeushenkilön verotuksen osalta, kun verorikosasia koskee yhtiön edustajaa.

Veronpidätyksiä, työnantajamaksuja, arvonlisäveroa ja pisteveroa koskevaa päätöstä voidaan oikaista siten, että verovuoden aikana tehty oikaisupäätös kohdistetaan viimeisimmälle kohde-kaudelle ja verovuoden päättymisen jälkeen tehty oikaisupäätös kohdistetaan verovuoden viimeiselle kohdekaudelle. Oikaisu voidaan tehdä näin, jos se koskee useampaa kohdekautta eikä ole selvillä, mille kaudelle vero tai maksu kohdistuu.

Julkisen asiamiehen valitusaikoihin sovelletaan vastaavia aikarajoja kuin viranomaisaloitteisiin oikaisuihin. Määräajan umpeutumisen jälkeen tehdystä päätöksestä, jälkiverotuspäätöksestä tai samanaikaisesti tehdystä veronkoronkorotuspäätöksestä valitusaika on kaksi kuukautta. Kunnilla ja maakäräjillä ei ole valitusoikeutta. Veroviranomainen tai julkisen asiamiehen on tehtävä valitus hallintotuomioistuimen päätöksestä kahden kuukauden kuluessa päätöksestä.

#### *Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset*

Verovelvolliselle, joka ei ole täyttänyt ilmoittamisvelvollisuuttaan määräajassa, voidaan määrätä myöhästymismaksu.

Verotiliveroa koskevan veroilmoituksen myöhästymisestä määrätään 625 kruunun myöhästymismaksu. Jos verovelvollista kehoitetaan antamaan veroilmoitus, myöhästymismaksua määrätään 1 250 kruunua. Viranomaisen ei voi harkita maksun suuruutta tapauskohtaisesti.

Verovelvolliselle voidaan määrätä myöhästymismaksu, jos ilmoitus saapuu myöhässä, jos ilmoituksen sisältö on ilmeisen puutteellinen tai jos verovelvollinen ei ole noudattanut määräystä ilmoituksen allekirjoittamiseen. Tällöin maksu voidaan määrätä, vaikka allekirjoittamaton ilmoitus on jätetty määräaikaan mennessä viranomaiselle.

Myöhästymismaksu voidaan määrätä myös silloin, kun verovelvolliselle on myönnetty lisää aikaa ilmoituksen jättämiselle eikä ilmoitusta ole annettu uuteen määräaikaan mennessä. Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä kokonaan tai osittain, jos maksu on kokonaisuudessaan kohtuuton ja jos myöhästyminen on johtunut henkilön iästä, sairaudesta tai muusta vastaavasta seikasta.

*Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset*

Veroviranomainen määrää veronlisäyksen (skattetillägg), jos verotusta varten on annettu väärä tieto muuten kuin suullisesti tai jos säädettyä tietoa tai ilmoitusta ei ole annettu ja tästä on aiheutunut veron välttämisen tai virheellisen hyväksi lukemisen tai palauttamisen vaara. Veronlisäyksen määrääminen ei edellytä, että rikkomus on tahallinen tai tuottamuksellinen.

Veronlisäyksen suuruus vaihtelee eri verolajeissa. Arvonlisäverotuksessa veronlisäys on yleensä 5—20 prosenttia ja tuloverotuksessa 40 prosenttia vältetyn veron määrästä. Jaksotusvirheistä määrättävä veronlisäys on yleensä 10 prosenttia. Arvioverotuksessa veronlisäys on tuloverotuksessa aina 40 prosenttia ja muissa verolajeissa 20 prosenttia veron määrästä. Veronlisäys voidaan määrätä myös silloin, kun verovelvollinen ei ole täyttänyt velvollisuuttaan vaatia verovähennystä, jolloin veronlisäystä määrätään viiden prosentin suuruisena.

Veronlisäystä ei määrätä, jos verotukseen tehtävä lisäys on vähäinen, verovelvollinen korjaa ilmoituspuutteen oma-aloitteisesti tai virheellinen tieto voidaan oikaista tavanomaisten tarkkailutietojen perusteella, jotka veroviranomainen on saanut verovuoden päättymistä seuraavan vuoden kuluessa. Veronlisäys jätetään osittain tai kokonaankin määräämättä, jos virhettä tai laiminlyöntiä voidaan pitää anteeksiannettavana. Tämän arvioinnissa otetaan huomioon, onko virhe tai laiminlyönti ollut yhteydessä ilmoitusvelvollisen ikään, terveydentilaan tai vastaaviin seikkoihin taikka onko verovelvollinen erehtynyt verosäännöksistä tai tosiasiallisista olosuhteista. Veronlisäys voidaan myös jättää määräämättä, jos täyden veronlisäyksen määrääminen olisi muuten kohtuutonta virheeseen tai laiminlyöntiin nähden. Jos verovelvollinen vapautetaan maksuvelvollisuudesta osittain, veronlisäyksen määrä alennetaan puoleen tai neljänneksen koko maksun määrästä.

### 3.1.3 Tanska

*Yleistä muutoksenhakujärjestelmästä*

Keskeisten verojen verotuspäätöstä ja verotuksen muuttamista koskevat säännökset ovat verohallintolaissa (skatteforvaltningsloven).

Veroviranomainen lähettää luonnollisille henkilöille kultakin verovuodelta alustavan verotuspäätöksen verovuotta seuraavan vuoden keväällä. Alustava verotuspäätös lasketaan sivullisilta tiedonantovelvollisilta saatujen tulo- ja vähennystietojen perusteella. Verovelvollisen on tarkistettava alustavan verotuspäätöksen tiedot sekä ilmoitettava korjatut ja puuttuvat tulo- ja vähennystiedot veroviranomaiselle.

Veroilmoituksen määrääjän päätyttyä alustavasta verotuspäätöksestä muodostuu valituskelpoinen verotuspäätös. Jos alustavan verotuspäätöksen tietoja on muutettu tai verovelvolliselle ei ole lähetetty alustavaa verotuspäätöstä, verovelvolliselle lasketaan valituskelpoinen verotuspäätös ilmoitettujen tietojen perusteella. Jos veroilmoitusta ei anneta, verotuspäätös voidaan tehdä arvioimalla.



## HE 29/2016 vp

Veroviranomaisen erikseen tekemään päätökseen voidaan hakea muutosta valittamalla. Valitusaika on kolme kuukautta siitä, kun muutoksenhakija on saanut tiedon päätöksestä.

### *Verovelvollisen eduksi tehtävät muutokset ja verovelvollisaloitteiset muutokset*

Veroviranomainen voi muuttaa verotuspäätöstä verovelvollisen hyväksi. Veroviranomainen voi muuttaa verotusta myös verovelvollisen vaatimuksesta laissa säädettyssä määräajassa. Pääsäännön mukaan verovelvollisen tulee esittää viimeistään neljäntenä vuonna verovuoden päättymisen jälkeen selvitys niistä tosiseikoista tai oikeudellista seikoista, joiden perusteella verotusta olisi muutettava.

Luonnollisen henkilön tuloverotukseen haetaan muutosta verovalituslautakunnalta. Jos muutosta haetaan veroilmoitusajan päättyessä laskettuun verotuspäätökseen, muutoshakemus toimitetaan veroviranomaiselle, joka käsittelee sen oikaisuasiana. Jos veroviranomainen ei hyväksy verovelvollisen vaatimuksia kokonaan, se siirtää asian verovalituslautakunnalle. Jos valitus koskee veroviranomaisen erikseen ratkaisemaa asiaa, muutoksenhakemus käsitellään suoraan verovalituslautakunnassa. Veroviranomaiselta pyydetään lausunto valituksen johdosta. Lisäksi erillinen veroneuvosto voi käyttää erityistä toimivaltaansa muuttaa verovalituslautakunnan päätöstä. Edellytyksenä on, että verovelvollinen on viimeistään kolmen kuukauden kuluessa verovalituslautakunnan päätöksestä saanut tiedon siitä, että päätöksen muuttaminen on vireillä.

Verovalituslautakunnan päätökseen haetaan muutosta maakunnan vero-oikeudelta (landskatteretten). Verovelvollinen voi eräitä asiaryhmiä lukuun ottamatta ohittaa verovalituslautakunnan ja hakea muutosta suoraan maakunnan vero-oikeudelta.

Yhteisöjen ja muiden juridisten henkilöiden tuloverotukseen sekä arvonlisäverotusta koskeviin päätöksiin haetaan muutosta maakunnan vero-oikeudelta.

### *Verovelvollisen vahingoksi tehtävät muutokset*

Veroviranomainen voi muuttaa verotuspäätöstä myös verovelvollisen vahingoksi. Laissa on säädetty määräajat, joiden kuluessa veroviranomaisen on lähetettävä verovelvolliselle ilmoitus verotuksen muuttamisesta ja veron määräämisestä. Päätös veron määräämisestä on tehtävä määräajassa ilmoituksen tekemiselle säädetyn määräajan päättymisen jälkeen.

Kun veroviranomainen ilmoittaa verotuksen muuttamisesta, sillä tulee olla riittävät perusteet panna muutos vireille. Ilmoituksen johdosta verovelvollinen voi antaa vastineensa ja esittää lisää selvitystä ennen päätöksen tekemistä.

Pääsäännön mukaan veroviranomaisen on lähetettävä verovelvolliselle ilmoitus verotuksen muuttamisesta ja veron määräämisestä viimeistään neljäntenä vuonna verovuoden päättymisen jälkeen. Jos verovelvollisella on lähinnä rajat ylittäviin toimiin liittyviä niin sanottuja valvottavia oikeustoimia, ilmoituksen määräaika päättyy kyseisten asioiden osalta kuitenkin kuudentena vuonna verovuoden päättymisen jälkeen.

Päätös veron määräämisestä on tehtävä edellä mainituissa tilanteissa viimeistään 1 elokuuta samana vuonna. Veroviranomainen voi pidentää päätöksen määräaika verovelvollisen pyynnöstä, jos se on tarpeen hänen etunsa vuoksi. Määräaika voidaan pidentää esimerkiksi, jos verovelvollinen tarvitsee lisää aikaa selvitysten hankkimista varten.

Jos verovelvollinen on luonnollinen henkilö, jolla on niin sanotut yksinkertaiset taloudelliset olosuhteet, ilmoitus veron määräämisestä tai veron määräämistä koskevan päätöksen muuttamisesta on lähetettävä viimeistään verovuoden päättymistä seuraavan toisen vuoden heinäkuun 1 päivänä. Lyhennettyä määräaikaa sovelletaan luonnollisiin henkilöihin, joilla on pelkästään tavanomaisia tuloja ja vähennyksiä. Muihin henkilöihin lyhennettyä määräaikaa ei sovelleta. Jos verovelvolliseen sovelletaan lyhennettyä määräaikaa, päätös veron määräämisestä on tehtävä näissä tilanteissa viimeistään 1 lokakuuta samana vuonna, ellei veroviranomainen pyynnöstä pidennä määräaikaa.

Veroviranomainen voi oikaista virheellistä verotusta määräaikojen puitteissa virheen laadusta tai syystä riippumatta. Vaikka määräaikaa olisi vielä jäljellä, oikaisua ei kuitenkaan voida tehdä verovelvollisen vahingoksi siltä osin kuin veroviranomainen on jo aikaisemmin tutkinut saman asian omasta aloitteestaan tai verovelvollisen aloitteesta ja verovelvollinen on saanut asiasta ratkaisun. Tämä rajoitus ei perustu nimenomaisiin verolain säännöksiin, vaan yleisiin hallinto-oikeudellisiin periaatteisiin ja oikeuskäytäntöön. Aikaisempi ratkaisu ei kuitenkaan ole esteenä, jos se on perustunut virheellisille tai puutteellisille edellytyksille. Myös verovelvollisen oikeutettujen odotusten suojaamisen periaate (luottamuksensuoja) voi rajoittaa verotuksen muuttamista verovelvollisen vahingoksi. Näin voi olla esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen on menetellyt viranomaisen antamien ohjeiden mukaisesti.

Tietyissä tilanteissa verotusta voidaan muuttaa ja vero määrätä myöhemminkin. Muutos voi tapahtua tilanteesta riippuen verovelvollisen hyväksi tai hänen vahingokseen. Perusteina voi esimerkiksi olla se, että verotuksen yksityis- tai julkisoikeudelliset perusteet ovat muuttuneet, kuten kauppahinnan muuttuessa ehtojen toteutumatta jäämisen vuoksi. Muutos voidaan tehdä myös, kun verotus on välitön seuraus verovelvollisen toista verovuotta koskevasta verotuksesta tai kun toisen valtion veroviranomainen on tehnyt päätöksen, jolla on merkitystä verovelvollisen verotuksessa. Vastaavasti verotusta voidaan muuttaa, jos verovelvollinen tai hänen puolestaan toiminut on tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta aiheuttanut sen, että veroviranomainen on määrännyt veron virheellisillä tai puutteellisilla perusteilla.

Veroviranomaisen on lähetettävä ilmoitus verotuksen muuttamisesta kuuden kuukauden kuluessa siitä, kun se on saanut tiedon verotuksen muuttamisen perusteesta. Veron vanhentumista koskevista säännöksistä johtuu, että ilmoitus verotuksen muuttamisesta on tehtävä kymmenen vuoden kuluessa.

Arvonlisäverovelvollisen on oma-aloitteisesti annettava veroilmoitus kohdekaudelta ja maksettava vero. Kohdekausi voi olla kuukausi, neljännesvuosi tai muu ajanjakso riippuen muun muassa verovelvollisen toiminnan laajuudesta. Veroilmoitus on pääsääntöisesti annettava kohdekautta seuraavan kuukauden 25 päivään mennessä.

Pääsäännön mukaan veroviranomaisen on tehtävä ilmoitus veron määräämisestä kolmen vuoden kuluessa siitä, kun kohdekauden veroilmoitus on ollut annettava. Päätös veron määräämisestä on tehtävä kolmen kuukauden kuluessa ilmoituksen tekemiselle säädetyn määräajan päättymisestä. Veroviranomainen voi pidentää päätöksen tekemisen määräaikaa, jos se on tarpeen verovelvollisen edun vuoksi, esimerkiksi selvityksen esittämistä varten.

Vero voidaan määrätä edellä mainitun määräajan jälkeenkin laissa erikseen mainituissa tilanteissa. Näin voidaan menetellä esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen tai joku verovelvollisen puolesta toiminut on tahallaan tai törkeästä huolimattomuudesta aiheuttanut veron määräämisen virheellisillä tai puutteellisilla perusteilla. Ilmoitus veron määräämisestä on tällöin lähetettävä kuuden kuukauden kuluessa siitä, kun veroviranomainen on saanut tiedon asiasta. Päätös veron määräämisestä on tehtävä tämän jälkeen kolmen kuukauden kuluessa ilmoituk-

sen lähettämisestä. Veron vanhentumista koskevista säännöksistä johtuu, että ilmoitus verotuksen muuttamisesta on tehtävä kymmenen vuoden kuluessa.

*Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset*

Veroilmoituksen myöhästymisen perusteella määrätään kiinteämääräinen veronlisäys (skatte-tillæg). Veronlisäyksiä ei pidetä Tanskassa rangaistusluonteisina maksuina. Veronlisäyksen määrään vaikuttaa myöhästymisen kesto. Päivakohtainen perusmaksu on 200 kruunua ja maksun enimmäismäärä on yhteensä 5 000 kruunua. Veronlisäystä lasketaan enintään 25 päivältä. Säätiöille ja yhdistyksille määrättävän veronlisäyksen määrä on aina 500 kruunua eikä sen määrään vaikuta myöhästymisen kesto.

Jos veroilmoitus on niin puutteellinen, että sen perusteella ei voida toimittaa verotusta, veroviranomainen pyytää ilmoittamisvelvolliselta uutta veroilmoitusta. Ensin annettua ilmoitusta ei katsota annetuksi ja myöhästymisen perusteella verovelvolliselle määrätään täysimääräinen 5 000 kruunun suuruinen veronlisäys.

Jos veroilmoitusta ei ole annettu määräaikaan mennessä ja vero määrätään arvioimalla, arvion toimittamisesta määrätään 800 kruunun suuruinen lisämaksu.

*Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset*

Tanskassa ei määrätä hallinnollisia seuraamuksia sen johdosta, että verovelvollinen antaa vääriä tietoja tai rikkoo muulla tavoin verolainsäädäntöä. Sanktoidut rikkomukset ovat rangaistavia rikoksina.

Rangaistus voidaan määrätä vain, jos verovelvollinen on menetellyt tahallisesti tai törkeän huolimattomasti. Veroviranomaisen on näytettävä, että rangaistavuuden edellytykset täytyvät. Järkevä epäily syyttömyydestä luetaan verovelvollisen hyväksi.

Henkilöä, joka veroa välttääkseen antaa tahallaan vääriä tai harhaanjohtavia tietoja, rangaistetaan veropetoksesta sakolla tai enintään yhden vuoden ja kuuden kuukauden vankeudella. Jos menettely on ollut törkeän huolimattomaa, rangaistus on sakkoa.

Verovelvollisen, joka ei ole antanut veroilmoitusta ja jonka verotettava tulo on vahvistettu liian pieneksi, on ilmoitettava siitä veroviranomaiselle neljän viikon kuluessa siitä, kun hän on saanut tiedot verotuspäätöksestä. Tämän velvollisuuden tahallisesta tai törkeän huolimattomasta rikkomisesta rangaistetaan sakolla. Jos rikkomus on tahallinen ja tapahtunut tarkoituksena välttää veroa, rangaistus on vankeutta enintään yksi vuosi ja kuusi kuukautta.

Henkilöä, joka verotuksen välttämiseksi tahallaan jättää antamatta veroilmoituksen, rangaistetaan samoin enintään yhden vuoden ja kuuden kuukauden vankeudella. Sitä, joka hankkiakseen itselleen tai toiselle oikeudetonta etua rikkoo erityisen törkeällä tavalla verolainsäädäntöä, rangaistetaan enintään kahdeksan vuoden vankeudella.

Tuomioistuimet ratkaisevat yleensä kaikki verolainsäädännön rikkomista koskevat rikosasiat. Jos seuraamus on sakkoa, asia voidaan kuitenkin ratkaista hallinnollisessa menettelyssä silloin, kun verovelvollinen myöntää syyllisyytensä ja suostuu maksamaan hallinnollisessa menettelyssä vahvistetut sakot niiden maksamiselle asetettavassa määräajassa. Jos sakkoa ei määrätä hallinnollisessa menettelyssä, asia siirretään poliisille tuomioistuinkäsittelyyn saattamista varten.

Sakon määrääminen hallinnollisessa menettelyssä ei ole julkista eikä sakkoa merkitä sakko- tai rikosrekisteriin.

### 3.1.4 Norja

#### *Yleistä muutoksenhakujärjestelmästä*

Verotusmenettelyä koskevat säännökset ovat periaatteellisesti samankaltaisia eri verolajeissa, vaikka niistä on säädetty eri laeissa. Verovelvollinen voi valittaa verotuksesta ja verotuksen muuttamista koskevasta päätöksestä hallinnollisessa muutoksenhakumenettelyssä. Verotuslain (ligningslov) mukaan toimitettavassa verotuksessa ensimmäinen muutoksenhakuaste on yleensä verotoimisto, jonka päätöksestä voi valittaa verolautakuntaan.

Verolautakunnat jakaantuvat alueellisiin verolautakuntiin ja keskusverolautakuntaan. Arvonlisäverolain (mervverdiavgiftslov) mukaan muutoksenhakuasteet vaihtelevat verotuksellisen intressin mukaan. Lähtökohtaisesti valitusoikeutta ei ole, jos virhe on alle 4 000 kruunun määräinen, ellei kysymys ole tulkinnallisesti merkittävästä tapauksesta, jolloin veroviranomaisella on mahdollisuus saattaa asia lautakunnan käsiteltäväksi. Valitusinstanssi alle 15 000 kruunun määrään rajoittuvissa tapauksissa on verohallinto ja tämän ylittävissä asioissa arvonlisäverolautakunta.

Hallinnollisen muutoksenhaun lisäksi muutosta voidaan hakea kanneteitse yleisessä tuomioistuimessa. Muutoksenhakumahdollisuus on paitsi verovelvollisella myös veronsaajalla. Verovelvollisen muutoksenhaku-aika on kuusi kuukautta veroluettelon julkipanosta tai arvonlisäverotuksessa kohdekauden päättymisestä taikka verotusta muuttaneen päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajan muutoksenhaku-aika on neljä kuukautta verotuspäätöksen tekemisestä.

#### *Verovelvollisen eduksi tehtävät muutokset ja verovelvollisaloitteiset muutokset*

Mahdollisuus oikaista verotuspäätöstä verovelvollisen hyväksi perustuu yleisiin hallinto-oikeudellisiin säännöksiin. Jos ilmenee uusia tosiseikkoja, jotka huomioon ottaen aiempi verotuspäätös on todennäköisesti virheellinen, päätöksen tehneen viranomaisen on tutkittava asia uudelleen ja tarvittaessa oikaistava päätöstä. Oikaisun yleinen määräaika on kymmenen vuotta. Jos päätöksen perusteena olleet tosiseikat ovat sinänsä olleet oikeat ja virhe johtuu viranomaisen virheellisestä laintulkinnasta tai tosiseikkojen harkinnasta, oikaisun määräaika on kolme vuotta.

Valitusaika säännönmukaisesta verotuksesta on kolme viikkoa veroluettelon julkipanosta. Palkan- ja eläkkeensaajien veroilmoitusmenettelyyn kuuluvien valitusaika on kuusi viikkoa heitä koskevan veroluettelon julkipanosta. Arvonlisäverotuksessa valitusaika on kolme viikkoa päätöksen tiedoksisaannista.

Arvonlisäverolain mukaan verotusta voidaan oikaista verovelvollisen hyväksi tämän pyynnöstä kolmen vuoden ajan kohdekauden päättymisestä.

#### *Verovelvollisen vahingoksi tehtävät muutokset*

Verotuslain mukaan verotuspäätös voidaan oikaista, jos verovelvollinen on jäänyt verottamatta tai verotus on muuten toimitettu virheellisesti. Oikaisun määräaika on periaatteessa kymmenen vuotta verovuoden päättymisestä. Määräaika on eräissä tilanteissa tätä lyhyempi.

Veroviranomainen voi oikaista kaikenlaiset verotuksessa olevat virheet verovelvollisen vahingoksi kahden vuoden ajan verovuoden päättymisestä. Jos virheellinen verotus on perustunut verovelvollisen antamiin väärin tai puutteellisiin tietoihin, verotusta voidaan oikaista kymmenen vuoden ajan verovuoden päättymisestä. Verotuspäätöksessä olevat kirjoitus- ja laskuvirheet voidaan oikaista verovelvollisen vahingoksi kahden vuoden ajan verovuoden päättymisestä, jos verovelvollinen ei ole tiennyt eikä hänen olisi pitänytkaan tietää virheestä. Muuten tällaisiinkin virheisiin sovelletaan kymmenen vuoden oikaisuaikaa. Kuolintapauksissa oikaisuaika on kaksi vuotta kuolinhetkestä.

Oikaisua verovelvollisen vahingoksi ei aina toimiteta, vaikka virhe on todettu ja määräaika on jäljellä. Harkittaessa oikaisuun ryhtymistä on otettava huomioon asian merkitys, verovelvollisen olosuhteet, asian selvyys ja se, kuinka vanhasta asiasta on kysymys. Veroviranomaisen ohjeiden mukaan verotusta ei yleensä ole oikaistava, jos muutos varallisuudessa olisi alle 20 000 kruunua ja tuloissa alle 1 000 kruunua, ellei asialla ole laajempaa tulkinnallista merkitystä.

Arvonlisäverolain mukaan verotusta voidaan oikaista, jos verovelvollinen on jäänyt verottamatta tai verotus on muuten toimitettu virheellisesti. Verotusta voidaan oikaista verovelvollisen vahingoksi kahden vuoden ajan kohdekauden päättymisestä. Jos verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa tai asiassa ilmenee uusia tosiseikkoja, joiden perusteella aiempi päätös on virheellinen, verotusta voidaan oikaista kymmenen vuoden ajan kauden päättymisestä.

Veroviranomaisen on oikaistava verotuspäätöstä tuomioistuimen päätöksen seurauksena tai sen edellyttämällä tavalla yhden vuoden kuluessa siitä, kun tuomioistuimen päätös on saanut lainvoiman.

#### *Veroilmoituksen myöhästymisestä määrättävät seuraamukset*

Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä määrätään useimmissa oma-aloitteisesti suoritettavissa verolajeissa rangaistusluonteinen lisävero. Arvonlisäverotuksessa ilmoituksen myöhästymisestä voidaan määrätä kolmen prosentin suuruinen seuraamusmaksu, jonka vähimmäismäärä on 250 kruunua ja enimmäismäärä 5 000 kruunua.

#### *Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättävät seuraamukset*

Veroviranomainen voi määrätä veronkorotuksen, jos verotusta varten on annettu virheellisiä tai puutteellisia tietoja tai ilmoitusta ei ole annettu ja tästä on johtunut tai on voinut johtua etua verotuksessa. Veronkorotuksen määrääminen ei edellytä, että virhe tai laiminlyönti on tahallinen tai tuottamuksellinen.

Veronkorotus on 30 prosenttia veron määrästä, joka on vältetty tai olisi voitu välttää. Veronkorotus voidaan määrätä samalla päätöksellä kuin vero tai myöhemmin. Veronkorotus on määrättävä verotuksen muuttamiselle säädetyssä määräajassa. Määräaika on olosuhteista riippuen yhdestä kymmeneen vuotta verovuotta seuraavan vuoden alusta. Kymmenen vuoden määräaika sovelletaan, jos verovelvollinen on antanut väärä tietoja.

Tavallisen veronkorotuksen lisäksi voidaan määrätä korotettu veronkorotus, jos teko tai laiminlyönti on ollut tahallista tai tapahtunut törkeästä huolimattomuudesta ja jos verovelvollinen on ymmärtänyt tai hänen olisi pitänyt ymmärtää, että tästä on voinut johtua etua verotuksessa. Korotettu veronkorotus on 30 tai 15 prosenttia veron määrästä, joka on vältetty tai olisi voitu välttää.

Arvonlisäverotuksessa veronkorotus voidaan määrätä 5—30 prosentin suuruisena. Yleensä veronkorotusta määrätään 20 prosenttia. Tuottamuksellisissa ja tahallisissa laiminlyönneissä veronkorotusta määrätään 40—60 prosenttia.

Veronkorotusta ei määrätä, jos laiminlyönneille on hyväksyttävä syy, joita ovat esimerkiksi sairaus, korkea ikä tai kokemattomuus. Arvonlisäverotuksessa veronkorotuksesta ei voi vapautua hyväksyttävästä syystä, jos teko on tuottamuksellinen tai tahallinen. Veronkorotusta ei määrätä, jos verovelvollinen ilmoittaa veron oma-aloitteisesti ilman viranomaisen kehotusta.

#### **4 Nykytilan arviointi**

##### **4.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettely**

###### **4.1.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn sääntely**

Oma-aloitteisia veroja koskevissa verolaeissa on useita verotusmenettelyä koskevia sisällöltään toisiaan vastaavia säännöksiä. Toisaalta sisällöltään samaa tarkoittavat asiat on osin eri laeissa ilmaistu eri termeillä. Verolakeihin sisältyy runsaasti keskinäisiä viittauksia ja viittauksia muuhun menettelyä koskevaan lainsäädäntöön. Toisaalta kaikkien oma-aloitteisia veroja koskevien verolakien osalta menettelyn sääntely ei ole aukotonta. Osin sääntely ei myöskään ole enää ajantasaista.

Lisäksi oma-aloitteisia veroja koskeviin verolakeihin sisältyy verolajikohtaista erityisääntelyä. Verolajikohtainen sääntely on vaikuttanut siihen, että eri verolakien menettelysäännökset poikkeavat toisistaan sisällöllisesti silloinkin, kuin siihen ei ole erityistä tarvetta.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn sääntelyn epäyhtenäisyys, hajanaisuus ja päällekkäisyys tekevät sääntelystä monimutkaista ja vaikeaselkoista. Tämä aiheuttaa turhia soveltamiseen liittyviä epäselvyyksiä sekä vaikuttaa siihen, että menettelystä tulee sisällöllisesti tarpeettoman erilaista. Nykyinen sääntely ei ole verovelvollisen eikä Verohallinnon kannalta hallinnollisesti tehokasta.

###### **4.1.2 Veron ilmoittaminen ja maksaminen**

###### *Ilmoitus- ja maksujaksot*

Nykyisin neljänneskalenterivuosisimenettelyn soveltamisala on melko suppea. Lisäksi vain pieni osa menettelyyn oikeutetuista yrityksistä käytännössä soveltaa menettelyä. Näin ollen Verohallinnon valvontaresursseja kohdentuu edelleen fiskaalisesti epätarkoituksenmukaisesti arvonlisäveron ja työnantajasuoritusten osalta.

Nykyinen kalenterivuosisimenettelyn liikevaihdon raja-arvo on alhaisempi kuin arvonlisäverovelvollisuuden euromääräiseen alarajaan liittyvän huojennuksen yläraja. Näin ollen entistä useammat alarajahuojennukseen oikeutetut verovelvolliset eivät kuulu kalenterivuosisimenettelyn piiriin. Ennen alarajahuojennuksen oikeuttavan liikevaihdon ylärajan korottamista suurin osa alarajahuojennukseen oikeutetuista oli oikeutettuja soveltamaan kalenterivuosisimenettelyä, millä on hallinnollista tehokkuutta edistävä vaikutus.

Nykyisin verovelvollisen ja suorituksen maksajan on sovellettava valittua ilmoitus- ja maksujaksoa vähintään kolmen peräkkäisen kalenterivuoden ajan. Valinnan sitovuus on ongelmallinen esimerkiksi investointilanteessa ja voi vaikeuttaa investointien aloitusta. Pidennetyt ilmoitus- ja maksujakson valitseminen voi olla liiketoiminnan kannalta näissä tilanteissa epä-

edullista. Valinnan sitovuus muodostaa eräissä tilanteissa esteen sille, että pidennetyille ilmoitus- ja maksujaksoille asetetut tavoitteet toteutuisivat. Samanlainen vaikutus on sillä, että verovelvollinen ja suorituksen maksaja voivat siirtyä lyhyempään ilmoitus- ja maksujaksoon vasta seuraavan kalenterivuoden alusta lukien.

Myös edellytys neljänneskalenterivuosimenettelyn yhtenäisestä soveltamisesta saattaa muodostua esteeksi sille, etteivät pidennetyille ilmoitus- ja maksujaksoille asetetut tavoitteet toteudu. Vaatimus yhdenmukaisten ilmoitus- ja maksujaksojen soveltamisesta on käytännössä johtanut esimerkiksi siihen, että palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa säännöllisesti ilmoittavat verovelvolliset, kuten vientialan yritykset, eivät ole liikevaihtorajojen edellytysten täytymisestä huolimatta voineet hakeutua pidennettyyn ilmoitus- ja maksujaksoon työnantajasuoritusten osalta.

Nykysääntely ei toisaalta mahdollista sitä, että Verohallinto voisi määrätä verovelvollisen tai suorituksen maksajan kuukausimenettelyyn muista valvonnallisista syistä kuin silloin, kun on perusteltua syytä epäillä, että verotukseen liittyviä velvollisuuksia aiotaan olennaisesti laiminlyödä, tai kun tällainen laiminlyönti on jo tapahtunut. Tämä hankaloittaa verovalvontaa erityisesti uusien yritysten osalta. Nykyiseen menettelyyn liittyy myös eräitä muita käytännön soveltamisen kannalta tarkistamista edellyttäviä yksityiskohtia.

#### *Veron ilmoittaminen ja maksaminen*

Suurin osa kausiveroilmoituksista annetaan sähköisesti, vaikka sähköistä ilmoittamistapaa ei ole säädetty pakolliseksi. Paperi-ilmoittaminen on vähentynyt verotililain voimassaoloaikana merkittävästi, ja sähköisestä ilmoittamisesta on tullut pääasiallinen ilmoittamistapa lähes kaikissa verovelvollisryhmissä. Sähköisen ilmoittamisen osuus kaikesta ilmoittamisesta vaihtelee kuitenkin edelleen verolajeittain ja verovelvollisryhmittäin. Yhteisöt käyttävät sähköisiä ilmoittamiskanavia enemmän kuin muut verovelvolliset. Nykyisin ainoastaan merityötuloa maksavan työnantajan on annettava kausiveroilmoitus sähköisesti.

Vuonna 2015 arvonlisäveroa ilmoitti 359 253 verovelvollista ja työnantajatietoja 224 796 verovelvollista. Vuonna 2015 arvonlisäveroa sähköisesti ilmoittavien verovelvollisten osuus ilman alkutuottajien veroilmoituksia oli 88,3 prosenttia ja työnantajatietoja ilmoittavien osuus 80,9 prosenttia. Yhteisöistä arvonlisäveroa ilmoitti sähköisesti 91,8 prosenttia ja muista verovelvollisista 84,8 prosenttia. Yhteisöistä työnantajasuorituksia ilmoitti sähköisesti 87 prosenttia ja muista verovelvollisista 67,9 prosenttia.

Alkutuottajat käyttävät sähköisiä ilmoittamiskanavia poikkeuksellisen vähän. Vuonna 2015 alkutuottajista vain 24 prosenttia antoi kausiveroilmoituksen sähköisesti. Alhainen määrä johtuu osin siitä, että Verohallinto lähetti vuoden 2015 keväällä alkutuottajille paperisen kausiveroilmoituslomakkeen tuloveroilmoituksen lähettämisen yhteydessä.

Sähköisen ilmoituksen antaminen on nopeampaa ja varmempaa kuin ilmoittaminen paperilomakkeella. Sähköisessä ilmoituspalvelussa sovellus ohjaa tietojen antamisessa ja edellyttää tiettyjen tietojen ilmoittamista. Esimerkiksi veroilmoituksia, joista puuttuu ilmoituksen antajan yksilöintitiedot, ei siten esiinny sähköisessä ilmoittamisessa. Ohjaustoiminto vähentää virheiden syntymistä.

Verohallinto muuntaa vastaanottamansa paperi-ilmoitukset sähköiseen muotoon pääasiallisesti lukemalla ne optisesti. Optisessa luvussa voi tapahtua virheitä, jotka johtuvat esimerkiksi ilmoituksen antajan käsialasta tai hänen lisäämistään ylimääräisistä merkeistä. Optisen luvun virheet voivat johtua myös itse optisessa lukuprosessissa aiheutuvista virheistä. Sähköisessä

ilmoittamisessa ei ole edellä kuvattuja ongelmia, vaan ilmoitukset siirtyvät Verohallinnolle sen sisältöisinä kuin ne on annettu.

Paperi-ilmoitusten sähköiseen muotoon muuntamiseen ja virheellisten ja puutteellisten ilmoitusten käsittelyyn joudutaan käyttämään Verohallinnon resursseja, jotka voitaisiin kohdistaa tarkoituksenmukaisemmin verovalvontaan. Sähköisestä ilmoittamisesta aiheutuu Verohallinnolle vähemmän hallinnollisia kustannuksia kuin paperi-ilmoittamisesta.

Sähköisen ilmoituksen antaminen aiheuttaa myös verovelvolliselle vähemmän hallinnollisia kustannuksia kuin paperi-ilmoituksen antaminen, koska postituskustannusta ei aiheudu lainkaan. Myös virheellisten ja puutteellisten paperi-ilmoitusten selvittely aiheuttaa verovelvollisille ylimääräistä hallinnollista taakkaa.

Paperinen kausiveroilmoitus on annettava aikaisemmin kuin sähköinen kausiveroilmoitus. Varhaisempi ajankohta on perustunut siihen, että paperisen ilmoituksen vaatimien ylimääräisten työvaiheiden arvioitiin viivästyttävän niiden tietosisällön siirtämistä Verohallinnon tietojärjestelmään, mikä olisi saattanut vaarantaa verotilimenettelyn reaaliaikaisuuden ja veronsaajille tehtävän verovarojen tilittämisen oikea-aikaisuuden. Käytännössä paperisten ilmoitusten vähäinen osuus kaikista ilmoituksista on mahdollistanut sen, että tietosisällön siirtämisessä ei ole ollut ennakoituja viiveitä.

Merityötuloa ilmoittavia ja maksavia työnantajia on tällä hetkellä 89, joista 71 ilmoittaa ja maksaa myös muita työnantajasuorituksia. Kun työnantaja ilmoittaa samalta verokaudelta sekä merityötulon työnantajasuorituksia että muita työnantajasuorituksia, ilmoitukset annetaan erillisinä tietoina ja niillä on eri määräpäivät. Myös maksamisen eräpäivät ovat eri kuukausina.

Merityötulon ilmoittamisen ja maksamisen muita työnantajasuorituksia pidempi määräaika ja eräpäivä ovat perustuneet siihen, että aluksella suoritettavasta työstä palkka voitiin maksaa epäsäännöllisin väliajoin, esimerkiksi aluksen satamaan saapumisen yhteydessä, sekä siihen, että palkanmaksutietojen siirtämiseen varustamoille varsinkin kaukaisemmillä merialueilla liikkennöivistä aluksista liittyi ongelmia. Näitä perusteita ei kuitenkaan enää nykyään voida pitää hyväksyttävänä syinä menettelylle, joka poikkeaa muiden työnantajien ilmoitusmenettelyistä.

#### *Uuden kuljetusvälineen ostajan arvonlisäveron ilmoittaminen ja maksaminen*

Sellaisen uuden kuljetusvälineen ostajan, joka ei ole muusta toiminnasta verovelvollinen ja jonka ei ole suoritettava uuden kuljetusvälineen ostosta autoveroa, suorittamasta yhteisöhan- kinnasta suoritettavan arvonlisäveron ilmoittamis- ja maksamisen menettely poikkeaa Verohallinnon kantamaan arvonlisäveroon muutoin sovellettavasta menettelystä. Arvonlisäveron maksamisella ei ole nykyään merkitystä ajoneuvon rekisteröintimenettelylle. Uuden kuljetusvälineen ostajan arvonlisäveroilmoitukset käsitellään virkailijatyönä. Arvonlisäveron ilmoittamisen ja maksamisen menettely yksinkertaistuisi erityisesti myös verovelvollisen kannalta, jos menettely vastaisi muiden yhteisöhankintojen arvonlisäveron ilmoittamis- ja maksamisen menettelyä.

#### 4.1.3 Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen

Menettelyt kausiveroilmoituksessa olevan virheen korjaamiseen ovat nykyisin eri tilanteissa erilaisia. Käytettävissä olevaan menettelyyn vaikuttaa virheen havaitsemisajankohta sekä se, onko virhe tapahtunut verovelvollisen tai suorituksen maksajan eduksi vai vahingoksi. Menettelyjen monimutkaisuus saattaa aiheuttaa korjaamisessa tapahtuvia virheitä.



Kausiveroilmoituksessa olevan virheen korjaamisen määräaika vaihtelee sen mukaan, mistä verosta on kyse. Tilanne, jossa saman ilmoitus- ja maksamisen menettelyn piirissä olevia omaaloitteisia veroja koskevat virheen korjaamisen määräajat ovat eripituiset, on sekä verovelvollisen että Verohallinnon kannalta monimutkainen.

Suuri osa verotilimenettelyn piiriin kuuluvien verojen oikaisuilmoituksilla tehdyistä korjauksista koskee euromääräisesti vähäisiä virheitä. Oikaisuilmoituksia, joiden myöhässä antamisesta määrätään myöhästymismaksu, annetaan vuosittain keskimäärin 108 000. Oikaisuilmoituksista noin puolet on sellaisia, joissa korjauksena ilmoitetun veron määrä oli vähäinen, enintään 500 euroa. Vuonna 2013 päättyneisiin verokausiin liittyvien vähäisten virheiden korjaamisesta on määrätty myöhästymismaksuja noin 676 000 euroa. Vähäisten virheiden korjaamisesta oikaisuilmoituksella aiheutuu kertyvän veron määrään suhteutettuna paljon hallinnollista työtä Verohallinnolle muun muassa menettelyssä tapahtuvien virheiden selvittely ja seuraamusten oikaisujen vuoksi.

Arvonlisäverotuksessa tilikauden jälkeen tehtävät palautushakemukset tutkitaan Verohallinnossa tapauskohtaisesti virkailijatyönä. Palautushakemusten käsittely on siten hallinnollisesti raskas menettely ja poikkeaa kausiveroilmoituksella ilmoitetun korjauksen käsittelystä. Palautushakemuksia on myös käytetty tarkoituksensa vastaisesti Verohallinnon kannanoton saamiseksi verotuskysymykseen. Oikea menettely Verohallinnon kannan saamiseksi on ennakkoratkaisun hakeminen tai kirjallisen ohjauksen pyytäminen.

#### 4.1.4 Arvioverotus ja arvioimalla määrätyn veron oikaisu

Nykymuotoinen arvioverotuksen oikaisumenettely on monimutkainen. Arvioverotuksen oikaisumenettely ei myöskään perustu kaikkien omaaloitteisten verojen osalta suoraan lain säännökseen.

#### 4.1.5 Ulkomaalaispalautukset, diplomaattiset palautukset ja lähdeveron palautukset

Ulkomaalaispalautuksia ja diplomaattisia palautuksia koskeva nykyinen menettely on epäyhtenäinen ja hallinnollisesti raskas. Laskujen sisällön tutkiminen tosine tositteelta aiheuttaa verovalvonnallisiin hyötyihin nähden paljon kustannuksia.

#### 4.1.6 Sivullisen tiedonantovelvollisuus

Sivullisen tiedonantovelvollisuuden sääntely on eri verolajien osalta hajanaista, epäyhtenäistä ja osin puutteellista. Nimenomaisten säännösten puuttuessa menettelyyn on verotuskäytännössä sovellettu verotusmenettelylain säännöksiä.

#### 4.1.7 Seuraamusmaksut ja muut seuraamukset

##### *Myöhästymismaksu*

Verotilin käyttöönoton jälkeen ilmoitusten oikea-aikainen antaminen tuli aikaisempaa tärkeämmäksi. Verohallinto maksaa valtiovarainministeriön päätöksen mukaisesti tilitettävät määrät veronsaajille siten, että ne ovat veronsaajien käytettävissä kunkin kuukauden 28 päivä. Aikaisemmin veronsaajien tilitystä varten ei tarvittu verovelvollisten antamia ilmoitustietoja, koska verot maksettiin verolajikohtaisesti Verohallinnon eri pankkitileille. Tilitettävien määrien maksaminen veronsaajille vastaavassa aikataulussa edellytti verotilimenettelyyn siirryttäessä, että kausiveroilmoitukset ovat Verohallinnon käytettävissä viimeistään kuukauden 12 päivänä.

Vuosittain annetaan keskimäärin 8,3 miljoonaa kausiveroilmoitusta, joista kohdekauden ensimmäisiä kausiveroilmoituksia on 7,7 miljoonaa ja oikaisuilmoituksia noin 0,6 miljoonaa. Kausiveroilmoituksista myöhässä annetaan keskimäärin 1,2 miljoonaa. Myöhässä annettujen ilmoitusten osuus on noin 14 prosenttia, mutta määrä vaihtelee verolajeittain. Verotilin yhteydessä käyttöön otettu myöhästymismaksu ja sähköinen ilmoittaminen ovat vähentäneet myöhässä annettujen ilmoitusten osuutta merkittävästi.

Nykyinen myöhästymismaksu perustuu sekä myöhässä ilmoitetun veron määrään että myöhästymisajan pituuteen. Suurin osa myöhässä annetuista ilmoituksista on vähäistä veroa sisältäviä ilmoituksia. Myöhästymismaksun viiden euron vähimmäismäärällä on pyritty edistämään pieniä veromääriä sisältävien ilmoitusten oikea-aikaisuutta. Puuttuvat ilmoitukset annetaan kuitenkin usein vasta arviomaksuunpanon uhalla. Myöhästymismaksu ei sen vuoksi nyky muodossaan vaikuta riittävän tehokkaasti ilmoituksen antamiseen määräajassa silloin, kun ilmoitettavaa veroa on vähän, sitä ei ole lainkaan tai ilmoittamisvelvollinen ilmoittaa toiminnan keskeyttämisestä.

Nykyinen myöhästymismaksu edistää oikea-aikaista ja oikeasisältöistä ilmoittamista parhaiten silloin, kun ilmoittamisvelvollisen on ilmoitettava merkittävä määrä maksettavaa veroa. Myöhästymismaksun määräytymisessä ei kuitenkaan voida ottaa huomioon myöhästymisen syytä, minkä vuoksi myöhästymismaksun kohtaannon ja tason asettaminen tarkoituksenmukaiselle tasolle on ongelmallista.

Myöhästymismaksun tasoa tarkistettiin edellisen kerran verotililain muuttamisen yhteydessä vuonna 2013, jolloin myöhästymismaksun laskentaperusteena olevaa vuotuista korkoprosenttia alennettiin 20 prosentista 15 prosenttiin. Muutoksen perusteena olleeseen hallituksen esitykseen (HE 76/2012 vp) annetuissa lausunnoissa kiinnitettiin huomiota erityisesti myöhästymismaksun ankaruuteen suhteessa veronkorotuksiin sekä ilmoituksen korjaamiseen liittyviin epäkohtiin. Hallituksen esitystä koskevassa valtiovarainvaliokunnan mietinnössä (VaVM 29/2012) todetaan, että verotilijärjestelmän kehittämisen yhteydessä on luontevaa tarkastella myös myöhästymismaksun tasoa ja toimivuutta yleisesti.

Esimerkiksi Ruotsissa ja Tanskassa on päädytty myöhästymisseuraamukseen, joka määräytyy ainoastaan ajan kulumisen perusteella, eikä maksettava veron määrä vaikuta maksun suuruuteen.

Verovelvolliselle voidaan määrätä myöhästymismaksun sijaan veronkorotus, jos kausiveroilmoitus on annettu olennaisesti liian myöhään. Veronkorotuksen piiriin kuuluvat sellaiset tilanteet, joissa vero on ilmoitettu olennaisesti liian myöhään, eikä Verohallinto ole vielä ilmoituksen saavuttua määrännyt veroa. Korotuksen määrääminen ratkaistaan tapauskohtaisesti. Myöhässä ilmoitetulle verolle ei ole pääsääntöisesti määrätty veronkorotusta vaan myöhästymismaksu. Verotuskäytännössä korotuksia on määrätty olennaisen myöhästymisen perusteella vain poikkeuksellisissa tilanteissa.

Myöhästymismaksua ei voida määrätä verovelvolliselle, joka soveltaa radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja sekä telepalveluja koskevaa yhteisöön sijoittautumattomille ja yhteisöön sijoittautuneille verovelvollisille säädettyä arvonlisäverolain erityisjärjestelmää. Erityisjärjestelmä ei ole verotililain soveltamisalan piirissä, minkä vuoksi myöhästymismaksua ei voida määrätä veroilmoituksen myöhästymisen perusteella. Verohallinto voi määrätä erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle, jonka kulutusjäsenvaltio on Suomi, veroilmoituksen myöhästymisestä arvonlisäverolaissa säädetyn veronkorotuksen.

### *Veronkorotus*

Veronkorotuksista säädetään kunkin verolajin osalta erikseen, eivätkä korotusten määräytymisperusteet ole yhdenmukaisia. Myös veronkorotussäännösten rakenteet ja käsitteet ovat epäyhtenäisiä eri verolajeissa.

Veronkorotuksen taso riippuu laiminlyönnin olennaisuudesta ja törkeissä tapauksissa verovelvollisen huolimattomuuden asteesta tai tahallisuudesta. Säännöstasolla veronkorotuksen määrittämiseen liittyvää viranomaisharkintaa on rajoitettu edellä mainittujen tulkinnanvaraisten käsitteiden lisäksi vain asettamalla veronkorotukselle prosentuaalinen tai euromääräinen enimmäismäärä. Laaja harkintavalta johtaa epäyhtenäisen soveltamiskäytännön syntyymiseen.

Kansainvälisesti arvioiden veronkorotuksen enimmäistaso on lainsäädännössä korkea. Laissa säädettyjä veronkorotuksen enimmäismääriä ei kuitenkaan sovelleta käytännössä lainkaan. Veron kavaltamisen tarkoituksessa tehdystä laiminlyönnistä veronkorotuksen enimmäismäärä on käytännössä yksittäistapauksissa enintään 100 prosenttia veron määrästä.

Verohallinto ohjaa soveltamiskäytäntöä yleisen ohjausveloitteensa nojalla, mutta ohjeistus ei sido hallintotuomioistuimia. Verohallinto ja hallintotuomioistuimet tulkitsevat säännöksiä omista lähtökohdistaan, mikä on omiaan lisäämään soveltamisen epäyhtenäisyyttä. Veronkorotuksen kohtuullistaminen perustuu tapauskohtaiseen arviointiin.

Veronkorotuksia määrätään vuosittain keskimäärin 155 000 noin 37 000:lle eri verovelvolliselle. Tavallisissa veron maksuunpanotilanteissa veronkorotuksia on määrätty vuosittain noin 14 500. Keskimääräinen veronkorotus on 11 prosenttia maksuunpannun veron määrästä. Arviomaksuunpanopäätöksiä tehdään vuosittain noin 140 000. Keskimääräinen veronkorotus on 25 prosenttia arvioimalla määrätystä verosta. Tapauksia, joissa kyse on poikkeuksellisesti törkeästä huolimattomuudesta tai veron kavaltamisen tarkoituksesta, on vuosittain noin 500. Keskimääräinen veronkorotus näissä tapauksissa on 50 prosenttia maksuunpannun veron määrästä.

Veronkorotussäännökset on laadittu toimintaympäristöön, jossa veronkorotus määrätään ja lasketaan virkailijatyönä. Tämän vuoksi sääntely soveltuu huonosti automaatiassa tehtävään verotukseen.

### *Laiminlyöntimaksut*

Arvonlisäveron yhteenvetoilmoituksen laiminlyönnille on arvonlisäverolaissa säädetty erillinen laiminlyöntimaksu. Laiminlyöntimaksua voidaan määrätä enintään 1 700 euroa. Laiminlyöntimaksun ei ole katsottu kannustavan riittävästi verovelvollisia antamaan puuttuvia yhteenvetotietoja tai korjaamaan virheellisiä tietoja. Tällöin riskinä on, että Suomessa kausiveroilmoituksella ilmoitettu yhteisö- tai palvelumyynti taikka yhteenvetoilmoituksella virheellisesti ilmoitettu yhteisö- tai palvelumyynti jää kokonaan verottamatta, koska puuttuvista tai virheellisistä yhteenvetotiedoista ei voida lähettää vertailutietoja toiseen jäsenvaltioon.

Yhteenvetoilmoituksen antajia on vuosittain keskimäärin 22 600 ja ilmoituksia annetaan keskimäärin 160 000. Yhteenvetoilmoituksista annetaan myöhässä vuosittain noin 38 prosenttia. Verohallinto määrää vuosittain yhteenvetoilmoituksen laiminlyöntimaksuja noin 2 700.

Kuntapalautusten valvonta tehdään virkailijatyönä. Osa kunnista ilmoittaa lomakkeilla virheellisiä tietoja tai antaa tietoja määräajan jälkeen, minkä vuoksi valtiovarainministeriölle vuosittain ilmoitettavat tiedot kuntapalautusten määristä saattavat olla virheellisiä. Valvonnan

kannalta ongelmana on, ettei ilmoitusten myöhästymisestä ja laiminlyönnistä voida nykytilassa määrätä seuraamusmaksuja.

Verotusmenettelylaissa säädetään laiminlyöntimaksusta, joka voidaan määrätä tiedonantovelvolliselle. Erityisesti henkilöasiakkaiden verotus perustuu huomattavassa määrin sivullisten, kuten suorituksen maksajien, antamiin tietoihin. Sivullisten antamien tietojen kattavuuden lisääntyessä verovelvollisten omaa ilmoittamisvelvollisuutta on voitu jatkuvasti kaventaa. Esitetyt veroilmoituksen käyttöönotto ja esitetyt tietojen laajentuminen ovat vähentäneet verovelvollisten hallinnollista taakkaa. Verovelvollisten ei tarvitse olla joko lainkaan yhteydessä Verohallintoon tai yhteydenottotarpeet ovat merkittävästi vähentyneet. Menettelyllä saatavien hyötyjen edellytyksenä on, että sivullisten antamat tiedot ovat oikein ja että ne annetaan oikea-aikaisesti ja oikealla tavalla. Menettelyiden yhä kehittyessä tiedonantovelvollisten rooli tulee jatkossa korostumaan entisestään.

Vuosi-ilmoitukset tulisi antaa sähköisesti silloin, kun työntekijöitä on viisi tai useampi. Vuosittain noin 80—100 tiedonantovelvollista on antanut vuosi-ilmoitustiedot paperimuotoisina, vaikka heidän olisi tullut antaa vuosi-ilmoitus sähköisenä.

Tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä laiminlyöntimaksu väärällä tavalla annetusta ilmoituksesta vasta sen jälkeen, kun tiedonantovelvollista on kehoitettu antamaan ilmoitus sähköisesti eikä kehotusta ole noudatettu. Laiminlyöntimaksua ei siten määrätä, jos tiedonantovelvollinen noudattaa lähetettyä kehotusta ja antaa vuosi-ilmoitustiedot myöhässä, mutta oikealla tavalla. Koska tiedot on saatettava verotuslaskentaan ajallaan, ei Verohallinnolla ole aina mahdollisuutta odottaa tiedoksiantotavan korjaamista, vaan tiedot on vietävä tietokantaan paperi-ilmoitukselta. Tämän jälkeen ei käytännössä enää ole syytä määrätä laiminlyöntimaksua, vaikka tiedot olisivat annettu väärällä tavalla. Laiminlyöntimaksuseuraamuksella ei siten ole näissä tilanteissa pystytty edistämään tietojen sähköistä ilmoittamista.

#### *Rangaistussäännökset*

Verolajikohtaiset verorikkomukset, kuten arvonlisävero-, vakuutusmaksuvero-, ennakoperintä- ja sosiaaliturvamaksurikkomus, liittyvät ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiin tai velvoitteisiin kolmatta osapuolta kohtaan. Kolmanteen osapuoleen kohdistuva laiminlyönti on esimerkiksi ennakoperintälaissa säädetty suorituksen maksajan velvollisuus antaa tosittelu suorituksen saajalle. Kyse ei ole rikoslaissa säädetystä verorikkomuksesta, jonka perusteena on veron maksamisen laiminlyönti.

Laiminlyöntien tutkiminen edellyttää sitä, että asiasta tehdään rikosilmoitus. Verohallinto ei ole pääsääntöisesti tehnyt rikosilmoituksia ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiin liittyvistä verorikkomuksista. Rikkomusten käsittely sitoisi tarpeettoman paljon esitutkinta- ja syyttäjäviranomaisten sekä tuomioistuimien resursseja suhteessa laiminlyönnin vähäisyyteen. Lain-säädäntöä pidetään tältä osin vanhentuneena ja verovalvonnan kannalta tarpeettomana. Osa verolajikohtaisista verorikkomuksista on sellaisia, joista voidaan jo nykytilassa määrätä hallinnollisena seuraamuksena veronkorotus. Sääntely ei vastaa myöskään oikeusministeriön tavoitetta korvata merkitykseltään vähäisistä rikkeistä määrättäviä rikosoikeudellisia rangaistuksia hallinnollisilla seuraamusmaksuilla (Oikeudenhoidon uudistamisohjelma vuosille 2013—2025).

## 4.2 Muutosverotus

### 4.2.1 Verotuksen muuttamisen edellytykset

Nykytilan keskeinen ongelma on muutosverotusta koskevien säännösten ja menettelyjen epäyhtenäisyys eri verolajeissa. Verotuksen toimittamista, sen oikaisemista ja veron määräämistä koskevien määräaikojen erot eri verolajeissa johtavat tietyissä tilanteissa siihen, että samaa taloudellista tapahtumaa käsitellään verotuksessa eri tavoin. Tyypillisesti tämä tulee esille verotarkastuksen jälkeisissä verotustoimissa, jolloin ilmoittamaton myynti jää arvonlisäverotuksessa määräajan päättymisen takia verottamatta, vaikka sama myynti voidaan tuloverotuksessa lukea veronalaiseksi tuloksi verotuksen oikaisuna. Sen sijaan ilmoittamattoman tulon hankintaan kohdistuvan niin sanotun pimeän työvoiman käytöstä johtuneet ennakonpidätykset voidaan kuitenkin maksuunpanna samassa ajassa kuin tuloverotuksen ilmoittamaton tulo voidaan verottaa. Määräaikojen erilaisuus merkitsee myös sitä, että vältetyn veron periminen vahingonkorvauksena rikosprosessissa on vaikeaa sovittaa yhteen verovelvollisen vahingoksi tehtävän oikaisun kanssa.

Nykytilassa verotuksen oikaisun ja veron jälkikäteisen määräämisen edellytykset poikkeavat toisistaan eri verolajeissa. Oma-aloitteisessa verotuksessa tapahtuvalle veron määräämiselle ei ole säädetty erityisiä asiallisia edellytyksiä. Maksuunpantavissa veroissa edellytykset on sen sijaan sidottu toisaalta aikaan, toisaalta asian tai verovelvollisen laiminlyönnin luonteeseen taikka Verohallinnon menettelyissä tapahtuneisiin virheisiin.

Voimassa olevan sääntelyn mukaan verovelvollisen syyllistyminen veropetokseen ei pidennä veron määräämisen tai verotuksen oikaisun määräaikoja. Verorikosta koskevassa oikeudenkäynnissä, joka tapahtuu yleisessä tuomioistuimessa, on kuitenkin mahdollista vaatia esimerkiksi veropetokseen perustuvan taloudellisen edun tuomitsemista vahingonkorvauksena veronsaajalle.

Verorikoksena tapahtuviin veron välttämisen tekemuotoihin ei nykyisin voida vahingonkorvausvaatimuksen asemesta vaihtoehtoisesti kohdistaa verolaeissa säädettyjä veroseuraamuksia aina edes siihen verovelvolliseen, jonka verotuksesta on kysymys. Jos osakeyhtiön puolesta toiminut henkilö tuomitaan verorikoksesta, hänet voidaan samalla tuomita suorittamaan vältetyn veron määrä vahingonkorvauksena veronsaajalle. Jos henkilö on tällöin varaton, vahingonkorvausta ei saada häneltä perityksi. Veroja ei voida yleensä myöskään periä osakeyhtiöltä, koska osakeyhtiöön ei voida verotuksen toimittamisen tai veron määräämisen määräaikojen päättymisen jälkeen enää kohdistaa verotustoimia.

Muutosverotuksessa on myös perusteltuja verolajien erityispiirteistä johtuvia menettelyeroja. Esimerkkeinä voidaan mainita arvonlisäverolain mukainen sitoumusmenettely, perintö- ja lahjaverolain mukainen perusteoikaisu sekä varainsiirtoverolain mukainen kiinteistön kaupan purkuun liittyvä pitkä määräaika veron palauttamista koskevan hakemuksen tekemiselle. Näissäkin sääntelyissä on kuitenkin sellaisia toisistaan poikkeavia määräaikoja ja asiallisia edellytyksiä, joiden yhtenäistäminen olisi perusteltua.

### 4.2.2 Muutoksenhakumenettely

Muutoksenhakumenettely on epäyhtenäinen, koska tuloverotuksessa ensiasteen muutoksenhakuelimenä toimii verotuksen oikaisulautakunta, arvonlisäverotuksessa hallinto-oikeus ja ennakoperinnässä Verohallinto. Tämä johtaa siihen, että samaa verokautta tai verovuotta koskevat eri verolajien muutoksenhakuasiat käsitellään erilaisissa muutoksenhakujärjestelmissä. Myös muutoksenhakuajat ovat eripituiset eri verolajeilla.

Verovelvollisen näkökulmasta muutosverotuksen kokonaisjärjestelmä on sekava ja hajanainen, mikä on omiaan heikentämään verovelvollisen oikeusturvan toteutumista. Ongelmat tulevat tyypillisesti esiin tilanteessa, jossa yrityksessä on suoritettu eri verolajit käsittävä verotarkastus. Eri verolajeissa on erilaiset edellytykset puuttua saman ajankohdan taloudellisiin tapahtumiin. Muutoksenhakua koskeva toimivallan hajautuminen merkitsee verovelvollisen muutoksenhakukustannusten kasvua, kun prosessien ajaminen edellyttää kirjelmiä eri viranomaisille ja tuomioistuimille.

Muutosverotusta koskevan järjestelmän epäyhtenäisyys on Verohallinnolle toiminnallinen ja taloudellinen rasite, koska kutakin verolajia varten on jouduttu tekemään oma muutosverotuksen tietojärjestelmä. Näitä tietojärjestelmiä varten on ylläpidettävä erillistä ohjeistusta, erillisiä lomakkeita ja muuta infrastruktuuria, mikä johtaa kustannusten kertaantumiseen.

Kun muutosverotuksen määräajat ovat pitkät, vireillä on runsaasti myös vanhimpia vuosia koskevia veroprosesseja, joissa asioiden selvittäminen on usein hankalaa. Verohallinto joutuu myös ylläpitämään vanhojen vuosien verosovelluksia, vaikka vanhimpien vuosien muutosverotuksessa käsitellään vain harvoja tapauksia.

Tuloverotuksessa käsitellään vuosittain noin 80 000 oikaisuvaatimusta. Viiden vuoden muutoksenhakuajasta huolimatta oikaisuvaatimuksista noin 74 prosenttia tulee vireille verotuksen päättymisvuoden ja sitä seuranneiden kahden vuoden aikana. Yhteisöjen osalta vain noin 15 prosenttia oikaisuvaatimuksista tulee vireille kolmannen vuoden jälkeen. Myös kansainvälisesti vertaillen verotuksen muutoksenhakuajat ovat Suomessa poikkeuksellisen pitkiä.

Tuomioistuinlaitoksen näkökulmasta oikeudenkäynnin suhde hallintomenettelyyn, oikeudenkäynnin prosessinjohto ja oikeudenkäynnin osapuolten asema on epäselvä niissä verolajeissa, joissa valitusvaihe on yhdistetty viranomaisen oikaisumenettelyyn (valitukseen sidottu oikaisu).

Niissä verolajeissa, joissa ei ole valitusvaihetta edeltävää pakollista oikaisuvaatimusmenettelyä, hallinto-oikeuksiin ohjautuu myös tapauksia, joiden käsittelyä hallintotuomioistuimissa ei voida pitää tarkoituksenmukaisena. Tällaisia tapauksia ovat verointressiltään vähäiset tapaukset, joihin ei liity tulkinnallisia kysymyksiä, sekä tapaukset, joissa on todennäköistä, että verovelvollinen tyytyisi oikaisuvaatimusmenettelyssä annettuun päätökseen sen perustelujen johdosta. Vaikka arvonlisäverotuksessa päätökset annetaan asiakkoittain menettelyssä, muutoksenhaun kohteena olevia Verohallinnon päätöksiä ei ole verotuksen automaatioasteen vuoksi aina sillä tavoin selkeästi ja yksilöllisesti perusteltu, että ne muodostaisivat riittävän selkeän perustan tuomioistuinkäsittelylle. Tilanne on toinen tuloverotuksessa ja muissa verolajeissa, joissa valitusta edeltää pakollinen oikaisuvaatimusmenettely, jolloin valitusvaiheessa muutoksenhaun kohteena on yksilöllisesti tehty perusteltu päätös.

Oikaisulautakuntamenettely on omiaan parantamaan edellytyksiä selventää verovelvollisen ja viranomaisen käsityksiä asiaan liittyvistä erimielisyyksistä ennen valitusvaihetta. Menettely on myös omiaan vähentämään hallintotuomioistuimissa käsiteltävien asioiden määrää verrattuna valitukseen sidottuun oikaisumenettelyyn, koska verovelvollisella on mahdollisuus harkita valitusteitse tapahtuvan muutoksenhaun tarvetta vielä oikaisulautakunnan päätöksen perusteella.

Tuomioistuinlaitoksen näkökulmasta on myös ongelmallista, että samaa taloudellista tapahtumaa koskevia valitusasioita voi olla vireillä eriaikaisesti hallinto-oikeuksissa. Käytännössä on havaittu, että korkein hallinto-oikeus yleensä ratkaisee verotarkastukseen perustuvaan mak-

suunpanoon liittyvässä valitusprosessissa asian vasta sitten, kun kaikkia verolajeja koskevat valitukset ovat saapuneet sen käsiteltäväksi.

Vuosittain hallinto-oikeuteen tehdään noin 2 000 tuloverotusta koskevaa valitusta. Verotuksen oikaisulautakunnan päätöksistä tehtävistä valituksista suurin osa eli noin kaksi kolmasosaa tehdään alle kolmen kuukauden kuluessa siitä, kun verotuksen oikaisulautakunta on tehnyt päätöksen. Hallinto-oikeuteen ohjautuu vuosittain noin 400 arvonlisäverotusta koskevaa valitusta ja noin 200 ennakkoperintää koskevaa valitusta.

#### 4.2.3 Perustevalitus

Mahdollisuus tehdä perustevalitus eroaa verolajeittain. Arvonlisäverotuksessa, vakuutusmaksuverotuksessa ja arpajaisverotuksessa perustevalitusmahdollisuutta ei ole, mikä johtuu siitä, että näiden verolajien säännönmukaiset muutoksenhakuajat ovat lyhyemmät kuin veron perimisen määräaika. Myös kiinteistöverotuksessa perustevalitus on kielletty. Muissa Verohallinnon tehtävälään kuuluvissa verolajeissa on mahdollista tehdä perustevalitus niin kauan kuin vero voidaan periä.

Käytännössä perustevalitus liittyy tilanteisiin, joissa verovelvollinen ei ole säännönmukaisessa muutoksenhakuajassa reagoinut saamaansa verotuspäätökseen. Muutoksenhakuajaksi on tyypillisesti viisi vuotta tai sitten kysymys on lyhyestä 60 päivän muutoksenhakuajasta, joka laskeaan päätöksen tiedoksisaannista. Viimeksi mainitusta tilanteesta on tyypillisesti kyse verotuksen oikaisun tai veron määräämisen määräajan lopussa tehdystä verotuspäätöksestä tai uudelleen toimitettavan verotuksen yhteydessä tehdystä verotuspäätöksestä. Kun verovelvollinen ei ole hakenut muutosta mainitussa muutoksenhakuajassa ja kun vero on perittävässä pääsääntöisesti viiden vuoden ajan maksuunpanovuotta seuraavan vuoden alusta, verovelvollinen saattaa reagoida asiaan vasta veron perinnän, kuten ulosottoimen, yhteydessä.

Hallintotuomioistuimissa käsitellään vuosittain muutamia kymmeniä perustevalituksia verotusta koskevista asioista. Niissä verolajeissa, joissa perustevalitusmahdollisuutta ei nykyään ole, ei ole käytännössä havaittu perustevalitusmahdollisuuden puuttumiseen liittyviä ongelmia. Myöskään valmisteverotuksessa ja autoverotuksessa ei ole esiintynyt merkittäviä ongelmia sen vuoksi, että perustevalitusmahdollisuutta ei ole. Niissä tilanteissa, joissa vero on määrätty arvioimalla ja verovelvollinen reagoi päätöksiin vasta ulosottoimien yhteydessä, on selvästi perusteeton vero voitu yksittäistapauksessa poistaa veronhuojennuksena.

#### 4.2.4 Ennakkopäätösvalitus

Ennakkopäätösvalitusta koskeva sääntely on ollut voimassa vuoden 2014 alusta. Vaikka käytännön kokemukset menettelystä ovat vielä vähäiset, ne vastaavat kuitenkin niitä tavoitteita, joita menettelylle lainvalmistelun yhteydessä asetettiin.

Marraskuussa 2015 korkein hallinto-oikeus antoi ensimmäisen vuosikirjaratkaisun, KHO 2015:166, jossa valitus oli korkeimmassa hallinto-oikeudessa vireillä ennakkopäätösvalituksena. Tapauksessa oli kysymys perintö- ja lahjaverolain sukupolvenvaihdosluovutusta koskevan säännöksen soveltamistilanteesta. Muutoksenhakijana asiassa oli Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö ja verovelvollinen antoi suostumuksensa asian käsittelyyn ennakkopäätösvalituksena. Ratkaisu syntyi äänestyksen jälkeen (3—2), mikä sekin osoittaa, että asia oli tulkinanvarainen. Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisu asiassa saatiin noin vuoden kuluttua siitä, kun verotuksen oikaisulautakunta oli antanut ratkaisunsa.

Lisäksi korkein hallinto-oikeus on vuoden 2015 alkupuolella hylännyt yhden ennakkopäätösvalitusta koskevan valituslupahakemuksen. Muutoksenhakijana asiassa oli verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö oli antanut suostumuksensa asian käsittelyyn ennakkopäätösvalituksena. Tällä hetkellä korkeimmassa hallinto-oikeudessa on vireillä yksi ennakkopäätösvalitusta koskeva valituslupahakemus.

Edellä mainittujen kolmen tapauksen lisäksi Verohallinnossa on tullut vireille noin kymmenen verovelvollisaloitteista ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta. Näihin Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö ei ole antanut suostumustaan. Se, että menettely edellyttää oikeudenkäynnin osapuolten suostumusta, on toiminut hyvin. Käytäntö on myös vakiintumassa niin, että oikeudenkäynnin osapuolet käyvät asiassa epävirallista neuvonpitoa jo prosessin aikaisessa vaiheessa.

#### 4.2.5 Uudelleen toimitettava verotus tai asian uudelleen käsittely

Uudelleen toimitettavan verotuksen tai muun asian uudelleen käsittelyn johdosta tehdyn veron maksuunpanon muuttaminen toteutetaan nykyisin muista muutosverotuksen tilanteista poikkeavalla tavalla. Keskenään yhtenäisellä tavalla toteutetaan ne muutokset, jotka liittyvät muutoksenhakuviranomaisen päätöksen johdosta tehtäviin muutoksiin, verotuksen oikaisuun, veron määräämiseen tai päätöksen oikaisemiseen tai seurannaismuutokseen.

Uudelleen toimitettavan verotuksen ja toisaalta muiden edellä mainittujen muutosten toteuttamisen väliset erot ovat käytännössä vähäiset, mutta ne aiheuttavat tarpeen ylläpitää erilaisia laskentajärjestelmiä ja menettelytapoja. Uudelleen toimitettavassa verotuksessa ulosotto saateetaan joutua perumaan ja käynnistämään ulosottoimet uudelleen sen jälkeen, kun vero on uudelleen käsittelyn yhteydessä uudelleen määrätty ja se on maksamatta.

Uudelleen toimitettavassa verotuksessa koronlaskun lopputulos on pääsääntöisesti sama kuin verotusta oikaistaessa. Poikkeuksen muodostaa tilanne, jossa veron määrä nousee muutoksen johdosta ja alkuperäinen vero on suorittamatta joko kokonaan tai osittain, tai se maksetaan myöhässä. Tässä tilanteessa alkuperäiselle maksamatta olevalle verolle kertyy oikaisussa korkoa alkuperäisen eräpäivän mukaan ja lisämäärälle uuden eräpäivän mukaan. Verotusta uudelleen toimitettaessa aiempi verotuspäätös kumotaan ja alkuperäinen vero ja lisämäärä saavat uudessa päätöksessä uuden yhteisen eräpäivän. Korkoa lasketaan koko määrälle uuden eräpäivän mukaisesti. Tämä tarkoittaa, että verovelvollinen saa uudelleen toimitettavassa verotuksessa veron maksamisen laiminlyömisestä perusteetta korkoetua oikaisutilanteeseen verrattuna.

Eri muutostilanteiden erilaiselle käsittelylle ei ole löydettävissä verovelvollisen oikeusturvaan liittyviä perusteita. Tuomioistuimen ratkaisun perusteella aina ei myöskään ole täysin selvää, onko kyseessä osin uudelleen toimitettava verotus vai muu maksuunpanon muutos. Menettelyerot aiheuttavat myös huomattavaa hallinnollista työtä ja kustannuksia.

### 4.3 Veronkanto ja perintä

#### 4.3.1 Veronkannon ja perinnän sääntely

Kahden veronkantomenettelyn rinnakkainen soveltaminen on seurausta verotilin käyttöönoton vaiheistuksesta ja Verohallinnon tietojärjestelmien erillisyydestä. Veronkantoa koskeva lainsäädäntökokonaisuus on vaikeaselkoinen ja säännökset ovat osin päällekkäisiä. Monimutkaisuutta lisää erityisesti se, että verotililain nojalla kannettavat verot poistetaan verotililtä palaut-



tamista ja perintää varten, minkä jälkeen niihin sovelletaan veronkantolain mukaista menettelyä.

Muulla lainsäädännössä on muiden viranomaisten toimintaa koskevia säännöksiä, joihin sovelletaan veronkantolaissa säädettyjä menettelyjä. Nämä säännökset ovat osittain jääneet päivittämättä veronkantolain aikaisempien muutosten yhteydessä.

#### 4.3.2 Verotili

Verotilimenettely rajoittuu nykyisellään vain tiettyihin verovelvollisiin ja vain osaan veronkantomenettelyä. Verotilimenettelylle asetetut tavoitteet ovat, siinä laajuudessa kuin verotiliä nyt sovelletaan, toteutuneet odotuksia vastaavasti. Verotilimenettely on nykymuodossaan vakiintunut ja verovelvolliset ovat omaksuneet menettelyn hyvin, mikä ilmenee verotiliprosessin korkeana automaatioasteena sekä vähentyneinä asiakasyhteydenottoina. Verovelvollisten käytössä oleva sähköinen Verotili-palvelu sekä taustalla oleva verotilijärjestelmä toimivat pääasiassa häiriöttömästi. Verotili-palvelun satunnaiset häiriöt johtuvat ongelmista tunnistautumisessa tai pankkien maksuaineistoissa.

Verotililain sääntely on kuitenkin yksityiskohtaista ja järjestelmälähtöistä. Verotililaissa on paljon verotilimenettelyyn liittyvää kirjanpidollista terminologiaa, joka poikkeaa muusta verolainsäädännöstä.

Verotilin virheiden korjaamiseen liittyy usein tarve korjata myös viivästysseuraamuksia. Verotilin virheistä aiheutuneet viivästysseuraamukset on useimmiten jätetty perimättä verotililain viivästysseuraamusten perimättä jättämistä koskevan erillisen säännöksen nojalla. Tämä tarkoittaa, että saman virheen seurauksia on korjattu kahden eri säännöksen perusteella: virhe virheen korjaamista koskevan säännöksen nojalla ja virheestä johtunut viivästysseuraamus perimättä jättämistä koskevan säännöksen nojalla. Säännökset poikkeavat toisistaan myös muutoksenhaun osalta. Virheen korjaamista koskeva päätös on valituskelpoinen toisin kuin viivästysseuraamusten perimättä jättämistä koskeva päätös. Käytännössä ei aina ole ollut selvää, kumpaa säännöstä tulisi soveltaa, mistä johtuen korjaamista koskeva soveltamiskäytäntö on muodostunut jossain määrin epäyhtenäiseksi.

Verotililaissa on säädetty virheellisen hyvityksen takaisin perimisestä. Myös verotilin ulkopuolisia palautuksia on joissakin tilanteissa saatettu maksaa väärille tileille tai muutoin perusteettomasti. Verohallinto on pyrkinyt nimenomaisten säännösten puuttuessa saamaan asianosaiset palauttamaan aiheuttomasti saamansa suoritukset vapaaehtoisesti ja vasta viime kädessä esittänyt palautusvaatimukset tuomioistuimessa. Menettelyjen selkiyttämiseksi olisi tarkoituksenmukaista, että kaikkien verojen takaisinperintään voitaisiin soveltaa samanlaista päätöksentekoprosessia. Verovelvolliselle virheellisesti maksettuja tai virheellisesti velvoitteen suoritukseksi kirjattuja hyvityksiä on peritty takaisin vuosittain hieman yli 100.

#### 4.3.3 Verojen maksaminen ja palauttaminen

Veronkantolain ja verotililain mukainen veroerän sisäinen suoritusjärjestys poikkeaa velkojen maksunsaantijärjestyksestä annetussa laissa säädetystä järjestyksestä. Velkojen maksunsaantijärjestyksestä annettua lakia sovelletaan ulosotossa. Tämä tarkoittaa, että maksut kohdistetaan veroerään sisältyville erille eri järjestyksessä riippuen siitä, onko kyse verovelvollisen omasta suorituksesta vai ulosoton kautta tulevista varoista.

Verotiliverojen koronlaskennan epäselvyyttä lisää se, että palautus- ja perintätalanteissa veroeria siirretään pois verotililtä, jolloin myös verotiliverojen korot muuttuvat nimikkeiltään ja

laskentatavaltaan samoiksi kuin muiden veronkantolain mukaisten verojen korot. Perinnän erityistilanteissa joudutaan ottamaan huomioon myös verolainsäädännön ulkopuolisia säännöksiä, jotka koskevat koron määrää ja kertymisen alku- tai loppupäiviä.

#### 4.3.4 Veronkuittaus ja kuittaus

Veronkuittauksen tarkoituksena on estää se, että veronpalautusta maksettaisiin verovelvolliselle, jolla on maksamattomia veroja. Lisäksi veronkuittaus tehostaa verojen perintää ja yksinkertaistaa hallinnollisia menettelyjä.

Nykysäännösten mukainen veronkuittaus koskee vain veronpalautuksen käyttämistä veron maksuksi, joten sen käyttöala on suppea. Veron käsite ei esimerkiksi kata kaikkia Verohallinnon saatavia. Tarkoituksenmukaista olisi, että kaikkia Verohallinnon saatavia arvioitaisiin kokonaisuutena siten, että esimerkiksi verorikosprosessissa tuomittu vahingonkorvaus olisi samanlainen saatava kuin verot.

Eduskunnan apulaisoikeusasiamies on katsonut ratkaisussaan (882/4/01), ettei Verohallinnossa ole tapahtunut lainvastaista tai virheellistä menettelyä, kun vahingonkorvaussaatavan suoritukseksi on kuitattu veronpalautus. Menettelyä ei pidetty veronkuittauksena, vaan se on tulkittu lainsäädännössä sääntelemättömäksi siviilioikeudelliseksi kuittaukseksi, jota koskevat riittäisyydet tulisi ratkaista kanneteitse yleisessä tuomioistuimessa. Apulaisoikeusasiamies on todennut, että oikeussäännösten puuttumisen vuoksi veronpalautusten siviilioikeudellista kuittausta koskeva oikeustila on kuitenkin epätydyttävä erityisesti siksi, että veronkantolain oikeusturvakeinot eivät tule sovellettaviksi. Edellä kuvatun ratkaisun vuoksi lainsäädännössä tulisi apulaisoikeusasiamiehen mukaan nykyistä tarkemmin määritellä, miten verovelvollisten saamia Verohallinnolta ja Verohallinnon saatavia verovelvollisilta yhdistetään.

Veronkuittausta koskevia säännöksiä ei voida soveltaa julkisoikeudellisella velkojalla, kuten Tullilla, olevaan saatavaan. Tällaisiin tapauksiin on sovellettu yksityisoikeudellista kuittausta koskevia säännöksiä. Oikeussäännösten puuttumisesta aiheutuvaa oikeustilaa on pidetty epätydyttävänä. Eduskunnan apulaisoikeusasiamiehen ratkaisussa (941/4/10) ja (4167/4/10) on katsottu, että kuittausoikeus on sääntelemättömien julkisoikeudellisten saatavien osalta ollut monella tapaa epäselvä, eikä kuittausoikeus voi yksityisoikeudellisten oikeussuhteiden tapaan tulla kysymykseen ilman lain tukea.

Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastuskertomuksessa ”Verosaatavien kuittaus” (18/2001) on todettu, että Verohallinnon sisäisesti sovellettavassa veronkuittauksessa esiintyvät ongelmat ovat melko vähäisiä. Sen sijaan valtion virastojen ja laitosten väliseen kuittaukseen sovellettavan siviilioikeudellisen kuittauksen toimivuudessa on ongelmia. Tarkastuskertomuksen mukaan valtion saatavien perinnässä tulisi suosia kuittausta. Kuittausta koskevaa lainsäädäntöä tulisi kehittää siten, että valtion kokonaisedusta kyettäisiin asianmukaisesti huolehtimaan.

Esimerkiksi valmisteverotusta koskevaan lakiin on lisätty laajemmat kuittausta koskevat säännökset vuonna 2014.

#### 4.3.5 Verojen perintä

Perintämenettely on nykyisellään yhteinen kaikille Verohallinnon kantamille veroille. Suorittamatta jääneet verotilivelvoitteet poistetaan verotililtä perintätoimia varten. Velvoitteet eivät poistamisen jälkeen näy verotilillä ja tiliotteella eikä niitä voi enää maksaa verotiliviitteellä. Lisäksi maksuviivästyksen perusteella laskettava korko muuttuu viivästyskorosta viivekoroksi

ja korkopäivien laskentaperuste vaihtuu. Tällöin verovelvollisen voi olla vaikea saada oikeaa käsitystä maksamatta olevan veron määrästä.

Verotilillä hyvityksiä ei käytetä sellaisten velvoitteiden suoritukseksi, joihin kohdistuu täytäntöönpanon kieltä tai keskeytysmääräys, mutta säännöksen merkitys mitätöityy siinä vaiheessa, kun kyseinen velvoite poistetaan verotililtä, jolloin kuittaaminen muiden verojen suoritukseksi on veronkantolain säännösten nojalla mahdollista. Menettely ei siten vastaa täytäntöönpanokiellon tarkoitusta.

Verosta vastuussa olevien tiedonsaanti maksuvelvollisuudestaan ja edellytykset reagoida mahdollisesti virheelliseen verotuspäätökseen, johon heidän vastuunsa perustuu, eivät ole nykytilassa riittävät. Myös veronkantolain säännös kuolinpesän osakkaan vastuusta on epäselvä ja tulkinnanvarainen. Sen soveltaminen myös vainajalta jääneisiin veroihin johtaa siihen, että kuolinpesän osakkaan vastuu vainajan tuloveroista olisi verotusmenettelylain vastuusäännöksen nojalla pesäosuuden määrään rajoitettua, mutta muista veroista vastuu olisi rajoittamatonta. Veronkantolaissa ei myöskään säädetä kuolinpesän vastuusta vainajan verosta, vaikka vastuu toteutuu seuraantona vainajan oikeudellisen muodon muututtua verotusmenettelyssä kuolinpesäksi.

#### 4.3.6 Muutoksenhaku veronkannon ja perinnän päätöksiin

Veronkantoa ja verotiliä koskevassa menettelyssä ensiasteen muutoksenhakuelimenä on Verohallinto, mikä ei vastaa yleistä verotuksen muutoksenhakua, jossa ensiasteena on verotuksen oikaisulautakunta. Myös veronkantoa koskevien oikaisuvaatimusten ja hallinto-oikeuteen tehtävien valitusten määräajat poikkeavat eri päätösten osalta toisistaan.

#### 4.4 Apteekkimaksu

Apteekkimaksu on liikevaihdon perusteella määrättävä veronluonteinen maksu. Toimivaltaiset viranomaiset ovat Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus ja aluehallintovirastot, joilla ei ole muita vastaavia verotukseen liittyviä tehtäviä. Veron määrittäminen ja kantaminen eivät ole näiden viranomaisten ydintoimintaa, mutta niiltä edellytetään muun muassa näitä tehtäviä varten ylläpidettävää tietojärjestelmää.

Nykyiset menettelytavat apteekkimaksun määrittämisessä ja maksamisen valvonnassa ovat vanhentuneet. Apteekkimaksumenettely sisältää paljon virkailijatyönä tehtäviä työvaiheita.

Apteekkimaksun menettelyt tulisi uudistaa ja yhtenäistää muiden verojen menettelyjen kanssa. Menettelyn uudistamisen yhteydessä olisi tarkoituksenmukaista siirtää aluehallintovirastolle ja Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle kuuluvat apteekkimaksuun liittyvät tehtävät Verohallintoon. Verohallinto kantaa jo nykyisin useita verovelvollisten oma-aloitteisesti ilmoittamia ja maksamia veroja. Apteekkivero liikevaihtoon perustuvana oma-aloitteisena verona sopisi Verohallinnon olemassa oleviin toimintaprosesseihin.

Apteekkitoimintaa harjoittava verovelvollinen ei tällä hetkellä saa kokonaiskuvaa verotustilanteestaan, koska apteekkimaksua ei makseta ja ilmoiteta Verohallinnolle. Apteekkimaksu määrätään nykyisin vasta määräytymisvuotta seuraavan vuoden syksyllä, jolloin maksu kertyy huomattavalla viiveellä suhteessa siihen liikevaihtoon, jonka perusteella apteekkimaksua maksetaan.

Koska apteekin vuosittaisen liikevaihdon perusteella laskettu apteekkimaksu jaetaan apteekkarinvaihdostilanteissa luopuvan ja jatkavan apteekkarin kesken, apteekkarin suoritettavaksi tu-

levan apteekkimaksun määrään voi vaikuttaa toisen apteekkarin saman apteekkiluvan nojalla harjoittaman apteekkitoiminnan kerryttämä liikevaihto. Apteekkimaksun määrän laskeminen tilanteissa, joissa apteekkari vaihtuu, edellyttää siten oikeutta saada tietoja toisen apteekkarin saman apteekkiluvan perusteella harjoittaman apteekkitoiminnan liikevaihdosta.

Apteekkimaksun ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä ei ole säädetty hallinnollista seuraamusta. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti on säädetty rangaistavaksi apteekkiverrikomuksena, josta voidaan tuomita sakkorangaistus. Vähäisestä ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä rankaiseminen rikosoikeudellisella seuraamuksella ei ole hallinnon tehokkuuden kannalta tarkoituksenmukaista.

## **5 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset**

### **5.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettely**

#### 5.1.1 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyn sääntely

Esityksen tavoitteena on oma-aloitteisia veroja koskevan lainsäädännön rakenteellinen yhtenäistäminen ja selkeyttäminen kokoamalla eri verolakien yleiset menettelysäännökset yhteen lakiin. Verolakeihin jäisi asianomaisten verolajien erityismenettelyjä koskeva sääntely. Sääntelyn yhtenäisyys ja parantunut läpinäkyvyys mahdollistaisivat Verohallinnon toiminnan tehostumisen ja parantaisivat verovelvollisen oikeusturvaa ja vaikuttaisivat verovelvollisen hallinnollista taakkaa alentavasti. Rakenteellisen uudistuksen yhteydessä nykyiset verolajikohtaiset käsitteet yhdenmukaistettaisiin ja ajantasaistettaisiin. Lisäksi verolakeihin tehtäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säätämistä johtuvia muutoksia ja eräitä muita teknisiä muutoksia.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaki. Uusi laki olisi yleinen menettelylaki, joka vastaisi rakenteeltaan verotusmenettelylakia. Siltä osin kuin verotusmenettelylaissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa olisi yhteneväisiä kokonaisuuksia, kuten ennakkopäätösvalitus, niistä säädettäisiin ensisijaisesti verotusmenettelylaissa. Samalla koottaisiin yhteen ja yhtenäistettäisiin myös oma-aloitteisten verojen yleiset menettelysäännökset, kuten kuulemista ja luottamuksensuojaa koskeva sääntely.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvia veroja olisivat arvonlisävero, ennakonpidätys, työnantajan sairausvakuutusmaksu, vakuutusmaksuvero, arpajaisvero, lähdevero, korkotulon lähdevero, palkansaajan lähdevero ja lopullinen palkkavero. Myös apteekkiveron verotusmenettelyyn sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettavaa lakia.

Työnantajan sosiaaliturvamaksua koskevan lainsäädännön selkeyttämiseksi ja ajantasaistamiseksi ehdotetaan säädettäväksi uusi laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta, jolla korvattaisiin työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettu laki. Työnantajan sosiaaliturvamaksu on kattanut aiemmin sekä työnantajan kansaneläkemaksun että työnantajan sairausvakuutusmaksun. Lakia työnantajan sosiaaliturvamaksusta on muutettu 1 päivänä tammikuuta 2010 voimaan tulleella lailla 935/2009, jolloin työnantajan kansaneläkemaksu poistettiin. Työnantajan sosiaaliturvamaksuna on lainmuutoksen jälkeen maksettu pelkästään työnantajan sairausvakuutusmaksu. Laissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti työnantajan sairausvakuutusmaksusta ja vanhentunut kansaneläkemaksua koskeva sääntely kumottaisiin. Muutos olisi tältä osin tekninen.

### 5.1.2 Veron ilmoittaminen ja maksaminen

#### *Sähköinen ilmoittaminen*

Esityksen tavoitteena on lisätä sähköistä ilmoittamista. Sähköiseen ilmoittamiseen siirtyminen mahdollistaisi Verohallinnon resurssien nykyistä tehokkaamman kohdentamisen, koska ilmoittamismenettelyn automaatioaste lisääntyisi ja menettelyssä tapahtuvien virheiden mahdollisuus pienenesi nykyisestä. Sähköinen ilmoittaminen tukee myös valtiovarainministeriön vuonna 2014 julkaiseman tulevaisuuskatsauksen julkisen hallinnon digitalisaatiotavoitetta. Sähköinen ilmoittaminen aiheuttaa myös verovelvolliselle merkittävästi vähemmän hallinnollista taakkaa kuin paperi-ilmoittaminen.

Edellä mainittujen tavoitteiden saavuttamiseksi ehdotetaan säädettäväksi pakollisesta sähköisestä ilmoittamisesta. Verovelvollisen olisi annettava verokauden veroa koskevat tiedot Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella. Ehdotuksen mukaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvien verojen verokauden veroilmoitus olisi annettava sähköisesti.

Muutos on mahdollinen, koska sähköisen ilmoittamisen menetelmät ovat nykyisin kaikkialla saatavilla. Ehdotuksen mukaan Verohallinto voisi kuitenkin erityisestä syystä hyväksyä veroilmoituksen antamisen myös paperilomakkeella. Erityisenä syynä voitaisiin pitää tilanteita, joissa ei kohtuudella voitaisi edellyttää sähköisen veroilmoituksen antamista, esimerkiksi silloin, kun luonnollisella henkilöllä, kuolinpesällä, satunnaisella työnantajalla tai ulkomaalaisella ei olisi tosiasiallista mahdollisuutta antaa veroilmoitusta sähköisesti.

#### *Ilmoittamisen ja maksamisen määräajat*

Esityksen tarkoituksena olisi yhdenmukaistaa oma-aloitteisia veroja koskevia määräaikoja nykyisestä, mikä yksinkertaistaisi menettelyä sekä Verohallinnon että verovelvollisen kannalta.

Merityötulon ilmoittamisen ja merityötulosta pidätettyjen määrien maksamisen määräajat ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan muiden työnantajasuoritusten ilmoittamisen ja maksamisen määräaikoja. Merityötuloa maksavan kuukausimenettelyssä olevan työnantajan olisi ilmoitettava ja maksettava verokauden vero verokautta seuraavan kuukauden yleisenä eräpäivänä.

Arvonlisäverolaissa tarkoitettun uuden kuljetusvälineen ostajan, joka ei ole muusta toiminnastaan arvonlisäverovelvollinen ja joka ei ole velvollinen suorittamaan kuljetusvälineestä autoverolain mukaan autoveroa, ilmoittamisen ja maksamisen menettely ehdotetaan muutettavaksi yhtenäiseksi arvonlisäveroon muutoin sovellettavan ilmoittamis- ja maksamismenettelyn kanssa. Muutos selkeyttäisi ja yksinkertaistaisi nykyistä menettelyä sekä mahdollistaisi samanlaisen ilmoittamisen ja maksamisen valvonnan kuin muilla oma-aloitteisilla veroilla.

Paperisen veroilmoituksen määräpäivä ehdotetaan muutettavaksi yhtenäiseksi sähköisesti annettavan veroilmoituksen määräpäivän kanssa. Veroilmoitus olisi annettava samaan määräaikaan mennessä riippumatta siitä, mitä ilmoitustapaa verovelvollinen käyttää.

#### *Pidennetyt verokaudet*

Neljänneskalenterivuosimenettelyn soveltamisalaa ehdotetaan laajennettavaksi muun muassa nostamalla menettelyyn oikeuttavia raja-arvoja nykyisestä. Näin ollen nykyistä useampien verovelvollisten olisi mahdollista valita menettely, jossa vero olisi ilmoitettava ja maksettava

harvemmin kuin kuukausittain. Muutoksen tavoitteena on keventää pienyritysten hallinnollista taakkaa sekä tehostaa Verohallinnon toimintaa mahdollistamalla valvontaresurssien nykyistä tarkoituksenmukaisempi kohdentaminen.

Ehdotuksen mukaan arvonlisäverotuksessa verovelvollinen, jonka kirjanpitolaissa tarkoitettu kalenterivuoden liikevaihto tai sitä vastaava tuotto olisi enintään 100 000 euroa, voisi soveltaa neljänneskalenterivuoden pituista verokautta. Sama raja-arvo koskisi myös säännöllisesti palkkaa maksavaa työnantajaa tai muuta suorituksen maksajaa kuin satunnaisesti palkkaa maksavaa työnantajaa.

Arvonlisäverotuksessa sovellettavan kalenterivuosisimenettelyn soveltamisalaa ehdotetaan hallinnollisen yksinkertaisuuden vuoksi laajennettavaksi siten, että alarajahuojennukseen oikeutetut voisivat pääsääntöisesti soveltaa kalenterivuosisimenettelyä. Ehdotuksen mukaan verovelvollinen jonka kirjanpitolaissa tarkoitettu kalenterivuoden liikevaihto tai sitä vastaava tuotto olisi enintään 30 000 euroa, voisi soveltaa kalenterivuoden pituista verokautta.

Pidennettyjen verokausien soveltamisalaa ehdotetaan laajennettavaksi myös siten, että arvonlisäveron ja työnantajasuoritusten verokaudet eivät jatkossa olisi sidoksissa toisiinsa. Näin ollen esimerkiksi arvonlisäverotuksessa verovelvollinen, joka on velvollinen maksamaan myös työnantajasuorituksia, voisi valita arvonlisäverotuksessa neljänneskalenterivuosisimenettelyn, mutta soveltaa työnantajasuorituksiin kuukausimenettelyä.

Menettelyä ehdotetaan muutettavaksi nykyistä joustavammaksi siten, että verokauden valinta sitoisi nykyisen kolmen kalenterivuoden sijaan ainoastaan yhden vuoden ajan. Verovelvollinen voisi näin ollen ottaa nykyistä paremmin huomioon toiminnassa tapahtuvat muutokset. Verokausien muutokset ja valvonta ovat jatkossa Verohallinnon automatisoituja toimintoja, joten Verohallinnon toiminnan kannalta ehdotettu lyhyempi määräaika olisi kuitenkin riittävä estämään epätarkoituksenmukaista usein tapahtuvaa verokausien muuttamista.

Esityksessä ehdotetaan, että verovelvollisen verokausi olisi lähtökohtaisesti kuukausi ja pidennettyä verokautta sovellettaisiin hakemuksesta, mikä selkeyttäisi menettelyä. Myös verokauden muuttamista koskevaa menettelyä joustavoitettaisiin ja verovelvollinen voisi siirtyä lyhyempään verokautteen nykyistä nopeammin. Tämä parantaisi verovelvollisen asemaa esimerkiksi investointitilanteissa.

Nykyisestä poiketen Verohallinnolla olisi oikeus määrätä uudet yritykset valvonnallisista syistä tarvittaessa korkeintaan vuoden määräajaksi kalenterikuukauden pituiseen verokautteen. Säännös olisi tarpeen väärinkäytösten estämiseksi tilanteissa, joissa uuteen yritykseen kohdistuisi jokin muu verotuksellista riskiä lisäävä tekijä kuin verotukseen liittyvät laiminlyönnit.

### 5.1.3 Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen

Esityksen tavoitteena on yhtenäistää, yksinkertaistaa ja selkeyttää oma-aloitteisia veroja koskevan veroilmoituksessa olevan virheen korjaamismenettelyä. Korjaamismenettelyn uudistaminen kokonaisuudessaan alentaisi sekä verovelvolliselle että Verohallinnolle aiheutuvia hallinnollisia kustannuksia.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uudesta vähäisiä virheitä koskevasta korjausmenettelystä. Menettely koskisi taloudelliselta merkitykseltään vähäisiä virheitä. Verovelvollisen ei tarvitsisi jatkossa kohdistaa tällaisen virheen korjausta sille verokaudelle, jota virhe koskee, vaan virheen voisi korjata muuttamalla seuraavilta verokausilta ilmoittavan veron määrää tai muuta tietoa vastaavasti. Virhe tulisi korjata ilman aiheutonta viivytystä. Näin ollen nykyisestä poi-

keten verovelvollisen eduksi olevan vähäisen virheen voisi korjata ilman seuraamuksia, kuten myöhästymismaksua.

Väärinkäytösten välttämiseksi Verohallinto voisi erityisestä syystä kohdistaa myös vähäisen virheen korjauksen oikealle verokaudelle. Näin voitaisiin menetellä esimerkiksi silloin, kun olosuhteista voitaisiin päätellä, että verovelvollinen käyttäisi kevennettyä korjausmenettelyä hyväkseen vilpillisesti.

Ehdotuksen mukaan verovelvollisen tulisi jatkossa korjata muut veroilmoituksessa olevat virheet kuin vähäiset virheet antamalla oikaisuilmoitus sille verokaudelle, jolle virhe kohdistuu. Hallinnollisen yksinkertaisuuden vuoksi sama menettely koskisi sekä verovelvollisen eduksi että hänen vahingokseen olevia virheitä, joten verovelvollisen vahingoksi olevien virheiden erityiskohtelusta luovuttaisiin. Tämä parantaisi Verohallinnon käytettävissä olevia valvontatietoja nykyisestä.

Hallinnollisen yksinkertaisuuden vuoksi uudessa korjausmenettelyssä luovuttaisiin myös tilikauden jälkeen tehtävästä arvonlisäveron palautushakemuksesta. Koska palautushakemuksista ehdotetaan luovuttavaksi, verovelvollisen olisi valvonnallisista syistä oikaisuilmoituksen yhteydessä ilmoitettava korjaamisen peruste. Menettely olisi määrämuotoinen ja yksinkertainen. Verohallinnon päätöksellä määrättäisiin tarkemmin korjausmenettelystä, korjauksen perustetta koskevan ilmoittamisvelvollisuuden sisällöstä sekä siitä, milloin virhettä on pidettävä vähäisenä.

Virheen korjaamisen määräaika olisi lähtökohtaisesti sama kuin veron määrittämisen yleinen määräaika. Verovelvollisen olisi siten korjattava virhe kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan kalenterivuoden alusta, johon kuuluvaa verokautta korjaus koskee. Jos ennakonpidätystä tai lähdeveroa koskeva virhe havaittaisiin vasta kalenterivuoden päättymisen jälkeen, virheen korjaamisen edellytyksenä olisi nykyiseen tapaan lisäksi se, että vuosi-ilmoitukseen tehdyt merkinnät olisi oikaistu.

Käytännössä niillä arvonlisäverovelvollisilla, joilla tilikausi ei ole kalenterivuosi ja joiden verokausi on kalenterikuukausi, virheen korjaamisen määräaika piteneisi nykyisestä. Nykytilassa korjaus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä. Liikaa ilmoitetun ennakonpidätyksen ja lähdeveron korjaamisen määräaika puolestaan lyhenisi nykyisestä. Nykyisin liikaa ilmoitetun ennakonpidätyksen ja lähdeveron on voinut korjata kuuden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta, jolta ennakonpidätystä tai lähdeveroa on ilmoitettu liikaa. Myös arpajaisveroa ja korkotulon lähdeveroa koskevan virheen korjaamisen määräaika lyhenisi nykyisestä viidestä vuodesta.

Ennakkoperintälaissa ja korkotulon lähdeverolaissa tarkoitettuun virheellisesti toimitetun ennakonpidätyksen ja virheellisesti perityn korkotulon lähdeveron korjaamista koskeviin säännöksiin ja vastaavaan työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain säännöksiin ei ehdoteta muutoksia. Nykytila säilyy tältä osin myös virheellisesti perittyjen lähdeverojen osalta.

#### 5.1.4 Arvioverotus ja arvioimalla määrätyn veron oikaisu

Esityksessä ehdotetaan, että Verohallinnon verovelvolliselle lähettämä kehoitus veroilmoituksen antamiseen sisältäisi aina arvion veron määrästä. Laissa olisi myös kaikille omaaloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluville veroille yhteinen Verohallinnon harkintaa ohjaava säännös. Arvioveroa määrättäessä olisi otettava huomioon verovelvollisen toiminta sekä käytettävissä olevat vertailutiedot ja muut tiedot.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi myös uusi menettely arvioverotuksen poistamisesta tilanteissa, joissa verovelvollinen antaisi verokauden veroilmoituksen vasta sen jälkeen, kun arvioverotus on jo toimitettu. Tällöin Verohallinto voisi poistaa arvioverotuksen ja määrätyn veronkorotuksen sekä pitää ilmoitusta myöhässä annettuna veroilmoituksena.

Myöhässä annetun veroilmoituksen johdosta verovelvolliselle määrättäisiin pääsääntöisesti myöhästymismaksu tai erityisissä tilanteissa veronkorotus. Myöhästymismaksu määrättäisiin myös silloin, kun verovelvollinen antaisi veroilmoituksen, jonka mukaan hänellä ei ole ollut verokauden aikana toimintaa lainkaan.

Sääntely ei velvoittaisi Verohallintoa kaikissa tilanteissa poistamaan arvioverotusta, vaan harkintavalta olisi Verohallinnolla. Käytännössä poistaminen tulisi kuitenkin kysymykseen pääosassa tilanteita. Myös tilanteessa, jossa Verohallinto havaitsisi veroilmoituksen saapumisen jälkeen, että veroilmoitus voidaan sinänsä ottaa verotuksen perusteeksi, mutta verovelvollisen antamissa tiedoissa on virheitä, meneteltäisiin niin, että arvio poistettaisiin ja veroilmoitusta pidettäisiin myöhässä annettuna ilmoituksena, minkä jälkeen tehtäisiin päätös veron määräämisestä. Sen sijaan, jos Verohallinto ei veroilmoituksen epäluotettavuudesta johtuen lainkaan hyväksyisi verovelvollisen antamaa veroilmoitukseen perustuvaa veroa arvioimalla määrätyn veron tilalle, Verohallinto ei poistaisi arvioverotusta. Näissä tilanteissa verovelvollisen antama veroilmoitus käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä.

Verovelvollisella, jonka antaman veroilmoituksen perusteella arvioverotus poistettaisiin, ei olisi oikeussuojan tarvetta, koska verovelvollisen myöhässä antama veroilmoitus otettaisiin verotuksen perusteeksi. Tämän vuoksi arvioverotusta koskevan päätöksen poistamiseen ei saisi hakea muutosta.

#### 5.1.5 Ulkomaalaispalautukset, diplomaattiset palautukset ja lähdeveron palautukset

Diplomaatti- ja ulkomaalaispalautushakemuksiin liittyvästä laskun toimittamisvelvollisuudesta ehdotetaan luovuttavaksi. Tavoitteena on yhtenäistää hakemusmenettelyjä, tehostaa hakemusten käsittelyä ja kasvattaa automaation osuutta luopumalla työläästä virkailijatyönä tehtävästä kuittien läpikäynnistä. Siirtyminen tarveharkintaiseen laskujen toimittamisvelvollisuuteen vastaisi verovalvonnan nykytilaa muussa oma-aloitteisten verojen valvonnassa. Verohallinto pyytäisi lisäselvityksiä tarvittaessa.

Ulkomaalaispalautuksissa määrämuotoinen hakemus olisi käytössä sekä yhteisön toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneiden että yhteisöön sijoittautumattomien hakijoiden osalta, ja valvonta perustuisi paitsi hakemuksella annettuihin tietoihin, myös tehokkaisiin riskienhallinnan keinoihin.

Lähdeveron palautusta hakevan verovelvollisen tulisi jatkossa tehdä palautushakemus Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella. Pakottavuus toteutettaisiin lainsäädännöllisin toimin. Tavoitteena olisi yhtenäistää ja automatisoida menettelyä. Automaatiossa voitaisiin varmistaa hakemusten oikeellisuus, jolloin virkailijatyönä tehtävä hakemuspuutteiden valvonta ei yleensä olisi tarpeen. Tämä vapauttaisi resursseja vaikuttavampaan verovalvontaan ja ennakoivaan ohjaukseen.

#### 5.1.6 Sivullisen tiedonantovelvollisuus

Sääntelyn yhtenäistämiseksi ja selkeyttämiseksi sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskeva sääntely oma-aloitteisten verojen osalta ehdotetaan koottavaksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin. Säännöksissä viitattaisiin yhteisen sääntelyn osalta verotusmenettelylain



sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan sääntelyyn. Tämän lisäksi säännöksiin koottaisiin oma-aloitteisia veroja koskevaa sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaa erityissääntelyä.

Verotuksen yhtenäisyyden vuoksi verotusmenettelylain sivullisen erityistä tiedonantovelvollisuutta koskevaa sääntelyä sovellettaisiin kaikkiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluviin verolajeihin. Tämä laajentaisi osin arvonlisäveron, vakuutusmaksuveron ja arpajaisveron sivullisen erityistä tiedonantovelvollisuutta. Sivullisen erityistä tiedonantovelvollisuutta sovellettaisiin myös uuteen apteekkiveroon.

Sivullisen yleistä tiedonantovelvollisuutta koskeva sääntely ei käytännössä laajentaisi menettelyä arvonlisäveron ja vakuutusmaksuveron osalta, koska yleinen tiedonantovelvollisuus koskee lähinnä ennakonpidätyksen, lähdeveron, palkkatulon lähdeveron, lopullisen palkkaveron ja korkotulon lähdeveron alaisen suorituksen maksajan vuosi-ilmoitusmenettelyä.

#### 5.1.7 Verohallinnon antamia päätöksiä koskeva sääntely

Oma-aloitteisia veroja koskevien päätösten antamista ja tiedoksiantomenettelyä koskeva sääntely koottaisiin yhteen ja yhtenäistettäisiin. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin Verohallinnon velvollisuudesta antaa päätös verovelvolliselle ilman erillistä pyyntöä. Nimenomainen säännös selkeyttäisi oikeustilaa ja yhtenäistäisi menettelyä eri verolajien kesken. Lisäksi säädettäisiin päätöksen antamisesta tiedonantovelvolliselle, jos tämä kieltäytyy antamasta Verohallinnon kehotuksesta sivullisen tiedonantovelvollisuuteen kuuluvia tietoja.

Lisäksi lakiin koottaisiin verolakien nykyiset säännökset Verohallinnon velvollisuudesta antaa päätös verovelvollisen pyynnöstä. Verohallinto antaisi päätöksen verovelvollisen pyynnöstä muun muassa silloin, kun pidennetyn verokauden soveltamisedellytykset eivät täyty. Verohallinnon olisi annettava päätös Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön pyynnöstä, jos yksikkö katsoo, että verovelvolliselle olisi määrättävä veroa, sen viivästysseuraamusta tai muuta seuraamusta.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin yhtenäisesti päätöksen tiedoksi antamisesta verovelvolliselle. Uutena menettelynä säädettäisiin todisteellisesta tiedoksiannosta yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle. Myöhästymismaksua koskeva päätös annettaisiin tiedoksi sähköisesti veronkanta-laissa tarkoitetulla yhteenvedolla, mikä vastaisi nykyistä verotiliotetta. Uutena menettelynä säädettäisiin, että arvioverotuksen poistamista koskeva päätös annettaisiin myös tiedoksi yhteenvedolla.

#### 5.1.8 Erinäiset menettelysäännökset

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin kaikkien verolajien osalta sekä poliisin että aluehallintoviranomaisen antamasta virka-avusta vero- ja muutoksenhakuviranomaisille. Arvonlisäverolaissa säädetyistä aluehallintoviranomaisen oikeudesta määrätä uhkasakko luovutettiin tarpeettomana.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa olisi myös yhteiset kirjanpitoa ja muistiinpanoja koskevat säännökset. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa ehdotetaan säädettäväksi yleissäännös tositteiden säilyttämisestä. Arvonlisäveroa koskeva tositteiden säilyttämisen erityissääntely olisi kuitenkin tarkoituksenmukaista jättää arvonlisäverolakiin.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin myös kaikkia verolajeja koskevat nimenomaiset säännökset asiakirjojen tuhoutumisesta ja todistuksen antamisesta asiakirjojen vastaanottamisesta. Asiakirjojen tuhoutuminen on nykyään epätodennäköisempää kuin aikaisemmin, jolloin verotus perustui pääosin verotoimistojen arkistoissa säilytettäviin paperisiin verotusasiakirjoihin. Nykyisin Verohallinto digitoi saapuvat asiakirjat lähes kaikissa verolajeissa. Asiakirjojen tuhoutumista koskeva säännös on silti tarpeellinen, koska se koskee myös sähköisiä asiakirjoja sekä asiakirjojen tuhoutumista sähköisen tiedonsiirron yhteydessä.

#### 5.1.9 Seuraamusmaksut

##### *Myöhästymismaksu*

Ilmoittamisvelvollisuuden täyttäminen, eli oikean sisältöisen ilmoituksen antaminen oikea-aikaisesti, on veron tehokkaan kertymisen kannalta keskeinen verovelvollisen velvoite. Ilmoittamisvelvollisuuden täyttäminen on edellytyksenä myös sille, että veronsaajien tilitykset voidaan suorittaa oikea-aikaisesti. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntien seuraamusten on oltava oikeassa suhteessa laiminlyönnin vakavuuteen. Hallinnollisen tehokkuuden näkökulmasta seuraamusten tulisi edistää verotulojen oikea-aikaista kertymistä siten, että seuraamusjärjestelmästä aiheutuu mahdollisimman vähän hallinnollisia kustannuksia.

Esityksen tavoitteena on parantaa myöhästymismaksun vaikuttavuutta muuttamalla sen kohtaantoa ja tasoa. Tavoitteena on edistää oikeiden ilmoitustietojen mahdollisimman oikea-aikaista kertymistä hallinnollisesti tehokkaalla tavalla. Tavoitteena on myös kannustaa verovelvollista korjaamaan virheet oma-aloitteisesti.

Esityksessä ehdotetaan uudistettavaksi nykyistä myöhästymismaksua. Myöhästymismaksu määrättäisiin edelleen silloin, kun verovelvollinen antaa veroilmoituksen oma-aloitteisesti myöhässä. Myöhästymismaksun rakennetta uudistettaisiin siten, että verokauden ensimmäisen ilmoituksen myöhässä antamisen ja ilmoitukseen kohdistuvien korjausten sanktiointi eriytetään. Myöhästymismaksu määräytyisi pääsääntöisesti nykyisestä poiketen ainoastaan myöhästymisajan perusteella. Myöhästymismaksu määrättäisiin verokausittain, kuten nykyisinkin.

Verokauden ensimmäisen ilmoituksen myöhässä antamisesta määrättäisiin ainoastaan myöhästymisajan perusteella määräytyvä myöhästymismaksu, jos veroilmoitus annettaisiin 45 päivän kuluessa määräajasta. Myöhästymismaksu olisi kolme euroa jokaiselta myöhästymispäivältä ja sitä voisi tulla määrättäväksi enintään 135 euroa.

Koska myöhästymismaksun määrä suurensi myöhästymisajan pituuden mukaisesti, ilmoituksen antaminen mahdollisimman aikaisin olisi aina verovelvollisen kannalta edullista. Nykyiseen tapaan myöhästymismaksu määrättäisiin, vaikka veroa ei tulisi maksettavaksi. Hallinnollisen tehokkuuden edistämiseksi myöhästymismaksu määräytyisi tällöinkin nykyisestä poiketen pääsäännön mukaan. Ajan kulumisen perusteella määräytyvä myöhästymismaksu tulisi käytännössä määrättäväksi arvioverotusten suorittamista edeltävältä ajalta. Arvioverotusten määrän väheneminen nykyisestä edistäisi hallinnollista tehokkuutta merkittävästi.

Jos verokauden ensimmäinen veroilmoitus annettaisiin yli 45 päivää myöhässä, 135 euron suuruiseen myöhästymismaksuun lisättäisiin kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun veron määrästä. Jos veroa ei tulisi maksettavaksi, myöhästymismaksu olisi tällöin 135 euroa.

Jos veroilmoituksella annettuja tietoja korjattaisiin 45 päivän kuluessa määräpäivästä, myöhästymismaksua ei nykyisestä poiketen määrättäisi. Virheiden korjaaminen olisi siten mahdollista tämän ajan kuluessa ilman seuraamusta. Muutos edistäisi hallinnollista yksinkertaisuutta.

Jos verovelvollinen antaisi oikaisuilmoituksen yli 45 päivää säädetyn määräajan jälkeen, myöhästymismaksun määrään vaikuttaisi nykyiseen tapaan laiminlyönnin kohteena olevan veron määrä. Myöhästymismaksuna määrättäisiin kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun veron määrästä. Seuraamus olisi samantasoinen kuin ensimmäisen ilmoituksen pitkäaikaisen laiminlyönnin seuraamus.

Veron määrän perusteella määräytyvä myöhästymismaksu olisi tarpeen, jotta vältettäisiin pitkäaikaiset perusteettomat laiminlyönnit. Pitkäaikaiset laiminlyönnit ovat käytännössä rinnastettavissa veronkorotuksen kohteena oleviin laiminlyönteihin.

Veron määrän perusteella laskettavalla myöhästymismaksulla olisi nykyiseen tapaan euromääräinen enimmäismäärä. Myöhästymismaksua määrättäisiin verolaji- ja verokausikohtaisesti enintään 15 000 euroa. Koska enimmäismäärä laskettaisiin verokausikohtaisesti, merkitystä ei olisi enää sillä, ilmoitetaanko verokaudelta myöhässä ilmoitettu veron määrä yhdellä vai useammalla ilmoituksella. Näin ollen seuraamus lievenisi jonkin verran ja kohdentuisi tasapuolisemmin erilaisiin virhetilanteisiin nykytilaan verrattuna.

Myöhästymismaksu määrättäisiin, kuten nykyisinkin, verolajikohtaisesti. Verolajikohtaisuudesta poiketen myöhästymismaksua määrättäessä työnantajasuorituksia käsiteltäisiin yhtenä kokonaisuutena. Saman suorituksen perusteella voidaan ilmoittaa ennakonpidätystä, työnantajan sairausvakuutusmaksua tai lähdeveroa. Tämän vuoksi näitä verolajeja ehdotetaan käsiteltäväksi yhtenä verolajina myöhästymismaksua määrättäessä.

Ehdotus merkitsisi kokonaisuudessaan veroilmoituksen oma-aloitteisen antamisen ja korjaamisen nykyistä lievempää sanktiointia. Veron määrän perusteella määräytyvä maksu olisi 45 päivän myöhästymisessä nykyisen myöhästymismaksun tasolla. Pidemmässä myöhästymisissä seuraamus olisi nykyistä lievempi. Sanktiomalli kannustaisi nykyistä paremmin siihen, että verovelvollinen antaisi oikeat verotustiedot oma-aloitteisesti.

Vaikka korjattavat määrät ovat nykyisinkin enimmäkseen pieniä, saattaa myöhästymismaksun oikaisemisesta aiheutua Verohallinnolle ylimääräistä selvittelytyötä. Ehdotettu myöhästymismaksumalli edistäisi myös hallinnollista tehokkuutta, koska lyhyissä myöhästymisissä oikaisuilmoituksen perusteella ei määrättäisi myöhästymismaksua. Hallinnollisen tehokkuuden kannalta merkittävä uudistus olisi myös mahdollisuus korjata vähäiset virheet koko oikaisuajan ilman myöhästymismaksua.

Väärinkäytösten estämiseksi Verohallinto voisi tapauskohtaisesti määrätä myöhästymismaksun sijasta veronkorotuksen. Myöhästymismaksun lievennys ei siten tarkoittaisi mahdollisuutta laiminlyödä oikeiden ilmoitustietojen oikeassa ajassa antamista tarkoituksellisesti tai säännönmukaisesti.

Hallinnollisen yksinkertaisuuden vuoksi myöhästymismaksu voitaisiin nykyisestä poiketen jättää määräämättä, jos veroilmoituksen antaminen viivästyisi etukäteen Verohallinnon tiedossa olevan yleisen tietoverkon häiriön tai Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa olevan yleisen toimintahäiriön vuoksi. Myöhästymismaksua ei myöskään määrättäisi, jos verovelvolliselle määrättäisiin erityisistä syistä myöhästymisen johdosta veronkorotus.

Automaatiossa määrätty myöhästymismaksu voitaisiin jättää perimättä, jos veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai muusta erityisestä syystä.

Myöhästymismaksuun liittyvää muutoksenhakumenettelyä uudistettaisiin siten, että myöhästymismaksua koskevan päätöksen muutoksenhakuaika määräytyisi asianomaisen verokauden mukaan eikä päätöksen tekemisestä tai siihen liittyvästä tiedoksiannosta lukien, kuten nykyisin. Myöhästymismaksua koskeva muutoksenhakuaika laskettaisiin siten vastaavasti kuin asianomaiselle verokaudelle määrätyn veron ja veronkorotuksen muutoksenhakuaika.

Myöhästymismaksun soveltamisala laajenisi arvonlisäverolaissa tarkoitetun radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja sekä telepalveluja koskevan erityisjärjestelmän kautta annettuihin veroilmoituksiin aikaisintaan vuoden 2019 alussa. Myöhästymismaksun soveltaminen arvonlisäverotuksen erityisjärjestelmässä ei olisi mahdollista aikaisemmin. Erityisjärjestelmän kautta annettujen veroilmoitusten valvontaa ei voida teknisistä syistä siirtää Verohallinnossa uuteen ohjelmistoon samaan aikaan kuin muita oma-aloitteisia veroja. Erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle voitaisiin siirtymäaikana määrätä veroilmoituksen myöhästymisestä veronkorotus.

#### *Veronkorotus*

Esityksessä ehdotetaan kaikkien lakiehdotuksessa tarkoitettujen oma-aloitteisten verojen ilmoituslaiminlyöntien seuraamuksia yhtenäistettäväksi siten, että niihin sovellettaisiin yhdenmukaisin perustein määräytyvää veronkorotusta. Ehdotuksen tavoitteena on edistää hallinnollista tehokkuutta yksinkertaistamalla nykyistä veronkorotusta vähentämällä sen määrittämiseen liittyvää harkintaa sekä selkeyttämällä veronkorotuksen rakennetta. Muutoksen tavoitteena on myös parantaa veronkorotuksen ennustettavuutta ja siten verovelvollisen oikeusturvaa.

Veronkorotuksen ja myöhästymismaksun soveltamisala ei muuttuisi nykyisestä. Veronkorotus määrättäisiin nykyiseen tapaan veron määrittämisen yhteydessä silloin, kun verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa jättämällä veroilmoituksen antamatta tai antamalla veroilmoituksen tai muun tiedon vaillinaisena tai virheellisenä.

Veronkorotusta pidetään nykytilassa rangaistuksen luonteisena hallinnollisena seuraamusmaksuna, joka voi estää veropetosta koskevan syytteen tutkimisen rikosoikeudellisessa menettelyssä. Ehdotuksella ei muutettaisi veronkorotuksen rangaistuksen luonteisuutta.

Veronkorotuksen määrä perustuisi pääasiassa laiminlyönnin taloudelliseen vakavuuteen.

Veronkorotus olisi kymmenen prosenttia verovelvollisen maksettavaksi määrättävästä verosta. Muutoksen tavoitteena on, että veronkorotukselle laissa säädettävä perustaso vastaisi verotuskäytännön tasoa nykytilassa.

Jos ilmoittamisvelvollisuus olisi laiminlyöty toistuvasti tai verovelvollisen toiminta osoittaisi ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista, veronkorotus olisi vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia. Veronkorotus olisi edellä mainituissa tilanteissa perustasoa suurempi, koska laiminlyönti katsottaisiin normaalia moitittavammaksi. Moitittavuuden arviointi perustuisi laiminlyönnistä ilmeneviin seikkoihin, jotka voidaan todeta ilman, että veronkorotusta määrättäessä varsinaisesti arvioidaan huolimattomuuden astetta tai teon tahallisuutta.

Jos vero määrättäisiin arvioimalla, veronkorotus olisi 25 prosenttia. Myös arvioverotuksessa veronkorotukselle säädettävä taso vastaisi nykyistä verotuskäytäntöä. Verotus toimitettaisiin arvioimalla esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen ei kehotuksestaan ole antanut veroilmoitusta Verohallinnolle. Verovelvollinen voisi myöhemmin vapautua arvioverotuksen veronkorotuksesta antamalla veroilmoituksen, jota voitaisiin pitää siten luotettavana, että Verohallinnon

hallinto poistaisi arvioverotuksen. Tällöin myös arvioverotuksen yhteydessä määrätty veronkorotus poistettaisiin ja ilmoitusta pidettäisiin myöhässä annettuna veroilmoituksena, jolloin verovelvolliselle määrättäisiin pääsääntöisesti myöhästymismaksu.

Veronkorotus olisi poikkeuksellisesti kolme prosenttia, jos kysymyksessä oleva asia olisi tulokinnanvarainen tai epäselvänä. Tulokinnanvaraisella ja epäselvällä asialla tarkoitettaisiin samaa kuin luottamuksensuojaa koskevan säännöksen soveltamiskäytännössä on näillä käsitteillä tarkoitettu. Veronkorotus olisi kolme prosenttia myös silloin, kun kymmenen prosentin suuruista veronkorotusta olisi pidettävä muusta erityisestä syystä kohtuuttomana.

Veronkorotus voitaisiin määrätä myös tilanteissa, joissa verovelvollinen pyrkii välttymään veronkorotukselta antamalla veroilmoituksen tai oikaisemalla veron määrää vasta silloin, kun verotarkastustoimenpiteet verovelvollista kohtaan on aloitettu. Veronkorotus voitaisiin määrätä myöhästymismaksun sijaan lisäksi silloin, kun verovelvollinen oikaisee aiemmin ajallaan annettua veroilmoitusta toistuvasti ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että myöhästymismaksulta välttyttäisiin tai veronkorotuksesta vapaututtaisiin.

Veronkorotus voitaisiin jättää nykyiseen tapaan määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai verovelvollinen osoittaa pätevän syyn laiminlyönnille. Pätevänä syynä pidettäisiin muun muassa sairastumista ja ylivoimaista estettä.

#### *Laiminlyöntimaksut*

Esityksessä ehdotetaan eri verolajeja koskevien velvoitteiden laiminlyöntien seuraamuksia yhdenmukaistettavaksi ja yksinkertaistettavaksi. Eräiden laiminlyöntien osalta tavoitteena on lisäksi seuraamusten vaikuttavuuden parantaminen. Arvonlisäverotuksen yhteenvetoilmoituksen erillinen laiminlyöntimaksusäännös ehdotetaan kumottavaksi. Yhteenvetoilmoituksen laiminlyönnistä määrättäväksi sanktioksi ehdotetaan verotusmenettelylaissa säädettyä laiminlyöntimaksua. Ehdotus yhdenmukaistaisi yhteenvetoilmoituksen ja sivullisen tiedonantovelvollisuuden laiminlyönnistä määrättävien sanktioiden tasoa. Laiminlyöntimaksua voitaisiin määrätä enintään 15 000 euroa nykyisen 1 700 euron sijasta. Laiminlyöntimaksu voitaisiin määrätä sekä yhteenvetoilmoituksen myöhästymisen että laiminlyönnin perusteella, kuten nykyisin. Sanktiotason nosto olisi omiaan edistämään myös sanktion vaikuttavuutta.

Verotusmenettelylain laiminlyöntimaksua koskevaa säännöstä ehdotetaan muutettavaksi siten, että laiminlyöntimaksu voitaisiin määrätä ilman, että tiedonantovelvollista olisi kehoitettava antamaan tiedot Verohallinnon määräämällä tavalla. Verohallinto voisi määrätä laiminlyöntimaksun, jos tiedonantovelvollinen antaa vuosi-ilmoitustiedot virheellisessä muodossa, eli muulla tavalla kuin laissa tai sen nojalla annetussa Verohallinnon päätöksessä on määrätty. Tästä olisi kysymys esimerkiksi silloin, kun vuosi-ilmoitus annetaan paperilla, vaikka se on määrätty annettavaksi sähköisesti. Ennen laiminlyöntimaksun määräämistä Verohallinnon olisi edelleenkin varattava tiedonantovelvolliselle tilaisuus tulla kuulluksi laiminlyönnin johdosta. Tiedonantovelvollinen voisi tällöin esittää selvitystä laiminlyöntiin johtaneista syistä.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin uudesta enintään 5 000 euron suuruudesta laiminlyöntimaksusta, joka korvaisi oma-aloitteisia veroja koskevissa laeissa olevat verolajikohtaiset verorikkomussäännökset. Nykyisin sakkorangaistuksella rangaistavien laiminlyöntien johdosta ei siten olisi tarpeen ryhtyä asian laatuun nähden usein suhteettoman raskaisiin tuomioistuinkäsittelyihin. Lisäksi ehdotetaan, että arvonlisäverolaissa säädetyn kuntia koskevan palautuksena saatujen verojen tai laskennallisten verojen yhteismäärän ilmoittamisen laiminlyönnistä määrättäisiin mainittu laiminlyöntimaksu. Esityksessä ei ehdoteta muutoksia rikoslain 29 luvussa säädettyyn verorikkomusta koskevaan säännökseen.

Verovelvollista kuultaisiin ennen laiminlyöntimaksun määräämistä. Laiminlyöntimaksun määräämisen edellytyksenä olisi, että verovelvollinen ei oikaise laiminlyöntiä asianmukaisesti ja oikea-aikaisesti Verohallinnon kehotuksesta huolimatta.

## 5.2 Muutosverotus ja muutoksenhaku

### 5.2.1 Verotuksen muuttamisen edellytykset

*Verotuksen oikaisu, veron määrääminen ja päätöksen oikaisu verovelvollisen hyväksi*

Esityksessä ehdotetaan, että eri verolajien verotuksen muuttamista verovelvollisen hyväksi koskeva sääntely yhtenäistettäisiin. Verohallinto oikaisisi havaitsemansa verovelvollisen verotusta koskevan virheen verovelvollisen hyväksi virheen laadusta tai sen aiheuttajasta riippumatta. Muutos voitaisiin tehdä verovelvollisen hyväksi riippumatta siitä, onko virhe tapahtunut verovelvollisen ilmoituksessa, Verohallinnon päätöksessä tai muussa tilanteessa. Veron oikaisu voisi koskea asia-, kirjoitus- ja laskuvirheitä sekä muita selviä virheitä. Oikaisua ei voitaisi tehdä, jos asia olisi valitukseen annettulla päätöksellä ratkaistu.

Verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvissa veroissa verovelvollisen hyväksi tehtävän verotuksen oikaisun edellytyksiä ei ehdoteta muutettaviksi. Kuten nykyisinkin, Verohallinto oikaisisi verotusta verotusmenettelylain nojalla aina virheen havaittuaan. Vastaavasti menettäisiin perintö- ja lahjaverotuksessa, varainsiirtoverotuksessa ja kiinteistöverotuksessa. Esitetty sääntely selkeyttäisi nykytilaa arvonlisäverotuksessa ja muissa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvissa veroissa siten, että havaitut virheet voitaisiin oikaista viranomaisaloitteisesti määräämällä vero oikeamääräiseksi kaikissa tilanteissa riippumatta siitä, onko Verohallinto tehnyt asiassa päätöksen.

Verotusta voitaisiin oikaista, vero määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen hyväksi yleisen kolmen vuoden määräajan kuluessa. Tämän lisäksi verotusta voitaisiin muuttaa verovelvollisen hyväksi tilanteissa, joissa Verohallinto kohdistaisi verovelvolliseen pidempiä määräaikoja koskevien säännösten nojalla valvontatoimen ja Verohallinto havaitsisi valvontatoimeen liittyvässä asiassa virheen verovelvollisen vahingoksi. Muutoksen tekeminen verovelvollisen hyväksi edellyttäisi, että vireillä olisi Verohallinnon aloittama valvontatoimi, kuten verotarkastus tai sitä suppeampi muu valvontatoimi. Ratkaisun siitä, aloitetaanko tällainen valvontatoimi, tekisi aina Verohallinto, kuten nykyisinkin.

Mainittua hyväksi tehtävää muutosta koskevaa pidempää määräaika voidaan pitää perusteltuna, koska valvontatoimi jo sinänsä usein johtaa siihen, että verotuksessa tehdään muutoksia verovelvollisen vahingoksi. Tasapuolisuutta koskevat seikat huomioon ottaen on perusteltua, että viranomaisen valvontatoimeen liittyvässä asiassa havaitsemat virheet oikaistaan verovelvollisen hyväksi, vaikka valvontatoimen kohteena olevassa asiassa ei tehtäisi muutosta verovelvollisen vahingoksi. Kuten nykyisinkin, mahdollista olisi siten myös se, että valvontatoimi johtaisi vain sellaiseen muutokseen, joka tapahtuisi verovelvollisen hyväksi. Muun kuin valvontatoimen kohteena olevan verovelvollisen verotusta puolestaan voitaisiin, kuten nykyisinkin, muuttaa hyväksi tai vahingoksi seurannaismuutoksena, kun sitä koskevat edellytykset täyttyvät.

*Verotuksen oikaisu, veron määrääminen ja päätöksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi*

Verovelvollisen vahingoksi tehtävää verotuksen oikaisua, veron määräämistä ja päätöksen oikaisua koskeva sääntely ehdotetaan myös yhtenäistettäväksi. Verotusmenettelylaissa, perintö- ja lahjaverolaissa, varainsiirtoverolaissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin verolajikohtaiset erityispiirteet huomioon ottaen yhtenäisesti niistä tilanteista, jolloin toimitettua verotusta tai muuta verotuspäätöstä voidaan muuttaa verovelvollisen vahingoksi tai vero voidaan muutoin määrätä.

Pääsääntönä olisi, että verotusta voitaisiin oikaista, vero määrätä tai päätöstä oikaista sääde-tyssä määräajassa lähtökohtaisesti virheen laadusta tai perusteesta riippumatta. Muutosta ei voitaisi kuitenkaan tehdä eikä veroa määrätä, jos Verohallinto olisi selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian joko päätöksellään tai päätöstä tekemättä. Hallintopäätöksen pysyvyyden periaatteen soveltaminen edellyttää kuitenkin sitä, että ratkaisun tehneellä viranomaisella on ollut käytössä oikeat ja riittävät tiedot asian ratkaisemiseksi. Tämän vuoksi säädettäisiin erikseen, että verotusta voitaisiin kuitenkin muuttaa, jos ratkaisu asiassa on perustunut virheelliseen tai puutteelliseen selvitykseen, taikka jos asiassa on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian ratkaisuun. Myös kirjoitusvirhe, laskuvirhe tai niihin verrattava erehdys voitaisiin oikaista. Luottamuksensuojaa koskeva sääntely estäisi, kuten nykyisinkin, tietyissä tilanteissa verotuksen muuttamisen.

Se, että asia on nimenomaisesti ratkaistu, tarkoittaisi käytännössä sitä, että asia olisi verovelvollisen ilmoittamien ja Verohallinnon selvittämien tietojen perusteella ratkaistu. Tulkintapuna käytettäisiin sitä oikeuskäytäntöä, joka koskee luottamuksensuojaa verotuksessa. Korkein hallinto-oikeus on useissa ratkaisuisaan katsonut, että aikaisempi samaa asiaa koskeva viranomaisen kannanotto voi synnyttää myöhempään ratkaisuun luottamuksensuojan vain, jos kysymys on nimenomaisesta kannanotosta juuri sellaiseen asiaan, josta nyt on kysymys. Nimenomainen kannanotto edellyttää käytännössä sitä, että Verohallinto on selvittänyt ja siten ratkaissut asian.

Verohallinto tekisi ratkaisun kuitenkin aina vain niillä tiedoilla, jotka asiassa on annettu. Ratkaisun tekeminen olisi siten selvityssidonnaista. Jos tiedot myöhemmin osoittautuisivat puutteellisiksi tai virheellisiksi taikka asiaan ilmenisi uutta selvitystä, päätöstä tai ratkaisua voitaisiin tältä osin oikaista verovelvollisen vahingoksi. Esimerkiksi tilanteissa, joissa verotusta on oikaistu tai veroa on määrätty verovelvollisen vahingoksi, sääntely mahdollistaisi, kuten nykyisinkin, verotuksen oikaisun tai veron määräämisen verovelvollisen vahingoksi, jos aikaisempi päätös olisi tehty väärin tai puutteellisten tietojen perusteella.

Verohallinto ei voisi oikaista verotusta tai päätöstä tai määrätä veroa verovelvollisen vahingoksi, jos asia on nimenomaisesti ratkaistu ja ratkaisu on perustunut oikeisiin ja riittäviin tietoihin, vaikka ratkaisu asiassa olisi ollut lainvastainen tai vastoin oikeuskäytäntöä. Virheen korjaaminen olisi tällaisessa tilanteessa veronsaajan muutoksenhaun varassa. Kun otetaan huomioon, että verotuksessa sovelletaan valikointeihin perustuvaa massamenettelyä, oikaisemisen estävän ratkaisun ei kuitenkaan voitaisi katsoa syntyvän automaatiomenettelyssä. Asiaa ei tällöin ole verotuksessa nimenomaisesti ratkaistu.

Veroa ei voitaisi määrätä eikä verotusta tai päätöstä oikaista, jos asia olisi valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu. Näissä tilanteissa veroa ei voitaisi määrätä tai verotusta tai päätöstä oikaista, vaikka valituksen perusteena olevat tiedot osoittautuisivat myöhemmin virheellisiksi.

Hallintolaissa säädetään asia- ja kirjoitusvirheen korjaamisesta. Säännökset mahdollistavat hallintopäätöksen korjaamisen sekä asianosaisen eduksi että vahingoksi säännöksissä maini-

tuin edellytyksin. Hallintolain säännöksiä sovelletaan verolainsäädännössä olevia verotuksen muuttamista koskevia säännöksiä täydentävästi. Lähtökohtana on pidettävä, että verolainsäädännössä säädetyt verotuksen muuttamista koskevat säännökset ovat siten täydellisiä, että mainittuja hallintolain säännöksiä voitaisiin soveltaa vain tilanteessa, jossa verotusta koskevassa sääntelyssä ei ole lainkaan säädetty verotuksen muuttamisesta.

#### *Määräaikojen laskennan alkuajankohta*

Esityksessä ehdotetaan, että kiinteistöverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa sekä varainsiirtoverotuksessa otettaisiin käyttöön verotuksen muuttamisen ja muutoksenhaun määräaikojen laskennassa verotusmenettelylaissa säädetty verovuoden käsite. Verotusmenettelylaissa verovuodella tarkoitetaan kalenterivuotta tai, jos kirjanpitolaissa tarkoitettuna tilikautena ei ole kalenterivuosi, sitä tai niitä tilikausia, jotka ovat kalenterivuoden aikana päättyneet.

Kiinteistöverotuksessa verovuodella tarkoitettaisiin vuotta, jolta kiinteistövero määrätään, perintöverotuksessa pääsääntöisesti vuotta, jolloin perinnönjättäjä kuoli, lahjaverotuksessa vastaavasti pääsääntöisesti vuotta, jona lahjoitus tapahtui sekä varainsiirtoverotuksessa pääsääntöisesti sitä vuotta, jolloin luovutus tapahtui. Verotuksen oikaisun ja muutoksenhaun määräajat laskettaisiin verovuoden päättymistä seuraavan kalenterivuoden alusta.

Oma-aloitteisessa verotuksessa veron määräämisen, päätöksen oikaisun ja muutoksenhaun määräajat laskettaisiin sen kalenterivuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalla verokaudella vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Tilanteessa, jossa verovelvollisen tilikausi poikkeaisi kalenterivuodesta ja samalla verokausi olisi kalenterikuukausi, määräajat laskettaisiin tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Kun verovelvollisen verokausi voi olla eri verolajeissa erilainen, määräaikojen laskenta tapahtuisi verolajikohtaisesti.

Sääntely yhtenäistäisi määräaikojen laskennan eri verolajeissa niin pitkälle kuin se on verolajikohtaiset erityispiirteet huomioon ottaen mahdollista. Esimerkiksi tilanteessa, jossa osakeyhtiön tai muun yrityksen kirjanpitolaissa tarkoitettu tilikausi on kalenterivuosi, muutosverotuksen määräajat laskettaisiin tuloverotuksessa, arvonnisäverotuksessa ja suorituksen maksajan ennakkoperinnässä tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien. Määräajat olisivat yhtenäiset myös tilanteessa, jossa verovelvollisella ei ole tilikautta. Jos yrityksen tilikausi olisi kalenterivuodesta poikkeava ja verokausi kuukausi, mainittujen verolajien määräajat laskettaisiin samoin yhtenäisesti tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Sääntely merkitsisi sitä, että useimmissa tilanteissa niin viranomaisaloitteisessa muutosverotuksessa kuin verovelvollisen muutoksenhaussa sama taloudellinen tapahtuma voitaisiin käsitellä kaikissa verolajeissa yhtenäisen määräajan puitteissa. Poikkeamia voisi syntyä lähinnä tilanteissa, joissa verovelvollisen kirjanpitolaissa tarkoitettu tilikausi on muu kuin kalenterivuosi ja verokausi on oma-aloitteisessa verotuksessa pidempi kuin kalenterikuukausi.

Muutosverotuksen määräaikojen laskenta tapahtuisi useimmissa tilanteissa samalla tavalla myös yrityksen ja sen osakkaana tai työntekijänä olevan luonnollisen henkilön verotuksessa. Poikkeuksena olisi tilanne, jossa yrityksen tilikausi poikkeaisi kalenterivuodesta ja verokaute-na olisi kalenterikuukausi. Tällöin esimerkiksi yritykseen kohdistuva verotuksen oikaisu tai veron määrääminen olisi pääsäännön mukaan mahdollista myös siltä ajalta, joka ajoittuisi kalenterivuodesta poikkeavaan tilikauden aikaan kolmen kalenterivuoden ylittävältä osalta. Sen sijaan osakkaaseen tai työntekijään kohdistuva muutosverotus ja muutoksenhaku olisivat aina kalenterivuosisidonnaisia ja siis lähtökohtaisesti enimmillään kolme kalenterivuotta verovuoden päättymisestä.



Verovelvollisen kuoltua veron määrääminen ja verotuksen oikaisu kohdistetaan kuolinpesään. Nykyisin määräaikojen laskennan alkuajankohta on sidottu perukirjan jättämiseen ja määräaika on joko yksi tai kaksi vuotta perukirjan jättämisvuoden päättymisestä. Tällöin määräajat voivat olla lyhyemmät kuin muutosverotuksessa yleensä. Kuten nykyisinkin vainajan elinajana tapahtuneeseen toimintaan tai saatuihin tuloihin kohdistuvan muutosverotuksen määräaika rajoitettaisiin jatkossakin, mutta määräaikojen yhtenäistämiseen liittyen aiemmista perukirjan jättämisvuoteen sidotuista määräajan laskentatavoista luovuttaisiin.

*Verotuksen oikaisun, veron määräämisen ja päätöksen oikaisun määräaika*

Esityksessä ehdotetaan että verotuksen oikaisun sekä veron määräämisen ja päätöksen oikaisun määräaikoja yhtenäistettäisiin eri verolajeissa. Yleinen määräaika olisi kolme vuotta verovuoden, kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verohallinto voisi siten oikaista verotusta ja määrätä verovelvollisen suoritettavaksi oikean määräisen veron pääsääntöisesti kolmen vuoden määräajassa. Määräaika vastaisi myös verovelvollisen muutoksenhakuajaa.

Määräaikojen yhdenmukaistaminen varmistaisi sen, että kaikissa verolajeissa verotarkastuksen perusteella tehdyt verotustoimet voisivat pääsääntöisesti kohdistua samaan taloudelliseen tapahtumaan.

*Jatkettu määräaika*

Uutena menettelynä ehdotetaan säädettäväksi veroviranomaisen harkintaan perustuvasta oikeudesta jatkaa verovelvollisen vahingoksi tehtävän verotuksen oikaisun, veron määräämisen ja päätöksen oikaisun määräaika. Menettely olisi tarkoitettu poikkeukselliseksi ja sovellettavaksi vain niissä verointressiltään merkittävissä tilanteissa, joissa Verohallinnosta riippumattomista syistä oikeita ja riittäviä tosiasiatietoja verotuspäätöksen tekemiseksi ei ehditä saada tai joissa asiaa ei ehditä selvittää riittävästi ennen verotuksen muuttamiseen liittyvän määräajan päättymistä ja valvontatoimi olisi tämän vuoksi yleisen määräajan päättyessä kesken.

Sääntely olisi tarpeen sen vuoksi, että yleinen verotuksen muuttamista koskeva kolmen vuoden määräaika saattaa erityisissä tilanteissa muodostua verotuksen oikeellisuuden varmistamisen kannalta liian lyhyeksi. Huomattava on, että yleinen määräaika esimerkiksi tuloverotuksessa laskettaisiin verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Kun verotuksen toimittaminen tapahtuu verovuotta seuraavan vuoden aikana, määräaika olisi nykyisellään verotuksen päättymisestä laskettuna yleensä vain hiukan yli kaksi vuotta.

Jos määräajan jatkamisen edellytykset täyttyisivät, Verohallinto jatkaisi määräaika yhdellä vuodella. Määräajan jatkamista koskevien edellytysten täytyminen olisi veroviranomaisen harkinnassa ja ratkaistavissa. Päätös määräajan jatkamisesta olisi tehtävä pääsääntöisesti ennen kolmen vuoden määräajan päättymistä.

Hallintopäätökseltä, kuten verotuspäätökseltä, edellytetään, että asia on tosiseikoiltaan riittävästi selvitetty ja asian käsittelyssä on noudatettu asianmukaisia menettelytapoja, kuten kuulemismenettelyä. Myös verovelvollisen oikeusturvan toteutuminen edellyttää, että asia selvitetään riittävästi ja asianmukaisesti ennen ratkaisun tekemistä. Ilman ehdotettua sääntelyä asia voitaisiin joutua ratkaisemaan puutteellisen tosiasiaselvityksen perusteella.

Jos päätös jouduttaisiin tekemään puutteellisen selvityksen perusteella tai noudattamatta asianmukaisia menettelytapoja, muutoksenhakuvaiheessa päätös mahdollisesti kumottaisiin ja asia palautettaisiin uudelleen käsiteltäväksi. Näin voisi tapahtua sekä verovelvollisen että ve-

ronsaajan tekemän muutoksenhaun johdosta. Tällöin asian käsittely pitkittyisi ja monimutkaisuiksi, mikä olisi kaikkien osapuolten kannalta haitallista. Kun otetaan huomioon yleisen määräjän lyheneminen, tarvitaan sääntely, joka antaisi erityisistä syistä mahdollisuuden jatkaa asian selvittämistä ja muuta käsittelyä, kunnes asia olisi riittävästi selvitetty ja asiassa voitaisiin muutoinkin menetellä asianmukaisesti.

Verotuksessa on kuitenkin, sen massamenettelyn luonteesta johtuen, varsin yleistä, että kaikkia tosiseikkoja ei voida, eikä asian laatu ja laajuus huomioon ottaen tarvitsekaan selvittää täydellisesti ja lopullisella varmuudella. Päätöstä tehtäessä voidaankin tyytyä myös täydellistä selvitystä suppeampaan selvitykseen tai kevyempään menettelytapaan, joka samalla kuitenkin täyttää hyvältä hallintotoimelta edellytetyt riittävyyden ja asianmukaisuuden vaatimukset.

Viranomaisen toimintaa selvityksen hankkimiseksi ohjaavat hallintotoiminnalle asetettavat normaalit joutisuusvaatimukset, kuten perustuslain ja hallintolain asian viivytyksetöntä käsittelyä koskevat vaatimukset. Tämän vuoksi esimerkiksi veroviranomaisen työkiireistä johtunut selvityksen keskeneräisyys ei voisi olla peruste määräjän jatkamiselle.

Määräaika voitaisiin jatkaa ensinnäkin silloin, jos valvontatoimen alkaminen poikkeuksellisen myöhään perustuisi toiselta viranomaiselta tai muualta saatuun tietoon. Kysymys olisi asian tosiseikasta koskevasta tiedosta. Esimerkiksi korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä oleva laintulkintaa koskeva ratkaisu ei olisi tällainen tieto.

Määräjän jatkaminen voisi tulla kysymykseen tilanteessa, jossa esimerkiksi poliisi, muu viranomainen tai yksittäinen kansalainen antaisi Verohallinnolle tiedon, jonka perusteella Verohallinto käynnistäisi valvontatoimen. Jos tieto tulisi kuitenkin niin myöhään, että valvontatoime ei ehdittäisi määräjässä suorittaa, verotuksen oikaisun tai veron määräämisen määräaika jatkettaisiin. Perusteena voisi olla kotimaasta saatujen vertailutietojen lisäksi myös ulkomailta saatu tieto, kuten kansainvälisessä automaattisessa tietojenvaihdossa saatu tieto.

Vastaavasti määräaika voitaisiin jatkaa tilanteessa, jossa riittävän tosiasiaselvityksen saaminen edellyttää valvontatoimen suorittamista viranomaisyhteistyönä. Tällaiset yhteistarkastukset suoritetaan tyypillisesti Verohallinnon ja Tullin, poliisin, aluehallintoviraston tai muun vastaavan viranomaisen yhteistyönä. Viranomaisyhteistyötä vaativat tilanteet liittyvät yleensä useita verovelvollisia koskevaan kokonaisuuteen. Kysymys voisi kuitenkin olla myös yksittäistä verovelvollista koskevasta verotarkastuksesta, jossa jouduttaisiin hankkimaan muilta viranomaisilta lausuntoja tai tietojen hankkiminen edellyttäisi virka-apupyyntöä esimerkiksi muiden maiden viranomaisilta. Määräaika voitaisiin jatkaa tällä perusteella vain sellaisissa valvontatoimissa, joissa viranomaisyhteistyö olisi määräaika jatkettaessa jo vireillä. Tyypillisesti määräjän jatkaminen voisi tulla kysymykseen harmaan talouden yritysryhmittymiä koskevissa verotarkastuksissa, joissa vaaditaan viranomaisyhteistyötä.

Määräjän jatkaminen voisi perustua myös verovelvollisen menettelyyn. Määräaika voitaisiin jatkaa, jos verovelvollinen antaisi asiaa koskevan ilmoituksen tai muun selvityksen poikkeuksellisen myöhään. Kysymys voi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa kokonaan tai osittain ja antaa tiedot vasta määräjän ollessa päättymäisillään. Vastaava tilanne syntyisi, jos verovelvollinen muuttaa aiemmin antamiaan tietoja lähellä määräjän päättymistä.

Vastaavasti määräaika voitaisiin jatkaa myös silloin, kun valvontatoimen kohde vaikeuttaa olennaisesti valvontatoimen suorittamista. Peruste soveltuisi tilanteisiin, joissa verovelvollinen olisi toistuvasti laiminlyönyt pyydettyjen selvitysten antamisen, antanut ne myöhässä tai puutteellisina taikka muulla tavoin vaikeuttanut asian selvittämistä.

Verovelvollinen ei saisi erikseen hakea muutosta määräajan jatkamista koskevaan päätökseen. Määräajan jatkamisen edellytysten täyttyminen tulisi siten arvioitavaksi verotusta koskevan muutoksenhaun yhteydessä. Periaatteessa verotuspäätöstä koskeva muutoksenhaku voisi kohdistua yksinomaan tähän prosessikysymykseen.

#### *Pidennetty määräaika*

Verotusta voitaisiin oikaista, vero määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen vahingoksi eräissä erityistilanteissa kuuden vuoden määräajan kuluessa. Tämä pidennetty määräaika olisi mahdollinen ainoastaan laissa säädetyin erityisin edellytyksin ja soveltamisedellytyksistä säädetäisiin laissa tyhjentävästi. Mahdollisuutta pidempiin oikaisuaikoihin verotuksessa tarvittaisiin tiettyjen asiaryhmien osalta verotuksen oikeellisuuden varmistamiseksi. Pidennetty määräaika turvaisi asian riittävää ja asianmukaista selvittämistä ennen päätöksentekoa. Sääntelyllä pyritään välttämään tilannetta, jossa Verohallinto joutuisi tietyissä asiaryhmissä tekemään verotuspäätöksiä puutteellisen selvityksen perusteella. Pidempiä määräaikoja ei myöskään voida verovelvollisten osalta pitää kohtuuttomina, koska oikaisujen perusteena on yleensä verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti.

Pidennetyt määräajan soveltamisedellytyksistä säädetäisiin verotusmenettelylaissa ja omaaloitteisten verojen verotusmenettelylaissa näiden lakien soveltamisalaan kuuluvien verojen ja maksujen osalta. Myös varainsiirtoverolakiin sisältyisi erityinen pidennetty määräaika koskeva säännös. Perintö- ja lahjaverolaisissa viitattaisiin verotusmenettelylain pidennysperusteisiin. Edellytysten olemassaolo voisi tulla arvioitavaksi myös verovelvollisen tai veronsaajan tekemän muutoksenhaun yhteydessä.

Tuloverotuksessa pidennetty määräaika vastaisi ajallisesti nykyistä viiden vuoden oikaisua. Oikaisuperusteiden osalta pidennetty määräaika olisi nykyistä viiden vuoden oikaisua suppeampi siten, että se rajattaisiin vain tiettyihin asioihin tai tiettyjen säännösten soveltamistilanteisiin. Arvonlisäverotuksessa pidennetty määräaika pidentäisi veron määräämisaikaa tietyissä tilanteissa nykyisestä kolmesta vuodesta kuuteen vuoteen.

Pidennetty määräaika olisi kaikissa verolajeissa mahdollinen silloin, kun verotuksen muuttamisen perusteena olisi kansainvälisessä tiedonvaihdossa muussa kuin automaattisessa tietojenvaihdossa ulkomailta saatu verotukseen vaikuttava tieto. Kysymys voisi olla sekä luonnollista että juridista henkilöä koskevasta tiedosta. Säännöksessä tarkoitettuja tietoja eivät olisi säännönmukaiseen tietojenvaihtoon kuuluvat tiedot, vaan toisesta valtiosta saadulla tiedolla tarkoitettaisiin lähinnä virka-apupyynnön perusteella saatua tietoa taikka tilannetta, jossa toisen maan veroviranomainen antaa tiedon omaaloitteisesti Suomen Verohallinnolle ilman, että Verohallinto on sitä pyytänyt. Tällaisia tietoja olisivat tyypillisesti ulkomaisiin sijoituksiin tai ulkomailla omistettuihin yhtiöihin, säätiöihin tai muihin varallisuuseriin liittyvät tiedot. Kysymys olisi siis verotuksen perusteena olevasta tosiseikkaa koskevasta tiedosta. Sen sijaan esimerkiksi oikeuskäytännön muutoksesta ilmenevä laintulkintaratkaisu ei olisi tällainen tieto.

Mainitun kaikkia verolajeja koskevan pidennysperusteen lisäksi verotusmenettelylakiin ja varainsiirtoverolakiin sisältyisi myös muita pidennysperusteita. Verotusmenettelylain mukaan verotusta voitaisiin oikaista kuuden vuoden määräajassa tilanteissa, joissa olisi kysymys siirtohintaoikaisua koskevan säännöksen soveltamisesta. Samoin verotusta voitaisiin oikaista, jos kysymys olisi etuyhteydessä olevien osapuolten välisen yritys- tai rahoitusrakenteita koskevan järjestelyn veroseuraamuksista. Viimeksi mainittuja olisivat esimerkiksi erilaisten yritysjärjestelyjen ja osakeluovutusten veroseuraamukset samoin kuin etuyhteydessä olevien osapuolten välisten lainajärjestelyjen veroseuraamukset. Tyypillistä näille järjestelyille on, että ne voivat ajoittua usean verovuoden ajalle ja ne voivat olla vaiheittaisia. Tällaisilla järjestelyillä on

usein myös valtioiden rajat ylittäviä liittymäkohtia ja ne tyypillisesti vaativat runsaasti aikaa vieviä selvityksiä. Rahoitusjärjestelyille on mainittujen seikkojen lisäksi tyypillistä erityislaatuisten rahoitusinstrumenttien ja muiden järjestelyiden käyttö.

Varainsiirtoverotuksessa pidennettyä veron määräämisen määräaika koskevat tilanteet olisivat hyvin samantyyppisiä kuin verotusmenettelylaissa tarkoitetut yritys- ja rahoitusrakenteita koskevat tilanteet. Varainsiirtoverotuksessa kysymys olisi tyypillisesti yritysten toimitiloja ja osakeluovutuksia koskevista omistusjärjestelyistä, joissa käytetään välillisiä omistajarakenteita ja joilla olisi usein myös liittymäkohtia ulkomaalaiseen kiinteistö-, toimitila- ja yritysomistukseen.

#### *Rikosperusteinen verotuksen muuttamisen määräaika*

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi pidennetty määräaika verotuksen tai päätöksen oikaisuun tai veron määräämiseen verovelvollisen vahingoksi tilanteissa, joissa verovelvollista syytettiin rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetuissa rikosasioissa, joita ovat veropetos, törkeä veropetos tai lievä veropetos.

Verotusta voitaisiin näissä tilanteissa oikaista, vero määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen vahingoksi silloinkin, kun edellä selostetut muut määräajat olisivat kuluneet umpeen. Määräaika rikosperusteiseen verotuksen muuttamiseen olisi aina vuosi sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä olisi nostanut syytteen. Säännös oikeuttaisi, ei siis velvoittaisi, Verohallintoa muuttamaan verotusta verovelvollisen vahingoksi. Tätä harkintavaltaa tarvittaisiin, koska Verohallinto voisi edelleen nykyiseen tapaan rikosasian yhteydessä vaatia menetetyt veron määrän vahingonkorvauksena.

Verohallinto oikaisisi rikosperusteisen verotuksen muuttamista koskevan päätöksensä viran puolesta siltä osin kuin syyttäjä peruuttaisi syytteen taikka syyte hylättäisiin tai jätettäisiin tutkimatta oikeudenkäynnissä annetulla lainvoimaisella tuomiolla. Verotus poistettaisiin verovelvollisen hyväksi tehtävää verotuksen tai päätöksen oikaisua koskevaa menettelyä noudattaen, joten palautettavalle verolle maksettaisiin myös korkoa.

Rikosperusteinen verotuksen muuttaminen voitaisiin kohdistaa oikeushenkilöön silloin, kun rikoksesta syytettäisiin oikeushenkilön puolesta toiminutta luonnollista henkilöä. Kysymys voisi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa osakeyhtiön puolesta toiminutta, sen hallintoon kuuluvaa luonnollista henkilöä syytetään veropetoksesta. Tällöin verotuksen oikaisu tai veron määrääminen voitaisiin kohdistaa osakeyhtiöön. Ehdotetulla sääntelyllä olisi käytännön merkitystä tilanteessa, jossa osakeyhtiöllä olisi varoja, mutta sen puolesta toiminut luonnollinen henkilö olisi varaton.

#### *Perintö- ja lahjaverotusta koskevia muutosehdotuksia*

Perintö- ja lahjaverolaissa ei ole säädetty verotuksen toimittamisaikaa. Esityksessä ehdotetaan, että verotus olisi toimitettava tai verotuksen oikaisu olisi suoritettava kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä. Hallinnon joutuisuusvaatimusta noudatettaisiin siten, että valtaosa perintö- ja lahjaverotuksista toimitettaisiin puolen vuoden tai viimeistään vuoden kuluessa veron perusteena olevasta tapahtumasta, kuten nykyisinkin. Kolmen vuoden pituinen verotuksen toimittamisaika perustuisi muun ohessa siihen, että kuolinpesien selvittäminen on usein aikaa vievää ja on tarkoituksenmukaista, että verotus toimitetaan kerralla oikein. Kolmen vuoden määräaika olisi siten ehdoton, että sitä ei voitaisi katkaista viranomaisen välitoimella, esimerkiksi verovelvollisen tai kuolinpesän osakkaiden kuulemisella. Laissa erikseen säädetyin edellytyksin pidempi verotuksen toimittamisen tai oikaisun määräaika olisi kuitenkin mahdollinen.

Erityisiä määräaikoja olisivat, kuten muissakin verolajeissa, verotuksen toimittamisen tai oikaisemisen jatkettu määräaika, kuuden vuoden pidennetty määräaika ja rikosprosessin vireilläoloon sidottu verotuksen oikaisun määräaika.

Kuten nykyisinkin, perintöverotuksen toimittaminen voitaisiin määräajaksi lykätä. Käytännössä on havaittu, että nykyinen vuoden määräaika on liian lyhyt erityisen mutkikkaiden perillisiä ja varallisuustilanteiden selvittämiseksi. Tällaisia tilanteita syntyy esimerkiksi silloin, kun perillisiä tai pesän varoja koskevia oikeudenkäyntejä käydään yleisissä tuomioistuimissa. Lykkäyksen enimmäismääräajaksi ehdotetaan kymmenen vuotta. Käytännössä useiden vuosien lykkäyksen myöntäminen olisi tarpeen vain harvoin.

Perintö- ja lahjaverotuksessa sovelletaan nykyisin abstraktisen verovelan vanhenemiseen kymmenen vuoden määräaika. Esimerkiksi, jos lahjansaaja ei lainkaan anna lahjaveroilmoitusta, verotus voidaan toimittaa kymmenen vuoden kuluessa lahjoituksesta. Tämä ilmenee perintö- ja lahjaverolain säännöksestä, joka estää perintö- ja lahjaverotuksen toimittamisen kymmenen vuoden kuluttua siitä, kun verovelvollisuus on alkanut. Korkein hallinto-oikeus on ratkaisullaan (KHO 1980 II 630) vahvistanut tämän periaatteen jo ennen mainitun lainkohdan säätämistä. Esityksessä ehdotetaan veron vanhentumisajaksi pääsääntöisesti edellä selostettua kolmen vuoden määräaikaan siihen erikseen säädettyine poikkeuksineen. Muutos lainsäädäntöön toteutettaisiin kumoamalla edellä mainittu lainkohta.

Ehdotettu veron vanhentumisajan lyhentäminen koskisi käytännössä lahjaverotusta, koska Verohallinto saa kattavasti tiedot kuolemantapauksista. Lahjaveroilmoituksia annetaan vuosittain noin 30 000, joista noin 140 on koskenut lahjaveroilmoituksia, jotka on annettu yli kolme vuotta lahjan antamisen jälkeen. Verotuksen toimittamisajan lyhentämisellä kolmeen vuoteen ei arvioida olevan vaikutusta verokertymään, koska myös lahjaverotuksessa otettaisiin käyttöön veron toimittamisajan jatkaminen, pidennetty verotuksen toimittamisaika ja rikosperusteinen verotuksen toimittaminen.

Veron vanhentumisajan lyhentämistä koskeva sääntely ei koskisi niin sanottuja perusteoikaisutilanteita, vaan niitä koskeva sääntely jäisi voimaan. Mainittuja tilanteita ovat täydennysperukirjaan perustuva verotuksen oikaisu sekä muut tilanteet, joissa perintö- tai lahjaverotuksen perusteet ovat verotuksen toimittamisen jälkeen muuttuneet. Verotusta voitaisiin nykyiseen tapaan perusteoikaisulla muuttaa kymmenen vuoden kuluessa perintö- tai lahjaverovelvollisuuden alkamisesta.

#### *Varainsiirtoverotusta koskevia muutosehdotuksia*

Myös varainsiirtoverotuksessa abstraktisen verovelkasuhteen vanhentumisaika esitetään pääsääntöisesti lyhennettäväksi kolmeen vuoteen. Laissa erikseen säädetyin edellytyksin pidempi veron määrittämisen määräaika olisi kuitenkin mahdollinen. Erityisiä määräaikoja olisivat, kuten muissakin verolajeissa, veron määrittämisen jatkettu määräaika, kuuden vuoden pidennetty määräaika ja rikosprosessin vireilläoloon sidottu määräaika.

Varainsiirtoveron maksuja on viime vuosina ollut vuosittain keskimäärin noin 260 000. Maksuja, joiden perusteena olevasta luovutuksesta on kulunut yli kolme vuotta, on vuosittain keskimäärin 650. Veron määrittämisaajan lyhentämisen ei siten arvioida vaikuttavan verotulojen kertymään, koska myös varainsiirtoverossa otettaisiin käyttöön veron määrittämisaajan jatkaminen, pidennetty veron määrittämisaika sekä rikosperusteinen veron määrittäminen.

Varainsiirtoveron palautushakemusten määräajat yhtenäistettäisiin siten, että hakemus olisi tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä. Ainoastaan tilanteissa, joissa luo-

vutus olisi kumottu tai määrätty purkautumaan tuomioistuimen päätöksellä taikka purettu tilanteessa, jossa se olisi voinut tulla puretuksi tuomiolla, määräaika olisi nykyiseen tapaan kymmenen vuotta verovuoden päättymisestä.

Varainsiirtoverolakiin ehdotetaan säädettäväksi seurannaismuutos. Kuten muissakin verolajeissa, seurannaismuutoksella tarkoitettaisiin muutosta, joka tehtäisiin toisen verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan verotukseen sillä perusteella, että toisen verosta vastuussa olevan verotus olisi veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut siten, että muutos vaikuttaisi suoraan ja ilman erillistä harkintaa ensin mainitun verotukseen. Seurannaismuutos olisi mahdollinen silloinkin, kun muutoksen kohteena olisi muu vero kuin varainsiirtovero. Seurannaismuutos voitaisiin tehdä myös silloin, kun määräaika veron määräämiselle olisi päättynyt. Seurannaismuutos voitaisiin jättää tekemättä, jos sen tekeminen olisi erityisesti syystä kohtuutonta.

### 5.2.2 Muutoksenhakumenettely

#### *Oikaisuvaatimusmenettely*

Esityksessä ehdotetaan, että kaikissa Verohallinnon kantamissa veroissa olisi yhtenäinen valitusvaihetta edeltävä oikaisuvaatimusmenettely.

Oikaisuvaatimusmenettelyn laajentaminen uusiin asiaryhmiin sisältyy oikeusministeriön laatimaan oikeudenhoidon uudistamisohjelmaan. Oikeushallinnon pitkäaikaisena kehittämistavoitteena on ollut oikaisuvaatimusmenettelyn laajentaminen uusiin asiaryhmiin. Oikaisuvaatimusmenettelyn laajentaminen arvonlisäverotuksen kaltaisiin asiaryhmiin, joissa menettely on lähtökohtaisesti asiakohdaisiin päätöksiin perustuvaa, on tarkoituksenmukaista vasta, kun oikaisuvaatimusmenettelyn soveltamisala hallinnossa on muodostunut riittävän yleiseksi. Viime vuosien aikana oikaisuvaatimusmenettelystä on muodostunut hallinnon oikeusturvajärjestelmän yleinen kehittämissuunta. Välillisen verotuksen alalla oikaisuvaatimusmenettely on otettu ensi vaiheessa käyttöön autoverotuksessa ja tulliverotuksessa.

Myös eduskunnan valtiovarainvaliokunta kiinnitti mietinnössään 29/2012 vp. huomiota arvonlisäverotuksen, varainsiirtoverotuksen ja arpajaisverotuksen muutoksenhakujärjestelmän kehittämistarpeisiin. Valiokunnan mukaan mainittujen verojen muutoksenhakujärjestelmän keskeisin ongelma on se, että Verohallinto siirtää valituksen hallinto-oikeudelle siltä osin kuin valitusta ei ole hyväksytty kokonaan hallinnollisena oikaisuna. Valiokunta piti mainittujen verolajien nykyistä menettelyä vanhentuneena ja muun muassa hallinto-oikeuksien tehokkaan toiminnan kannalta epätarkoituksenmukaisena.

Tuomioistuinten toiminnan kehittämistä koskevien periaatteiden mukaan tuomioistuimessa tapahtuvan oikeudenkäyntimenettelyn ja Verohallinnossa tapahtuvan hallinnollisen oikaisu- ja valitusmenettelyn välillä tulee olla selkeä raja. Menettely tukee tuomioistuimille kuuluvaa itsenäistä ja riippumatonta asemaa. Nykyisessä arvonlisäverotuksen ja varainsiirtoverotuksen muutoksenhakumenettelyssä prosessin eri vaiheet sekoittuvat tavalla, jossa tämä raja ja eri toimijoiden roolit eivät ole riittävän selkeät. Prosessin johdon tulisi oikeudenkäyntimenettelyn alusta saakka kuulua kokonaan tuomioistuimelle. Myös oikeudenkäynnin osapuolten aseman tulee olla selkeä. Oikaisuvaiheen erottaminen oikeudenkäyntivaiheesta ja eri verolajien yhdenmukainen oikaisuvaatimusmenettely muuttaisi järjestelmän myös verovelvollisen kannalta nykyistä selkeämmäksi.

Oikaisuvaatimusmenettely toteutettaisiin oikaisulautakuntamenettelynä. Näin ollen Verohallinnon kantamiin veroihin sovellettaisiin yhtenäistä oikaisuvaatimusmenettelyä, mikä edistäisi

hallinnollista tehokkuutta. Verotuksen oikaisulautakunnan itsenäinen asema vahvistaisi oikaisuvaatimuksen käsittelyä puolueettomasti ja verotusta koskevan päätöksen tehneestä Verohallinnon yksiköstä riippumattomasti. Nykymuotoinen verotuksen oikaisulautakunta on saavuttanut itsenäisen ja vakiintuneesti merkittävän aseman kolmiportaisessa verotuksen muutoksenhakujärjestelmässä. Sellaiseen muutoksenhakujärjestelmään, johon sisältyy oikaisulautakuntamenettely, voidaan nykyisen käytännön mukaisesti liittää myös ennakkopäätösvalitusmenettely, jolloin tämä menettely voidaan laajentaa kaikkiin Verohallinnon kantamiin veroihin.

Oikaisuvaatimusmenettely vähentäisi jossain määrin hallinto-oikeuteen siirtyvien veroasioiden määrää, koska oikaisulautakuntakäsittelyn yhteydessä on nykyistä menettelyä paremmin mahdollista selkeyttää oikeudellinen ongelma, selvittää tosiseikasto ja antaa perusteltu päätös. Samoista syistä oikaisulautakunta parantaisi myös valitusten käsittelyn edellytyksiä hallinto-oikeudessa. Uudistuksen myötä oikaisuvaatimusmenettely koskisi kaikkia Verohallinnon kantamia veroja, mikä tehostaisi kaikkien verolajien osalta asioiden käsittelyä Verohallinnossa. Ottaen huomioon oikaisuvaatimusmenettelyn yleistymisen ja uudistuksen vaikutukset kokonaisuudessaan asioiden käsittelyyn Verohallinnossa ja tuomioistuimissa, oikaisuvaatimusmenettelyn käyttöönoton ei arvioida minkään asiaryhmän osalta pidentävän kokonaiskäsittelyaikoja.

Vuoden 2013 alussa tapahtunut verotuksen oikaisulautakunnan uudistuminen toimialueeltaan koko maan kattavaksi toimielimeksi luo edellytykset edellä todettujen tavoitteiden saavuttamiselle. Verotuksen oikaisulautakunnan ja Verohallinnon yksiköiden valtakunnallinen toimivalta mahdollistaisi samanlaisten oikaisuvaatimusten käsittelyn keskittämisen ja kokoamisen tarkoituksenmukaisella tavalla. Valtakunnallinen toimivalta ja joustavat toimintamallit tukevat jaostojen erikoistumista sekä parantavat mahdollisuuksia samanlaisten tapausten yhdenmukaiseen ja samanaikaiseen käsittelyyn.

Ehdotuksen mukaan verotuksen oikaisulautakuntaa koskevaa sääntelyä muutettaisiin siten, että lautakuntaan voitaisiin perustaa jaosto, joka käsittelee asioita, joissa veronsaajana on yksinomaan valtio. Käytännössä kysymys olisi arvonlisäverotusta koskevista asioista, mutta jaosto voisi käsitellä muitakin asioita, joissa veronsaajana olisi valtio. Tässä jaostossa ei olisi lainkaan kuntien ehdottamia jäseniä, koska sen pääsääntöisesti käsittelemissä asioissa veronsaajana on yksinomaan valtio. Erikoistumisen tavoitteena on varmistaa ratkaisutoiminnan asiantuntemus ja yhtenäisyys. Menettely olisi kuitenkin siten joustava, että samaa asiaa, mutta eri verolajeja koskevat oikaisuvaatimukset voitaisiin käsitellä samassa jaostossa. Esimerkiksi ilmoittamattomaan myyntiin perustuvaan verotukseen kohdistuva oikaisuvaatimus voitaisiin käsitellä kaikkien verolajien osalta myös tässä jaostossa. Jaostojen tarkemmasta tehtäväjaosta määrättäisiin tarpeellisilta osin Verohallinnon ja verotuksen oikaisulautakunnan työjärjestyksissä.

Ehdotuksen mukaan oikaisuvaatimusmenettely koskisi yleisesti Verohallinnon tekemiä verotusta ja veronkantoa koskevia päätöksiä ennakkoratkaisuja lukuun ottamatta. Veron määrää koskevien päätösten lisäksi oikaisuvaatimusmenettely koskisi esimerkiksi verovelvolliseksi rekisteröitymistä. Kaikkia Verohallinnon kantamia veroja koskevat oikaisuvaatimukset käsiteltäisiin verotuksen oikaisulautakunnassa. Verohallinto voisi kuitenkin ratkaista oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin vero- tai maksuvelvollisen vaatimus hyväksyttäisiin.

Vero- ja maksuvelvollisen olisi pääsääntöisesti tehtävä oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle kolmen vuoden kuluessa verovuoden, kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien. Muutoksenhaku-aika olisi sama kuin yleinen viranomaisaloitteen verotuksen muuttamisen määräaika.

Erillispäätöksissä, kuten verovelvolliseksi rekisteröintiä koskevassa päätöksessä, erilaisissa hakemus- ja poikkeuslupa-asioissa sekä muissa eri laeissa erikseen säädetyissä erillispäätöksissä, ensiasteen muutoksenhakuaja olisi 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Eräiden erillispäätösten, kuten nimeämispäätösten, toiminnan yleishyödyllisyyttä koskevien erityispäätösten samoin kuin mainittujen poikkeuslupa-asioiden osalta nykytila ei määräajan osalta muuttuisi. Muutoksenhakuajajärjestelmän ja muutoksenhakuajajärjestelmän yhtenäistämiseksi erillispäätösten alaa laajennettaisiin. Tämä merkitsisi sitä, että eräissä tilanteissa muutoksenhakuaja lyhenisi nykyisestä viidestä vuodesta 60 päivään. Tällaisia päätöksiä olisivat esimerkiksi suorituksen saajan tai verovelvollisen ennakoperintää ja lähdeverotusta koskevat päätökset, kuten verokorttia, lähdeverokorttia ja ennakoperintärekisteröintiä koskevat päätökset, sekä päätökset, jotka koskevat tiedonantovelvollisuuden laiminlyönnistä määrättävää laiminlyöntimaksua. Vastaavasti nykyisten verotililain mukaan tehtävien päätösten, joista säädettäisiin uudessa veronkantolaissa, muutoksenhakuaja lyhenisi viidestä vuodesta 60 päivään. Tällaisia olisivat esimerkiksi virheiden korjaamista, palautuksia ja takaisinperintää koskevat päätökset.

Yleinen kolmen vuoden muutoksenhakuaja koskisi periaatteessa sellaisia verotuksessa tehtäviä ratkaisuja, jotka liittyisivät tiettyyn verovuoteen tai verokautteen ja olisivat siten verokausisidonnaisia. Sen sijaan erillispäätösten lyhyt 60 päivän muutoksenhakuaja koskisi ratkaisuja, jotka eivät olisi verokausisidonnaisia tai joissa pidempi muutoksenhakuaja ei olisi tarpeen. Esimerkiksi palkansaajan ennakoperintää koskevissa asioissa nykyinen viiden vuoden muutoksenhakuaja on osin päällekkäinen toimitetun verotuksen muutoksenhakuajan kanssa.

Erillispäätöksiä lukuun ottamatta verotuksen muutoksenhakuajat olisivat ehdotetun uudistuksen jälkeenkin huomattavan pitkät verrattuna esimerkiksi yleiseen hallintolain ja hallintolainkäyttölain mukaiseen 30 päivän muutoksenhakuajaan.

#### *Valitus hallinto-oikeuteen*

Esityksessä ehdotetaan, että verovelvollisen valitusaikaa verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä lyhennettäisiin merkittävästi. Valitus hallinto-oikeuteen olisi tehtävä 60 päivän kuluessa oikaisulautakunnan päätöksen tiedoksisaannista. Tiedoksisaannin katsottaisiin tapahtuneen pääsääntöisesti seitsemäntenä päivänä siitä, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika laskettaisiin lautakunnan päätöksen tekemisestä.

Kun verovelvollinen on tehnyt oikaisuvaatimuksen ja saanut siihen perustellun päätöksen, häneltä voidaan edellyttää kohtuullisen nopeaa reagointia asian saattamiseksi valitustietse hallinto-oikeuden käsiteltäväksi. Tämä vastaa myös hallintolainkäyttölain yleissääntelyä, jonka mukaan valitus on tehtävä 30 päivän kuluessa valituskelpoisen päätöksen tiedoksisaannista. Oikaisuvaatimusmenettelyn jälkeen asiassa riidanalaiset kysymykset ovat selkiintyneet ja asian tosiasiapohja on selvitetty, jolloin verovelvolliselle ei pitäisi muodostua estettä nopeaan reagointiin. Ehdotus lyhentäisi muutoksenhakuasioiden kokonaiskäsitelyaikoja. Käytännössä verovelvolliset reagoivat jo nykyään ripeästi suurimmassa osassa tapauksista. Tuloverotuksessa valitus hallinto-oikeuteen tehdään noin kahdessa kolmasosassa tapauksista alle kolmessa kuukaudessa verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä.

#### *Veronsaajan muutoksenhakuaja*

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuaja lyhennettäisiin ja yhtenäistettäisiin. Nykyään veronsaajien muutoksenhaun määräaika vaihtelee verolajeittain. Ehdotettu muutoksenhakuaja olisi tulo- ja kiinteistöverotuksessa neljä kuukautta verovelvollisen verotuksen päättymisestä tai muissa tilanteissa 60 päivää verotusta koskevan muun päätöksen tekemisestä.



tä. Ennakkoratkaisua koskevassa asiassa muutoksenhaku-aika olisi kuitenkin 30 päivää päätöksen tekemisestä, kuten nykyisinkin.

Arvonlisäverotuksessa veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhaku-aika piteneisi 30 päivästä 60 päivään.

### *Ennakkopäätösvalitus*

Vuoden 2014 alusta voimaan tullut ennakkopäätösvalitusmenettely ulotettaisiin koskemaan kaikkia verolajeja. Ennakkopäätösvalitusmenettelyn käyttöönotto on perusteltua erityisesti sellaisissa verolajeissa, joissa sovelletaan kolmiportaista muutoksenhakujärjestelmää ja joissa ensivaiheena haetaan muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta. Verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä voisi hakea ennakkopäätösvalituslupaa korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Menettelyn ulottaminen kaikkiin verolajeihin parantaisi verovelvollisten oikeusturvaa sekä verojärjestelmän yleistä toimivuutta lisäämällä verotuksen yhtenäisyyttä, ennustettavuutta ja oikeusvarmuutta.

### 5.2.3 Perustevalitus

Perustevalituksen käyttöala verotukseen liittyvänä oikeussuojakeinona ei ole nykytilassa kattava. Perustevalitusta ei nykyään voida tehdä kiinteistöverotuksessa, arvonlisäverotuksessa, vakuutusmaksuverotuksessa eikä arpajaisverotuksessa. Esityksessä ehdotetaan, että perustevalitusta ei enää voisi tehdä muissakaan Verohallinnon tehtävälään kuuluvissa veroissa. Muutosverotusmenettelyjen uudistamisen keskeisenä tavoitteena on, että verolajien väliset menettelyerot poistetaan.

Säännönmukaisen muutoksenhakuajan lyhentäminen kolmeksi vuodeksi verovuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta edellyttää luopumista perustevalitusmenettelystä. Verovelvollisen oikeussuojan kannalta perustevalituksen poistaminen ei aiheuttaisi merkittävää oikeussuojan kaventumista. Hallintotuomioistuimista kerättyjen arvioiden mukaan niissä käsitellään vuosittain yhteensä vain joitain kymmeniä veroasioita koskevia perustevalituksia. Verovelvollisella olisi edelleen käytössään hallintolainkäyttölain mukaiset ylimääräiset muutoksenhakukeinot, kuten hallintolainkäyttölain tarkoittama päätöksen purkumenettely. Nykyistä pääsääntöisesti viiden vuoden pituista verojen vanhentumisaikaa ei muutettaisi.

Perustevalitusmahdollisuuden poistaminen olisi välttämätön edellytys esitettyjen muutosverotuksen määräaikojen lyhentämiselle. Perustevalitus on yleinen muutoksenhakukeino, jonka avulla verosta voitaisiin aina hakea muutosta viiden vuoden ajan. Tämä muutoksenhaku tapahtuisi myös suoraan hallinto-oikeuteen, mikä poikkeaisi kolmiportaaisesta muutoksenhakujärjestelmästä, jossa ensimmäinen muutoksenhakuaste olisi aina verotuksen oikaisulautakunta. Jos perustevalitusmahdollisuutta ei poistettaisi, tämä tarkoittaisi käytännössä sitä, että määräaikojen ja menettelyjen yhtenäistämisen ja lyhentämistavoite ei toteutuisi tavoitellulla tavalla.

Perustevalitus voitaisiin rajata tilanteisiin, joissa on kysymys säännönmukaisen muutoksenhakuajan jälkeen ajoittuvasta konkreettisesta veron perimistöimestä, kuten ulosotosta, konkurssista tai julkisesta haasteesta. Tämä johtaisi kuitenkin siihen, että verovelvolliset, jotka eivät ole maksaneet veroa määräajassa, pääsisivät muutoksenhakuoikeuden näkökulmasta edullisempaan asemaan kuin verovelvolliset, jotka ovat huolehtineet velvoitteidensa maksusta asianmukaisesti. Tällaisesta järjestelmästä aiheutuisi myös muita ongelmia, jotka liittyvät siihen, että ulosotto voisi kohdistua hyvin pieneenkin verovelkaan, mutta verovelvollisella olisi kuitenkin mahdollisuus hakea muutosta kaikkiin kysymyksessä olevan verovuoden verotusta koskeviin asioihin.

#### 5.2.4 Uudelleen toimitettava verotus tai asian uudelleen käsittely

Esityksessä ehdotetaan, että nykyisestä verotuksen uudelleentoimittamisesta luovuttaisiin ja muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen käsiteltävän asian tai muutoksenhaun johdosta verotukseen tehtävissä muissa muutoksissa noudatettaisiin, mitä verotuksen oikaisusta tai päätöksen oikaisusta säädetään. Tehtyihin päätöksiin haettaisiin muutosta siten, kuin muutoksen hakemisesta verotuksen tai päätöksen oikaisua koskevaan päätökseen säädetään.

Ehdotettu menettely selkeyttäisi nykyistä käytäntöä, yksinkertaistaisi sääntelyä ja poistaisi muutoslajien väliset menettelyerot. Merkittävimmät muutokset koskisivat veron vanhenemista ja luopumista ulosoton automaattisesta peruuttamisesta. Verojen vanhenemisen osalta ehdotettu menettely merkitsisi sitä, että uudelleen käsittelyn yhteydessä ei muodostuisi uusia veroeriä, jotka vanhenevat itsenäisesti, vaan muutos kohdistuisi alkuperäisiin veroeriin. Tämä muutos olisi verovelvolliselle edullinen. Veronsaajien saatavien turvaamisen kannalta ei ole puolestaan tarkoituksenmukaista, että jo tehdyt perimistöimenpiteet kokonaan peruutetaan, koska usein uudelleen toimitettavassa verotuksessakin on myös kyse maksettavan veron määrän muuttumisesta. Tämä muutos parantaisi veronsaajan asemaa verojen perinnässä.

Verohallinnon olisi omasta aloitteestaan määrättävä ulosotto keskeyttäväksi siltä osin kuin muutoksenhakuviranomainen on kumonnut toimitetun verotuksen tai muutoin palauttanut asian Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi, jollei erityisestä syystä muuta johtuisi. Keskeyttämismääräys olisi tehtävä viipymättä sen jälkeen, kun muutoksenhakuviranomaisen päätös on annettu Verohallinnolle tiedoksi. Perintätoimet jatkuisivat vasta sen jälkeen, kun verotus on toimitettu uudelleen. Perinnän keskeyttämistä koskevan erillisen sääntelyn ja siinä noudatettavien menettelyjen avulla uudistus voitaisiin toteuttaa verovelvollisten oikeusturvaa vaarantamatta.

Ehdotus yhdenmukaistaisi muutostilanteiden koronlaskennan ja verovelvollisen tietyissä uudelleen toimitettavan verotuksen tilanteissa saama perusteeton etu koronlaskennassa poistuisi.

#### 5.2.5 Seurannaismuutos

Esityksessä ehdotetaan, että oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin sisällytettäisiin seurannaismuutosta koskeva säännös. Verotusmenettelylain seurannaismuutosta koskevaa säännöstä ei ehdoteta muutettavaksi.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain seurannaismuutossäännös vastaisi pääosin nykyistä arvonnisäverolain seurannaismuutosta koskevaa säännöstä. Seurannaismuutoksen edellytyksenä olisi nykyiseen tapaan se, että verotukseen ensin tehty muutos, kuten muutoksenhakuviranomaisen päätöksen perusteella tehty muutos, vaikuttaisi suoraan ja ilman erillistä harkintaa saman verovelvollisen tai toisen verovelvollisen verotukseen. Seurannaismuutoksen perusteena voisi nykyisestä poiketen olla myös verovelvollisen itse antama veroilmoitus tai oikaisuilmoitus.

Tämän lisäksi seurannaismuutos voitaisiin nykyisestä poiketen tehdä tilanteessa, jossa toisessa verolajissa tehty muutos vaikuttaisi suoraan ja ilman erillistä harkintaa toisen verolajin verotukseen. Tyypillisesti tällainen tilanne voisi koskea ennakkoperintälain tarkoittaman ennakonpidätyksen ja rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain tarkoittaman lähdeveron yhteensovitusilannetta, jossa esimerkiksi muutoksenhaun yhteydessä todettaisiin, että suorituksesta ei olisikaan tullut pidättää ennakonpidätystä vaan lähdevero. Tällöin Verohallinto poistaisi ennakonpidätyksen muutoksenhakuviranomaisen päätöksen mukaisesti ja samalla

määräisi suorituksen maksajalle lähdeveron maksettavaksi seurannaismuutoksena, vaikka lähdeveron määräämistä koskeva määräaika olisi kulunut umpeen.

Toisessa verolajissa tehty muutos vaikuttaisi toiseen verolajiin myös silloin, kun laissa on säädetty nimenomainen yhteys toisen verolain säännökseen. Tällainen säädetty yhteys on nykyisin ennakkoperintälain palkan käsitteen ja arvonlisäverolain liiketoiminnan muodossa tapahtuneesta myynnistä saadun vastikkeen välillä. Toinen tällainen säädetty yhteys on nykyisin yleishyödyllisen yhteisön arvonlisäverovelvollisuuden ja yleishyödyllisen yhteisön saaman tuloverolaisissa tarkoitetun elinkeinotulon välillä. Näissä tilanteissa toisessa verolajissa tehty muutos vaikuttaisi suoraan ja ilman erillistä harkintaa toiseen verolajiin siten, että seurannaismuutos tehtäisiin.

Myös varainsiirtoverolakiin lisättäisiin edellä esitetyn kaltainen seurannaismuutosta koskeva säännös. Ehdotettu eri verolajien seurannaismuutosta koskeva sääntely muodostaisi yhtenäisen kokonaisuuden, jossa kuitenkin otettaisiin huomioon maksuunpantavien ja oma-aloitteisten verojen erityispiirteet.

### 5.3 Veronkanto ja perintä

#### 5.3.1 Veronkannon ja perinnän sääntely

Esityksessä ehdotetaan toteutettavaksi veronkannon kokonaisuudistuksen ensimmäinen vaihe, jossa uuteen veronkantolakiin koottaisiin säännökset kaikkien Verohallinnon kantamien verojen kantomenettelystä ja suorittamatta jääneiden verojen perinnästä. Verotililaki ja nykyinen veronkantolaki kumottaisiin ja uuteen veronkantolakiin sisällytettäisiin ne verotililain säännökset, jotka liittyvät verotuksen rahaliikenteeseen. Verotililain ilmoittamiseen liittyvät säännökset ja eräät maksamiseen liittyvät säännökset siirrettäisiin osin uudistettuina oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin. Verotililain viivästyskorkoa koskeva sääntely siirrettäisiin viivekorkolakiin.

Nykyisin vain verotililakiin sisältyvät tunnistamatonta maksua, takaisin perittävää hyvitystä ja päätöksestä ilmeneviä tietoja koskevat säännökset laajennettaisiin uudistettuina koskemaan kaikkia verolajeja.

Verohallinnon tietojärjestelmäudistuksen jälkeen erillisestä perintään siirrosta, jossa verotiliverot on poistettu verotililtä perintää varten perintäjärjestelmään, voidaan luopua. Veronkantolain perintää koskevat säännökset soveltuisivat siten yhdenmukaisesti kaikille verolajeille. Perintään siirron poistuminen nopeuttaisi verovelkatietojen merkitsemistä verovelkarekisteriin, koska tietojen merkitseminen verojen maksamattomuuden perusteella on ollut nykyisin mahdollista vasta, kun verovelka on poistettu verotililtä perintätoimenpiteitä varten.

Hallituksen esityksessä verotililaiksi sekä laeiksi eräiden verolakien muuttamisesta (HE 21/2008 vp) ehdotettiin, että kaikki Verohallinnon kantamat verot siirtyisivät nykyiseen verotilijärjestelmään vaiheittain. Käyttöön otettavan uuden tietojärjestelmän rakenne, saldoperinnän osoittautuminen mahdolliseksi ulosottoyhteistyössä sekä eri verolajien piirteet, jotka muun muassa edellyttävät niille ominaista maksujen ja palautusten käyttöä, ovat johtaneet siihen, ettei nykyisen verotilin laajentaminen ja kaikkien verolajien käsitteleminen yhdellä verotilillä ole mahdollista. Tämän vuoksi lakiehdotuksessa ei ehdoteta nykyisen verotilin laajentamista, vaan uuden kantomenettelyn käyttöönottamista.

Oma-aloitteisia veroja ja maksuja, joiden menettelyyn sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakia, sekä verotusmenettelylaissa tarkoitettua laiminlyöntimaksua käsiteltäisiin.

siin Verohallinnon uudessa tietojärjestelmässä vuodesta 2017 alkaen. Näiden uudessa tietojärjestelmässä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen ja maksujen uudessa kantomenettelyssä säilytettäisiin pääosin nykyisen verotilin ominaispiirteitä. Tämän vuoksi lakiehdotuksessa koottaisiin omaan lukuunsa se sääntely, joka koskisi ainoastaan näitä uudessa tietojärjestelmässä käsiteltäviä oma-aloitteisia veroja.

Uudessa tietojärjestelmässä käsiteltäisiin myös perintövero, lahjavero sekä osinkoihin, korkoihin ja rojalteihin liittyvä lähdeveron palautus tulonsaajalle. Näiden osalta olisi osittain yhteinäistä sääntelyä, mutta uudessa tietojärjestelmässä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen ja maksujen erityissääntely ei koskisi näitä veroja. Oma-aloitteisille veroille kohdistettu maksu käytettäisiin edelleen ensisijaisesti oma-aloitteisten verojen saataville ja muulle kuin oma-aloitteiselle verolle kohdistettu maksu ensisijaisesti kyseisen verolajin saataville. Muut verolajit siirtyisivät uuteen tietojärjestelmään ja uuteen veronkantomenettelyyn uudistuksen myöhemmässä vaiheessa.

### 5.3.2 Uusi kantomenettely

Uutta kantomenettelyä sovellettaisiin niihin veroihin ja maksuihin, joiden menettelyyn sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakia, sekä verotusmenettelylain mukaiseen laiminlyöntimaksuun. Uutta kantomenettelyä sovellettaisiin pääosin samassa laajuudessa kuin nykyistä verotililakiin perustuvaa kantomenettelyä. Nykyisten verotiliverojen lisäksi apteekki-vero, uuden kuljetusvälineen ostajan arvonlisäveroon, arvonlisäveron ulkomaalaispalautuksiin ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukaiseen laiminlyöntimaksuun sovellettaisiin uutta kantomenettelyä. Oma-aloitteisten verojen tilimenettelyn nykyiset ominaispiirteet säilyisivät pääosin ennallaan. Perintöveroon, lahjaveroon sekä osinkoihin, rojalteihin ja korkoihin liittyvään lähdeveron palautukseen tulonsaajalle sovellettaisiin jo tässä vaiheessa osittain uuden kantomenettelyn säännöksiä, muun muassa maksujen ja palautusten käyttämisen osalta.

Uudessa kantomenettelyssä verovelvollinen saisi oma-aloitteisista veroista ja maksuista säännöllisin väliajoin muodostettavana yhteenvetona vastaavat tiedot kuin nykyisin verotiliotteella. Yhteenveton tiedoksianto tapahtuisi, kuten nykyään, sähköisessä asiointipalvelussa. Yhteenveto muodostettaisiin kalenterikuukauden lopussa, viimeistään viidentenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä, ja verovelvollisen katsottaisiin saaneen yhteenveton tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen kalenterikuukauden päättymisestä, jolta yhteenveto on muodostettu.

Kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamisen määräaika muutettaisiin vastaamaan lähtökohtaisesti verotuksen virheiden korjaamiselle ehdotettuja yleisiä määräaikoja. Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköllä ei enää nykytilasta poiketen olisi tarpeen olla oikeutta pyytää kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamista, koska virheen korjaamisessa ei ole kyse oikeudellisesta kysymyksestä vaan teknisluonteisesta asiasta. Viivästysseuraamusten perimättä jättämisestä säädettäisiin myöhästymismaksun osalta veronkantolaisissa ja viivästyskoron osalta viivekorkolaisissa. Nämä päätökset olisivat valituskelpoisia.

Verotilille ominaiset tilimenettelyyn liittyvät käsitteet korvattaisiin muun verolainsäädännön mukaisilla käsitteillä. Tilimenettelyn nykyisestä yksityiskohtaisesta sääntelystä luovuttaisiin. Säännösten yleisemmästä tasosta huolimatta uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen ja maksujen maksaminen ja palauttaminen säilyisivät pääosin nykyisen kaltaisina, eikä verovelvollisten oikeusasema muuttuisi. Esimerkiksi Ruotsissa verotilisääntely sisältyy osaksi verotusmenettelylakia ja sääntely on yleisellä tasolla.

### 5.3.3 Verojen maksaminen

Uudessa kantomenettelyssä käsiteltäviä oma-aloitteisia veroja ja maksuja ei jatkossa siirrettäisi perintää varten toiseen tietojärjestelmään, joten niille ei enää tulisi nykyiseen tapaan laskettavaksi viivekorkoa. Maksamatta jätetyille verolle ja maksulle laskettaisiin viivästyskorkoa, josta ehdotetaan säädettäväksi viivekorkolaissa.

Uudessa kantomenettelyssä käsiteltävien oma-aloitteisten verojen ja maksujen sisäistä suoritusjärjestystä muutettaisiin siten, että veronkorotus olisi kaikissa tilanteissa viimesijainen. Tällä yhdenmukaistettaisiin oma-aloitteisia veroja ja maksuja koskevien verovelkojen perintää siten, että varat, jotka kertyvät joko Verohallinnon omassa perinnässä tai ulosoton kautta, kohdennettaisiin näille saataville samalla tavoin. Muiden verojen osalta veronkorotuksen suoritusjärjestystä koskevat säännökset muutettaisiin ja yhtenäistettäisiin siinä vaiheessa, kun verolajit siirtyvät uuteen kantomenettelyyn.

### 5.3.4 Verojen palauttaminen ja kuittaus

Esityksen tavoitteena on palauttamisen korkean automaatioasteen säilyttäminen. Verokertymän turvaamiseksi palautusten käyttäminen eri verolajien kesken tehtäisiin mahdollisimman joustavaksi ja sujuvaksi. Palautukset maksettaisiin edelleen viivytyksettä mutta siten, että väärinkäytösten mahdollisuudet minimoidaan verovalvonnan keinoin.

Palauttamisen esteistä ehdotetaan säädettäväksi kaikkien verolajien osalta yhtenevästi. Ilmoittamisen laiminlyönnit olisivat jatkossa palauttamisen este kaikissa verolajeissa.

Ennen kuin palautettava määrä maksettaisiin verovelvolliselle, Verohallinto tarkistaisi sen, onko palauttamista muuten rajoitettu. Palautusta ei maksettaisi esimerkiksi silloin, jos se jää laissa säädetyn tai verovelvollisen uudessa kantomenettelyssä oma-aloitteiselle verolle ja maksuille itse asettaman palautusrajan alle. Verohallinto selvittäisi ennen palautuksen maksamista myös, onko palautusta käytettävä Verohallinnon tai muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.

Jos Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö olisi hakiessaan muutosta Verohallinnon, verotuksen oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätökseen pyytänyt muutoksenhakuviranomaiselta täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä, Verohallinto ei palauttaisi veroa ennen kuin muutoksenhakuviranomainen on ratkaissut oikaisuvalvontayksikön täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä koskevan vaatimuksen. Sääntelyn tavoitteena olisi turvata veronsaajien oikeuksia.

Veronkantolaissa säädettäisiin kaikkia verolajeja koskevasta palautusten käyttöä koskevasta menettelystä, lukuun ottamatta arvonlisäverolain mukaisia palauttamisen erityisjärjestelyjä. Veronkuittauksesta luovuttaisiin Verohallinnon sisällä. Kyse olisi verolajista riippumatta palautusten käyttämisestä verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Palautukset käytettäisiin joustavasti, tarpeetonta rahaliikennettä välttäen Verohallinnon saatavien eli verojen, viivästysseuraamusten ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Palautusten ja maksujen käsittely säädeltäisiin siten, että ensin määriteltäisiin suoritusten käyttö verolajin tai verolajien muodostaman kokonaisuuden sisällä, sen jälkeen jäljelle jäävä määrä käytettäisiin muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi ja lopuksi nykytilaa vastaavasti toisen viranomaisen saatavan suorituksiksi.

Verojen kerryttämiseksi olisi perusteltua, että Verohallinnon sisällä varmistettaisiin kattavasti se, että verovelvolliselle, joka on velkaa Verohallinnolle, ei maksettaisi palautuksia. Kaikki

verovelvollisen verot, maksut ja muut Verohallinnolle suoritettavat määrät muodostaisivat yhden Verohallinnon saatavan. Vaikka Verohallinnon saatavia verovelvolliselta pidettäisiin sinänsä yhtenä kokonaisuutena, palautusten käsittelyssä tehtäisiin tietojärjestelmä uudistuksen käyttöönoton vaiheistuksen vuoksi yksittäistä verolajia tai verolajien muodostamaa kokonaisuutta koskevia poikkeuksia.

Verohallinnon saatavien välillä tapahtuvassa palautusten käytössä poikettaisiin vähäisessä määrin nykyisestä kuittausjärjestyksestä. Palautukset käytettäisiin Verohallinnon tietojärjestelmä uudistuksen vaiheistuksen mukaisesti siten, että nykyisissä tietojärjestelmissä muodostunut palautus käytettäisiin ensin näissä järjestelmissä olevien verosaatavien suoritukseksi ja vasta sen jälkeen uudessa tietojärjestelmässä olevien Verohallinnon saatavien suoritukseksi. Vastaavasti tilanteessa, jossa palautus muodostuu uudessa tietojärjestelmässä käsiteltävistä verolajeista, palautusta käytettäisiin ensin uudessa järjestelmässä olevien Verohallinnon saatavien suoritukseksi ja vasta tämän jälkeen nykyisissä tietojärjestelmissä käsiteltävien saatavien suoritukseksi.

Tilanteissa, joissa Verohallinnossa verovelvolliselle maksettavaksi muodostuneita määriä käytetään Verohallinnon ulkopuolisen viranomaisen, esimerkiksi Tullin, saatavien suoritukseksi, menettelyä pidettäisiin kuittauksena. Lakiin lisättäisiin säännökset, jotka kattaisivat tilanteet, joissa kuittaaminen on eri viranomaisten välillä nykyisin tapahtunut ilman nimenomaista lain-säädäntöpohjaa yksityisoikeudellisena kuittauksena. Säännökset vastaisivat valmisteverotuslain säännöksiä. Palautus voitaisiin käyttää toisen viranomaisen saatavan suoritukseksi, jos viranomainen tätä pyytäisi. Vastaavasti Verohallinto voisi tarvittaessa pyytää, että toisen viranomaisen palautus käytettäisiin Verohallinnon saatavien suoritukseksi. Veronkantolakiin lisättäisiin säännös palautusten käyttämisestä virka-apusopimuksen nojalla perittäville ulkomaan veroille.

Veronkantolaissa säädettäisiin palautuksen käyttämisen esteistä eli tilanteista, joissa palautusta ei käytetä Verohallinnon tai muun viranomaisen saatavan suoritukseksi. Palautusta ei voitaisi käyttää esimerkiksi vanhentuneen velan suoritukseksi eikä sellaisen velan tai sen osan suoritukseksi, jonka täytäntöönpano on kielletty tai keskeytetty. Saatavan suoritukseksi ei myöskään käytettäisi esimerkiksi erehdyksessä suoritettua veroa. Palautuksen saajan konkurssi tai palautuksen ulosmittaus eivät estäisi palautuksen käyttöä Verohallinnon saatavien suoritukseksi. Nykyisestä veronkantolaista poiketen, verosta vapauttamista koskevan päätöksen perusteella syntynyt palautus voitaisiin jatkossa käyttää muiden palautusten tapaan Verohallinnon saatavan suoritukseksi.

### 5.3.5 Verojen perintä

Veronkantolain perintää koskeva sääntely kattaisi kaikkien verolajien perintätoimenpiteet. Verojen kerryttämiseksi tehtävät toimenpiteet tapahtuisivat samalla tavoin kaikkien verojen osalta siitä riippumatta, minkä verolajin maksuvelvollisuudesta on kyse tai missä tietojärjestelmässä veroa käsitellään. Myös ulosottooperinnän kannalta kyse olisi verolajista riippumatta aina verojen perimisestä.

Tavoitteena on yhdenmukaistaa täytäntöönpanomenettely siten, että kaikki verot ja niiden liitännäisseuraamukset käsiteltäisiin ulosotossa samojen sääntöjen mukaan. Kaikkien verojen ulosottokelpoisuus määräytyisi suoraan verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain säännösten nojalla ja kaikki verot ja niiden liitännäisseuraamukset olisivat samalla tavoin ulosottokelpoisia.

Perinnän osalta luovuttaisiin nykyisen lain lähtökohdasta, jonka mukaan maksamaton vero olisi lähetettävä aina ulosottoin perittäväksi. Jatkossa ulosotto-perintä olisi valittavissa perintäkeinoksi silloin, kun Verohallinto katsoo sen tarkoituksenmukaiseksi ja sen arvioidaan edistävän verojen kertymistä muita perintäkeinoja tehokkaammin. Perintäkeinoa valittaessa Verohallinnon tulisi selvittää verovelvollisen maksukyky riittävän laajasti. Perintäkeinojen käytössä tulisi huomioida verovelvollisten yhdenvertainen kohtelu. Tarkoituksenmukaisuusharkintaa perinnässä laajennettaisiin myös siten, että Verohallinto voisi nykyistä joustavammin harkita sitä, onko perinnän toimenpiteisiin ryhtyminen lainkaan tarpeellista, jos arvioidaan, että perintä ei johda tulokseen tai jos on oletettavaa, että tulos jäisi joka tapauksessa vähäiseksi.

Perintätoimenpiteiden aloittaminen edellyttäisi lähtökohtaisesti aina, että verovelvolliselle lähetettäisiin maksukehoitus, josta nimenomaisesti ilmenee, mihin seurauksiin tai Verohallinnon toimenpiteisiin veron maksamatta jättäminen voi johtaa. Tiettyjen toimenpiteiden osalta maksukehottuksessa tulisi ilmaista määräaika, jonka kuluessa vero voitaisiin suorittaa näiden toimenpiteiden estämiseksi. Verovelvollisella olisi tämän ajan kuluessa myös mahdollisuus reagoida mahdollisiin velan määrään liittyviin virheisiin. Tämä turvaisi muun muassa sen, että virheellinen tieto velasta ei siirry verovelkarekisteriin. Maksukehottuksessa ilmaistavaa määräaika koskeva sääntely korvaisi nykyisen verotiliverojen perintää rajoittavan kahden viikon määräajan, joka ulosoton ohella on liittynyt konkurssimenettelyyn ja veloitteiden julkaistavaksi ilmoittamiseen. Konkurssin eri vaiheisiin liittyy erillisiä oikeussuojakeinoja, joilla turvataan velallisen reagentimahdollisuus ja mahdollistetaan saatavan määrän kiistäminen. Lisäksi velallisen tiedonsaanti ja kuuleminen on konkurssin yhteydessä turvattu jopa tehokkaammin kuin verotusmenettelyssä. Tämän vuoksi verolainsäädäntöön ei tarvittaisi erillisiä aikarajoituksia sille, missä vaiheessa verovelka voitaisiin ottaa huomioon konkurssisaatavana. Erityisesti syystä myös muihin perintäkeinoin, kuten turvaamistoimenpidettä koskevien päätösten edellyttämiin toimiin, voitaisiin ryhtyä ilman erillistä maksukehotusta.

Täytäntöönpanon kieltoa ja keskeyttämistä koskevia säännöksiä muutettaisiin siten, että Verohallinto ei saisi käyttää eikä kuitata veronpalautuksia sellaisten saatavien suorituksiksi, joita täytäntöönpanon kiello tai keskeytys koskisi. Palautusten käyttäminen ja kuittaus olisi kuitenkin sallittu, jos keskeytysmääräys olisi annettu rajoitettuna esimerkiksi siten, että määräys koskisi ainoastaan omaisuuden realisointia. Saatavaa, johon liittyy täytäntöönpanon kiello tai keskeytys, ei myöskään voisi lähettää julkaistavaksi protestilistalla eikä lähettää ulosottoin perittäväksi. Sen sijaan täytäntöönpanon kiellosta tai keskeytyksestä huolimatta saatava voitaisiin valvoa konkurssissa, ilmoittaa velkajärjestelyissä ja saneerauksissa sekä muissa vastaavissa menettelyissä, joissa saatava on ilmoitettava määräajassa sillä uhalla, että oikeus suorituksen saamiseen menetetään. Verovelvollisen oma maksu voitaisiin käyttää saatavalle, jota täytäntöönpanon kiello tai keskeytys koskee, jos verovelvollinen niin itse vaatii.

Verotusmenettelylakiin ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin ehdotettujen säännösten perusteella uudelleen toimitettava verotus tai asian uudelleen käsittely toteutettaisiin noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta säädetään. Verojen perinnässä noudatettava menettely olisi sama riippumatta siitä, onko kyse uudelleen toimitettavasta verotuksesta, asian uudelleen käsittelystä vai veron määrän muuttamisesta muutoksenhakuun annetun päätöksen perusteella. Vero jäisi perinnän näkökulmasta voimaan, vaikka sen määrä olisi uudelleen arvioinnin kohteena. Mahdolliset veron määrän muutokset vaikuttaisivat perintätoimenpiteisiin samalla tavoin kuin muidenkin päätösten aiheuttamat muutokset. Esimerkiksi, jos asianomainen vero on ulosotto-perinnässä, veron määrän alentuminen ilmoitettaisiin ulosottoon ja määrän lisäyksestä tehtäisiin uusi ulosottohakemus. Lisäksi säädettäisiin, että Verohallinnon olisi pääsääntöisesti määrättävä ulosotto keskeytettäväksi, kunnes verotus on toimitettu tai asia on käsitelty uudelleen.

Verovastuuta koskeviin säännöksiin ehdotetaan muutoksia, joiden avulla tarkennettaisiin vastuun määräytymistä ja parannettaisiin vastuuvollisuuden oikeusturvaa. Vastuuvollisuutta koskevaa sääntelyä selkeytettäisiin tarkentamalla kuolinpesän ja kuolinpesän osakkaan vastuuta vainajalle määrätystä verosta. Vastuuvollisuuden mahdollisuuksia muutoksen hakemiseen selkeytettäisiin.

Jotta vastuuvollisuuden tiedonsaanti hänelle kuuluvasta maksuvollisuudesta paranisi, verovastuun toteuttamisesta säädettäisiin jatkossa nykyistä täsmällisemmin. Vero voitaisiin edelleen määrätä verovollisuuden ja maksuvollisten yhteisvastuullisesti maksettavaksi merkittävällä se verotuspäätökseen taikka verovolliselle toimitettavaan yhteenvetoon. Jos vastuuta ei ole toteutettu edellä kuvatulla tavalla verotuksen yhteydessä, Verohallinnossa pitäisi nykytilaa vastaavasti tehdä vastuuseen määräämistä koskeva erillispäätös. Erillispäätös vastuuseen määräämisestä olisi tehtävä viimeistään 60 päivää ennen asianomaista veroa koskevan muutoksenhaun määräajan päättymistä.

Vastuuvollisuuden oikeusturvan varmistamiseksi tieto vastuuseen liittyvästä maksuveloitteesta olisi toimitettava vastuuvolliselle nykyistä tehokkaammin ja aiemmassa vaiheessa. Vastuuvolliselle olisi varattava mahdollisuus reagoida ja maksaa velka ennen ulosottoa. Tämän vuoksi säädettäisiin vastuuvellan ulosottoerinnän edellytykseksi se, että vastuuvolliselle on lähetetty maksukehoitus, jossa kerrotaan uhka ulosottoon lähettämisestä. Maksukehoitus ulosottouhallalla olisi lähetettävä vastuuvollisille siitä riippumatta, onko vastuuseen määrääminen tapahtunut verotusmenettelyssä vai erillispäätöksen nojalla.

#### 5.3.6 Muutoksenhaku veronkannon ja perinnän päätöksiin

Esityksessä ehdotetaan, että veronkantolakia koskevassa muutoksenhaussa otettaisiin kattavasti käyttöön valitusvaihetta edeltävä oikaisuvaatimusmenettely, jossa muutosta veronkantolain nojalla tehtyihin päätöksiin haettaisiin oikaisuvaatimuksella verotuksen oikaisulautakunnalta. Menettely olisi yhtenäinen muun verotusta koskevan muutoksenhaun kanssa. Menettely vastaisi verotusmenettelylain erillispäätöksiä koskevaa muutoksenhakua, jossa muutoksenhakuaika on 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

Verovollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voisivat hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovollisen tai verosta vastuussa olevan kotikunta Verohallinnon päätöstä tehtäessä kuului. Valitusaika olisi 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika laskettaisiin oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä.

Verotuspäätökseen merkityn vastuumääräyksen oikaisemisesta ja muutoksenhausta säädettäisiin nykyistä sääntelyä vastaavasti. Muutoksenhakuun sovellettaisiin verotusta koskevia muutoksenhakusäännöksiä. Muutosta haettaisiin siten ensiasteessa verotuksen oikaisulautakunnalta ja muutoksenhakuaika olisi pääsääntöisesti kolme vuotta.

Muutoksenhaku erilliseen verovastuuta koskevaan päätökseen tapahtuisi veronkantolain säännösten nojalla. Ensimmäinen muutoksenhakuaste olisi tällöinkin verotuksen oikaisulautakunta. Muutoksenhakuaikaa lyhennettäisiin siten, muutosta olisi haettava 60 päivän kuluessa verovastuuta koskevan päätöksen tiedoksisaannista ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikön osalta päätöksen tekemisestä.

Muutoksenhakuoikeutta viivekorkolain nojalla annettuihin päätöksiin laajennettaisiin siten, että muutosta voisi hakea kaikkiin lain nojalla annettuihin päätöksiin. Valitusoikeus laajenisi si-



ten veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron perimättä jättämistä koskeviin päätöksiin. Muutoksenhaku tapahtuisi ensiasteena, kuten muissakin veroasioissa, verotuksen oikaisulautakunnalle tehtävällä oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimukseen annetusta päätöksestä valitettaisiin verovelvollisen kotikunnan hallinto-oikeuteen siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Hallinto-oikeuden päätöksestä valitettaisiin korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Valitusmenettelyssä noudatettaisiin nykyiseen tapaan verotusmenettelylain säännöksiä.

### 5.3.7 Eräät muut muutokset

Siirtymävaihetta varten veronkantolain säännöksiin tehtäisiin eri verolajien välisiä väliaikaiseksi tarkoitettuja käyttösäätöjä. Palautusten käyttöjärjestystä ehdotetaan muutettavaksi nykyiseen verrattuna siten, että uudessa kantomenettelyssä käsiteltäviä oma-aloitteisia veroja ja maksuja koskeva ylijäänyt maksu tai palautus käytettäisiin ensin Verohallinnon uuteen tietojärjestelmään siirretyille veroille ja vasta sen jälkeen nykyjärjestelmissä käsiteltäville muille veroille. Tämä muuttaisi nykytilaa siten, että perintövero ja lahjaveron sekä osinkoihin, korkoihin ja rojalteihin liittyvä lähdeveron palautus tulonsaajalle olisivat eri verolajien välisessä käyttöjärjestyksessä siirtymäaikana aiempaa paremmassa asemassa. Toisaalta muita kuin uuteen tietojärjestelmään siirrettyjä veroja koskevat palautukset käytettäisiin nykyisestä poiketen vasta viimeisenä uudessa tietojärjestelmässä käsiteltäville veroille. Muutos käyttöjärjestykseen olisi siirtymävaiheen aikana tarpeen, jotta välttyttäisiin monimutkaisilta integraatioilta tietojärjestelmien välillä.

Nykyisestä veronkantolain säännöksestä, jonka mukaan Verohallinto voi määrätä pankille viivästysseuraamukset verovarojen siirtämisen laiminlyönnistä, ehdotetaan luovuttavaksi. Säännös on vanhentunut osana nykyistä SEPA-järjestelmää.

## 5.4 Apteekkivero

### 5.4.1 Tavoitteet ja toteuttamisvaihtoehdot

Esityksen tavoitteena on korvata nykyinen apteekkimaksu apteekkiverolla ja siirtää apteekkiveroon liittyvät tehtävät Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselta sekä aluehallintovirastoilta Verohallinnolle. Apteekkiveron ilmoittamiseen, maksamiseen, kantaan ja perintään sekä verovalvontaan liittyvissä tehtävissä hyödynnettäisiin samoja prosesseja ja menetelmiä kuin muissa Verohallinnon kantamissa veroissa. Maksuunpantavan apteekkimaksun muuttamisella oma-aloitteisesti suoritettavaksi apteekkiveroksi tavoitellaan maksun määräämisen ja kantamiseen liittyvän, manuaalisesti tehtävän työn olennaista vähenemistä. Muiden verolajien kanssa yhteiset ja mahdollisimman automatisoidut prosessit vähentäisivät apteekkimaksun hoitamiseen liittyviä työvaiheita ja lisäksi siten veron kantamisen tehokkuutta ja tuottavuutta.

Uudistuksella selkiytettäisiin myös viranomaisten välistä tehtäväjakoja. Esitystä valmisteltaessa tarkasteltiin myös vaihtoehtoa, jossa apteekkimaksuun liittyvät tehtävät säilyisivät nykyisillä toimivaltaisilla viranomaisilla. Tämän vaihtoehdon katsottiin toteuttavan huonosti hallinnon tarkoituksenmukaisen järjestämisen periaatetta. Verovelvolliset joutuisivat jatkossakin ilmoittamaan verotusta varten samaan tuloon liittyviä tietoja eri viranomaisille, ja viranomaisten tehtäviin jäisi niiden muihin tehtäviin huonosti soveltuvia verotustehtäviä. Verotustehtävien keskittäminen Verohallintoon helpottaisi myös verovelvollisten verotukseen liittyvien velvoitteiden hoitamista.

Tietojärjestelmäkustannusten minimoimiseksi muutos ehdotetaan toteutettavaksi Verohallinnon tietojärjestelmä uudistuksen yhteydessä.

Uudistuksella aikaistettaisiin apteekkiveron kertymistä noin puolella vuodella apteekkimaksun kertymiseen nähden. Apteekkiveron kertymisen aikaistamiseksi selvitettiin vaihtoehtoa, jossa vero ilmoitettaisiin ja maksettaisiin arvonlisäveron tavoin pääsääntöisesti kuukausittain. Verovuodelta maksettavan apteekkiveron määrää ei voida kuitenkaan selvittää ennen veron määräytymisvuoden päättymistä, minkä vuoksi apteekkiveron verokautta ei ehdoteta säädettäväksi verovuotta lyhyemmäksi. Nykyisten apteekkimaksun laskentasäännösten säilyessä ennallaan veron laskenta perustuisi jatkossakin kalenterivuoden liikevaihtoon sidottuun progressioon ja, jos apteekilla on sivuapteekki, myös painotetun keskiarvon laskentaan.

#### 5.4.2 Apteekkiverolain säätäminen

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi apteekkiverolaki, jolla kumottaisiin nykyinen apteekkimaksusta annettu laki ja sen nojalla annettu asetus kulttuurihistoriallisesti arvokkaiden apteekkien apteekkimaksusta.

Maksulle on ominaista, että se on korvaus tai vastike julkisen vallan palvelusta. Muut rahasuoritukset valtiolle ovat sen sijaan veroja. Apteekkimaksu on valtiosääntöoikeudellisesti vero, joka apteekkarin on vuosittain suoritettava valtiolle apteekin liikevaihdon mukaan. Verokanta on progressiivinen liikevaihdon määrän perusteella. Koska apteekkimaksusta tulisi uudistuksen jälkeen Verohallinnon toimivaltaan kuuluva oma-aloitteinen vero, olisi perusteltua muuttaa apteekkimaksun nimi apteekkiveroksi.

Apteekkiverolaki olisi Verohallinnon toimivaltaan kuuluvana verolakina valtiovarainministeriön hallinnonalan säädös, kun voimassa oleva apteekkimaksulaki on sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonalan säädös. Apteekkimaksun perusteiden määrittäminen on osa lääkesektorin sääntelyä, jolla pyritään erityisesti varmistamaan kattavat apteekkipalvelut ja lääkkeiden saatavuus. Sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonalalla samoja tavoitteita toteuttavat myös lääkelaki ja lääketaksasta annettu valtioneuvoston asetus (713/2013). Tämän kokonaisuuden ylläpitämiseksi on jatkossakin tarkoitus, että apteekkiveron määräytymisen perusteet ja veron taso valmistellaan sosiaali- ja terveysministeriössä ministeriöiden tehdessä yhteistyötä asiassa.

#### 5.4.3 Verovelvollisuus

Läkelaisissa apteekkari on määritelty henkilöksi, jolle on myönnetty lupa apteekin pitämiseen. Yksityisten apteekkien apteekkitoiminnasta verovelvollisiksi säädettäisiin apteekkarit. Sääntely vastaisi tältä osin apteekkimaksusta annetun lain maksuvelvollisuutta koskevaa sääntelyä. Verovelvollisten määritelmää täsmennettäisiin siten, että apteekkiverovelvollisiksi säädettäisiin apteekkarin ohella apteekkitoimintaa harjoittavat yliopistot. Läkelain nojalla Helsingin yliopistolla on oikeus pitää yhtä apteekkia Helsingissä ja Itä-Suomen yliopistolla yhtä apteekkia Kuopiossa.

Verohallinto valvoisi apteekkiverovelvollisia Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksesta saatavan verovelvollisuustiedon perusteella, eikä verovelvollisen tarvitsisi erikseen rekisteröityä apteekkiverovelvolliseksi. Apteekkitoiminnan harjoittajan on lääkeasetuksen (693/1987) nojalla ilmoitettava etukäteen apteekkitoiminnan aloittamisesta Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuslle. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus ilmoittaisi tämän tiedon perusteella Verohallinnolle apteekkiverovelvollisen verovelvollisuuden alkamisesta ja päättymisestä.

#### 5.4.4 Apteekkiveron määrän laskeminen

Apteekkiveron peruste ja veroasteikko vastaisivat pääosin voimassa olevaa apteekkimaksusta annettua lakia. Apteekkiveron laskeminen tilanteissa, joissa apteekki on siirtynyt toiselle apteekkarille kesken kalenterivuoden, muuttuisi kuitenkin siten, että apteekkarin tulisi laskea maksettavan apteekkiveron määrän oman apteekkitoimintansa liikevaihdon perusteella.

Apteekkiliikkeenä pidettäisiin yhden apteekkiluvan nojalla harjoitetun liikkeen sijasta yhden verovelvollisen harjoittamaa apteekkitoimintaa. Koska apteekkarin tulisi laskea, ilmoittaa ja maksaa apteekkivero oma-aloitteisesti, nämä toimenpiteet tulee voida tehdä verovelvollisen omien tietojen perusteella.

Se, että toisen apteekkarin harjoittaman apteekkiliikkeen liikevaihdolla ei enää olisi vaikutusta verovelvollisen veron määrän laskentaan, vaikuttaisi verovuoden aikana apteekkitoiminnan aloittavan ja lopettavan apteekkarin sekä apteekkia vaihtavan apteekkarin veron laskentaan.

#### 5.4.5 Toimivaltainen viranomainen

Apteekkiveron menettelyn toimivaltainen viranomainen olisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukaan Verohallinto. Vastaavasti uuden veronkantolain nojalla Verohallinto olisi toimivaltainen viranomainen veronkantolain mukaan määräytyvissä tehtävissä. Verohallinto hoitaisi siten kaikki apteekkiveroon liittyvät menettely- ja veronkantotehtävät. Apteekkimaksusta annetun lain kumoaminen poistaisi Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuselle ja aluehallintovirastoille säädetyt apteekkimaksun määräämiseen ja kantamiseen liittyvät tehtävät.

#### 5.4.6 Verotusmenettely ja muutoksenhaku

Apteekkiveroon sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakia, jota sovellettaisiin myös muihin Verohallinnon toimivaltaan kuuluviin oma-aloitteisiin veroihin varainsiirtoveroa lukuun ottamatta.

Apteekkivero laskettaisiin kalenterivuodelta. Myös apteekkiveron verokausi, eli ajanjako jolta apteekkivero olisi ilmoitettava ja maksettava, olisi kalenterivuosi. Apteekkivero ilmoitettaisiin ja maksettaisiin viimeistään verokautta seuraavan vuoden helmikuun viimeisenä päivänä, jolloin vero kertyisi jo verovuoden päättymistä seuraavana keväänä. Maksun kertyminen aikaisuisi siten nykyisestä noin puolella vuodella. Apteekkiveron valvonnan kannalta kerran vuodessa ilmoitettava ja maksettava vero edellyttää vähemmän valvontatoimenpiteitä kuin tiheämmin aikavälein ilmoitettava ja maksettava vero. Apteekkiveron perusteena olisi apteekin tarkistettu liikevaihto. Näin ollen kalenterivuoden pituiselta verokaudelta laskettava vero voidaan edellyttää ilmoitettavan ja maksettavan samalla viiveellä verokauden päättymisen jälkeen kuin vastaavalta verokaudelta suoritettava arvonlisäverokin.

Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus kerää jo nykyisin apteekkimaksun laskemiseen tarvittavat tiedot maksuvelvollisilta, joiden on eriteltävä liikevaihdostaan apteekkimaksun laskennassa tarvittavat oikaisuerät ja muut erät. Apteekkimaksuvelvollisilla on käytössään apteekkimaksun määräytymisvuoden päättymisen jälkeen apteekkimaksun määrän laskemiseen tarvittavat tiedot.

Apteekkivero ilmoitettaisiin Verohallinnon määräämällä veroilmoituksella. Apteekkiveron veroilmoitus olisi annettava sähköisesti. Apteekkitoiminta on luvanvaraista toimintaa, joka edellyttää sähköistä tietojenkäsittelyä ja tietojen toimittamista sähköisessä muodossa eri viran-

omaisille. Apteekkiverovelvollisilla voidaan siten katsoa olevan riittävät tietotekniset valmiudet apteekkiveron sähköiseen ilmoittamiseen.

Apteekkiveroon sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain myöhästymismaksua ja veronkorotusta koskevia säännöksiä. Myöhästymismaksu ja veronkorotus korvaisivat ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä nykyisin määrättävän apteekkimaksurikkomuksesta tuomittavan sakkorangaistuksen.

Apteekkiveroon sovellettaisiin apteekkimaksun tavoin rikoslain 29 luvun veropetosta koskevia säännöksiä.

Verohallinnon apteekkiveroa koskevaan päätökseen voisi hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä. Oikaisuvaatimukseen annettusta päätöksestä olisi oikeus valittaa hallinto-oikeuteen ja sen päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos se myöntää valitusluvan.

#### *Sivullisen ja viranomaisen tiedonantovelvollisuus*

Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukseksi säädettäisiin velvollisuus antaa Verohallinnolle tieto apteekkiverovelvollisista ja verovelvollisuuden alkamisesta ja päättymisestä. Tiedot verovelvollisuuden alkamisesta ja päättymisestä olisi annettava kuukausittain. Lääkelain nojalla annetun lääkeasetuksen mukaan apteekkarin on ilmoitettava etukäteen Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukseksi apteekkitoiminnan aloittamisesta. Jotta apteekkiveron valvonta voidaan kohdentaa täsmällisesti verovelvollisiin, Verohallinto tarvitsee valvontaa varten tiedon henkilöistä, jotka harjoittavat apteekkitoimintaa. Verovelvollisten hallinnollisen taakan vähentämiseksi tiedot hankittaisiin verovelvollisten sijaan toiselta viranomaiselta, jolla on hallussaan tarvittavat tiedot.

Apteekkiveroon sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain viittaussäännöksen nojalla verotusmenettelylaissa säädettyjä tiedonantovelvollisuutta koskevia säännöksiä. Verotusmenettelylaissa säädetään viranomaisen erityisestä tiedonantovelvollisuudesta, jonka mukaan valtion viranomaisen on Verohallinnon kehotuksesta annettava verotusta varten lausuntoja sekä toimitettava arvioita toimialaansa kuuluvissa kysymyksissä. Verohallinto voisi säännöksen nojalla pyytää Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuselta esimerkiksi apteekkiveron perustetta ja suorittamisvelvollisuutta koskevia lausuntoja. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskusella on monipuolista lääkealaan ja apteekkitoimintaan liittyvää asiantuntemusta, joka voi olla tarpeen apteekkiverolakia sovellettaessa.

Apteekkiveroon sovellettaisiin myös sivullisen erityistä tiedonantovelvollisuutta. Säännöksen mukaan jokaisen on annettava Verohallinnon kehotuksesta nimen, pankkitilin numeron, tilitahtuman tai muun vastaavan yksilöinnin perusteella tietoja, jotka saattavat olla tarpeen muun verovelvollisen verotusta, verotarkastusta tai muutoksenhakua koskevan asian käsittelyä varten ja jotka selviävät hänen hallussaan olevista asiakirjoista tai muutoin ovat hänen tiedossaan, mikäli hänellä ei lain mukaan ole oikeutta kieltäytyä todistamasta asiassa. Verotukseen vaikuttavia taloudellista asemaa koskevia tietoja ei kuitenkaan saa kieltäytyä antamasta. Säännös antaisi Verohallinnolle nykyisin apteekkimaksusta annetun laissa säädettyä tiedoksisaantioikeutta vastaavan oikeuden saada sivullisilta apteekkiveron valvontaa varten tarpeellisia tietoja. Näitä tietoja voitaisiin tarvita esimerkiksi veron määräämistä varten silloin, kun verovelvollinen ei ole antanut veroilmoitusta.

### *Kirjanpito*

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin verovelvollisen kirjanpidon järjestämisestä koskevista erityisvaatimuksista. Pykälän mukaan verovelvollisen tulisi järjestää kirjanpitonsa niin, että siitä saadaan luotettavasti selville apteekkiveron määrittämisen kannalta merkitykselliset seikat. Verovelvollisen olisi esimerkiksi seurattava erikseen apteekkiverolaisissa säädettyjä liikevaihdon eriä, jotka vaikuttavat veron perusteen laskentaan.

Verotarkastuksessa verovelvollisen olisi Verohallinnon kehotuksesta esitettävä Suomessa tarkastettavaksi kirjanpitonsa, muistiinpanonsa sekä kaikki se toimintaan liittyvä ja muu aineisto ja omaisuus, joka saattaa olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä. Tämän säännös korvaisi apteekkimaksusta annetussa laissa säädetyn velvollisuuden esittää tietoja tarkastusta varten.

### *Ennakkoratkaisu*

Apteekkiverotuksessa ehdotetaan otettavaksi käyttöön ennakkoratkaisumenettely. Ennakkoratkaisusta säädettäisiin apteekkiverolaisissa. Menettely olisi samankaltainen muiden Verohallinnon tehtäväalaa kuuluvien verojen kanssa. Verohallinto voisi verovelvollisen hakemukselta antaa apteekkiveroa koskevan ennakkoratkaisun, jota olisi lainvoimaisena noudatettava siten kuin ennakkoratkaisussa määrätään.

## 5.4.7 Apteekkiveron veronkanto

### *Veron maksaminen*

Apteekkiveron maksamiseen sovellettaisiin veronkantolain säännöksiä. Apteekkiveron maksamisen määräajoista säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Apteekkivero erääntyisi maksettavaksi verovuoden päättymistä seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä. Apteekkiveron suorituksiksi luettaisiin oma-aloitteisesti maksettaville veroille käytettäviä maksuja ja palautuksia. Jos verovelvollisella olisi maksamatta samanaikaisesti useita veroja, ei verovelvollinen voisi lähtökohtaisesti valita sitä, mitä veroa hän suorittaa, vaan oma-aloitteisesti maksettaville veroille käytettävät maksut ja palautukset kohdistettaisiin suorittamatta oleville oma-aloitteisesti maksettaville veroille säädetyn käyttöjärjestyksen mukaisesti.

Apteekkivero erääntyisi maksettavaksi verovuoden päättymistä seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä. Koska apteekkimaksu maksuunpannaan nykyisin määräytymisvuotta seuraavana syksynä, aikaistaisi uudistus apteekkiveron kertymistä apteekkimaksuun verrattuna noin puolella vuodella. Apteekkivero erääntyisi apteekkimaksun enintään neljän maksuerän sijaan maksettavaksi yhdessä erässä. Muutoksen vaikutusta rajoittaisi se, että apteekkimaksun nykyiset neljä maksuerää erääntyvät verrattain lyhyen ajan sisällä ja lisäksi huomattavasti sen jälkeen, kun veron perusteena oleva liikevaihto on kertynyt verovelvolliselle.

Verovuodelta 2017 maksettavan apteekkiveron maksamisen määräaika olisi siirtymäsäännöksen nojalla poikkeuksellisesti verovuoden päättymistä seuraavan kesäkuun 12 päivänä. Siirtymäsäännöksellä helpotettaisiin ensimmäisen verovuoden apteekkiveron maksamiseen tarvittavan rahoituksen järjestämistä. Ilman siirtymäsäännöstä verovuodelta 2017 maksettava apteekkivero erääntyisi vain noin kolme kuukautta vuodelta 2016 määrättävän apteekkimaksun viimeisen erän erääntymisen jälkeen.

### *Veron huojentaminen*

Apteekkimaksusta annetun lain mukaan valtioneuvosto voi erityisistä syistä vapauttaa apteekkarin apteekkimaksun suorittamisesta kokonaan tai osittain. Verojärjestelmän yhtenäisyyden kannalta myös apteekkiverosta vapauttamisen menettelyn tulisi olla yhtenäinen muihin veroihin sovellettavan menettelyn kanssa. Tämän vuoksi verosta vapauttamisen toimivalta ehdotetaan siirrettäväksi valtioneuvostolta Verohallinnolle. Apteekkiveroon sovellettaisiin veronkantolain verosta vapauttamista koskevia säännöksiä.

Apteekkimaksusta annetussa laissa säädetään kulttuurihistoriallisesti arvokkaan apteekin apteekkimaksun huojentamisesta. Huojennuksella on haluttu turvata alkuperäisten kulttuurihistoriallisesti arvokkaiden apteekkimiljöiden säilyminen. Huojennusta ei ole käytännössä sovellettu yhtenkään apteekkimaksuvelvollisen apteekkimaksua määrättäessä. Sen vuoksi apteekkiverolaisissa ei säädettäisi huojennuksesta, vaan apteekkiverosta vapauttamiseen sovellettaisiin kaikissa tilanteissa yleistä veronkantolaisissa säädettyä menettelyä. Verohallinto voisi hakeuksesta vapauttaa veron suorittamisesta silloin, jos verovelvollisen veronmaksukyky on sairauden, työttömyyden, elatusvelvollisuuden tai muun vastaavan syyn vuoksi olennaisesti alentunut tai jos siihen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä tai jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta. Veroa ei siten voitaisi huojentaa apteekin kulttuurihistoriallisen arvon perusteella.

#### 5.4.8 Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen tiedonsaantioikeus

Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus on apteekkimaksusta annetun lain nojalla saanut maksuvelvollisilta ja Verohallinnolta tietoja, jotka ovat olleet tarpeellisia myös muiden keskuksen lakisääteisten tehtävien, kuten apteekkien valvonnan ja laadunvalvontamaksun määräämisen kannalta. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen tehtävien tietotarpeen turvaamiseksi apteekkareille sekä Itä-Suomen ja Helsingin yliopiston apteekkeille säädettäisiin velvollisuus antaa keskukselle tietoja apteekkitoiminnasta sekä apteekin kanssa samassa toimitilassa harjoitetusta muusta liiketoiminnasta. Verohallinnolle säädettäisiin velvollisuus antaa keskukselle apteekkien valvontaa ja laadunvalvontamaksun määräämistä varten tarpeelliset tiedot apteekkitoiminnan harjoittajan verovelvoista ja maksujärjestelyistä sekä apteekkiverosta.

#### 5.4.9 Ahvenanmaan apteekkimaksu

Ahvenanmaan itsehallintolain (1144/1991) mukaan veroja ja maksuja koskevat asiat kuuluvat valtakunnan lainsäädäntövaltaan tietyin poikkeuksin. Maakunnalla on lainsäädäntövalta asioissa, jotka koskevat maakunnalle tulosta perittävää lisäveroa ja tilapäistä ylimääräistä tuloveroa sekä elinkeino- ja huviveroja, maakunnalle perittävien maksujen perusteita sekä kunnalle tulevaa veroa. Perustuslakivaliokunta on matkustajaveroa koskevassa lausunnossaan (PeVL 5/1991) ottanut kantaa Ahvenanmaan itsehallintolain elinkeinoveron käsitteen tulkintaan. Lausunnon mukaan itsehallintolakia tulkittaessa elinkeinoveron käsitteellä on tarkoitettu määrätyn elinkeinon tuottoon kohdistuvaa erityisveroa.

Apteekkimaksu on pienten ja suurten apteekkien tuloeroja tasaavana maksuna tietyn elinkeinon tuottoon kohdistuva erityinen maksu, joten sen periminen Ahvenanmaalla harjoitetusta toiminnasta kuuluu Ahvenanmaan maakunnan lainsäädäntövaltaan. Apteekkimaksusta annettua lakia ei siten sovelleta Ahvenanmaan maakunnassa. Ahvenanmaan maakuntapäivät on säättänyt maakuntalain *Landskapslag om apoteksavgift i landskapet Åland (6/1947)*. Maakuntalain mukaan Ahvenanmaalla harjoitetusta apteekkitoiminnasta on suoritettava apteekkimaksua maakuntahallitukselle. Maakuntalain säännökset apteekkimaksun määrästä vastaavat olennaisilta osin apteekkimaksusta annetun lain säännöksiä.

Apteekkivero olisi apteekkimaksun tapaan tietyn elinkeinon tuotosta perittävä vero, joten Ahvenanmaan itsehallintolain lainsäädäntövaltaa koskevia säännöksiä tulkittaisiin apteekkiveron osalta samalla tavalla kuin apteekkimaksun osalta on tulkittu. Apteekkiverosta annettua lakia ei siten sovellettaisi Ahvenanmaalla harjoitettuun apteekkitoimintaan.

## 6 Esityksen vaikutukset

### 6.1 Taloudelliset vaikutukset

Verohallinnon tietojärjestelmä uudistuksella (Valmis-hankkeella) tavoitellaan vuotuista viiden miljoonan euron tuottavuusparannusta, joka vastaa noin 100 henkilötyövuoden säästöä vuoteen 2021 mennessä. Tässä esityksessä ehdotetut verotusmenettely- ja veronkantolainsäädännön yhtenäistämistä koskevat muutokset mahdollistavat osaltaan Valmis-hankkeen tavoitteiden saavuttamisen. Säästötavoitteen kannalta menettelyjen uudistaminen kokonaisuutena on keskeistä, eikä mikään osauudistus erillisenä toisi merkittäviä säästöjä. Veronkantojärjestelmän ja muutoksenhakujärjestelmän uudistaminen, pidennettyjen verokausien soveltamisalan laajentaminen sekä sähköinen ilmoittaminen ovat säästötavoitteen kannalta jonkin verran muita uudistuksia keskeisempiä.

Valmis-hankkeella tavoiteltavat taloudelliset hyödyt toteutuvat vaiheittain uuden tietojärjestelmän ja menettelyuudistusten verolajikohtaisen käyttöönoton mukaisesti. Säästöt toteutuvat täysimääräisesti vasta, kun kaikki verolajit ovat uuden järjestelmän piirissä. Säästöt realisoituvat viiveellä, koska uuden järjestelmän käyttöönotto vaatii Verohallinnolta merkittävää työpanosta vuoteen 2020 saakka. Saavutettavien hyötyjen arvoa ensimmäisten käyttövuosien aikana vähentävät muun muassa nykyisten tietojärjestelmien ylläpitokustannukset sekä lisääntyvät koulutuskustannukset.

Esityksessä ehdotetut lainsäädäntömuutokset aiheuttavat Verohallinnolle tietojärjestelmämuutoksia, jotka toteutettaisiin pääosin osana Valmis-hanketta. Hankkeelle on myönnetty vuonna 2012 erillinen 116 miljoonan euron rahoitus. Suurin osa hankkeen kustannuksista kohdistuu tietojärjestelmien muutoksiin ja loput toimintojen uudistamiseen, toiminnan suunnitteluun, ohjeistukseen, koulutukseen ja viestintään.

Verohallinnolle aiheutuu oikaisulautakunnan jaoston perustamisesta oma-aloitteisten verojen käsittelyä varten hieman lisää henkilöstökustannuksia. Toisaalta oikaisu- ja muutoksenhakujärjestelmän uudistaminen muutoin vähentää Verohallinnon kustannuksia. Apteekkiveron käyttöönotosta aiheutuisi investointikustannuksia 200 000 euroa. Lisäksi Verohallinnolle aiheutuu vähäisiä kustannuksia järjestelmämuutoksista nykyisiin tietojärjestelmiin.

Verohallinnolle syntyvät kustannukset katetaan, apteekkiverosta aiheutuvia kustannuksia lukuun ottamatta, Verohallinnon toimintamäärärahoista, eikä ehdotetuista muutoksista aiheudu lisämäärärahatarpeita.

#### *Pidennetyt verokaudet*

Neljänneskalenterivuoden ja kalenterivuoden pituisen ilmoitus- ja maksujakson soveltamisalan laajentaminen aiheuttaisi uudistuksen voimaantulovuonna verotulojen jaksotuksesta johtuen kertaluontoisen verotulojen pienennyksen.

Neljänneskalenterivuosisenettelyn raja-arvon nostaminen mahdollistaisi sen, että neljänneskalenterivuosisenettelyn piiriin pääsisi noin 44 000 uutta arvonlisäverovelvollista ja 20 000 uutta suorituksen maksajaa. Teoreettisesti arvioiden, jos kaikki neljänneskalenterivuosisenet-

telyn piiriin kuuluvat verovelvolliset käyttäisivät mahdollisuutta soveltaa pidennettyä verokautta, se pienentäisi verotuloja kertaluonteisesti noin 40 miljoonaa euroa.

Ehdotetun muutoksen vaikutukset arvioidaan kuitenkin toteutuvan siten, että suhteellinen osuus pidennettyä verokautta soveltavista verovelvollisista säilyttäisi verokauden ennallaan, jolloin arvonlisäveron tuotto vähenisi 4,5 miljoonaa euroa ja työnantajasuoritusten tuotot vähenisivät vastaavasti 4 miljoonaa euroa, josta vaikutus kuntien verotuloihin olisi noin 2 miljoonaa euroa. Verokausimuutosten joustavoittamisen sekä verokausien sidonnaisuudesta luopumisen arvioidaan pidemmällä aikavälillä lisäävän valinnaisten verokausien käyttöä.

Kalenterivuosimenettelyn raja-arvon muuttamisen johdosta kalenterivuosimenettelyn piiriin pääsisi 9 000 uutta arvonlisäverovelvollista. Teoreettisesti arvioiden, jos kaikki kalenterivuosimenettelyn piiriin kuuluvat verovelvolliset käyttäisivät mahdollisuutta soveltaa pidennettyä verokautta, se pienentäisi verotuloja kertaluonteisesti noin 27 miljoonaa euroa. Kalenterivuosimenettelyä käyttää nykyisin noin kolmannes siihen oikeutetuista verovelvollisista. Näin arvioiden raja-arvon nosto vähentäisi verotuloja kertaluonteisesti noin 9 miljoonaa euroa.

Käytännössä verotulojen pienennyksen arvioidaan olevan vähäisempi.

Lisäksi veron maksuajankohdan myöhentyminen aiheuttaisi valtiolle vuosittain vähäisiä lisäntyneitä rahoituskustannuksia.

#### *Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen*

Korjausmenettelyn muutos mahdollistaisi sen, että verovelvollinen voisi korjata veroilmoituksessa olevan vähäisen virheen seuraavilta verokausilta annettavalla veroilmoituksella sen sijaan, että hän kohdistaisi korjauksen oikealle verokaudelle. Vähäisen virheen eurorajan ollessa 500 euroa myöhästymismaksuja jäisi kertymättä vuosittain arviolta 4 miljoonaa euroa ja viivästyksen johdosta perittäviä korkoja jonkin verran.

Velvollisuus korjata verovelvollisen vahingoksi oleva vähäistä suurempi virhe oikaisuilmoituksella oikealle verokaudelle lisäisi arviolta jonkin verran valtion hyvityskorkokustannuksia. Toisaalta mahdollisuus korjata vähäinen virhe seuraavilta verokausilta vastaavasti pienentäisi valtion hyvityskorkokustannuksia jossain määrin.

#### *Seuraamusmaksut*

Myöhästymismaksun laskentatavan muutoksesta johtuen verokauden ensimmäisten veroilmoitusten myöhästymisen perusteella määrättävien myöhästymismaksujen määrä nousisi vuositasolla noin 20 miljoonaa euroa, kun huomioon ei oteta mahdollisia käyttäytymismuutoksia. Mahdollisuus tehdä oikaisuilmoitus ilman myöhästymismaksua 45 päivän ajan puolestaan vähentäisi myöhästymismaksukertymää 4,5 miljoonaa euroa. Kokonaisuudessaan myöhästymismaksujen määrä nousisi siten vuosittain arviolta 15,5 miljoonaa euroa. Myöhästymismaksua koskevien ehdotusten arvioidaan kuitenkin vaikuttavan ilmoittamiskäyttäytymiseen siten, että todellinen myöhästymismaksukertymä olisi alhaisempi.

Verovelvollisille määrättävien veronkorotusten määrän arvioidaan laskevan vuosittain noin 2,7 miljoonaa euroa. Lisäksi arvioverotuksen oikaisuilmoituksen perusteella veronkorotus pääsääntöisesti poistettaisiin ja verovelvolliselle määrättäisiin myöhästymismaksu. Arvioverotuksen oikaisussa sanktioiden määrä laskisi vuosittain arviolta 1,5 miljoonaa euroa.

Muilta osin esityksessä ehdotetuilla muutoksilla ei ole merkittäviä taloudellisia vaikutuksia.



## 6.2 Hallinnolliset vaikutukset

### *Verotus- ja veronkantomenettelyn yhtenäistäminen*

Ehdotetut muutokset vaikuttaisivat erityisesti Verohallinnon toimintaan. Mahdollisimman yhtenäinen ja yksinkertainen verotus- ja veronkantomenettely sekä muutoksenhaku- ja seuraamusjärjestelmä alentaisivat Verohallinnon kustannuksia ja mahdollistaisivat toimintojen järjestämisen tehokkaalla tavalla. Verotusjärjestelmän johdonmukaisuus ja selkeys alentaisivat Verohallinnon hallinnollisia kustannuksia.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelysäännösten yhdenmukaistaminen vähentäisi verolajikohtaista sääntelyä merkittävästi. Tämä mahdollistaisi luopumisen verolajikohtaisesti ylläpidettävistä erillisjärjestelmistä, mikä vähentäisi myös ohjeistuksen, lomakkeiden ja muun infrastruktuurin määrää Verohallinnossa olennaisesti.

Veronkantolain uudistaminen ja verotilisääntelyn siirtäminen veronkantolakiin olisivat ensimmäinen vaihe kahden rinnakkaisen kantomenettelyn poistamiseksi, joka osaltaan mahdollistaa Verohallinnossa siirtymisen vaiheittain yhden tietojärjestelmän käyttöön. Kokonaisuhyöty verojen kantomenettelyn yhdenmukaistamisessa saavutettaisiin siinä vaiheessa, kun uudessa kantomenettelyssä olisivat mukana kaikki verolajit, ja menettely kattaisi kokonaisvaltaisesti verojen kanton ja perintään liittyvät prosessit. Uusi kantomenettely otettaisiin käyttöön kaikissa verolajeissa vaiheittain vuosien 2017—2019 aikana.

### *Muutosverotus ja muutoksenhaku*

Oikaisuvaatimusmenettely laajennettaisiin kaikkiin Verohallinnon kantamiin veroihin. Yhdenmukaisen oikaisuvaatimusmenettelyn soveltaminen lisäisi muutoksenhakuasioissa Verohallinnon toiminnan hallinnollista tehokkuutta.

Oikaisuvaatimusmenettelyn arvioidaan vähentävän jossain määrin hallinto-oikeuksissa käsiteltävien veroasioiden määrää. Tapauksia, joissa Verohallinto ei hyväksy oma-aloitteista veroa koskevaa valitusta, vaan siirtää sen hallinto-oikeuden käsiteltäväksi, on nykyisin vuosittain noin 400. Oikaisuvaatimuskäsittelyn yhteydessä selkiytynyt oikeudellinen ongelma, selvitetty tosiseikasto ja näiden johdosta annettu perusteltu päätös alentaisivat valitusten määrää niissä tilanteissa, joissa nykyisin ei ole vastaavaa perusteltua päätöstä valituksen perusteena. Oikaisuvaatimusmenettely parantaisi myös valitusten käsittelyn edellytyksiä hallinto-oikeudessa.

Oikaisuvaatimusmenettelyn laajentamisen oma-aloitteisesti suoritettaviin veroihin ei arvioida lisäävän Verohallinnon työ määrää merkittävästi.

Viranomaisaloitteisten verotuksen muutosten määräaikojen ja edellytysten yhdenmukaistaminen helpottaisi verotarkastustoimintaa. Jälkikäteisen verovalvonnan toimet voitaisiin kohdistaa paremmin kaikissa verolajeissa yhtenäisesti samaan taloudelliseen tapahtumaan.

Ennakkopäätösvalitusmenettelyn laajentaminen edistäisi verotuksen ennustettavuutta, oikeusvarmuutta ja yhtenäisyyttä siten, että tulkinnanvaraisiin kysymyksiin saataisiin tietyissä tilanteissa nykyistä nopeammin ylimmän oikeusasteen ratkaisu.

Ehdotetut muutokset lisääisivät muutoksenhakujärjestelmän selkeyttä ja johdonmukaisuutta. Kokonaisuutena uudistus loisi edellytyksiä henkilöresurssien vähentämiselle muutosverotusasioiden käsittelystä. Automaatioastetta voitaisiin lisätä myös muutosverotuksessa.

*Sähköinen ilmoittaminen*

Pakollinen sähköinen ilmoittaminen edistäisi verovalvonnan automaatioastetta ja mahdollistaisi Verohallinnon henkilöstöresurssien kohdistamisen verovalvonnan kannalta tuottavammin. Sähköisen ilmoittamisen lisääntyminen vähentäisi automaattisen ohjauksen ja tarkistus-toimintojen ansiosta virheellisten ilmoitusten määrää sekä ilmoitusten digitoinnista aiheutuvaa työmäärää Verohallinnossa.

*Pidennetyt verokaudet*

Neljänneskalenterivuosisimenettelyn laajentaminen vähentäisi Verohallinnon työmäärää, koska verovalvonta kohdistuisi kuukausi-ilmoituksen sijaan neljänneskalenterivuositain annettaviin veroilmoituksiin. Neljänneskalenterivuosisimenettelyn aiheuttamaa viivettä ilmoitusten ja maksamisen valvonnassa voidaan pitää kohtuullisena ottaen huomioon pidennetyt verokauden raja-arvon nostolla saavutetut työmääräsäästöt.

Kalenterivuosisimenettelyn laajentaminen vähentäisi jonkin verran Verohallinnon työmäärää, koska verovalvonta kohdistuisi kuukausi- tai neljänneskalenterivuosi-ilmoitusten sijaan kalenterivuositain annettaviin ilmoituksiin. Kun alarajahuojennus tulisi vähennettäväksi kalenterivuodelta suoritettavasta verosta, välttyttäisiin edestakaiselta maksuliikenteeltä. Myös alarajahuojennuksen valvonta olisi jonkin verran helpompaa silloin, kun alarajahuojennuksen saaja on kalenterivuosisimenettelyssä, koska verotuksessa sovellettava tilikausi, jolta alarajahuojennus lasketaan, olisi yhtä pitkä kuin verokausi. Valvonta olisi myös mahdollista toteuttaa keskitetysti kerran vuodessa, jos alarajahuojennukseen oikeutetut hakeutuisivat kalenterivuosisimenettelyyn.

*Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen*

Veroilmoituksessa olevan virheen korjaamisen menettelyn yksinkertaistaminen, selkeyttäminen ja yhtenäistäminen vähentäisivät jonkin verran verovelvollisten korjaamisen menettelyssä tekeviä virheitä ja siten Verohallinnon työmäärää.

Nykymuotoisista palautushakemuksista luopuminen mahdollistaisi korjausilmoitusten käsittelyn automaatioissa, mikä vähentäisi Verohallinnon työmäärää. Velvollisuus ilmoittaa veroilmoituksessa olevan virheen korjauksen yhteydessä korjauksen syy mahdollistaisi Verohallinnon resurssien kohdentamisen verovalvonnan kannalta nykyistä tarkoituksenmukaisemmin.

*Ulkomaalaispalautukset, diplomaattiset palautukset ja lähdeveron palautukset*

Diplomaatti- ja ulkomaalaispalautuksiin liittyvien laskujen toimittamisvelvollisuudesta luopuminen vähentäisi Verohallinnon työmäärää ja yhdenmukaistaisi verovalvontaa. Siirtyminen harkinnanvaraiseen laskujen toimittamisvelvollisuuteen tehostaisi hakemusten käsittelyä, ja sen arvioidaan lyhentävän hakemusten käsittelyaikoja. Lähdeveron palautushakemuksen tekeminen määrämuotoisella lomakkeella yhtenäistäisi menettelyä ja lisäisi sen automaatiota-soa, minkä arvioidaan tehostavan hakemusten käsittelyä ja lyhentävän käsittelyaikoja.

*Seuraamusmaksut*

Seuraamusjärjestelmän muutoksen arvioidaan parantavan ilmoittamisen oikea-aikaisuutta ja siten vähentävän Verohallinnolle aiheutuvia hallinnollisia kustannuksia.

Esityksen tavoitteena on lisätä automaatiota veronkorotuksen määräämisessä. Veronkorotuksen rakenteen yksinkertaistaminen ja yhtenäistäminen sekä viranomaisiharkinnan vähentäminen mahdollistaisi yhtenäisen veronkorotuskäytännön noudattamisen nykyistä vähemmillä resursseilla.

Myöhästymismaksun määräytymisperusteiden uudistaminen vähentäisi tarpeettomia arvioverotuksia ja siten työmäärää Verohallinnossa.

Päivakohtainen myöhästymismaksu sekä mahdollisuus korjata veroilmoitusta tietyissä tilanteissa ilman myöhästymismaksua vähentäisivät myöhästymismaksun oikaisujen määrää. Myöhästymismaksua oikaistaisiin jatkossa vain niissä tilanteissa, joissa prosenttiperusteisesti määrätyn myöhästymismaksun määrä alenee.

#### *Eräät veronkantoon liittyvät uudistukset*

Ilmoittamisvelvollisuuteen liittyvät säännösmuutokset vaikuttavat siihen, kuinka tehokkaasti veronkannossa on mahdollista valvoa sitä, että verot maksetaan oikea-aikaisesti ja oikean suuruisina. Maksamisen valvontaa tukisi esityksessä ehdotettu mahdollisuus määrätä uusi yrittäjä valvonnallisista syistä määräajaksi kuukauden mittaiseen ilmoitus- ja maksujaksoon. Perinnässä olisi mahdollista aikaisessa vaiheessa kohdistaa valvontatoimet verovelvolliseen, jonka toiminnassa jo alun alkaen on joko maksuvaikeuksia tai jonka toiminnan ilmeinen tarkoitus on välttää veron maksaminen.

Veronkuittauksen käsitteestä luopuminen ja siirtyminen menettelyyn, jossa Verohallinnon saatavia ja verovelvolliselle maksettavia määriä käsitellään nykyistä laajempaan kokonaisuutena, parantaisi mahdollisuuksia maksamattomien verojen kerryttämiseen ja vähentäisi tarpeetonta edestakaista varojen siirtämistä. Verosta vapauttamisesta aiheutuvien palautusten käyttäminen asianomaisen veron lyhentämisen jälkeen myös muiden maksamatta olevien verojen suorituksiksi edistäisi verojen kertymistä.

Esityksessä säädettäisiin edellytykset palautusten käyttämiselle viranomaisen valtiolle kuuluvien saatavien kuittaamiseen. Samalla korjattaisiin julkisoikeudellisten saatavien kuittaussääntelyn puutteita, joihin myös laillisuusvalvontaviranomaiset ovat kiinnittäneet huomiota. Kuittausta koskevat säännökset tehostaisivat ja yksinkertaistaisivat Verohallinnon toimintaa ja joustavoittaisivat viranomaisten välisiä hallinnollisia menettelyjä.

#### *Apteekkivero*

Apteekkiveron menettelysääntöjen yhtenäistäminen muiden verolajien kanssa vähentäisi verotuksen menettelysääntöjen monimutkaisuutta ja yhdenmukaistaisi verolainsäädäntöä. Ehdotus yksinkertaistaisi verovelvollisen verotukseen liittyvien velvoitteiden hoitamista, kun myös apteekkiveron ilmoitus- ja maksuliikenne hoidettaisiin oma-aloitteisten verojen tilimenettelyssä.

Muutos vähentäisi verotuskustannuksia, kun nykyiset apteekkimaksun määräämiseen ja maksamisen valvontaan liittyvät, virkailijatyönä suoritettavat tehtävät poistuisivat. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen ei olisi tarpeen ylläpitää tietojärjestelmää apteekkimaksun laskentaa ja määräämistä varten. Esitys vähentäisi hieman aluehallintovirastojen työmäärää.

Verovelvollisen tulisi edelleen antaa toiminnastaan lääkelaisissa säädetyt tiedot Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen mukaan tietojen antaminen olisi tarkoituksenmukaista toteuttaa sähköisesti, mikä Lääkealan turvalli-

suus- ja kehittämiskeskuksen arvion mukaan edellyttäisi 50 000—100 000 euron suuruisia tietojärjestelmäkustannuksia.

### 6.3 Verovelvolliseen kohdistuvat vaikutukset

#### *Verotus- ja veronkantomenettelyn yhtenäistäminen*

Yhtenäiset verotusmenettely- ja veronkantosäännökset olisivat verovelvollisen kannalta yksinkertaisemmat soveltaa, mikä vähentäisi verovelvollisten hallinnollista taakkaa. Lainsäädännön selkeys ja läpinäkyvyys olisi myös omiaan lisäämään verovelvollisten oikeusturvaa.

Ulosottopakosta luopuminen alentaisi yksittäisissä tilanteissa verovelvolliselta perittäviä perintäkuluja, jos veroja pystytään kerryttämään Verohallinnon omilla perintäkeinoilla.

Täytäntöönpanon keskeyttämistä koskevan sääntelyn muutokset vaikuttaisivat siten, että keskeyttämistä koskevan määräyksen alaiselle verolle ei käytettäisi enää palautuksia, mikä parantaisi verovelvollisen asemaa. Verovelvollinen voisi kuitenkin edelleen viivästysseuraamusten välttämiseksi maksaa sellaisen veron, jonka täytäntöönpano on muutoksenhaun yhteydessä kielletty tai keskeytetty.

Uudessa kantomenettelyssä käsiteltäviä veroja ei jatkossa siirrettäisi perintää varten erilliseen perinnän järjestelmään, minkä arvioidaan nopeuttavan verovelkatietojen merkitsemistä verovelkarekisteriin osalla asiakkaista.

Merityötuloa koskevat työnantajasuoritukset tulisi jatkossa ilmoittaa ja maksaa samana eräpäivänä kuin muutkin työnantajasuoritukset. Veron suoritusajan muutoksen johdosta merityötuloa maksavan olisi suoritettava ennakonpidätykset ja työnantajan sairausvakuutusmaksut sekä vuoden 2016 joulukuun palkoista että vuoden 2017 tammikuussa maksetuista palkoista vuoden 2017 helmikuussa.

#### *Muutosverotus ja muutoksenhaku*

Ehdotetulla muutosverotuksen kokonaisuudistuksella yhtenäistettäisiin muutosverotuksen menettelyt ja määräajat. Verotuksen oikaisun, päätöksen oikaisun ja veron määräämisen sekä muutoksenhaun edellytysten yhtenäistäminen selkeyttäisi menettelyä, lyhentäisi käsittelyaikoja ja parantaisi eri verolajien päätösten yhtenäisyyttä. Tämä parantaisi verovelvollisen oikeusturvaa.

Verotuksen oikaisu- ja määräämisajan pidentäminen kohdistuisi tilanteisiin, joissa verotuksen oikeellisuuden varmistaminen edellyttäisi erityisestä syystä yleisen määräajan pidentämistä. Ehdotetuissa säännöksissä mainittaisiin täsmällisesti ja tyhjentävästi ne nimenomaiset tilanteet, joihin pidennettyjen määräaikojen soveltaminen kohdistuisi. Tämä lisäisi ennakoitavuutta verovelvollisten verotuksessa. Pidennettyjen määräaikojen puitteissa Verohallinnolla olisi myös tietty mahdollisuus oikaista verotusta verovelvollisen hyväksi, vaikka yleinen verovelvollisen hyväksi tehtävän oikaisun määräaika tai verovelvollisen muutoksenhaku-aika olisi jo kulunut umpeen.

Yhtenäinen muutoksenhakujärjestelmä alentaisi verovelvolliselle muutoksenhausta aiheutuvia kustannuksia erityisesti tilanteissa, joissa muutoksenhaku kohdistuu verotarkastuksen perusteella määrättyihin eri verolajien veroihin. Muutoksen hakeminen kaikissa verolajeissa ensiassteena verotuksen oikaisulautakunnalta mahdollistaisi sen, että verovelvollinen voisi hakea

muutosta eri verolajeihin yhdellä kertaa samassa menettelyssä. Uudistuksen arvioidaan kokonaisuudessaan myös lyhentävän verotuksen muutoksenhakujen kokonaiskäsitteilyaikoja.

#### *Sähköinen ilmoittaminen*

Sähköinen ilmoittaminen vähentäisi verovelvollisen hallinnollista taakkaa. Sähköisessä ilmoittamisessa on mahdollista ohjata verovelvollista antamaan ilmoitus oikein, mikä helpottaa ilmoituksen antamista ja vähentää virheitä. Virheiden korjaaminen on yksi verovelvollisen hallinnollista taakkaa merkittävästi lisäävä toimi, jota sähköinen ilmoittaminen vähentäisi. Lisäksi sähköisen ilmoittamisen toimittamiskustannukset ovat paperista ilmoittamista selvästi alhaisemmat.

Sähköisen asioinnin osuus oma-aloitteisten verojen ilmoittamisessa on nykyisellään jo korkea, minkä vuoksi oma-aloitteisia veroja koskevasta pakollisesta sähköisestä ilmoittamisesta ei arvioida aiheutuvan haitallisia vaikutuksia verovelvollisille. Sähköiset palvelut ovat käytännössä kaikkien verovelvollisten saatavilla. Lisäksi Verohallinto voisi erityisestä syystä hyväksyä veroilmoituksen antamisen paperilla niissä poikkeuksellisissa tilanteissa, joissa verovelvollisella ei ole mahdollisuutta käyttää sähköistä asiointikanavaa.

#### *Pidennetyt verokaudet*

Neljänneskalenterivuosisimenettelyn ja kalenterivuosisimenettelyn soveltamisalan laajentaminen antaisi pienyritykselle mahdollisuuden alentaa verotukseen liittyvää hallinnollista taakkaa. Liikevaihtorajojen korottamisen seurauksena neljänneskalenterivuosisimenettelyn piiriin pääsisi noin 64 000 ja kalenterivuosisimenettelyn piiriin 9 000 uutta verovelvollista.

Kun alarajahuojennus vähennetään kalenterivuodelta suoritettavasta verosta, välttyttäisiin edestakaiselta maksuliikenteeltä. Alarajahuojennuksen soveltaminen olisi verovelvolliselle jonkin verran yksinkertaisempaa kalenterivuosisimenettelyssä kuin muissa menettelyissä, koska verotuksessa sovellettava tilikausi, jolta alarajahuojennus lasketaan, olisi yhtä pitkä kuin verokausi.

Ehdotetut muutokset selkeyttäisivät, yksinkertaistaisivat ja joustavoittaisivat verokausia koskevia menettelyjä. Esimerkiksi verokausivalinta sitoisi nykyisen kolmen vuoden sijaan vain vuoden verran. Lyhyempään verokauteen hakeuduttaessa lyhyempää verokautta sovellettaisiin heti hakemuksen tekemistä seuraavan verokauden alusta, mikä parantaisi verovelvollisen rahoitusasemaa esimerkiksi verovelvollisen aloittaessa laajoja investointeja.

#### *Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen*

Veroilmoituksessa olevan virheen korjaamismenettelyn yksinkertaistaminen, yhtenäistäminen ja selkeyttäminen vähentäisivät verovelvollisen hallinnollista taakkaa. Korjaamismenettelyn keventäminen mahdollistaisi vähäisten virheiden korjaamisen ilman myöhästymismaksua, mikä vähentäisi verovelvollisen kustannuksia ja parantaisi ilmoitusten oikeellisuutta.

Velvollisuus ilmoittaa veroilmoituksessa olevan virheen korjauksen yhteydessä korjauksen syy Verohallinnon määräämällä tavalla, edistäisi valvontatoimien tarkoituksenmukaista kohdistamista ja siten verovelvollisten tasapuolista ja yhdenmukaista kohtelua. Koska ilmoittamismenettely olisi yksinkertainen, verovelvolliselle ei aiheutuisi merkittävää hallinnollisen taakan lisäystä.

*Seuraamusmaksut*

Kausiveroilmoituksen myöhästymismaksut alenisivat silloin, kun ensimmäinen veroilmoitus annettaisiin myöhässä ja myöhässä ilmoitettaisiin suuri määrä maksettavaa veroa. Tähän vaikuttaisi erityisesti se, että myöhästymismaksua määrättäisiin kiinteänä päiväkohtaisena maksuna 45 päivän ajan ja tämänkin jälkeen myöhästymismaksun enimmäisprosentti olisi kaksi prosenttia nykyisen 15 prosentin sijaan.

Myöhästymismaksun määrä suurensi, jos verokauden ensimmäisellä ilmoituksella ilmoitettaisiin myöhässä pieni määrä maksettavaa veroa, palautukseen oikeuttavaa veroa tai tieto siitä, että kohdekaudella ei ole ollut toimintaa.

Myöhästymismaksuun ehdotettu muutos kiristäisi sanktiotasoa niillä verovelvollisilla, jotka antavat verokauden ensimmäisen veroilmoituksen myöhässä tai reagoivat ilmoittamispuutteeseen vasta saatuaan Verohallinnon tekemän esityksen veron määräämisestä arvioimalla.

Myöhästymismaksua ei määrättäisi lyhyen ajan sisällä annetuista oikaisuilmoituksista eikä kevennytyssä korjausmenettelyssä tehdyistä korjauksista, mikä keventäisi merkittävästi seuraamustasoa ja helpottaisi virheiden oma-aloitteista korjaamista. Pidemmän ajan oikaisuilmoituksissa myöhästymismaksun määrä olisi myös nykyistä alhaisempi.

Veronkorotusta koskeva sääntely olisi yhtenäinen kaikissa oma-aloitteisissa veroissa, mikä selkeyttäisi ja yhdenmukaistaisi sääntelyä ja parantaisi verovelvollisen oikeusturvaa. Veronkorotuksen määrän arviointi olisi ennakoitavampaa, mikä vähentäisi muutoksenhaun tarvetta. Tapauskohtainen teon moitittavuuteen perustuva harkinta vähenisi, mikä yhtenäistäisi veronkorotuskäytäntöä ja lisäisi oikeusvarmuutta.

Veronkorotuksen perustaso ja arvioverotuksen yhteydessä määrättävä veronkorotuksen taso vastaisivat nykyistä verotuskäytäntöä. Veronkorotus voitaisiin poikkeuksellisesti alentaa kolmeen prosenttiin tilanteissa, joissa veronkorotuksen määrä olisi erityisestä syystä kohtuuton tai asia olisi tulkinnanvarainen tai epäselvä. Tämä parantaisi veronkorotuksen oikeudenmukaisuutta.

Korkein määrättäväksi tuleva veronkorotus alenisi nykyisestä kolminkertaisesta veronkorotuksesta 50 prosenttiin laiminlyödyn veron määrästä. Tilanteissa, joissa veroa ei tulisi määrättäväksi, määrättäisiin veronkorotusta enintään 200 euroa.

Arvonlisäveron yhteenvetoilmoituksen laiminlyönteihin liittyvän laiminlyöntimaksun enimmäismäärää nostettaisiin nykyisestä 1 700 eurosta 15 000 euroon. Laiminlyöntimaksun enimmäismäärää ei kuitenkaan yleensä sovellettaisi yhteenvetoilmoitukseen liittyviin laiminlyönteihin.

*Ulkomaalaispalautukset, diplomaattiset palautukset ja lähdeveron palautukset*

Diplomaatti- ja ulkomaalaispalautuksiin liittyvästä laskujen toimittamisvelvollisuudesta luopuminen vähentäisi hakijoiden hallinnollista taakkaa, koska laskuja ei tarvitsisi säännönmukaisesti liittää palautushakemukseen. Määrämuotoinen lähdeveron palautushakemus selkeyttäisi palautukseen liittyvää menettelyä ja sen voidaan arvioida nopeuttavan hakemusten käsittelyä.

### *Apteekkivero*

Apteekkiverolain aineelliset säännökset vastaisivat pääosin voimassa olevaa apteekkimaksusta annetun lain säännöksiä. Verovuoden aikana apteekkitoiminnan aloittavien tai lopettavien apteekkareiden apteekkivero pienenesi joissakin tilanteissa nykyiseen apteekkimaksuun verrattuna. Tällaisia tilanteita on vuosittain noin 20 verovelvollisella.

Apteekkitoimintaa aloittavan ja lopettavan apteekkarin apteekkivero laskettaisiin vain apteekkarin oman liikevaihdon perusteella. Tällöin vain osan vuotta apteekkitoimintaa harjoittavan apteekkarin apteekkiveroprosentti olisi nykyistä apteekkimaksuprosenttia pienempi tai samansuuruinen. Esimerkiksi marraskuussa apteekkitoiminnan aloittavan apteekkarin ensimmäisen verovuoden apteekkiveroprosentti määräytyisi vain kahden kuukauden liikevaihdon perusteella. Nykyisin saman apteekkiluvan nojalla toimivan apteekin apteekkimaksuprosentti määrätään apteekin koko vuoden liikevaihdon perusteella, ja vero jaetaan lopettavan ja aloittavan apteekkarin kesken heidän kerryttämiensä liikevaihtojen suhteessa. Muutos pienentäisi monissa tapauksissa toimintaa ensi kertaa aloittavan apteekkarin ensimmäisen vuoden apteekkiveroa nykytilaan verrattuna, ja siten alentaisi uuden apteekkarin toiminnan aloittamiskustannuksia.

Apteekkia verovuoden aikana vaihtavan apteekkarin apteekkivero voisi olla nykyistä apteekkimaksua suurempi silloin, kun uuden apteekin ja vanhan apteekin liikevaihdot poikkeavat toisistaan siten, että yhteenlasketun liikevaihdon perusteella määräytyvä apteekkiveroprosentti on suurempi kuin pelkästään luovutettavan tai aloitettavan apteekin koko vuoden liikevaihdon perusteella määräytyvä apteekkiveroprosentti. Apteekkiveroprosentti voisi nousta myös niissä tilanteissa, joissa verovelvollinen on jo ottanut haltuunsa uuden apteekin, mutta hoitaa samanaikaisesti edelleen apteekkia, josta on luopumassa.

Nykyisestä apteekkimaksun menettelystä poiketen verovelvollisen olisi laskettava maksettavan apteekkiveron määrä itse. Tämä lisäisi verovelvollisen hallinnollista taakkaa. Lisäys ei kuitenkaan olisi merkittävä, koska verovelvollisen on jo nykyisin ilmoitettava Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle apteekkimaksun perusteen laskennassa tarvittavat tiedot.

Verovelvollisen olisi apteekkiveron ilmoittamisen lisäksi annettava edelleen tietoja toiminnastaan myös Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle. Verovelvollisen hallinnollinen taakka ei lisääntyisi merkittävästi, koska Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksella olisi oikeus saada Verohallinnolta apteekkiverotiedot, mikäli niitä tarvittaisiin apteekkien valvontaa tai laadunvalvontamaksun määräämistä varten.

## **7 Asian valmistelu**

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä Verohallinnon kanssa. Apteekkiveron osalta esitystä on valmisteltu yhteistyössä sosiaali- ja terveysministeriön sekä Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen kanssa.

Esityksestä ovat antaneet lausuntonsa ulkoasiainministeriö, oikeusministeriö, työ- ja elinkeinoministeriö, sosiaali- ja terveysministeriö, korkein hallinto-oikeus, Helsingin hallinto-oikeus, Hämeenlinnan hallinto-oikeus, Itä-Suomen hallinto-oikeus, Pohjois-Suomen hallinto-oikeus, aluehallintovirasto, Kansaneläkelaitos, kirkkohallitus, Liikenteen turvallisuusvirasto Trafi, Liikennevirasto, Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus, Tietosuojavaltuutetun toimisto, Valtakunnanvoudinvirasto, Verohallinto, Akava ry, Elinkeinoelämän Keskusliitto ry, Finanssialan Keskusliitto ry, Keskuskauppakamari, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry, Perheyrittäjien liitto ry, Pohjoismaiden Investointipankki, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry, Suomen Apteekkariliitto ry, Suomen Farmasialiitto ry, Suomen Kuntaliitto

to ry, Suomen Veroasiantuntijat ry, Suomen Taloushallintoliitto ry, Suomen Yrittäjät ry, Toimihenkilökeskusjärjestö STTK ry, Veronmaksajain Keskusliitto ry ja Ålands Landskapsregering.

Lausunnonantajat suhtautuivat pääsääntöisesti myönteisesti esityksen tavoitteisiin yhtenäistä ja selkeyttää verotusmenettelysäännöksiä. Lausunnoissa otettiin kantaa pääosin verotuksen muuttamista ja muutoksenhakujärjestelmää sekä verotuksen sanktioita koskeviin ehdotuksiin.

Lausunnoissa nostettiin erityisesti esiin epätasapaino verovelvollisen kolmen vuoden muutoksenhakuajan ja viranomaisaloitteisen verotuksen oikaisun ja veron määräämisen pidennettyjen määräaikojen välillä. Osa lausunnonantajista katsoi, että järjestelmä ehdotetun mukaisena ei olisi tasapuolinen. Lausunnoissa kritisoitiin erityisesti viranomaisen pidennettyä oikaisuaikaa veron kiertämistä ja peiteltyä osinkoa koskevista tilanteista, joissa oikaisumahdollisuus olisi riippuvainen näiden tulkinnallisina pidettävien ja monia hyvin erityyppisiä tilanteita käsittävien säännösten soveltamisesta.

Esityksen valmistelussa viranomaisaloitteisen verotuksen oikaisun ja veron määräämisen perusteita on tarkennettu. Tulkinnallisiksi katsotut asiaryhmät on poistettu pidennettyjä määräaikoja koskevista oikaisuperusteista, koska pidennetyt määräajat eivät koskeneet kattavasti muita vastaavia laiminlyöntejä. Verovelvollisen muutoksenhakuajan ja viranomaisen veron määräämisaika ja oikaisuaika olisivat pääsääntöisesti yhtä pitkät. Verovalvonnan turvaamiseksi viranomaisella olisi rajatuissa tapauksissa mahdollisuus määrätä vero tai oikaista verotuksessa oleva virhe pidemmän määräajan kuluessa. Näissä tilanteissa asian luonteesta johtuen asian ratkaiseminen edellyttää laajaa selvitystyötä tai verotusta koskeva valvontatieto on luonteeltaan sellaista, että se saadaan veroviranomaisen käyttöön viranomaisesta riippumattomista syistä usein vasta lähellä verotuksen yleisen määräajan päättymistä tai vasta sen jälkeen. Pidempiä määräaikoja tarvittaisiin myös sen varmistamiseksi, että asiat saadaan asianmukaisia menettelytapoja noudattaen riittävästi selvitettyiksi. Asian riittävä selvittäminen olisi tärkeää myös verovelvollisen oikeusturvan kannalta.

Oikaisuvaatimusjärjestelmän laajentamista kaikkiin Verohallinnon veroihin kannatettiin lausunnoissa laajasti. Osa lausunnonantajista kuitenkin katsoi, että arvonlisäverotusta koskevien valitusten keskittäminen edelleen Helsingin hallinto-oikeuteen eriyttää muutoksenhakua tarpeettomasti. Hallintotuomioistuinten toimivalta- ja muita menettelykysymyksiä arvioidaan oikeusministeriössä vireillä olevan hallintotuomioistuinten menettelyä koskevan yleislain valmistelun yhteydessä.

Verotuksen sanktiota koskevia ehdotuksia pidettiin useissa lausunnoissa oikeasuuntaisina. Osa lausunnonantajista piti veronkorotusta koskevaa sääntelyä kuitenkin liian kaavamaisena, jolloin myös veronkorotuksen tasoa pidettiin liian korkeana. Veronkorotusta koskevia säännöksiä on tarkennettu lausuntopalautteen johdosta lisäämällä säännökseen harkinnan mahdollistava alempi veronkorotus. Verotuksen sanktioiden määräämättä jättämisestä on otettu säännökset lakiin.

Lausunnonantajat kannattivat ehdotuksia kevennetystä veroilmoituksen virheiden korjaamismenettelystä sekä neljänneskalenterivuosisimenettelyn raja-arvon nostamisesta. Esityksen jatkovalmistelussa arvonlisäverotuksessa sovellettavaa kalenterivuosisimenettelyä laajennettiin nostamalla liikevaihtoraja nykyisestä 25 000 eurosta 30 000 euroon, mikä vastaisi siten arvonlisäveron alarajahuojennukseen oikeuttavan liikevaihdon ylärajaa.



## HE 29/2016 vp

Apteekkiveroa koskevaa ehdotusta kannatettiin laajasti. Apteekkiveron käyttöönoton helpottamiseksi ja apteekkien taloudellisen toiminnan turvaamiseksi veron suorittamisajankohtaa on vuoden 2017 apteekkiveron osalta siirretty vuoden 2018 kesäkuuhun.

Muut lausunnoissa esitetyt näkökohdat on pyritty ottamaan mahdollisuuksien mukaan huomioon esitystä valmisteltaessa. Esityksen valmistelussa useita lakeja koskevia ehdotuksia on tarkennettu.

Lausunnoista on laadittu valtiovarainministeriössä yhteenveto.

Hallituksen esitysehdotuksesta on käyty kuntalain (410/2015) 11 §:n mukainen neuvottelu, ja se on käsitelty kuntatalouden ja -hallinnon neuvottelukunnassa.

### **8 Riippuvuus muista esityksistä**

Samanaikaisesti tämän esityksen kanssa eduskunnan käsiteltävänä on hallituksen esitys eduskunnalle tullilakiin ja siihen liittyviksi laeiksi (HE 153/2016 vp):

1) Esityksessä ehdotetaan lisättäväksi arvonlisäverolakiin uusi 101 c ja 101 d §. Tässä esityksessä arvonlisäverolakiin ehdotettu uusi 101 c § tulisi muuttaa uudeksi 101 e §:ksi.

2) Tullilaki mainitaan tämän esityksen 39. lakiehdotuksessa keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain 7 §:n muuttamisesta. Jos uusi tullilaki tulee vahvistetuksi tämän esityksen käsittelyn aikana, uuden tullilain säädöskokoelman numero tulisi huomioida säännöksessä.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1 Lakiehdotusten perustelut

#### 1.1 Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä

##### 1 luku. Yleiset säännökset

**1 §.** *Lain soveltamisala.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, minkä Verohallinnon tehtäväalaaan kuuluvien verojen ja maksujen verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun lakia sovelletaan.

Lain soveltamisala vastaisi pääosin nykyisen verotililain 1 §:n 2 momentissa säänneltyä verotililain soveltamisalaa. Lakia sovellettaisiin arvonlisäverolaissa, arpajaisverolaissa, apteekki-verolaissa, eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetussa laissa, ennakoperintälaissa, työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetussa laissa, korkotulon lähdeverosta annetussa laissa, ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetussa laissa, Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetussa laissa ja rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa säädettyihin veroihin ja maksuihin.

Mainittujen verojen ja maksujen ilmoittamiseen ja maksamiseen liittyvästä menettelystä säädetään nykyisin asianomaisten verolakien lisäksi verotililaissa apteekkiveroa ja Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden lopullista palkkaveroa lukuun ottamatta.

Lakia ei sovellettaisi kaikkiin Verohallinnon tehtäväalaaan kuuluviin oma-aloitteisiin veroihin. Varainsiirtoverolaissa säädetty varainsiirtovero jäisi lain soveltamisalan ulkopuolelle.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin lain soveltamisalan rajauksesta. Jos lain soveltamisalaaan kuuluvassa laissa säädettäisiin ehdotetusta laista poiketen, sovellettaisiin asianomaisen lain säännöksiä. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaki olisi siten yleislaki suhteessa lain soveltamisalaaan kuuluviin erityislakeihin. Esimerkiksi arvonlisäverolain 12 a luvun tarkoittamat radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja sekä telepalveluja koskevat erityisjärjestelmät kuuluisivat tämän lain yleiseen soveltamisalaaan, mutta erityisjärjestelmiä koskevista poikkeuksista säädettäisiin arvonlisäverolaissa. Myös muun muassa ennakkoratkaisumenettelystä säädettäisiin edelleen asianomaisessa verolaissa. Soveltamisalan ulkopuolelle jäisi lisäksi suorituksen saajaa koskeva verotusmenettely ja muutoksenhaku, joista säädettäisiin ennakoperintälaissa, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa, ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetussa laissa, Pohjoismaiden investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetussa laissa ja korkotulon lähdeverosta annetussa laissa. Suorituksen saajan verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin siten asianomaisen verolain ja verotusmenettelylain säännöksiä, kuten nykyisinkin.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin siitä, että veroa koskevia säännöksiä sovellettaisiin myös tässä laissa tarkoitettuun maksuun ja suorituksen maksajan pidättämään määrään.

**2 §.** *Määritelmät.* Pykälässä määriteltäisiin lain keskeisimmät käsitteet.

Pykälän 1 momentin 1 kohdassa määriteltäisiin verokausi. Verokaudella tarkoitettaisiin ajanjaksoa, jolta asianomaisten verolakien mukaan määräytyvä vero ilmoitetaan ja maksetaan. Määritelmä korvaisi joissakin oma-aloitteisten verojen verolaeissa nykyään käytetyn, samaa asiaa tarkoittavan määritelmän ilmoitusjakso. Verokauden pituudesta säädettäisiin 11 §:ssä.

Momentin 2 kohdan mukaan veroilmoituksella tarkoitettaisiin ilmoitusta, jolla verokauden veroa koskevat tiedot olisi annettava. Nykytilassa veroilmoitusta käytetään määritelmänä arvonlisäverolaissa. Ennakkoperintälaissa ja verotililaissa vastaava määritelmä on ollut kausiveroilmoitus.

Momentin 3 kohdassa säädettäisiin yleisestä eräpäivästä. Yleisellä eräpäivällä tarkoitettaisiin yhtäältä maksamisen eräpäivää ja toisaalta ilmoittamisen määräpäivää. Yleinen eräpäivä olisi kalenterikuukauden 12 päivä, tai jos se ei ole pankkipäivä, sitä seuraava ensimmäinen pankkipäivä.

Momentin 4 kohdan mukaan verovelvollisella tarkoitettaisiin arvonlisäverolain, arpajaisverolain, apteekkiverolain ja eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain mukaisessa verotuksessa verovelvollisten lisäksi myös maksuvelvollista, lähdeveron perimiseen velvollista ja ennakonpidätysvelvollista. Siitä, kuka on velvollinen maksamaan työnantajan sairausvakuutusmaksua, säädetään ehdotetussa työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetussa laissa. Ennakonpidätysvelvollisesta säädetään ennakkoperintälaissa. Ennakonpidätyksen on velvollinen toimittamaan ennakkoperintälaissa mainituin perusteina suorituksen maksaja. Lähdeveron perinnässä noudatetaan soveltuvin osin ennakkoperintälain säännöksiä ja siten ennakonpidätyksen toimittamiseen velvollinen suorituksen maksaja on vastaavasti velvollinen perimään lähdeveron. Verolakien perusteella määräytyy myös se, mistä suorituksista suorituksen maksajan on toimitettava ennakonpidätys tai perittävä lähdevero. Korkotulon lähdeverolaissa määritellään koronmaksaja, joka on velvollinen perimään korkotulon lähdeveron.

Arvonlisäverotuksessa verovelvollisena pidettäisiin arvonlisäverolain 2 luvussa tarkoitettujen verovelvollisten lisäksi sellaisia palautukseen oikeutettuja, joihin arvonlisäverolain 133 §:n mukaan sovelletaan samoja menettelyä koskevia säännöksiä kuin verovelvolliseen. Tällaisia palautukseen oikeutettuja ovat esimerkiksi ulkomaankauppaa harjoittavat elinkeinonharjoittajat sekä kunnat.

Momentin 5 kohdassa säädettäisiin tässä laissa tarkoitettua suorituksen maksajasta. Suorituksen maksajalla tarkoitettaisiin ennakonpidätyksen, lähdeveron, palkkatulon lähdeveron, lopullisen palkkaveron, korkotulon lähdeveron tai työnantajan sosiaaliturvamaksun alaisen suorituksen, muun suorituksen tai edun maksajaa tai antajaa. Säännös tarkoittaa sekä veronalaisen suorituksen tai edun maksajaa tai antajaa että myös verovapaan suorituksen tai edun maksajaa tai antajaa. Suorituksen maksajalla tarkoitetaan siten myös esimerkiksi pelkkiä verovapaita kustannustenkorvauksia maksavaa tai pelkän luontoisedun antajaa. Suorituksen maksajaa koskevia säännöksiä sovellettaisiin myös ennakkoperintälaissa säädetyin edellytyksin suorituksen sijaismaksajaan, kotitalouteen, luotto- ja rahoituslaitokseen tai muuhun ammattimaisen arvopaperikaupan tai arvopaperien välitystoiminnan harjoittajaan sekä ulkomaisen luottolaitoksen Suomessa olevaan sivukonttoriin sekä sijoitusrahastolain (48/1999) nojalla Suomeen perustettua sijoitusrahastoa hallinnoivaan rahastoyhtiöön, jollei asiasta erikseen säädetä tai määrätä. Suorituksen maksajan määrittelyllä ei muutettaisi nykyistä verotus- ja oikeuskäytäntöä.

**3 §. Toimivaltainen viranomainen.** Toimivaltaiseksi viranomaiseksi säädettäisiin Verohallinto. Verohallinnon toimivaltaan sisältyisivät oma-aloitteisten verojen verolaeissa tarkoitettavat tehtävät.

2 luku. **Yleiset menettelysäännökset**

**4 §.** *Määräaikojen laskeminen eräissä tapauksissa.* Määräaikojen laskemisajankohdan määrittäminen on tarpeen veron määräämisen, päätöksen oikaisun, veroilmoituksessa olevan virheen korjaamisen sekä muutoksenhaun määräaikojen laskennassa.

Pykälän 1 momentin mukaan määräajat laskettaisiin pääsääntöisesti sen kalenterivuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta asianomaisen veron verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Määräaikojen laskenta tapahtuisi siis verolajikohtaisesti. Jos verovelvollisen tilikausi ei olisi kalenterivuosi ja hänen asianomaisen verolain mukainen verokautensa olisi kalenterikuukausi, määräajat laskettaisiin kuitenkin sen tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Jäljempänä laissa säädettäisiin erikseen niistä tilanteista, joissa määräajat laskettaisiin päätöksen tiedoksisaannista tai tekemisestä.

Pykälän 1 momentin ensimmäisen virkkeen mukainen määräajan laskenta koskisi tilanteita, joissa verovelvollisen asianomaisen veron verokausi olisi kalenterikuukausi ja samalla tilikausi olisi kalenterivuosi. Määräajat laskettaisiin samoin myös tilanteissa, joissa verovelvollisen asianomaisen veron verokausi olisi muu kuin kalenterikuukausi sekä silloin, kun verovelvollisella ei ole tilikautta lainkaan. Viimeksi mainittuja verovelvollisia olisivat esimerkiksi yksityishenkilöt, jotka ovat satunnaisia työnantajia tai arvonlisäverovelvollisia. Edellä mainituissa tilanteissa verovelvollisen tilikaudella ei olisi määräajan laskennan kannalta merkitystä, vaan kysymyksessä olevaa verokautta koskevat määräajat laskettaisiin aina kalenterivuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Pykälän 1 momentin toisen virkkeen mukainen määräajan laskenta koskisi tilanteita, joissa verovelvollisen tilikausi poikkeaisi kalenterivuodesta ja hänen asianomaisen veron verokautensa olisi kalenterikuukausi. Tällaisessa tilanteessa määräajat laskettaisiin tilikauteen kuuluvien verokausien osalta tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Tämä vastaisi muutoverotuksen määräajan laskentaa tuloverotuksessa, jolloin sama taloudellinen tapahtuma voitaisiin käsitellä yhtenäisesti eri verolajeissa. Arvonlisäverotuksessa muutoksenhaun määräaika pitenisi näissä tilanteissa jonkin verran nykyisestä. Eri verolajien määräaikojen laskenta olisi yhtenäinen myös niissä momentin ensimmäisen virkkeen mukaisissa tilanteissa, joissa verovelvollisen tilikausi olisi kalenterivuosi tai jossa verovelvollisella ei ole lainkaan tilikautta.

*Esimerkki:* Jos verovelvollisen tilikaudet olisivat 1.7.2017—30.6.2018 ja 1.7.2018—31.12.2018 eli verovelvollisella päättyisi kalenterivuoden aikana kaksi tilikautta ja hänen verokautensa olisi kalenterikuukausi, vero voitaisiin määrätä veron määräämisestä säädetyin yleisen määräajan perusteella kaikille näiden tilikausien verokausille vuoden 2021 loppuun. Vastaavasti verovelvollinen voisi hakea muutosta verotukseen näiden verokausien osalta vuoden 2021 loppuun.

Jos verovelvollisen asianomaisen veron verokausi olisi neljänneskalenterivuosi tai kalenterivuosi, määräajat laskettaisiin kuitenkin tilikaudesta riippumatta aina sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvalta verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa.

Ennakkoperinnässä suorituksen maksajan, esimerkiksi työnantajan, ja suorituksen saajan, esimerkiksi palkansaajan, määräajat laskettaisiin eri tavalla silloin, kun maksajan tilikausi poikkeaisi kalenterivuodesta. Koska palkansaajan tuloverotusta voitaisiin oikaista pääsäännön mukaan kolmen vuoden ajan verovuoden eli kalenterivuoden päättymisestä, työnantajalle ei pääsääntöisesti määrättäisi toimittamattomia ennakonpidätyksiä maksettavaksi niiltä kolmen kalenterivuoden ajan ylittäviltä verokausilta, joilta työntekijän verotusta ei enää voitaisi oikaista.

Työnantajan maksettavaksi määrättäisiin palkan osalta vain viivästysseuraamukset sekä työnantajan sairausvakuutusmaksu viivästysseuraamuksineen.

Pykälän 2 momentti koskisi määräaikojen laskentaa tilanteessa, jossa verovelvollisen arvonlisäverotuksessa sovellettavana verokautena on poronhoitovuosi. Poronhoitovuosi alkaa 1 päivästä kesäkuuta ja loppuu seuraavan vuoden toukokuun 31 päivänä. Säännöksen mukaan arvonlisäveroa koskevat 1 momentissa tarkoitettut pääsääntöiset määräajat laskettaisiin poronhoitovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien. Näissäkin tilanteissa sovellettaisiin jäljempänä laissa olevia erityisiä säännöksiä, joiden mukaan määräaika voitaisiin laskea päätöksen tiedoksisaannista tai tekemisestä. Sääntely merkitsisi arvonlisäverotuksessa sitä, että poronhoitovuosi rinnastuisi määräaikojen laskennassa 1 momentin toisessa virkkeessä tarkoitettuun kalenterivuodesta poikkeavaan tilikauteen, jolloin muutoksenhakuaika pitenis jonkin verran nykyisestä. Säännös vastaisi asiasisällöltään verotusmenettelylain 3 §:n 2 momentin sääntelyä. Lain 11 §:n 3 momentissa säädettäisiin siitä, että paliskuntaryhmän arvonlisäveron verokausi olisi poronhoitovuosi. Muiden verovelvollisten verokaudet määräytyvät yleisten säännösten mukaisesti. Esimerkiksi työnantajasuorituksissa poronomistajankin verokausi olisi lain yleisten sääntöjen mukaan kalenterikuukausi.

*Esimerkki:* Kun poronhoitovuosi on 1.6.2017—31.5.2018, arvonlisäverotuksessa määräajat laskettaisiin 1.1.2019 alusta. Paliskuntaryhmän olisi annettava arvonlisäverotusta koskeva ilmoitus ja suoritettava vero mainitulta verokauden käsittävältä poronhoitovuodelta 12.7.2018. Työnantajasuoritusten verokausi olisi kuitenkin kaikilla porotaloutta harjoittavilla yleisten säännösten mukaan määräytyvä verokausi, pääsääntöisesti kalenterikuukausi. Tuloverotuksessa poronomistajan verovuosi 2018 käsittäisi mainitun poronhoitovuoden.

**5 §. Verotuksen tasapuolisuus.** Pykälässä säädettäisiin, että verotusmenettelyssä ja muissa veron määräämiseen liittyvissä toimituksissa tulee ottaa huomioon veronsaajien ja verovelvollisen edut tasapuolisesti. Ehdotettu säännös vastaisi asiasisällöltään arvonlisäverolain 176 §:n 3 momenttia ja verotusmenettelylain 26 §:n 1 momenttia.

**6 §. Luottamuksensuoja.** Pykälässä säädettäisiin luottamuksensuojasta. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa asia on ratkaistava verovelvollisen eduksi, jos erityisestä syystä ei johdu muuta. Säännöstä sovellettaisiin, jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä ja jos verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisen noudattaman käytännön tai ohjeiden mukaisesti. Pykälän 1 momentti vastaisi sanamuodoltaan arvonlisäverolain 176 §:n 2 momenttia ja verotusmenettelylain 26 §:n 2 momenttia.

Pykälän 2 momentin mukaan veron korkoseuraamukset voitaisiin jättää kokonaan tai osittain perimättä ja veronkorotus määräämättä, jos korkoseuraamusten perintä ja veronkorotuksen määrääminen olisivat asian tulkinnanvaraisuuden tai epäselvyyden vuoksi kohtuuttomia. Pykälän 2 momentti vastaisi korkoseuraamusten perimättä jättämisen osalta sisällöltään verotusmenettelylain 26 §:n 2 momenttia. Kun veronkorotussäännöksiä uudistetaan, on tarpeen säätää luottamuksensuojaa koskevassa säännöksessä siitä, että myös veronkorotus voidaan jättää määräämättä tilanteessa, jossa vero määrätään 1 momentissa säädetyssä erityisessä tilanteessa.

**7 §. Kuuleminen.** Pykälässä säädettäisiin verovelvollisen ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemisesta. Pykälän 1 momentti vastaisi sisällöltään veron määräämiseen osalta arvonlisäverolain 176 §:n 4 momenttia sekä verotusmenettelylain 26 §:n 3 momenttia.

Verovelvolliselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen, jos veroa määrättäessä poikettaisiin olennaisesti hänen antamistaan tiedoista. Tilaisuus selvityksen antamiseen varattai-

siin myös silloin, kun verovelvollinen ei olisi lainkaan antanut veroilmoitusta ja vero määrätäisiin arvioimalla siten kuin lain 43 §:ssä säädetään. Jos tehtyä päätöstä oikaistaisiin verovelvollisen vahingoksi, verovelvolliselle olisi aina varattava tilaisuus tulla kuulluksi. Verovelvolliselle varattaisiin tilaisuus tulla kuulluksi myös ennen seurannaismuutoksen tekemistä, jos se ei olisi ilmeisen tarpeetonta. Kuulemista voitaisiin pitää ilmeisen tarpeettomana esimerkiksi silloin, kun muutos olisi verovelvolliselle edullinen.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinnon olisi selvitystä pyydettyäessä mahdollisuuksien mukaan mainittava, mistä seikoista sitä tulisi erityisesti esittää.

Pykälän 3 momentin mukaan selvityksen antamiselle olisi tarvittaessa asetettava kohtuullinen määräaika. Kohtuullisena määräaikana pidettäisiin yleensä kahden viikon aika.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemisesta. Yksikköä kuultaisiin varaamalla sille tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 193 b §:ää ja verotusmenettelylain 26 d §:ää.

Verovelvollisen ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemisesta valitusta käsiteltäessä säädettäisiin 66 §:ssä.

**8 §. *Selvittämisvelvollisuus.*** Pykälän 1 momentin mukaan sekä Verohallinnon että verovelvollisen on osallistuttava asian selvittämiseen. Velvollinen esittämään selvitystä olisi pääasiallisesti se osapuoli, jolla on siihen paremmat edellytykset.

Pykälän 2 momentin mukaan ensisijainen selvittämisvelvollisuus olisi pääsääntöisesti verovelvollisella niissä tilanteissa, joissa oikeustoimen toinen osapuoli ei asuisi Suomessa tai tällä ei olisi kotipaikkaa täällä. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 26 §:n 4 momenttia.

**9 §. *Asian tutkiminen.*** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin Verohallinnon velvollisuudesta tutkia saamansa tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus, verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua. Pykälän 1 momentti vastaisi asiasisällöltään verotusmenettelylain 26 §:n 6 momenttia.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä. Näin toimittaisiin tilanteissa, joissa päätös vaikuttaa merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen. Asiat valmisteltaisiin ja ratkaistaisiin yhdessä, jos se olisi asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja määräajat huomioon ottaen mahdollista eikä se viivästyttäisi käsittelyä haitallisesti. Momentti vastaisi sanamuodoltaan arvonlisäverolain 219 §:ää ja verotusmenettelylain 26 a §:ää.

**10 §. *Veron kiertäminen.*** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen oikeudellinen muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta. Vero on tällöin määrättävä niin kuin asiassa olisi käytetty oikeata muotoa. Jos vastike tai muu suoritus on sovittu tai määrätty kohtuullisena pidettävää pienemmäksi tai muuhun toimenpiteeseen on ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että maksettavan veron määrä vähentyisi, voidaan arvion mukaan vahvistaa, mistä määrästä veroa on maksettava. Tällä tarkoitettaisiin myös tilannetta, jossa palautettavan veron määrä lisääntyisi.

Pykälän 1 momentti vastaisi sisällöltään arvonlisäverolain 181 §:n 1 ja 2 momenttia, joita sovelletaan nykyisin myös eräistä vakuutusmaksuista suoritettavaan veroon. Ennakkoperinnässä ja lähdeverotuksessa säännöstä sovellettaisiin suorituksen maksajaan, mikä selkeyttäisi oikeustilaa. Arpajaisveron ja apteekkiveron osalta säännös olisi uusi.

Pykälän 2 momentin mukaan tilanteissa, joissa on ilmeistä, että veroa määrättäessä olisi meneeltävä 1 momentissa tarkoitetulla tavalla, veroa määrättäessä olisi huolellisesti tutkittava kaikki ne seikat, jotka voivat vaikuttaa asian arvostelemiseen, sekä annettava verovelvolliselle tilaisuus esittää selvitys havaituista seikoista. Mikäli verovelvollinen ei tällöin esittäisi selvitystä siitä, että olosuhteelle tai toimenpiteelle annettu oikeudellinen muoto vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta taikka ettei toimenpiteeseen ole ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että suoritettavasta verosta vapauduttaisiin, veroa määrättäessä meneteltäisiin 1 momentissa tarkoitetulla tavalla. Pykälän 2 momentti vastaisi sanamuodoltaan verotusmenettelylain 28 §:n 2 momenttia.

### 3 luku. Verokaudet

**11 §. Verokausi.** Pykälässä säädettäisiin verokaudesta eli ajanjaksosta, jolta vero ilmoitetaan ja maksetaan.

Pykälän 1 momentin mukaan verokausi olisi nykyiseen tapaan pääsääntöisesti kalenterikuukausi. Pykälän 2, 3 ja 4 momentit sisältäisivät poikkeuksen tästä pääsäännöstä.

Pykälän 2 momentin mukaan sellaisen alkutuotantoa harjoittavan luonnollisen henkilön, kuolinpesän tai yhtymän ja arvonlisäverolain 79 c §:ssä tarkoitetun taide-esineen tekijän, joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa, arvonlisäverotuksessa sovellettava verokausi olisi nykyiseen tapaan kalenterivuosi.

Pykälän 3 momentin mukaan arvonlisäverolain 13 c §:n 1 momentissa tarkoitetun paliskuntaryhmän arvonlisäverotuksessa sovellettava verokausi olisi nykyiseen tapaan poronhoitovuosi.

Pykälän 4 momentin mukaan apteekkiveron verokausi olisi kalenterivuosi.

Pykälän 5 momentissa määriteltäisiin, mitä tässä pykälässä tarkoitetaan alkutuotannolla ja maataloudella. Määritelmät vastaisivat arvonlisäverolaissa käytettyjä määritelmiä.

**12 §. Valinnaiset verokaudet.** Edellä 11 §:ssä tarkoitetuista verokausista voisi poiketa ainoastaan tietyt edellytykset täyttävä arvonlisäverotuksessa verovelvollinen ja säännöllisesti palkkaa maksava työnantaja sekä muu suorituksen maksaja kuin satunnaisesti palkkaa maksava työnantaja. Samoin alkutuotantoa harjoittavan luonnollisen henkilön, kuolinpesän tai yhtymän sekä arvonlisäverolain 79 c §:ssä tarkoitetun taide-esineen tekijän olisi mahdollista siirtyä valinnaiseen lyhyempään verokauteen. Valinnaiset verokaudet eivät koskisi paliskuntaryhmän arvonlisäverotuksessa sovellettavaa verokautta, satunnaisesti palkkaa maksavan työnantajan verokautta, apteekkiveroa, arpajaisveroa tai vakuutusmaksuveroa.

Pidennetyistä verokausista säädetään nykyisin arvonlisäverolain 162 a §:n 2, 3 ja 5 momentissa ja ennakkoperintälain 32 §:n 4 ja 6 momentissa. Arvonlisäverolain ja ennakkoperintälain mukaan säädetyt edellytykset täyttävän arvonlisäverotuksessa verovelvollisen ja suorituksen maksajan on nykyisin sovellettava pidennettyä verokautta, jollei hän hakeudu lyhyempään verokauteen. Ehdotuksen mukaan arvonlisäverotuksessa verovelvollisen ja suorituksen maksajan verokausi olisi lähtökohtaisesti kalenterikuukausi. Edellytykset täyttävä arvonlisäverotuksessa verovelvollisen tai suorituksen maksaja voisi jatkossa hakemuksesta siirtyä soveltamaan pidennettyä verokautta.

Neljänneskalenterivuosimenettelyssä verokauden soveltamisen raja-arvoa nostettaisiin 50 000 eurosta 100 000 euroon. Raja määriteltäisiin, kuten nykyisinkin, kirjanpitolain 4 luvun 1 §:ssä tarkoitetun kalenterivuoden liikevaihdon tai sitä vastaavan tuoton mukaan. Kalenteri-

vuosimenettelyn liikevaihtoraja korotettaisiin 30 000 euroon. Lisäksi luovuttaisiin nykyisestä yhdenmukaisen ilmoitusjakson vaatimuksesta, eli arvonlisäveron ja työnantajasuoritusten verokaudet eivät enää olisi sidoksissa toisiinsa, vaan ne voisivat olla eripituiset.

Pykälän 1 momentin mukaan arvonlisäverotuksessa verovelvollinen, säännöllisesti palkkaa maksava työnantaja ja muu suorituksen maksaja kuin satunnaisesti palkkaa maksava työnantaja voisi hakemuksesta valita verokaudeksi neljänneskalenterivuoden, jos hänen kalenterivuoden liikevaihtonsa tai sitä vastaava tuotto olisi enintään 100 000 euroa. Säännöstä ei sovellettaisi satunnaisesti palkkaa maksavaan työnantajaan.

Pykälän 2 momentin mukaan arvonlisäverotuksessa verovelvollinen, jonka kalenterivuoden liikevaihto tai sitä vastaava tuotto olisi enintään 30 000 euroa, voisi hakemuksesta valita verokaudeksi kalenterivuoden.

Pykälän 3 momentin mukaan paliskuntaryhmä ei voisi nykyiseen tapaan valita arvonlisäverotuksessa verokaudeksi neljänneskalenterivuotta eikä kalenterivuotta. Paliskuntaryhmän arvonlisäverotuksessa sovellettava verokausi olisi aina poronhoitovuosi.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin tarkemmin 1 ja 2 momentissa tarkoitettusta kalenterivuodesta. Määritelmä vastaisi arvonlisäverolain 162 a §:n 5 momenttia ja ennakkoperintälain 32 §:n 6 momenttia. Ratkaisevaa olisi sen kalenterivuoden liikevaihto tai sitä vastaava tuotto, jona sovellettavasta verokaudesta olisi kysymys.

**13 §. Verokauden muuttaminen.** Pykälässä säädettäisiin siitä, että pidempää verokautta soveltava arvonlisäverotuksessa verovelvollinen ja suorituksen maksaja voisi aina hakemuksesta siirtyä soveltamaan lyhyempää verokautta. Myös sellainen alkutuotantoa harjoittava arvonlisäverotuksessa verovelvollinen luonnollinen henkilö, kuolinpesä tai yhtymä sekä arvonlisäverolain 79 c §:ssä tarkoitettu taide-esineen tekijä, joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa, voi siirtyä hakemuksesta soveltamaan kalenterivuoden pituisen verokauden sijasta neljänneskalenterivuoden tai kalenterikuukauden mittaista verokautta. Säännös vastaisi nykyisin arvonlisäverolain 162 b §:n 1 ja 2 momentissa säädettyä.

**14 §. Verokauden soveltaminen.** Pykälässä säädettäisiin siitä, mistä alkaen pidempää tai lyhyempää verokautta sovellettaisiin.

Hakemukseen perustuvaa uutta verokautta sovellettaisiin pidempään verokauteen siirryttäessä hakemuksen tekemistä seuraavan kalenterivuoden alusta ja lyhyempään verokauteen siirryttäessä hakemuksen tekemistä seuraavan lyhyemmän verokauden alusta. Nykyisin sekä lyhyempään että pidempään verokauteen tai ilmoitusjaksoon siirryttäessä uutta verokautta tai ilmoitusjaksoa sovelletaan hakemuksen tekemistä seuraavan kalenterivuoden alusta.

Hakemus pidennettyyn verokauteen olisi tehtävä edeltävän kalenterivuoden loppuun mennessä. Hakemus verokauden muuttamiseksi tehtäisiin Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella.

Suorituksen maksajan ja arvonlisäverotuksessa verovelvollisen mahdollisella kalenterivuodesta poikkeavalla tilikaudella ei olisi merkitystä valitun verokauden soveltamisen alkamisajan kohtaan, koska verokaudet on säädetty kalenterikuukaudeksi, neljänneskalenterivuodeksi ja kalenterivuodeksi.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteesta, jossa arvonlisäverotuksessa verovelvollinen tai suorituksen maksaja voisi toiminnan alkamisen yhteydessä tekemän hakemuksen perusteella alkaa soveltaa valinnaista verokautta heti kyseisen toimintansa alkamisesta. Säännös vastaisi



nykyistä arvonlisäverolain 162 b §:n 1 momenttia ja enakkoperintälain 33 a §:n 1 momenttia. Hakemuksen ilmoitus- ja maksujakson muutoksesta toiminnan alkamisen yhteydessä voi tehdä yritys- ja yhteisötietojärjestelmän perustamisilmoituslomakkeella tai erillisellä Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että valitun verokauden on oltava sama vähintään yhden perättäisen vuoden ajan. Verokausivalinnan vähimmäissoveltamisaika lyhenisi kolmesta perättäisestä kalenterivuodesta yhteen vuoteen.

**15 §.** *Verokauden muuttuminen edellytysten puuttuessa.* Pykälässä säädettäisiin niistä tilanteista, joissa verokausi muuttuisi muutoin kuin valintaoikeutta käyttämällä. Sääntely vastaa pääosin arvonlisäverolain 162 c §:ää ja enakkoperintälain 33 §:ää.

Pykälän 1 momentin mukaan pidennettyä verokautta soveltavan arvonlisäverotuksessa verovelvollisen tai suorituksen maksajan olisi viipymättä ilmoitettava Verohallinnolle, jos edellytykset pidemmän verokauden soveltamiseksi eivät kyseisenä kalenterivuotena tai seuraavana kalenterivuonna todennäköisesti täyty. Pidemmän verokauden soveltamisedellytykset voivat lakata joko sillä perusteella, että kalenterivuoden liikevaihtoa tai sitä vastaavaa tuottoa koskeva euroraja ylittyy, tai siksi, että 11 §:n 2 momentissa tarkoitettu alkutuottaja tai taide-esineen tekijä ryhtyy harjoittamaan muuta arvonlisäverollista toimintaa.

Pykälän 2 momentti koskisi tilannetta, jossa arvonlisäverotuksessa verovelvollinen tai suorituksen maksaja antaa oma-aloitteisesti kuluvaan kalenterivuotta koskevan ilmoituksen siitä, että edellytykset pidemmän verokauden soveltamiselle eivät täyty. Verohallinto siirtäisi verovelvollisen lyhyempään verokauteen sen lyhyemmän verokauden alusta, jonka aikana ilmoitus on annettu. Siirtämisestä lyhyempään verokauteen verovelvollisen oman ilmoituksen perusteella ei annettaisi nimenomaista päätöstä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa Verohallinto muutoin kuin verovelvollisen antaman ilmoituksen perusteella toteaisi, etteivät pidennetyn verokauden soveltamisedellytykset enää täyty. Tällöin oikeita tietoja vastaavaa verokautta ryhdyttäisiin soveltamaan havainnon tekemisvuoden alusta lukien. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 162 c §:n 3 momenttia ja enakkoperintälain 33 §:n 3 momenttia.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuus määrätä tarkemmin 2 ja 3 momentissa tarkoitettujen verokausien muutosajankohdasta. Säännös vastaisi voimassa olevaa arvonlisäverolain ja enakkoperintälain sääntelyä.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi valvonnallisesta syystä määrätä, että uuden yrityksen verokautena pidettäisiin kalenterikuukautta enintään vuoden ajan yrityksen toiminnan alkamisesta. Säännös mahdollistaisi harkinnan tilanteissa, joissa yritykseen kohdistuu jokin muu verotuksellinen riskiä lisäävä tekijä kuin verotukselliset laiminlyönnit, joihin liittyvästä menettelystä säädetään erikseen 6 momentissa.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa Verohallinnolla olisi oikeus määrätä arvonlisäverotuksessa verovelvollinen tai suorituksen maksaja pidemmästä verokaudesta kalenterikuukauden mittaiseen verokauteen tai jättää tämän pidemmän verokauden soveltamista koskeva hakemus hyväksymättä. Verokautena pidettäisiin kalenterikuukautta takautuvasti kalenterivuoden alusta. Säännös vastaisi nykyisin arvonlisäverolain 162 c §:n 4 momentissa ja enakkoperintälain 33 §:n 4 momentissa säädettyä.

Verovalvonnan edellytysten turvaamiseksi ja veropetosten ehkäisemiseksi Verohallinnon olisi voitava tehokkaasti estää pidennettyjen verokausien väärinkäyttäminen. Tämän vuoksi verovelvollinen menettäisi oikeutensa soveltaa pidennettyä verokautta, jos hän olennaisesti laiminlöisi tai jos hänen voitaisiin ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa mainituilla perusteilla olettaa olennaisesti laiminlyövän ennakkoperintälain kyseisen pykälän 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa verotuksessa. Edellytykset olisivat siten tältä osin samat kuin ennakkoperintärekisteristä poistamisen tai siihen merkitsemättä jättämisen edellytykset.

Verovelvollinen voisi lisäksi menettää oikeutensa soveltaa pidennettyä verokautta, jos ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa mainittua perustetta vastaavalla muulla perusteella voitaisiin olettaa hänen olennaisesti laiminlyövän ennakkoperintälain 26 §:n 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa verotuksessa. Säännös mahdollistaisi esimerkiksi sen, että Verohallinto määräisi 11 §:n 1 momentissa tarkoitettuun kalenterikuukauden verokauteen sellaisen verovelvollisen, johon läheisessä yhteydessä ovat elinkeinonharjoittajat olisivat syyllystyneet verovelvoitteiden laiminlyönteihin ulkomailla ja jonka voitaisiin tästä syystä olettaa laiminlyövän olennaisesti verovelvoitteensa Suomessa. Momenttia voitaisiin soveltaa esimerkiksi silloin, kun verovelvollinen on jättänyt antamatta 15 §:ssä tarkoitettua ilmoituksen tai antanut sen ilmeisesti liian myöhään ja laiminlyönti olisi olennainen. Laiminlyönnin ei tarvitsisi koskea tämän lain soveltamisalaan kuuluvaa veroa, vaan Verohallinto voisi ottaa huomioon myös sen tiedossa olevat muita veroja koskevat laiminlyönnit.

Verohallinnon velvollisuudesta antaa päätös edellä 3, 5 ja 6 momentissa tarkoitettussa tilanteissa säädettäisiin 52 §:n 2 momentissa ja 53 §:ssä.

#### 4 luku. Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus

**16 §.** *Velvollisuus antaa veroilmoitus.* Pykälän mukaan verovelvollisen olisi annettava veroilmoitus kultakin verokaudelta. Verokauden veroa koskevat tiedot olisi annettava Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella.

**17 §.** *Veroilmoituksen määräpäivä.* Pykälässä säädettäisiin veroilmoituksen määräpäivistä. Veroilmoituksen antamisen määräajat pysyisivät pääosin ennallaan. Säännös yhdenmukaistaisi sähköisen ja paperisena annettavan veroilmoituksen määräpäivät.

Pykälän 1 momentin mukaan verokauden veroilmoitus olisi pääsääntöisesti annettava viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä. Säännöksellä muutettaisiin merityötuloa maksavan työnantajan ilmoitusajankohtaa. Nykyisin merityötuloa maksavan työnantajan on annettava ilmoitus viimeistään verokautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä. Maapalkat ja meripalkat ilmoitetaan nykyisin erikseen. Jatkossa kaikki ennakonpidätyksen alaiset palkat ilmoitettaisiin samassa määräajassa samalla veroilmoituksella yhtenä summuna. Myös lähdeverolain alaiset palkat ilmoitettaisiin vastaavasti.

Pykälän 2 momentin mukaan arvonlisäverotuksessa verovelvollisen, neljänneskalenterivuosi-menettelyssä olevan suorituksen maksajan ja arpajaisverovelvollisen olisi annettava verokauden veroilmoitus viimeistään verokautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä.

Säännös merkitsisi muutosta veron ilmoittamisajankohtaan arvonlisäverolain 26 d §:n 1 momentissa tarkoitettua uuden kuljetusvälineen ostajalle, joka ei ole arvonlisäverolain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja johon ei sovelleta arvonlisäverolain 148 a §:ää. Uuden kuljetusvälineen hankinnasta suoritettava vero olisi ilmoitettava samana ajankohtana kuin muistakin yhteisöhankinnoista suoritettava vero. Jos uusi kuljetusväline olisi ostettu ja

vastaanotettu helmikuussa, veroilmoitus olisi annettava viimeistään toukokuun yleisenä eräpäivänä. Jos ostaja kuitenkin saisi laskun jo helmikuussa, veroilmoitus olisi annettava viimeistään huhtikuun yleisenä eräpäivänä. Ilmoittamisen ja maksamisen määräpäivät olisivat samat.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin kalenterivuoden pituiselta verokaudelta suoritettavaa arvonlisäveroa ja apteekkiveroa koskevasta poikkeussäännöstä. Näiden verovelvollisten olisi annettava verokauden veroilmoitus viimeistään kalenterivuotta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä.

**18 §. Veroilmoituksen antamismenettely.** Pykälän 1 momentin mukaan veroilmoitus olisi annettava sähköisesti. Säännös koskisi tämän lain mukaan annettavia oma-aloitteisten verojen veroilmoituksia.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto voisi kuitenkin erityisestä syystä hyväksyä veroilmoituksen antamisen myös paperilomakkeella. Erityisenä syynä voitaisiin pitää tilanteita, joissa ei kohtuudella voitaisi edellyttää sähköisen veroilmoituksen antamista, esimerkiksi silloin, kun luonnollisella henkilöllä, kuolinpesällä, satunnaisella työntantajalla tai ulkomaalaisella ei olisi mahdollisuutta antaa veroilmoitusta sähköisesti.

Nykyisin pakollinen sähköinen ilmoittaminen koskee vain merityötuloa. Ehdotuksen mukaan Verohallinto voisi erityisestä syystä hyväksyä myös merityötuloa koskevan ilmoituksen antamisen paperilomakkeella.

**19 §. Veroilmoituksen antamisajankohta.** Pykälän 1 momentin mukaan ilmoitus katsottaisiin annetuksi silloin, kun se on saapunut Verohallinnolle.

Pykälän 2 momentin mukaan sähköisesti annetun ilmoituksen saapumisajankohdasta säädettäisiin sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain 10 §:ssä ja paperisen ilmoituksen saapumispäivästä hallintolain 18 §:ssä. Sähköisen ilmoituksen antamispäivä olisi päivä, jona ilmoitus on viranomaisen käytettävissä vastaanottolaitteessa tai tietojärjestelmässä siten, että viestiä voidaan käsitellä. Jos saapumisajankohdasta ei voida esittää selvitystä, ilmoitus katsotaan saapuneeksi lähettämisaikana, jos siitä voidaan esittää luotettava selvitys. Sähköisesti annettaessa veroilmoituksen voisi käytännössä siten lähettää vielä yleisenä eräpäivänä.

Paperisena annetun ilmoituksen saapumispäivä olisi päivä, jona se on annettu veroviranomaiselle. Postitse lähetetyn asiakirjan saapumispäiväksi katsottaisiin se päivä, jona lähetys on saapunut viranomaisen postilokeroon tai viranomaiselle on toimitettu ilmoitus lähetyksen saapumisesta postiyhteyteen.

Koska paperisen veroilmoituksen aikaisemmasta määräpäivästä ehdotetaan luovuttavaksi, säännökseen ei olisi tarpeen ottaa nykyistä säännöstä siitä, että Verohallinto myöhentää veroilmoituksen määräpäivää niissä tilanteissa, joissa kuukauden 7 päivän ja sitä edeltävän kuukauden viimeisen päivän välisenä aikana on vähemmän kuin neljä työpäiväksi katsottavaa arkipäivää.

**20 §. Ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevat.** Nykyisin ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä koskevasta vastuusta säädetään arvonlisäverolain 166 §:ssä. Muissa tämän lain soveltamisalaan kuuluvissa laeissa ei ole nimenomaisia vastuusäännöksiä ilmoittamisvelvollisuudesta. Vastuusäännökset laajennettaisiin ja yhtenäistettäisiin koskemaan kaikkia lain soveltamisalaan kuuluvia veroja ja maksuja.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin verovelvollisen puolesta ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevista. Momentti vastaisi sisällöllisesti arvonlisäverolain 166 §:n 2 ja 3 momentin säännöksiä täydennettynä tuloverolain 4 §:ssä tarkoitettua yhtymää ja 5 §:ssä tarkoitettua yhteisetoa koskevilla säännöksillä. Nykyiset käsitteet holhooja ja uskottu mies ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä edunvalvoja. Edunvalvojasta säädetään holhoustoimesta annetussa laissa (422/1999).

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin ulkomaalaisen edustajan arvonlisäveron ilmoittamisvelvollisuutta koskevasta vastuusta. Tällainen edustaja olisi nykyiseen tapaan myös vastuussa ilmoittamisvelvollisuudesta. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 166 §:n 4 momenttia.

**21 §. Lisätietojen antaminen ja tositteiden esittäminen.** Pykälässä säädettäisiin lisätietojen antamisesta ja tositteiden esittämisestä verotusmenettelylain 11 §:ää vastaavasti.

Verovelvolliselle säädettäisiin velvollisuus antaa lisätietoja ja esittää tositteita veron määräämistä, päätöksen oikaisua ja muutoksenhakua varten. Osassa tämän lain soveltamisalaan kuuluvissa laeissa ei ole nykyisin säädetty muutoksenhakua varten annettavista lisätiedoista, vaan menettelystä on säädetty vain yleislain tasolla hallintolainkäyttölaissa. Hallintolainkäyttölain 33 §:n 1 momentin mukaan valitusviranomaisen on huolehdittava siitä, että asia tulee selvitettyksi ja pyydettyä tarvittavat lisätiedot asianosaisilta.

**22 §. Veroilmoituksen antaminen verokauden muuttuessa.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin veroilmoituksen antamisesta siinä tilanteessa, kun verokausi muuttuu lyhyemmäksi kesken verokauden.

Ehdotuksen mukaan verovelvollisen, jonka verokausi muuttuu tämän lain 13 §:ssä tai 15 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla lyhyemmäksi kesken verokauden, olisi annettava veroilmoitus muutosta edeltäneeltä verokauden osalta viimeistään muutosta edeltäneen verokauden osan viimeistä kalenterikuukautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä.

Jos esimerkiksi neljänneskalenterivuosisimenettelyssä oleva arvonlisäverotuksessa verovelvollinen hakeutuisi 13 §:n mukaisesti kuukauden ilmoitusjaksoon kesäkuun alusta toimittamalla hakemuksen toukokuussa, verovelvollisen olisi annettava veroilmoitus muutosta edeltäneeltä verokauden osalta, eli huhtikuun ensimmäisen ja toukokuun viimeisen päivän väliseltä ajalta, viimeistään heinäkuun yleisenä eräpäivänä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin veron ilmoittamisesta niissä tilanteissa, joissa alkutuottaja, apteekkiverovelvollinen tai valinnaisessa kalenterivuosisimenettelyssä oleva arvonlisäverotuksessa verovelvollinen lopettaa toimintansa kesken verokauden. Tällöin verokauden katsotaan päättyvän lopettamispäivään ja vero olisi ilmoitettava lopettamiskuukautta seuraavan toisen kuukauden yleisenä eräpäivänä.

**23 §. Toiminnan keskeytyminen.** Pykälässä säädettäisiin verovelvollisen velvollisuudesta antaa veroilmoitus silloin, kun verokaudella ei ole verollista toimintaa. Sääntely vastaisi arvonlisäverolain 162 §:n 3 momentin sekä ennakkoperintälain 32 §:n 5 momentin sääntelyä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin velvollisuudesta antaa arvonlisäveroa, vakuutusmaksuveroa ja apteekkiveroa koskeva veroilmoitus myös ajalta, jolloin toiminta on keskeytynyt.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin säännöllisesti palkkaa maksavan työnantajan velvollisuudesta antaa veroilmoitus silloin, kun palkkaa tai muuta suoritusta ei ole maksettu.

Pykälän 3 momentin mukaan 1 ja 2 momentissa tarkoitetun ilmoituksen voisi tehdä etukäteen enintään kuudelta kalenterikuukaudelta.

**24 §. Verotarkastus.** Pykälässä säädettäisiin verovelvollisen velvollisuudesta esittää kirjanpionsa ja toimintaansa liittyvä muu aineisto tarkastettavaksi.

Pykälän 1 momentti vastaisi arvonlisäverolain ja verotusmenettelylain säännöstä. Velvollisuus esittää aineisto tarkastettavaksi koskisi sekä verotarkastusta että muuta verovalvontaa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin ulkomailla sähköisesti säilytettävän aineiston esittämisvelvollisuuden osalta arvonlisäverolain 169 §:n 2 momenttia vastaavasti.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin nykyistä ennakkoperintälain 37 §:n 1 momenttia vastaavasti, että suorituksen maksajan on esitettävä suorituksen saajan maksajalle jättämä ennakonpidätystä koskeva aineisto. Säännöksen mukaan jokainen muukin, jolla on hallussaan verotarkastusta tehtäessä tarpeellista ennakonpidätystä ja lähdeveroa koskevaa aineistoa, on velvollinen esittämään sen tarkastettavaksi. Esimerkiksi pankilla, joka on toimittanut ennakonpidätyksen välittämästään korosta, jälkimarkkinahyvityksestä tai muusta suorituksesta, voi olla suorituksen saajan jättämää ennakonpidätystä koskevaa aineistoa. Tällaista aineistoa voi olla myös tilinhoitajayhteisöllä, joka välittää osingonmaksun yleisesti tai rajoitetusti verovelvolliselle. Myös näissä tilanteissa on velvollisuus esittää hallussa oleva aineisto tarkastettavaksi. Säännöksessä mainittaisiin erikseen myös lähdeveroa koskeva aineisto.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin verotarkastuksen aloittamisajankohdasta. Verohallinnolla olisi velvollisuus ilmoittaa verovelvolliselle tarkastuksen aloittamisajankohta ja tarkastuspaikka etukäteen, jollei erityisestä syystä olisi aiheita muuhun menettelyyn. Erityinen syy, jonka perusteella ennakkoilmoitus voitaisiin jättää suorittamatta, voisi olla esimerkiksi epäily siitä, että aineistoa ryhdytään muokkaamaan tai hävittämään ennen tarkastusta. Myös tarve selvittää liiketoiminnan tosiasiallista laatua tai laajuutta, henkilöstön määrää tai kassakirjauksia, voisi olla peruste ennakkoilmoituksen suorittamatta jättämiselle. Säännös vastaisi nykyistä verotusmenettelystä annetun asetuksen sääntelyä.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin Verohallinnon velvollisuudesta laatia verotarkastuksesta verotarkastuskertomus, jos erityisistä syistä ei muuta johdu. Kertomus voitaisiin jättää laatimatta esimerkiksi silloin, kun tarkastuksessa ei havaita sellaisia puutteita tai virheitä, jotka vaikuttaisivat verotukseen. Säännös vastaisi sisällöltään arvonlisäverolain 169 §:n 3 momenttia.

Pykälän 6 momentin mukaan tarkempia säännöksiä tarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta annetaan valtioneuvoston asetuksella.

**25 §. Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen.** Pykälässä säädettäisiin siitä, miten verovelvollinen korjaa veroilmoituksessa olevan virheen. Jatkossa verovelvollinen voisi korjata veroilmoituksessa olevan virheen ainoastaan tässä pykälässä säädetyllä tavalla. Menettelyn yhtenäistämiseksi erillisestä arvonlisäverolain 191 b §:n 2 momentissa tarkoitetusta palautushakemuksesta luovuttaisiin.

Verovalvonnan kannalta on tärkeää, että kunkin verokauden vähäistä suurempia veron määriä koskevat oikeat tiedot ovat Verohallinnon tiedossa. Nykytilassa verovelvollinen on voinut korjata vahingokseen olevan virheen arvonlisäverotuksessa tilikauden aikana euromääristä riippumatta vähentämällä kyseisen veron seuraavilta verokausilta ja ennakkoperinnässä vähen-

tämällä liian suurena ilmoitetun pidätetyn määrän samalta kalenterivuodelta ilmoitettavasta määrästä. Nämä menettelyt eivät olisi enää mahdollisia.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisen olisi korjattava veroilmoituksessa oleva virhe antamalla oikaisuilmoitus sille verokaudelle, jolle virhe kohdistuu.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin uudesta kevennetystä korjausmenettelystä, jonka mukaan vähäisen virheen korjausta ei tarvitsisi kohdentaa sille verokaudelle, jota virhe koskee. Momentti koskisi sekä verovelvollisen eduksi että hänen vahingokseen tapahtuneita taloudelliselta merkitykseltä vähäisiä virheitä. Nykyisin korjaus, jolla verovelvollinen on ilmoittanut lisää maksettavaa veroa, on tullut tehdä sille verokaudelle, johon virhe kohdistuu.

Verovelvollinen voisi kevennetyissä korjausmenettelyissä korjata veroilmoituksessa olevan vähäisen virheen muuttamalla seuraavilta verokausilta ilmoitettavan veron määrää tai muuta tietoa vastaavasti. Verovelvollisen olisi korjattava vähäinen virhe ilman aiheutonta viivytystä, viimeistään virheen havaitsemiskuukautta seuraavana veroilmoituksen määräpäivänä annettavalla veroilmoituksella. Virhe tulisi korjata riippumatta siitä, onko verovelvollisella kyseisellä ilmoituksella muuta ilmoitettavaa.

*Esimerkki:* Kalenterikuukauden verokautta soveltava verovelvollinen huomaa toukokuussa 2018 marraskuulle 2017 kohdistuvan omaksi edukseen olevan vähäisen virheen. Verovelvollisen ei tarvitse kohdistaa vähäisen virheen korjausta marraskuulle 2017, vaan hän voi korjata kyseisen virheen ilman aiheutonta viivytystä viimeistään kesäkuun 2018 yleisenä eräpäivänä annettavalla veroilmoituksella.

Verohallinto voisi kuitenkin kohdistaa verovalvonnan tarpeista johtuvasta erityisestä syystä myös vähäisen virheen korjauksen oikealle verokaudelle. Näin voitaisiin menetellä esimerkiksi, jos verovelvollinen käyttäisi kevennettyä korjausmenettelyä hyväkseen vilpillisesti. Verohallinto kohdistaisi korjauksen aina oikealle verokaudelle myös silloin, kun se ei hyväksyisi verovelvollisen ilmoittamaa vähäisen virheen korjausta.

Pykälän 3 momentti vastaisi voimassa olevaa ennakkoperintälain 21 §:n 2 momenttia, jonka mukaan liikaa ilmoitetun ennakonpidätyksen korjauksia voi tehdä kalenterivuoden jälkeen vain sillä edellytyksellä, että vuosi-ilmoitusta on korjattu vastaavasti. Tämä johtuu ennakonpidätyksen liittymästä henkilöverotukseen, jossa verovuosi on kalenterivuosi. Myös lähdeveron ja työnantajan sairausvakuutusmaksun korjauksissa edellytyksenä on vuosi-ilmoituksen korjaaminen, kuten nykyisinkin.

*Esimerkki:* Kalenterikuukauden verokautta soveltava suorituksen maksaja huomaa marraskuussa 2018 lokakuulle 2017 kohdistuvan ennakonpidätystä koskevan vähäisen virheen, jossa ennakonpidätystä on ilmoitettu enemmän kuin sitä on pidätetty. Vähäisen virheen korjausta ei tarvitse kohdistaa lokakuulle 2017, vaan virhe voidaan korjata ilman aiheutonta viivytystä viimeistään joulukuun 2018 yleisenä eräpäivänä annettavalla veroilmoituksella. Koska virhe havaitaan vasta kalenterivuoden päättymisen jälkeen, virheen korjaamisen edellytyksenä on, että verotusmenettelystä annetun lain 15 §:n 1 momentissa tarkoitettuun, vuodelta 2017 annettuun vuosi-ilmoitukseen tehdyt merkinnät on oikaistu.

Pykälän 4 momentin mukaan virheen korjaamisen määräaika olisi sama kuin veron määräämisen yleinen määräaika. Verovelvollisen olisi siten korjattava virhe kolmen vuoden kuluessa 4 §:ssä tarkoitettusta ajankohdasta.

Käytännössä niillä arvonlisäverovelvollisilla, joilla tilikausi verotuksessa ei ole kalenterivuosi ja verokausi on kalenterikuukausi, virheen korjaamisen määräaika pitenis nykyisestä jonkin verran. Nykytilassa korjaus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä.

Liikaa ilmoitetun ennakonpidätyksen korjaamisen määräaika lyhenisi nykyisestä. Nykyisin liikaa ilmoitetun ennakonpidätyksen on voinut korjata kuuden vuoden kuluessa sen vuoden päättymisestä, jolta ennakonpidätystä on ilmoitettu liikaa.

Virheen korjaamista koskeva määräaika lyhenisi myös arpajaisverovelvollisilla ja korkotulon lähdeveron perimiseen velvollisilla. Nykyisin virhe on korjattava veron suorittamista seuraavien viiden kalenterivuoden aikana.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuus antaa tarkempia määräyksiä siitä, milloin virhettä on pidettävä vähäisenä sekä muusta virheen korjaamisesta noudatettavasta menettelystä.

**26 §. Verovelvollisen kirjanpito.** Pykälässä säädettäisiin verovelvollisen kirjanpidon järjestämisestä verotusta varten ja suorituksen maksajan velvollisuudesta pitää palkkakirjanpitoa. Verovelvollisen kirjanpitoa koskeva velvollisuus olisi kirjanpitolaissa säädettyyn yleiseen kirjanpitovelvollisuuteen nähden verotusta koskeva lisävelvoite.

Pykälän 1 momentin mukaan kirjanpito tulisi järjestää siten, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Ehdotettu sääntely vastaa arvonlisäverolain 209 §:n 1 momentin ja arpajaisverolain 19 §:n sääntelyä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin arvonlisäveroa koskevasta tarkennuksesta, jonka mukaan suoritettavan ja vähennettävän arvonlisäveron määrään vaikuttavien liiketapahtumisen kirjausten on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuihin tositteisiin ottaen lisäksi huomioon, mitä arvonlisäverolaissa tositteista säädetään. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 209 §:n 1 momenttia.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin siitä, että kirjanpitovelvollisen suorituksen maksajan on pidettävä ennakonpidätyksen, lähdeveron, palkkatulon lähdeveron ja lopullisen palkkaveron alaisista suorituksista sekä työnantajan sairausvakuutusmaksuista palkkakirjanpitoa. Säännös vastaisi ennakkoperintälain 36 §:ää ja työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain 7 a §:ää.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin siitä, että tarkemmat verovelvollisen kirjanpitoa koskevat säännökset annettaisiin valtioneuvoston asetuksella.

**27 §. Muistiinpanovelvollisuus.** Muistiinpanovelvollisuus koskisi sellaista verovelvollista, joka ei ole kirjanpitovelvollinen. Muistiinpanoja koskevia säännöksiä on arvonlisäverolain 209 §:n 2 momentissa, ennakkoperintälain 36 §:n 1 momentissa ja arpajaisverolain 19 §:ssä. Muistiinpanovelvollisuus laajenisi koskemaan kaikkia tämän lain soveltamisalan kuuluvia veroja ja maksuja.

Pykälän 1 momentin mukaan muistiinpanovelvollisen olisi pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 209 §:n 2 momenttia.

Pykälän 2 momentin mukaan arvonlisäveron osalta merkintöjen tulisi perustua päivättyihin ja numeroituihin tositteisiin ottaen huomioon myös sen, mitä arvonlisäverolaissa tositteista säädetään. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 209 §:n 2 momenttia.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin sellaisen suorituksen maksajan, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, velvollisuudesta tehdä muistiinpanot ennakonpidätyksen, lähdeveron, palkkatulon lähdeveron ja lopullisen palkkaveron alaisista suorituksista sekä työnantajan sairausvakuutusmaksuista. Säännös vastaisi ennakkoperintälain 36 §:n 1 momenttia ja työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain 7 a §:ää.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuus antaa tarkempia määräyksiä muistiinpanoista. Säännöksellä yhtenäistettäisiin muistiinpanoja koskevat norminantovaltuudet. Muistiinpanoja koskevat tarkemmat säännökset annettaisiin ennakkoperintäasetuksen ja työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen sijaan Verohallinnon päätöksellä. Arvonlisäverolain osalta muistiinpanoista on jo nykyisin annettu tarkemmat määräykset Verohallinnon päätöksellä. Sääntely vastaa verotusmenettelylain sääntelyä.

**28 §. Tositteiden, muistiinpanojen ja palkkakirjanpidon säilyttäminen.** Pykälässä säädettäisiin tositteiden, muistiinpanojen ja palkkakirjanpidon säilyttämisen määräajasta. Tositteiden säilyttämistä koskevaa säännöstä sovelletaan, jollei muualla ole toisin säädetty. Esimerkiksi arvonlisäverolaissa on useita säännöksiä laskujen ja tositteiden säilyttämisaikasta, joita sovellettaisiin ensisijaisesti. Näitä säännöksiä ei siirrettäisi tähän lakiin sääntelyrakenteen selkeyden vuoksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin kirjanpitovelvollisen tositteiden säilyttämisaikasta, joka olisi kuusi vuotta 4 §:ssä tarkoitettua ajankohdasta. Kun otetaan huomioon verovelvollisen vahingoksi tehtäviä oikaisuja koskeva määräaika sääntely kokonaisuutena, verovelvollisella olisi velvollisuus esittää tarkastettavaksi tositteensa myös yleisen kolmen vuoden määräajan ylittävältä ajalta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin muistiinpanovelvollisen muistiinpanojen ja tositteiden säilyttämisaikasta. Muistiinpanoja ja tositteita olisi säilytettävä kuusi vuotta 4 §:ssä tarkoitettua ajankohdasta.

Pykälän 3 momentissa olisi erityissäännös palkkakirjanpidon poikkeavasta säilyttämisaikasta, joka olisi kymmenen vuotta tilikauden päättymisestä. Säännös vastaisi ennakkoperintälain 36 §:n sääntelyä. Säännös koskisi ennakkoperintälain mukaisten suoritusten lisäksi työnantajan sairausvakuutusmaksua ja lähdeveroa koskevia suorituksia.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuus antaa tarkempia määräyksiä tositteiden, muistiinpanojen ja palkkakirjanpidon säilyttämisestä. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 12 §:n 2 momenttia.

## 5 luku. Sivullisen tiedonantovelvollisuus

**29 §. Sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus.** Pykälässä säädettäisiin sekä sivullisen että viranomaisen yleisestä tiedonantovelvollisuudesta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että lain soveltamisalaan kuuluvien verojen osalta sivullisen yleiseen tiedonantovelvollisuuteen sovellettaisiin, mitä verotusmenettelylain 15—18 §:ssä säädetään. Ehdotettu sääntely vastaisi nykytilaa muiden tämän lain soveltamisalaan kuuluvien lakien paitsi arvonlisäverolain, eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain, arpajaisverolain ja apteekkiverolain osalta.

Arvonlisäverolaissa ja eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetussa laissa ei ole säädetty sivullisen yleisestä tiedonantovelvollisuudesta. Ehdotus ei kuitenkaan muuttaisi oikeustilaa näiden verojen osalta, koska verotusmenettelylain sivullisen yleistä tiedonantovelvollisuutta.



suutta koskevilla säännöksissä säädetään, mitä tietoja tiedonantovelvollisuuteen kuuluu eivätkä nämä tiedonantovelvollisuudet käytännössä voi soveltua arvonlisäverotukseen. Verotusmenettelylain sääntelyyn ei ehdoteta muutoksia.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin nykyisessä korkotulon lähdeverosta annetun lain 11 §:ssä säädetystä yleisestä tiedonantovelvollisuudesta. Tarkemmat määräykset korkotulon perimiseen velvollisen yleisestä tiedonantovelvollisuudesta annettaisiin asetuksen sijaan jatkossa 6 momentin mukaisesti Verohallinnon päätöksellä. Sääntelytaso vastaisi sivullisen yleistä tiedonantovelvollisuutta koskevaa verotusmenettelylain sääntelyä. Pykälässä ei enää olisi tarvetta säätää osuuskunnan velvollisuudesta antaa talletustoiminnassa noudatettavia tiliehtoja, koska osuuskuntalain kumouduttua lainausliiketoimintaa harjoittavaan osuuskuntaan sovelletaan luottolaitostoiminnasta annettua lakia (610/2014).

Pykälän 3 momentin mukaan työnantajan olisi annettava Verohallinnolle vuosittain työnantajan sairausvakuutusmaksua koskevat tiedot. Säännös vastaisi työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain 6 §:n sääntelyä. Tiedot annetaan nykyään vuosi-ilmoituksen maksaja- ja saaja-kohtaisissa erittelyissä eikä säännöksellä muutettaisi nykyistä menettelyä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin arpajaisten toimeenpanijan tiedonantovelvollisuudesta. Säännös vastaisi arpajaisverolain 23 §:ää. Viranomaisen, joka myöntää luvan arpajaisten toimeenpanemiseen, olisi ilmoitettava antamastaan luvasta Verohallinnolle.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen velvollisuudesta antaa Verohallinnolle luettelo verovelvollisista sekä tieto verovelvollisuuden alkamisesta ja päättymisestä. Apteekkiliikkeen harjoittajan on lääkeasetuksen 13 §:n mukaan ilmoitettava toiminnan aloittamisesta etukäteen Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle. Koska Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus välittäisi tiedon apteekkitoiminnan aloittamisesta Verohallinnolle, verovelvollisen ei tarvitsisi ilmoittaa samaa tietoa erikseen kahdelle viranomaiselle. Säännös ei vaikuttaisi apteekkiverovelvollisen elinkeinotoiminnan aloittamiseen ja muutoksiin liittyvään muuhun ilmoittamisvelvollisuuteen. Tiedot verovelvollisuudesta olisi annettava kuukausittain. Tietojen saaminen olisi tärkeää veron ilmoittamisen ja maksamisen valvonnan ajantasaisuuden varmistamiseksi erityisesti verovelvollisuuden päättyessä, koska verovelvollisuuden päättymisvuodelta apteekkivero olisi ilmoitettava ja maksettava toiminnan lopettamiskuukautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä.

Pykälän 6 momentin mukaan Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä annettavien tietojen sisällöstä, tietojen antamisen ajankohdista ja tavoista. Verohallinto voisi myös rajoittaa tiedonantovelvollisuutta tilanteissa, joiden merkitys on taloudellisesti tai verovalvonnallisesti vähäinen. Tiedot voitaisiin antaa myös konekielisinä. Säännös vastaisi verotusmenettelylain sääntelyä.

**30 §.** *Sivullisen erityinen tiedonantovelvollisuus.* Pykälässä säädettäisiin sivullisen ja viranomaisen erityisestä tiedonantovelvollisuudesta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että lain soveltamisalaan kuuluvien verojen osalta sivullisen erityiseen tiedonantovelvollisuuteen sovellettaisiin, mitä verotusmenettelylain 19 ja 20 §:ssä säädetään.

Ennakkoperintälain 37 §:ssä on nykyisin viittaus verotusmenettelylain tiedonantovelvollisuutta koskeviin säännöksiin, joten sivullisen erityinen tiedonantovelvollisuus säilyisi nykyisessä laajuudessaan ennakkoperinnässä.

Verotusmenettelylain sivullisen erityistä tiedonantovelvollisuutta vastaavat säännökset sisältyvät nykyisiin arvonlisäverolain 170 §:n 1 momenttiin ja 171 §:ään. Arvonlisäverolain säännöksiä sovelletaan myös vakuutusmaksuveroon. Erityistä tiedonantovelvollisuutta koskeva sääntely vastaisi siten nykytilaa näiden verojen osalta. Verotusmenettelylain 20 §:n 2 momentin mukaan valtion viranomaisen on Verohallinnon kehotuksesta annettava verotusta varten lausuntoja sekä toimitettava arvioita toimialaansa kuuluvissa kysymyksissä. Vastaavaa säännöstä ei sisälly nykyiseen arvonlisäverolakiin. Sääntelyä olisi verotusmenettelyn yhdenmukaisuuden vuoksi tarkoituksenmukaista soveltaa myös arvonlisäveroon ja vakuutusmaksuveroon.

Sivullisen erityinen tiedonantovelvollisuus laajenisi koskemaan myös uutta apteekkiveroa ja arpajaisveroa, jota koskevassa laissa ei nykytilassa ole säännöksiä erityisestä tiedonantovelvollisuudesta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin korkotulon lähdeverosta annetun lain 11 §:n 1 momenttia vastaavasti sivullisen erityisestä tiedonantovelvollisuudesta. Koronmaksajan olisi annettava Verohallinnon kehotuksesta tiedot niistä verovelvollisista, joiden saamista koroista ei ole peritty lähdeveroa, sekä tiedot maksettujen korkojen määrästä. Muuten korkotulon lähdeverosta annetun lain koronmaksajaan sovellettaisiin tämän lain viittaussäännöksen nojalla verotusmenettelylain erityistä tiedonantovelvollisuutta koskevaa sääntelyä, mikä vastaisi korkotulon lähdeverosta annetun lain 11 §:n 2 momenttia.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin nykyisin arvonlisäverolain 170 a §:ssä säädetystä sijoituskullan myyjän erityisestä tiedonantovelvollisuudesta.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin nykyistä arvonlisäverolain 170 §:n 2 momenttia vastaavasti postiyritystä koskevasta tiedonantovelvollisuudesta. Pykälän sanamuotoa muutettaisiin siten, että vanhentunut viittaus liikenneministeriön alaiseen posti- ja telelaitokseen korjattaisiin. Pykälässä viitattaisiin postilaissa säädettyyn yleispalveluun velvoitettuun postiyritykseen.

**31 §.** *Erityisiä sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevia säännöksiä.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, kuka olisi vastuussa siitä, että tiedonantovelvollisuus täytetään. Säännöksen mukaan juridisen tiedonantovelvollisen puolesta tiedonantovelvollisuudesta olisivat vastuussa ne henkilöt tai tahot, jotka ovat velvollisia täyttämään verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuuden. Verotusmenettelyn yhdenmukaisuuden vuoksi olisi tarkoituksenmukaista soveltaa tiedonantovelvollisuuteen samaa vastuuvollisuutta kuin ilmoittamisvelvollisuuteen.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin verotusmenettelylain vertailutietotarkastusta, tietojen antamista koskevia erityissäännöksiä, laiminlyöntimaksua, tarkastusoikeutta ja tietojen maksullisuutta koskevien säännösten soveltamisesta tässä laissa säädettyyn tiedonantovelvollisuuteen. Sääntely ei muuttaisi nykytilaa niiden lakien osalta, joihin sovelletaan nykyisellään verotusmenettelylain säännöksiä sivullisen tiedonantovelvollisuudesta. Korkotulon lähdeverosta annetun lain, arpajaisverolain ja apteekkiverolain osalta sääntely olisi uutta.

Verotusmenettelylain 21 §:n säännös vertailutietotarkastuksesta vastaa arvonlisäverolain 169 a §:ää. Sääntely ei siten muuttaisi nykytilaa arvonlisäveron ja vakuutusmaksuveron osalta. Vertailutietotarkastuksessa noudatettaisiin tämän lain 24 §:ssä säädettyä menettelyä.

Verotusmenettelylain 22 §:ssä säädetään tiedonantovelvollisen velvollisuudesta yksilöidä tiedon kohde ja antaa tiedot laissa säädetyin tavoin. Säännös laajentaisi arvonlisäveron ja vakuutusmaksuveron nykyistä sivullisen tiedonantovelvollisuutta.

Arvonlisäverolaissa ei ole säännelty laiminlyöntimaksua sivullisen tiedonantovelvollisuudesta. Verotusmenettelyn yhtenäisyyden vuoksi olisi tarkoituksenmukaista ulottaa verotusmenettelylain 22 a §:ssä säädetty laiminlyöntimaksu myös arvonlisäveroon ja vakuutusmaksuveroon.

Verotusmenettelylain 23 §:n säännös tarkastusoikeudesta vastaa arvonlisäverolain 170 §:n 3 momenttia. Verotusmenettelylain 25 §:n säännös tietojen maksullisuudesta vastaa arvonlisäverolain 171 a §:ää. Sääntely ei siten muuttaisi nykytilaa arvonlisäveron ja vakuutusmaksuveron osalta.

## 6 luku. Veron maksaminen

**32 §. Verokauden veron maksaminen.** Pykälässä säädettäisiin veron maksamisen määräajoista. Määräajat säilyisivät pääosin nykyisellään. Veron kohdistamisesta verokaudelle säädettäisiin asianomaisissa verolaeissa. Verokaudelta suoritettava vero määräytyisi aineellisten verolakien perusteella, ja verovelvollisen maksuvelvollisuus alkaisi tämän lain säännösten mukaisesti määrätyvästä eräpäivästä.

Pykälän 1 momentin mukaan verokauden vero olisi maksettava viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä. Tämän lain 2 §:n 3 kohdan mukaan yleinen eräpäivä on kuukauden 12 päivä tai, jos se ei ole pankkipäivä, sitä seuraava ensimmäinen pankkipäivä.

Myös merityötuloa maksavan kuukausimenettelyssä olevan työnantajan olisi maksettava verokauden vero pykälän 1 momentin pääsäännön mukaan verokautta seuraavan kuukauden yleisenä eräpäivänä.

Pykälän 2 momentin mukaan arvonlisävero, 12 §:n 1 momentissa tarkoitettujen neljänneskalenterivuosisimenettelyssä olevan säännöllisesti palkkaa maksavan työnantajan ja muun suorituksen maksajan suoritettavat verot ja maksut ja arpajaisvero olisi maksettava verokautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä, kuten nykyisinkin.

Muutoksena nykytilaan satunnaisesti palkkaa maksava työnantaja maksaisi verokauden veron aina verokautta seuraavan kuukauden yleisenä eräpäivänä, koska hän ei rekisteröitymättömänä työnantajana voisi enää olla neljänneskalenterivuosisimenettelyssä.

Lisäksi arvonlisäverolain 26 d §:n 1 momentissa tarkoitettua uuden kuljetusvälineen ostajan, joka ei ole arvonlisäverolain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja johon ei sovelleta arvonlisäverolain 148 a §:ää, hankinnasta olisi maksettava vero samojen säännösten mukaan kuin muistakin yhteisöhankinnoista. Jos uusi kuljetusväline on ostettu ja vastaanotettu helmikuussa, vero on maksettava toukokuun yleisenä eräpäivänä. Jos ostaja kuitenkin saa hankinnasta laskun jo helmikuussa, vero on maksettava huhtikuun yleisenä eräpäivänä.

Pykälän 3 momentin mukaan silloin, kun verokautena on kalenterivuosi, vero on maksettava kalenterivuotta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä. Ehdotettu säännös koskisi myös apteekki-veroa ja aikaistaisi maksamisen ajankohtaa verrattuna nykyiseen apteekkimaksuun. Apteekki-veron maksaminen olisi siten yhtenäinen muiden oma-aloitteisesti maksettavien verojen kanssa.

Pykälän 4 momentin mukaan kunta, seurakunta ja Kansaneläkelaitos suorittaisivat pidätetyt määrät ja työnantajan sairausvakuutusmaksun, kuten nykyäänkin siten, että ne vähennetään näille veronsaajille pidätyksen toimittamista seuraavana kalenterikuukautena verontilityslain

mukaan tilitettävistä määristä. Pidätetyillä määrillä tarkoitetaan ennakonpidätystä ja lähdevero.

**33 §. Veron maksaminen verokauden muuttuessa.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin veron maksamisesta siinä tilanteessa, kun verokausi muuttuu lyhyemmäksi kesken verokauden. Veron maksamisesta verokauden muuttuessa lyhyemmäksi säädetään nykyisin arvonlisäverolain 147 §:n 3 momentissa ja enakkoperintälain 12 §:n 3 momentissa.

Ehdotuksen mukaan verokauden muuttuessa lyhyemmäksi kesken verokauden veron maksamisen eräpäivä olisi nykyiseen tapaan muutosta edeltävän verokauden osan viimeistä kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden yleinen eräpäivä. Jos neljänneskalenterivuosiennettelyssä oleva arvonlisäverotuksessa verovelvollinen hakeutuisi kuukauden ilmoitusjaksoon kesäkuun alusta toimittamalla hakemuksen toukokuussa, verovelvollisen olisi maksettava vero muutosta edeltäneeltä verokauden osalta eli huhtikuun ensimmäisen päivän ja toukokuun viimeisen päivän väliseltä ajalta viimeistään heinäkuun yleisenä eräpäivänä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin veron maksamisesta niissä tilanteissa, joissa alkutuottaja, apteekkiverovelvollinen tai kalenterivuosiennettelyssä oleva arvonlisäverotuksessa verovelvollinen lopettaa toimintansa kesken verokauden. Tällöin verokauden katsotaan päättyvän lopettamispäivään ja vero olisi maksettava viimeistään lopettamiskuukautta seuraavan toisen kuukauden yleisenä eräpäivänä. Asiasta on nykyisin kalenterivuosiennettelyssä olevan arvonlisäverovelvollisen osalta säädetty Verohallinnon päätöksellä, joten säännös ei tältä osin muuttaisi nykytilaa. Sääntelyn nostaminen lain tasolle selkeyttäisi ja yhtenäistäisi menettelyä.

**34 §. Verohallinnon määräämän veron maksaminen.** Pykälässä säädettäisiin Verohallinnon määräämän veron, veronkorotuksen, laiminlyöntimaksun ja myöhästymismaksun maksuajankohdan määräytymisestä. Verohallinnon yksittäistapauksessa määräämä vero ja maksu olisi maksettava kyseessä olevassa päätöksessä mainittuna eräpäivänä. Eräpäivänä on yleinen eräpäivä. Maksamisesta säädettäisiin tarkemmin veronkantolaissa. Säännös vastaisi voimassa olevaa sääntelyä.

Pykälän 2 momentin mukaan eräpäivän määräytymisestä säädettäisiin tarkemmin valtiovarainministeriön asetuksella, kuten nykyisinkin. Asetuksessa säädettäisiin siitä, minä veron määräämisajankohdan jälkeisenä yleisenä eräpäivänä Verohallinnon yksittäistapauksessa määräämä vero erääntyy maksettavaksi.

## 7 luku. Seuraamusmaksut

**35 §. Myöhästymismaksu.** Pykälän 1 momentin mukaan verovelvolliselle määrättäisiin myöhästymismaksu, jos veroilmoitusta ei ole annettu säädettyssä ajassa. Myöhästymismaksua määrättäisiin myös, jos veroilmoitusta korjataan säädetyn määräajan jälkeen oikaisuilmoituksella.

Pykälän 2 momentin mukaan myöhästymismaksu määrättäisiin verokausittain jokaiselle myöhässä ilmoitetulle verolajille erikseen.

Pykälän 3 momentin mukaan myöhästymismaksua määrättäessä yhdeksi verolajiksi katsottaisiin kuitenkin työnantajasuorituksiin liittyvät ennakonpidätykset, työnantajan sairausvakuutusmaksu ja lähdeverot. Työnantajasuorituksiin liittyviä ennakonpidätyksiä olisivat muut kuin osingosta, osuuskunnan maksamasta ylijäämästä, voitto-osuudesta, puun myyntitulosta, yhteisölle, osuuskunnalle tai muulle yhteisölle maksetusta työkorvauksesta tai ennakonpidätyksen alaisesta korosta toimitetut ennakonpidätykset. Työnantajasuorituksiin liittyviä lähdeveroja olisivat muut lähdeverot kuin rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa

tarkoitetusta korosta, osingosta tai rojalista perityt lähdeverot tai korkotulon lähdeverosta annetun lain nojalla peritty lähdevero. Myöhästymismaksun määrääminen yhteisesti työnantajan tai muun vastaavan suorituksen maksajan ilmoittamille veroille ja maksuille olisi tarpeen, jotta välttyttäisiin tilanteilta, jossa myöhästymismaksu olisi kohtuuttoman suuri myöhässä ilmoitetun veron tai maksun määrään nähden.

Pykälän 4 momentin mukaan verovelvolliselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen 7 §:ssä säädetyllä tavalla ennen myöhästymismaksun määräämistä vain, jos se olisi erityisestä syystä tarpeen. Koska myöhästymismaksun määräytymisperusteeseen ei sisälly Verohallinnon tapauskohtaista harkintaa ja laskentatapa on kaavamainen, kuulemiseen ei pääsääntöisesti olisi tarvetta. Verovelvollista kuuluttaisiin esimerkiksi silloin, kun ilmoituksen saapumisajankohdasta olisi epäselvyyttä. Säännös vastaisi nykytilaa.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin, että myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos veroilmoituksen myöhässä antaminen johtuu yleisessä tietoverkossa tai Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa olevasta toimintahäiriöstä. Häiriön tulisi olla etukäteen Verohallinnon tiedossa, jotta myöhästymismaksu voitaisiin jättää yleisesti määräämättä kaikilta verovelvollisilta. Nykyisin Verohallinto on velvoitettu määräämään myöhästymismaksun aina, kun kausiveroilmoitus annetaan myöhässä. Myöhästymismaksu on voitu verotililain 44 §:n nojalla jättää yksittäistapauksissa maksuunpanematta tai perimättä, jos ilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä. Ehdotus mahdollistaisi myöhästymismaksun määräämättä jättämisen etukäteen edellä mainituissa tilanteissa. Momentissa säädettäisiin myös, että myöhästymismaksua ei määrätä, jos myöhässä ilmoitetulle verolle määrätään veronkorotus. Sääntely vastaisi tältä osin nykytilaa.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin, että myöhästymismaksu ei olisi tuloverotuksessa vähennyskelpoinen meno, mikä vastaisi nykytilaa.

Pykälän 7 momentissa säädettäisiin myöhästymismaksun tilittamisestä veronsaajille. Myöhästymismaksu tilitettäisiin veronsaajien kesken samassa suhteessa kuin vero, joka on ilmoitettu myöhässä. Säännös selkeytettäisi myöhästymismaksun tilittämistä veronsaajille silloin, kun myöhästymismaksua ei olisi laskettu veron määrän perusteella.

**36 §. Myöhästymismaksun määrä.** Pykälän 1 momentin mukaan myöhästymismaksua määrättäisiin kolme euroa jokaiselta päivältä, jolta verokauden ensimmäinen veroilmoitus on myöhästynyt. Päivät, joilta myöhästymismaksu määrätään, laskettaisiin nykyiseen tapaan veroilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavasta päivästä ilmoituksen antamispäivään. Päivällä tarkoitettaisiin kalenteripäivää eli myös viikonloppuja ja arkipyhiä. Myöhästymismaksua määrättäisiin 45 kalenteripäivältä siten, ettei ilmoitettavan veron määrällä olisi vaikutusta myöhästymismaksun määrään. Myöhästymismaksun määrä 45 päivän kohdalla olisi 135 euroa. Jos ilmoitus annetaan yli 45 päivää veroilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen, määrättäisiin myöhästymismaksua 135 euroa lisättynä kahdella prosentilla veroilmoituksella ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Ilmoitetulla maksettavalla verolla tarkoitettaisiin arvonlisäverotuksessa tilitettävää veroa, jossa suoritettavien verojen määrä on suurempi kuin vähennettävät verot, ja muissa verolajeissa maksettavan veron määrää. Jos suoritettavien verojen määrä olisi pienempi kuin vähennettävien verojen määrä ja verovelvollinen näin ollen olisi oikeutettu palautukseen, veron määrän perusteella määräytyvää myöhästymismaksua ei määrättäisi. Viiden euron vähimmäismäärästä luovuttaisiin. Nykytilasta poiketen myöhästymismaksu voisi myös olla enemmän kuin veroilmoituksessa ilmoitetun veron määrä.

*Esimerkit:*

1) Verovelvollinen laiminlyö veroilmoituksen antamisen määräajassa. Verovelvollinen antaa 50 päivää myöhässä veroilmoituksen, jossa maksettavan veron määrä on 5 000 euroa. Myöhästymismaksua määrätään 45 päivältä 135 euroa ja myöhästymismaksuun lisätään kaksi prosenttia myöhään ilmoitetun maksettavan veron määrästä eli 100 euroa. Verovelvollisen maksettavaksi määrätään myöhästymismaksua 235 euroa.

2) Verovelvollinen antaa 50 päivää myöhässä veroilmoituksen, jossa ilmoitetaan 5 000 euroa palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa. Myöhästymismaksua määrätään 135 euroa. Veron määrän perusteella määräytyvää myöhästymismaksua ei tule määrättäväksi, koska verovelvollinen ei ilmoita veroilmoituksella maksettavaa veroa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin oikaisuilmoituksen perusteella määrättävästä myöhästymismaksusta. Oikaisuilmoituksen perusteella määrättäisiin myöhästymismaksua kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä eli oikaisuilmoituksella ja aiemmin verokaudelle ilmoitetun veron määrän erotuksesta.

Verovelvollinen voisi kuitenkin korjata aiemmin antamaansa veroilmoitusta ilman myöhästymismaksua antamalla oikaisuilmoituksen enintään 45 päivää veroilmoituksen antamiselle asetun määräajan jälkeen.

Liikaa ilmoitetulle palautettavan veron määrälle laskettaisiin myöhästymismaksua maksettavaa veroa koskevan pääsäännön mukaan, mikä vastaisi nykyistä käytäntöä.

Veron määrän perusteella määräytyvää myöhästymismaksua ei tulisi maksettavaksi sellaisen oikaisuilmoituksen perusteella, jossa verovelvollinen ilmoittaa palautettavaksi liikaa maksettavaksi ilmoitettua veroa tai liian vähän palautettavaksi ilmoitettua veroa.

*Esimerkit:*

1) Verovelvollinen ilmoittaa tammikuulta maksettavaa arvonlisäveroa 5 000 euroa 18.3. eli kuusi päivää säädetyt määräpäivän jälkeen. Myöhästymismaksua määrätään kuudelta päivältä 18 euroa.

Verovelvollinen täydentää aiemmin antamaansa veroilmoitusta 30.3. ilmoittamalla oikaisuilmoituksella maksettavan veron määräksi 7 000 euroa. Verovelvolliselle ei määrätä myöhästymismaksua, koska oikaisuilmoitus on saapunut Verohallintoon ennen kuin ilmoitukselle antamiselle säädetyt määräpäivästä on kulunut 45 päivää.

Verovelvollinen täydentää aiemmin antamaansa veroilmoitusta vielä 30.4. ilmoittamalla oikaisuilmoituksella maksettavan veron määräksi 8 000 euroa. Veron määrää verrataan aiemmin ilmoitettuun veron määrään, joka on 7 000 euroa. Verovelvolliselle määrätään myöhästymismaksua kaksi prosenttia 1 000 eurosta eli 20 euroa.

2) Verovelvollinen ilmoittaa tammikuulta maksettavaa arvonlisäveroa 5 000 euroa 18.3. Myöhästymismaksua määrätään kuudelta päivältä 18 euroa.

Verovelvollinen täydentää aiemmin antamaansa veroilmoitusta 30.4. oikaisemalla maksettavan veron määräksi 4 000 euroa. Verovelvolliselle ei määrätä myöhästymismaksua, koska veron määrä pienenee.

3) Verovelvollinen ilmoittaa tammikuulta maksettavaa arvonlisäveroa 1 000 euroa määräpäivään mennessä. Verovelvollinen täydentää aiemmin antamaansa veroilmoitusta 30.4. oikaismalla palautettavan veron määräksi 1 000 euroa eli tilitettävän veron määrä alenee 2 000 eurolla. Verovelvolliselle ei määrätä myöhästymismaksua, koska veron määrä pienenee.

Pykälän 3 momentin mukaan veron määrän perusteella määräytyvä myöhästymismaksu olisi verolajilta enintään 15 000 euroa verokaudessa. Enimmäismäärään ei laskettaisi mukaan verokauden ensimmäiselle ilmoitukselle ajan kulumisen perusteella määrättävää myöhästymismaksua. Enimmäismäärä täytyisi, kun veroa ilmoitettaisiin verokaudella 750 000 euroa yli 45 päivää myöhässä.

Pykälän 4 momentin mukaan veron määrän perusteella määräytyvää myöhästymismaksua oikaistaisiin, jos maksettavan veron määrä alenee oikaisuilmoituksen, veron määräämisen, päätöksen oikaisun, muutoksenhaun tai muun vastaavan syyn seurauksena, mikä vastaisi nykytilaa. Verokauden ensimmäiselle ilmoitukselle ajan kulumisen perusteella määrättävää myöhästymismaksua ei oikaistaisi, vaikka veron määrä alenisi myöhemmin annettavan oikaisuilmoituksen, muutoksenhaun tai muun vastaavan syyn seurauksena.

Esimerkiksi jos arvonlisäveroa koskeva ensimmäinen ilmoitus olisi annettu määräpäivään mennessä ja samalta verokaudelta maksettavan veron määrä suurenisi 50 päivän päästä annettavan oikaisuilmoituksen johdosta, tästä myöhässä ilmoitetun veron määrästä laskettaisiin kahden prosentin suuruinen myöhästymismaksu. Jos maksettavan veron määrä myöhemmin oikaisuilmoituksen perusteella alenisi, aiemmin veron perusteella määräytyvää myöhästymismaksun määrää oikaistaisiin. Säännös vastaisi nykytilaa.

*Esimerkit:*

1) Verovelvollinen ilmoittaa tammikuulta maksettavaa arvonlisäveroa 5 000 euroa 18.3. Myöhästymismaksua määrätään kuudelta päivältä 18 euroa.

Verovelvollinen täydentää aiemmin antamaansa veroilmoitusta 30.4. antamalla oikaisuilmoituksen, jossa maksettavan veron määrä on 6 000 euroa. Veroilmoituksessa ja oikaisuilmoituksessa ilmoitettujen veron määrien erotus on 1 000 euroa. Verovelvolliselle määrätään myöhästymismaksua kaksi prosenttia veron määrän erotuksesta eli 20 euroa.

Verovelvollinen täydentää aiemmin antamaansa veroilmoitusta 15.5. antamalla oikaisuilmoituksen, jossa maksettavan veron määrä on 5 500 euroa. Oikaisuilmoituksessa ilmoitetun veron ja verokaudella voimassa olevan ilmoituksen verojen erotus on -500 euroa. Verovelvolliselle aiemmin määrättyä veron määrän perusteella määräytyvää myöhästymismaksua alennetaan 10 eurolla.

Verovelvollinen täydentää aiemmin antamaansa veroilmoitusta 30.5. antamalla oikaisuilmoituksen, jossa maksettavan veron määrä on 4 000 euroa. Oikaisuilmoituksessa ilmoitetun veron ja verokaudella voimassa olevan ilmoituksen verojen erotus on -1 500 euroa. Verovelvolliselle aiemmin määrättyä veron määrän perusteella määräytyvää myöhästymismaksua alennetaan 10 eurolla, jolloin verokaudelle määrätty veron määrän perusteella määräytyvä myöhästymismaksu poistetaan kokonaan.

Verokauden veron määrä on oikaisuilmoituksen perusteella 4 000 euroa eli 1 000 euroa pienempi kuin 18.3. veroilmoituksella ilmoitettu vero. Verokaudelle myöhään annetun ensimmäisen veroilmoituksen perusteella määrättyä 18 euron suuruisia myöhästymismaksua ei oikaista.

2) Verovelvollinen ilmoittaa tammikuulta maksettavaa arvonlisäveroa 1 000 euroa 18.3. Myöhästymismaksua määrätään kuudelta päivältä 18 euroa.

Verovelvollinen täydentää aiemmin antamaansa veroilmoitusta 30.4. antamalla oikaisuilmoituksen, jossa palautettavan veron määrä on 100 euroa. Myöhästymismaksua ei määrätä, koska veron määrä pienenee.

Verovelvollinen täydentää aiemmin antamaansa veroilmoitusta 30.5. antamalla oikaisuilmoituksen, jossa maksettavan veron määrä on 200 euroa. Oikaisuilmoituksessa ilmoitetun veron ja verokaudella voimassa olevan ilmoituksen verojen erotus on 300 euroa. Verovelvolliselle määrätään myöhästymismaksua kaksi prosenttia veron määrän erotuksesta eli 6 euroa. Myös verokauden ensimmäisen veroilmoituksen myöhästymisestä määrätty 18 euron suuruinen myöhästymismaksu jää voimaan.

**37 §. Veronkorotus.** Pykälässä säädettäisiin verovelvolliselle määrättävästä veronkorotuksesta. Veronkorotusta koskeva säännös korvaisi tämän lain soveltamisalaan kuuluvien verolajien osalta aineellisissa laissa olevat veronkorotussäännökset. Veron tai ennakonpidätyksen määrää ei enää korotettaisi, vaan laiminlyönnistä määrättäisiin veronkorotus-niminen hallinnollinen seuraamusmaksu. Veronkorotus määrättäisiin verolajeittain.

Verohallinto arvioisi olosuhteiden perusteella, onko verovelvollinen laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuuden. Verovelvollista kuultaisiin aina ennen veronkorotuksen määräämistä. Jos ilmoittamisvelvollisuus olisi laiminlyöty, verovelvolliselle määrättäisiin veronkorotus.

Pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaan verovelvolliselle määrättäisiin veronkorotus, jos veroilmoitus tai muu ilmoitus tai tieto on annettu puutteellisena tai virheellisenä tai jätetty kokonaan antamatta. Soveltamisala kattaisi kaikki ilmoittamisvelvollisuuden piiriin kuuluvat ilmoitukset, tiedot ja selvitykset, joita voidaan antaa sähköisesti tai paperilla. Puutteellisuudella tarkoitettaisiin sitä, että verotukseen vaikuttava tieto puuttuu verovelvollisen antamalta veroilmoitukselta tai muulta ilmoitukselta tai että veroa ei ole joltain osin lainkaan ilmoitettu. Ilmoitus olisi virheellinen esimerkiksi silloin, kun vähennyskeltoton vero on ilmoitettu vähennyskelpoisena tai arvonlisävero on ilmoitettu väärällä verokannalla.

Pykälän 1 momentin 2 kohtaa sovellettaisiin, kun veroa määrätään toimittamattoman ennakonpidätyksen tai perimättä jätetyn lähdeveron vuoksi. Veronkorotus laskettaisiin toimittamattoman ennakonpidätyksen tai perimättä jätetyn lähdeveron määrästä, vaikka ennakonpidätystä tai lähdeveroa ei määrättäisi suorituksen maksajalle. Lähdeverolla tarkoitettaisiin tässä, mitä rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa, korkotulon lähdeverosta annetussa laissa ja ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetussa laissa säädetään lähdeverosta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin veronkorotuksen määräämättä jättämisestä. Veronkorotus olisi jätettävä määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Laiminlyönnin vähäisyyttä arvioitaisiin euromääräisesti. Pätevänä syynä pidettäisiin muun muassa sairastumista tai ylivoimaista estettä. Verovelvollisen tulisi esittää Verohallinnolle selvitys kykenemättömyydestä täyttää ilmoittamisvelvollisuus. Ilmoittamisvelvollisuus tulisi kuitenkin täyttää mahdollisimman nopeasti esteen lakattua, jotta veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin myöhästymismaksun tai veronkorotuksen välttämisen estämisestä. Veronkorotus voitaisiin määrätä myöhästymismaksun sijaan, jos verovelvollinen ilmoittaa veroa myöhässä tai oikaisee veron määrää ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että myö-



hästymismaksusta tai veronkorotuksesta vapauduttaisiin. Myöhästymismaksun välttämällä tarkoitettaisiin tilanteita, joissa verovelvollinen antaa säädettyyn eräpäivään mennessä toistuvasti puutteellisen veroilmoituksen ja oikaisee ilmoituksen tietoja 36 §:n 2 momentin mukaisesti siten, että menettelyn tarkoituksena on saada perusteettomasti lisää aikaa veroilmoituksen antamiselle. Veronkorotus voitaisiin määrätä myöhästymismaksun sijaan myös silloin, kun verovelvollisen veron määrä on arvioitu ja verovelvollinen antaa veroilmoituksen useita kuukausia laissa säädetyn eräpäivän jälkeen. Tällöin myöhästymistä pidettäisiin niin olennaisena, että myöhästymismaksua ei voitaisi pitää riittävänä seuraamuksena. Verovelvolliselle määrättäisiin tällöin myöhästymismaksun sijaan veronkorotus. Veronkorotuksen välttämiseksi olisi kyse silloin, kun verovelvollinen antaisi puuttuvia veroilmoituksia sen jälkeen, kun hänelle on ilmoitettu verotarkastuksen aloittamisesta.

Veronkorotus määrättäisiin myöhästymismaksun sijaan vain poikkeuksellisesti. Veronkorotusta määrättäessä otettaisiin erityisesti huomioon verovelvollisen esittämä selvitys menettelystään. Kun veronkorotus määrätään 3 momentin nojalla, Verohallinto ei määräisi verovelvollisen maksettavaksi veroa. Veronkorotus laskettaisiin tällöin myöhässä annetussa veroilmoituksessa ilmoitetun veron perusteella. Jos veroilmoituksella ei ilmoiteta veroa, veronkorotus määrätään tämän lain 38 §:n 6 momentin mukaisesti.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että veronkorotus tilitetään valtiolle, jos veroa ei määrätä veronkorotuksen yhteydessä. Pääasiallisesti veronkorotus tilitetään veronsaajille samassa suhteessa kuin vero, jonka perusteella se määrätään. Säännös vastaisi sisällöltään verotusmenettelylain 32 §:n 6 momenttia.

**38 §. Veronkorotuksen määrä.** Pykälässä säädettäisiin veronkorotuksen määrästä silloin, kun verovelvolliselle 37 §:n nojalla määrätään veronkorotus. Veronkorotuksen taso määräytyisi kaavamaisesti, eikä siihen pääsääntöisesti sisältyisi viranomaisharkintaa. Veronkorotuksen taso harkittaisiin tapauskohtaisesti vain silloin, kun laiminlyöntiin liittyy jäljempänä mainittuja veronkorotusta korottavia tai alentavia tekijöitä.

Pykälän 1 momentin mukaan veronkorotus olisi kymmenen prosenttia määrätystä verosta, jollei pykälässä toisin säädetä. Veron määräämisellä tarkoitetaan tämän lain 40 §:n mukaan sitä, että Verohallinto määräisi puuttuvan veron verovelvollisen maksettavaksi, jos verovelvollinen on ilmoittanut veroa liian vähän tai veroa on muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi. Veron määräämisellä tarkoitettaisiin myös tilannetta, jossa veroilmoituksella ilmoitettua palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron määrää pienennettäisiin esimerkiksi sen vuoksi, että perusteeton vähennysvaatimus hylätään, koska veroa olisi muuten tullut liikaa palautettavaksi. Veron määräämisellä tarkoitetaan myös tilanteita, joissa vero määrätään suorituksen maksajan maksettavaksi sen johdosta, että ennakonpidätys on jäänyt kokonaan tai osittain toimittamatta tai ennakonpidätys on toimitettu, mutta sitä ei ole ilmoitettu eikä maksettu.

*Esimerkit:*

1) Verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksella ilmoittamatta maksettavaa arvonlisäveroa 10 000 euroa, ennakonpidätyksiä 10 000 euroa ja työnantajan sairausvakuutusmaksua 700 euroa. Verohallinto määrää veron verolajikohtaisesti verovelvollisen maksettavaksi. Veronkorotusta määrätään kymmenen prosenttia jokaiselle laiminlyönnille, eli yhteensä 2 070 euroa.

2) Verovelvollinen ilmoittaa vähennettävänä verona 3 000 euroa vähennysrajoituksen piiriin kuuluvaa arvonlisäveroa. Lisäksi Verohallinto havaitsee verovalvonnassa, että suoritettavaa arvonlisäveroa puuttuu 5 000 euroa. Veroa määrätään 8 000 euroa, josta veronkorotus on kymmenen prosenttia eli 800 euroa.

3) Verohallinto pyytää verovelvolliselta lisäselvityksen veroilmoituksella ilmoitetuista vähennettävistä arvonlisäveroista. Verovelvollisen antaman lisäselvityksen perusteella 3 000 euroa on vähennyskelvottomia edustusmenoja. Verohallinto määrää veroa maksettavaksi 3 000 euroa ja veronkorotusta kymmenen prosenttia eli 300 euroa.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkorotus olisi vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia, jos ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti on toistuvaa tai jos verovelvollisen toiminta osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Verohallinto harkitsisi veronkorotuksen määrän tapauskohtaisten olosuhteiden perusteella.

Korotetun veronkorotuksen perusteena olevana toistuvana laiminlyöntinä pidettäisiin lähtökohtaisesti sellaista laiminlyöntiä, johon Verohallinto on aiemmin puuttunut. Harkinta tehtäisiin tapauskohtaisesti ottaen huomioon muutokset verovelvollisen asemassa. Toistuvuuden arvioinnissa otettaisiin huomioon esimerkiksi yrityksen vastuuhenkilöiden vaihtuminen laiminlyöntien välillä sekä muutokset vallitsevassa oikeustilassa. Jos verovelvollinen esimerkiksi ilmoittaisi veroilmoituksessa vähennysrajoituksen piiriin kuuluvaa arvonlisäveroa vähennyskelpoisena ja tekisi Verohallinnon ohjauksesta huolimatta samanlaisen perusteettoman vähennysvaatimuksen myöhemmällä veroilmoituksella, kyse olisi toistuvasta laiminlyönnistä. Yhdessä verolajissa tehty laiminlyönti ei olisi peruste pitää laiminlyöntiä toistuvana laiminlyöntinä toisessa verolajissa.

Verovelvollisen toiminta voi osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Verovelvollinen voi esimerkiksi harjoittaa verollista liiketoimintaa ja laiminlyödä verotusta koskevat velvollisuutensa kokonaan. Tällöin verovelvollisen toiminnan voidaan katsoa olevan moitittavampaa kuin yksittäisen laiminlyönnin tekeminen. Ilmeistä piittaamattomuutta voisi osoittaa myös se, että verovelvollinen ilmoittaa veron vain osittain tai ilmoittaa veroilmoituksessa ilmeisen harhaanjohtavia tai virheellisiä tietoja. Myös veron kiertämistä voitaisiin tapauskohtaisen arvioinnin perusteella pitää sen luonteisena toimena, jonka perusteella veronkorotus voidaan määrätä korotettuna. Pelkästään veron kiertämistä koskevan säännöksen soveltaminen ei kuitenkaan olisi peruste määrätä korotettua veronkorotusta.

Laiminlyönnit voivat olla eri laatuisia, minkä vuoksi veronkorotus on joissain tilanteissa määrättävä erikseen kahden tai useamman eri laiminlyönnin perusteella. Veronkorotus määrättäisiin siten, että veroa määrättäessä erilaatuisista laiminlyönneistä laskettaisiin erilliset veronkorotukset.

Pykälän 3 momentin mukaan veronkorotus olisi 25 prosenttia, jos vero määrätään arvioimalla. Jos verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa, vero voidaan määrätä arvioimalla. Jos verovelvollinen ei anna veroilmoitusta selvityspyynnössä ilmoitettuun määräaikaan mennessä, Verohallinto määräisi veron arvioimalla noudattaen, mitä tämän lain 43 §:ssä säädetään. Samalla verovelvolliselle määrättäisiin veronkorotus. Veronkorotusta määrätään 25 prosenttia myös esimerkiksi verotarkastuksen perusteella määrätylle arvioidun veron määrälle.

*Esimerkki:* Verovelvollinen laiminlyö veroilmoituksen antamisen kokonaan ja Verohallinto määrää arvioimalla veroa maksettavaksi 1 000 euroa. Veronkorotusta määrätään 250 euroa.

Pykälän 4 momentin mukaan veronkorotus olisi kolme prosenttia, jos kysymyksessä oleva asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä. Asian tulkinnanvaraisuudella tai epäselvyydellä tarkoitettaisiin samaa kuin luottamuksensuojaa koskevan säännöksen soveltamiskäytännössä on näillä käsitteillä tarkoitettu. Veronkorotuksen määräämisen kannalta merkitsevää olisi yksinomaan asian laatu eli sen tulkinnanvaraisuus tai epäselvyys.

Veronkorotus olisi kolme prosenttia myös silloin, kun 1 momentin mukainen veronkorotus on muusta erityisestä syystä kohtuuton. Pääsäännön mukainen veronkorotus voisi olla kohtuuton esimerkiksi, kun kyseessä olisi tahaton virhe veron jaksottamisessa tai muu tahaton ja olosuhteisiin nähden vähäinen virhe.

Pykälän 5 momentin mukaan 37 §:n 3 momentin nojalla myöhästymismaksun sijaan määrätyn veronkorotuksen määrä olisi pykälän 1 ja 2 momentissa tarkoitettu määrä myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä.

Pykälän 6 momentin mukaan veronkorotus olisi enintään 200 euroa silloin, kun verovelvollinen on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa, mutta Verohallinto ei määrää verovelvollisen maksettavaksi veroa. Veronkorotus määrättäisiin muun muassa silloin, kun verovelvollinen jättää veroilmoituksella ilmoittamatta veron määrään vaikuttamattoman tiedon.

**39 §. Laiminlyöntimaksu.** Pykälässä säädettäisiin laiminlyöntimaksusta, joka korvaisi säännökset, joiden nojalla on nykyisin ollut mahdollista määrätä sakkorangaistuksia ennakkoiperintä-, arvonlisävero-, vakuutusmaksuvero- ja sosiaaliturvamaksurikkomuksista. Laiminlyöntimaksu kohdistettaisiin sellaisiin laiminlyönteihin, joihin ei pääsääntöisesti liity veron ilmoittamista.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin laiminlyöntimaksun suuruudesta ja niistä velvollisuuksista, joiden laiminlyönnistä laiminlyöntimaksu olisi määrättävä. Laiminlyöntimaksua voitaisiin määrätä enintään 5 000 euroa. Laiminlyöntimaksu määrättäisiin, jos verovelvollinen jättää Verohallinnon kehotuksesta huolimatta asianmukaisesti ja oikea-aikaisesti täyttämättä joko osittain tai kokonaan laissa säädetyn velvollisuuden. Laiminlyöntimaksua määrättäessä olisi otettava huomioon laiminlyönnin vakavuus ja mahdollinen vaikutus muihin verovelvollisiin.

Pykälän 1 momentin 1 kohdassa viitattaisiin arvonlisäverolain 130 §:n 4 momentissa ja 130 a §:n 5 momentissa säädettyyn kuntaa koskevaan ilmoittamisvelvollisuuteen. Nykytilassa kunnalle ei ole voitu määrätä seuraamusmaksuja, jos kunta jättää osittain tai kokonaan ilmoittamatta 130 §:ssä tarkoitettujen palautuksena saatavien verojen tai 130 a §:ssä tarkoitettujen laskennallisten verojen yhteismäärän.

Pykälän 1 momentin 2 kohdassa viitattaisiin arvonlisäverolain 133 f, 133 m ja 134 a §:n, 161 §:n 1 ja 2 momentissa sekä ennakkoiperintälain 31 §:ssä säädettyyn rekisteröintiä koskevaan ilmoittamisvelvollisuuteen. Rekisteröintiä koskeva velvollisuus kattaa toiminnan aloittamis-, muutos- ja lopettamisilmoitusten antamisen.

Pykälän 1 momentin 3 kohdassa viitattaisiin arvonlisäverolain 209 b §:ssä ja ennakkoiperintälain 35 §:ssä säädettyyn tositteen antamisvelvollisuuteen. Mainitut velvollisuudet liittyvät verovelvollisen tai suorituksen maksajan ja kolmannen osapuolen välisiin tapahtumiin.

Pykälän 1 momentin 4 kohdassa viitattaisiin arvonlisäverolain 134 e §:ssä ja tämän lain 26 §:ssä säädettyyn verotusta koskevaan kirjanpitovelvollisuuteen sekä tämän lain 27 §:ssä säädettyyn verotusta koskevaan muistiinpanovelvollisuuteen. Verotusta koskeva kirjanpitovelvollisuus on kirjanpitolaissa säädettyyn kirjanpitovelvollisuuteen nähden verotusta koskeva lisävelvoite. Siten laiminlyöntimaksun määrääminen verotusta koskevan kirjanpitovelvollisuuden laiminlyönnistä ei estäisi kirjanpitorikosta koskevan syytteen tutkimista.

Pykälän 1 momentin 5 kohdassa viitattaisiin arvonlisäverolain 209 e ja 209 f §:ssä säädettyihin arvonlisäveron laskumerkintöjen tekemistä koskevaan velvollisuuteen. Vakuutusmaksuve-

roa koskeviin laiminlyönteihin sovellettaisiin muita kuin arvonlisäverolain 130 §:n 4 momentissa ja 130 a §:n 5 momentissa säädettyjä velvollisuuksia.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin laiminlyöntimaksun määräämättä jättämisestä. Laiminlyöntimaksu olisi jätettävä määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Laiminlyönnin vähäisyyttä arvioitaisiin tapauskohtaisesti olosuhteiden perusteella. Päteviä syitä olisivat esimerkiksi sairastuminen tai ylivoimainen este.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että laiminlyöntimaksu ei olisi verotuksessa vähennyskelpoinen meno. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 22 a §:n 6 momenttia.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin laiminlyöntimaksun tilittämisestä. Laiminlyöntimaksu tilitettäisiin aina valtiolle. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 22 a §:n 6 momenttia.

## 8 luku. Veron määrääminen ja päätöksen oikaisu

**40 §.** *Veron määrääminen ja oikaisu verovelvollisen vahingoksi.* Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto määräisi puuttuvan veron verovelvollisen maksettavaksi, jos verovelvollinen olisi ilmoittanut veroa liian vähän tai veroa olisi muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi. Yleensä liian vähän maksettavaksi tullut vero johtuu siitä, että verovelvollinen on itse ilmoittanut veroa liian vähän maksettavaksi. Koska virhe voisi kuitenkin tapahtua myös esimerkiksi verovelvollisen ja Verohallinnon välisessä tiedonsiirrossa, veroa voitaisiin määrätä myös muun syyn kuin ilmoitusvirheen vuoksi. Säännöksen mukaan myös tehtyä päätöstä voitaisiin oikaista verovelvollisen vahingoksi.

Säännös olisi yleinen verovelvollisen vahingoksi tehtäviä muutoksia koskeva säännös. Sitä sovellettaisiin kaikissa tässä luvussa tarkoitetuissa tilanteissa.

Veron määräämisellä tarkoitettaisiin myös tilannetta, jossa palautettavan arvonlisäveron määrä pienennettäisiin tai se poistettaisiin kokonaan, koska veroa tulisi muuten liikaa palautettavaksi. Säännös vastaisi nykyistä arvonlisäverolain 176 §:ää.

Säännöstä sovellettaisiin myös tilanteisiin, joissa vero määrätään suorituksen maksajan, kuten työnantajan, maksettavaksi sen johdosta, että ennakonpidätys on jäänyt kokonaan tai osittain toimittamatta. Vastaavasti menetettäisiin silloin, kun suorituksen maksaja on toimittanut ennakonpidätyksen, mutta hän ei ole sitä ilmoittanut eikä maksanut.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin uudelleen harkinnan kiellosta. Momentissa säädettäisiin tilanteista, jotka muodostavat poikkeuksen aikaisemmin tehdyn ratkaisun pysyvyydestä.

Momentin ensimmäisen virkkeen mukaan veroa ei voitaisi määrätä eikä päätöstä oikaista verovelvollisen vahingoksi, jos Verohallinto olisi selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian. Momentin toisen virkkeen mukaan vero voitaisiin kuitenkin määrätä ja jo tehtyä verotusta koskevaa päätöstä oikaista, jos ratkaisu asiassa on perustunut virheelliseen tai puutteelliseen selvitykseen taikka asiassa on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian ratkaisuun. Lisäksi momentin kolmannen virkkeen mukaan päätöksessä ollut kirjoitusvirhe, laskuvirhe tai muu niihin verrattava erehdys voitaisiin oikaista.

Momentin ensimmäisessä virkkeessä tarkoitettu selvittäminen ja nimenomaisesti ratkaiseminen tapahtuisi verotuksen massamenettelyn vuoksi aina Verohallinnon aloitteesta. Verovelvollinen ei siten voisi vaatia, että Verohallinto selvittää ja nimenomaisesti ratkaisee tietyn asian. Selvittämistä osoittaisi muun muassa se, että Verohallinto on pyytänyt verovelvolliselta selvi-

tystä asiassa ja virkailija on käsitellyt saadun selvityksen. Kysymys voisi olla myös tilanteesta, jossa Verohallinto olisi pyytänyt tietoja sivullisilta.

Se, että Verohallinto olisi selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian, tarkoittaisi käytännössä sitä, että asia olisi verovelvollisen ilmoittamien ja Verohallinnon selvittämien tietojen perusteella ratkaistu. Kysymyksessä olisi säännöksessä tarkoitettu nimenomainen ratkaisu, jos esimerkiksi kausivalvonnan tai verotarkastuksen yhteydessä selvitetäisiin tiettyä asiaa, kuten arvonlisäverotuksessa ostovähennyksen asianmukaisuutta, ja selvitys osoittaisi, että ostovähennys on asianmukainen, tai että nyt saatu selvitys on riittävä vähennyksen hyväksymiseksi. Tällaisessa tilanteessa asiasta ei tehtäisi veron määräämistä koskevaa päätöstä. Samoin kysymys olisi nimenomaisesta ratkaisusta, jos ostovähennys selvityksen jälkeen hylätään kokonaan tai osittain, jolloin asiasta tehtäisiin päätös. Mahdollista olisi myös, että asia siirrettäisiin sitä ratkaisematta verotarkastuksessa selvitettäväksi. Tällöin asia ratkaistaisiin vasta verotarkastuksen jälkeen.

Vain Verohallinnon aito ja aktiivinen kannanotto muodostaisi siten esteen veron määräämiselle ja päätöksen oikaisulle verovelvollisen vahingoksi. Asian selvittäminen ja nimenomainen ratkaisu kirjattaisiin Verohallinnon tietojärjestelmään, joten ratkaisu olisi tarvittaessa todennettavissa. Säännöksessä tarkoitettua nimenomaisen ratkaisun ei voitaisi katsoa syntyvän omaaloitteisen verotuksen massamenettely huomioon ottaen automaatioon perustuvassa menettelyssä, vaan asian selvittäminen ja nimenomainen ratkaiseminen edellyttäisi aina virkailijatyötä. Esimerkiksi automaatiossa tapahtuvassa arvioverotuksessa ei tehdä säännöksessä tarkoitettua nimenomaista ratkaisua. Nimenomaista ratkaisemista koskevan käsitteen tulkinnessa voitaisiin tukeutua myös luottamuksensuojan syntymistä verotuksessa koskevaan oikeuskäytäntöön, kuten esimerkiksi valmisteverotusta koskevaan KHO 1998:57 ja arvonlisäverotusta koskevaan KHO 2014:34.

Momentin toisen virkkeen mukaan ratkaisun tekeminen olisi selvityssidonnaista. Verohallinto tekisi ratkaisun aina vain niillä tiedoilla, jotka asiassa on selvitetty. Jos tiedot myöhemmin osoittautuisivat puutteellisiksi tai virheellisiksi taikka asiaan ilmenisi uutta selvitystä, vero voitaisiin määrätä tai tehty päätös voitaisiin oikaista verovelvollisen vahingoksi tältä osin. Ratkaisun tekeminen olisi myös verolajikohtaista: toisessa verolajissa tehty nimenomainen ratkaisu ei estäisi samaan taloudelliseen tapahtumaan perustuvaa veron määräämistä tai päätöksen oikaisua toisessa verolajissa.

*Esimerkit:*

1) Verovelvollinen on antanut veroilmoituksen ja asia on virkailijan käsiteltävänä. Verohallinto on selvittänyt ja ratkaissut asian kuultuaan verovelvollista tai ratkaissut asian muun hankkimansa selvityksen perusteella verovelvollista kuulematta. Asian selvittäminen ja ratkaisu on kirjattu Verohallinnon tietojärjestelmään. Tällöin Verohallinto on selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian. Tämän vuoksi Verohallinto ei myöhemmin voi lähtökohtaisesti määrätä veroa eikä oikaista päätöstä verovelvollisen vahingoksi, vaikka asiassa olisi tehty lain- tai oikeuskäytännön vastainen ratkaisu. Vero voidaan kuitenkin määrätä tai päätös oikaista, jos selvitettyt tiedot osoittautuvat myöhemmin, esimerkiksi verotarkastuksen yhteydessä, virheellisiksi tai asiassa ilmenee kokonaan uutta tietoa. Asiassa ei ole merkitystä sillä, hyväksyttiinkö verovelvollisen antama veroilmoitus sellaisenaan, jolloin asia ratkaistiin päätöstä tekemättä, vai poikettiinko verovelvollisen ilmoituksesta, jolloin tehtiin päätös.

2) Verovelvolliselta on pyydetty erittely verokauden suurimmista vähennyskelpoisista ostoista. Verovelvollinen on toimittanut vastauksensa liitteeksi viiteen suurimpaan ostoon liittyvät tositteet ja selvittänyt, että hänellä on ollut näiden hankintojen lisäksi yhteensä 5 000 euron

määräiset vähennyskelpoiset ostot. Selvitys hyväksytään verotuksessa myös mainittujen 5 000 euron ostojen osalta. Myöhemmin verotarkastuksessa ilmenee, että muut vähennyskelpoiseksi merkityt ostot olivatkin yksityismenoja. Tässä tapauksessa vero voidaan myöhemmin määrätä verovelvollisen vahingoksi, koska asiaa ei mainittujen 5 000 euron määräisten ostojen osalta ole nimenomaisesti ratkaistu.

3) Verovelvollisen verokauteen on kohdistettu verotarkastus, jossa on muun ohella tutkittu arvonlisäverotuksen ostovähennykset. Tarkastuksen perusteella ei määrätty veroa, jolloin ostovähennysten verokohtelu nimenomaisesti ratkaistiin päätöstä kuitenkaan tekemättä. Ostovähennysten perusteella voidaan myöhemmin määrätä veroa, jos verovelvollisen kirjanpito osoittautui puutteelliseksi ja virheelliseksi, esimerkiksi tositteet väärennetyiksi.

4) Verovelvollisen verokauteen on kohdistettu verotarkastus ja sen perusteella on verotuspäätöksellä määrätty veroa, koska tarkastuksessa havaittiin yksityiskäyttöön kohdistuvia perusteettomia ostovähennyksiä. Myöhemmin Verohallinto saa toiseen yritykseen kohdistuvasta verotarkastuksesta vertailutietoja ensinnäkin myynnistä, jota verovelvollinen ei ollut merkinnyt kirjanpitoonsa eikä siten ilmoittanut myyntinä. Tämän lisäksi vertailutiedoista ilmenee, että osa hyväksytyistäkin ostovähennyksistä oli perusteettomia sen vuoksi, että ne perustuivat väärennetyihin tositteisiin. Vero voidaan tällöin määrätä sekä ilmoittamattomasta myynnistä että perusteettomista ostovähennyksistä, koska verovelvollinen oli antanut väärän veroilmoituksen, eikä asiaa voitu havaita häneen kohdistetussa tarkastuksessa.

Momentin kolmannen virkkeen mukaan myös päätöksessä ollut kirjoitusvirhe, laskuvirhe tai muu niihin verrattava erehdys voitaisiin oikaista. Koska päätöksen lopputulos ei tällaisen virheen vuoksi vastaisi sitä, mitä viranomaisena olisi päätöksellään tarkoittanut, päätöstä voitaisiin korjata. Edellä tarkoitettua mekaanisluonteisen virheen perusteella päätöstä voitaisiin oikaista niin kauan kuin 44 §:ssä säädettyä päätöksen oikaisuajankautta olisi jäljellä, kuten nykyisin voidaan hallintolain 51 ja 52 §:n nojalla tehdä. Myös jäljempänä 45—47 §:ssä säädettyissä veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevissa erityistilanteissa syntyneet mekaanisluonteiset virheet voitaisiin oikaista edellä tarkoitettulla tavalla 45—47 §:ssä säädettyjen määräaikaisten puutteissa.

Nykyisin uudelleen harkinnan kielto koskee arvonlisäverolain 176 §:n 2 momentin sanamuodon mukaan vain tilannetta, jossa Verohallinto on ratkaissut asian tekemällä muutoksenhakukelpoisen päätöksen. Ehdotettu säännös selkeyttäisi oikeustilaa siten, että Verohallinnon myöhempää puuttumisoikeutta rajattaisiin mainittujen tilanteiden lisäksi niissä tilanteissa, joissa Verohallinto olisi selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian ilman, että asiassa olisi kuitenkaan tehty muutoksenhakukelpoista päätöstä. Tällainen tilanne olisi kysymyksessä esimerkiksi silloin, kun asiaa olisi valvonnassa selvitetty ja verovelvollisen selvitys olisi hyväksytty päätöstä tekemättä, koska verovelvollisen antamasta veroilmoituksesta ei ole poikettu. Kun asia tällaisessakin tilanteessa kuitenkin nimenomaisesti ratkaistaisiin, olisi perusteltua, että asiaa ei voitaisi uudelleen harkita. Tämä puuttumisoikeuden rajoitus parantaisi siten verovelvollisen oikeusturvaa. Toisaalta nykyisin ei yleensä pidetä mahdollisena asian uutta harkintaa tilanteessa, jossa tehdyn päätöksen jälkeen tulee esille uutta selvitystä. Tältä osin säännös selkeyttäisi oikeustilaa.

Säännöksen mukaan Verohallinto ei voisi ottaa nimenomaisesti ratkaisemaansa asiaa uuteen harkintaan silloin, kun ratkaisu on perustunut oikeisiin ja riittäviin tietoihin, vaikka ratkaisu olisi lain tai oikeuskäytännön vastainen. Virheen korjaaminen olisi tällaisessa tilanteessa käytännössä veronsaajan muutoksenhaun varassa. Tältä osin ehdotettu sääntely vastaisi nykytilaa. Sääntely vastaisi myös verotusmenettelylain 56 §:n 3 momenttiin ehdotettua sääntelyä. Oike-

ustila ei muuttuisi niissäkään tilanteissa, joissa olisi kysymys päätöksessä olevan kirjoitus-, lasku- tai muun niihin verrattavan virheen oikaisemisesta.

Tässä momentissa säädetyn uudelleen harkinnan kiellon lisäksi veroa ei voitaisi määrätä verovelvollisen vahingoksi silloinkaan, kun luottamuksensuojan edellytykset täyttyvät. Veroa ei voitaisi määrätä taannehtivasti myöskään kiristyneen oikeuskäytännön nojalla. Myös tämä vastaisi nykyistä oikeustilaa.

Pykälän 3 momentin mukaan veroa ei voitaisi määrätä eikä päätöstä oikaista, jos asia on valituksen annettulla päätöksellä ratkaistu. Näissä tilanteissa veroa ei voitaisi määrätä eikä päätöstä oikaista, vaikka valituksen perusteena olevat tiedot osoittautuisivat myöhemmin virheelliseksi.

**41 §.** *Veron määrääminen ja oikaisu verovelvollisen hyväksi.* Pykälässä säädettäisiin viranomaisen aloitteesta tapahtuvasta veron määräämisestä ja päätöksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi. Säännös ei siis koskisi tilanteita, joissa verovelvollinen itse ilmoittaisi uudella veroilmoituksella uudet tiedot tai vaatisi muutosta Verohallinnon tekemään päätökseen oikaisuvaatimuksella.

Kokonaisuudessaan sääntely eriyttäisi selkeästi eri menettelyiksi yhtäältä viranomaisaloitteiset verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi tehtävät muutokset sekä toisaalta verovelvollisen omasta aloitteesta antamat virheen korjaamista koskevat oikaisuilmoitukset ja muutoksenhakuun käsiteltävät oikaisuvaatimukset.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin Verohallinnon aloitteesta tapahtuvasta veron määräämisestä tai päätöksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi tilanteissa, joissa Verohallinto on havainnut, että veroa on tullut virheellisesti liikaa maksettavaksi tai kysymys on muusta Verohallinnon havaitsemasta virheestä verovelvollisen vahingoksi. Säännös mahdollistaisi sen, että verovelvollisen vahingoksi tapahtunut virhe voitaisiin korjata viranomaisaloitteisesti määräämällä veron määrä tai oikaisemalla päätöstä verovelvollisen hyväksi.

Vero voitaisiin määrätä ja päätöstä oikaista verovelvollisen hyväksi riippumatta siitä, onko virhe verovelvollisen ilmoituksessa, Verohallinnon päätöksessä tai muutoin verotuksessa, kuten tiedonsiirrossa. Veron määrääminen ja oikaisu verovelvollisen hyväksi voitaisiin tehdä virheen laadusta ja sen syystä riippumatta. Veron määrääminen tai oikaisu verovelvollisen hyväksi voisi koskea verotuksessa olevia asia-, kirjoitus- ja laskuvirheitä sekä muita virheitä. Käytännössä viranomaisaloitteinen veron määrääminen tai oikaisu verovelvollisen hyväksi rajoittuisi kuitenkin vain selvien tai ilmeisten virheiden oikaisuun.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa vero voidaan määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen hyväksi, vaikka yleinen 44 §:ssä säädetty kolmen vuoden määräaika olisi kulunut umpeen, eikä verovelvollisellakaan olisi muutoksenhakuaikaa jäljellä. Muutos edellyttäisi, että Verohallinto on käynnistänyt verovelvolliseen kohdistuvan valvontatoimen, tyypillisesti verotarkastuksen. Jos Verohallinto havaitsisi tähän valvontatoimeen liittyvässä asiassa virheen verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto määräisi veron tai oikaisisi aikaisemmin tehtyä päätöstä verovelvollisen hyväksi.

Säännös tulisi sovellettavaksi, kun Verohallinto suorittaa valvontatointia määräajan jatkamista koskevan 45 §:n säännöksen, määräajan pidentämistä koskevan 46 §:n säännöksen tai rikospäätöksiä koskevan 47 §:n säännöksen perusteella. Valvontatoimella tarkoitettaisiin tässä, samoin kuin lain 45 §:ssä, paitsi verotarkastusta niin myös esimerkiksi yksittäiseen kansainvälisessä tietojenvaihdossa saatuun tietoon perustuvaa valvontatointia, jos-

sa Verohallinto suorittamatta verotarkastusta selvittäisi verotuksen perusteena olleiden toiseikkojen oikeellisuuden.

Hyväksi tehtävän muutoksen tulisi aina liittyä valvontatoimeen. Erityisesti lain jatkettua määräaikaa koskevilla tilanteilla valvontatoimi voisi käsittää verovelvollisen koko toiminnan ja kaikki verolajit. Valvontatoimi voisi kuitenkin kohdistua hyvinkin rajattuun asiaan, kuten arvonlisäverotuksessa tietyn verokauden tiettyihin ostovähennyksiin. Pidennetyn ja rikosperusteisen määräajan tilanteissa valvontatoimi jo sinänsä kohdentuisi mainittujen säännösten mukaisesti tiettyihin tarkkarajaisiin asioihin. Tällöin myös hyväksi tehtävät muutokset rajautuisivat valvontatoimen kohteena mukaisesti. Säännös kuitenkin myös laajentaisi verovelvollisen hyväksi tehtävien oikaisujen mahdollisuutta. Jos esimerkiksi valvontatoimeen liittyvässä asiassa tulee esille verovelvollisen hyväksi tehtäviä muutoksia, säännös mahdollistaisi veron määräämisen tai päätöksen oikaisun verovelvollisen hyväksi, vaikka verotusta ei valvontatoimen johdosta oikaistaisi lainkaan verovelvollisen vahingoksi. Valvontatoimeen liittymättömissä asioissa ei kuitenkaan tehtäisi muutoksia verovelvollisen hyväksi. Siltä osin kuin kysymys olisi lain 45 §:n tilanteesta, valvontatoimen jatkamista koskevassa päätöksessä oleva valvontatoimen kohderajaus olisi siten merkityksellinen.

*Esimerkit:*

1) Verohallinto ja poliisi suorittavat viranomaisyhteistyönä valvontatoimintaa, joka kohdistuu kolmeen liiketoimintaan harjoittavaan osakeyhtiöön. Näiden yhtiöiden omistajana on sama luonnollinen henkilö A. Vanhenevaan tilikauteen ja verovuoteen kohdistuva verotarkastus on kesken kolmen vuoden määräajan päättyessä. Verohallinto tekee määräajan jatkamista koskevan päätöksen lain 45 §:n nojalla. Päätöksen mukaan Verohallinto jatkaa yhtiöiden veron määräämistä ja verotuksen oikaisua koskevaa määräaikaa oma-aloitteisten verojen ja tuloverotuksen osalta yhdellä vuodella. Samoin Verohallinto jatkaa A:n ja kymmenen tiedossa olevan työntekijän verotuksen oikaisua koskevaa määräaikaa yhtiöistä saatujen tulojen osalta yhdellä vuodella. Tällöin yhtiöiden tuota tilikautta ja verovuotta koskevat oma-aloitteiset verot voidaan määrätä oikeamääräisiksi ja tuloverotusta voidaan vastaavasti oikaista yhtiöiden vahingoksi ja hyväksi kaikilta osin. Sen sijaan A:n ja kymmenen työntekijän tuloverotusta voidaan oikaista hyväksi tai vahingoksi ainoastaan siltä osin kuin kysymys on yhtiöistä saaduista tuloista. Esimerkiksi A:n omistaman vapaa-ajan asunnon luovutusvoiton määrässä olevaa virhettä A:n vahingoksi ei voitaisi oikaista hänen hyväkseen lain 40 §:n 2 momentin perusteella. Luovutusvoiton määrässä olevaa virhettä ei voitaisi oikaista myöskään A:n vahingoksi.

2) Arvonlisäverovelvollinen A Oy antaa kolmen vuoden määräajan lopussa oikaisuilmoitukset, jotka koskevat yhden tilikauden kaikkien verokausien vähennyskelpoisten ostojen määrää. Verohallinto tekee määräajan jatkamista koskevan päätöksen lain 45 §:n nojalla ja jatkaa veron määräämistä koskevaa määräaikaa näiden nyt ilmoitettujen ostovähennysten muutosten osalta yhdellä vuodella. Yhtiössä suoritetaan verotarkastus, joka kohdistuu näihin ostovähennyksiin. Tällöin yhtiön nämä ostovähennykset voidaan määrätä oikeamääräisiksi. Koska valvontatoimi ei ole kohdistunut yhtiön näiden verokausien muihin ostovähennyksiin, yhtiön myynteihin eikä muihin verolajeihin, näissä mahdollisesti havaittuja virheitä ei voitaisi oikaista verovelvollisen hyväksi eikä myöskään hänen vahingokseen.

Jos verovelvolliselle määrättäisiin veroa tai aikaisemmin tehtyä päätöstä oikaistaisiin hänen vahingokseen lain 45—47 §:n perusteella, tuohon muutokseen suoraan liittyvä ostovähennys tai muu määrättävää veroa pienentävä erä otettaisiin huomioon ilman tätä säännöstäkin. Muun verovelvollisen kuin valvontatoimen kohteena olevan verovelvollisen verotusta ei muutettaisi hyväksi tämän säännöksen nojalla. Muun verovelvollisen verotusta voitaisiin muuttaa seuranaismuutoksena.



Pykälän 3 momentin mukaan veroa ei voitaisi määrätä eikä päätöstä oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

**42 §.** *Veron määrittämisessä käytettävät tiedot.* Pykälässä säädettäisiin veron määrittämisessä käytettävistä tietolähteistä. Vero määrittäisiin verovelvollisen ilmoituksen, sivulliselta tiedonantovelvolliselta saatujen tietojen ja asiasta saadun muun selvityksen perusteella. Pykälä vastaisi verotusmenettelylain 26 §:n 5 momentin säännöstä. Sääntely vastaisi arvonlisäverolain 176 §:n 3 momenttia.

**43 §.** *Veron määrittäminen arvioimalla.* Pykälän 1 momentti vastaisi arvonlisäverolain 177 §:n 1 momenttia ja ennakkoperintälain 41 §:ää, joissa säädetään tilanteista, joissa Verohallinnon on määrittävä vero arvioimalla. Jos verovelvollinen on laiminlyönyt veron ilmoittamisen kokonaan tai on ilmoittanut sitä ilmeisesti liian vähän, hänelle lähetettäisiin kehoitus ilmoittaa vero. Jos verovelvollinen ei kehotuksesta huolimatta antaisi veron määrittämistä varten tarvittavia tietoja, vero määrittäisiin arvioimalla.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että verovelvolliselle ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin johdosta lähetettävä kehoitus sisältäisi arvion veron määrästä. Säännös korvaisi oikeustilaa muuttamatta tämän lain soveltamisalaan kuuluvien verolakien säännökset. Arvioverotusmenettely olisi massamenettelyä. Veron määrää arvioitaessa otettaisiin huomioon elonmerkkittietoja, verovelvollisen aikaisempia ilmoitustietoja, verovelvollisesta saatuja vertailutietoja ja muita vastaavia käytettävissä olevia tietoja.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin tilanteesta, jossa verovelvollinen antaa luotettavana pidettävän ilmoituksen vasta sen jälkeen, kun Verohallinto on määrännyt veron arvioimalla. Kysymys olisi tilanteesta, jossa verokauden vero olisi määrätty automaatiomenettelyssä kokonaan arvioimalla ja verovelvollinen ei olisi aiemmin antanut veroilmoitusta. Tällöin Verohallinto voisi poistaa arvioimalla määrätyn veron ja veronkorotuksen, jolloin annettua ilmoitusta pidettäisiin myöhässä annettuna veroilmoituksena.

Kun päätös poistettaisiin, arvioimalla määrätyn veron sijaan tulisi pääsääntöisesti verovelvollisen antaman veroilmoituksen tietoihin perustuva vero. Verovelvollisen ilmoittama vero olisi yleensä arvioitua määrää alhaisempi, mutta se voisi olla myös sitä korkeampi. Tieto arvioverotuksen poistamisesta ja veroilmoituksen käsittelystä ilmoituksen mukaisena annettaisiin verovelvolliselle veronkantolaissa säädetyllä yhteenvedolla.

Arvioverotuksen jälkeen annettuun veroilmoitukseen sovellettaisiin tämän jälkeen samaa menettelyä kuin myöhässä annettuun veroilmoitukseen. Verokaudelle olisi mahdollista antaa oikeasuhteisia ja muutoksenhaku verokaudelta olisi samanlainen kuin tilanteissa, joissa veroilmoitus on annettu määräajassa tai ilmoitus on annettu myöhässä, mutta ennen arvioverotusta.

Vastaavalla tavalla meneteltäisiin, jos verovelvollinen poikkeuksellisesti ilmoittaisi veron määrän suurempana kuin arvioitu veron määrä oli. Sama koskee tilannetta, jossa verovelvollinen ilmoittaisi palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa.

Arviopäätöksen jälkeen myöhässä annetulle veroilmoitukselle määrättäisiin myöhästymismaksu siten kuin 35 ja 36 §:ssä säädettäisiin. Myöhästymismaksu määrättäisiin myös silloin, kun arvioverotuspäätöksen jälkeen annettaisiin ilmoitus, jonka mukaan verovelvollisella ei ole ollut toimintaa verokautena. Myöhästymismaksun sijaan voisi tulla määrättäväksi veronkorotus 37 §:n 2 momentin mukaisesti silloin, kun verovelvollinen antaa veroilmoituksen olennaisesti myöhässä välttyäkseen veronkorotukselta. Verohallinnon menettely ilmoittamisvelvollisuuden

laiminlyönnin jälkeen samoin kuin laiminlyönnin seuraamukset olisivat siten näissä tilanteissa samanlaiset riippumatta siitä, onko Verohallinto ehtinyt määrätä veron arvioimalla ennen kuin verovelvollinen antaa puuttuvan veroilmoituksen.

Jos verovelvollinen tekisi veroilmoituksen antamisen asemesta nimenomaisen oikaisuvaatimuksen, se käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä tämän lain säännösten mukaisesti.

Pykälän 4 momentin mukaan arvioverotuksen poistaminen tehtäisiin siten kuin 40 ja 41 §:ssä säädetään veron määräämisestä tai päätöksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi. Jos arvioverotuksen määrätty vero olisi siirtynyt jo ulosottoperintään ja maksamatta olevan veron johdosta verovelvollisen omaisuutta olisi ulosmitattu, Verohallinto ilmoittaisi arvioverotuksen poistamisen johdosta muuttuneen veron määrän ulosottolaitokselle heti, kun asia on Verohallinnossa käsitelty, jolloin perintä jatkuisi veroilmoituksella ilmoitetun veron osalta keskeytyksettä. Vastaavasti meneteltäisiin muiden perintätoimien osalta. Jos veroilmoituksesta poikettaisiin määräämällä veroa maksettavaksi ilmoitettua määrää enemmän, tästä muodostuisi oma perinnässä erillään käsiteltävä erä.

*Esimerkki:* Verovelvollinen ei ole antanut veroilmoitusta jolloin veron määräksi on arvioitu 10 000 euroa. Vero on siirtynyt ulosottoperintään ja sen johdosta verovelvollisen omistama kiinteistö on ulosmitattu. Verovelvollinen on ilmoittanut myöhässä annetulla ensimmäisellä veroilmoituksella maksettavaksi määräksi 6 000 euroa. Verohallinto poistaa arvioverotusta koskevan päätöksen veronkorotuksineen ja annettua veroilmoitusta pidetään myöhässä annettuna veroilmoituksena. Vero määrätään ilmoituksen mukaisesti ja myöhässä ilmoitetulle 6 000 eurolle määrätään myöhästymismaksu. Verohallinto ilmoittaa ulosottolaitokselle muuttuneen perinnässä olevan verovelan määrän heti, kun asia on Verohallinnossa käsitelty. Kiinteistön ulosmittausta ei peruutettaisi.

Jos verovelvollisen antamaa luotettavana pidettävää veroilmoitusta ei sellaisenaan hyväksyttäisi, Verohallinto poistaisi arvioverotuksen ja määräisi oikeamääräisen veron 41 §:n mukaisella menettelyllä. Kun verovelvollisen ilmoituksesta poikettaisiin, vero määrättäisiin verovelvollisen vahingoksi siten, että Verohallinto tekisi asiassa muutoksenhakukelpoisen päätöksen. Näissä tilanteissa määrättäisiin veronkorotus, kuten yleensäkin vastaavissa tapauksissa menettellään.

Säännöksen mukaan Verohallinto voisi poistaa arviopäätöksen. Jos veroilmoitusta olisi pidettävä siten epäluotettavana, että arviota ei olisi lainkaan syytä muuttaa veroilmoituksen johdosta, verovelvollista kuultaisiin siitä, onko hänen antamansa veroilmoitus käsiteltävä oikaisuvaatimuksena toimitettuun arvioverotukseen, jolloin asia käsiteltäisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä. Näin meneteltäisiin esimerkiksi tilanteessa, jossa vero on verotarkastuksen perusteella määrätty arvioimalla ja verovelvollinen tämän jälkeen toimittaa veroilmoituksen, jolla vaaditaan muutosta arvioverotusta koskevaan päätökseen.

*Esimerkit:*

1) Verovelvollinen ei ole antanut veroilmoitusta. Maksettavan veron määräksi on arvioitu 10 000 euroa. Verovelvollinen on ilmoittanut myöhässä antamassaan veroilmoituksessa maksettavan veron määräksi 6 000 euroa. Verohallinto poistaa arvioverotusta koskevan päätöksen veronkorotuksineen ja annettua veroilmoitusta pidetään myöhässä annettuna veroilmoituksena ilmoituksen mukaisesti. Myöhässä ilmoitetulle 6 000 eurolle määrätään myöhästymismaksu. Asiasta annetaan tieto verovelvolliselle veronkantolain 14 §:ssä tarkoitetulla yhteenvedolla.

2) Verovelvollinen ei ole antanut veroilmoitusta. Maksettavan veron määräksi on arvioitu 10 000 euroa. Verovelvollinen on ilmoittanut myöhässä antamassaan veroilmoituksessa maksettavan veron määräksi 6 000 euroa. Verohallinto katsoo asiassa saadun selvityksen perusteella, että oikea maksettavan veron määrä on 7 000 euroa. Tällöin Verohallinto poistaa alkuperäisen arvioverotusta koskevan päätöksen, pitää ilmoitusta myöhässä annettuna veroilmoituksena ja lisäksi määrää veroa 1 000 euroa. Myöhässä ilmoitetulle 6 000 eurolle määrätään myöhästymismaksu ja ilmoittamatta jääneelle 1 000 eurolle veronkorotus. Verovelvolliselle annetaan 1 000 euron suuruudesta veron määräämisestä ja siihen liittyvästä veronkorotuksesta muutoksenhakuelpöinen päätös.

3) Verovelvollinen ei ole antanut veroilmoitusta. Maksettavan veron määräksi on arvioitu 10 000 euroa. Verovelvollinen on ilmoittanut myöhässä antamassaan veroilmoituksessa maksettavan veron määräksi 6 000 euroa. Verohallinto katsoo asiassa saadun selvityksen perusteella, että edellytyksiä arvioverotuksen muuttamiselle ei ole. Tällöin verovelvollista kuullaan siitä, vaatiiko hän asian käsittelyä oikaisuvaatimuksena.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin, ettei arvioverotuksen poistamiseen saisi hakea muutosta. Koska verovelvollisen antama veroilmoitus korvaisi arviopäätöksen, verovelvollisella ei olisi arviopäätöksen poistamiseen kohdistuvaa oikeussuojan tarvetta. Kun arvioverotuspäätös on poistettu, muutosta ei voisi hakea myöskään alkuperäiseen arvioverotusta koskevaan päätökseen. Myöhästymismaksuun tai veronkorotukseen voisi hakea muutosta siten kuin siitä erikseen säädetään.

**44 §. Veron määräämisen ja oikaisun määräaika.** Pykälässä säädettäisiin yleisestä määräajasta veron määräämiselle ja päätöksen oikaisulle. Määräaikaa koskeva muutos liittyy verotuksen muuttamista koskevien määräaikojen yhtenäistämistavoitteeseen. Viranomaisaloitteisen veron määräämisen ja oikaisun sekä verovelvollisen muutoksenhaun määräajat olisivat pääsääntöisesti samat.

Pykälän mukaan vero olisi määrättävä tai päätöksen oikaisu olisi tehtävä kolmen vuoden kuluessa 4 §:ssä tarkoitettusta ajankohdasta. Pykälässä tarkoitettussa määräajan laskennassa olisi siis otettava huomioon myös, mitä 4 §:ssä säädettäisiin määräaikojen laskennasta. Jos verovelvollisen tilikausi olisi kalenterivuosi, veron määräämisaika olisi käytännössä kolme vuotta tilikauden päättymisestä, kuten nykyisinkin. Niillä verovelvollisilla, joiden tilikausi poikkeaa kalenterivuodesta ja joiden verokausi on kalenterikuukausi, veron määräämistä koskeva määräaika pitenisi nykyisestä, koska määräaika laskettaisiin tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Nykyisin esimerkiksi arvonlisäverotuksessa vero on määrättävä kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä.

Ennakkoperintälain 38 §:n 3 momentin mukaan maksuunpano voidaan nykyisin toimittaa verovelvollisen vahingoksi kuuden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta, jona ennakonpidätys olisi pitänyt toimittaa. Ehdotettu säännös lyhentäisi määräaikaa ennakkoperintälain nojalla määrättävien verojen ja maksujen osalta.

Tilanteissa, joissa suorituksen maksajan, kuten työnantajan, tilikausi poikkeaisi kalenterivuodesta, vero voitaisiin määrätä tai päätös oikaista suorituksen maksajalle pääsääntöisesti kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Suorituksen saajan, kuten työntekijän, verotuksen oikaisuaika tuloverotuksessa lasketaan aina verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien. Suorituksen maksajan ja saajan verotuksessa määräajat voisivat siten poiketa toisistaan.

*Esimerkki:* Työnantajan tilikausi on 1.7.2017—30.6.2018. Työnantaja on ennakonpidätystä toimittamatta antanut työntekijälle veronalaisen etuuden joulukuussa 2017. Vero voitaisiin määrätä työnantajalle vielä 31.12.2021 eli kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymisvuotta seuraavan vuoden alusta. Työntekijän osalta viimeinen mahdollinen verotuksen oikaisuajan kohta olisi ehdotetun verotusmenettelylain 56 §:n 2 momentin nojalla 31.12.2020 eli kolme vuotta verovuoden 2017 päättymisestä. Jos työntekijä olisi saanut edun esimerkiksi kesäkuussa 2018, sekä työnantajan että työntekijän verotuksen oikaisun määräajat olisivat samat.

**45 §.** *Veron määräämisen ja oikaisun määräajan jatkaminen.* Pykälässä säädettäisiin veroviranomaisen harkintaan perustuvasta oikeudesta jatkaa 44 §:ssä säädettyä kolmen vuoden määräaikaa silloin, kun veroa määrätään tai päätöstä oikaistaan verovelvollisen vahingoksi. Kysymyksessä olisi uusi menettely, joka olisi tarkoitettu poikkeukselliseksi. Menettely olisi tarkoitettu sovellettavaksi sellaisissa säännöksessä mainituissa tilanteissa, joissa oikeita ja riittäviä tosiasiatietoja päätöksen tekemiseksi ei ehditä Verohallinnosta riippumattomista syistä asianmukaisia menettelytapoja noudattaen riittävästi selvittää ennen mainitun määräajan päättymistä. Säännöksessä mainitut määräajan jatkamisen edellytykset, kuten viranomaisyhteistyö ja poikkeuksellisen myöhään saadut valvontatoimen käynnistävät tiedot, ovat sen luonteisia, että niihin perustuvat valvontatoimet vaativat usein laajoja sekä aikaa vieviä selvityksiä. Lisäksi säännöksessä mainitut edellytykset jo sinänsä osoittavat, että määräajan jatkaminen koskisi tilanteita, joissa verointressi ei ole vähäinen.

Jos veron määräämisen tai päätöksen oikaisun määräaikaa olisi jatkettu tämän pykälän nojalla, verotusta muutettaisiin lähtökohtaisesti soveltaen tätä säännöstä sen edellytysten täytyessä. Mahdollista olisi kuitenkin myös se, että vero määrättäisiin tai päätöstä oikaistaisiin jatkettun määräajan kuluessa soveltaen 46 §:n tai 47 §:n säännöstä, jos niiden soveltamisedellytykset täyttyisivät. Tilanne voisi olla esimerkiksi se, että viranomaisyhteistyön perusteella jatkettun määräajan kuluessa valvontatoimen kohteena olevaan asiaan liittyen saataisiin myös sellainen kansainvälisessä tietojenvaihdossa verotukseen vaikuttava tieto, joka täyttäisi 46 §:n soveltamisedellytykset. Tällöin verotuksen muuttamisen perusteeksi voitaisiin asettaa sekä 45 että 46 §.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto voisi jatkaa veron määräämisen tai oikaisun määräaikaa yhdellä vuodella. Veroviranomainen harkitsisi ja ratkaisisi sen, täytyykö jokin pykälän 1 momentin 1 tai 2 kohdassa säädetyistä määräajan jatkamista koskevista edellytyksistä. Valvontatoimella tarkoitettaisiin käytännössä yleensä verotarkastusta, mutta kysymys voisi olla myös muusta verotuksen hallintotoimesta. Soveltamisalan ulkopuolelle ei siten rajattaisi mitään valvontatointa.

Pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaan määräaikaa voitaisiin jatkaa, jos valvontatoimi olisi alkanut toisen viranomaisen antaman tai muualta saadun tiedon perusteella poikkeuksellisen myöhään taikka se vaatisi viranomaisyhteistyötä.

Säännöksen mukaan määräaikaa voitaisiin jatkaa silloin, jos valvontatoimen alkaminen poikkeuksellisen myöhään perustuisi toiselta viranomaiselta tai muualta saatuun tietoon. Valvontatoimen katsottaisiin alkaneen poikkeuksellisen myöhään, jos valvontatoimea ei olisi ehditty normaalissa tilanteessa jäljellä olevassa määräajassa asianmukaisia menettelytapoja noudattaen suorittaa.

Määräajan jatkamisen perusteena olevan tiedon tulisi koskea asian tosiseikkoja. Esimerkiksi korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä oleva laintulkintaa koskeva ratkaisu ei olisi tällainen tieto. Perusteena voisi olla kotimaasta saatujen vertailutietojen lisäksi myös ulkomailta saatu tieto, kuten kansainvälisessä automaattisessa tietojenvaihdossa saatu valvontatieto.

Määräajan jatkamisen perusteena olevan tiedon lähdettä ei olisi kuitenkaan säännöksessä käytännössä rajattu. Tyypillisesti tällainen tieto, jonka perusteella valvontatoimi käynnistettäisiin ja sitä koskevaa määräaika voitaisiin jatkaa, saataisiin toiselta viranomaiselta, kuten poliisilta. Valvontatoimi voisi kuitenkin alkaa poikkeuksellisen myöhään myös muualta saadun tiedon perusteella. Verohallinto voisi saada tällaisen tiedon esimerkiksi yksittäisen kansalaisen tekemän ilmiannon perusteella tai kysymys voisi olla julkisesta tiedosta, kuten tiedotusvälineistä saadusta tiedosta.

Vastaavasti määräaika voitaisiin jatkaa tilanteessa, jossa riittävän tosiasiaselvityksen saaminen edellyttää valvontatoimen suorittamista viranomaisyhteistyönä. Tällaiset yhteistarkastukset suoritetaan tyypillisesti Verohallinnon ja Tullin, poliisin, aluehallintoviraston tai muun vastaavan viranomaisen yhteistyönä. Viranomaisyhteistyötä vaativat tilanteet liittyvät yleensä useita verovelvollisia koskevaan taloudelliseen kokonaisuuteen, jossa verovelvollisten välillä on riippuvuus- tai etuyhteyssuhde. Tällaisissa tarkastuksissa määräajan jatkamisen perusteeksi riittäisi, että valvontatoimi olisi ainakin jonkun tai joidenkin samaan kokonaisuuteen kuuluvien verovelvollisten taikka jonkun kokonaisuuteen kuuluvan asian osalta kesken ennen yleisen määräajan päättymistä. Kysymys voisi kuitenkin olla myös yksittäistä verovelvollista koskevasta verotarkastuksesta, joka edellyttäisi esimerkiksi virka-apupyyntöä toiselta viranomaiselta. Määräaika voitaisiin jatkaa tällä perusteella vain sellaisissa valvontatoimissa, joissa viranomaisyhteistyö olisi määräaika jatkettaessa jo vireillä.

Tyypillisesti määräajan jatkaminen voisi säännöksen 1 kohdan tilanteissa tulla kysymykseen harmaan talouden yritysryhmittymiä koskevissa verotarkastuksissa. Tällaisissa tarkastuksissa vaaditaan usein viranomaisyhteistyötä, mikä olisi säännöksen mukaan jo sinänsä peruste määräajan jatkamiselle. Määräajan jatkaminen voisi tulla kysymykseen myös tilanteessa, jossa Verohallinto saisi verovelvolliseen kohdistuvassa verotarkastuksessa muita verovelvollisia koskevia vertailutietoja poikkeuksellisen myöhään. Tällaisia vertailutietoja voitaisiin saada tarkastuksen kohteena olevan verovelvollisen kirjanpitoaineistosta samoin kuin tarkastukseen liittyen tiedonantovelvolliselta, kuten pankilta. Tällä tavoin saatuja vertailutietoja pidettäisiin säännöksessä tarkoitettuina muualta saatuina tietoina. Tällöin näiden muiden verovelvollisten veron määräämisaikaa voitaisiin jatkaa. Sen sijaan alun perin verotarkastuksen kohteena olleen verovelvollisen veron määräämisaikaa ei voitaisi jatkaa, ellei siihen olisi muuta säädettyä perustetta.

Pykälän 1 momentin 2 kohdan mukaan määräaika voitaisiin jatkaa, jos verovelvollinen olisi antanut asiaa koskevan ilmoituksen tai muun selvityksen poikkeuksellisen myöhään taikka valvontatoimen kohteena oleva verovelvollinen vaikeuttaisi olennaisesti valvontatoimen suorittamista.

Säännöksen mukaan määräajan jatkamisen soveltamisedellytykset voisivat perustua myös verovelvollisen menettelystä johtuvaan perusteeseen. Määräaika voitaisiin jatkaa, jos verovelvollinen antaisi asiaa koskevan ilmoituksen tai muun selvityksen poikkeuksellisen myöhään eikä Verohallinto ehtisi kohdistaa ilmoitukseen tai muuhun selvitykseen tarvittavia valvontatoimia, kuten selvityspyyntöä tai viime kädessä verotarkastusta. Kysymys voisi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa verovelvollinen olisi alun perin laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa kokonaan tai osittain ja hän antaisi tiedot vasta määräajan ollessa päättymäisillään. Vastava tilanne syntyisi, jos verovelvollinen muuttaisi aiemmin antamia tietoja lähellä määräajan päättymistä esimerkiksi antamalla oikaisuilmoituksen aivan yleisen veron määräämiselle säädetyn määräajan lopussa.

Vastaavasti määräaika voitaisiin jatkaa myös silloin, kun valvontatoimen kohde vaikeuttaa olennaisesti valvontatoimen suorittamista. Peruste soveltuisi tilanteisiin, joissa verovelvollinen

olisi toistuvasti laiminlyönyt pyydettyjen selvitysten antamisen, antanut ne olennaisesti myöhässä tai puutteellisina taikka muulla tavoin olennaisesti vaikeuttanut asian selvittämistä.

Vain niiden verotustoimien määräaika jatkettaisiin, joiden 44 §:ssä säädetty määräaika olisi päätymässä. Esimerkiksi useaan tilikauteen tai verovuoteen kohdistetun verotarkastukseen perustuvan veron määräämisen määräaika jatkettaisiin vain sen vuoden osalta, jonka määräaika olisi kulumassa umpeen. Määräajan jatkamista koskevassa päätöksessä määriteltäisiin ne asiat, joiden osalta edellytykset määräajan jatkamiseen täyttyisivät. Jos poikkeuksellisen myöhään saatu tieto, ilmoitus tai muu selvitys koskisi vain yksittäistä asiaa tai tosiseikkaa, kuten yksittäistä taloudellista liiketoimea, määräaika voitaisiin kuitenkin jatkaa tätä liiketoimea vastaavasta verovelvollisen toiminnasta kokonaisuudessaan.

#### *Esimerkit*

1) Osakeyhtiön elinkeinotoimintaan ja sen kirjanpitoon kohdistuu useampaa tilikautta ja verovuotta koskeva Tullin, Tuotevalvontakeskuksen ja Verohallinnon yhteinen valvontatoimi, joka on kesken vielä silloin, kun 44 §:ssä säädetty veron määräämisen ja oikaisun määräaika on vanhentumassa olevan vuoden osalta päätymässä. Verohallinto pidentää määräaika vanhentumassa olevan vuoden osalta mainitun elinkeinotoimintaan kohdistuvan valvontatoimen keskenäisyyden vuoksi yhdellä vuodella. Jos yhtiöllä on elinkeinotoimintaan kuulumatonta muuta toimintaa, kuten vuokraustoimintaa tai maa- ja metsätaloutta, määräaika ei voida näiden toimintojen osalta tällä perusteella jatkaa eikä veroa määrätä, vaikka elinkeinotoiminnan tarkastuksessa tulisi esille myös näihin toimintoihin liittyviä laiminlyöntejä, ellei määräaika ole myös näiden osalta jollain toisella pykälässä mainitulla perusteella jatkettu.

2) Verohallinto saa yleisen veron määräämisen ja oikaisun määräajan päättyessä yksittäisen korkotuloa koskevan tiedon automaattisessa kansainvälisessä tietojenvaihdossa, joka liittyy rahalaitoksen velvollisuuksiin korkotulon lähdeverotuksessa. Saadun tiedon perusteella Verohallinto tekee määräajan jatkamista koskevan päätöksen, jolla se jatkaa korkotulon lähdeveron määräämisen määräaika. Määräajan jatkaminen koskee rahalaitosta lähdeverollisena suorituksen maksajana kaikilta osin. Jos korkotuloa koskevan vertailutiedon perusteella voidaan kuitenkin olettaa, että tiedolla on vaikutusta rahalaitoksen muunkin verolajin verotukseen, kuten tuloverotukseen, Verohallinto voisi tehdä veron määräämisen määräajan jatkamista koskevan päätöksen tämän toisenkin verolajin osalta. Rahalaitoksen muiden toimintojen, kuten arvonlisäverotuksen, osalta määräaika ei voitaisi tällä perusteella jatkaa eikä veroa määrätä, vaikka korkotulon lähdeveroa koskevan valvontatoimen yhteydessä tulisi esille myös muihin toimintoihin liittyviä laiminlyöntejä, ellei määräaika ole myös näiden osalta tällä tai jollain toisella pykälässä mainitulla perusteella jatkettu.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinnon olisi tehtävä päätös veron määräämisen tai oikaisun määräajan jatkamisesta ennen 44 §:ssä säädetyn kolmen vuoden määräajan päättymistä. Tämän määräajan estämättä päätös määräajan jatkamisesta voitaisiin kuitenkin tehdä 60 päivän kuluessa siitä, kun Verohallinto olisi saanut 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun tiedon tai 2 kohdassa tarkoitetun ilmoituksen tai muun selvityksen edellyttäen, että tieto, ilmoitus tai muu selvitys olisi saatu määräajan kuluessa. Jos tieto, ilmoitus tai muu selvitys olisi saatu vasta sen jälkeen, kun 44 §:ssä säädetty määräaika olisi jo päättynyt, 60 päivän poikkeusta ei voitaisi soveltaa. Lain 46 §:ssä säädettävää pidennettyä määräaika ei olisi mahdollista jatkaa. Myöskään lain 47 §:ssä säädettävää määräaika ei voitaisi jatkaa.

Päätös veron määräämisen ja oikaisun määräajan jatkamisesta olisi annettava tiedoksi 56 §:ssä säädetyllä tavalla valvontatoimen kohteena olevalle verovelvolliselle ja muille verovelvollisille, joiden määräaika jatkettaisiin.

Pykälän 3 momentin mukaan veron määräämisen tai oikaisun määräajan jatkamista koskevaan päätökseen ei saisi erikseen hakea muutosta. Pääasiaa koskevan muutoksenhaun yhteydessä voisi kuitenkin tulla arvioitavaksi, olivatko määräajan jatkamisen edellytykset täyttyneet. Periaatteessa verotuspäätöstä koskeva muutoksenhaku voisi myös kohdistua yksinomaan tähän prosessikysymykseen. Jos muutoksenhakuviranomainen katsoisi, että jatkettun määräajan perusteena oleva säännös ei tulisi sovellettavaksi tai kysymys ei olisi pykälässä tarkoitettusta tilanteesta, veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskeva päätös olisi kumottava tältä osin liian myöhään tehtynä. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö voisi hakea muutosta tällaiseen muutoksenhakuviranomaisen päätökseen.

**46 §.** *Pidennetty veron määräämisen ja oikaisun määräaika.* Pykälässä säädettäisiin erityistilanteesta, jossa veroa voitaisiin määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen vahingoksi kuuden vuoden kuluessa 4 §:ssä tarkoitettusta ajankohdasta lukien. Pidennetty määräaika olisi mahdollinen ainoastaan, jos veron määräämisen tai päätöksen oikaisun perusteena olisi pykälässä säädetty erityinen peruste eli kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin kuin automaattisessa tietojenvaihdossa saatu tieto.

Pidennetty määräaika koskisi vain tilanteita, joissa vero määrättäisiin tai päätöstä oikaistaisiin silloin, kun pykälässä säädetyt edellytykset täyttyvät 44 §:ssä säädetyin kolmen vuoden määräajan päättymisen jälkeen. Kolmen vuoden määräajan kuluessa vero määrättäisiin tai oikaisu tehtäisiin lain 40 §:n nojalla. Kun otetaan huomioon oma-aloitteisten verojen luonne ja siihen liittyvät verotuksen ennakoitavuuden vaatimukset, säännös tulisi käytännössä sovellettavaksi tilanteissa, joissa verovelvollisen kansainvälisessä tietojenvaihdossa saatua tietoa koskeva ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti on ollut ilmeinen. Säännöksessä tarkoitettun veron määräämisen tai päätöksen oikaisun tulisi tapahtua säännöksessä mainitulla perusteella kysymyksessä olevan asian osalta ensimmäistä kertaa.

Säännöksen soveltamisedellytysten täyttyminen voisi tulla arvioitavaksi myös verovelvollisen tekemän muutoksenhaun yhteydessä. Jos muutoksenhakuaste katsoisi, että säännös ei tulisi sovellettavaksi, veron määräämistä tai oikaisua koskeva päätös kumottaisiin tältä osin liian myöhään tehtynä. Esimerkiksi jos verovelvollinen tekemässään muutoksenhaussa esittäisi väitteen siitä, että veron määrääminen on perustunut automaattisessa tietojenvaihdossa saatuun tietoon eikä siten pykälässä tarkoitettuun muutoin kansainvälisessä tietojenvaihdossa saatuun tietoon ja muutoksenhakuviranomainen katsoisi, että kysymyksessä olisi automaattisessa tietojenvaihdossa saatu tieto, veron määräämisperusteita ei olisi ja tällä perusteella tehty veron määräämispäätös kumottaisiin.

Pykälän mukaan pidennetty määräaika verovelvollisen vahingoksi olisi mahdollinen, jos veron määräämisen tai oikaisun perusteena olisi sellainen verovelvollisen verotukseen vaikuttava tieto, joka olisi saatu kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin kuin automaattisessa tietojenvaihdossa. Säännöksessä tarkoitettuja tietoja eivät siten olisi automaattiseen tietojenvaihtoon kuuluvat verotusta koskevat massaluonteiset tiedot, joita valtiot ja lainkäyttöalueet systemaattisesti ja säännönmukaisesti toimittavat toisilleen. Pidennetty määräaika olisi mahdollinen vain verotukseen vaikuttavan asian tosiseikastoa koskevan tiedon perusteella. Esimerkiksi oikeuskäytäntöä tai direktiivin oikeudellista tulkintaa koskeva tieto ei olisi tällainen tieto.

Kansainvälinen tietojenvaihto jaotellaan vakiintuneesti automaattiseen, pyynnöstä tapahtuvaan sekä oma-aloitteiseen eli spontaaniin tietojenvaihtoon. Kansainvälisestä tietojenvaihdosta säännellään tarkemmin esimerkiksi valtioiden sekä lainkäyttöalueiden, kuten Caymansaaret, välisissä verosopimuksissa ja virka-apusopimuksissa. Tällaisia sopimuksia ovat esimerkiksi veroasioissa annettavaa virka-apua koskeva yleissopimus (SopS 20—21/1995) ja Pohjoismaiden välinen vastaava virka-apusopimus (SopS 37/1991). Koska kansainvälisen tietojenvaiht-

don eri muodot ja esimerkiksi kansainvälisiä simultaanitarkastuksia koskevat käytännöt kehittyvät jatkuvasti, pidennetyn veron määräämisajan perusteena oleva muu kuin automaattisessa tietojenvaihdossa saatu tieto voisi kuitenkin jatkossa olla luonteeltaan muutakin kuin vakiintuneen jaottelun mukaista pyynnöstä tai spontaanisti saatua tietoa. Lainkohdan mukaisesta jaottelusta seuraisi esimerkiksi se, että verosäännösten kansainvälisen noudattamisen parantamiseksi ja FATCA:n toteuttamiseksi Amerikan yhdysvaltojen kanssa tehdyn sopimuksen lain-säädännön alaan kuuluvien määräysten voimaansaattamisesta annetun lain (24/2015) ja OECD:n julkaiseman raportin Common Reporting Standard - CRS:n perusteella saadut tiedot eivät kuuluisi lainkohdan soveltamisalan piiriin, koska ne olisivat lainkohdassa tarkoitettulla tavalla automaattisessa tietojenvaihdossa saatuja. Kansainvälisen tietojenvaihdon mahdollinen kehittyminen automaattisen tietojenvaihdon suuntaan voisi käytännössä kaventaa lainkohdan soveltamisalaa.

Lainkohta soveltuisi tyypillisesti tilanteisiin, joissa Verohallinto saa tekemänsä virka-apupyynnön perusteella toisesta valtiosta tai lainkäyttöalueelta verotukseen olennaisesti vaikuttavaa tietoa, taikka tilanteisiin, joissa toisen valtion tai lainkäyttöalueen vero- tai muu viranomainen antaa tiedon Verohallinnolle oma-aloitteisesti ilman, että Verohallinto on sitä erikseen pyytänyt eli spontaanisti. Edellä tarkoitettuja yksittäisiä tapauksia koskevia tietoja voisivat tyypillisesti olla ulkomaisiin sijoituksiin tai ulkomailta omistettuihin yhtiöihin, säätiöihin tai muihin varallisuuseriin liittyvät tiedot. Kysymys voisi olla sekä luonnollista että oikeushenkilöä koskevasta tiedosta.

Verohallinto ei voisi määrätä veroa eikä oikaista päätöstä pidennetyssä määräajassa tilanteissa, jossa automaattisessa tietojenvaihdossa saatu tieto olisi voitu sellaisenaan ja suoraan asettaa veron määräämisen tai päätöksen oikaisun perusteeksi. Mahdollista olisi, että automaattisessa tietojenvaihdossa saataisiin vain sellainen tieto, jonka perusteella veroa ei voitaisi suoraan määrätä tai päätöstä oikaista, mutta joka voisi käynnistää esimerkiksi verotarkastuksen toisessa valtiossa Suomen pyynnöstä. Tällaisia tietoja ovat muun muassa Euroopan unionin jäsenvaltioiden väliset arvonnäköveron valvontaan liittyvät automaattiseen tietojen vaihtoon kuuluvat VIES-tiedot. Jos tällaisen verotarkastuksen perusteella Suomeen myöhemmin toimitettaisiin tietoja, jotka eivät kuuluneet automaattisen tietojenvaihdon piiriin, vero voitaisiin niiden perusteella määrätä tai päätöstä oikaista. Pidennettyä määräaika koskevien perusteiden katsottaisiin täyttyvän myös, vaikka tieto sinänsä kuuluisikin massaluonteisesti toimitettaviin tietoihin, jos tietoa ei kuitenkaan ole annettu automaattisessa tietojenvaihdossa esimerkiksi sen vuoksi, että verovelvollinen tai sivullisilmoittaja on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa.

Jos tieto olisi tullut Verohallintoon spontaanina tietojenvaihtona tai virka-apupyynnön perusteella, eikä tieto kohdistuisi tiettyyn verolajiin, sitä voitaisiin käyttää myös veron määräämisen perusteena eri verolakien mukaista verotusta toimittaessa edellyttäen, että määräaika olisi jäljellä. Edellä todettu vastaisi sitä, mitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 10 §:ssä säädetään verotustietojen käytöstä ja käsittelystä Verohallinnossa.

**47 §.** *Rikosperusteinen veron määrääminen ja oikaisu.* Pykälässä säädettäisiin pidennetystä määräajasta määrätä vero tai oikaista päätöstä verovelvollisen vahingoksi tilanteissa, joissa verovelvollista syytettäisiin rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetuissa rikosasioissa eli silloin, kun kysymyksessä olisi veropetos, törkeä veropetos tai lievä veropetos.

Pykälän 1 momentin mukaan vero voitaisiin näissä tilanteissa määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen vahingoksi, vaikka 44 §:ssä säädettävä kolmen vuoden määräaika olisi kulunut umpeen. Määräaika veron määräämiselle tai oikaisulle olisi yksi vuosi sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä olisi nostanut syytteen.



Vero voitaisiin määrätä tai oikaisu tehdä tämän säännöksen nojalla merkittävästi pidemmän ajan kuluessa kuin muissa edellä säädettävissä tilanteissa. Säännöstä voitaisiin soveltaa kolmen vuoden määräajan päättymisen jälkeen, ja määräajan takaraja olisi sidoksissa asianomaisista rikosta koskevaan syytteen nostamisaikaan siten kuin edellä todettiin.

Säännös oikeuttaisi, ei siis velvoittaisi, Verohallintoa määräämään veron tai oikaisemaan päätöstä verovelvollisen vahingoksi. Tätä harkintavaltaa tarvittaisiin, koska Verohallinto voisi nykyiseen tapaan rikosasian yhteydessä myös vaatia menetetyt veron määrän vahingonkorvauksena.

Pykälän 2 momentin mukaan 1 momentissa tarkoitettua päätöstä oikaistaisiin viran puolesta siltä osin kuin syyttäjä olisi peruuttanut syytteen taikka syyte olisi hylätty lainvoimaisella tuomiolla tai päätöksellä tai jätetty tutkimatta. Jos syyttäjä peruuttaisi syytteen vain osittain tai oikeus antaisi syytteen hylkäävän tuomion vain joidenkin syytekohtien osalta, Verohallinto oikaisisi päätöstä vain tältä osin. Päätöstä oikaistaisiin noudattaen, mitä päätöksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi 40 §:ssä säädetään, jolloin palautettavalle verolle maksettaisiin myös korkoa.

Verohallinnon olisi määrättävä vero vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä olisi nostanut syytteen. Useimmissa tilanteissa tämä määräaika riittäisi siihen, että verorikosasia ehdittäisiin myös ratkaista käräjäoikeudessa. Mahdollista kuitenkin olisi, että syntyisi asetelma, jossa verovelvollista koskevan verorikosasian käsittely voisi olla viireillä käräjäoikeudessa tai muutoksenhakuasiana esimerkiksi hovioikeudessa samanaikaisesti kuin verotusta koskeva päätös olisi jo tehty ja myös siihen olisi haettu oikaisuvaatimuksella muutosta. Tällöin verotusta koskeva muutoksenhaku käsiteltäisiin yleensä vasta sen jälkeen, kun verorikosasia on lainvoimaisesti ratkaistu. Verohallinto voisi tässä yhteydessä kieltää hallinnolliseen päätöksentekoon perustuvan verosaatavan ulosoton tai määrätä sen keskeytettäväksi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain nojalla.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin siitä, että rikosperusteinen veron määrääminen tai päätöksen oikaisu voidaan kohdistaa oikeushenkilöön silloin, kun 1 momentista tarkoitettua rikoksesta syytetään oikeushenkilön puolesta toiminutta luonnollista henkilöä. Kysymys voisi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa osakeyhtiön puolesta toiminutta, sen hallintoon kuuluvaa luonnollista henkilöä syytetään veropetoksesta. Tällöin veron määrääminen tai päätöksen oikaisu olisi mahdollista kohdistaa osakeyhtiöön.

**48 §.** *Veron määräämistä ja oikaisua koskevia erityisiä säännöksiä.* Pykälän 1 momentin mukaan, kun vero määrätään tai oikaisu tehdään verovelvollisen vahingoksi, verovelvollisen suoritettavaksi määrättäisiin viivästyskorkoa. Myös veronkorotus voitaisiin määrätä. Sääntely vastaisi voimassa olevaa sääntelyä.

Pykälän 2 momentin mukaan vero katsottaisiin määrättyksi tai oikaisu tehdyksi määräajassa, jos Verohallinnon päätös siitä olisi tehty ennen tässä laissa säädettyjen määräaikaisten päättymistä. Säännös koskisi 44 §:ssä säädetyn kolmen vuoden määräajan lisäksi 45—47 §:n tilanteita. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 179 §:n 2 momenttia, ennakkoperintälain 42 a §:ää ja verotusmenettelylain 57 §:n 2 momenttia. Sääntely koskisi myös verovelvollisen hyväksi tehtävää viranomaisaloitteista veron määräämistä tai päätöksen oikaisua.

**49 §.** *Kuolinpesään kohdistettu veron määrääminen ja oikaisu.* Pykälän mukaan verovelvollisen kuoltua vero määrättäisiin tai päätöksen oikaisu kohdistettaisiin kuolinpesälle. Kuolinpesään kohdistuvan veron määräämisen ja päätöksen oikaisun määräajan alkamista ei enää si-  
dottaisi, kuten nykyään arvonlisäverotuksessa, siihen ajankohtaan, kun perukirja on annettu

Verohallinnolle. Vero voitaisiin määrätä tai päätöstä oikaista vain yleisessä kolmen vuoden määräajassa. Määräajan jatkaminen 45 §:n nojalla taikka 46 tai 47 §:ssä säädetyt määräajat eivät olisi mahdollisia. Vastaava määräajan rajoitus kolmeen vuoteen koskisi myös veron määrittämistä ja päätöksen oikaisua verovelvollisen hyväksi. Säännös koskisi vain vainajan elinajana tapahtuneesta toiminnasta johtuvia veroja.

**50 §.** *Veron määräämättä tai oikaisematta jättäminen.* Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto voisi jättää veron määräämättä tai päätöksen oikaisematta verovelvollisen vahingoksi silloin, kun veroa on pidettävä vähäisenä, eikä verotuksen tasapuolisuus taikka verovelvollisen laiminlyöntien laatu ja toistuvuus vaadi veron määrittämistä. Vähäinenskin vero määrättäisiin esimerkiksi silloin, kun veron määräämättä jättäminen olisi johtunut verovelvollisen tahallista laiminlyönnistä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin arvonlisäveroa koskevasta sitoumusmenettelystä. Nykyistä arvonlisäverolain 178 §:n 1 momentin sääntelyä vastaavasti säädettäisiin tilanteesta, jossa veron ilmoittaminen liian vähän maksettavaksi johtuu sellaisesta virheestä, jonka johdosta toisen verovelvollisen maksettavaksi on tullut liikaa veroa. Nykyiseen tapaan säännös koskisi siten tilanteita, joissa ulkomaalaispalautusta tai ulkomaankauppaa harjoittavalle elinkeinonharjoittajalle palautettavaa veroa olisi palautettu liian vähän. Kuten muissakin tämän lain säännöksissä, liian vähän maksettavasta verosta olisi kysymys myös silloin, kun palautettavan veron määrä on virheen johdosta liian suuri. Palautukseen oikeutetun annettua sitoumuksen, jossa hän luopuu oikeudestaan palautukseen, vero voitaisiin jättää määräämättä. Lisäedellytyksenä olisi, että verotuksen tasapuolisuus tai muu syy ei vaadi veron määrittämistä.

Pykälän 3 momentin mukaan Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset siitä, milloin veroa on pidettävä 1 momentissa tarkoitettulla tavalla vähäisenä.

**51 §.** *Suorituksen maksajaa koskevia erityisiä säännöksiä.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin määrättävän veron enimmäismäärästä niissä tilanteissa, joissa toimittamaton ennakonpidätys määrätään suorituksen maksajan maksettavaksi. Kuten nykyisin enakkoperintälain 38 §:n 2 momentissa säädetään, enimmäismäärä olisi 40 prosenttia, ellei kyse ole sellaisesta suorituksesta, jolle on säädetty alempi pidätysprosentti.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa toimittamatta jätetty ennakonpidätys voitaisiin jättää osittain tai kokonaan määräämättä suorituksen maksajan maksettavaksi. Vastavasti päätös voitaisiin jättää oikaisematta. Kuten nykyäänkin, maksuvelvollisuus voitaisiin jättää määräämättä tai päätös oikaisematta aina, kun siihen on erityinen syy. Vero voitaisiin jättää määräämättä suorituksen maksajalle esimerkiksi silloin, kun verot ja maksut ennakonpidätyksen alaisesta suorituksesta on jo maksettu tai niitä ei ole ollut maksettava. Erityisenä syynä voitaisiin pitää muun muassa tilannetta, jossa tulosta voidaan verottaa sen oikeaa saajaa eikä työnantajalle määrätty maksuvelvollisuus todennäköisesti toimisi veron maksamisen lisävaikutuksena. Vaikka vero jätettäisiin määräämättä tai oikaisu tekemättä, suorituksen maksajalle voitaisiin määrätä viivästyskorko ja veronkorotus kuten nykyäänkin. Säännös vastaisi enakkoperintälain 39 §:n 1 ja 2 momenttia.

Pykälän 3 momentin mukaan maksuvelvollisuus poistettaisiin viran puolesta, kun edellytykset poistolle olisivat olemassa. Edellytyksenä olisi, että suorituksen saajaa on verotettu kysymyksessä olevasta tulosta ja hän olisi verot ja maksut myös maksanut tai niitä ei hänen olisi ollut maksettava. Sääntely vastaisi muutoin nykytilaa, mutta toimenpiteelle ei olisi erillistä määräaika, vaan vero poistettaisiin aina sen jälkeen, kun verovelvolliselle määrätty vero olisi tullut suoritetuksi. Maksuvelvollisuutta poistettaessa veronkorotus ja viivästyskorko poistettaisiin vain erityisestä syystä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin tilanteesta, jossa suorituksen maksaja olisi ennakonpidätyksen sijaan pidättänyt lähdeveroa tai lähdeveron sijaan toimittanut ennakonpidätyksen. Näissä tilanteissa suorituksen maksaja on käsitellyt suoritusta jostain syystä virheellisesti joko ennakonpidätyksen tai lähdeveron alaisena tulona, vaikka tuloa olisikin tullut käsitellä lähdeveron tai vastaavasti ennakonpidätyksen alaisena tulona. Säännös mahdollistaisi sen, että virheellisesti suoritettu vero voitaisiin lukea määrättävän veron hyväksi. Näissä tilanteissa voitaisiin käytännössä menetellä myös veronkuittauksen tapaan siten, että veroa ei lainkaan määrättäisi, eikä oikaisua tehtäisi, jos peritty ennakonpidätys tai lähdevero vastaisi määrältään oikean suuruista lähdeveroa tai ennakonpidätystä. Säännös vastaisi nykytilaa, kuitenkin siten, että menettely laajenisi koskemaan myös korkotulon lähdeveron ja ennakonpidätyksen välistä vastaavaa tilannetta.

9 luku. **Verohallinnon päätös**

**52 §. Päätöksen antaminen.** Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi ne tilanteet, joissa Verohallinto antaisi päätöksen verovelvolliselle ilman erillistä pyyntöä. Ehdotetut säännökset vastaisivat nykyistä arvonlisäverolain ja ennakkoperintälain sääntelyä sekä vakiintunutta verotuskäytäntöä. Muissa tämän lain soveltamisalaan kuuluvissa laeissa ei ole ollut nimenomaisia päätöksen antamista koskevia säännöksiä, mutta päätösten antamiseen on noudatettu vastaavaa menettelyä kuin ennakkoperintälaissa.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin Verohallinnon velvollisuudesta antaa päätös verovelvolliselle. Verovelvolliselle olisi annettava muutoksenhakukelpoinen päätös, kun veron määrätään tai päätöstä oikaistaan verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi, sekä silloin, kun verovelvollisen maksettavaksi määrätään veroa tai veronkorotusta. Lisäksi Verohallinnon olisi annettava päätös lain 35 §:ssä säädetyistä myöhästymismaksusta ja 39 §:ssä säädetyistä laiminlyöntimaksusta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin päätöksen antamisesta tilanteissa, joissa Verohallinto valvonnallisista syistä tapauskohtaisesti määräisi uuden yrityksen verokaudeksi kalenterikuukauden tai jossa se siirtäisi laiminlyöntitilanteessa verovelvollisen pidemmästä verokaudesta kalenterikuukauden mittaiseen verokauteen. Verohallinnon olisi annettava asiassa muutoksenhakukelpoinen päätös verovelvolliselle. Momentti vastaa laiminlyöntitilanteiden osalta voimassa olevaa arvonlisäverolain 162 c §:n 6 momenttia ja ennakkoperintälain 33 §:n 6 momenttia.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin päätöksen antamisesta sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevassa asiassa. Verohallinnon olisi annettava tiedonantovelvolliselle muutoksenhakukelpoinen päätös, jos tämä kieltäytyisi antamasta Verohallinnon kehotuksesta sivullisen tiedonantovelvollisuuden piiriin kuuluvia tietoja.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin päätöksen antamisesta 45 §:ssä tarkoitettussa asiassa. Verohallinnon olisi annettava päätös veron määräämisen ja päätöksen oikaisun määräajan jatkamisesta. Päätökseen ei 45 §:n mukaan voisi hakea erikseen muutosta.

**53 §. Päätös verovelvollisen pyynnöstä.** Pykälässä säädettäisiin Verohallinnon velvollisuudesta antaa verovelvollisen pyynnöstä muutoksenhakukelpoinen päätös tilanteessa, jossa Verohallinto ei hyväksy verovelvollisen hakemusta siirtyä soveltamaan pidempää verokautta. Lisäksi päätös olisi pyynnöstä annettava silloin, kun Verohallinto muutoin kuin verovelvollisen antaman ilmoituksen perusteella toteaisi, etteivät pidennetyn verokauden soveltamedellytykset enää täyty. Säännös vastaisi tältä osin arvonlisäverolain 162 c §:n 6 momenttia ja ennakkoperintälain 33 §:n 6 momenttia.

**54 §.** *Päätös Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön pyynnöstä.* Pykälässä säädettäisiin, että Verohallinnon olisi annettava Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön pyynnöstä muutoksenhakuelpoinen päätös, jos oikeudenvalvontayksikkö katsoo, että verovelvolliselle olisi määrätävä veroa, sen viivästysseuraamusta tai muuta seuraamusta, kuten veronkorotusta tai tämän lain 39 §:ssä säädettyä laiminlyöntimaksua. Pykälä vastaisi osin arvonlisäverolain 185 §:ää. Laiminlyöntimaksun ja myöhästymismaksun osalta säännös olisi uusi.

Jos päätöksen antaminen edellyttäisi selvitysten hankkimista verovelvolliselta, verovelvollinen tulisi tässä yhteydessä tietoiseksi päätöksen antamisesta.

**55 §.** *Päätöksen sisältö.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin niistä seikoista, joiden tulisi käydä ilmi päätöksestä. Kirjallisesta päätöksestä olisi käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen, verovelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 219 a §:n ja ennakkoperintälain 7a §:n säännöksiä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin perusteluvelvollisuutta koskevasta poikkeuksesta, jonka mukaan perustelut voitaisiin jättää esittämättä silloin, kun perusteleminen olisi ilmeisen tarpeetonta.

Perustelujen tarpeellisuutta voitaisiin arvioida tapauskohtaisesti verovelvollisen oikeusturvan ja tiedontarpeen kannalta. Ilmeisen tarpeettomina perusteluja voitaisiin pitää esimerkiksi silloin, kun verovelvollisen tekemä vaatimus on selvästi hyväksyttävissä tai kun viranomainen korjaa päätöksellä olleen selvän virheen viran puolesta verovelvollisen hyväksi. Säännös mahdollistaisi myös sen, että luonteeltaan puhtaasti teknisissä päätöksissä ei olisi tarvetta perustella päätöstä, vaan esimerkiksi pykäläviittaus olisi riittävä. Säännös olisi poikkeus hallintolakiin, mutta se vastaisi voimassa olevan ennakkoperintälain 7 a §:n 2 momenttia ja verotusmenettelylain 26 b §:n 3 momenttia. Arvonlisäverolaissa, eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetussa laissa, ennakkoperintälakia viittaussäännösten perusteella sovellettavissa laeissa ja arpajaisverolaissa ei ole nykyisin nimenomaista säännöstä päätöksen perustelematta jättämisestä.

Pykälän 3 momentin mukaan tämän lain nojalla annettujen päätösten ja muiden asiakirjojen allekirjoittamatta jättämisestä säädettäisiin valtioneuvoston asetuksella.

**56 §.** *Tiedoksi antaminen verovelvolliselle.* Pykälässä säädettäisiin tämän lain soveltamisalaan kuuluvia veroja, veronkorotusta, myöhästymismaksua ja laiminlyöntimaksua koskevien päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannosta. Eri verolaeissa säädetään nykyisin verotusta koskevien päätösten tiedoksiannosta siltä osin kuin sääntely poikkeaa hallintolaista. Muulla asiakirjalla tarkoitetaan muita asian käsittelyyn vaikuttavia asiakirjoja, kuten kuulemiskirjeitä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, kenelle päätös tai asiakirja annettaisiin tiedoksi. Lisäksi säädettäisiin tiedoksiantomenettelystä niissä tilanteissa, joissa verovelvollisella on edustaja. Päätös tai asiakirja annetaan lähtökohtaisesti tiedoksi verovelvolliselle. Tiedoksianto toimitettaisiin verovelvollisen edustajalle ainoastaan silloin, kun edustaja hoitaa verovelvollisen puolesta hänen veroasioitaan ja tästä on ilmoitettu Verohallinnolle. Tällainen ilmoitus voi olla pysyväisluontoinen, Verohallinnon asiakasrekisteriin merkittävä ilmoitus siitä, että esimerkiksi edunvalvoja, tilitoimisto tai asianajotoimisto hoitaa kaikki verovelvollisen veroasiat, taikka kertaluonteinen ilmoitus siitä, että esimerkiksi asianajotoimisto toimii verovelvollisen asiamiehenä tietyn muutoksenhakuasian osalta.

Pykälään 2 momenttiin ehdotetaan otettavaksi verotusmenettelylain 26 c §:n 2 momenttia vastaava säännös, jonka mukaan yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle toimitettava todisteellinen tiedoksianto toimitettaisiin tavallisen tiedoksiannon tapaan sen ilmoittamaan osoitteeseen.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin sellaisen Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätöksen tiedoksi antamisesta, jonka tiedoksisaannista alkaisi kulua muutoksenhakuaika sekä muiden tämän lain nojalla annettavien Verohallinnon asiakirjojen tiedoksiannosta. Säännöksen perusteella päätös voitaisiin antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä siten kuin hallintolain 59 §:ssä säädetään.

Ehdotettu menettely poikkeaisi yleisestä tiedoksiantoa koskevasta menettelystä, koska lähtökohtaisesti päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua jokin määräaika, kuten muutoksenhakuaika, on annettava hallintolain mukaan tiedoksi todisteellisesti. Verotusta koskevassa lainsäädännössä on kuitenkin nykyisin säädetty laajasti siitä, että päätös voidaan antaa tiedoksi tavallisena tiedoksiantona myös niissä tilanteissa, joissa päätöksen tiedoksisaannista alkaa kulua lyhyt, esimerkiksi 60 päivän muutoksenhakuaika. Ehdotetulla säännöksellä pyritään turvaamaan verotusmenettelyn toimivuus. Ehdotettu sääntely vastaisi voimassa olevaa lainsäädäntöä.

Päätös katsottaisiin saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi. Tästä poikettaisiin, jos verovelvollinen esittäisi selvityksen siitä, että hän on tosiasiallisesti saanut päätöksen tiedoksi vasta tämän jälkeen. Tällainen tilanne voisi olla kysymyksessä esimerkiksi silloin, kun henkilö on matkoilla tai hän ei muusta syystä ole ollut postitse tavoitettavissa. Selvittämiselvöllisyys myöhemmästä tiedoksisaannista olisi siten verovelvollisella. Näyttökynnystä päätöksen seitsemän päivää myöhemmästä tosiasiallisesta tiedoksisaantihetkestä ei pitäisi asettaa liian korkeaksi.

Pykälän 4 momentin mukaan myöhästymismaksua koskeva päätös sekä päätös, jolla arvioveroa koskeva päätös poistetaan, merkitään veronkantolain 14 §:ssä tarkoitettuun yhteenvehtoon. Nämä päätökset annetaan tiedoksi siten kuin yhteenvedon tiedoksiannosta säädettäisiin veronkantolaissa.

**57 §.** *Tiedoksi antaminen Veronsaajien oikeudenvaltontayksikölle.* Pykälän mukaan Veronsaajien oikeudenvaltontayksikölle päätös annetaan tiedoksi siten, että oikeudenvaltontayksikölle varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin, jollei muualla verolainsäädännössä toisin säädetä. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 193 b §:ää ja verotusmenettelylain 26 d §:ää. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön kuulemisesta säädettäisiin 7 §:ssä.

Ennakkoperintälaissa ei ole nimenomaista säännöstä päätöksen tiedoksiannosta Veronsaajien oikeudenvaltontayksikölle. Käytännössä tiedoksiannossa on noudatettu vastaavaa menettelyä kuin tuloverotuksen päätösten tiedoksiannossa. Ehdotettu säännös ei siten muuttaisi nykytilaa.

## 10 luku. **Muutoksenhaku**

**58 §.** *Oikaisuviranomainen.* Oikaisuvaatimusmenettely olisi yleinen kaikkien verolajien ensiasteen muutoksenhakukeino, ja se koskisi siten myös kaikkia tässä laissa tarkoitettuja päätöksiä, ei kuitenkaan ennakkoratkaisuja.

Pykälässä säädettäisiin, että verotuksen oikaisulautakunta ratkaisisi päätöksistä tehdyt oikaisuvaatimukset. Verohallinto voisi kuitenkin ratkaista oikaisuvaatimuksen silloin, kun esitetty vaatimus hyväksytään, jos muutoksenhakijana on muu kuin Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 61 §:n 1 momentin säännöstä.

**59 §.** *Oikeus muutoksenhakuun.* Pykälän 1 momentin mukaan muutosta tässä laissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen voisi hakea verovelvollinen, veron suorittamisesta vastuussa oleva sekä muu asianomaisen verolain mukaan muutoksenhakuun oikeutettu. Asianomaisiin verolakeihin sisältyisi muutoksenhakuoikeutta täydentäviä erityissäännöksiä, kuten arvonnalisäveron ulkomaalaispalautuksen hakijaa koskeva säännös. Tässä laissa tarkoitettuna päätöksenä pidettäisiin päätöstä, joka on tehty tämän lain tai tämän lain soveltamisalaan kuuluvaa veroa koskevan lain nojalla. Myös myöhästymismaksua koskevaan päätökseen haettaisiin muutosta tämän säännöksen mukaisesti. Jäljempänä 62 §:ssä säädettäisiin erikseen eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevasta muutoksenhausta.

Pykälän 2 momentin mukaan veronsaajan puolesta muutoksenhakuoikeus olisi Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä.

**60 §.** *Oikaisuvaatimus.* Pykälän 1 momentin mukaan muutosta olisi haettava verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Muutosta ei voitaisi hakea, jos asia olisi valitukseen annettulla päätöksellä jo ratkaistu.

Pykälän 2 momentin mukaan oikaisuvaatimus olisi toimitettava määräajassa Verohallinnolle.

Pykälän 3 momentin mukaan vaatimus olisi käsiteltävä ilman aiheetonta viivytystä. Esityksellä varmistettaisiin oikaisuvaatimusten viivytyksetön käsittely verotusta koskevassa oikaisuvaatimusmenettelyssä. Menettely vastaisi nykyistä oikaisuvaatimusmenettelyä koskevaa sääntelyä.

Pykälän 4 momentissa viitattaisiin ennakkoratkaisua koskevan muutoksenhaun osalta 64 §:ään. Ennakkoratkaisuun ei saisi hakea muutosta oikaisuvaatimuksella, vaan muutosta haettaisiin valittamalla hallinto-oikeuteen.

**61 §.** *Oikaisuvaatimuksen määräaika.* Pykälän 1 momentin mukaan oikaisuvaatimus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa 4 §:ssä tarkoitettusta ajankohdasta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin erityisestä 60 päivän määräajasta. Säännöstä sovellettaisiin tilanteessa, jossa vero olisi määrätty tai päätös oikaistu 44 §:ssä säädetyn kolmen vuoden määräajan lopussa tai jossa päätös olisi tehty erityissäännöksen perusteella kolmen vuoden määräajan päättymisen jälkeen. Tällöin oikaisuvaatimus voitaisiin tehdä 1 momentissa säädetyn määräajan estämättä kuitenkin aina 60 päivän kuluessa päivästä, jona verovelvollinen olisi saanut päätöksestä tiedon. Päätöksen tiedoksi antamisesta säädettäisiin 56 §:ssä. Päätös voitaisiin antaa tiedoksi hallintolain 59 §:n mukaisesti saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsottaisiin saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytettäisi. Käytännössä veron määräämisajan tai päätöksen oikaisuajan lopussa tehdyt päätökset annettaisiin kuitenkin aina tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttäen, mikä vastaisi Verohallinnon nykyistä käytäntöä.

Pykälän 3 momentin mukaan oikeudenvallontayksikön muutoksenhaku-aika olisi 60 päivää, ja se laskettaisiin Verohallinnon päätöksen tekemisestä.

**62 §.** *Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku.* Pykälään ehdotetaan koottavaksi säännökset muutoksenhausta Verohallinnon päätöksiin, jotka koskevat verovelvolliseksi rekisteröintiä, tiedonantovelvollisuutta, laiminlyöntimaksua ja ilmoitusjakson pituutta. Säännös vastaisi rakenteeltaan ehdotettua verotusmenettelylain 65 a §:ää.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta rekisteröintiä koskevaan päätökseen. Tällaisia päätöksiä ovat muun ohessa arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröintiä ja ennakkoperintärekisteröintiä koskevat muutoksenhakukelpoiset päätökset. Muutosta voisivat hakea rekisteröimistä koskevaa päätöstä pyytänyt verovelvollinen, muu muutoksenhakuun oikeutettu ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Suorituksen maksajan työnantajaksi rekisteröintiä koskevaan asiaan ei kuitenkaan saisi hakea muutosta. Säännös vastaisi tältä osin nykyisen ennakkoperintälain 51 §:n 1 momentin 1 kohdan säännöstä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen. Kysymys voisi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa luottolaitos kieltäytyy antamasta arvonlisäverovelvollista koskevia verotuksessa tarpeellisia tilitietoja. Tällöin luottolaitokselle annettaisiin muutoksenhakukelpoinen kehoitus antaa kysymyksessä olevat tiedot. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 170 §:n 4 momentin säännöstä ja verotusmenettelylain 23 a §:ää. Momentissa säädettäisiin myös muutoksenhausta tiedonantovelvollisuuden laiminlyönnin johdosta määrättävään laiminlyöntimaksuun. Laiminlyöntimaksu määrättäisiin 31 §:n nojalla, jossa viitataan verotusmenettelylain 22 a §:ään. Viimeksi mainitussa säännöksessä säädetään laiminlyöntimaksusta. Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saisivat hakea muutosta tällaiseen päätökseen.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta 39 §:ssä tarkoitettuun laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen. Tällaiset päätökset kohdistuisivat sellaisiin laiminlyönteihin, joihin ei pääsääntöisesti liity veron ilmoittamista.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta verokauden pituutta koskeviin lain 52 §:n 2 momentin ja 53 §:n mukaisiin päätöksiin. Muutoksenhakuun oikeutettuja olisivat 59 §:n mukaisesti verovelvollinen, muu muutoksenhakuun oikeutettu, veron suorittamisesta vastuussa oleva sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö.

Pykälän 5 momentin mukaan kaikkiin edellä mainittuihin päätöksiin haettaisiin muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus olisi tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun hakija on saanut päätöksestä tiedon. Päätös voitaisiin antaa tiedoksi tavallisena tiedoksiantona siten kuin 56 §:ssä säädettäisiin. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika laskettaisiin päätöksen tekemisestä.

Muutoksenhakumenettelyyn sovellettaisiin tämän luvun säännöksiä. Muutosta haettaisiin siten verotuksen oikaisulautakunnalta. Verohallinto voisi kuitenkin ratkaista verovelvollisen tai muun hakijan tekemän oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksyttäisiin kokonaan. Tällaisesta päätöksestä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voisi hakea muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen siten kuin tässä laissa säädetään.

**63 §.** *Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävä valitusosoitus.* Pykälän 1 momentin mukaan oikaisulautakunnan päätökseen olisi liitettävä hallintolain 47 §:ssä tarkoitettu valitusosoitus, josta ilmenisi, miten ratkaisuun tyytymättömän on meneteltävä saattaakseen asian hallinto-oikeuden tutkittavaksi tai hakeakseen muutosta tämän lain 68 §:n mukaisella ennakkopäätösvalituksella. Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävän valitusosoituksen tulisi siten sisältää hallintolain 47 §:ssä tarkoitettut tiedot tämän lain 64 §:ssä tarkoitettun valituksen ja 68 §:ssä tarkoitettun ennakkopäätösvalituksen osalta.

Pykälän 2 momentin mukaan valitusosoituksessa olisi myös selostettava ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely pääpiirteittäin. Näin varmistettaisiin, että ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tekijä tietäisi ja ymmärtäisi menettelyn luonteen ja suostumuksen antaja tietäisi ja ymmärtäisi suostumuksen merkityksen.

**64 §. Valitus hallinto-oikeuteen.** Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun tai oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen haettaisiin muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta Verohallinnon päätöstä tehtäessä on ollut. Ennakkoratkaisuun haettaisiin ensivaiheessa muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen. Muutosta saisivat hakea verovelvollinen tai muu 59 ja 62 §:ssä tarkoitettu muutoksenhakuun oikeutettu.

Verovelvollisen kotipaikka sinä ajankohtana, jona oikaisulautakunnan päätös tehdään, ei olisi merkityksellinen, vaan toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyisi alkuperäisen Verohallinnon päätöksen tekohetken mukaan. Jos veron määräämistä koskeva päätös koskisi esimerkiksi ennakkoperinnässä useita verokausia ja suorituksen maksajan kotikunta olisi vaihdellut, toimivaltainen hallinto-oikeus olisi tässäkin tilanteessa kaikkien verokausien osalta se hallinto-oikeus, jonka tuomiopiiriin suorituksen maksajan kotikunta kuului sinä ajankohtana, jolloin Verohallinto teki veron määräämistä koskevan päätöksen.

Pykälän 2 momentin mukaan arvonlisäveroa ja vakuutusmaksuveroa koskevasta päätöksestä haettaisiin kuitenkin nykyiseen tapaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Vastaavasti arvonlisäveroon tai vakuutusmaksuveroon liittyvään myöhästymismaksua tai veronkorotusta koskevaan päätökseen haettaisiin muutosta Helsingin hallinto-oikeudelta.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haettaisiin valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen.

Pykälän 4 momentin mukaan Verohallinnon päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkoratkaisua, ei nykyiseen tapaan kuitenkaan voisi hakea muutosta oikaisuvaatimuksella eikä valittamalla.

Pykälän 5 momentin mukaan ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä hallinto-oikeudessa kiireellisenä. Sääntely vastaisi nykytilaa.

**65 §. Valitusaika.** Pykälässä säädettäisiin hallinto-oikeuteen tehtävän valituksen määräajasta. Valitusta koskeva määräaika lyhenisi merkittävästi, mutta samalla määräaika muuttuisi vastaamaan paremmin hallintolainkäyttölain yleistä valitusaikaa, joka on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

Pykälän 1 momentin mukaan valitus hallinto-oikeuteen olisi tehtävä 60 päivän kuluessa oikaisulautakunnan päätöksen tiedoksisaannista. Päätös voitaisiin antaa tiedoksi tavallisena tiedoksiantona siten kuin 56 §:n 3 momentissa säädettäisiin. Yleisten prosessioikeudellisten periaatteiden mukaan oikaisuvaatimukseen annettu päätös annettaisiin tiedoksi verovelvollisen asiamiehelle silloin, kun asiamiehen osoite on oikaisuvaatimuksessa ilmoitettu prosessioitteenksi.

Pykälän 2 momentin mukaan ennakkoratkaisua koskeva valitusaika olisi 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista, mikä vastaa voimassa olevaa sääntelyä.

Pykälän 3 momentin mukaan Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhakuaja laskeuttaisiin oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tekemisestä, mikä vastaa voimassa olevaa sääntelyä.

**66 §. Kuuleminen valitusta käsiteltäessä.** Pykälän 1 momentin mukaan hallintotuomioistuimen olisi varattava verovelvolliselle ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen



antamiseen toisen osapuolen tekemän valituksen johdosta. Lisäksi olisi tarvittaessa varattava muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että hallintotuomioistuimien voisi ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voisi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia olisi tulkinnanvarainen tai epäselvä. Säännös täydentäisi hallintolainkäyttölain 34 §:ssä säädettyjä edellytyksiä.

**67 §.** *Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.* Pykälän 1 momentin mukaan hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutosta saisivat hakea verovelvollinen tai muu 59 ja 62 §:ssä tarkoitettu muutoksenhakuun oikeutettu.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin verotusmenettelylain 71 §:n säännösten noudattamisesta valitettaessa korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä olisi nykyiseen tapaan kuitenkin 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

Pykälän 3 momentin mukaan ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä. Sääntely vastaa nykytilaa.

**68 §.** *Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.* Pykälässä säädettäisiin, että ennakkopäätösvalitusta koskevassa menettelyssä noudatettaisiin verotusmenettelylain 71 a—71 d §:n säännöksiä.

**69 §.** *Muutoksenhaku rekisteröintiä koskevaan päätökseen.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin rekisteröintiä koskevan muutoksenhakuasian kiireellisestä käsittelystä. Rekisteröintiä koskeva muutoksenhaku olisi käsiteltävä Verohallinnossa, verotuksen oikaisulautakunnassa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä. Tämä olisi perusteltua, koska rekisteröintiä koskevalla ratkaisulla on usein keskeinen merkitys verovelvollisen yritystoiminnalle.

Jos muutoksenhakuviranomainen muuttaisi Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhaun johdosta rekisteröintiä koskevaa päätöstä, 2 momentin mukaan sen olisi samalla määrättävä ajankohta, josta alkaen ratkaisua olisi sovellettava. Säännös vastaisi arvonlisäverolain 202 §:ää.

**70 §.** *Äänestys.* Jos asia ratkaistaisiin verotuksen oikaisulautakunnassa, hallinto-oikeudessa tai korkeimmassa hallinto-oikeudessa äänestäen, päätökseksi tulisi se mielipide, jota useampi on kannattanut. Jos äänet jakautuisivat tasan, päätökseksi tulisi se mielipide, joka olisi verovelvolliselle edullisempi, tai jollei tätä perustetta voitaisi soveltaa, se mielipide, jota puheenjohtaja on kannattanut. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 74 §:ää ja arvonlisäverolain 208 §:ää.

**71 §.** *Eriyissäännöksiä muutoksenhausta ja muutoksenhaun johdosta tehtävistä muutoksista.* Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollinen ja muu verosta vastuussa oleva olisi muutoksenhausta huolimatta velvollinen maksamaan määrätyn veron, sen viivästysseuraamuksen tai muun seuraamuksen.

Pykälän 2 ja 3 momentissa säädettäisiin niistä muutoksista, jotka Verohallinnon on tehtävä muutoksenhakuviranomaisen päätöksen johdosta. Nämä muutokset toteutettaisiin siten kuin 74 §:ssä säädetään.

**72 §. Oikeudenkäyntikulut.** Pykälän mukaan oikeudenkäyntikulujen korvauksesta säädetään hallintolainkäyttölain 13 luvussa. Hallintolainkäyttölain sääntely koskee vain tuomioistuinmenettelyssä syntyneitä kuluja. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 92 §:n ja arvonlisäverolain 207 §:n sääntelyä. Käsitteilyyn oikaisulautakunnassa sovelletaan hallintolakia, jolloin oikaisuvaatimusvaiheessa syntyneet kulut eivät voi tulla korvattaviksi.

**73 §. Seurannaismuutos.** Pykälässä säädettäisiin seurannaismuutoksesta. Sääntely vastaisi eräin tarkennuksin nykyistä arvonlisäverolain 204 §:ää. Muissa tämän lain soveltamisalaan kuuluvissa verolaeissa ei ole nimenomaisia seurannaismuutosta koskevia säännöksiä, joten mahdollisuus seurannaismuutoksen tekemiseen laajenisi koskemaan kaikkia tämän lain mukaisia veroja.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin seurannaismuutoksesta tilanteissa, joissa verovelvollisen jonkin verokauden verotukseen tehty muutos johtaisi siihen, että saman verovelvollisen toisen verokauden suoritettavan tai vähennettävän veron määrä muuttuisi. Tällöin Verohallinto muuttaisi viimeksi mainitulta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää muutosta vastaavasti. Säännöksen sanamuotoa tarkennettaisiin siten, että seurannaismuutos voisi kohdistua myös samaan verokauteen.

Seurannaismuutoksen aiheuttava muutos voisi johtua Verohallinnon tekemästä päätöksestä, kuten verotarkastuksen perusteella tehdystä veron määräämistä tai palauttamista koskevasta päätöksestä. Vastaava tilanne voi syntyä muutoksenhakuviranomaisen päätöksen seurauksena. Jos kysymys olisi siis tilanteesta, jossa tehty päätös vaikuttaisi suoraan ja ilman erillistä harkintaa saman tai toisen verokauden veron määrään, verokauden verotusta voitaisiin muuttaa verovelvollisen eduksi tai vahingoksi, vaikka veron määräämisen ja päätöksen oikaisun määräjät olisivat päättyneet.

Seurannaismuutoksen perusteena voisi nykytilasta poiketen olla verovelvollisen antama veroilmoitus tai oikaisuilmoitus. Jos verovelvollinen esimerkiksi ilmoittaisi virheen korjaamiselle 25 §:ssä säädetyn määräajan lopussa lisää suoritettavaa veroa, ja tämä muuttaisi verovelvollisen eduksi suoraan sellaisen verokauden veron määrää, jonka osalta 44 §:ssä säädetty veron määräämisen ja päätöksen oikaisun määräaika olisi kulunut umpeen, Verohallinto määräisi verovelvollisen selvityksen perusteella veron oikeamääräiseksi verovelvollisen eduksi. Säännöstä sovellettaisiin myös tilanteessa, jossa verovelvollinen antaisi 25 §:ssä säädetyn määräajan lopussa oikaisuilmoituksen, mikä aiheuttaisi suoraan muutoksen verovelvollisen vahingoksi aikaisempaan verokauteen. Tällöin Verohallinto määräisi aikaisemmalle verokaudelle veroa maksettavaksi seurannaismuutoksena, vaikka 44 §:ssä säädetty määräaika olisikin kulunut umpeen. Samanlainen tilanne voisi syntyä, jos verovelvollinen antaisi ensimmäisen veroilmoituksen vasta määräajan lopussa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin seurannaismuutoksesta tilanteessa, jossa toisen verovelvollisen veron määrä on vastaavasta syystä kuin 1 momentissa muuttunut toisen verovelvollisen veron määrään vaikuttavalla tavalla. Esimerkiksi arvonlisäverotuksessa toiseen verovelvolliseen kohdistuvana seurannaismuutosta koskevaa säännöstä voidaan soveltaa, kuten nykyisinkin, tilanteessa, jossa myyjän verotusta muutetaan sen vuoksi, että hän on aiheetta suorittanut veroa myynnistään ja ostaja on tämän johdosta tehnyt ostosta aiheettoman vähennyksen. Tällöin myyjälle palautetaan veroa, minkä seurauksena ostajan verotusta oikaistaan seurannaismuutoksena.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin seurannaismuutoksesta tilanteessa, jossa verovelvollisen tämän lain tai muun lain mukaisessa toisen verolajin verotuksessa tehty muutos vaikuttaisi jonkin tämän lain soveltamisalaan kuuluvan toisen verolajin veron määrään. Säännös vastaisi

verotusmenettelylain 75 §:n 3 momentin säännöstä. Säännöksen soveltaminen edellyttäisi, kuten seurannaismuutos muutoinkin, että toisen verolajin veroon tehty muutos vaikuttaisi suoraan tämän lain soveltamisalaan kuuluvan verolajin veron määrää.

Pykälän 3 momentin soveltaminen tulisi kysymykseen esimerkiksi tilanteessa, jossa suorituksen maksaja ei ole toimittanut ennakonpidätystä eikä perinyt lähdeveroa maksamastaan suorituksesta. Tällöin Verohallinto määräisi suorituksesta johtuvan, toimittamatta jätetyn ennakonpidätyksen suorituksen maksajan maksettavaksi. Jos myöhemmin muutoksenhakuvaiheessa todettaisiin, että suorituksesta olisikin tullut periä ennakonpidätyksen asemesta lähdevero, muutokset suorituksen maksajan verotukseen voitaisiin tällöin tehdä eli lähdevero voitaisiin määrätä seurannaismuutoksena, vaikka tässä laissa säädetty lähdeveron määräämisen määräaika olisi jo kulunut umpeen. Tältä osin oikeustila muuttuisi siitä, miten sitä on oikeuskäytännössä tulkittu korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa 2014:25. Mainitun ratkaisun mukaan lähdeveron ja ennakonpidätyksen maksuunpanon määräaikoja oli tarkasteltava itsenäisesti eri verolakien säännöksiä noudattaen, minkä vuoksi muutoksenhaussa oikeaksi katsottua veroa ei voitu enää määrääjän päättymisen jälkeen maksuunpanna.

Vastaavasti kuin verotusmenettelylain 75 §:n 3 momenttia sovelletaan perintö- ja lahjaveroituksen ja luovutusvoittoverotuksen välillä, tämän pykälän 3 momenttia sovellettaisiin suorituksen maksajan ennakoperintälain 13 §:n ja arvonlisäverolain 1 §:n 4 momentin sekä tuloverolain 22 ja 23 §:n ja arvonlisäverolain 4 §:n välillä. Kysymys voisi siten olla esimerkiksi tilanteesta, jossa suoritus on alun perin laskutettu arvonlisäverollisena työkorvauksena. Verotuksessa katsotaan kuitenkin, että suoritusta on pidettävä palkkana. Tämän jälkeen suorituksen maksajan ennakoperintää koskevan muutoksenhaun johdosta todetaan, että kysymys ei ole palkasta, vaan suorituksen saajan elinkeinotoiminnan tulona verotettavasta työkorvauksesta. Suorituksen maksajan ennakoperintää koskevan päätöksen johdosta suorituksen maksajan arvonlisäverotusta oikaistaan siten, että aiheettoman ostovähennyksen vuoksi verotuksessa määrätty arvonlisävero poistetaan. Kun otetaan huomioon myös pykälän 2 momentin säännös, suorituksen saajan arvonlisäverotusta voitaisiin samalla muuttaa tätä muutosta vastaavasti määräämällä suorituksen saajalle aikaisemmassa vaiheessa poistettu arvonlisävero. Sen sijaan 2 momentin nojalla suorituksen saajan tuloverotusta, jossa suoritus on katsottu palkaksi, ei muutettaisi suorituksen maksajan muutoksenhaun johdosta seurannaismuutoksin, koska tulon luonnehdinta suorituksen maksajan verotuksessa ei lain mukaan vaikuta edellä mainittujen lakiviittausten kaltaisesti suoraan tulon luonnehdintaan suorituksen saajan tuloverotuksessa. Suorituksen saajan tuloverotusta voitaisiin kuitenkin tässä tilanteessa muuttaa hänen arvonlisäverotukseensa tehdyn seurannaismuutoksen johdosta verotusmenettelylain 75 §:n 3 momentin nojalla siten, että suoritus katsotaan työkorvaukseksi.

Pykälän 4 momentin mukaan pykälän 2 momentin soveltaminen toisen verovelvollisen eduksi edellyttäisi sitä, että tämä toinen verovelvollinen tekisi asiaa koskevan vaatimuksen, käytännössä veron palauttamista koskevan hakemuksen. Tämä vastaisi nykyistä menettelyä arvonlisäverotuksessa. Menettely olisi perusteltua sen vuoksi, että Verohallinto ei aina voi tietää sitä, onko ensin tehdyllä muutoksella vaikutusta toisen verovelvollisen suoritettavan veron määrään. Muutoin seurannaismuutokset tehdään, kuten nykyisinkin, viranomaisaloitteisesti.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin siitä, että seurannaismuutos voitaisiin jättää tekemättä, jos muutoksen tekeminen olisi erityisestä syystä kohtuutonta. Säännös vastaisi vakiintunutta verotuskäytäntöä.

**74 §. Muutosten toteuttaminen.** Pykälässä säädettäisiin muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen käsiteltävän asian, seurannaismuutoksen tai muutoksenhaun johdosta muiden verotukseen tehtävien muutosten toteuttamisesta.

Pykälän 1 momentissa tarkoitetut muutokset verotukseen toteutettaisiin noudattaen, mitä veron määräämisestä ja päätöksen oikaisusta 40—41 §:ssä säädetään eli samaan tapaan kuin muutkin muutoksenhakuviranomaisen tekemät muutokset verotuspäätöksiin, kuten maksuunpanon oikaiseminen. Jos verovelvollinen olisi tehnyt 71 §:n 4 momentin mukaisesti vaatimuksen edukseen tehtävästä seurannaismuutoksesta, Verohallinto muuttaisi mainittuja säännöksiä soveltaen verovelvollisen verotusta. Jos Verohallinto ei tekisi seurannaismuutosta, se antaisi asiassa kielteisen muutoksenhakukelpoisen päätöksen.

Uudelleen käsiteltävän asian toteuttamiseen ehdotetulla muutoksella olisi vaikutusta veron vanhentumisajan sekä korkojen laskentaan. Vanhentumisajan osalta muutos tarkoittaisi veron vanhentumista asian uudelleen käsittelemistilanteissa nopeammin kuin nykyään. Asian uudelleen käsittelyssä muodostuisi uusi viiden vuoden vanhentumisaika vain maksettavan veron korottuvalle erälle. Koronlaskentaan muutoksella ei olisi merkittävää vaikutusta. Muutoksen jälkeen korko laskettaisiin yhtenäisesti myös viivästyskorkojen osalta. Tällöin verovelvollisella ei olisi enää mahdollisuutta hyötyä siitä, että hän olisi maksanut alkuperäisen maksettavaksi määrätyn veron myöhässä, osittain tai ei lainkaan.

Tehtyihin päätöksiin haettaisiin muutosta sen mukaan, mitä muutoksen hakemisesta veron määräämistä tai oikaisua koskevaan päätökseen 10 luvussa säädetään. Esimerkiksi jos uudelleen käsittelyä koskeva päätös olisi tehty myöhemmin kuin kolmen vuoden kuluttua 4 §:ssä tarkoitetusta ajankohdasta, eli muutoksenhaun määräajan päättymisen jälkeen, verovelvollisen olisi haettava muutosta päätökseen 60 päivän kuluessa uudelleen käsittelyä koskevan päätöksen tiedoksisaannista.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinnon olisi määrättävä, ellei erityisestä syystä muuta johtuisi, saatavan täytäntöönpano keskeytettäväksi siltä osin kuin muutoksenhakuviranomainen olisi kumonnut verotusta koskevan päätöksen ja palauttanut asian Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi. Koska uudelleen käsittely toteutettaisiin siten kuin veron määräämisestä ja päätöksen oikaisusta säädetään, verotuksen kumoamisen johdosta mahdollisesti tehtyä ulosmittausta ei peruutettaisi. Tämän vuoksi säädettäisiin, että näissä tilanteissa Verohallinnon tulisi oma-aloitteisesti määrätä täytäntöönpano keskeytettäväksi. Uudelleen toimitettavassa verotuksessa ratkaistaisiin oikea veron määrä ja veron perintätoimet jatkuisivat sen jälkeen. Lähtökohtaisesti keskeytysmääräys olisi tehtävä, mutta keskeytysmääräys voitaisiin kuitenkin jättää tekemättä, jos siihen olisi erityisiä syitä, kuten tilanteessa, jossa vero olisi juuri vanhene-massa. Keskeyttämismääräys olisi tehtävä viipymättä sen jälkeen, kun muutoksenhakuviranomaisen päätös olisi annettu Verohallinnolle tiedoksi. Keskeytysmääräykseen sovellettaisiin muutoin verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia.

Pykälän 3 momentin mukaan tässä pykälässä tarkoitetut muutokset voitaisiin tehdä, vaikka laissa säädetty veron määräämisen ja oikaisun määräaika olisi päättynyt taikka muut veron määräämisen tai oikaisun edellytykset puuttuisivat.

**75 §. Perustevalitus.** Pykälässä säädettäisiin, että tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovellettaisi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain perustevalitusta koskevaa sääntelyä. Nykyisinkään perustevalitus ei ole mahdollinen esimerkiksi arpajaisveroa, arvonlisäveroa, autoveroa, kiinteistöveroa ja valmisteveroa koskevissa asioissa.

#### 11 luku. **Erinäiset säännökset**

**76 §. Veropetos ja verorikkomus.** Pykälän 1 momentin mukaan rangaistus veropetoksesta säädetään rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä.

Pykälän 2 momentin mukaan rangaistus verorikkomuksesta säädetään rikoslain 29 luvun 4 §:ssä.

Pykälän 3 momentin mukaan Verohallinto voisi jättää 1 ja 2 momentin mukaisesta laiminlyönnistä rikosilmoituksen tekemättä, jos laiminlyönti on vähäinen. Säännös vastaisi verotusmenettelylain 86 §:n 2 momenttia.

**77 §. Asiakirjojen tuhoutuminen.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, että Verohallinnolle annettu veroilmoitus tai muu asiakirja olisi annettava uudelleen, jos veroilmoitus tai asiakirja olisi tuhoutunut.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinnolla olisi oikeus antaa tarvittavia määräyksiä ilmoittamisvelvollisuuden uudelleen täyttämistä ja veron määräämisestä tilanteissa, joissa veroilmoitus tai muita verotukseen liittyviä asiakirjoja tuhoutuu. Säännöksessä asiakirjalla tarkoitettaisiin myös sähköisiä tiedonsiirtovälineitä käyttäen annettuja veroilmoituksia ja muita asiakirjoja. Säännös koskisi myös asiakirjojen tuhoutumista sähköisen tiedonsiirron yhteydessä.

**78 §. Vastuu verosta.** Pykälän 1 momentin mukaan verovastuusta säädettäisiin asianomaisissa verolaeissa ja veronkantolaissa, mikä vastaisi nykyistä sääntelyä. Veronkantolain 57 §:n säännöksiä sovellettaisiin silloin, kun vastuusta ei ole säännöksiä muualla laissa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin verovastuun toteuttamisesta. Verovastuun toteuttamisesta, eli verovastuuseen määräämisestä ja muutoksenhausta verovastuuta koskevaan päätökseen silloin, kun vastuusta ei ole aikaisemmin verotusmenettelyn yhteydessä tehty päätöstä, säädettäisiin nykyiseen tapaan veronkantolaissa. Veronkantolakia sovelletaan nykyisin muun muassa ennakkoperintään ja arvonlisäverotukseen. Veronkantolain verovastuun toteuttamista koskeva sääntely koskisi kaikkia tämän lain soveltamisalaan kuuluvia veroja.

**79 §. Virka-apu.** Pykälän mukaan aluehallintovirasto ja poliisi olisivat toimivaltansa puitteissa velvollisia antamaan vero- ja muutoksenhakuviranomaisille virka-apua. Säännös vastaisi arvonlisäverolain sääntelyä.

Lakiin ei ehdoteta otettavaksi arvonlisäverolain 216 §:ää vastaavaa säännöstä aluehallintoviraston oikeudesta Verohallinnon esityksestä velvoittaa verovelvollinen uhkasakolla täyttämään ilmoittamis- tai asiakirjojen esittämisvelvollisuutensa. Säännöstä on nykyisin voitu soveltaa sekä veroilmoituksen että yhteenvetoilmoituksen laiminlyönteihin. Arvonlisäverolain uhkasakkosäännöstä ei ole tietävästi sovellettu sen voimassaoloaikana kertaakaan, joten säännös ehdotetaan kumottavaksi. Verotusmenettelylain vastaava uhkasakkosäännös kumottiin laiminlyöntimaksun käyttöönoton yhteydessä.

**80 §. Allekirjoittaminen ja sähköinen asiointi.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin verovelvollisen velvollisuudesta allekirjoittaa veroilmoitus sekä muut Verohallinnolle toimitettavat ilmoitukset ja asiakirjat. Allekirjoitusvelvollisuus olisi edelleen tarpeen, koska verotilimenetelystä verovelvollinen voisi saada veron palautuksena veroilmoituksella annettujen tietojen perusteella. Menettely vastaisi kumottavaksi ehdotetun verotililain sääntelyä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin sähköisesti toimitettavien veroilmoitusten sekä muiden ilmoitusten ja asiakirjojen sähköisestä allekirjoittamisesta.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle oikeus antaa tarkempia määräyksiä sähköisesti toimitettavien veroilmoitusten ja muiden ilmoitusten ja asiakirjojen toimittamistavois-

ta. Säännökset vastaisivat voimassa olevia arvonlisäverolain, ennakoperintälain ja verotililain säännöksiä.

**81 §.** *Todistus asiakirjan vastaanottamisesta.* Pykälässä säädettäisiin Verohallinnon velvollisuudesta antaa pyynnöstä todistus asiakirjan vastaanottamisesta. Pykälä vastaisi arvonlisäverolain 167 §:ää. Sääntely laajenisi koskemaan kaikkia tämän lain soveltamisalaan kuuluvia veroja.

## 12 luku. Voimaantulo

**82 §.** *Voimaantulo.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2017.

Pykälän 2 momentin mukaan lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä ja sen jälkeen alkavien verokausien sekä lain voimaantulopäivän jälkeen päättyvän arvonlisäverotuksessa verokautena pidettävän poronhoitovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun. Muiden porotaloutta harjoittavien verovelvollisten verotuksessa sekä paliskuntaryhmän muussa verotuksessa kuin arvonlisäverotuksessa sovellettaisiin vastaavia lain siirtymäkauden säännöksiä kuin kalenterivuodesta poikkeavaan tilikauteen.

*Esimerkki:* Paliskunta, jonka tilikausi alkaa 1.6.2016 ja joka päättyy 31.5.2017, antaa veroilmoituksen 15 päivää myöhässä. Myöhästymismaksua määrättäisiin tämän lain mukaan 45 euroa. Jos paliskunta laiminlöisi edellä mainitun ilmoittamisvelvollisuuden, vero ja veronkorotus määrättäisiin tämän lain mukaan.

**83 §.** *Siirtymäsäännökset.* Siirtymäsäännöksissä säädettäisiin siitä, miten lakia sovelletaan ennen lain voimaantuloa päättyneiden verokausien verotusmenettelyyn.

Pykälän 1 momentin mukaan ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, jollei jäljempänä toisin säädettäisi. Lain soveltaminen määräytyisi lähtökohtaisesti verokausittain, eikä merkitystä olisi sillä, milloin verokauden veroilmoitus annettaisiin. Myös muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa päättyneisiin verokausiin kohdistuvat veron määräämistoimet tehtäisiin noudattaen lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, vaikka veron määräämistä koskeva päätös tehtäisiin lain voimaantulon jälkeen. Myös ennen lain voimaantuloa päättyneelle verokaudelle kohdistettavaa veroa koskevien laiminlyöntien seuraamuksiin sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Vastaavasti, jos veron määräämistä koskeva päätös on tehty ennen tämän lain voimaantuloa, päätöksessä oleva laskuvirhe tai muu vastaava virhe oikaistaisiin noudattaen lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

*Esimerkit:*

1) Verovelvollinen antaa verokauden 10/2016 veroilmoituksen tammikuussa 2017. Myöhästymismaksu määrättäisiin lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan. Jos verovelvollinen antaa samalle verokaudelle myöhemmin oikaisuilmoituksen, myöhästymismaksun määrää oikaistaisiin vastaavasti lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan.

2) Verohallinto määrää helmikuussa 2017 verovelvollisen maksettavaksi arvonlisäveroa verokaudelle 11/2016. Veroa ja veronkorotusta määrättäisiin lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

Voimaantulo- ja siirtymäsäännöksistä johtuen saman tilikauden aikana määrääjat voisivat olla eripituiset. Lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkaneelta verokaudelta määrääjat laskettaisiin 4 §:ssä säädetystä määräajasta ja aikaisemmilta verokausilta tilikauden päättymisestä.

*Esimerkki:* Verovelvollisen tilikausi on 1.7.2016—30.6.2017 ja verokausi on kalenterikuukausi. Kohdekausilta 07—12/2016 määrääjat laskettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan tilikauden päättymisestä eli 1.7.2017 alkaen. Verokausilta 01—06/2017 määrääjat laskettaisiin uuden lain mukaan eli 1.1.2018 alkaen. Jos kysymyksessä olisi suorituksen maksajaan kohdistuva veron (ennakonpidätys) määrääminen, vero voitaisiin määrätä kohdekausilta 07—12/2016 vielä kuuden vuoden kuluessa vuoden 2016 päättymisestä eli viimeistään 31.12.2022. Verokausilta 01—06/2017 vero voitaisiin määrätä pääsääntöisesti kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta eli viimeistään 31.12.2020.

Säännös koskisi myös tilanteita, joissa Verohallinnossa on lain voimaan tullessa vireillä muutokset, kuten veron määräämistä tai uudelleen käsittelyä koskeva asia. Vaikka tällainen asia ratkaistaisiin lain voimaantulon jälkeen, päätös tehtäisiin lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

Jos muutoksenhakuviranomainen olisi lain voimaantulon jälkeen kumonnut ennen lain voimaantuloa päättyneeseen kohdekauteen kohdistuneen Verohallinnon päätöksen ja palauttanut asian Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi, uudelleen käsittely tapahtuisi lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Myös tilanteissa, jossa muutoksenhakuviranomainen muuttaisi Verohallinnon päätöstä, veron määrään vaikuttavat muutokset tehtäisiin lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

Pykälän 2 momentin mukaan muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin tämän lain säännöksiä myös tilanteissa, joissa lain voimaantulon jälkeen tehty Verohallinnon päätös koskisi ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta.

*Esimerkit:*

1) Verohallinto on tehnyt verotarkastuksen perusteella lokakuussa 2016 verokauteen 04/2015 kohdistuvan arvonlisäveron määräämispäätöksen. Päätökseen liitetyn muutoksenhakuohjeen mukaan verovelvollinen voi hakea päätökseen muutosta Helsingin hallinto-oikeudelta. Vaikka verovelvollinen hakisi muutosta tähän päätökseen vasta tämän lain tultua voimaan, muutoksenhaku tapahtuisi ennen lain voimaantuloa voimassa olleiden säännösten mukaan. Valitus käsiteltäisiin siten hallinto-oikeudessa eikä oikaisuvaatimuksena verotuksen oikaisulautakunnassa. Myös jatkovalitukseen hallinto-oikeudesta korkeimpaan hallinto-oikeuteen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

2) Verohallinto on verotarkastuksen perusteella tehnyt toukokuussa 2017 verokauteen 04/2016 kohdistuvan arvonlisäveron määräämispäätöksen. Päätös tehdään soveltaen lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Tähän veron määräämistä koskevaan Verohallinnon päätökseen haettaisiin muutosta tämän lain säännösten mukaan. Päätökseen liitettävän muutoksenhakuohjeen mukaan verovelvollisen muutoksenhakuaika olisi kolme vuotta tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, aina kuitenkin vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

Muutosta haettaisiin verotuksen oikaisulautakunnalta. Jos verovelvollinen osoittaisi valituksen hallinto-oikeudelle, hallinto-oikeus siirtäisi sen verotuksen oikaisulautakunnan käsiteltäväksi, koska päätös on tehty lain voimaantulon jälkeen. Myös valitukseen oikaisulautakunnasta hallinto-oikeuteen ja jatkovalitukseen hallinto-oikeudesta korkeimpaan hallinto-oikeuteen sovellettaisiin tämän lain säännöksiä.

3) Verohallinto on verotarkastuksen perusteella tehnyt työnantajalle toukokuussa 2017 kohdekauteen 6/2012 kohdistuvan ennakkoperintälain 38 §:ssä tarkoitetun toimittamattoman ennakonpidätyksen maksuunpanon. Päätös on tehty soveltaen tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Maksuunpano on voitu tehdä, koska määräaika on kuusi vuotta sen vuoden lopusta, jolloin ennakonpidätys olisi tullut toimittaa. Tähän veron määräämistä koskevaan Verohallinnon päätökseen haettaisiin muutosta tämän lain säännösten mukaan. Päätökseen liitettävän muutoksenhakuohjeen mukaan työnantajan muutoksenhakuaika olisi kyseisen maksuunpanon osalta kolme vuotta tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, aina kuitenkin vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Työnantajan tilikausi on kalenterivuosi. Mainittu kolmen vuoden määräaika olisi tässä tapauksessa päättynyt 31.12.2015, joten työnantajan olisi haettava muutosta maksuunpanoa koskevaan päätökseen 60 päivän määräajassa päätöksen tiedoksisaamisesta. Muutosta haettaisiin verotuksen oikaisulautakunnalta. Myös valitukseen oikaisulautakunnasta hallinto-oikeuteen ja edelleen korkeimpaan hallinto-oikeuteen sovellettaisiin tämän lain säännöksiä.

4) Työnantaja tekee kohdekautta 1/2015 koskevasta ennakkoperinnän maksuunpanopäätöksestä oikaisuvaatimuksen Verohallinnolle helmikuussa 2017. Verohallinto hyväksyy työnantajan oikaisuvaatimuksen maaliskuussa 2017. Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö hakee valittamalla muutosta oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen. Koska Verohallinnon päätöksellä tarkoitettaisiin siirtymäsäännöksessä alkuperäistä Verohallinnon tekemää ensiasteen hallintopäätöstä eikä muutoksenhakuprosessiin liittyvää oikaisuvaatimukseen annettua Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätöstä, muutoksenhakuun sovellettaisiin kaikissa muutoksenhakuasteissa lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö hakisi muutosta valittamalla vanhan lain säännösten mukaan.

Pykälän 3 momentin mukaan lain voimaantulon jälkeen tehdyn päätöksen tiedoksiantoon sovelletaan tämän lain säännöksiä. Lain 55 §:ssä säädettyä tiedoksiantomenettelyä sovellettaisiin siten myös päätöksiin, jotka on tehty lain voimaantulon jälkeen ja jotka koskevat ennen lain voimaantuloa päättyneitä verokausia.

Pykälän 4 momentin mukaan ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verokaudelta liikaa maksettua veroa ei voisi vähentää lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavilta verokausilta. Liikaa maksettua veroa ei voisi myöskään lain voimaantultua enää hakea tilikauden päättyttyä palautuksena takaisin. Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden veroilmoituksessa oleva virhe tulisi tämän lain voimaantultua korjata antamalla kyseiseltä verokaudelta veroilmoituksen oikaisuilmoitus. Lain voimaan tullessa vireillä oleviin veroilmoituksessa olevan virheen korjausta koskeviin asioihin sovellettaisiin 1 momentin mukaisesti lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Esimerkit:

1) Kalenterikuukausimenettelyssä oleva arvonlisäverotuksessa verovelvollinen, jonka tilikausi on 1.7.2016—30.6.2017, on ilmoittanut maksettavan veron 2 000 euroa liian suurena lokakuulta 2016 antamallaan veroilmoituksella. Toukokuussa 2017 verovelvollinen havaitsee veroilmoituksessa olevan virheen ja korjaa sen antamalla lokakuulta 2016 veroilmoituksen oi-



kaisuilmoituksen. Verovelvollinen ei voi korjata kyseistä virhettä vähentämällä kyseisen veron tilikauden aikana seuraavilta verokausilta eikä hakemalla veroa palautuksena tilikauden päätyttyä.

2) Kalenterikuukausimenettelyssä oleva arvonlisäverotuksessa verovelvollinen, jonka tilikausi on 1.1.2015—31.12.2015, on ilmoittanut maksettavan veron 2 000 euroa liian suurena huhtikuulta 2015 antamallaan veroilmoituksella. Verovelvollinen havaitsee veroilmoituksessa olevan virheen joulukuussa 2016. Verovelvollinen jättää kyseistä veroa koskevan palautushakemuksen Verohallintoon 30.12.2016. Lain voimaan tullessa vireillä oleviin veroilmoituksessa olevan virheen korjausta koskeviin asioihin sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Verovelvollinen voi siten korjata kyseisen virheen hakemalla veron palautuksena, koska asia on tullut vireille ennen lain voimaantuloa.

Pykälän 5 momentin mukaan arvioimalla määrätyn veron poistamista koskevaan menettelyyn sovellettaisiin tämän lain säännöksiä, vaikka kyseessä olisi ennen lain voimaantuloa päättyneelle verokaudelle kohdistuva vero. Sääntely koskisi vain sitä menettelyä, jolla arvioverotusta koskeva päätös poistettaisiin. Sen sijaan laiminlyöntien seuraamukset määräytyisivät myös tässä tilanteessa lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

*Esimerkki:* Kohdekauteen 09/2016 kohdistuvaan arvioverotukseen, joka suoritetaan maaliskuussa 2017, sovellettaisiin 1 momentin mukaisesti lain voimaan tullessa voimassa olleen lain säännöksiä. Jos verovelvollinen antaisi kohdekauden veroilmoituksen esimerkiksi huhtikuussa 2017, kohdekauden 09/2016 arvioverotusta koskeva päätös poistettaisiin tämän lain 43 §:n 3 momentissa säädettyssä menettelyssä. Laiminlyönnin seuraamukset määräytyisivät kuitenkin lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Arvioidulle verolle määrättyä veronkorotusta oikaistaisiin samassa suhteessa kuin veron määrää. Jos verovelvollinen ilmoitaisi veroilmoituksella veroa enemmän kuin mitä Verohallinto on arvioinut, veronkorotusta ei poistettaisi, ja arvioitua veroa ylittävälle verolle määrättäisiin myöhästymismaksua.

Pykälän 6 momentin mukaan verovelvollisen, joka on soveltanut kalenterikuukaudesta poikkeavaa verokautta, verokautena pidetään kyseistä verokautta, kunnes verokausi muuttuu tämän lain nojalla lyhyemmäksi verovelvollisen hakemuksen tai Verohallinnon päätöksen johdosta.

Pykälän 7 momentissa säädettäisiin verovelvollisen oikeudesta valita pidennetty verokausi lain voimaantulon yhteydessä. Momentin mukaan verovelvollisen, jonka verokautena voidaan hakemuksesta pitää lain 11 §:n 2 momentissa tai 12 §:n 1 tai 2 momentissa tarkoitettua verokautta, verokautena pidetään kuitenkin lain voimaantulopäivästä lukien mainituissa lainkohdissa tarkoitettua pidempää verokautta edellyttäen, että verovelvollinen on tehnyt pidennettyä verokautta koskevan hakemuksen kolmen kuukauden kuluessa lain voimaantulosta.

Pykälän 8 momentin mukaan ennen lain voimaantuloa tehtyihin 39 §:ssä tarkoitettuihin laiminlyönteihin sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita verolajikohtaisia verorikkouksia koskevia rangaistussäännöksiä.

Pykälän 9 momentin mukaan ennen lain voimaantuloa pyydettyihin sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevien tietojen laiminlyöntiin sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Tämän lain säännöksiä sivullisen tiedonantovelvollisuudesta ja sen laiminlyönnin seuraamuksista sovellettaisiin kuitenkin lain voimaantuloa edeltävään aikaan liittyviin tietoihin, jos tietoja on pyydetty tämän lain voimaantulon jälkeen.

Pykälän 10 momentin mukaan lain voimaantulovuonna päätyvältä verokaudelta maksettava apteekkivero olisi maksettava viimeistään verokauden päättymisvuotta seuraavan kesäkuun yleisenä eräpäivänä. Lain voimaantulovuodelta maksettavan apteekkiveron maksamisen määräaika olisi siten poikkeuksellisesti verovuoden päättymistä seuraavan kesäkuun 12 päivänä. Siirtymäsäännöksellä helpotettaisiin ensimmäisen verovuoden apteekkiveron maksamiseen tarvittavan rahoituksen järjestämistä. Ilman siirtymäsäännöstä lain voimaantulovuodelta maksettava apteekkivero erääntyisi vain noin kolme kuukautta edelliseltä vuodelta määrättävän apteekkimaksun viimeisen erän erääntymisen jälkeen.

## 1.2 Veronkantolaki

### 1 luku. Yleiset säännökset

**1 §. Soveltamisala.** Veronkantolain soveltamisalaan kuuluisivat pykälän 1 momentin mukaan nykyisen veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien lakien mukaisten verojen lisäksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvat verot. Säännöksiä sovellettaisiin kattavasti veronkannon eri toimintoihin, kuten verojen maksamiseen, palauttamiseen ja perintään. Veronkantolakia sovellettaisiin myös ennakoperintälaissa ja arvonnäverolaissa tarkoitettuihin veroihin siltäkin osin kuin ne eivät kuulu oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan, ellei asianomaisessa laissa toisin säädetä. Esimerkiksi maahan-tuonnin yhteydessä toimitettavan arvonnäveron kannossa sovelletaan Tullia koskevia säännöksiä.

Pykälän 2 momentin mukaan lakia sovellettaisiin nykytilaa vastaavasti myös muiden verojen ja maksujen kannossa, jos niin erikseen säädetään. Viittaussäännöksiä, joiden nojalla veronkantolakia sovelletaan, on esimerkiksi kiinteistöverolain 28 §:ssä sekä perintö- ja lahjaverolain 52 §:ssä. Lisäksi muutkin veroja kantavat viranomaiset soveltavat veronkantolain säännöksiä viittaussäännösten nojalla. Metsänhoitomaksun kanton ja tilittämiseen liittyvät tehtävät on siirretty Ahvenanmaan metsänhoitomaksua lukuun ottamatta pois Verohallinnolta 1 päivästä toukokuuta 2015 laeilla 1090/2013 ja 1091/2013. Ahvenanmaan metsänhoitomaksujen osalta veronkanto ja tilittäminen siirtyi Verohallinnolta 1 päivänä tammikuuta 2016 voimaan tulleella asetuksella 1285/2015.

**2 §. Määritelmät.** Pykälässä määriteltäisiin veronkantomenettelyyn liittyvät keskeiset käsitteet. Määritelmät vastaisivat pääosin nykyisen veronkantolain määritelmiä.

Pykälän 1 kohdassa määriteltäisiin, mitä verolla tarkoitetaan. Verolla tarkoitettaisiin ensinnäkin 1 §:n mukaisia veroja, maksuja ja muita suorituksia, jotka Verohallinto kantaa ja tilittää. Veron määritelmä vastaisi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun asetuksen 1 §:ää. Verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain mukainen veron käsite, jonka perusteella myös verosaatavien suora ulosottokelpoisuus asianomaisen lain 3 §:n nojalla määrittyy, on laaja. Veronkantolakiin esitetään otettavaksi yhtä laaja veron käsite, jonka perusteella Verohallinto voisi periä sekä varsinaisia veroja että muita veron luonteisia taikka veroihin rinnastettavia saataviaan.

Veron käsite kattaisi kaikki suoritukset, jotka verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on velvollinen verolainsäädännön tai muun lainsäädännön perusteella suorittamaan Verohallinnolle. Tällaisia maksuvelvoitteita olisivat verojen ja veron luonteisten maksujen lisäksi lain nojalla laskettavat viivästysseuraamukset, verovelvollisuuteen liittyvien velvollisuuksien laiminlyönnin perusteella määrättävät seuraamukset, kuten veronkorotukset, myöhästymismaksu ja laiminlyöntimaksut, sekä muut mahdolliset taloudelliset vastuut, jotka verovelvolliselle voidaan määrätä. Lisäksi verolla tarkoitettaisiin sellaista ulkomaan veroa, joka vieraan valtion

kanssa virka-avusta veroasioissa tehdyn sopimuksen (virka-apusopimus) tai keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain (1526/2011) nojalla voidaan periä Suomessa.

Pykälän 2 kohdassa määriteltäisiin, mitä verovelvollisella tarkoitetaan veronkannossa. Verovelvollisia olisivat kaikki sellaiset tahot, jotka verolainsäädännön tai muiden säännösten nojalla olisivat velvollisia suorittamaan Verohallinnolle 1 kohdassa tarkoitettuja veroja eli Verohallinnon kannettavaksi määrättyjä veroja, maksuja ja muita suorituksia. Mitä tässä laissa säädetään verovelvollisesta, sovellettaisiin siten muun muassa myös maksuvelvolliseen, lähdeveron perimiseen velvolliseen ja ennakonpidätysvelvolliseen. Pääsääntöisesti verovelvollisen käsitteeseen ei kuitenkaan kuuluisi verosta vastuuseen määrätty. Siltä osin kuin lain säännöksiä olisi tarkoitus soveltaa myös verosta vastuussa oleviin, asiasta säädettäisiin erikseen asianomaisissa pykälissä.

Pykälän 3 kohdan mukaan veronkannolla tarkoitettaisiin toimenpiteitä, jotka kuuluvat verovarojen kantamiseen ja palauttamiseen. Näitä toimenpiteitä olisivat verovarojen kantamiseen ja palauttamiseen liittyvä maksuliike sekä verosuoritusten kirjaaminen verovelvollisen ja veronsaajan hyväksi. Lisäksi veronkannolla tarkoitettaisiin verovaroista pidettävää kirjanpitoa. Säännös vastaisi voimassa olevaa veronkantolakia sillä erolla, että perintää ei enää erikseen määriteltäisi osaksi veronkantoa. Tämä vastaisi Verohallinnosta annetun lain 2 §:ää, jonka mukaan Verohallinnon tehtävänä on muun muassa verojen ja maksujen kanto sekä perintä.

Pykälän 4 kohdan mukaan veron perintä tarkoittaisi Verohallinnon perintäkeinoja sekä muuta verovelkojen perintää tässä ja muussa laissa säädettyjä perintäkeinoja käyttäen. Veron perinnällä tarkoitettaisiin toimenpiteitä, joita joudutaan tekemään verojen kerryttämiseksi niiltä, jotka eivät maksa veroja oikea-aikaisesti. Verojen perinnällä tarkoitettaisiin nykytilaa vastaavasti Verohallinnon omia perintätoimia sekä Verohallinnon osallistumista velkojana menettelyihin, joissa turvataan saatavien kertymistä maksuvaikeuksissa olevilta velallisilta. Lisäksi perinnällä tarkoitettaisiin verojen perintää ulosottoa koskevan lainsäädännön nojalla.

Pykälän 5 kohdan mukaan palautuksen käsitettä ehdotetaan laajennettavaksi siten, että kyse ei olisi vain veronpalautuksesta, vaan yleisemmin määrästä, jonka verovelvollinen olisi oikeutettu saamaan korkoineen takaisin Verohallinnolta. Tämän lisäksi palautuksella tarkoitettaisiin vieraasta valtiosta Suomeen siirrettyä veroa tai veron ennakkoa, jota ei ole käytetty verovelvollisen veron suorituksiksi.

Palautus voisi perustua verovelvollisen oma-aloitteisia veroja koskevaan veroilmoitukseen tai oikaisuilmoitukseen, viranomaisen verotuspäätökseen tai muutoksenhaun perusteella tekemään päätökseen. Palautus voisi syntyä myös tilanteissa, joissa verovelvollinen tekee liikasuurituksen, tai jos maksu on muutoin tapahtunut erehdyksessä tai aiheettomasti. Palautus voisi myös olla palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa. Muun palautuksen kuin palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron palautuksen edellytyksenä on, että verovelvollinen on maksanut veron, jota palautetaan. Palautuksen määrä ei välttämättä olisi sama kuin verovelvolliselle konkreettisesti takaisin maksettava määrä, koska palautus voitaisiin käyttää Verohallinnon muiden saatavien suorituksiksi, ulosmitata verovelvollisen muiden velkojen suorituksiksi taikka kuitata muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.

**3 §. Toimivaltainen viranomainen.** Pykälässä säädettäisiin, että veronkantolain mukaisissa tehtävissä toimivaltainen viranomainen olisi Verohallinto. Verohallinnosta annetun lain 2 §:ssä määritellään Verohallinnon tehtävät. Sen mukaan Verohallinnon tehtävänä on verotuksen toi-

mittaminen, verovalvonta, verojen ja maksujen kanto, perintä ja tilitys sekä veronsaajien oikeudenvalvonta sen mukaan kuin erikseen säädetään. Kun jokin muu viranomainen, kuten Tulli, omaan lainsäädäntöönsä sisältyvän viittaussäännöksen nojalla soveltaa veronkantolakia, asianomainen viranomainen on tällöin veronkantoviranomainen.

**4 §.** *Yhdessä kannettavat verot.* Pykälässä säädettäisiin nykyiseen tapaan, että valtionvero, kunnallisvero, kirkollisvero, vakuutetun sairausvakuutusmaksu ja henkilön yleisradiovero kannettaisiin yhdessä yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona. Vastaavasti yhteisöjen tulo- ja yleisradiovero olisivat kannossa yksi verovuoteen kohdistuva vero.

**5 §.** *Verovarojen maksuliike.* Säännös vastaisi voimassa olevaa veronkantolain säännöstä. Säännöstä tarkennettaisiin siten, että suoritukset olisi maksettava käyttäen tätä tarkoitusta varten olevia Verohallinnon tilejä.

**6 §.** *Kirjanpito verovaroista.* Verovarojen kirjanpitoa koskeva pykälä vastaisi pääosin voimassa olevaa säännöstä. Nykyisin käytetty käsite kannettu korvattaisiin käsitteellä kertynyt, joka vastaisi paremmin kirjanpidollista käsitteistöä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että verovarojen kirjanpidon tulee sisältää tiedot kertyneistä ja palautetuista veroista sekä muista suorituksista. Momentin mukaan verovarojen kirjanpidosta on käytävä ilmi valtion talousarviosta annetun lain (423/1988) ja valtion talousarviosta annetun asetuksen edellyttämät tiedot samoin kuin veronsaajille tehtävien tilitysten edellyttämät tiedot.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinnolla olisi nykyiseen tapaan mahdollisuus määrätä tarkemmin verovarojen kirjanpito- ja kirjaamismenettelystä.

## 2 luku. Eräitä veroja koskevat erityissäännökset

**7 §.** *Erityissäännösten soveltamisala.* Pykälän 1 momentin mukaan luvun säännöksiä sovellettaisiin ainoastaan niiden oma-aloitteisten verojen kantoon, jotka ilmoitetaan ja maksetaan siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Verotusmenettelylain 22 a §:n mukainen laiminlyöntimaksu on kuulunut nykyisin verotililain soveltamisalaan. Jatkossakin siihen sovellettaisiin samaa kantomenettelyä kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa tarkoitettuihin veroihin. Kun laissa viitattaisiin tässä pykälässä tarkoitettuihin veroihin, sillä tarkoitettaisiin kaikkia 7 §:n soveltamisalaan kuuluvia veroja ja maksuja.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin luvun soveltamisalan rajoituksista, jotka koskevat ennakoperintälakiin, korkotulon lähdeverosta annettuun lakiin, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annettuun lakiin, arvonlisäverolakiin ja Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annettuun lakiin perustuvia veroja ja maksuja. Rajaus vastaisi asiasisällöltään pääosin nykyisen verotililain soveltamisalan rajausta. Tämän luvun säännöksiä sovellettaisiin nykyisten verotiliverojen lisäksi apteekkiveroon, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:ssä säädettyyn laiminlyöntimaksuun, kaikkiin arvonlisäverolain 12 luvussa tarkoitettuihin palautuksiin ja arvonlisäverolain 147 §:n 2 momentin mukaiseen uuden kuljetusvälineen yhteisöhankinnasta suoritettavaan ostajan arvonlisäveroon. Soveltamisalaan kuuluisi siten hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron palauttaminen ulkomaiselle elinkeinoharjoittajalle, diplomaattiselle edustustolle, Euroopan unionille ja muille kansainvälisille järjestöille. Myös arvonlisäverolain 133 a ja 133 b §:ssä tarkoitettuihin palautuksiin sovellettaisiin erityissäännöksiä.

Säännökset koskevat kyseisten verojen kantomenettelyä siltä osin kuin se poikkeaa kaikille veroille yhteisestä kantomenettelystä.

Luvun säännöksiä ei sovellettaisi muihin oma-aloitteisiin veroihin, kuten varainsiirtoveroon.

**8 §.** *Maksun tai palautuksen käyttäminen verojen suorituksiksi.* Pykälän 1 momentissa säädetäisiin siitä, että 7 §:ssä tarkoitettua veroa koskeva maksu tai palautus voitaisiin jatkossakin käyttää kyseisen veron suorituksiksi. Verolla tarkoitettaisiin myös laiminlyöntimaksua. Maksu käytettäisiin eräänymättömien verojen suorituksiksi kuitenkin aikaisintaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 32 ja 34 §:ssä tarkoitettuna eräpäivänä. Eräpäivänä veron suorituksiksi käytettäisiin joko verovelvollisen oma maksu tai 7 §:ssä tarkoitettua veroa koskeva palautus korkoineen. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa määriteltäisiin yleinen eräpäivä sekä tarkemmat säännökset verojen eräänymisen ajankohdasta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, milloin eri perusteilla syntynyt palautus voitaisiin aikaisintaan käyttää 7 §:ssä tarkoitettun veron suorituksiksi. Ajankohta määriteltäisiin erikseen palautukseen oikeuttavalle arvonlisäverolle ja sen oikaisuilmoitukseen perustuvalla lisämäärälle, muuhun oikaisuilmoitukseen perustuvalla palautukselle, veron määräämiseen tai päätöksen oikaisuun tai muutoksenhakuun perustuvalla palautukselle, verosta vapauttamiseen tai perimättä jättämiseen perustuvalla palautukselle ja virheen korjaamiseen perustuvalla palautukselle. Verosta vapauttamisella tarkoitettaisiin esimerkiksi lain 8 luvun nojalla tehtäviä päätöksiä. Veron perimättä jättämisellä puolestaan tarkoitettaisiin esimerkiksi lain 72 §:n nojalla tehtäviä päätöksiä myöhästymismaksun perimättä jättämisestä sekä viivekorkolain 7 §:n nojalla tehtäviä päätöksiä veronlisäyksen tai viivekoron perimättä jättämisestä. Momentti vastaisi sisällöltään nykyistä verotililain säännöstä. Maksun käyttämisestä maksupäivänä ei olisi tarpeen säätää erikseen, koska maksu voitaisiin käyttää veron suorituksiksi aikaisintaan sinä päivänä, jolloin vero katsotaan 20 §:n mukaisesti maksetuksi Verohallinnolle.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että maksut ja palautukset käytetään verojen suorituksiksi vanhimmasta uusimpaan. Lisäksi säädettäisiin maksujen ja palautusten keskinäisestä käyttöjärjestyksestä silloin, kun samana päivänä olisi veron suorituksiksi tullut käytettäväksi sekä verovelvollisen omia maksuja että palautettavia määriä. Maksut käytettäisiin tällöin ensin.

Pykälän 4 momentin mukaan Verohallinto voisi antaa tarkemmat määräykset maksujen ja palautusten käyttöjärjestyksestä.

**9 §.** *Käyttö- ja suoritusjärjestys.* Pykälässä säädettäisiin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen maksamisessa ja palauttamisessa sovellettavasta käyttö- ja suoritusjärjestyksestä. Kyse on suoritusjärjestyksestä silloin, kun maksu tai palautus ei riitä kattamaan yksittäisen veron koko määrää. Lisäksi säännös soveltuisi tilanteisiin, joissa maksu tai palautus pitäisi kohdentaa samana päivänä eräänymättömille veroille tietyn käyttöjärjestyksen mukaan. Lain 7 §:ssä tarkoitettujen verojen osalta verovelvollisella ei olisi valintaoikeutta sen suhteen, missä järjestyksessä maksut ja palautukset käytetään näiden verojen suorituksiksi. Tämä vastaisi nykytilaa. Yksilöimättömän maksun käyttämisestä, muita veroja koskevasta palautusten käyttöjärjestyksestä sekä muiden verojen ja oma-aloitteisten verojen välisestä käyttöjärjestyksestä säädettäisiin erikseen.

Verot suoritettaisiin pykälän 1 momentin mukaan vanhentumisjärjestyksessä. Jos verot vanhenisivat samana päivänä, niitä koskeva maksu tai palautus käytetään veron suorituksiksi eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan.

Jos samana päivänä vanhentuvilla veroilla on sama eräpäivä, käyttöjärjestys määräytyisi siten kuin 2 momentissa säädetään. Verolajien välinen käyttöjärjestys vastaisi nykyistä verotililaissa

säädettyä suorittamisjärjestystä. Verolajin sisäisessä suoritusjärjestyksessä hallinnolliset sanktiot ovat viimesijaisia ja veronkorotus katetaan verolajikohtaisesti viimeisenä. Tämä vastaa velkojien maksunsaantijärjestyksestä annetussa laissa säädettyä järjestystä, jota sovelletaan ulosotossa, kun velallisen varat eivät riitä kaikkien saatavien maksamiseen. Tällöin käyttöjärjestys olisi sama riippumatta siitä, onko kyse verovelvollisen omasta suorituksesta vai ulosoton kautta tulevista varoista. Momentin 4 kohdan mukaisista laiminlyöntimaksuista verotusmenettelylain nojalla määrättävä laiminlyöntimaksu olisi suoritusjärjestyksessä ensisijainen, koska siinä käsiteltyjen ilmoittamisvelvollisuuksien noudattamisella on verotusmenettelyn kannalta laajempi merkitys.

Pykälän 3 momentin mukaan 1 ja 2 momentissa säädetyistä suoritusjärjestyksistä voitaisiin kuitenkin poiketa, mikäli verovelvollinen esittää asiaa koskevan perustellun pyynnön. Verovelvollisella tulisi olla mahdollisuus kohdistaa suoritus haluamalleen verolle esimerkiksi verorikkomusta koskevien säännösten vuoksi, tai siksi, että vain tietyt verolajeja koskevat verovelat ovat 44 §:n 8 kohdan mukaisesti julkaistavissa tai jos verovelvollinen esittää muun näihin rinnastettavan syyn.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin nykyistä verotililakia vastaavasti, että suoritus kohdistetaan ensin verolle lasketuille viivästyskoroille ja vasta sen jälkeen muille erille 2 momentissa säädetyin mukaisesti.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin täytäntöönpanokiellon vaikutuksesta suoritusjärjestykseen. Maksuja tai palautuksia ei lähtökohtaisesti käytettäisi sellaisen veron suoritukseksi, jonka täytäntöönpano on keskeytetty tai kielletty verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 12 §:n tai ulosottokaaren 10 luvun 20 §:n nojalla. Sen sijaan, jos keskeytysmääräys on annettu ulosottokaaren 10 luvun 22 §:n mukaisesti osittaisena niin, että määräyksessä esimerkiksi sallitaan omaisuuden ulosmittaus, mutta kielletään myynti tai varojen tilitys, käytölle ei olisi estettä. Verovelvollisen oma maksu tai palautus voitaisiin sen sijaan käyttää täytäntöönpanokiellon alaisen veron suoritukseksi, jos verovelvollinen nimenomaisesti ilmaisee haluavansa suorittaa veron, johon kohdistuu täytäntöönpanon keskeytysmääräys.

Pykälän 6 momentin mukaan Verohallinto voisi antaa nykytilaa vastaavasti käyttö- ja suoritusjärjestystä koskevia tarkempia määräyksiä.

**10 §. Palautuksen säilyttäminen.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin nykyistä verotililakia vastaavasti verovelvollisen mahdollisuudesta pyytää palautuksensa säilyttämistä myöhemmin erääntyvien maksuvelvoitteiden suoritukseksi. Palautuksella tarkoitettaisiin vain 7 §:ssä tarkoitettujen verojen palautusta. Säännös antaisi verovelvolliselle nykyiseen tapaan mahdollisuuden vähentää edestakaista rahaliikennettä Verohallinnon kanssa. Verovelvollisella olisi mahdollisuus nykyiseen tapaan muuttaa esittämänsä pyyntöä. Palautusta ei kuitenkaan säilytettäisi siltä osin kuin se voitaisiin käyttää 7 §:ssä tarkoitettujen verojen, perintöveron, lahjaveron tai tulonsaajalle maksettavasta rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettusta korosta, osingosta tai rojaltista perityn lähdeveron liikaa palautetun määrän suoritukseksi.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto voisi antaa nykytilaa vastaavasti tarkempia määräyksiä palautusten säilyttämiseen liittyvistä aikarajoituksista ja euromääräisistä rajoituksista sekä muusta palautuksen säilyttämiseen liittyvästä menettelystä.

**11 §. Maksun tai palautuksen käyttäminen Verohallinnon muiden saatavien suoritukseksi.** Pykälässä säädettäisiin siitä, miten 7 §:ssä tarkoitettuihin veroihin liittyvät maksut ja palautuksen voitaisiin käyttää Verohallinnon muiden saatavien suoritukseksi. Pykälässä säädetyin lisäksi

maksun tai palautuksen käyttämiseen sovellettaisiin kaikille lain soveltamisalaan kuuluville veroille yhteisiä 6 luvun säännöksiä. Näitä olisivat muun muassa palautuksen käyttäminen vastuuvelan suorituksesi, palautusten käytön esteet sekä palautusten käyttöjärjestys.

Pykälän 1 momentissa ehdotetaan säädettäväksi, että jos 7 §:ssä tarkoitettuja veroja ei ole maksamatta, yli jäänyt maksu tai palautus käytettäisiin muiden Verohallinnon saatavien suorituksesi.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että maksu tai palautus käytetään 1 momentissa tarkoitettussa tilanteessa ensin perintöveron, lahjaveron ja tulonsaajalle maksettavan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettusta korosta, osingosta ja rojaltista perityn lähdeveron liikaa palautetun määrän suorituksesi vanhentumisjärjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Lisäksi säädettäisiin, että samana päivänä vanhentuvien verojen suorituksesi palautus käytetään eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Tämän jälkeen maksu tai palautus käytettäisiin Verohallinnon muiden saatavien kuin edellä tässä momentissa mainittujen verojen suorituksesi siten kuin 40 §:ssä säädetään.

Pykälän 3 momentin mukaan verovelvollisen 7 §:ssä tarkoitettulle verolle suorittamaa maksua ei käytettäisi muun veron suorituksesi kuitenkaan heti, vaan vasta aikaisintaan sen kalenterikuukauden lopussa, jolloin maksu on suoritettu. Maksun käyttämistä koskeva rajoitus olisi tarpeen, jotta maksupäivän jälkeen, mutta ennen kalenterikuukauden loppua syntyneet uudet maksuvelvoitteet, jotka koskevat 7 §:ssä tarkoitettuja veroja, voitaisiin täyttää ennen muita veroja. Toisaalta verovelvollisen maksua ei säilytettäisi odottamassa tulevia maksuvelvoitteita kalenterikuukauden loppua pidemmälle. Tällä minimoitaisiin ne tilanteet, joissa verovelvollisella on Verohallinnolle suoritettua käyttämätöntä maksua, jolle lasketaan hyvityskorkoa, ja suorittamatonta veroa, jolle on maksettava viivästyskorkoa. Kuitenkin siinä tapauksessa, että verovelvollinen pyytää maksun palauttamista ennen kalenterikuukauden loppua, maksu käytettäisiin heti muille maksamattomille saataville 6 luvun mukaisesti ja sen jälkeen jäljelle jäävä osuus palautettaisiin siten kuin 5 luvussa säädetään. Ennen maksun käyttämistä muille saataville olisi kuitenkin selvitettävä, onko verovelvollisen tässä luvussa tarkoitettuja veroja koskeva ilmoittamisvelvollisuus täytetty asianmukaisesti.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että 10 §:n mukaisen pyynnön estämättä Verohallinto voisi käyttää palautuksen muun Verohallinnon saatavan kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen, perintöveron, lahjaveron ja tulonsaajalle maksettavasta korosta, osingosta ja rojaltista perityn lähdeveron liikaa palautetun määrän suorituksesi aikaisintaan kalenterikuukauden lopussa.

**12 §. Hyvityskorko.** Pykälässä säädettäisiin 7 §:ssä tarkoitettuja veroja koskeville maksuille ja palautuksille laskettavasta hyvityskorosta palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa lukuun ottamatta. Pykälä vastaisi pääosin voimassa olevia verotililain säännöksiä. Palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron koroista säädettäisiin erikseen 13 §:ssä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, miltä ajanjaksolta verovelvollisen maksulle laskettaisiin korkoa. Jos maksu käytettäisiin erääntyneen veron suorituksesi heti maksupäivänä, korkoa ei kertyisi lainkaan. Jos maksua ei käytettäisi heti, sille kertyisi korkoa maksupäivää seuraavasta päivästä lukien. Jos maksu käytettäisiin veron suorituksesi myöhemmin, korko laskettaisiin veron suorittamispäivään eli myöhemmin erääntyvän veron eräpäivään saakka tämä päivä mukaan lukien. Jos maksu palautettaisiin tai käytettäisiin muun viranomaisen saatavan suorituksesi, korko laskettaisiin siihen päivään, jona takaisin maksettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

Oikaisuilmoituksen, veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevan päätöksen tai muutoksenhaun johdosta syntyvälle palautukselle laskettavan hyvityskoron koronlaskun alkupäivästä säädettäisiin 2 momentissa. Korkoa laskettaisiin pääsääntöisesti veron alkuperäistä eräpäivää seuraavasta päivästä. Eräpäivästä säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 32 §:ssä. Veron käsite pitäisi tämän lain 2 §:n määritelmän mukaisesti sisällään myös Verohallinnon määräämän myöhästymismaksun, veronkorotuksen ja laiminlyöntimaksun, joiden eräpäivästä säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 34 §:ssä. Jos palautettava vero olisi suoritettu vasta eräpäivän jälkeen, palautukselle laskettaisiin hyvityskorkoa kuitenkin vasta veron suorittamispäivää seuraavasta päivästä. Jos veron suoritukseksi olisi puolestaan käytetty palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa, hyvityskorkoa laskettaisiin aikaisintaan palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron verokauden eräpäivää seuraavasta päivästä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin verosta vapauttamisen tai veron perimättä jättämistä koskevan päätöksen johdosta syntyvälle palautukselle laskettavasta hyvityskorosta. Näissä tilanteissa hyvityskorkoa laskettaisiin päätöspäivästä 1 momentissa tarkoitettuun päivään.

Päällekkäisen sääntelyn välttämiseksi 4 momentissa viitattaisiin hyvityskoron korkokannan osalta palautuskoron korkokantaa koskevaan 32 §:ään.

Pykälän 5 momentin mukaan hyvityskoron maksamisesta vastaisi valtio, jolle myös takaisin peritty korko tuloutettaisiin. Momentissa säädettäisiin myös siitä, ettei hyvityskorko ole tuloverotuksessa veronalaista tuloa. Säännökset vastaisivat verotililaissa asiasta säädettyä.

**13 §.** *Palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron korko.* Palautukseen oikeuttavalle arvonlisäverolle laskettavia korkoja koskevat säännökset koottaisiin korkosääntelyn selkeyttämiseksi omaan pykälään. Säännökset vastaisivat asiasisällöltään nykyisiä verotililain säännöksiä.

Verovelvollisella katsottaisiin olevan oikeus arvonlisäveron palautukseen verokauden eräpäivänä, joten hyvityskorkoa laskettaisiin 1 momentin mukaan verokauden veron eräpäivää seuraavasta päivästä riippumatta siitä, milloin palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa koskeva veroilmoitus olisi annettu. Korkoa laskettaisiin siihen saakka, kunnes palautukseen oikeuttava arvonlisävero, vastaavasti kuin verovelvollisen maksu taikka muu palautus, tulee käytetyksi veron suoritukseksi tai palautetaan verovelvolliselle. Koronlaskun päättymispäivän osalta viitattaisiin 12 §:n 1 momenttiin, jossa ajankohdista säädettäisiin.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin hyvityskoron laskemisesta niissä palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron muutostilanteissa, joissa palautettavaa syntyisi lisää. Lisämäärälle laskettaisiin hyvityskorkoa siten kuin 1 momentissa säädettäisiin.

Pykälän 3 momentin mukaan palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron määrän pienentyessä muutostilanteissa liikaa ilmoitetulle palautettavalle määrälle olisi maksettava viivästyskorkoa, josta säädettäisiin viivekorkolaissa. Jos liikaa palautettavaksi ilmoitettu määrä olisi ehditty käyttää tai maksaa palautuksena verovelvolliselle ennen eräpäivää, tulisi viivästyskorkoa maksaa eräpäivän sijaan käyttämisestä tai Verohallinnon tililtä veloittamista seuraavasta päivästä. Viivästyskoron maksuvelvollisuus päättyisi veron tullessa suoritetuksi tai vanhentuessa. Momentissa säädettäisiin selvyden vuoksi, että liikaa palautettavaksi ilmoitettu määrälle laskettu hyvityskorko poistettaisiin.

**14 §.** *Verovelvolliselle annettavat tiedot.* Pykälässä säädettäisiin niistä tiedoista, jotka verovelvollinen olisi oikeutettu saamaan 7 §:ssä tarkoitettuihin veroihin liittyvistä tapahtumista ja päätöksistä. Sen lisäksi yhteenvedolle olisi mahdollisuus merkitä muitakin tietoja. Säännöksel-



lä ei rajattaisi verovelvollisen yleistä oikeutta saada 7 §:ssä tarkoitettuja veroja koskevia tietoja asianosaisen tietojensaantioikeutta koskevien säännösten nojalla.

Pykälän 1 momentissa määriteltäisiin verovelvolliselle säännönmukaisesti annettavat tiedot. Verovelvollinen saisi tiedon siitä, minkä verojen suorituksiksi maksut ja palautukset on käytetty. Palautuksen käyttämisestä koskevasta ilmoituksesta säädettäisiin erikseen 42 §:ssä. Verovelvollinen saisi tiedon myös suorittamatta olevista veroista ja yhteenvedon yhteydessä toimitettavan 45 §:ssä tarkoitetun maksukehotuksen. Lisäksi verovelvollinen saisi tiedon tämän lain nojalla tehdyistä yhteenvedolla tiedoksi annetuista päätöksistä sekä päätöksen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 35 §:n nojalla tehdystä myöhästymismaksua koskevasta päätöksestä, saman lain arvioverotuksen poistamista koskevasta päätöksestä sekä viivekorkolain 7 §:n nojalla tehdystä viivästyskoron perimättä jättämisestä koskevasta päätöksestä. Päätös sisältäisi perusteet, joilla tarkoitettaisiin lyhyttä selitettä siitä, mikä päätös on kyseessä, milloin päätös on tehty ja mihin päätös perustuu. Esimerkiksi virheen korjaamisesta ja myöhästymismaksusta verovelvollinen saisi tiedon nykytilaa vastaavasti yhteenvedosta, eikä niistä toimitettaisi erillistä päätöstä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, että 1 momentissa tarkoitetuista tiedoista muodostettaisiin yhteenvedo. Yhteenvedo muodostettaisiin viimeistään viidentenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä. Yhteenvedo vastaisi sisällöltään pitkälti nykyistä verotiliotetta. Yhteenvedo muodostettaisiin kalenterikuukauden jaksolta eli yhteenvedo sisältäisi tiedot tapahtumista pääsääntöisesti kuukauden ensimmäisestä päivästä kuukauden viimeiseen päivään. Yhteenvedo voisi sisältää myös seuraavan kuukauden tapahtumia. Esimerkiksi, jos maksu maksetaan kuun viimeisenä päivänä olevana eräpäivänä, joudutaan yhteenvedon muodostamista odottamaan muutaman päivän ajan, jotta yhteenvedolla ei näkyisi maksamattomina sellaisia saatavia, jotka on kuitenkin maksettu ajoissa. Tällöin yhteenvedo saattaisi sisältää muitakin tapahtumia seuraavan kuukauden ensimmäisiltä päiviltä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että yhteenvedolle voitaisiin merkitä myös muita kuin 1 momentissa mainittuja tietoja. Tällainen tieto olisi muun muassa 57 §:ssä tarkoitettu tieto vastuuvollisista.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin mahdollisuudesta muodostaa yhteenvedo erityisestä syystä harvemmin kuin kerran kuukaudessa. Näin voitaisiin menetellä, jos yhteenvedoon ei tulisi lainkaan tapahtumia tai kun kyse olisi vähäisistä tapahtumista ja summista, joilla ei olisi verovelvollisen kannalta merkitystä. Tapahtumat olisivat kuitenkin aina nähtävissä sähköisessä asiointipalvelussa.

**15 §.** *Yhteenvedon tiedoksianto.* Pykälässä säädettäisiin 7 §:ssä tarkoitettuja veroja koskevan yhteenvedon tiedoksiannosta.

Yhteenvedon tiedoksianto tapahtuisi sähköisesti. Yhteenvedo olisi nähtävissä sähköisessä asiointipalvelussa viimeistään viidentenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä. Verovelvollisen katsottaisiin saaneen yhteenvedon tietoensa seitsemäntenä päivänä sen kalenterikuukauden päättymisestä, jolta yhteenvedo on muodostettu. Yhteenvedon tiedot voisi lisäksi saada pyynnöstä postitse. Tiedoksisääntöajan ajankohtaan postitse lähettämällä ei olisi vaikutusta, vaan verovelvollisen katsottaisiin tässäkin tilanteessa saaneen yhteenvedon sisällön tiedoksi seitsemäntenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin menettelystä niissä tilanteissa, joissa tietoja ei voida teknisen häiriön vuoksi toimittaa sähköisen asiointipalvelun kautta. Yhteenvedo toimitettaisiin tällöin tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiannona, jolloin verovelvollis-

sen katsottaisiin saaneen sen sisältämät tiedot tietoonsa seitsemäntenä päivänä kirjeen lähettämisenstä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuus antaa tarkempia määräyksiä verovelvolliselle toimitettavan yhteenvedon antamisesta sekä siihen merkittävistä tiedoista.

**16 §. *Virheen korjaaminen.*** Pykälässä säädettäisiin kantomenettelyssä syntyneen virheen korjaamisesta. Säännös vastaisi pääosin voimassa olevaa verotililakia.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto korjaa, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu, omasta aloitteestaan tai verovelvollisen taikka verosta vastuussa olevan pyynnöstä kantomenettelyssä tapahtuneen virheen viipymättä virheen havaitsemisen jälkeen, jollei virheellisen palautuksen takaisin perimistä koskevasta 34 §:stä muuta johdu. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö ei enää nykytilasta poiketen voisi pyytää kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamista. Nykyinen oikeus korjauspyyntöön olisi tarpeeton, koska virheen korjaamisessa ei olisi kyse oikeudellisesta kysymyksestä vaan teknisluonteisesta asiasta.

Pykälän 2 momentin mukaan verovelvolliselle varattaisiin verotililaissa säädettyä vastaavasti tilaisuus selvityksen antamiseen ennen virheen korjaamista vain, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Pykälän 3 momentin mukaan tieto korjauksesta olisi nähtävissä sähköisessä asiointipalvelussa ja se annettaisiin verovelvolliselle tiedoksi yhteenvedolla. Korjaamispyyntöön oikeutettu asianosainen tai Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saisi pyynnöstä erillisen päätöksen. Virheen korjaamista koskevaan päätökseen haettaisiin muutosta tämän lain 12 luvun mukaisesti.

Pykälän 4 momentin mukaan virhe voitaisiin jättää korjaamatta, jos virhe olisi vähäinen eikä siitä aiheutuisi verovelvolliselle vahinkoa. Virhe voitaisiin jättää korjaamatta myös, jos verovelvollisen perusteetta hyväkseen saama määrä olisi vähäinen eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellyttäisi korjauksen tekemistä.

**17 §. *Määräaika virheen korjaamiselle.*** Pykälän 1 momentin mukaan virheen korjaaminen voitaisiin tehdä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin on muodostettu yhteenvedo, joka on sisältänyt tai jonka olisi pitänyt sisältää korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto. Määräaika vastaisi lähtökohtaisesti verotuksen virheiden korjaamiselle ehdotettuja yleisiä määräaikoja. Määräaika virheen korjaamiselle verovelvollisen hyväksi lyhenisi verotililain mukaisesta viidestä vuodesta kolmeen vuoteen. Vahingoksi tehtävien korjausten määräaika pitenis kahdesta vuodesta kolmeen vuoteen. Määräajan laskennassa ei siten olisi jatkossa merkitystä sillä, tehdäänkö korjaus verovelvollisen hyväksi vai vahingoksi.

Määräaikojen laskenta ei kuitenkaan täysin vastaisi verotuksen virheiden korjaamisen määräaikoja, koska kalenterivuoden viimeisten kuukausien osalta tiedot merkitään yhteenvedolle vasta seuraavan kalenterivuoden aikana. Esimerkiksi joulukuun verot merkitäisiin yhteenveotoon vasta tammi-helmikuussa. Myös joulukuussa tehty päätös veron määräämisestä merkitäisiin yhteenveotoon vasta seuraavan vuoden puolella. Näin ollen määräaika kantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamiselle olisi joissain tilanteissa pidempi kuin esimerkiksi määräaika veron määräämiselle.

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

3 luku. **Veron maksaminen**

**18 §. Maksupaikat.** Maksupaikkoja koskeva säännös vastaisi voimassa olevan veronkantolain 7 §:ää. Maksupaikkoja olisivat nykyiseen tapaan rahalaitokset, ja maksajat vastaisivat maksamisesta aiheutuvista kuluista. Valtiovarainministeriöllä olisi edelleen valtuutus määrätä maksupaikoista, jotka ottavat verosuorituksia vastaan maksutta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että maksun yhteydessä olisi ilmoitettava maksun yksilöinnissä tarvittavat tiedot. Verohallinnolla olisi valtuutus määrätä tarkemmin maksamisen yhteydessä ilmoitettavista tiedoista.

Nykytilaa vastaavasti pykälän 3 momentissa säädettäisiin siitä, että maksettaessa veroja ulosottoviranomaiselle, noudatetaan asianomaisia menettelyjä koskevia säännöksiä.

**19 §. Veron maksamisen ajankohta.** Pykälään ehdotetaan koottavaksi eri verolajien maksamisen ajankohtaa koskevat säännökset.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin maksuunpantujen verojen eräpäivästä. Maksuunpannulla verolla tarkoitettaisiin veroa, jonka maksuajankohdan, eli eräpäivän ja määrän, veroviranomainen on määrännyt.

Pykälän 2 momentin mukaan oma-aloitteisten verojen maksamisen ajankohdasta säädettäisiin ehdotetussa uudessa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Kyseisen lain 32 §:n mukaan verovelvollisen on maksettava verokauden vero viimeistään verokautta seuraavan kuukauden yleisenä eräpäivänä. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukaan yleinen eräpäivä on kalenterikuukauden 12 päivä tai jos se ei ole pankkipäivä, sitä seuraava ensimmäinen pankkipäivä.

Pykälän 3 momentin mukaan muu kuin 7 §:ssä tarkoitettu oma-aloitteinen vero olisi maksettava lain tai asetuksen mukaan määräytyvänä maksupäivänä. Säännöstä sovellettaisiin muun muassa varainsiirtoveroon.

**20 §. Maksun suorittamisen ajankohta.** Pykälän 1 momentin mukaan verojen maksun suoritusajankohdasta säädettäisiin jatkossakin maksupalvelulain (290/2010) 81 ja 82 §:n yleissäännöksestä poiketen siten, että vero katsottaisiin maksetuksi jo sillä hetkellä, kun se on veloitettu maksajan tililtä tai maksettu käteisenä. Vero olisi siten suoritettu oikea-aikaisesti, jos verovelvollinen olisi tehnyt maksusuorituksen eräpäivänä. Asiaan ei vaikuttaisi se, että varat olisivat Verohallinnon tilillä vasta eräpäivän jälkeen. Säännös vastaisi voimassa olevaa lakia.

Verolainsäädännössä ei voida maksupalvelulaista poiketen velvoittaa rahalaitoksia toimittamaan Verohallinnolle tietoa asiakkaan maksun ajankohdasta. Siksi 2 momentissa ehdotetaan säädettäväksi poikkeava maksun suoritusajankohta niissä tapauksissa, joissa tarvittavaa tietoa maksun kohdistamiseksi ei saada. Maksupalvelulain säännöksestä poiketen maksu katsottaisiin maksetuksi vasta silloin, kun se on kirjattu Verohallinnon tilille. Ehdotettu säännös vastaisi voimassa olevaa lakia.

**21 §. Maksaminen maksu- tai eräpäivän jälkeen.** Verojen viivästysseuraamuksista ehdotetaan säädettäväksi kaikkien verolajien osalta viivekorkolaissa. Säännös 7 §:ssä tarkoitetuille veroille laskettavasta viivästyskorosta lisättäisiin mainittuun lakiin.

Pykälässä ei säädettäisi voimassa olevan lain mukaista viivästysseuraamusten maksuvelvollisuutta tarkentavaa säännöstä siitä, että jos veron viivästysseuraamuksia ei ole suoritettu veron

maksun yhteydessä, viivästysseuraamukset kannetaan erikseen. Tällaista säännöstä voidaan pitää tarpeettomana, koska viivästysseuraamuksia koskevista säännöksistä voidaan katsoa jo sinällään seuraavan velvollisuus niiden erikseen suorittamiseen, jos niitä ei ole maksettu veron maksamisen yhteydessä.

**22 §. Maksujen siirtoajankohta.** Pykälä vastaisi nykyisin voimassa olevaa veronkantolain säännöstä. Pykälän 1 momentin mukaan valtion maksuliikepankit siirtävät kunakin päivänä vastaanottamansa verovarot Verohallinnon tilille siten kuin valtion maksuliikkeen hoitamisesta tehdyn sopimuksen yhteydessä on sovittu.

Pykälän 2 momentissa muiden kuin valtion maksuliikepankkien osalta maksujen siirtämisestä säädettäisiin jatkossakin maksupalvelulaista poiketen siten, että verovarot siirrettäisiin Verohallinnon tilille viimeistään maksamista seuraavana rahalaitoksen aukiolopäivänä, tai jos maksupäivä ei ole pankkipäivä, sitä seuravana toisena rahalaitoksen aukiolopäivänä. Vaatimus on tiukempi kuin maksupalvelulaissa säädetty.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin valtiovarainministeriölle asetuksenantovaltuutus siitä, milloin muiden veronmaksuja vastaanottavien maksupaikkojen tulee siirtää vastaanottamansa verovarot Verohallinnon tilille.

**23 §. Tarkemmat säännökset ja määräykset veron maksamisesta.** Pykälän 1 momentin mukaan verojen kanto- ja maksuajat tai eräpäivät sekä kantoerien lukumäärän ja eräjaon perusteet säädettäisiin edelleen valtiovarainministeriön asetuksella, jollei muussa laissa tai sen nojalla muuta säädettäisi. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa olisi kyseisiä verojen eräpäiviä koskeva sääntely.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuutus antaa tarkempia määräyksiä maksamiseen liittyvästä muusta menettelystä.

#### 4 luku. **Maksun tai muun suorituksen käyttäminen veron suoritukseksi**

**24 §. Veron suoritusjärjestys.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, millä tavoin maksut ja palautukset käytetään yksittäisen veroerän sisällä tilanteissa, joissa suoritus ei riitä kattamaan veroa kokonaisuudessa. Pykälän 1 momentin mukaan verovelvolliselta ja vastuuvolliselta tulleet suoritukset, joko vapaaehtoiset maksut tai Verohallinnon perimät erät, sekä palautukset käytettäisiin nykytilaa vastaavasti ensin viivästysseuraamusten ja veronkorotusten suoritukseksi ja sen jälkeen veron pääoman suoritukseksi. Viimeisenä maksu ja palautus käytettäisiin jäännösveron koron tai maksettavan yhteisökoron suoritukseksi. Jos vero kannetaan useammassa kuin yhdessä erässä, varat käytettäisiin ensisijaisesti ensiksi erääntyneen maksamatta olevan erän suoritukseksi, jollei ole ilmeistä, että verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on tarkoittanut ne muun erän maksuksi.

Viivästysseuraamuksista säädettäisiin kaikkien verolajien osalta viivekorkolaissa. Pykälässä ei erikseen yksilöitäisi eri laatuksia korkoja eikä muita verovelvollisuuden laiminlyöntiin liittyviä hallinnollisia seuraamuksia. Verohallinnon määräyksellä määritettäisiin tarkemmin, kuten nykyisinkin, eri viivästysseuraamusten keskinäinen käyttöjärjestys.

Pykälän 2 momentin mukaan 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suoritusjärjestyksestä säädettäisiin 9 §:ssä. Näiden verojen osalta suoritusjärjestys poikkeaisi muiden verojen suoritusjärjestyksestä siten, että vero tulisi vastaavasti kuin verotilillä nykyisin suoritetuksi ennen sille määrättyä veronkorotusta. Käyttöjärjestys olisi siten sama kuin järjestys, jossa ulosotto tilittää verojen maksuja. Muiden oma-aloitteisten verojen kuin 7 §:ssä tarkoitettujen oma-aloitteisten ve-

rojen käyttöjärjestys säilyisi ennallaan ja niiden osalta katettaisiin ensin pääoma ja sitten veronlisäys. Säännös koskisi käytännössä varainsiirtoveroa. Veronkorotus, joka liittyy perintöveroon, lahjaveroon ja tulonsaajalle maksettavasta korosta, osingosta ja rojaltista perityn lähdeveron palautukseen, suoritettaisiin veron pääoman jälkeen.

Pykälän 3 momentti vastaisi voimassa olevan veronkantolain säännöstä. Sääntelyä täsmennettäisiin siten, että veron perinnän sijaan käytettäisiin käsitettä verovelan perintä, koska perintätoimenpiteet kohdistuvat nimenomaan maksamatta olevaan veroon eli verovelkaan. Näin pykälässä huomioitaisiin verolainsäädännössä olevien poikkeusten lisäksi esimerkiksi ulosotto-kaaren ja maksukyvyttömyysmenettelyjä koskevan lainsäädännön poikkeukset käyttöjärjestykseen. Säännöksellä tarkennettaisiin, että mikäli verolle kertyy suorituksia esimerkiksi ulosmittauksen tai konkurssitilityksen kautta, kaikkiin verolajeihin sovellettaisiin veronkorotuksen viimesijaisuutta suhteessa veron pääomaan. Lisäksi säädettäisiin nykytilaa vastaavasti, että Verohallintoon suoritettujen ulosotossa olevaa saatavaa koskevat maksut voitaisiin kuitenkin käyttää Verohallinnon saatavien suorituksiksi siten kuin 1 ja 2 momentissa säädetään.

**25 §. Yksilöimätön tai tunnistamaton maksu.** Pykälän 1 momentin säännös yksilöimättömän maksun käyttöjärjestyksestä vastaisi voimassa olevaa veronkantolain säännöstä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tunnistamattomien maksujen käsittelystä. Pykälä vastaisi nykyistä verotililain säännöstä. Maksut, joita ei ole voitu puutteellisten tietojen vuoksi tunnistaa, tuloutettaisiin valtiolle. Jos maksusta saataisiin myöhemmin riittävät tunnistetiedot, asianomainen saisi kyseisen määrän hyväkseen sinä päivänä, jolloin yksilöintitiedot saadaan.

Myös muiden kuin verotiliverojen tunnistamattomia maksuja käsitellään käytännössä nykyään vastaavin tavoin, vaikka asiasta ei ole ollut nimenomaista säännöstä. Ehdotettu säännös ei siten muuttaisi nykyistä käytäntöä.

**26 §. Ulkomailta Suomeen siirretyn veron käyttäminen.** Pykälässä säädettäisiin Suomeen vieraasta valtiosta siirretyn veron tai veron ennakon käyttämisestä jäännösveron ja muun maksettavaksi jääneen määrän suorituksiksi. Pykälä vastaisi nykyistä veronkantolain säännöstä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, että ulkomailta siirretyt verovarot käytettäisiin ensisijaisesti jäännösveron suorituksiksi ennen kuin niitä voitaisiin käyttää muiden vanhempien verojen suorituksiksi.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti siirrettyjen verovarojen käyttämisen ajankohdasta.

**27 §. Tarkemmat määräykset maksun tai suorituksen käyttämisestä.** Pykälässä säädettäisiin nykytilaa vastaavasti Verohallinnolle valtuus antaa tarkempia määräyksiä menettelystä, jota noudatetaan maksun tai muun veron suorituksiksi luettavan määrän käyttämisessä verovelvollisen veron suorituksiksi.

5 luku.      **Veron palauttaminen**

**28 §. Palautuksen maksaminen.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että palautus maksetaan asiakkaalle ilman aiheutonta viivytystä sen jälkeen, kun oikeus palautuksen saantiin on selvitetty eikä palautusta ole käytettävä veron tai muun saatavan suorituksiksi 2 tai 6 luvussa säädettyssä järjestyksessä. Säännös vastaisi nykyistä verotililain ja veronkantolain säännöstä. Palautettavalla määrällä tarkoitettaisiin sitä määrää, joka jää verovelvolliselle palautettavaksi sen jälkeen, kun palautusta on käytetty verovelvollisen mahdollisten muiden maksamattomien Verohallinnon saatavien tai muun viranomaisen, esimerkiksi Tullin, maksamatta olevien saatavien suorituksiksi. Ulosottoviranomaisen ulosmittaama määrä maksettaisiin ulosottokaaren nojalla verovelvollisen sijaan ulosottoviranomaiselle.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, että palautus maksettaisiin euromääräisenä pääsääntöisesti verovelvollisen ilmoittamalle kotimaiselle tai ulkomaiselle pankkitilille. Jos verovelvollinen olisi ilmoittanut maksamista varten ulkomaisen pankkitilin, verovelvollinen vastaisi niistä kuluista, jotka ulkomainen pankki mahdollisesti perii palautuksen maksamisesta.

Pykälän 3 momentin mukaan palautus voitaisiin maksaa tietyissä poikkeustilanteissa muulla tavoin kuin pankkitilille. Maksu muulle kuin pankkitilille voisi tapahtua vain erityisistä syistä, jotka määriteltäisiin tarkemmin Verohallinnon 36 §:n nojalla antamassa palautusmenettelyä koskevassa määräyksessä. Muu maksutapa kuin pankkitilille maksaminen voisi esimerkiksi tulla kyseeseen silloin, kun palautuksen saajalla ei ole pankkitiliä.

**29 §. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti palauttamisen esteenä.** Pykälässä säädettäisiin nykyistä veronkantolakia ja verotililakia vastaavasti siitä, milloin ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit muodostaisivat esteen palautuksen maksamiselle.

Verovelvolliselle ei suoritettaisi palautusta, joka mahdollisesti tarvittaisiin kattamaan sellaisia veroja, joista ei ole asianmukaisesti annettu veroilmoitusta tai joista annettuja tietoja muutoin voidaan pitää olennaisesti puutteellisina. Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit arvioitaisiin kattavasti ottaen huomioon kaikki Verohallinnolle suoritettavat verot.

Verohallinto voisi kuitenkin maksaa palautuksen tai osan siitä ennen veron määrän selvittämistä, jos puute on vähäinen ja on todennäköistä, että palautusta ei tarvittaisi tai siitä tarvittaisiin vain osa selvitettävänä olevan veron suorituksiksi.

**30 §. Palautuksen maksamista koskevat rajoitukset.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin pienimmistä palautettavista määristä. Säännös koskisi nimenomaan verovelvolliselle palautettavaa määrää sen jälkeen, kun palautuksella olisi katettu mahdolliset muut Verohallinnon tai muun viranomaisen saatavat siten kuin 6 luvussa säädetään.

Tämän lain 7 §:ssä tarkoitettujen verojen osalta verovelvolliselle ei maksettaisi alle 20 euron palautettavaa yhteismäärää. Muiden verolajien osalta pienin palautettava määrä olisi viisi euroa. Eurorajat vastaisivat verotililaissa ja veronkantolaissa nykyisin säädettyjä rajoja.

Pykälän 2 momentin mukaan sellaisia 7 §:ssä tarkoitettujen verojen palautuksia, jotka verovelvollinen on pyytänyt säilyttämään myöhempiä maksuvelvoitteita varten, ei palautettaisi.

Pykälän 3 momentin mukaan verovelvolliselle ei palautettaisi myöskään sitä määrää, joka on siirrettävä vieraalle valtiolle kansainvälisen verojen siirtämistä koskevan sopimuksen nojalla.

**31 §. Aiheettoman suorituksen palauttaminen.** Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto palauttaisi verovelvollisen pyynnöstä suoritettua määrää, jos se on maksettu erehdyksessä tai se olisi aiheeton. Maksua voitaisiin pitää aiheettomana esimerkiksi silloin, kun verovelvollisella ei ole veroja suorittamatta. Vastaavasti maksu voitaisiin katsoa tehdyn erehdyksessä esimerkiksi, jos maksun palauttamista pyytävä esittää selvityksen siitä, että vero on epähuomiossa maksettu kahteen kertaan. Säännös vastaisi pääosin verotililain 25 §:n 2 momentin sekä veronkantolain 48 §:n soveltamiskäytäntöä. Erona voimassa olevaan verotililain sääntelyyn säännöksessä ei erikseen yksilöitäisi sitä, kenelle aiheeton suoritus voitaisiin palauttaa. Jos palauttamispyyntöä ei hyväksyttäisi, Verohallinto antaisi asiasta kirjallisen päätöksen muutoksenhakuosoituksineen. Verohallinto voisi palauttaa aiheettoman maksun myös ilman pyyntöä sen jälkeen, kun verovelvollista olisi tarpeen mukaan kuultu.

Pykälän 2 momentin mukaan aiheettoman palautuksen osalta sovellettaisiin lain 30 §:n 1 momentissa määriteltyjä palautettavaa määrää koskevia rajoituksia.

**32 §. Korkokanta palautusta maksettaessa.** Pykälässä säädettäisiin koron maksamisesta palautukselle. Pykälän 1 momentti vastaisi nykyistä veronkantolain säännöstä. Säännökseen otettaisiin viittaus oma-aloitteisia veroja koskevaan hyvityskorkoon, jonka suuruus olisi sama kuin muille verolajeille maksettava palautuskorko.

Pykälän 2 momentin mukaan korko laskettaisiin tässä pykälässä säädetyn mukaisesti myös silloin, kun palautettava vero on peritty verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain perusteella ulosottoin. Ulosottoaaren 2 luvun 16 §:ssä säädetään tilanteesta, jossa ulosotto-perusteena oleva tuomio kumotaan tai sitä muutetaan ja tästä syystä ulosottoin perittyjä ja nostettuja varoja palautetaan. Nostetulle rahamäärälle olisi mainitun pykälän mukaan tällöin maksettava korkoa korkolain (633/1982) 3 §:n 2 momentin mukaisesti. Ehdotettu 2 momentin säännös vastaisi nykyistä soveltamiskäytäntöä koron maksamisessa ja selkiyttäisi oikeustilaa. Säännös olisi perusteltu, jotta ilmaistaisiin selvemmin se, että palautukselle maksettava korko ei riipu siitä, onko velallinen maksanut velan vapaaehtoisesti vai onko velka peritty ulosottoin.

**33 §. Palautuksen siirtäminen.** Pykälässä säädettäisiin siitä, ettei verovelvollinen voi Verohallintoa sitovasti siirtää toiselle palautukseen. Säännös vastaisi voimassa olevaa veronkantolain sääntelyä.

**34 §. Virheellisen palautuksen takaisin periminen.** Pykälässä säädettäisiin nykyistä verotililakia vastaavasti virheellisen palautuksen takaisin perimisestä. Nykyinen verotililaissa säädetty virheellisen hyvityksen takaisin perintää koskeva menettely laajenisi koskemaan aiheettomasti maksettujen palautusten takaisin perintää kaikkien verolajien osalta.

Pykälää sovellettaisiin tilanteisiin, joissa varoja on maksettu palautuksena perusteettomasti verovelvolliselle tai muulle taholle.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinnolla olisi mahdollisuus tehdä päätös verojen takaisin perimisestä verolajista riippumatta, jos palautus on maksettu aiheettomasti. Palautus on saatettu maksaa väärälle saajalle maksuyhteystietojen virheellisyyden vuoksi esimerkiksi tilanteessa, jossa maksuyhteystiedot on tallennettu Verohallinnon järjestelmään virheellisenä. Myös vieras henkilö on saattanut saada palautuksen vilpillisesti ilmoittamalla palautusta varten oman tilinumeronsa tai saamalla haltuunsa toiselle henkilölle tarkoitetun maksuosoituksen saapumisilmoituksen. Sen turvaamiseksi, ettei aiheeton palautus jäisi Verohallinnon tappioksi, säädettäisiin nykyistä yksinkertaisempi menettely, jonka perusteella aiheettoman palautuksen saaja voitaisiin määrätä maksamaan aiheeton palautus takaisin.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin myös virheellisen palautuksen takaisin perimisen määräajasta, joka vastaisi veron oikaisun määräaika. Määräaika pitenisi nykyisessä verotililaissa säädetyistä kahden vuoden määräajasta kolmeen vuoteen. Asianosaista olisi kuultava ennen päätöksen tekemistä, jollei se olisi ilmeisen tarpeetonta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, millä edellytyksillä palautus voitaisiin jättää perimättä takaisin. Määrältään vähäinen palautus voitaisiin jättää perimättä, jollei verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellyttäisi takaisin perimistä. Palautus voitaisiin jättää perimättä myös silloin, jos perintä olisi ilmeisen kohtuutonta. Säännös vastaisi pääosin verotililain voimassa olevaa säännöstä. Tarve käyttää harkintavaltaa toteutuisi käytännössä harvoissa tilanteissa. Ensisijaisena kriteerinä olisi perittävän määrän vähäisyys, mutta huomioon voitaisiin ottaa myös esimerkiksi perimisestä aiheutuva hallinnollinen taakka tai perimisestä aiheutuvat kustannukset suhteessa takaisin perittävään määrään.

Pykälän 3 momentin mukaan takaisin perittävän palautuksen erääntymisajankohdasta säädettäisiin valtiovarainministeriön asetuksella.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin nykyistä verotililakia vastaavasti takaisin perittävän palautuksen maksamisesta muutoksenhausta huolimatta. Takaisin perittävä palautus rinnastettaisiin maksettavaksi määrättyyn veroon ja siihen voitaisiin kohdistaa eräpäivän jälkeen samat perintätoimenpiteet kuin suorittamatta jätettyyn veroon.

**35 §.** *Viranomaisaloitteinen pyyntö täytäntöönpanoa koskevasta määräyksestä.* Pykälässä säädettäisiin uudesta menettelystä, jossa Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköllä olisi mahdollisuus pyytää veronsaajien puolesta täytäntöönpanoa koskevaa määräystä eli täytäntöönpanon kieltoa tai keskeyttämistä.

Menettely olisi tarkoitettu sovellettavaksi vain niissä hyvin poikkeuksellisissa tilanteissa, joilla olisi erittäin suuri taloudellinen merkitys veronsaajille ja jotka olisi ratkaistu Verohallinnossa, verotuksen oikaisulautakunnassa tai hallinto-oikeudessa veronsaajille vastaisesti. Käytännössä kysymys voisi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa Verohallinnossa on samanaikaisesti vireillä useita samansisältöisiä arvonlisäveron alentamista tai palauttamista koskevia vaatimuksia, joiden kaikkien hyväksyminen olisi valtionalouden näkökulmasta fiskaalisesti merkityksellistä.

Tällaisissa tilanteissa on nykyisin menetelty siten, että vain ensimmäiset vireille tulleet asiat on ratkaistu ja ne on saatettu veronsaajien muutoksenhakuna muutoksenhakuviranomaisten käsiteltäväksi. Tällöin muut vireille tulleet hakemukset tai vaatimukset on, sen jälkeen kun verovelvolliselle on varattu tilaisuus tulla kuulluksi eikä hän ole asian käsittelyn keskeyttämistä vastustanut, jätetty odottamaan ensin vireille tulneiden asioiden käsittelyä muutoksenhakuteissa.

Pykälän 1 momentin mukaan Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö voisi muutosta hakiesaan tehdä täytäntöönpanon kieltoa koskevan vaatimuksen muutoksenhakuviranomaiselle. Menettelyyn sovellettaisiin hallintolainkäyttölain 32 §:ää.

Pykälän 2 momentin mukaan Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tulisi seitsemän päivän kuluessa Verohallinnon, oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätöksen tekemisestä ilmoittaa aikomuksestaan tehdä täytäntöönpanon kieltoa koskeva pyyntö. Ilmoitus tehtäisiin Verohallinnolle. Ilmoitus lähetettäisiin tiedoksi tavallisena tiedoksiantona myös verovelvolliselle. Ilmoitus ei olisi valituskelpoinen päätös.



Kun Verohallinto saisi tiedokseen edellä mainitun Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön ilmoituksen, se ei pykälän 3 momentin mukaan maksaisi palautusta verovelvolliselle. Palautus voitaisiin kuitenkin tässä yhteydessä käyttää Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Palautuksen maksaminen verovelvolliselle estyisi siihen asti, kunnes muutoksenhakuviranomaisen olisi ratkaissut täytäntöönpanon kieltoa koskevan vaatimuksen. Oikeudenvilvontayksikön ilmoitus estäisi palautuksen vastaavasti kuin 29 §:ssä säädetty ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnit. Jos muutoksenhakuviranomaisen hylkäisi Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön täytäntöönpanon kieltoa koskevan pyynnön, Verohallinto palauttaisi veron siltä osin kuin oikeudenvilvontayksikön pyyntö tai vaatimus olisi hylätty, edellyttäen, että palautusta ei olisi käytetty eräänntyneiden verojen suorituksiksi. Vastaavasti meneteltäisiin myös tilanteessa, jossa muutoksenhakuviranomaisen hylkäisi oikeudenvilvontayksikön oikaisuvaatimuksen, valituksen tai valituslupahakemuksen asiassa, jossa muutoksenhakuviranomaisen olisi myöntänyt oikeudenvilvontayksikön pyynnöstä täytäntöönpanon kiellon. Viranomaisaloitteiseen pyyntöön perustuva täytäntöönpanoa koskeva määräys tarkoittaisi sitä, että Verohallinnon, oikaisulautakunnan tai hallinto-oikeuden päätökseen perustuva palautusta ei maksettaisi ennen asian ratkaisemista. Palautus voitaisiin kuitenkin aina käyttää eräänntyneiden tai eräänntyvien verojen suorituksiksi. Muutoin palauttamisessa ja koron laskennassa noudatettaisiin, mitä asianomaisessa verolaissa ja veronkantolaissa veron palauttamisesta säädetään.

**36 §.** *Tarkemmat säännökset ja määräykset veron palauttamisesta.* Pykälä vastaisi voimassa olevan veronkantolain säännöstä.

Pykälän 1 momentin mukaan ennakonpalautusten maksuajankohdista säädettäisiin valtiovarainministeriön asetuksella.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle palautusten maksamisessa noudatettavaa menettelyä ja palautuksille laskettavia korkoja koskeva määräyksenantovaltuutus. Verohallinto voisi tarkemmin määrätä muun muassa siitä, missä tilanteissa palautus voitaisiin maksaa muulla tavoin kuin pankkitilille.

#### 6 luku. **Palautuksen käyttäminen saatavien suorituksiksi**

**37 §.** *Palautuksen käyttäminen Verohallinnon saatavan suorituksiksi.* Pykälässä säädettäisiin, että palautus käytettäisiin ensin Verohallinnon saatavien suorituksiksi niiden luonteesta ja perusteesta riippumatta. Kun palautus käytetään Verohallinnon saatavan suorituksiksi, olisi veronkuittauksen sijaan kyse palautuksen käyttämisestä.

Palautusten käyttötilanteissa verovelvollisen ja Verohallinnon erisuuntaiset maksuvelvoitteet arvioitaisiin nykyistä laajemmista lähtökohdista. Vastakkaisina erinä, jotka otetaan huomioon, eivät olisi enää ainoastaan veronpalautus ja maksamaton vero. Muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi käytettävä määrä voisi muodostua veronpalautuksen ohella esimerkiksi verovelvollisen liिकासuorituksesta. Vastaavasti eräänntyneen veron ohella palautus voitaisiin käyttää erilaisille Verohallinnolle suoritettaville maksuille sekä verorikosprosessissa tuomituille vahingonkorvaussaataville, jotka ovat jääneet eräpäivänä suorittamatta.

Jos verotus- tai kantomenettelyssä syntyy vähintään viiden euron suuruinen palautettava määrä verovelvollisen hyväksi, se käytetään 1 momentin pääsäännön mukaan Verohallinnon saatavien suorituksiksi.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että jos kyse on kuitenkin 7 §:ssä tarkoitetuista veroista, perintöverosta, lahjaverosta tai tulonsaajalle maksetusta korosta, osingosta tai rojaltilista perityn

lähdeveron palautuksesta, myös alle viiden euron määrä käytettäisiin näiden verojen suorituksiksi.

Pykälän 3 momentin mukaan palautettava määrä voitaisiin käyttää myös niiden verojen kattamiseksi, joiden suorittamisesta palautuksen saaja on vastuussa.

**38 §.** *Palautuksen käyttäminen muun viranomaisen saatavan suorituksiksi.* Pykälässä säädettäisiin palautuksen käyttämisestä muun viranomaisen saatavien suorituksiksi kuittauksena ja vastaavasti Verohallinnon mahdollisuudesta pyytää toiselta viranomaiselta palautuksia käytettäväksi Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Säännös olisi veronkantolaissa uusi, mutta se vastaisi verotililain 28 §:n 3 momenttia sekä valmisteverotuslain 47 d §:ää.

Pykälän 1 momentin mukaan silloin, kun palautusta ei käytetä Verohallinnon saatavien suorituksiksi ja se muutoin maksettaisiin verovelvolliselle, se voidaan käyttää palautuksen saajan muiden erääntyneiden ja maksamatta olevien valtion verojen, julkisoikeudellisten maksujen sekä niiden viivästyseuraamusten ja lykkäyskoron suorituksiksi, jos asianomainen viranomainen on ennen palautuksen maksamista pyytänyt sitä kuittauksesta päättävältä viranomaiselta. Lain 30 §:ssä olevat rajoitukset koskevat myös palautuksen käyttämistä muun viranomaisen saatavan suorituksiksi. Pykälän 1 momentin pääsäännöstä poiketen palautusta, joka on syntynyt sen johdosta, että verosta tai viivästyseuraamuksista on 8 luvun säännösten nojalla vapautettu, ei voitaisi kuitenkaan käyttää muiden viranomaisten saatavien suorituksiksi. Vastaavasti verovelvollisen toiselta viranomaiselta oleva kuittauskelpoinen palautus voidaan pyynnöstä käyttää Verohallinnon saatavan suorituksiksi.

Pykälän 2 momentin mukaan, jos palautettavaa määrää ei käytetä Suomen viranomaisten saatavien suorituksiksi, voidaan palautus käyttää vieraan valtion kanssa virka-avusta tehdyn sopimuksen nojalla tai keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnästä annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU nojalla Suomessa perittävänä olevan ulkomaan veron suorituksiksi.

**39 §.** *Palautuksen käyttämisen esteet.* Pykälässä säädettäisiin siitä, millaisen velan suorituksiksi palautusta ei käytettäisi. Velalla tarkoitettaisiin Verohallinnon kantaman maksamattoman veron lisäksi 38 §:ssä tarkoitettuja velkoja, kuten muita maksamattomia julkisoikeudellisia maksuja.

Pykälän 1 momentin mukaan palautusta ei käytettäisi vanhentuneen velan suorituksiksi. Palautusta ei käytettäisi myöskään sellaisen velan suorituksiksi, joka muodostuu verosta, johon kokonaan tai osittain liittyy täytäntöönpanon kielto tai keskeytys. Esteen käytölle muodostaisi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 12 §:n tai ulosottokaaren 10 luvun 20 §:n nojalla annettu rajoitukseton täytäntöönpanon keskeytysmääräys. Sen sijaan käytölle ei olisi estettä, jos keskeytysmääräys on annettu ulosottokaaren 10 luvun 22 §:n mukaisesti osittaisena niin, että määräyksessä esimerkiksi sallitaan omaisuuden ulosmittaus, mutta kielletään myynti tai varojen tilitys.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, minkälaisia palautuksia ei käytettäisi muiden saatavien suorituksiksi. Muun saatavan suorituksiksi ei käytettäisi myöhästyneenä suoritettua ennakon täydennysmaksua tai erehdyksessä suoritettua veroa. Myöskään sellaista palautusta ei käytettäisi, jota vastaavat varat on suoritettu jako-osuutena verovelvollisen konkurssipesästä. Muun saatavan suorituksiksi ei myöskään käytettäisi vieraalle valtiolle siirrettävää veronpalautusta tai sen osaa eikä verotusmenettelylain 22 a §:ssä tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:ssä tarkoitettua laiminlyöntimaksua koskevaa palautusta. Säännös vastaisi pääosin voimassa olevaa veronkantolakia. Nykytilasta poiketen palautus, joka aiheutuu veros-

ta vapauttamisesta, voitaisiin jatkossa käyttää Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Kaikki vapautuksen perusteella syntyneet palautettavat määrät, sekä varsinaiset verot että viivästysseuraamukset, voitaisiin käyttää maksamattomien verojen suorituksiksi 37 §:n mukaisesti. Tällöin verovelvolliselle, jolla on Verohallinnolle suorittamatta jotakin veroa tai muuta saatavaa, ei maksettaisi vapautuspäätöksen perusteella varoja ennen kuin muut maksamatta olevat erät tulevat katetuksi.

Pykälän 3 momentin mukaan palautuksen saajan konkurssi tai palautuksen ulosmittaus eivät estäisi palautuksen käyttämistä Verohallinnon saatavien suorituksiksi. Säännös vastaisi voimassa olevaa veronkantolain säännöstä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, ettei myöskään maksua käytettäisi sellaisen velan tai sen osan suorituksiksi, jonka täytäntöönpano on kielletty tai keskeytetty. Maksu voitaisiin kuitenkin käyttää tällaisen velan tai sen osan suorituksiksi, jos verovelvollinen maksamalla kyseisen veron ilmaisee halukkuutensa veron suorittamiseen täytäntöönpanon kiellosta tai keskeytyksestä huolimatta esimerkiksi välttyäkseen enemmiltä viivästysseuraamuksilta.

**40 §.** *Palautuksen käyttöjärjestys.* Pykälässä säädettäisiin palautusten käyttöjärjestyksestä niissä tilanteissa, joissa verovelvollisella on suorittamatta eri veroja, eikä palautettava määrä riitä kattamaan niitä kaikkia. Lähtökohtana on, että palautukset käytetään ensin sen veron tai saatavan suorittamiseksi, joka vanhentuu ensimmäisenä. Samana vuonna vanhentuvien verojen kesken noudatettaisiin voimassa olevan veronkantolain kuittausjärjestykseen perustuvaa käyttöjärjestystä, jonka mukaan tilitettävät verot suoritetaan ennen valtiolle tulevia veroja.

Palautusten käyttöjärjestyksessä jouduttaisiin joissain tilanteissa poikkeamaan yleisestä vanhentumispäivän ja nykyisen kuittausjärjestyksen mukaisesta järjestyksestä. Tämä johtuu Verohallinnon uuden tietojärjestelmän vaiheittaisesta käyttöönotosta. Lain 7 §:ssä tarkoitettut verot sekä erät muut verot käsiteltäisiin siirtymävaiheessa uudessa järjestelmässä ja muut verot vielä vanhassa järjestelmässä. Jos verovelvollisella olisi siirtymäkaudella suorittamatta sekä uudessa järjestelmässä että vanhassa järjestelmässä käsiteltäviä veroja, palautukset käytettäisiin joissain tilanteissa nykyisestä poikkeavassa järjestyksessä.

Ehdotettu väliaikaiseksi tarkoitettu sääntely muuttaisi nykytilaa esimerkiksi siten, että perintö- ja lahjavero olisi eri verolajien välisessä suoritusjärjestyksessä nykyistä paremmassa asemassa silloin, kun kyse on 7 §:ssä tarkoitettulle verolle suoritettun maksun käyttämisestä muiden verojen suorituksiksi. Tällöin palautus käytettäisiin perintö- ja lahjaveron suorituksiksi, vaikka verovelvollisella olisi suorittamatta muita veroja, jotka olisivat nykyisin kuittausjärjestyksessä perintö- ja lahjaveroa paremmalla sijalla. Suoritusjärjestyksen väliaikaisella muutoksella välttyttäisiin monimutkaisilta integraatioilta Verohallinnon nykyisten tietojärjestelmien ja uuden valmishohjelmiston välillä. Säännös on tässä muodossa tarkoitettu väliaikaiseksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, että muiden kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen, perintöveron, lahjaveron ja tulonsaajalle maksettavasta korosta, rojaltista tai osingosta perityn lähdeveron palautus käytettäisiin ensin kyseisten muiden verojen suorituksiksi niiden vanhentumisjärjestyksessä. Säännös soveltuisi niihin veroihin, jotka siirtymävaiheessa käsitellään Verohallinnon nykyisissä tietojärjestelmissä. Lain 7 §:ssa tarkoitettujen verojen palautusten käyttämisestä säädettäisiin lain 9 ja 11 §:ssä. Perintöveron, lahjaveron ja tulonsaajalle maksettavasta korosta, rojaltista tai osingosta perityn lähdeveron palautusten käyttämisestä säädettäisiin tämän pykälän 4 momentissa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin palautusten käyttämisestä samana vuonna vanhentuvien 1 momentissa tarkoitettujen verojen suorituksiksi. Säännös vastaisi pääosin nykyisen veron-

kantolain säännöksiä. Viimeisinä käyttöjärjestyksessä olisivat muut Verohallinnon saatavat. Muita Verohallinnon saatavia olisivat esimerkiksi Verohallinnolle suoritettavat oikeudenkäyntikulujen korvaukset.

Nykytilasta poiketen säännöksessä ei huomioitaisi virka-apusopimusten nojalla perittävien saatavien käsittelyä. Asiasta säädettäisiin erikseen 38 §:ssä, joka koskee palautusten käyttämistä muiden viranomaisten saatavien suoritukseksi joko kansalliseen lainsäädäntöön perustuen tai kansainvälisten virka-apusopimusten nojalla.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin siitä, miten nykyisissä tietojärjestelmissä käsiteltävistä veroista syntyneet käyttämättä jääneet palautukset käytettäisiin eräänä päivänä 7 §:ssä tarkoitettujen verojen, perintöveron ja lahjaveron sekä tulonsaajalle maksettavasta korosta, rojaltista tai osingosta perityn lähdeveron liikaa palautetun määrän suoritukseksi, jotka käsitellään uudessa tietojärjestelmässä. Palautukset käytettäisiin vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvien verojen suoritukseksi palautus käytettäisiin eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä eräänä päivänä verojen suoritukseksi palautus käytettäisiin 9 §:n 2 momentissa säädetyssä järjestyksessä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että perintöveron ja lahjaveron sekä tulonsaajalle maksettavasta korosta, rojaltista tai osingosta perityn lähdeveron palautus käytettäisiin ensin näiden verojen sekä 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suoritukseksi vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvien verojen suoritukseksi palautus käytettäisiin eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä eräänä päivänä verojen suoritukseksi palautus käytettäisiin 9 §:n 2 momentissa säädetyssä järjestyksessä. Jos edellä tässä momentissa tarkoitettuja veroja ei ole suorittamatta, palautus käytettäisiin Verohallinnon muiden saatavien suoritukseksi siten kuin 1 ja 2 momentissa säädetään.

**41 §. Korkojen laskeminen.** Pykälässä säädettäisiin korkojen laskemisesta silloin, kun palautusta käytetään saatavien suoritukseksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin pääsäännöstä, jonka mukaan erisuuntaiset korot lasketaan saatavan suorittamispäivään. Ajankohta vastaisi voimassa olevassa veronkantolaissa tarkoitettua veronkuittauspäivää. Palautettavalle määrälle laskettava korko, joka on verolajista riippuen palautus- tai hyvityskorkoa, laskettaisiin samaan ajankohtaan kuin lasketaan viivästysseuraamukset velalle, jonka suoritukseksi palautus käytetään.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti ennakonpalautuksiin liittyvästä koronlaskun ajankohdasta. Kun käytetään palautettavaa ennakkoa tai ennakonpidätystä, korot lasketaan siihen päivään saakka, jona verotus on päättynyt.

Pykälän 3 momentin mukaan palautukseen oikeuttavalle arvonlisäverolle laskettavasta hyvitys- ja viivästyskorosta säädettäisiin 13 §:ssä.

**42 §. Ilmoitus palautuksen käyttämisestä.** Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto ilmoittaisi verovelvolliselle palautuksen käyttämisestä Verohallinnon tai muun viranomaisen saatavan suoritukseksi. Jos olisi käytetty verosta vastuussa olevan palautusta, myös hänelle ilmoitettaisiin palautuksen käyttämisestä. Ilmoitukseen olisi liitettävä muutoksenhakuosoitus. Säännös vastaisi sisällöltään veronkantolain kuittausilmoitusta koskevaa säännöstä.

Lain 7 §:ssä tarkoitettujen verojen osalta tieto voitaisiin kuitenkin antaa tiedoksi 14 §:ssä tarkoitettulla yhteenvedolla.

Pykälän 2 momentin mukaan asianosaista olisi kuultava ennen palautuksen käyttämistä, jos erityiset syyt niin vaativat. Säännös vastaisi voimassa olevaa veronkantolakia.

**43 §.** *Tarkemmat määräykset palautusten käyttämisestä.* Pykälässä säädettäisiin Verohallinnolle valtuus antaa palautusten käyttämistä, kuten palautusten käyttöjärjestystä, koskevia tarkempia määräyksiä. Vastaava valtuutus on nykyisessä veronkantolaissa veronkuittauksessa sovellettavasta menettelystä.

#### 7 luku. Verojen perintä

**44 §.** *Perintäkeinot.* Pykälässä säädettäisiin perintäkeinoista. Säännös vastaisi pääosin nykyistä veronkantolain säännöstä erikoisperintätoimista. Pykälän sanamuotoja tarkennettaisiin siten, että pykälän sisältö soveltuisi kaikkien Verohallinnossa perittävänä olevien verojen perintään siitä riippumatta, missä teknisessä järjestelmässä näitä veroja käsitellään ja mikä viranomainen konkreettisesti suorittaa perintään liittyviä toimenpiteitä.

Pykälän 1 momentin mukaan ennen perintätoimenpiteisiin ryhtymistä verovelvollisen maksukyky olisi selvitettävä sen arvioimiseksi, mikä on verovelvollisen tilanteen ja perinnän tuloksellisuuden kannalta tarkoituksenmukaisin perintäkeino. Perinnässä olisi maksukyvyn selvittämiseksi hankittava ja tutkittava maksukykyyn vaikuttavat tiedot ja selvitykset tavalla, jota asian laatu ja laajuus edellyttää. Tarkoituksenmukaisen perintäkeinovalinnassa olisi huomioitava verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet.

Perintäkeinojen luetteloon lisättäisiin ulosottoperinnän käyttäminen. Verojen perintätoimenpiteet olisivat siten samoja kuin nykyisin käytettävät perintäkeinot. Nykyinen ulosottopakoon viittaava sanamuoto korvattaisiin ehdollisella ilmaisulla siitä, että Verohallinto voisi lähettää maksamatta jätetyn veron ulosottoin perittäväksi. Sääntely ei muuttaisi nykytilaa, sillä menettely vastaisi nykyäänkin verojen ulosottoperinnässä toteutettua harkintavallan käyttöä.

Pykälän 2 momentin mukaan verojen perintään sovellettaisiin verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetun lain säännöksiä, jollei tässä laissa toisin säädetä.

**45 §.** *Maksukehotus.* Pykälässä säädettäisiin siitä, että Verohallinnon tulisi ennen varsinaisiin perintätoimiin ryhtymistä lähettää verovelvolliselle maksukehotus. Nykytilasta poiketen laissa nimenomaan edellytettäisiin maksukehotuksen lähettämistä. Nykyisen veronkantolain sääntely on väljempi ja lain mukaan maksamatta jätetystä verosta voidaan lähettää vero- tai maksuvelvolliselle maksumuistutus. Käytännössä verovelvolliselle, joka on jättänyt veroja maksamatta, on nykyisinkin lähetetty verotiliveroista tiliotteen yhteydessä saldohuomautuksia ja veroja perittäessä maksumuistutuksia. Tiettyjen toimenpiteiden osalta tarkennettaisiin myös maksukehotuksessa asetettava määräaika, jonka kuluessa tapahtunut veron suorittaminen estäisi enemmät perintätoimenpiteet. Pykälässä säädettäisiin myös siitä, että ennen kuin veroa voitaisiin periä ulosottoin siitä vastuuseen määrättyä, hänelle toimitetaan ulosottouhasta kertova maksukehotus. Perinnän erityistilanteita varten pykälässä olisi säännös siitä, että maksukehotusta ei aina tarvitse lähettää.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin pääsääntö siitä, että kaikkien maksamatta jätettyjen verojen osalta verovelvolliselle tulisi toimittaa maksukehotus. Lain 7 §:ssä tarkoitetuista veroista maksukehotus toimitettaisiin osana 14 §:ssä tarkoitettua yhteenvetoa.

Laissa ei säädettäisi yksityiskohtaisesti maksukehotuksen sisällöstä. Verohallinto voisi nykytilaa vastaavasti edelleen eri tavoin ja eri sisältöisin viestein muistuttaa verovelvollisia maksamatta jätetyistä veroista. Pykälän 2 momentissa kuitenkin tarkennettaisiin se, että tietyt toimenpiteet, kuten verojen ulosottoperintä ja verovelkojen julkaiseminen, edellyttävät määrätyn sisältöistä maksukehotusta. Ennen kuin tieto verovelasta voidaan merkitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 20 a §:ssä tarkoitettuun verovelkarekisteriin tai saman lain 21 §:ssä tarkoitettuun tavoin julkaista, tulee velalliselle aina toimittaa maksukehotus, jossa ilmaistaan julkaisu-uhka ja varataan kaksi viikkoa aikaa suorittaa maksamatta jäänyt vero. Ellei 4 momentista muuta johdu, ennen kuin vero voitaisiin lähettää ulosottoon ulosottoimin perittäväksi, velalliselle tulisi lähettää ulosottouhan ja kahden viikon maksuajan sisältävä maksukehotus.

Edellä mainituilla säännöksillä ja vähintään kahden viikon maksuajalla korvattaisiin osittain nykyisessä verotililaissa oleva sääntely maksuajasta, joka on varattu kausiveroilmoituksella ilmoitettaville veroille ennen niitä koskevien perintätoimenpiteiden aloittamista. Määräajalla turvattaisiin se, että verovelvollisella on mahdollisuus reagoida maksamatta olevan määrän oikeellisuuteen erityisesti oma-aloitteisten verojen osalta.

Verosta vastuuseen määrättyjen oikeusturvan parantamiseksi 3 momentissa edellytettäisiin, että myös vastuuvollisille toimitettaisiin maksukehotus ennen ulosottoperintään ryhtymistä. Tällä varmistettaisiin se, että vastuuvollisella olisi vielä ennen ulosottoa mahdollisuus reagoida maksuvaatimukseen ja maksaa vero samojen sääntöjen mukaan, joita sovelletaan verovelvolliseen.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että erityisestä syystä Verohallinto voi ryhtyä 44 §:ssä tarkoitettuihin perintätoimenpiteisiin ilman, että verovelasta lähetetään edellä tässä pykälässä tarkoitettu maksukehotus. Maksukehotuksen sivuuttaminen voi olla perusteltua asian luonteesta tai perinnän turvaamisen tarpeista johtuen.

Asian luonteesta johtuvana syynä voitaisiin pitää esimerkiksi sitä, että verovelvollinen ottaa itse yhteyttä maksujärjestelyn saamiseksi, jolloin ei ole tarkoituksenmukaista enää edellyttää maksukehotuksen lähettämistä. Peruste ryhtyä perintään ilman maksukehotusta voi johtua myös muusta lainsäädännöstä. Esimerkiksi konkurssia koskeva sääntely edellyttää, että konkurssimenettelyssä ja siihen liittyvissä valvonta-asiakirjoissa ja muissa asiakirjoissa verot otetaan huomioon konkurssia koskevien sääntöjen mukaisesti. Siten konkurssiperinnän mukaisesti toimenpiteisiin pitää voida ryhtyä ilman, että kaikista konkurssisaatavaan sisältyvistä veroista olisi erikseen jo lähetetty maksukehotus.

Verojen ulosottoperintään voi liittyä myös tilanteita, joissa edellytetään nopeita perintötoimenpiteitä. Jos on olemassa omaisuuden hukkaamisvaara, ulosoton toimenpiteitä verojen perimisen turvaamiseksi voitaisiin tehdä ilman, että ulosottouhasta ilmoitetaan velalliselle. Erityisesti jos omaisuutta on takavarikoitu saatavan turvaamiseksi, perinnän turvaamiseksi on olemassa tarve lähettää saatava ulosottoon välittömästi eräpäivän jälkeen.

Verovelkarekisteriin merkitseminen ei ole 44 §:ssä tarkoitettu verojen perintäkeino, joten verovelkarekisteriin merkitseminen edellyttäisi aina sitä, että verovelvolliselle on lähetetty maksukehotus kahden viikon maksuajalla.

**46 §.** *Maksujärjestelyyn ryhtymisen edellytykset.* Maksujärjestelyä koskeva säännös vastaisi voimassa olevaa lakia. Erikoisperinnän käsitteestä ehdotetaan luovuttavaksi, joten maksujärjestelyäkään ei enää pidettäisi erikoisperintätoimenpiteenä.

Maksujärjestelyjä koskevaa sääntelyä ei ole sovellettu aikaisemmin arpajaisveroon ja vakuutusmaksuveroon. Niiden sisällyttäminen uuden veronkantolain soveltamisalaan laajentaisi maksujärjestelymahdollisuudet koskemaan myös näitä veroja.

Maksujärjestelyn edellytykset ja ehdot säilyisivät nykyisellään. Pykälän 1 momentin mukaan maksujärjestelyn edellytyksenä olisi edelleen verovelvollisen maksukyvyn tilapäinen alentuminen, joka johtuu säännöksessä tarkemmin yksilöidystä syistä.

Pykälän 2 momentin mukaan maksujärjestelyn ehtona olisi se, että verovelvolliselle mahdollisesti tuleva palautus voitaisiin käyttää maksujärjestelyyn kuuluvien erien suoritukseksi.

Pykälän 3 momentin mukaan maksujärjestely voitaisiin jatkossakin tehdä poikkeuksellisesti korottomana.

Pykälän 4 momentissa Verohallinnolle säädettäisiin nykyistä sääntelyä vastaava valtuus antaa tarkempia määräyksiä maksujärjestelyn sisällöstä ja sen toteuttamiseen liittyvästä menettelystä.

**47 §.** *Suostumuksen antaminen ulkomailla toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen.* Pykälän mukaan Verohallinnolla olisi mahdollisuus virka-apuasioissa antaa suostumus virka-apua antavassa valtiossa toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen. Säännös vastaisi voimassa olevaa veronkantolain säännöstä.

**48 §.** *Perintätoimenpiteistä luopuminen.* Pykälän mukaan perintätoimenpiteisiin ei tarvitsisi ryhtyä tai jo aloitetut toimenpiteet voitaisiin keskeyttää, jos toimenpiteet arvioidaan tuloksettomiksi tai jo etukäteen voidaan arvioida, että perinnän tulos jää vähäiseksi. Verohallinto voisi velkojana erikseen harkita, missä laajuudessa erilaisia perinnän toimenpiteitä on tarkoituksenmukaista käyttää. Harkintavallan käyttö edellyttäisi aina, että velallisen olosuhteet ja perintään vaikuttavat seikat on selvitetty 44 §:ssä edellytetyllä tavalla. Perinnästä luopuminen voisi olla perusteltua verovelan vähäisyydestä johtuen, taikka jos etukäteen muiden seikkojen perusteella olisi tiedossa, että saatava ei tule kertymään. Myös tilanteissa, joissa arvioidaan, että perinnän lopputulos jää vähäiseksi, voitaisiin luopua käyttämästä esimerkiksi maksukyvyttömyysmenettelyihin liittyviä keinoja saatavien turvaamiseksi ja perimiseksi. Vastaavin perustein jo aloitetut perintätoimenpiteet voitaisiin keskeyttää. Perintä kuitenkin aloitettaisiin tai keskeytettyä perintää jatkettaisiin tilanteessa, jossa sen voitaisiin olettaa johtavan tulokseen.

**49 §.** *Tarkemmat määräykset verojen perinnästä.* Nykytilaa vastaavasti Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä verojen perintään liittyvästä menettelystä ja perintätoimenpiteiden täytäntöönpanosta.

## 8 luku. Verosta vapauttaminen

**50 §.** *Verosta vapauttaminen.* Pykälässä säädettäisiin verosta vapauttamiseen sovellettavasta menettelystä. Verosta vapauttamista koskeva sääntely vastaisi pääosin nykyistä veronkantolain ja verotililain sääntelyä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että Verohallinto voisi hakemuksesta myöntää vapautuksen verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautusta ei voisi kuitenkaan myöntää tuloveron ennakosta eikä korkotulon lähdeverosta. Vapautus voisi olla osittainen tai täydellinen.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin vapautuksen edellytyksistä. Vapautus voitaisiin myöntää, jos vero- tai maksuvelvollisen veronmaksukyky on sairauden, työttömyyden, elatusvelvollisuuden tai muun vastaavan syyn vuoksi olennaisesti alentunut tai jos siihen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä. Vapautus voitaisiin myöntää myös, jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin vapautuksen myöntämisestä perintö- ja lahjaverosta. Vapautus perintö- ja lahjaverosta voitaisiin myöntää sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, jos veron periminen ilmeisesti vaarantaisi maa- tai metsätalouden tai muun yritystoiminnan jatkuvuuden tai työpaikkojen säilyvyyden tai jos pesäosuuden tai lahjan arvo on verovelvollisuuden alkamisen jälkeen olennaisesti vähentynyt ja vapautuksen myöntämiselle on olemassa siihen liittyviä erityisiä syitä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin kiinteistöveroä koskevasta vapautuksesta. Vapautus voitaisiin myöntää 2 momentissa säädettyjen tilanteiden lisäksi silloin, jos rakennushankkeen viivästyminen johtuu muusta syystä kuin rakennuspaikan omistajan omasta menettelystä.

Pykälän 5 momentin mukaan veroä koskeva vapautuspäätös koskisi myös viivästysseuraamuksia ja muita seuraamuksia. Verohallinto voisi erikseen myöntää vapautuksen viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista silloinkin, kun ne on tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle, ja myös silloin, kun kunta on 51 §:n mukaisesti ilmoittanut ratkaisevansa kunnallisveron tai kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat.

Pykälän 6 momentin nojalla valtiovarainministeriö voisi ottaa Verohallinnossa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän verosta vapauttamista koskevan asian ratkaistavakseen.

Pykälän 7 momentin mukaan verosta lain mukaan vastuussa olevaan sovellettaisiin vastaavasti samoja säännöksiä, joita sovelletaan verovelvolliseen.

Pykälän 8 momentissa säädettäisiin, että verosta vapauttamista koskevaan päätökseen ei saisi hakea muutosta. Tämä merkitsi sitä, ettei kunnallisveroa eikä kiinteistöveroa koskevaan verosta vapauttamista koskevaan päätökseen saisi enää hakea muutosta kuntalain mukaisella oikaisuvaatimuksella. Useimmat kunnat eivät nykytilassakaan ole pidättäneet itsellään verosta vapauttamista koskevaa ratkaisuvallaa, joten se on siirtynyt valtiolle. Koska verosta vapauttamista koskevassa asiassa valitus on nykyisin kielletty, muutoksenhakuoikeus supistuisi siten vain harvoissa tilanteissa. Samalla myös kunnallisverosta vapauttamista koskeva sääntely yhtenäistyisi. Muutosta seurakunnan tai seurakuntayhtymän kirkollisverosta vapauttamista koskevaan päätökseen saisi edelleen hakea kirkkolain mukaisella oikaisuvaatimuksella.

**51 §. Kunnan ratkaisuvallta.** Kuntien mahdollisuus ratkaisuvallan pidättämiseen niiden toimivaltaan kuuluvien verojen osalta säilyisi entisellään ja sen toteuttaminen noudattaisi nykyistä menettelyä.

**52 §. Erityinen verosta vapauttaminen.** Pykälä vastaisi voimassa olevaa veronkantolain säännöstä, jota on sovellettu myös verotililain nojalla kannettaviin veroihin. Menettely ja edellytykset, joilla Verohallinto voi vapauttaa osittain tai kokonaan muutoksenhaun johdosta aiheutuneen veron tai maksun, vastaisivat nykyistä sääntelyä.

## 9 luku. Vanhentuminen

**53 §. Vanhentuminen.** Verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 20 ja 20 a §:ssä säädetään julkisen saatavan ja sen liitännäiskustannusten vanhentumisesta. Vanhentumisen



vaikutuksista säädetään mainitun lain 21 §:ssä. Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan otettavaksi sääntelyn selkeyttämiseksi viittaukset näihin säännöksiin.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu viittaus olisi perusteltu erityisesti siksi, että pykälän 2 momentissa säädettäisiin oma-aloitteisia veroja koskeva voimassa olevaa verotililain sääntelyä vastaava poikkeus yleisistä vanhentumissäännöksistä. Jos oma-aloitteisia veroja koskeva veroilmoitus annetaan myöhässä, sille osalle veroa, josta ilmoitus annetaan, vanhentumisaika alkaisi vasta ilmoituksen antamista seuraavaa yleistä eräpäivää seuraavan kalenterivuoden alusta. Vanhentumisajan pidentyminen ei kuitenkaan koskisi aikaisemmalla ilmoituksella ilmoitetun veron määrää.

**54 §.** *Takaisin perittävän palautuksen vanhentuminen.* Pykälässä säädettäisiin 34 §:ssä tarkoitettua takaisin perittävän palautuksen vanhentumisesta. Säännös vastaisi nykyistä verotililain säännöstä.

**55 §.** *Palautuksen ja maksun sekä niille maksettavan koron vanhentuminen.* Palautusten vanhentumista koskevia säännöksiä sovellettaisiin kaikkiin verolajeihin. Sääntely vastaisi voimassa olevaa veronkantolain sääntelyä.

Pykälän 1 momentin mukaan palautuksen ja sille maksettavan koron vanhentumisaika olisi viisi vuotta sitä seuranneen vuoden alusta lukien, jona palautusta koskeva päätös on tehty.

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

Vanhentumisajan kulumista ei voisi katkaista. Asianosaisen pyynnöstä erityisistä syistä, esimerkiksi ulkomailla olon, sairauden tai muun vastaavan syyn vuoksi, Verohallinto voisi kuitenkin pykälän 3 momentin mukaan palauttaa vanhentuneen palautuksen tai maksun.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin nykyistä verotililakia vastaavasti siitä, että vanhentuneet palautukset ja maksut tuloutettaisiin korkoineen valtiolle.

#### 10 luku. **Vastuu verosta**

**56 §.** *Vastuuvollinen.* Pykälässä säädettäisiin siitä, kenen katsottaisiin olevan verovelvollisen lisäksi vastuussa veron maksamisesta ja millä tavoin vastuu toteutettaisiin.

Pykälän 1 momentissa määriteltäisiin tahot, jotka ovat vastuussa tämän lain nojalla verovelvolliselta kannettavasta verosta kuin omasta verostaan. Momentti vastaisi voimassa olevan veronkantolain säännöstä. Verovelvollisella tarkoitettaisiin myös maksuvelvollista.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin kuolinpesän ja kuolinpesän osakkaan vastuusta vainajalle määrätystä verosta. Momentin mukaan kuolinpesä vastaisi kuolinpesään kuuluvilla varoilla vainajan verosta. Jos kuolinpesä olisi jaettu, osakas olisi vastuussa pesäosuutensa määrällä osuuttaan vastaavasta osasta vainajan verosta. Kyse olisi uudesta sääntelystä nykyiseen veronkantolakiin verrattuna.

Pykälän 3 momentin mukaan kiinteistöverosta vastaisi konkurssipesä konkurssin alkamisvuotta seuraavilta vuosilta.

Jos kiinteistö olisi hankittu perustettavan yhtiön tai yhteisön lukuun, yhtiö tai muu yhteisö vastaisi 4 momentin mukaan kiinteistöstä määrätystä kiinteistöverosta siltä vuodelta, jona yhteisö on merkitty asianomaiseen rekisteriin.

Pykälän 5 momentin mukaan osakeyhtiön ja osuuskunnan vastuu ennen rekisteröintiä syntyneestä verosta säilyisi ennallaan siten, että osakeyhtiö tai osuuskunta vastaisi niin kuin omasta verostaan ennen rekisteröimistä harjoitetusta toiminnasta sen puolesta toimineille määrätystä verosta.

Verovastuu määräytyisi edelleen verolajikohtaisesti kyseisen aineellisen verolain säännösten nojalla. Pykälän 6 momentin mukaan tämän lain vastuusäännöksiä sovellettaisiin silloin, jos vastuusta ei ole toisin säädetty muussa verolaissa.

**57 §. Vastuuseen määrääminen.** Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto määräisi veron verovelvollisen ja siitä vastuussa olevien yhteisvastuullisesti maksettavaksi. Vastuussa olevat merkittäisiin verotuspäätökseen tai 14 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon tai suorittamatta jääneistä veroista verovelvolliselle toimitettuun muuhun ilmoitukseen. Merkintä voitaisiin tehdä joko säännönmukaisessa verotuksessa tai eri verolaeissa säädetyissä verotuksen oikaisun tai veron määräämisen tilanteissa. Säännös koskisi siten myös esimerkiksi ennakonkannossa määrättävää veroa tai pidennetyn verotuksen oikaisu- tai määräämisajan kuluessa tehtyä verotuspäätöstä.

Vastuuvelvollisista ei kuitenkaan ole aina kattavia tietoja eikä kaikissa tilanteissa ole tarkoituksenmukaista merkitä vastuuvollisia verotuspäätökselle. Tämän vuoksi pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteesta, jossa vastuuta ei olisi verotuspäätöksellä määrätty, vaan vastuuta koskeva päätös tehtäisiin myöhemmin erikseen. Vastuuseen määrättävälle olisi ennen päätöksen tekemistä varattava tilaisuus selvityksen antamiseen. Erillispäätös vastuuseen määräämisestä olisi tehtävä viimeistään 60 päivää ennen verotusmenettelylain 64 §:n 1 momentissa tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 61 §:n 1 momentissa säädetyin verotusta koskevan oikaisuvaatimuksen antamiselle säädetyin määräajan päättymistä. Tällä varmistettaisiin, että verosta vastuuseen määrättävä voisi ennen säännönmukaisen muutoksenhakuajan päättymistä hakea muutosta siihen verotukseen, jota vastuumääräys koskisi. Toisin kuin 1 momentin tilanteessa, vastuuta ei siis voitaisi määrätä tällä erillispäätösmenettelyllä esimerkiksi pidennetyn verotuksen oikaisu- tai määräämisajan kuluessa tehtyyn päätökseen, vaan vastuumerkintä tulisi olla tehtynä asianomaisella verotuspäätöksellä. Jos verovastuu määrättäisiin, veron vanhenemiseen sovellettaisiin vastuuvollisuudenkin osalta, mitä 53 §:ssä säädetään.

Pykälän 1 ja 2 momentit vastaisivat pääosin nykyistä veronkantolakia.

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

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuus määräyksillä tarkentaa vastuuseen määräämistä koskevaa menettelyä.

## 11 luku. **Kansainvälinen verovarojen siirtäminen**

**58 §. Toimivalta kansainväliseen verovarojen siirtämiseen.** Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto voisi siirtää ennakkoja tai muita verovaroja Suomesta toiseen valtioon veronkantosopimuksen määräysten mukaisesti. Pykälä vastaisi voimassa olevaa veronkantolain säännöstä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle valtuus antaa tarkempia määräyksiä verovarojen siirtämistä koskevasta menettelystä.

**59 §.** *Siirrettävät verovarot.* Pykälässä säädettäisiin voimassa olevaa veronkantolain sääntelyä vastaavasti ne tilanteet, joissa verovarojen siirtäminen vieraaseen valtioon voisi tulla kysymykseen tai erät, joihin siirto voisi kohdistua.

**60 §.** *Palautusilmoitus ja maksamisen lykkääminen.* Pykälässä säädettäisiin veronpalautuksen ilmoittamisesta vieraan valtion viranomaiselle ja palautuksen maksamisen lykkäämisestä veronkantosopimuksen määräysten mukaisesti. Pykälä vastaisi voimassa olevaa veronkantolain säännöstä.

**61 §.** *Verovarojen siirtämisen edellytykset.* Verovarojen siirtämisen edellytyksenä 1 momentin mukaan olisi nykyiseen tapaan se, että siirrettäviä varoja ei ole verosopimuksen nojalla käytetty Suomessa toimitetussa verotuksessa verovelvollisen verojen suorituksiksi ja että ne voidaan käyttää verovelvollisen verojen suorituksiksi toisessa sopimusvaltiossa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin ennakonpidätyksinä kertyneiden varojen siirtämisestä jo ennen verotuksen päättymistä muun muassa silloin, kun on ilmeistä, että veronkantosopimuksessa ja verosopimuksessa määrätyt edellytykset varojen siirtämiselle ovat olemassa ja ennakonpidätykset voitaisiin verotusmenettelylaissa tarkoitettuun tavoin lukea verovelvollisen hyväksi Suomessa.

Pykälän 3 momentin mukaan tietyissä tapauksissa ennakonpalautus, muutoksen johdosta palautettava määrä sekä lähdevero olisi siirrettävä vieraan valtion viranomaisen pyynnöstä asianomaiselle viranomaiselle. Samoin olisi siirrettävä palautus, joka syntyy Suomen luovuttua tulon verottamisesta Suomen ja vieraan valtion välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn kansainvälisen sopimuksen nojalla.

**62 §.** *Suomeen siirretyn veron palauttaminen verovelvolliselle.* Vieraasta valtiosta siirretty vero tai veron ennako, jota ei ole käytetty verovelvollisen verojen tai maksamatta jätettyjen määrien suorituksiksi, voitaisiin palauttaa verovelvolliselle. Pykälä vastaisi voimassa olevaa veronkantolakia, mutta ei sisältäisi mainintaa palautuksen käyttämisestä veronkuittaukseen.

## 12 luku. **Muutoksenhaku**

**63 §.** *Oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle.* Pykälässä säädettäisiin muutoksenhakuun oikeutetuista, muutoksenhaun kohteena olevista päätöksistä ja oikaisuvaatimusmenettelystä.

Pykälän 1 momentin mukaan muutosta saavat hakea verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Säännös vastaisi voimassa olevaa verotililain säännöstä. Verosta vastuussa olevalla on lain 37 §:n 3 momentissa ja 42 §:ssä tarkoitettuun palautuksen käyttämiseen muutoksenhakuintressi silloin, kun hänelle tulevaa palautusta käytetään niiden verojen suorittamiseksi, joista hän on vastuussa.

Muutosta saisi hakea tässä laissa tarkoitettuun päätökseen, joita olisivat lain 16 §:ssä tarkoitettu virheiden korjaamista koskeva päätös, 31 §:ssä tarkoitettu aiheettoman suorituksen palauttamista koskeva päätös ja 34 §:ssä tarkoitettu virheellisen palautuksen takaisinperintää koskeva päätös sekä 72 §:ssä tarkoitettu myöhästymismaksun perimättä jättämistä koskeva päätös. Lain 42 §:ssä tarkoitettuun palautuksen käyttämiseen saisi myös hakea muutosta. Lain 50 §:n nojalla verosta vapauttamista koskevaan päätökseen ei saisi hakea muutosta.

Pykälän 2 momentin mukaan muutosta haettaisiin verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Määräaika olisi 60 päivää siitä, kun muutoksenhakija on saanut päätöksestä tiedon. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhaku-aika laskettaisiin kuitenkin päätöksen tekemisestä.

Muutoksenhakua koskevaa määräaika lyhennettäisiin pykälässä tarkoitettujen päätösten osalta nykyisestä viidestä vuodesta 60 päivään. Muutoksenhaku-aika vastaisi muita Verohallinnon erillispäätöksiä koskevaa muutoksenhaku-aikaa.

Pykälän 3 momentin mukaan oikaisuvaatimusmenettelyyn sovellettaisiin muutoin, mitä oikaisuvaatimusmenettelystä verotusmenettelylaissa säädetään. Viittauksen nojalla Verohallinto voisi muun muassa ratkaista muun kuin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemän oikaisuvaatimuksen, jos esitetty vaatimus hyväksyttäisiin. Samoin oikaisuvaatimus olisi toimitettava määräajassa Verohallinnolle ja se olisi käsiteltävä ilman aiheetonta viivytystä.

**64 §.** *Valitus hallinto-oikeuteen.* Oikaisulautakunnan päätöksestä haettaisiin muutosta hallinto-oikeudelta. Nykyiseen tapaan muutosta voisi hakea verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö. Menettelyyn sovellettaisiin lisäksi, mitä verotusmenettelylaissa säädetään.

**65 §.** *Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.* Muutoksenhakuun korkeimpaan hallinto-oikeuteen sovellettaisiin, mitä verotusmenettelylaissa säädetään.

**66 §.** *Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.* Ennakkopäätösvalitusta koskevaan muutoksenhakuun korkeimpaan hallinto-oikeuteen sovellettaisiin, mitä verotusmenettelylaissa säädetään.

**67 §.** *Muutoksenhaku vastuumääräykseen ja vastuumääräyksen oikaiseminen.* Pykälässä säädetäisiin nykyistä veronkantolain säännöstä vastaavasti muutoksenhausta tilanteessa, jossa verovastuumääräys on merkitty verotuspäätökseen. Muutoksenhaku tapahtuisi vastaavasti kuin jos muutosta haetaan verotukseen. Muutosta haettaisiin siten ensiasteessa verotuksen oikaisulautakunnalta ja muutoksenhaku-aika olisi pääsääntöisesti kolme vuotta. Pykälässä säädetäisiin myös menettelystä, jolla vastuumääräyksessä olevaa virhettä voitaisiin oikaista viranomaisaloitteisesti verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi siten kuin kunkin verolajin osalta on säädetty.

Lisäksi pykälässä säädetäisiin muutoksenhausta erilliseen verovastuuta koskevaan päätökseen. Tällöin muutosta haettaisiin siten kuin edellä 63—65 §:ssä säädetään eli ensiasteessa verotuksen oikaisulautakunnalta ja muutoksenhaku-aika olisi 60 päivää verovastuuta koskevan päätöksen tiedoksisaannista.

**68 §.** *Päätöksen muuttaminen muutoksenhaun johdosta.* Pykälässä säädetäisiin muutoksenhaun johdosta tehtävien muutosten tekemisestä ja muutosten yhteydessä maksettavista tai perittävistä korkoseuraamuksista. Palautukselle maksettavista hyvitys- ja palautuskorosta säädetäisiin lain 12 ja 32 §:ssä.

Pykälän 2 momentissa tarkoitettulle korotetulle määrälle perittävistä korosta säädetäisiin viivkorkolaissa.

**69 §.** *Perustevalitus.* Perustevalituksesta ehdotetaan luovuttavaksi Verohallinnon tehtävälään kuuluvassa verotuksessa. Koska myös tämän lain nojalla voitaisiin asettaa veroa koskeva

maksuvelvollisuus, on perusteltua, että myös veroja koskeva muutoksenhaku tapahtuisi kaikilta osin mahdollisimman yhtenäisten säännösten mukaan.

**70 §.** *Muut muutoksenhakua koskevat säännökset.* Pykälässä ehdotetaan nykytilaa vastaavasti säädettäväksi velvollisuudesta maksaa vero muutoksenhausta huolimatta.

### 13 luku. Erinäiset säännökset

**71 §.** *Pienin kannettava määrä.* Pykälän 1 momentin mukaan pienimmän kannettavan ja perittävän määrän alaraja olisi edelleen kymmenen euroa. Myös jos alle 20 euron kantamiseksi tulisi lähettää erikseen verotuspäätös, määrä jätettäisiin kantamatta. Alaraja määräytyisi yksittäisten veroerien perusteella. Vero- ja maksulipun käsitteet korvattaisiin käsitteellä verotuspäätös.

Pykälän 2 momentin mukaan, jos viranomaiselle tai maksuvelvolliselle taikka jollekin muulle asianosaiselle sattuneen laskuvirheen tai muun erehdyksen johdosta tai muusta syystä veroa on peritty vähemmän tai palautettu enemmän kuin olisi pitänyt ja erotus olisi 1 momentissa säädettyä määrää pienempi, se jätettäisiin perimättä. Perimiseen voitaisiin kuitenkin ryhtyä, jos saman maksuvelvollisen virhesuoritukset olisivat lukuisia tai jos perimiseen olisi muutoin erityistä aihetta. Sääntely vastaisi veronkantolaissa nykyään säädettyä.

Pykälän 3 momentin mukaan pienintä kannettavaa määrää koskevia säännöksiä ei sovellettaisi 7 §:ssä tarkoitettuihin veroihin. Sääntely vastaisi nykytilaa.

**72 §.** *Myöhästymismaksun perimättä jättäminen.* Pykälässä säädettäisiin mahdollisuudesta jättää myöhästymismaksu kokonaan tai osittain perimättä, jos oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 16 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomista syistä tai muusta erityisestä syystä. Verovelvollisesta riippumattomina syinä voitaisiin pitää esimerkiksi yleisen tietoverkon toimintahäiriötä tai muuta vastaavaa syytä. Myös Verohallinnon sähköisen asiointipalvelun toimintahäiriötä voitaisiin pitää säännöksessä tarkoitettuna syynä. Erityisenä syynä pidettäisiin esimerkiksi verovelvollisen vahingossa tekemää lasku-, kirjoitus- tai ilmaisuerehdystä. Perimättä jättäminen voisi tulla vireille joko asianosaisen pyynnöstä tai viranomaisaloitteisesti.

Pykälän 2 momentin mukaan päätös myöhästymismaksun perimättä jättämisestä annettaisiin tiedoksi verovelvolliselle 14 §:ssä tarkoitetulla yhteenvedolla. Perimättä jättämisestä ei lähetettäisi erillistä päätöstä, koska vastaavat tiedot voidaan tarkoituksenmukaisesti antaa verovelvolliselle yhteenvedolla. Menettely vastaisi nykytilaa, jossa myöhästymismaksun perimättä jättämistä koskeva päätös annetaan tiedoksi verotililäiselle. Pyyntöä verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saisi erillisen päätöksen.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin valtiovarainministeriön asetuksenantovaltuutuksesta, jonka nojalla myöhästymismaksu voitaisiin jättää perimättä ajalta, jolta veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisista riippumattomista syistä. Asetus voitaisiin antaa esimerkiksi silloin, kun valtakunnan laajuinen tai muutoin laajoihin verovelvollispiireihin vaikuttava tapahtuma, kuten tietoliikennehäiriö tai postilakko, olisi yleisesti estänyt ilmoitus- ja maksuvelvollisuuden täyttämisen. Säännös vastaisi verotililain 45 §:ä.

**73 §.** *Päätöksestä ilmenevät tiedot.* Pykälässä säädettäisiin päätöksen vähimmäissisällöstä. Vastaava säännös on nykyisin verotililaissa. Säännös mahdollistaisi sen, että asiaa käsitelleen henkilön tietojen sijasta Verohallinnon antamista päätöksistä ilmenisi hallintolaista poiketen asiaa käsittelevä viranomainen eli Verohallinto tai Verohallinnon yksikkö sekä puhelinnume-

ro. Sääntely vastaisi verotusmenettelylain ja eräitä muita Verohallinnon kantamia veroja koskevien lakien sääntelyä.

Pykälän 2 momentin mukaan päätös voitaisiin jättää perustelematta, jos perusteleminen olisi ilmeisen tarpeetonta. Säännös mahdollistaisi sen, että luonteeltaan puhtaasti teknisissä ratkaisuissa ei olisi tarvetta perustella päätöstä, vaan esimerkiksi pykäläviittaus olisi riittävä.

**74 §. Määräaikojen laskeminen.** Pykälässä säädettäisiin veron tai palautuksen suorittamisesta, jos erä- tai maksupäivä on pyhäpäivä, vapunpäivä tai arkilauantai. Pykälä vastaisi nykyistä sääntelyä.

**75 §. Tiedoksianto.** Pykälän 1 momentin mukaan tämän lain nojalla annettavat päätökset ja muut asiakirjat annetaan tiedoksi verovelvolliselle. Jos asia koskisi 56 §:ssä tarkoitettua vastuovelvollista, tiedoksianto toimitettaisiin vastuuvolliselle.

Pykälän 2 momentin mukaan tiedoksiantoon sovellettaisiin lisäksi verotusmenettelylain 26 c ja 26 d §:ää. Tiedoksianto olisi siten toimitettava verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle, jos verovelvollisen puolesta veroasioita hoitava edustaja tai valtuutettu on ilmoitettu asianhoitajaksi Verohallinnon asiakasrekisteriin. Todisteellinen tiedoksianto yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle toimitettaisiin sen ilmoittamaan osoitteeseen.

Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätös sekä muut tämän lain nojalla annettavat Verohallinnon asiakirjat voidaan antaa tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.

Säännöksen perusteella päätös voitaisiin antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä siten kuin hallintolain 59 §:ssä säädetään. Ehdotettu menettely poikkeaisi yleisestä tiedoksiantoa koskevasta menettelystä, koska lähtökohtaisesti päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kuluua jokin määräaika, kuten muutoksenhakuaika, on annettava hallintolain mukaan tiedoksi todisteellisesti. Verotusta koskevassa lainsäädännössä on kuitenkin nykyisin säädetty laajasti siitä, että päätös voidaan antaa tiedoksi tavallisena tiedoksiantona myös niissä tilanteissa, joissa päätöksen tiedoksisaannista alkaa kuluua lyhyt, esimerkiksi 60 päivän muutoksenhakuaika. Ehdotetulla säännöksellä pyritään turvaamaan verotusmenettelyn toimivuus. Ehdotettu sääntely vastaisi voimassa olevaa lainsäädäntöä.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä kuultaisiin siten, että Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle varattaisiin tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin.

Lain 14 §:ssä tarkoitetun yhteenvedon tiedoksiannosta säädettäisiin 15 §:ssä.

#### 14 luku. Voimaantulo

**76 §. Voimaantulo.** Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2017. Lailla kumottaisiin veronkantolaki (609/2005).

Uusia säännöksiä sovellettaisiin lain voimaantulosta alkaen myös sellaisten veroerien käsittelyssä, jotka ovat muodostuneet ennen lain voimaantuloa tai koskevat sitä edeltänyttä aikaa. Uusia säännöksiä sovellettaisiin siten myös ennen lain voimaantuloa voimassa olleiden veronkantolain ja verotililain säännösten mukaisesti veroeriin. Myös Verohallinnon veronkantoa koskevat hallintopäätökset, kuten palautuksen käyttäminen veron suorituksiksi, tehtäisiin lain voimaantulon jälkeen tämän lain säännösten mukaisesti vaikka päätökset koskisivat eriä, jotka ovat muodostuneet ennen lain voimaantuloa.

**77 §. Siirtymäsäännökset.** Pykälän 1 momentin mukaan muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa veronkantolain tai verotililain nojalla annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Tämän lain muutoksenhakua koskevia säännöksiä sovellettaisiin muutoksenhakuun, joka koskee lain voimaantulon jälkeen tehtyä Verohallinnon päätöstä.

Verohallinnon päätöksellä tarkoitettaisiin alkuperäistä Verohallinnon tekemää ensiasteen hallintopäätöstä, eikä muutoksenhakuprosessiin liittyvää oikaisuvaatimukseen annettua Verohallinnon päätöstä. Jos verovelvollinen hakisi muutosta Verohallinnon ennen lain voimaantuloa tekemään hallintopäätökseen, muutoksenhaussa sovellettaisiin kaikissa muutoksenhakuprosessin vaiheissa ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Sen sijaan lain voimaantulon jälkeen tehtyihin Verohallinnon päätöksiin kohdistuvassa muutoksenhaussa sovellettaisiin tämän lain säännöksiä.

*Esimerkit:*

1) Verovelvollisella on joulukuussa 2016 verovelkaa ja hän saa tammikuussa 2017 palautusta. Palautuksen käyttämiseen sovelletaan tämän lain säännöksiä ja päätökseen liitetään muutoksenhakuosoitus oikaisulautakunnalle. Sen sijaan, jos verovelvollinen saisi palautusta jo joulukuussa 2016, sovellettaisiin ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleita veronkuittausta koskevia säännöksiä ja päätökseen liitettäisiin muutoksenhakuosoitus oikaisuvaatimuksen tekemisestä Verohallinnolle.

2) Verohallinto on tehnyt marraskuussa 2016 veronkuittausta koskevan päätöksen, johon on liitetty vanhan lain mukainen muutoksenhakuosoitus. Verovelvollinen tekee oikaisuvaatimuksen Verohallinnolle tammikuussa 2017. Verohallinto antaa helmikuussa 2017 oikaisuvaatimukseen päätöksen, johon liitetään vanhan lain mukainen muutoksenhakuosoitus hallinto-oikeudelle. Jos muutoksenhakuaste muuttaisi veronkuittausta koskevaa päätöstä, Verohallinto toteuttaisi muutoksen vanhan lain säännösten mukaan. Viimeksi mainittuun Verohallinnon päätökseen puolestaan haettaisiin muutosta tämän lain säännösten mukaan, koska Verohallinnon päätös tehtäisiin tämän lain voimaantulon jälkeen.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin verotilillä tapahtuneen virheen korjaamiseen ja verovelvolliselle virheellisesti maksetun hyvityksen takaisin perimiseen liittyvästä menettelystä. Jos virhe olisi tapahtunut verotilillä tai hyvitys olisi maksettu virheellisesti verovelvolliselle tai käytetty virheellisesti hyvitykseksi ennen lain voimaantuloa, virhe korjattaisiin tai virheellisesti maksettu hyvitys perittäisiin takaisin soveltaen lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, vaikka korjaaminen tai takaisin periminen tapahtuisi lain voimaantulon jälkeen. Virheen korjaamisen ja hyvityksen takaisin perimisen määräaikoihin ja muuhun menettelyyn sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Virheen korjaamista ja takaisin perittyä hyvitystä koskevan päätöksen muutoksenhakuun sovellettaisiin kuitenkin tämän lain säännöksiä, jos päätös tehdään tämän lain voimaantulon jälkeen.

Pykälän 3 momentin mukaan muualla lainsäädännössä olevilla viittauksilla kumottuun veronkantolakiin tarkoitettaisiin viittausta tämän lain säännöksiin.

### **1.3 Apteekkiverolaki**

**1 §. Soveltamisala.** Pykälän mukaan verovelvollisen olisi suoritettava valtiolle apteekkiveroa harjoittamastaan apteekkiliikkeestä. Verovelvollisen apteekkitoimintaa käsiteltäisiin yhtenä liikkeenä, vaikka verovelvollinen olisi harjoittanut apteekkitoimintaa verovuoden aikana usean apteekkiluvan perusteella.

Apteekkiveron veronsaaja olisi nykyisen apteekkimaksun tavoin valtio.

**2 §.** *Muiden lakien soveltaminen.* Apteekkiverolaisissa ei olisi säädöksiä veronkannosta ja verotusmenettelystä ennakkoratkaisumenettelyä lukuun ottamatta.

Apteekkiveron ilmoittamiseen, veron määräämiseen, muutoksenhakuun, tiedonantovelvollisuuteen ja muuhun verotusmenettelyyn sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelyä. Veron maksamiseen, palauttamiseen ja perintään sovellettaisiin veronkantolain säännöksiä.

**3 §.** *Verovelvollisuus.* Pykälän mukaan verovelvollisia olisivat apteekkiluvan nojalla apteekki-liikettä harjoittavat apteekkarit ja Helsingin ja Itä-Suomen yliopistot harjoittamastaan apteekki-liikkeestä. Nykyisessä apteekkimaksusta annetussa laissa maksuvelvollisiksi on säädetty apteekkarit. Ehdotettu verovelvollisen määritelmä yliopistot erikseen mainiten vastaisi nykyistä soveltamiskäytäntöä, sillä säännöstä on sen sanamuodosta huolimatta sovellettu siten, että apteekkimaksu on määrätty toimintaa harjoittavalle yhteisölle.

**4 §.** *Verovuosi.* Verovelvollisen tilikaudella ei olisi vaikutusta apteekkiveron verovuoteen, joka olisi kaikissa tapauksissa kalenterivuosi. Verovuoden määritelmä olisi tarpeen sen vuoksi, että progressiivisen apteekkiveron määrää laskettaessa on määriteltävä se ajanjakso, jonka aikana kertyneen liikevaihdon perusteella veron peruste määräytyy.

**5 §.** *Veron peruste.* Pykälän 1 momentin mukaan apteekkivero laskettaisiin, kuten nykyisin, apteekin, sivuapteekin, apteekin palvelupisteen, apteekin verkkopalvelun sekä lääkekaapin arvolisäverottoman liikevaihdon perusteella. Pykälän 2 momentissa säädettäisiin veron perusteena olevaan liikevaihtoon tehtävistä oikaisuista.

**6 §.** *Veroasteikko.* Veroasteikko vastaisi nykyisin voimassa olevaa maksuasteikkoa.

**7 §.** *Veron määrän laskeminen.* Apteekkiveron laskemista koskevat säännökset vastaisivat pääosin apteekkimaksun laskentasäännöksiä.

Pykälän 1 momentin mukaan apteekkivero laskettaisiin kunkin verovelvollisen osalta erikseen. Veron määrän laskeminen poikkeaisi apteekkimaksusta annetun lain mukaisesta laskennasta tilanteissa, joissa apteekki on siirtynyt toiselle apteekkarille. Jotta verovelvollinen voisi laskea, ilmoittaa ja maksaa apteekkiveron oma-aloitteisesti, veron määrän tulee olla laskettavissa verovelvollisen hallussa tai hänen saatavillaan olevien tietojen perusteella. Sen vuoksi veron määrän laskemista ei ole enää perusteltua sitoa toisen verovelvollisen harjoittaman apteekkitoiminnan liikevaihtoon.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin apteekkiveron laskemisesta silloin, kun verovelvollisella ei ole verovuonna ollut sivuapteekkiä. Tällöin apteekkivero laskettaisiin koko apteekkitoiminnan yhteenlasketun veron perusteen mukaan soveltaen 6 §:ssä säädettyä veroasteikkoa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin apteekkiveron laskemisesta silloin, kun verovelvollisella on verovuonna ollut sivuapteekki ja kaiken apteekkitoiminnan yhteenlaskettu oikaistu liikevaihto on alle 2 600 000 euroa.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin apteekkiveron laskemisesta silloin, kun verovelvollisella on verovuonna ollut sivuapteekki ja kaiken apteekkitoiminnan yhteenlaskettu veron peruste on yli 3 500 000 euroa. Tällöin apteekkiveron peruste laskettaisiin apteekkitoiminnan yhteenlasketun veron perusteen mukaan, ja kunkin sivuapteekin veron perusteesta tehtäisiin erityinen



vähennys. Vähennystä ei kuitenkaan tehtäisi, jos sivuapteekki olisi perustettu vähintään viisi vuotta ennen verovuoden päättymistä ja jos sen verovuoden liikevaihto ylittäisi yksityisten apteekkien verovuotta edeltäneen vuoden keskimääräisen liikevaihdon.

Verohallinnolle säädettäisiin valtuutus vahvistaa vuosittain yksityisten apteekkien vuosittaisen liikevaihdon keskiarvo.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin apteekkiveron laskemisesta silloin, kun verovelvollisella on verovuonna ollut sivuapteekki ja kaiken apteekkitoiminnan yhteenlaskettu oikaistu liikevaihto on vähintään 2 600 000 euroa, mutta enintään 3 500 000 euroa.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin laskennallisten apteekkiverojen määrittämisestä 5 momentissa tarkoitetun painotetun keskiarvon laskemista varten.

Pykälän 7 momentissa säädettäisiin laskennallisten apteekkiverojen painokertoimista 5 momentissa tarkoitettua painotettua keskiarvoa laskettaessa.

**8 §. Ennakkoratkaisu.** Apteekkiverotuksessa otettaisiin käyttöön muiden verolajien kanssa yhtenäinen ennakkoratkaisumenettely.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto voisi antaa ennakkoratkaisun apteekkiverosta. Verovelvollisen tulisi tehdä ennakkoratkaisuhakemus kirjallisesti.

Pykälän 2 momentin mukaan hakijan olisi hakemuksessaan ilmoitettava yksilöity ennakkoratkaisukysymys sekä esitettävä asian ratkaisemiseksi tarpeellinen selvitys.

Pykälän 3 momentin mukaan ennakkoratkaisua noudatettaisiin hakijan vaatimuksesta sitovana siten kuin ennakkoratkaisussa määrätään.

Pykälän 4 momentin mukaan ennakkoratkaisuasiat olisi käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisinä.

**9 §. Voimaantulo ja siirtymäsäännös.** Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2017. Tällä lailla kumottaisiin apteekkimaksusta annettu laki (148/1946).

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin verovuotta 2016 ja sitä aiempia vuosia koskeva siirtymäsäännös, jonka mukaan vuodelta 2016 ja sitä aiemmilta vuosilta määrättyyn apteekkimaksuun sovellettaisiin apteekkimaksusta annettua lakia.

#### **1.4 Laki työnantajan sairausvakuutusmaksusta**

**1 §. Soveltamisala.** Lain soveltamisalaan ei ehdoteta tehtäväksi muutoksia. Lain nimi ehdotetaan kuitenkin muutettavaksi työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetusta laista työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetuksi laiksi, jolloin se vastaisi nykyistä lainsäädäntöä. Työnantajan sosiaaliturvamaksu tarkoitti aikaisemmin työnantajan kansaneläkemaksua ja työnantajan sairausvakuutusmaksua, jotka maksettiin yhtenä maksuna. Työnantajan kansaneläkemaksu poistettiin vuoden 2010 alusta.

**2 §. Muiden lakien soveltaminen.** Työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetussa laissa ei olisi säädöksiä veronkannosta ja verotusmenettelystä ennakkoratkaisumenettelyä lukuun ottamatta.

Työnantajan sairausvakuutusmaksun ilmoittamiseen, maksun määräämiseen, muutoksenhaakuun ja muuhun verotusmenettelyyn sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Veron maksamiseen, palauttamiseen ja perintään sovellettaisiin veronkantolain säännöksiä.

**3 §.** *Työnantaja.* Pykälässä säädettäisiin, mitä työnantajalla tässä laissa tarkoitetaan. Säännös vastaisi voimassa olevaa lakia.

**4 §.** *Työnantajan sairausvakuutusmaksu.* Pykälässä säädettäisiin siitä, milloin työnantajan on maksettava työnantajan sairausvakuutusmaksu. Pykälän 2 momentissa todettaisiin myös ne tilanteet, joissa työnantajan sairausvakuutusmaksua ei tarvitse maksaa. Säännös vastaisi voimassa olevaa lakia.

**5 §.** *Työnantajan sairausvakuutusmaksun peruste.* Pykälän 1 momentin mukaan työnantajan sairausvakuutusmaksu maksettaisiin nykyiseen tapaan työntekijöille maksettavien palkkojen yhteismäärän perusteella. Sairausvakuutusmaksun perusteena olevan palkan määritelmään ei ehdoteta muutoksia. Sairausvakuutusmaksun suuruudesta säädetään sairausvakuutuslaissa ja sen nojalla annettavassa valtioneuvoston asetuksessa sairausvakuutusmaksujen maksuprosenteista.

Pykälän 2—4 momentin säännökset siitä, mitä palkalla tarkoitetaan ja mitä ei pidetä palkkana, samoin kuin säännös niistä tilanteista, joissa sairausvakuutusmaksun perusteena käytetään vakuutuspalkkaa, vastaisivat voimassa olevaa säännöstä.

**6 §.** *Työnantajan sairausvakuutusmaksun kohdistaminen.* Pykälässä säädettäisiin työnantajan sairausvakuutusmaksun kohdistamisesta. Maksu kohdistettaisiin sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana ennakonpidätys on toimitettu tai jonka aikana lähdevero tai lopullinen palkkavero on peritty. Säännös vastaisi voimassa olevaa lakia. Työnantajan sairausvakuutusmaksun ilmoittamisesta ja maksamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa.

**7 §.** *Urheilijatulosta maksettava työnantajan sairausvakuutusmaksu.* Jos työnantaja maksaa urheilijalle palkan suoraan urheilurahastoon, sairausvakuutusmaksu maksettaisiin varoja rahastoon maksettaessa, kuten nykyisinkin.

**8 §.** *Vastuu työnantajan sairausvakuutusmaksusta.* Pykälän mukaan työnantaja olisi vastuussa valtiolle työnantajan sairausvakuutusmaksun maksamisesta. Työnantajan sairausvakuutusmaksua koskevan virheen oikaisemisesta, laiminlyödyn sairausvakuutusmaksun arvioimisesta, oikaisemisesta ja perimisestä työnantajalta sekä veron määräämisestä säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Viivästysseuraamuksista säädettäisiin viivekorkeissa.

**9 §.** *Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin työnantajan oikeudesta saada sairausvakuutusmaksu takaisin tilanteissa, joissa maksu on maksettu sairausvakuutuslain (1224/2004) 14 luvun 1 §:ssä tarkoitetun vuosilomapalkan tai lomakorvauksen perusteella.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa työnantaja on maksamansa palkan perusteella hakemuksesta saanut sairausvakuutuslain nojalla päivärahaetuutta tai lakisääteisen tapaturma- tai liikennevakuutuksen mukaista päivärahaa taikka työeläkelakien mukaista työeläkettä, kuntoutusrahaa tai työkyvyttömyyseläkettä ja siihen liittyvää kuntoutuskorotusta. Näissä tilanteissa työnantajalla on oikeus saada Verohallinnolta takaisin maksamansa sairausvakuu-

tusmaksu siltä osin kuin se vastaa työnantajalle maksettua päivärahaa, eläkettä, kuntoutusrahaa tai kuntoutuskorotusta.

Pykälän 3 momentin mukaan sairausvakuutusmaksun palauttamiseen sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä virheen korjaamisesta. Momentissa säädettäisiin lisäksi nykytilaa vastaavasti mahdollisuudesta korjata liikaa maksettu työnantajan sairausvakuutusmaksu vähentämällä se samalta kalenterivuodelta maksettavasta työnantajan sairausvakuutusmaksusta.

Työnantajan sairausvakuutusmaksun ilmoittamisesta ja maksamisesta sekä veroilmoituksessa olevan virheen korjaamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**10 §. Ennakkoratkaisu.** Pykälän mukaan ennakkoratkaisuun sovellettaisiin ennakkoperintälain säännöksiä. Säännös vastaisi voimassa olevaa lakia.

**11 §. Voimaantulo.** Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2017. Tällä lailla kumottaisiin työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettu laki (366/1963).

Lain voimaantuloa koskevat siirtymäsäännökset vastaisivat oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain sääntelyä.

Jos muualla lainsäädännössä viitataan työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettuun lakiin, (366/1963) tarkoitettaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksusta annettua lakia.

## 1.5 Laki verotusmenettelystä

**1 §. Lain soveltamisala.** Pykälän 3 momentissa oleva viittaus veronkantolain säädöskokoelman numeroon ehdotetaan muutettavaksi viittaukseksi uuteen veronkantolain säädöskokoelman numeroon.

**9 §. Ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevat.** Pykälässä käytetyt käsitteet holhooja ja uskottu mies ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä edunvalvoja. Edunvalvojasta säädetään holhoustoimesta annetussa laissa.

**11 a §. Tositteiden säilyttäminen.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin tositteiden säilyttämisaikaksi kuusi vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verovelvollisella olisi siten velvollisuus esittää tarkastettavaksi tositteensa myös yleisen kolmen vuoden muutoksenhakuajan ylittävältä ajalta. Sääntely ei käytännössä muuttaisi nykyistä säilyttämisaikaa, jossa viiden vuoden määräaika on laskettu verotuksen päättymisestä.

**12 §. Muistiinpanovelvollisuus.** Pykälän 2 momentissa säädettäisiin sellaisen muistiinpanovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, muistiinpanojen ja tositteiden säilyttämisaikaksi kuusi vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verovelvollisella olisi siten velvollisuus esittää tarkastettavaksi muistiinpanonsa ja tositteensa myös yleisen kolmen vuoden muutoksenhakuajan ylittävältä ajalta vastaavasti kuin kirjanpitovelvollinen on velvollinen esittämään kirjanpitolain 2 luvun 10 §:ssä säädetyn aineiston kymmenen vuoden ajan, jos nämä tiedot saattavat olla tarpeen valvontatoimen kohteena olevan verovuoden verotuksessa. Sääntely ei käytännössä muuttaisi nykyistä säilyttämisaikaa, jossa viiden vuoden määräaika on laskettu verotuksen päättymisestä.

**14 §. Verotarkastus.** Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin verotarkastuksen aloittamisajankohdasta. Verohallinnolla olisi velvollisuus ilmoittaa verovelvol-

liselle tarkastuksen aloittamisajankohta ja tarkastuspaikka etukäteen, jollei erityisestä syystä olisi aiheutta muuhun menettelyyn. Erityinen syy, jonka johdosta ennakoilmoitus voitaisiin jättää suorittamatta, voisi olla esimerkiksi epäily siitä, että aineistoa ryhdytään muokkaamaan tai hävittämään ennen tarkastusta. Myös tarve selvittää liiketoiminnan tosiasiallista laatua tai laajuutta, henkilöstön määrää tai kassakirjauksia, voisi olla peruste ennakoilmoituksen suorittamatta jättämiselle. Säännös vastaisi nykyistä verotusmenettelystä annetun asetuksen sääntelyä.

Pykälän nykyinen 2 ja 3 momentti siirtyvät 3 ja 4 momentiksi, ja 4 momentin valtuutuksen sanamuotoa tarkennettaisiin.

**22 a §. Laiminlyöntimaksu.** Pykälän 1 momentin 3 kohtaa ehdotetaan muutettavaksi siten, että laiminlyöntimaksu voitaisiin määrätä jo sen johdosta, että tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt. Laiminlyöntimaksun määrääminen ei siten edellyttäisi enää, että tiedonantovelvollista olisi kehoitettu virheen korjaamiseen. Ennen laiminlyöntimaksun määräämistä Verohallinnon olisi edelleenkin varattava tiedonantovelvolliselle tilaisuus tulla kuulluksi laiminlyönnin johdosta. Tiedonantovelvollinen voisi tällöin esittää selvitystä laiminlyöntiin johtaneista syistä.

Pykälän 7 momentissa säädettäisiin nykytilaa vastaavasti laiminlyöntimaksun vähennyskelvottomuudesta verotuksessa ja laiminlyöntimaksun tilittämisestä valtiolle. Laiminlyöntimaksulle määrätään nykyisin verotililain nojalla verotilin viivästyskorkoa, jonka vuoksi laiminlyöntimaksun korkoa koskeva säännös päivitetäisiin. Maksamattomalle laiminlyöntimaksulle perittävän viivästyskoron laskemisessa viitattaisiin korkolain sijaan viivekorkolakiin. Lainsäädäntöä yhdenmukaistettaisiin siten, että sama viivästyskorkojen sääntely koskisi kaikkia niitä veroja, joita käsitellään tilimenettelyssä ja joiden kantomenettelyyn sovellettaisiin veronkantalain 2 luvun erityisiä säännöksiä. Viivästyskoron vähennyskelvottomuudesta säädettäisiin viivekorkolaissa.

**23 a §. Muutoksenhaku tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevasta muutoksenhausta säädettäisiin 65 a §:ssä.

**23 b §. Muutoksenhaku laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Laiminlyöntimaksua koskevasta muutoksenhausta säädettäisiin 65 a §:ssä.

**26 §. Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet.** Pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että korkoseuraamusten lisäksi myös veronkorotus voitaisiin jättää kokonaan tai osittain määräämättä, jos veronkorotuksen määrääminen olisi asian tulkinnanvaraisuuden tai epäselvyyden vuoksi kohtuutonta. Säännös vastaisi ehdotettua oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 6 §:ää.

**26 c §. Tiedoksianto.** Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin tiedoksiannosta ilman saantitodistusmenettelyä. Säännös koskisi kaikkia tämän lain tarkoittamia Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätöksiä, joiden tiedoksisuudesta alkaa kulu muutoksenhaku-aika sekä muita Verohallinnon asiakirjoja.

Säännöksen perusteella päätös voitaisiin antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä siten kuin hallintolain 59 §:ssä säädetään myös niissä tapauksissa, joissa tiedoksisuudesta alkaisi kulu vastaanottajan oikeuteen vaikuttava määräaika.

Ehdotettu menettely poikkeaisi yleisestä tiedoksiantoa koskevasta menettelystä, koska lähtökohtaisesti päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua jokin määräaika, kuten muutoksenhaku-aika, on annettava hallintolain mukaan tiedoksi todisteellisesti. Verotusta koskevassa lainsäädännössä on kuitenkin nykyisin säädetty laajasti siitä, että päätös voidaan antaa tiedoksi tavallisena tiedoksiantona myös niissä tilanteissa, joissa päätöksen tiedoksisaannista alkaa kulua lyhyt, esimerkiksi 60 päivän, muutoksenhaku-aika. Ehdotetulla säännöksellä pyritään turvaamaan verotusmenettelyn toimivuus. Ehdotettu sääntely vastaisi voimassa olevaa lainsäädäntöä.

Päätös katsottaisiin saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi. Tästä poikettaisiin, jos verovelvollinen esittäisi selvityksen siitä, että hän on tosiasiaa saanut päätöksen tiedoksi vasta tämän jälkeen. Tällainen tilanne voisi olla kysymyksessä esimerkiksi silloin, kun henkilö on matkoilla tai hän ei muusta syystä ole ollut postitse tavoitettavissa. Selvittämiselvöllisyys myöhemmästä tiedoksisaannista olisi siten verovelvollisella. Näyttökynnystä päätöksen seitsemän päivää myöhemmästä tosiasiallisesta tiedoksisaantihetkestä ei pitäisi asettaa liian korkeaksi.

**53 §.** *Verovastuun toteuttaminen ja muutoksenhaku.* Pykälän mukaan verovastuun toteuttamisesta ja muutoksenhausta säädettäisiin veronkantolaissa. Pykälän otsikko muutettaisiin vastaamaan pykälän sisältöä.

**55 §.** *Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi.* Pykälässä säädettäisiin verotuksen oikaisuusta verovelvollisen hyväksi silloin, kun veroa on verotuksessa olevan virheen johdosta määrätty liikaa. Pykälän 1 momentti vastaisi sisällöltään voimassa olevaa 1 momenttia, mutta sen sanamuotoa tarkistettaisiin. Kuten nykyisinkin, viranomaisaloitteinen verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi rajoittuisi kuitenkin käytännössä vain selvien tai ilmeisten virheiden oikaisuun.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin oikaisun määräajasta. Verovelvollisen hyväksi tapahtuvan verotuksen oikaisun määräaika lyhennettäisiin siten, että oikaisuaika olisi kolme vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Viranomaisaloitteisen verotuksen oikaisun ja verovelvollisen muutoksenhaun määräajat olisivat pääsääntöisesti samat.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa verotusta voidaan oikaista verovelvollisen hyväksi, vaikka yleinen 2 momentissa säädetty kolmen vuoden määräaika olisi kulunut umpeen, eikä verovelvollisellakaan olisi muutoksenhaku-aikaa jäljellä. Muutos edellyttäisi, että Verohallinto on käynnistänyt verovelvolliseen kohdistuvan valvontatoimen, tyypillisesti verotarkastuksen. Jos Verohallinto havaitsisi tähän valvontatoimeen liittyvässä asiassa virheen verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto oikaisisi verotusta verovelvollisen hyväksi.

Säännös tulisi sovellettavaksi, kun Verohallinto suorittaa valvontatoimintaa määräajan jatkamista koskevan 56 a §:n säännöksen, määräajan pidentämistä koskevan 56 b §:n säännöksen tai rikosperusteista pidennettyä määräaika koskevan 56 c §:n säännöksen perusteella. Valvontatoimella tarkoitettaisiin tässä, samoin kuin lain 56 a §:ssä, paitsi verotarkastusta niin myös esimerkiksi yksittäiseen kansainvälisessä tietojenvaihdossa saatuun tietoon perustuvaa valvontatoimintaa, jossa Verohallinto suorittamatta verotarkastusta selvittäisi verotuksen perusteena olleiden tosiseikkojen oikeellisuuden.

Hyväksi tehtävän muutoksen tulisi aina liittyä valvontatoimeen. Erityisesti lain jatkettua määräaika koskevissa tilanteissa valvontatoimi voisi käsittää verovelvollisen koko toiminnan ja kaikki verolajit. Valvontatoimi voisi kuitenkin kohdistua hyvinkin rajattuun asiaan, kuten tietyn verovuoden tiettyihin tulo- tai vähennyseriin. Kysymys voisi olla esimerkiksi työsuhteop-

tiotulosta ja siitä tehtävistä vähennyksistä. Pidennetyn ja rikosperusteisen määräajan tilanteissa valvontatoimi jo sinänsä kohdentuisi mainittujen säännösten mukaisesti tiettyihin tarkkarajaisiin asioihin. Tällöin myös hyväksi tehtävät muutokset rajautuisivat valvontatoimen kohteen mukaisesti. Valvontatoimeen liittymättömissä asioissa ei kuitenkaan tehtäisi muutoksia verovelvollisen hyväksi. Siltä osin kuin kysymys olisi lain 56 a §:n tilanteesta, valvontatoimen jatkamista koskevassa päätöksessä oleva valvontatoimen kohderajaus olisi siten merkityksellinen.

Säännös kuitenkin myös laajentaisi verovelvollisen hyväksi tehtävien oikaisujen mahdollisuutta. Jos Verohallinto havaitsisi valvontatoimeen liittyvässä asiassa virheen verovelvollisen vahingoksi, säännös mahdollistaisi verotuksen oikaisun verovelvollisen hyväksi, vaikka verotusta ei valvontatoimen johdosta oikaistaisi lainkaan verovelvollisen vahingoksi. Tällainen muutos voitaisiin tehdä esimerkiksi tilanteessa, jossa on kysymys siirtohinnoitteluun kohdistuvasta valvontatoimesta, vaikka verotusta ei miltään osin oikaistaisikaan verovelvollisen vahingoksi verotusmenettelylain 31 §:n tarkoittamalla tavalla. Käytännössä tällainen hyväksi tehtävä muutos edellyttäisi kuitenkin yleensä sitä, että liiketoimen toiselle osapuolelle tehtäisiin ensin tulonlisäys, jolloin hyväksi tehtävä oikaisu voitaisiin tehdä seurannaismuutoksena.

*Esimerkit:*

1) Verohallinto ja poliisi suorittavat viranomaisyhteistyönä valvontatoimintaa, joka kohdistuu kolmeen liiketoimintaan harjoittavaan osakeyhtiöön. Näiden yhtiöiden omistajana on sama luonnollinen henkilö A. Vanhenevaan tilikauteen ja verovuoteen kohdistuva verotarkastus on kesken kolmen vuoden määräajan päättyessä. Verohallinto tekee määräajan jatkamista koskevan päätöksen lain 56 a §:n nojalla. Päätöksen mukaan Verohallinto jatkaa yhtiöiden veron määräämistä ja verotuksen oikaisua koskevaa määräaikaan oma-aloitteisten verojen ja tuloverotuksen osalta yhdellä vuodella. Samoin Verohallinto jatkaa A:n ja kymmenen tiedossa olevan työntekijän verotuksen oikaisua koskevaa määräaikaan yhtiöistä saatujen tulojen osalta yhdellä vuodella. Tällöin yhtiöiden tuota tilikautta ja verovuotta koskevat oma-aloitteiset verot voidaan määrätä oikeamääräisiksi ja tuloverotusta voidaan vastaavasti oikaista yhtiöiden vahingoksi ja hyväksi kaikilta osin. Sen sijaan A:n ja kymmenen työntekijän tuloverotusta voidaan oikaista hyväksi tai vahingoksi ainoastaan siltä osin kuin kysymys on yhtiöistä saaduista tuloista. Esimerkiksi A:n omistaman vapaa-ajan asunnon luovutusvoiton määrässä olevaa virhettä A:n vahingoksi ei voitaisi oikaista hänen hyväkseen lain 55 §:n 3 momentin perusteella. Luovutusvoiton määrässä olevaa virhettä ei voitaisi oikaista myöskään A:n vahingoksi.

2) Verohallinto saa kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin kuin automaattisessa tietojenvaihdossa tiedon A:n saamista pääomatuloista ja niihin kohdistuvista vähennyksistä ulkomailta. A:n verotukseen 56 b §:n 3 kohdan perusteella tehdyssä valvontatoimessa havaitaan, että A on asianmukaisesti täyttänyt tuloja koskevan ilmoittamisvelvollisuutensa ja vertailutiedosta ilmenevät tulot on myös verotettu. Sen sijaan vertailutietoon sisältyvät vähennykset ovat jääneet ilmoittamatta ja vähentämättä. Verotusta oikaistaan A:n hyväksi näiden selvästi vähennyskelpoisten vähennysten osalta. Koska valvontatoimi ei ole kohdistunut A:n Suomesta saatuihin pääomatuloihin, kuten vuokratuloihin, näissä mahdollisesti havaittuja virheitä ei voitaisi oikaista verovelvollisen hyväksi eikä myöskään hänen vahingokseen.

Jos verovelvollisen verotusta oikaistaisiin hänen vahingokseen lain 56 a—56 c §:n perusteella, tuohon muutokseen suoraan liittyvä luonnollinen vähennys tai muu veroa pienentävä erä otettaisiin huomioon ilman tätä säännöstäkin. Muun verovelvollisen kuin valvontatoimen kohteena olevan verovelvollisen verotusta ei muutettaisi hyväksi tämän säännöksen nojalla. Muun verovelvollisen verotusta voitaisiin muuttaa seurannaismuutoksena.

Pykälän 4 momentin säännös, jonka mukaan verotusta ei oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu, vastaisi voimassa olevaa lakia.

**56 §.** *Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi.* Pykälässä säädettäisiin verotuksen oikaisusta verovelvollisen vahingoksi silloin, kun verovelvollinen on jäänyt osaksi tai kokonaan verottamatta tai hänelle on muuten jäänyt määräämättä säädetty vero. Säännös olisi yleinen verovelvollisen vahingoksi tehtäviä muutoksia koskeva säännös, jota sovellettaisiin kaikissa tässä luvussa tarkoitetuissa tilanteissa.

Pykälän 1 momentti vastaisi sisällöltään voimassa olevaa 1 momenttia, mutta sen sanamuotoa tarkistettaisiin.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin verovelvollisen vahingoksi tehtävän verotuksen oikaisun määräajasta. Verovelvollisen vahingoksi tapahtuvan verotuksen oikaisun määräaika olisi pääsääntöisesti kolme vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verovelvollisen vahingoksi tehtävän oikaisun määräaika vastaisi verovelvollisen hyväksi tehtävän oikaisun määräaikaa ja myös verovelvollisen muutoksenhaun määräaikaa.

Verotusta voitaisiin oikaista verotuspäätöksessä olevan virheen laadusta riippumatta sekä riippumatta siitä, kenen syystä virhe on aiheutunut. Oikaisu voisi koskea verotuspäätöksessä olevia asia-, kirjoitus-, lasku- ja muita virheitä. Oikaisuedellytysten kannalta ei olisi merkitystä sillä, onko verovelvollinen täyttänyt ilmoittamisvelvollisuutensa vai ei tai olisiko veroviranomainen voinut käytettävissä olevien tietojen perusteella ratkaista asian oikein.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin uudelleen harkinnan kiellosta. Momentissa säädettäisiin tilanteista, jotka muodostavat poikkeuksen aikaisemmin tehdyn ratkaisun pysyvyydestä.

Momentin ensimmäisen virkkeen mukaan verotusta ei oikaistaisi verovelvollisen vahingoksi, jos Verohallinto olisi selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian. Momentin toisen virkkeen mukaan verotusta voitaisiin kuitenkin oikaista, jos ratkaisu asiassa on perustunut virheelliseen tai puutteelliseen selvitykseen taikka asiassa on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian ratkaisuun. Lisäksi kirjoitusvirhe, laskuvirhe tai muu niihin verrattava erehdys voitaisiin oikaista.

Momentin ensimmäisessä virkkeessä tarkoitettu selvittäminen ja nimenomaisesti ratkaiseminen tapahtuisi verotuksen massamenettelyn vuoksi aina Verohallinnon aloitteesta. Verovelvollinen ei siten voisi vaatia sitä, että Verohallinto selvittää ja nimenomaisesti ratkaisee esimerkiksi tietyn asian. Selvittämistä osoittaisi muun muassa se, että Verohallinto on pyytänyt verovelvolliselta selvitystä asiassa ja virkailija on käsitellyt saadun selvityksen. Kysymys voisi olla myös tilanteesta, jossa Verohallinto olisi pyytänyt tietoja sivullisilta.

Se, että Verohallinto on selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian, tarkoittaisi käytännössä sitä, että asia olisi verovelvollisen ilmoittamien ja Verohallinnon selvittämien tietojen perusteella ratkaistu. Tällöin ratkaisun tekemistä ei voitaisi enää siirtää esimerkiksi verotarkastukseen jättämällä muodollinen päätös tekemättä. Mahdollista olisi kuitenkin, että asia siirrettäisiin verotuksen oikaisun tilanteissa sitä ratkaisematta verotarkastuksessa selvitettäväksi. Tällöin asia ratkaistaisiin vasta verotarkastuksen jälkeen.

Vain Verohallinnon aito ja aktiivinen kannanotto muodostaisi siten esteen verovelvollisen vahingoksi tapahtuvalle oikaisulle. Asian selvittäminen ja nimenomainen ratkaisu kirjattaisiin Verohallinnon tietojärjestelmään, joten ratkaisu olisi tarvittaessa todennettavissa. Säännöksessä tarkoitettun nimenomaisen ratkaisun ei voitaisi katsoa syntyvän verotuksen massamenettely

huomioon ottaen automaatioon perustuvassa menettelyssä, vaan asian selvittäminen ja nimenomainen ratkaiseminen edellyttäisi aina virkailijatyötä. Nimenomaista ratkaisemista koskevan käsitteen tulkinnassa voitaisiin tukeutua myös siihen oikeuskäytäntöön, joka koskee luottamuksensuojan syntymistä verotuksessa, kuten esimerkiksi ratkaisussa KHO:2010:50.

Momentin toisen virkkeen mukaan ratkaisun tekeminen olisi selvityssidonnaista. Verohallinto tekisi ratkaisun aina vain niillä tiedoilla, jotka asiassa olisi selvitetty. Jos tiedot myöhemmin osoittautuisivat puutteellisiksi tai virheellisiksi taikka asiaan ilmenisi uutta selvitystä, verotusta voitaisiin oikaista verovelvollisen vahingoksi tältä osin. Ratkaisun tekeminen olisi myös verolajikohtaista. Toisessa verolajissa tehty nimenomainen ratkaisu ei estäisi samaan taloudelliseen tapahtumaan perustuvaa veron määräämistä tai päätöksen oikaisua toisessa verolajissa.

*Esimerkit:*

1) Verovelvollinen on jättänyt veroilmoituksen, Verohallinto on saanut sivullisilta verotusta varten tarpeelliset tiedot ja asia on virkailijan käsiteltävänä. Verohallinto on selvittänyt ja ratkaissut asian kuultuaan verovelvollista tai ratkaissut asian muun hankkimansa selvityksen perusteella verovelvollista kuulematta. Asian selvittäminen ja ratkaisu on kirjattu Verohallinnon tietojärjestelmään. Verohallinto on selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian eikä verotusta lähtökohtaisesti voida oikaista verovelvollisen vahingoksi, vaikka asiassa olisi tehty lain- tai oikeuskäytännön vastainen päätös. Verotusta voidaan kuitenkin oikaista, jos selvitetty tiedot osoittautuvat virheellisiksi tai asiassa ilmenee kokonaan uutta tietoa.

2) Verovelvolliselta on pyydetty kuluerrittely elinkeinotoiminnan kuluista. Verovelvollinen on ilmoittanut kuluerrittelyllä kohdassa muut kulut 5 000 euroa, mutta ei ole antanut tarkempaa selvitystä siitä, mitä kulut ovat. Selvitys hyväksytään verotuksessa. Myöhemmin verotarkastuksessa selviää, että muut kulut olivat yksityismenoja. Tässä tapauksessa verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi voidaan tehdä.

Säännöksen mukaan Verohallinto ei voisi ottaa nimenomaisesti ratkaisemaansa asiaa uuteen harkintaan silloin, kun ratkaisu on perustunut oikeisiin ja riittäviin tietoihin, vaikka ratkaisu olisi lain tai oikeuskäytännön vastainen. Virheen korjaaminen olisi tällaisessa tilanteessa käytännössä veronsaajan muutoksenhaun varassa. Tältä osin ehdotettu sääntely vastaisi nykytilaa.

Momentissa säädetyn uudelleen harkinnan kiellon lisäksi verotusta ei voitaisi oikaista verovelvollisen vahingoksi silloinkaan, kun luottamuksensuojan edellytykset täytyvät. Verotusta ei voitaisi oikaista myöskään kiristyneen oikeuskäytännön nojalla. Myös tämä vastaisi nykyistä oikeustilaa. Nykyisessä 56 §:n 2 momentissa säädetty rajoitus oikaista verotusta silloin, kun verovuotta koskeva asia on ollut 26 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla tulkinnanvarainen tai epäselvä, poistettaisiin.

Momentin kolmannen virkkeen mukaan päätöksessä ollut kirjoitusvirhe, laskuvirhe tai muu niihin verrattava erehdys voitaisiin oikaista. Koska päätöksen lopputulos ei tällaisen virheen vuoksi vastaisi sitä, mitä viranomaisen olisi päätöksellään tarkoittanut, päätöstä voitaisiin korjata. Edellä tarkoitettun mekaanisluonteisen virheen perusteella verotusta voitaisiin oikaista niin kauan kuin 56 §:ssä säädettyä päätöksen oikaisu-aikaa olisi jäljellä, kuten nykyisinkin voidaan hallintolain 51 ja 52 §:n nojalla tehdä. Myös 56 a—56 c §:ssä säädettyissä verotuksen oikaisua koskevissa erityistilanteissa syntyneet mekaanisluonteiset virheet voitaisiin oikaista edellä tarkoitettulla tavalla 56 a—56 c §:ssä säädettyjen määräaikojen puitteissa.



Ehdotettu oikaisuaika vastaisi kirjoitus-, lasku- tai muiden niihin verrattavan virheiden osalta nykyistä kahden vuoden oikaisuaikaa, joka on laskettu verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Muutos ei myöskään laajentaisi veroviranomaisen mahdollisuutta oikaista verotusta verovelvollisen vahingoksi niissä tilanteissa, joissa verovelvollinen on nykyisen 56 §:n 4 momentissa tarkoitettulla tavalla laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa. Tämä johtuisi siitä, että verotuksen oikaisuaika laskettaisiin verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta nykyisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alun sijaan, joten oikaisuaika lyhenisi nykyiseen verrattuna.

Pykälän 4 momentin säännös, jonka mukaan verotusta ei oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu, vastaisi voimassa olevaa lakia. Näissä tilanteissa verotusta ei voitaisi oikaista, vaikka valituksen perusteena olevat tiedot osoittautuisivat myöhemmin virheelliseksi.

**56 a §.** *Verotuksen oikaisuajan jatkaminen.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 56 a §, jossa säädettäisiin veroviranomaisen harkintaan perustuvasta oikeudesta jatkaa 56 §:ssä säädettyä kolmen vuoden määräaika oikaista verotusta verovelvollisen vahingoksi. Kysymyksessä olisi uusi menettely, joka olisi tarkoitettu poikkeukselliseksi. Menettely olisi tarkoitettu sovellettavaksi sellaisissa säännöksessä mainituissa tilanteissa, joissa oikeita ja riittäviä tosiasiatietoja päätöksen tekemiseksi ei ehditä Verohallinnosta riippumattomista syistä asianmukaisia menettelytapoja noudattaen riittävästi selvittää ennen mainitun määräajan päättymistä. Säännöksessä mainitut oikaisuajan jatkamisen edellytykset, kuten viranomaisyhteistyö ja poikkeuksellisen myöhään saadut valvontatoimen käynnistävät tiedot, ovat sen luonteisia, että niihin perustuvat valvontatoimet vaativat usein laajoja sekä aikaa vieviä selvityksiä. Lisäksi säännöksessä mainitut edellytykset jo sinänsä osoittavat, että määräajan jatkaminen koskisi tilanteita, joissa verointressi ei ole vähäinen.

Jos verotuksen oikaisuaikaa olisi jatkettu tämän pykälän nojalla, verotusta muutettaisiin lähtökohtaisesti soveltaen tätä säännöstä sen edellytysten täytyessä. Mahdollista olisi kuitenkin myös se, että verotusta oikaistaisiin jatkettun määräajan kuluessa soveltaen 56 b tai 56 c §:n säännöstä, jos niiden soveltamisedellytykset täyttyisivät. Tilanne voisi olla esimerkiksi se, että viranomaisyhteistyön perusteella jatkettun määräajan kuluessa valvontatoimen kohteena olevaan asiaan liittyen saataisiin myös sellainen kansainvälisessä tietojenvaihdossa verotukseen vaikuttava tieto, joka täyttäisi 56 b §:n soveltamisedellytykset. Vastaavasti, jos yhtiön elinkeinotoimintaan kohdistuvaa verotuksen oikaisuaikaa on jatkettu, valvontatoimessa voi tulla myöhemmin esille siirtohinnoittelua koskeva asia. Mainituissa tilanteissa verotuksen oikaisun perusteeksi voitaisiin asettaa sekä 56 a että 56 b §.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto voisi jatkaa verotuksen oikaisun määräaika yhdellä vuodella. Veroviranomainen harkitsisi ja ratkaisisi sen, täyttyykö jokin pykälän 1 momentin 1 tai 2 kohdassa säädetyistä määräajan jatkamista koskevista edellytyksistä. Valvontatoimella tarkoitettaisiin käytännössä yleensä verotarkastusta, mutta kysymys voisi olla myös muusta verotuksen hallintotoimesta. Soveltamisalan ulkopuolelle ei siten rajattaisi mitään valvontointia.

Pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaan määräaika voitaisiin jatkaa, jos valvontatoimi olisi alkanut toisen viranomaisen antaman tai muualta saadun tiedon perusteella poikkeuksellisen myöhään taikka se vaatisi viranomaisyhteistyötä.

Säännöksen mukaan määräaika voitaisiin jatkaa silloin, jos valvontatoimen alkaminen poikkeuksellisen myöhään perustuisi toiselta viranomaiselta tai muualta saatuun tietoon. Valvontatoimen katsottaisiin alkaneen poikkeuksellisen myöhään, jos valvontatoimea ei olisi ehditty normaalissa tilanteessa jäljellä olevassa määräajassa asianmukaisia menettelytapoja noudattaen suorittaa.

Määräajan jatkamisen perusteena olevan tiedon tulisi koskea asian tosiseikkoja. Esimerkiksi korkeimman hallinto-oikeuden päätöksessä oleva laintulkintaa koskeva ratkaisu ei olisi tällainen tieto. Perusteena voisi olla kotimaasta saatujen vertailutietojen lisäksi myös ulkomailta saatu tieto, kuten kansainvälisessä automaattisessa tietojenvaihdossa saatu valvontatieto.

Määräajan jatkamisen perusteena olevan tiedon lähde ei olisi kuitenkaan säännöksessä käytännössä rajattu. Tyypillisesti tällainen tieto, jonka perusteella valvontatoimi käynnistettäisiin ja sitä koskevaa määräaika voitaisiin jatkaa, saataisiin toiselta viranomaiselta, kuten poliisilta. Valvontatoimi voisi kuitenkin alkaa poikkeuksellisen myöhään myös muualta saadun tiedon perusteella. Verohallinto voisi saada tällaisen tiedon esimerkiksi yksittäisen kansalaisen tekemän ilmiannon perusteella tai kysymys voisi olla julkisesta tiedosta, kuten tiedotusvälineistä saadusta tiedosta.

Vastaavasti määräaika voitaisiin jatkaa tilanteessa, jossa riittävän tosiasiaselvityksen saaminen edellyttää valvontatoimen suorittamista viranomaisyhteistyönä. Tällaiset yhteistarkastukset suoritetaan tyypillisesti Verohallinnon ja Tullin, poliisin, aluehallintoviraston tai muun vastaavan viranomaisen yhteistyönä. Viranomaisyhteistyötä vaativat tilanteet liittyvät yleensä useita verovelvollisia koskevaan taloudelliseen kokonaisuuteen, jossa verovelvollisten välillä on riippuvuus- tai etuyhteyssuhde. Tällaisissa tarkastuksissa oikaisuajan jatkamisen perusteeksi riittäisi, että valvontatoimi olisi ainakin jonkun tai joidenkin samaan kokonaisuuteen kuuluvien verovelvollisten taikka jonkun kokonaisuuteen kuuluvan asian osalta kesken ennen yleisen määräajan päättymistä. Kysymys voisi kuitenkin olla myös yksittäistä verovelvollista koskevasta verotarkastuksesta, joka edellyttäisi esimerkiksi virka-apupyyntöä toiselta viranomaiselta. Määräaika voitaisiin jatkaa tällä perusteella vain sellaisissa valvontatoimissa, joissa viranomaisyhteistyö olisi määräaika jatkettaessa jo vireillä.

Tyypillisesti määräajan jatkaminen voisi säännöksen 1 kohdan tilanteissa tulla kysymykseen harmaan talouden yritysryhmittymiä koskevissa verotarkastuksissa. Tällaisissa tarkastuksissa vaaditaan usein viranomaisyhteistyötä, mikä olisi säännöksen mukaan jo sinänsä peruste määräajan jatkamiselle. Määräajan jatkaminen voisi tulla kysymykseen myös tilanteessa, jossa Verohallinto saisi verovelvolliseen kohdistuvassa verotarkastuksessa muita verovelvollisia koskevia vertailutietoja poikkeuksellisen myöhään. Tällaisia vertailutietoja voitaisiin saada tarkastuksen kohteena olevan verovelvollisen kirjanpitoaineistosta samoin kuin tarkastukseen liittyen tiedonantovelvolliselta, kuten pankilta. Tällä tavoin saatuja vertailutietoja pidettäisiin säännöksessä tarkoitettuina muualta saatuina tietoina. Tällöin näiden muiden verovelvollisten verotuksen oikaisuajaa voitaisiin jatkaa. Sen sijaan alun perin verotarkastuksen kohteena olleen verovelvollisen verotuksen oikaisuajaa ei voitaisi jatkaa, ellei siihen olisi muuta säädettyä perustetta.

Pykälän 1 momentin 2 kohdan mukaan määräaika voitaisiin jatkaa, jos verovelvollinen olisi antanut asiaa koskevan ilmoituksen tai muun selvityksen poikkeuksellisen myöhään taikka valvontatoimen kohteena oleva verovelvollinen vaikeuttaisi olennaisesti valvontatoimen suorittamista.

Säännöksen mukaan määräajan jatkamisen soveltamisedellytykset voisivat perustua myös verovelvollisen menettelystä johtuvaan perusteeseen. Määräaika voitaisiin jatkaa, jos verovel-

vollinen antaisi asiaa koskevan ilmoituksen tai muun selvityksen poikkeuksellisen myöhään eikä Verohallinto ehtisi kohdistaa ilmoitukseen tai muuhun selvitykseen tarvittavia valvontatoimia, kuten selvityspyyntöä tai viime kädessä verotarkastusta. Kysymys voisi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa verovelvollinen olisi alun perin laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa kokonaan tai osittain ja hän antaisi tiedot vasta määräajan ollessa päättymäisillään. Vastava tilanne syntyisi, jos verovelvollinen muuttaisi aiemmin antamiaan tietoja lähellä määräajan päättymistä.

Vastaavasti määräaika voitaisiin jatkaa myös silloin, kun valvontatoimen kohde vaikeuttaa olennaisesti valvontatoimen suorittamista. Peruste soveltuisi tilanteisiin, joissa verovelvollinen olisi toistuvasti laiminlyönyt pyydettyjen selvitysten antamisen, antanut ne olennaisesti myöhässä tai puutteellisina taikka muulla tavoin olennaisesti vaikeuttanut asian selvittämistä.

Vain niiden verotustoimien määräaika jatkettaisiin, joiden 56 §:n 2 momentissa säädetty määräaika olisi päättymässä. Esimerkiksi useaan verovuoteen kohdistetun verotarkastukseen perustuvan verotuksen oikaisun määräaika jatkettaisiin vain sen vuoden osalta, jonka määräaika olisi kulumassa umpeen. Määräajan jatkamista koskevassa päätöksessä määriteltäisiin ne asiat, joiden osalta edellytykset määräajan jatkamiseen täytyisivät. Jos poikkeuksellisen myöhään saatu tieto, ilmoitus tai muu selvitys koskisi vain yksittäistä asiaa tai tosiseikkaa, kuten yksittäistä taloudellista liiketoimea, määräaika voitaisiin kuitenkin jatkaa tätä liiketoimea vastaavasta verovelvollisen toiminnasta kokonaisuudessaan.

*Esimerkit:*

1) Osakeyhtiön elinkeinotoimintaan ja sen kirjanpitoon kohdistuu useampaa verovuotta koskeva Tullin, tuotevalvontakeskuksen ja Verohallinnon yhteinen valvontatoimi, joka on kesken vielä silloin, kun 56 §:ssä säädetty verotuksen oikaisun määräaika on vanhentumassa olevan vuoden osalta päättymässä. Verohallinto pidentää määräaika vanhentumassa olevan vuoden osalta mainitun elinkeinotoimintaan kohdistuvan valvontatoimen keskeneräisyyden vuoksi yhdellä vuodella. Jos yhtiöllä on elinkeinotoimintaan kuulumatonta muuta toimintaa, kuten vuokraustoimintaa tai maa- ja metsätaloutta, määräaika ei voida näiden toimintojen osalta tällä perusteella jatkaa eikä verotusta oikaista, vaikka elinkeinotoiminnan tarkastuksessa tulisi esille myös näihin toimintoihin liittyviä laiminlyöntejä, ellei määräaika ole myös näiden osalta jollain toisella pykälässä mainitulla perusteella jatkettu.

2) Verohallinto saa yleisen kolmen vuoden verotuksen oikaisun määräajan päättyessä yksittäisen osinkotuloa koskevan tiedon automaattisessa kansainvälisessä tietojenvaihdossa, joka liittyy luonnollisen henkilön ulkomailta saamien osinkotulojen tuloverotukseen. Saadun tiedon perusteella Verohallinto tekee määräajan jatkamista koskevan päätöksen, jolla se jatkaa verotuksen oikaisuaikaa osinkotulojen tuloverotuksen osalta. Määräajan jatkaminen koskee tässä luonnollisen henkilön osinkotulojen verotusta kaikilta osin. Jos osinkotuloa koskevan vertailutiedon perusteella voidaan kuitenkin olettaa, että verovelvollisella on ulkomailta myös muita pääomatuloja, Verohallinto voisi tehdä oikaisuajan jatkamista koskevan päätöksen kaikkien verovelvollisen pääomatulojen osalta. Valvontatoimen kohteena olevan luonnollisen henkilön muiden tulojen, kuten ansiotulojen, osalta määräaika ei voitaisi tällä perusteella jatkaa eikä verotusta oikaista, vaikka osinkotuloja koskevan valvontatoimen yhteydessä tulisi esille myös muihin tuloihin liittyviä laiminlyöntejä, ellei määräaika olisi myös näiden osalta tällä tai jollain toisella pykälässä mainitulla perusteella jatkettu.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinnon olisi tehtävä päätös verotuksen oikaisuajan jatkamisesta ennen 56 §:ssä säädetyn kolmen vuoden määräajan päättymistä. Tämän määräajan estämättä päätös määräajan jatkamisesta voitaisiin kuitenkin tehdä 60 päivän kuluessa siitä,

kun Verohallinto olisi saanut 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun tiedon tai 2 kohdassa tarkoitetun ilmoituksen tai muun selvityksen edellyttäen, että tieto, ilmoitus tai muu selvitys olisi saatu määräajan kuluessa. Jos tieto, ilmoitus tai muu selvitys olisi saatu vasta sen jälkeen, kun 56 §:ssä säädetty määräaika olisi jo päättynyt, 60 päivän poikkeusta ei voitaisi soveltaa. Lain 56 b §:ssä säädettyä pidennettyä verotuksen oikaisuaikaa ei olisi mahdollista jatkaa. Myöskään lain 56 c §:ssä säädettyä määräaikaa ei voitaisi jatkaa.

Päätös verotuksen oikaisuajan jatkamisesta olisi annettava tiedoksi 26 c §:ssä säädetyllä tavalla valvontatoimen kohteena olevalle verovelvolliselle ja muille verovelvollisille, joiden määräaika jatkettaisiin. Esimerkiksi elinkeinoyhtymän verotukseen liittyvässä asiassa päätös olisi annettava tiedoksi paitsi yhtymälle itselleen myös niille yhtymän osakkaille, joiden verotuksessa oikaisuajan jatkamisen edellytykset täytyisivät ja joiden oikaisuaikaa siten jatkettaisiin. Vastaavasti päätös toimitettaisiin osakeyhtiölle ja sen osakkaalle, jos kysymys olisi yhtiön ja osakkaan välisen oikeustoimen veroseuraamuksista.

Pykälän 3 momentin mukaan jatkettua oikaisuaikaa voitaisiin soveltaa ennakkoperintälaissa, korkotulon lähdeverosta annetussa laissa, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa sekä ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetussa laissa tarkoitettuihin suorituksen saajiin ilman henkilökohtaista tiedoksiantamista, jos oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain mukainen veron määräämisen tai päätöksen oikaisun määräajan jatkamista koskeva päätös olisi annettu tiedoksi suorituksen maksajalle, eikä suorituksen saaja ollut selvillä silloin, kun päätös annettiin tiedoksi suorituksen maksajalle. Kysymys voisi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa työnantajaan kohdistuvassa verotarkastuksessa havaitaan, että työnantaja on maksanut niin sanottuja pimeitä palkkoja. Oikaisuajan päättyessä näitä palkkatulon saajia ei kuitenkaan olisi vielä voitu selvittää. Tällaisessa tilanteessa työnantajalle tiedoksi annettu päätös oikaisuajan jatkamisesta mahdollistaisi myös myöhemmin yksilöitävien palkansaajien verotuksen oikaisun, vaikka lain 56 §:ssä säädetty kolmen vuoden oikaisuaika olisi palkansaajien osalta jo kulunut umpeen. Jos suorituksen saajat olisivat tiedossa, päätös pitäisi antaa tiedoksi myös heille.

Pykälän 4 momentin mukaan verotuksen oikaisuajan jatkamista koskevaan päätökseen ei saisi erikseen hakea muutosta. Pääasiaa koskevan muutoksenhaun yhteydessä voisi kuitenkin tulla arvioitavaksi, olivatko määräajan jatkamisen edellytykset täyttyneet. Periaatteessa verotuspäätöstä koskeva muutoksenhaku voisi myös kohdistua yksinomaan tähän prosessikysymykseen. Jos muutoksenhakuviranomainen katsoisi, että jatkettun määräajan perusteena oleva säännös ei tulisi sovellettavaksi tai kysymys ei olisi pykälässä tarkoitettusta tilanteesta, verotuksen oikaisua koskeva päätös olisi kumottava tältä osin liian myöhään tehtynä. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö voisi hakea muutosta tällaiseen muutoksenhakuviranomaisen päätökseen.

**56 b §.** *Pidennetty verotuksen oikaisuaika.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 56 b §, jossa säädettäisiin erityistilanteista, joissa verotusta voitaisiin oikaista verovelvollisen vahingoksi kuuden vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta lukien. Pidennetty verotuksen oikaisuaika olisi mahdollinen ainoastaan, jos verotuksen oikaisun perusteena olisi pykälässä säädetty erityinen peruste.

Pidennetty määräaika koskisi vain tilanteita, joissa verotusta oikaistaisiin, kun pykälässä säädetyt edellytykset täytyisivät 56 §:ssä säädetyin kolmen vuoden määräajan jälkeen. Kolmen vuoden määräajan kuluessa verotusta oikaistaisiin aina 56 §:n nojalla.

Säännöksen soveltamisedellytysten kannalta ei olisi merkitystä sillä, onko verovelvollinen täyttänyt ilmoittamisvelvollisuutensa vai ei. Säännöksessä mainitun verotuksen oikaisun tulisi

kuitenkin tapahtua säännöksessä mainitulla perusteella kysymyksessä olevan asian osalta ensimmäistä kertaa.

Pykälään sisältyvä verotuksen oikaisua koskeva edellytysten luettelo olisi sinänsä tyhjentävä, mutta samaan verotettavaan tuloon lisättävän erän perusteena voisi olla luetteloiduista edellytyksistä yksi tai useampi. Edellytyksen täytyminen voisi tulla arvioitavaksi myös verovelvollisen tekemän muutoksenhaun yhteydessä. Jos muutoksenhakuaste katsoisi, että säännös ei tulisi sovellettavaksi, verotuksen oikaisua koskeva päätös kumottaisiin tältä osin liian myöhään tehtynä. Esimerkiksi jos verovelvollinen tekemässään muutoksenhaussa esittäisi väitteen siitä, että verotuksen oikaisu on perustunut automaattisessa tietojenvaihdossa saatuun tietoon eikä siten pykälässä tarkoitettuun kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin saatuun tietoon ja muutoksenhakuviranomainen katsoisi, että kysymyksessä olisi automaattisessa tietojenvaihdossa saatu tieto, verotuksen oikaisulle ei olisi perusteita ja tällä perusteella tehty verotuksen oikaisupäätös kumottaisiin.

Pykälän 1 kohdan mukaan pidennetty oikaisuaika olisi mahdollinen, jos sovellettavaksi tulisi verotusmenettelylain 31 §:n tarkoittama siirtohinnoitteluoikaisua koskeva säännös. Säännöksen soveltamisedellytykset eivät estyisi, vaikka siirtohinnoitteluoikaisuun sovellettaisiin samalla myös esimerkiksi veron kiertämistä koskevaa säännöstä tai muuta verolain säännöstä.

Pykälän 2 kohdan mukaan oikaisu verovelvollisen vahingoksi olisi mahdollinen pidennyksessä määrääjässä, jos kysymys olisi etuyhteydessä olevien osapuolten välisestä yritys- tai rahoitusrakenteita koskevasta järjestelystä. Etuyhteydessä olevien osapuolten määritelmä vastaisi verotusmenettelylain 31 §:n määritelmää. Säännös soveltuisi sekä kotimaisiin että rajat ylittäviin tilanteisiin. Samoin säännös soveltuisi esimerkiksi ulkomaisen yhtiön Suomessa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan. Säännöksessä tarkoitettuja etuyhteysosapuolten välisiä yritys- tai rahoitusrakenteisiin liittyviä järjestelyitä voisivat olla esimerkiksi kaupat, yhtiöiden purut, liiketoimintojen järjestelyt, sulautumiset, jakautumiset, liiketoimintasiirrot, osakevaihdot, rahoitusrakenteeseen liittyvät järjestelyt, verotuksellisen kotipaikan siirrot, muut rajat ylittävät järjestelyt sekä muut verovaikutuksiltaan näihin verrattavat tai näihin liittyvät järjestelyt. Järjestelyt voisivat liittyä esimerkiksi konsernin sisäisiin omistuksen uudelleenjärjestelyihin, joiden yhteydessä konsernissa tehdään erilaisia rahoitusjärjestelyjä. Vastaavasti konserni voisi hankkia toisen yhtiön osakekannan, liiketoiminnon tai omaisuuserän, kuten aineettoman oikeuden, konsernin ulkopuolelta ja tehdä tässä yhteydessä konsernin sisäisen yritys- tai rahoitusjärjestelyn, johon säännöstä voitaisiin soveltaa. Etuyhteydessä olevien osapuolten väliset yritys- ja rahoitusjärjestelyt liittyvät usein toisiinsa ja ne voivat olla monivaiheisia. Säännöstä voitaisiin kuitenkin soveltaa myös yksittäiseen yritys- tai rahoitusrakennetta koskevaan järjestelyyn.

Pykälän 3 kohdan mukaan pidennetty määräaika verovelvollisen vahingoksi tehtävälle verotuksen oikaisulle olisi mahdollinen, jos oikaisun perusteena olisi sellainen verovelvollisen verotukseen vaikuttava tieto, joka olisi saatu kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin kuin automaattisessa tietojenvaihdossa. Säännöksessä tarkoitettuja tietoja eivät siten olisi automaattiseen tietojenvaihtoon kuuluvat verotusta koskevat massaluonteiset tiedot, joita valtiot ja lainkäyttöalueet systemaattisesti ja säännönmukaisesti toimittavat toisilleen.

Määräajan pidentäminen olisi mahdollista vain verotukseen vaikuttavan asian tosiseikastoa koskevan tiedon perusteella. Esimerkiksi oikeuskäytännön muutosta koskeva tieto ei olisi tällainen tieto.

Kansainvälinen tietojenvaihto jaotellaan vakiintuneesti automaattiseen, pyynnöstä tapahtuvaan sekä oma-aloitteiseen eli spontaaniin tietojenvaihtoon. Kansainvälisestä tietojenvaihdosta säännellään tarkemmin esimerkiksi valtioiden sekä lainkäyttöalueiden, kuten Caymansaaret,

välisissä verosopimuksissa ja virka-apusopimuksissa. Tällaisia sopimuksia ovat esimerkiksi veroasioissa annettavaa virka-apua koskeva yleissopimus (SopS 20—21/1995) ja Pohjoismaiden välinen vastaava virka-apusopimus (SopS 37/1991). Koska kansainvälisen tietojenvaihdon eri muodot ja esimerkiksi kansainvälisiä simultaanitarkastuksia koskevat käytännöt kehittyvät jatkuvasti, pidennetyn verotuksen oikaisuajan perusteena oleva muu kuin automaattisessa tietojenvaihdossa saatu tieto voisi kuitenkin jatkossa olla luonteeltaan muutakin kuin vaikiintuneen jaottelun mukaista pyynnöstä tai spontaanisti saatua tietoa. Lainkohdan mukaisesta jaottelusta seuraisi esimerkiksi se, että verosäännösten kansainvälisen noudattamisen parantamiseksi ja FATCA:n toteuttamiseksi Amerikan yhdysvaltojen kanssa tehdyn sopimuksen lain-säädännön alaan kuuluvien määräysten voimaansaattamisesta annetun lain (24/2015) ja OECD:n julkaiseman raportin Common Reporting Standard - CRS:n perusteella saadut tiedot eivät kuuluisi lainkohdan soveltamisalan piiriin, koska ne olisivat lainkohdassa tarkoitettulla tavalla automaattisessa tietojenvaihdossa saatuja. Kansainvälisen tietojenvaihdon mahdollinen kehittyminen automaattisen tietojenvaihdon suuntaan voisi käytännössä kaventaa lainkohdan soveltamisalaa.

Lainkohta soveltuisi tyypillisesti tilanteisiin, joissa Verohallinto saa tekemänsä virka-apupyynnön perusteella toisesta valtiosta tai lainkäyttöalueelta verotukseen olennaisesti vaikuttavaa tietoa, taikka tilanteisiin, joissa toisen valtion tai lainkäyttöalueen vero- tai muu viranomainen antaa tiedon Verohallinnolle oma-aloitteisesti ilman, että Verohallinto on sitä erikseen pyytänyt eli spontaanisti. Edellä tarkoitettuja yksittäisiä tapauksia koskevia tietoja voisivat tyypillisesti olla ulkomaisiin sijoituksiin tai ulkomailla omistettuihin yhtiöihin, säätiöihin tai muihin varallisuuseriin liittyvät tiedot. Kysymys voisi olla sekä luonnollista että oikeushenkilöä koskevasta tiedosta.

Verohallinto ei voisi oikaista verotusta pidennetyssä määräajassa tilanteessa, jossa automaattisessa tietojenvaihdossa saatu tieto olisi voitu sellaisenaan ja suoraan asettaa verotuksen oikaisun perusteeksi. Mahdollista olisi, että automaattisessa tietojenvaihdossa saataisiin vain sellainen tieto, jonka perusteella verotusta ei voitaisi suoraan oikaista, mutta joka voisi käynnistää esimerkiksi verotarkastuksen toisessa valtiossa Suomen pyynnöstä. Tällaisia tietoja ovat muun muassa Euroopan unionin jäsenvaltioiden väliset arvonlisäveron valvontaan liittyvät automaattiseen tietojenvaihtoon kuuluvat VIES-tiedot. Jos tällaisen verotarkastuksen perusteella Suomeen myöhemmin toimitettaisiin tietoja, jotka eivät kuuluneet automaattisen tietojenvaihdon piiriin, verotusta voitaisiin niiden perusteella oikaista. Pidennettyä määräaikaa koskevien perusteiden katsottaisiin täyttyvän myös, vaikka tieto sinänsä kuuluisikin massaluonteisesti toimitettaviin tietoihin, jos tietoa ei kuitenkaan ole annettu automaattisessa tietojenvaihdossa esimerkiksi sen vuoksi, että verovelvollinen tai sivullisilmoittaja on laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa.

Jos tieto olisi tullut Verohallintoon spontaanina tietojenvaihtona tai virka-apupyynnön perusteella, eikä tieto kohdistuisi tiettyyn verolajiin, sitä voitaisiin käyttää myös veron määräämisen perusteena eri verolakien mukaista verotusta toimitettaessa edellyttäen, että määräaikaa olisi jäljellä. Edellä todettu vastaisi sitä, mitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 10 §:ssä säädetään verotustietojen käytöstä ja käsittelystä Verohallinnossa.

**56 c §. Rikosperusteinen verotuksen oikaisu.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 56 c §, jossa säädettäisiin pidennetystä määräajasta verotuksen oikaisun toimittamiselle verovelvollisen vahingoksi tilanteissa, joissa verovelvollista syytettäisiin rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetuissa rikosasioissa eli silloin, kun kysymyksessä on veropetos, törkeä veropetos tai lievä veropetos.

Pykälän 1 momentin mukaan verotusta voitaisiin näissä tilanteissa oikaista verovelvollisen vahingoksi, vaikka 56 §:ssä säädettävä kolmen vuoden määräaika olisi kulunut umpeen. Määräaika oikaisun tekemiseen olisi vuosi sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syytteen.

Verotusta voitaisiin tämän säännöksen nojalla oikaista merkittävästi pidemmän ajan kuluessa kuin muissa edellä mainituissa tilanteissa. Säännöstä voitaisiin soveltaa mainitun kolmen vuoden määräajan päättymisen jälkeen, ja määräajan takaraja olisi sidoksissa asianomaista rikosta koskevaan syytteen nostamisaikaan.

Säännös oikeuttaisi, ei siis velvoittaisi, Verohallintoa oikaisemaan verotusta verovelvollisen vahingoksi. Tätä harkintavaltaa tarvittaisiin, koska Verohallinto voisi nykyiseen tapaan rikosasian yhteydessä myös vaatia menetetyn veron määrän vahingonkorvauksena.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto oikaisisi 1 momentissa tarkoitetun päätöksen viran puolesta siltä osin kuin syyttäjä olisi peruuttanut syytteen taikka syyte olisi hylätty lainvoimaisella tuomiolla tai päätöksellä tai jätetty tutkimatta. Jos syyttäjä peruuttaisi syytteen vain osittain tai oikeus antaisi syytteen hylkäävän tuomion vain joidenkin syytekohtien osalta, Verohallinto oikaisisi päätöstä vain tältä osin. Päätös oikaistaisiin noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi säädetään, jolloin palautettavalle verolle maksettaisiin myös korkoa.

Verohallinnon olisi oikaistava verotusta vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä olisi nostanut syytteen. Useimmissa tilanteissa tämä määräaika riittäisi siihen, että verorikosasia ehdittäisiin myös ratkaista käräjäoikeudessa. Mahdollista kuitenkin olisi, että syntyisi asetelma, jossa verovelvollista koskevan verorikosasian käsittely voisi olla vireillä käräjäoikeudessa tai muutoksenhakuasiana esimerkiksi hovioikeudessa samanaikaisesti kuin verotusta koskeva päätös olisi jo tehty ja myös siihen olisi haettu oikaisuvaatimuksella muutosta. Tällöin verotusta koskeva muutoksenhaku käsiteltäisiin yleensä vasta sen jälkeen, kun verorikosasia on lainvoimaisesti ratkaistu. Verohallinto voisi tässä yhteydessä kieltää hallinnolliseen päätöksentekoon perustuvan verosaatavan ulosoton tai määrätä sen keskeytettäväksi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain nojalla.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin siitä, että rikosperusteinen verotuksen oikaisu voidaan kohdistaa oikeushenkilöön silloin, kun 1 momentissa tarkoitettua rikoksesta syytetään oikeushenkilön puolesta toiminutta luonnollista henkilöä. Kysymys voisi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa osakeyhtiön puolesta toiminutta, sen hallintoon kuuluvaa luonnollista henkilöä syytetään veropetoksesta. Tällöin verotuksen oikaisu olisi mahdollista kohdistaa osakeyhtiöön.

**58 §.** *Verotuksen oikaisun jättäminen toimittamatta.* Pykälän 1 momentissa säädetyt verotuksen oikaisun toimittamatta jättämisen edellytyksiä täsmennettäisiin. Verohallinto voisi jättää verotuksen oikaisun verovelvollisen vahingoksi toimittamatta silloin, kun verottamatta jäänyttä tuloa on pidettävä vähäisenä, eikä verotuksen tasapuolisuus taikka verovelvollisen laiminlyöntien laatu tai toistuvuus vaadi verotuksen oikaisun toimittamista. Verotusta oikaistaisiin vähäisenkin tulon osalta esimerkiksi silloin, kun tulon verottamatta jääminen olisi johnut verovelvollisen tahallisesta laiminlyönnistä.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin Verohallinnon oikeudesta antaa tarkempia määräyksiä siitä, milloin veroa on pidettävä 1 momentissa tarkoitettulla tavalla vähäisenä.

**59 §.** *Verotuksen oikaisun kohdistaminen kuolinpesään.* Kuolinpesään kohdistettavan oikaisun määräaika ehdotetaan muutettavaksi siten, että oikaisuajan alkamista ei enää sidottaisi siihen ajankohtaan, jolloin perukirja on annettu Verohallinnolle. Verotusta voitaisiin oikaista vain yleisessä kolmen vuoden määräajassa. Oikaisuajan pidentäminen 56 a—56 c §:ssä säädettyin edellytyksin ei olisi mahdollista. Vastaava määräajan rajoitus koskisi myös verotuksen oikaisua verovelvollisen hyväksi. Kuten nykyisinkin, säännös koskisi vain vainajan elinaikana sekä koko kuolinvuodelta saatuun tuloon kohdistuvia verotuksen oikaisuja.

**61 §.** *Oikaisuviranomainen.* Pykälän 1 momentin mukaan verotuksen oikaisulautakunta ratkaisisi tässä laissa tarkoitettuja oikaisuvaatimukset. Oikaisuvaatimusmenettely olisi yleinen ensiasteen muutoksenhakekeino, ja se koskisi kaikkia Verohallinnon verotuspäätöksiä lukuun ottamatta ennakkoratkaisuja. Verotuksen oikaisulautakunta käsittelee siten sekä toimitettua verotusta koskevat oikaisuvaatimukset että 65 a §:ssä tarkoitetuista päätöksistä tehdyt oikaisuvaatimukset.

Verohallinto voisi ratkaista, kuten nykyisinkin, verovelvollisen tai muun kuin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tai varsinaisen veronsaajan tekemän oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään kokonaan. Tällaisesta hyväksyvästä päätöksestä oikeudenvilvontayksikkö tai veronsaaja voisi hakea muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen siten kuin 66 §:ssä säädetään.

**62 §.** *Oikeus muutoksenhakuun.* Pykälän 1 ja 2 momentin sanamuotoa täsmennettäisiin poistamalla varallisuusveroa koskeva vanhentunut viittaus.

**63 §.** *Oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle.* Pykälän 1 momentin sanamuotoa tarkistettaisiin. Pykälän 2 momentista poistettaisiin maininta siitä, että oikaisuvaatimus on tehtävä verotuksen oikaisulautakunnalle, koska asia ilmenee säännöksen 1 momentista.

**64 §.** *Oikaisuvaatimuksen määräaika.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että verotusta koskeva oikaisuvaatimus olisi tehtävä oikaisulautakunnalle kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Muutosta voisivat hakea verovelvollinen ja muu 62 §:n nojalla muutoksenhakuun oikeutettu. Määräaika vastaisi verovelvollisen hyväksi tehtävän viranomaisaloitteen verotuksen oikaisun määräaika ja verovelvollisen vahingoksi tehtävän verotuksen oikaisun yleistä määräaika. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön ja veronsaajan tekemän oikaisuvaatimuksen määräaika olisi neljä kuukautta verovelvollisen verotuksen päättymisestä. Muita Verohallinnon tekemiä erinäisiä päätöksiä koskevasta muutoksenhaun määräajasta säädettäisiin 65 a §:ssä.

Pykälän 2 momentista poistettaisiin tiedoksiantomenettelyä koskeva sääntely, josta säädettäisiin 26 c §:n 3 momentissa. Momentin sanamuotoa ehdotetaan tarkennettavaksi.

**65 a §.** *Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku.* Pykälässä säädettäisiin eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevasta muutoksenhausta, ja pykälä vastaisi osin voimassa olevaa 71 e §:ä.

Pykälän 1—3 momentit vastaisivat sisällöltään voimassa olevaa 71 e §:ää, mutta niiden sanamuotoa tarkistettaisiin.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain 4 ja 7 §:ssä tarkoitettuihin veronhuojennuspäätöksiin.



Pykälän 5 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta ennakkoperintälain 18 §:ssä tarkoitettuun ennakonpidätyksen uudelleen määräämistä koskevaan ja 24 §:ssä tarkoitettuun ennakon muuttamista koskevaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen, ennakkoperintälain 22 §:ssä tarkoitettuun ennakonpidätyksen tai ennakon palauttamista koskevaan päätökseen, ennakkoperintälain 25—27 §:ssä tarkoitettuun ennakkoperintärekisteriin merkitsemistä tai siitä poistamista koskevaan päätökseen, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 5 §:ssä ja 16 §:n 4 momentissa tarkoitettuun lähdeverokorttia, verokorttia ja ennakkoveroa sekä lähdeveron uudelleen määräämistä ja veron perimiseksi määrätyn ennakon muuttamista koskevaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 11 §:n 2 momentissa tarkoitettuun lähdeveron palauttamista koskevaan päätökseen sekä Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain 6 §:ssä tarkoitettuun lopullisen palkkaveron palauttamista koskevaan päätökseen. Edellä mainituilla verojen palauttamista koskevilla päätöksillä tarkoitettaisiin myös saman säännöksen, kuten rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 11 §:n 2 momentin, nojalla tehdyn palauttamista koskevan päätöksen viranomaisaloitteisesta oikaisupäätöstä.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta sivullisen tiedonantovelvollisuutta ja tiedonantovelvollisuuteen liittyvää laiminlyöntimaksua koskevista päätöksistä.

Pykälän 7 momentin mukaan kaikkiin edellä mainittuihin päätöksiin haettaisiin muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus olisi tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun hakija on saanut tiedon päätöksestä. Tiedoksisaannin katsottaisiin tapahtuneen siten kuin 26 c §:n 3 momentissa säädettäisiin. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika laskettaisiin aina päätöksen tekemisestä. Muutoksenhakuun sovellettaisiin muutoin, mitä muutoksenhausta tässä luvussa säädetään. Verohallinto voisi esimerkiksi ratkaista tiedonantovelvollisen tai hakijan tekemän oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään kokonaan.

**66 §.** *Valitus hallinto-oikeuteen.* Pykälän 1 momentti vastaisi voimassa olevaa säännöstä, mutta momentin sanamuotoa tarkistettaisiin. Momentin viimeinen virke siirrettäisiin uudeksi 3 momentiksi.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin valituksesta 65 a §:ssä tarkoitettuja asioita koskeviin oikaisuvaatimuksiin annettuihin päätöksiin. Muutosta haettaisiin, kuten nykyisinkin, valittamalla siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin hakijan tai tiedoksiantovelvollisen kotikunta kuului, kun Verohallinnon päätös tehtiin.

**67 §.** *Valitusaika.* Pykälässä säädettäisiin hallinto-oikeuteen tehtävän valituksen määräajasta. Valitusta koskeva määräaika lyhennettäisiin merkittävästi, mutta samalla määräaika muutettaisiin vastaamaan paremmin hallintolainkäyttölain yleistä valitusaikaa, joka on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

Pykälän 1 momentin mukaan valitus hallinto-oikeuteen olisi tehtävä 60 päivän kuluessa oikaisulautakunnan päätöksen tiedoksisaannista. Päätös katsottaisiin saadun tiedoksi siten kuin 26 c §:n 3 momentissa säädettäisiin. Yleisten prosessioikeudellisten periaatteiden mukaan oikaisuvaatimukseen annettu päätös annettaisiin tiedoksi verovelvollisen asiamiehelle silloin, kun asiamiehen osoite on oikaisuvaatimuksessa ilmoitettu prosessiosoitteeksi.

Pykälän 2 momentin mukaan viranomaisen muutoksenhakuaja laskettaisiin oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tekemisestä. Päätöstä ei kuitenkaan annettaisi viranomaisille tiedoksi todisteellisesti.

**69 §.** *Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön ja verovelvollisen kuuleminen valitusta käsiteltäessä.* Pykälän otsikkoa muutettaisiin siten, että se kattaisi muutoksenhakijan ja vastapuolen eri kuulemistilanteet.

Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että hallintotuomioistuimen olisi varattava myös verovelvolliselle tilaisuus vastineen antamiseen Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen.

**70 §.** *Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.* Pykälästä ehdotetaan poistettavaksi muutoksenhakuun oikeutettuja koskeva säännös. Muutoksenhakuun oikeutetuista säädettäisiin 62 ja 65 a §:ssä.

**71 a §.** *Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.* Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi säännös muutoksenhausta ennakkopäätösvalituksella korkeimpaan hallinto-oikeuteen 65 a §:ssä tarkoitetuissa asioissa.

**71 c §.** *Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa.* Pykälän 1 momentin viittaus päätöksen tiedoksisaantia koskevaan 67 §:ään muutettaisiin viittaukseksi 26 c §:ään. Pykälän sanamuotoa tarkistettaisiin.

**71 e §.** *Menettely eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevassa muutoksenhaussa.* Pykälässä säädettäisiin 65 a §:n 5 momentin 1, 3 ja 4 kohdassa mainittuja päätöksiä koskevasta muutoksenhaun käsittelyajasta. Säännöksessä mainittuja asioita koskeva muutoksenhaku säädettäisiin kiireelliseksi kaikissa muutoksenhakuvaiheissa. Säännöksen tarkoittamia ennakonpidätyksiä, ennakkoa ja ennakkoperintärekisteröintiä koskevien asioiden muutoksenhaun säätäminen kiireelliseksi kaikissa vaiheissa on perusteltua, koska päätöksellä voi olla merkittäviä vaikutuksia verovelvollisen mahdollisuuden harjoittaa yritystoimintaa markkinoilla.

**71 f §.** *Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävä valitusosoitus.* Pykälän otsikkoa ehdotetaan tarkennettavaksi. Teknisenä muutoksena pykälä jaettaisiin kahdeksi momentiksi.

**71 g §.** *Perustevalitus.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 71 g §. Pykälässä säädettäisiin, että tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovellettaisi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain perustevalitusta koskevaa sääntelyä. Verotusta koskeva yleinen muutoksenhakuaja lyhennettäisiin kolmeen vuoteen verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta, ja veron periminen estyisi pääsääntöisesti vasta viiden vuoden kuluttua veron määräämisvuoden päättymisestä. Perustevalitusmahdollisuuden poistaminen olisi tarpeen, jotta muutoksenhakuajien yleinen lyhentämistavoite voidaan toteuttaa. Perustevalitusmahdollisuuden poistaminen perustuisi myös yleiseen menettelysäännösten yhtenäistämistavoitteeseen, koska nykyisinkään perustevalitus ei ole ollut mahdollinen esimerkiksi arpajaisveroa, arvonlisäveroa, autoveroa, kiinteistöveroa ja valmisteveroa koskevissa asioissa.

**77 §.** *Korkojen laskeminen muutostilanteessa.* Pykälän 3 ja 4 momentit ehdotetaan kumottaviksi. Nykyisin uudelleen toimitettavassa verotuksessa laskettava jäännösveron korko, palautuskorko sekä maksettava ja palautettava yhteisökorko lasketaan kumotussa verotuksessa ja uudelleen toimitetussa verotuksessa määrättyjen verojen erotukselle. Käytännössä tämä vastaa korkojen laskemista verotuksen oikaisua koskevissa tilanteissa, joista säädetään pykälän 1 ja

2 momentissa. Mainittujen lainkohtien mukaan verotuksen oikaisussa korot lasketaan vastaavasti määrätulle palautettavalle tai lisää maksettavalle verolle. Pykälän 3 ja 4 momentin muutos liittyy ehdotukseen, jonka mukaan uudelleen toimitettava verotus toteutettaisiin, kuten verotuksen oikaisu. Tästä säädettäisiin 78 §:ssä.

**78 §. Muutosten toteuttaminen.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että uudelleen toimitettava verotus toteutettaisiin noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta 55 ja 56 §:ssä säädetään, eli teknisesti samaan tapaan kuin muutkin muutoksenhakuviranomaisen tekemät muutokset verotuspäätöksiin, kuten esimerkiksi maksuunpanon oikaisemiseen. Muilta osin momentti vastaisi voimassa olevaa säännöstä.

Uudelleen toimitettavan verotuksen toteuttamisessa ehdotetulla muutoksella olisi vaikutusta veron vanhentumisajan sekä korkojen laskentaan. Vanhentumisajan osalta muutos tarkoittaisi veron vanhentumista verotuksen uudelleen toimittamistilanteissa nopeammin kuin nykyään. Uudelleen toimitettavassa verotuksessa muodostuisi uusi viiden vuoden vanhentumisaika vain maksettavan veron korottuvalle erälle. Koronlaskentaan muutoksella ei olisi merkittävää vaikutusta. Muutoksen jälkeen korko laskettaisiin yhtenäisesti myös viivästyskorkojen osalta. Tällöin verovelvollisella ei olisi enää mahdollisuutta hyötyä siitä, että hän olisi maksanut alkuperäisen maksettavaksi määrätyn veron myöhässä, osittain tai ei lainkaan.

Tehtyihin päätöksiin haettaisiin muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta siten kuin muutoksenhausta verotuksen oikaisua koskevaan päätökseen säädetään. Esimerkiksi, jos uudelleen toimitettua verotusta koskeva päätös olisi tehty myöhemmin kuin kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta eli muutoksenhaun määräajan päättymisen jälkeen, verovelvollisen olisi haettava muutosta päätökseen 60 päivän kuluessa uudelleen toimitettua verotusta koskevan päätöksen tiedoksisaannista.

Jos verovelvollinen katsoo, että verotukseen tehdyn muutoksen olisi tullut vaikuttaa hänen verotukseensa seurannaismuutoksena, hän voi saattaa asian Verohallinnossa vireille muutoksenhausta säädettyjen määräaikaisten estämättä. Verohallinnon asiassa tekemään päätökseen haetaan muutosta samalla tavoin kuin verotuspäätökseen.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinnon olisi määrättävä, ellei erityisestä syystä muuta johtuisi, saatavan täytäntöönpano keskeytettäväksi siltä osin kuin muutoksenhakuviranomainen olisi kumonnut verotusta koskevan päätöksen ja palauttanut asian Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi. Kun uudelleen käsittely toteutettaisiin siten kuin verotuksen oikaisusta säädetään, verotuksen kumoamisen johdosta mahdollisesti tehtyä ulosmittausta ei peruutettaisi, kuten nykyisin tapahtuu. Tämän vuoksi säädettäisiin, että näissä tilanteissa Verohallinnon tulisi oma-aloitteisesti määrätä täytäntöönpano keskeytettäväksi. Uudelleen toimitettavassa verotuksessa ratkaistaisiin oikea veron määrä ja veron perintätoimet jatkuisivat sen jälkeen. Lähtökohtaisesti keskeytysmääräys olisi tehtävä, mutta keskeytysmääräys voitaisiin kuitenkin jättää tekemättä, jos siihen olisi erityisiä syitä, kuten tilanteessa, jossa vero olisi juuri vanhene-massa. Keskeyttämismääräys olisi tehtävä viipymättä sen jälkeen, kun muutoksenhakuviranomaisen päätös olisi annettu Verohallinnolle tiedoksi. Keskeytysmääräykseen sovellettaisiin muutoin verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia.

Pykälän 3 momentti vastaisi voimassa olevan pykälän 2 momenttia.

**85 a §. Muutoksenhaku Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun.** Pykälän 1 momenttia täsmennettäisiin niiden tilanteiden osalta, joissa mikään hallinto-oikeus ei olisi kotikuntaperiaatteen mukaisesti toimivaltainen käsittelemään valitusta. Näissä tilanteissa muutosta haettaisiin

siin Helsingin hallinto-oikeudelta. Muutos selkeyttäisi oikeustilaa esimerkiksi tilanteessa, jossa rajoitetusti verovelvollinen on hakenut ennakkoratkaisua verotuksestaan.

*Voimaantulosta.* Lakia sovellettaisiin verovuodelta 2017 ja sitä myöhemmiltä verovuosilta toimitettavaan säännönmukaiseen verotukseen, verotuksen muuttamiseen sekä niitä koskevaan muutoksenhakuun.

Verovuoden 2016 ja sitä aikaisempien verovuosien verotukset toimitettaisiin ja niitä muutettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Myös muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa tehtyyn Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Säännös koskisi myös tilanteita, joissa Verohallinnossa on lain voimaan tullessa vireillä muutoverotusta, kuten verotuksen oikaisua tai uudelleen toimitettavaa verotusta koskeva asia. Vaikka tällainen asia ratkaistaisiin lain voimaantulon jälkeen, päätös tehtäisiin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

Jos muutoksenhakuviranomainen olisi lain voimaantulon jälkeen kumonnut verovuoteen 2016 tai sitä aikaisempaan verovuoteen kohdistuneen Verohallinnon päätöksen ja palauttanut asian Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi, uudelleen käsittely tapahtuisi tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Myös tilanteessa, jossa muutoksenhakuviranomainen muuttaisi Verohallinnon päätöstä, veron määrään vaikuttavat muutokset tehtäisiin lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin tämän lain säännöksiä myös tilanteissa, joissa päätös koskee verovuotta 2016 tai sitä aikaisempaa verovuotta. Verovuoden 2016 säännönmukaista verotusta koskevaan verotuspäätökseen haettaisiin kuitenkin muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Jos Verohallinnon muu päätös kuin verovuoden 2016 säännönmukaista verotusta koskeva verotuspäätös tehtäisiin lain voimaantulon jälkeen, päätöstä koskevaan muutoksenhakuun sovellettaisiin tämän lain säännöksiä. Tällainen päätös olisi esimerkiksi muutoksenhakuviranomaisen kumoaman verotuspäätöksen jälkeen Verohallinnon tekemä uudelleen toimitettavaa verotusta koskeva päätös tai verovuotta 2016 tai sitä aikaisempaa verovuotta koskeva verotuksen oikaisupäätös.

*Esimerkit:*

1) Verohallinto on vuonna 2016 tehnyt tuloverolaissa tarkoitetun nimeämispäätöksen. Päätökseen haettaisiin muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleen verotusmenettelylain säännösten mukaisesti hakijan kotikunnan mukaiselta hallinto-oikeudelta. Myös jatkovalitukseen hallinto-oikeudesta korkeimpaan hallinto-oikeuteen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Vaikka muutosta haettaisiin vasta tämän lain tultua voimaan, muutoksenhaku tapahtuisi ennen lain voimaantuloa voimassa olleiden säännösten mukaan. Sen sijaan jos nimeämispäätös olisi tehty lain voimaantulon jälkeen, siihen haettaisiin muutosta tämän lain säännösten mukaisesti verotuksen oikaisulautakunnalta ja edelleen hallinto-oikeudelta.

2) Verohallinto oikaisee verovuosien 2015 ja 2016 verotusta verovelvollisen vahingoksi vuonna 2018. Oikaisut tehdään soveltaen lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Näihin verotuksen oikaisua koskeviin päätöksiin haettaisiin muutosta tämän lain säännösten mukaan. Päätöksiin liitettävien muutoksenhakuohjeiden mukaan muutoksenhaku aika olisi kolme vuotta verovuoden päättymisestä lukien, aina kuitenkin vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Muutosta haettaisiin verotuksen oikaisulautakunnalta. Myös valitukseen oi-

kaisulautakunnasta hallinto-oikeuteen ja jatkovalitukseen hallinto-oikeudesta korkeimpaan hallinto-oikeuteen sovellettaisiin tämän lain säännöksiä.

3) Verovelvollinen tekee verovuoden 2015 verotuspäätöksestä oikaisuvaatimuksen verotuksen oikaisulautakunnalle joulukuussa 2016. Verohallinto hyväksyy verovelvollisen oikaisuvaatimuksen tammikuussa 2017. Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö hakee valittamalla muutosta oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen. Koska Verohallinnon päätöksellä tarkoitettiin siirtymäsäännöksessä alkuperäistä Verohallinnon tekemää ensiasteen hallintopäätöstä eikä muutoksenhakuprosessiin liittyvää oikaisuvaatimukseen annettua Verohallinnon päätöstä, muutoksenhakuun sovellettaisiin kaikissa muutoksenhakuasteissa lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö hakisi muutosta valittamalla vanhan lain mukaisessa yhden vuoden muutoksenhakuajassa eli vuoden 2017 kuluessa.

## 1.6 Arvonlisäverolaki

**13 b §.** Pykälässä oleva viittaus ehdotetaan muutettavaksi viittaukseksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 4 luvussa säädettyyn ilmoittamisvelvollisuuteen ja 6 luvussa säädettyyn maksuvelvollisuuteen. Viittaus veron palauttamista koskeviin hakemuksiin poistettaisiin tarpeettomana.

**13 c §.** Pykälän 3 momentissa oleva viittaus ehdotetaan muutettavaksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 4 luvussa säädettyyn ilmoittamisvelvollisuuteen ja 6 luvussa säädettyyn veron maksuvelvollisuuteen.

Pykälän 4 momentti ehdotetaan kumottavaksi. Paliskuntaryhmän verokaudesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 3 luvussa.

**72 f §.** Pykälän 3 kohtaan ehdotetaan muutettavaksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 16 §:ssä säädettyyn ilmoittamisvelvollisuuteen.

**79 k §.** Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan muutettavaksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 11 ja 12 §:ssä tarkoitettuihin verokausiin.

**101 c §.** Pykälässä säädettäisiin nykyistä 197 §:ää vastaavasti muutoksenhausta Tullin antamaan ennakkoratkaisuun. Pykälään ei olisi tarpeen ottaa nykyistä 197 §:n 1 momenttia vastaavaa säännöstä, sillä Tullin päätöksestä tehtävästä oikaisusta ja muutoksenhausta olisi 101 §:n perusteella voimassa, mitä tullilainsäädännössä säädetään.

**102 a §.** Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan muutettavaksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 16 §:ssä tarkoitettuun ilmoittamisvelvollisuuteen.

**128 §.** Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että viittaus hakemukseen liitettävästä laskusta poistetaan. Diplomaattisten hankintojen osalta hakijan ei enää jatkossa tulisi liittää palautusta koskevaan hakemukseensa laskua, vaan lasku pyydetäisiin toimittamaan tarvittaessa. Verohallinnon määräyksissä edellytettäisiin kuitenkin, että hakemus sisältäisi eritellyn laskuista.

Pykälän 4 momenttiin tehtäisiin oikaisuvaatimusmenettelyn käyttöönoton johdosta tarkistus.

**129 §.** Pykälän edellä oleva otsikko ”Euroopan unioni” muutettaisiin otsikoksi ”Euroopan unioni ja muut kansainväliset järjestöt”.

**129 b §.** Pykälän edellä oleva otsikko ”Muu kansainvälinen järjestö” kumottaisiin.

**129 c §.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 129 c §, jossa säädettäisiin nykyisen käytännön mukaisesti mahdollisuudesta vähentää liikaa 129, 129 a tai 129 b §:n perusteella palautettu veron määrä myöhemmin palautettavan veron määräästä.

**129 d §.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 129 d §.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin selkeyden vuoksi, että Euroopan unionin ja muun kansainvälisen järjestön hankintoihin sisältyvän veron palautukseen oikeutetulla olisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 59 §:n mukaisesti muutoksenhakuoikeus palautusta koskevaan päätökseen. Muutoksenhakuun sovellettaisiin oikaisuvaatimusmenettelyä.

Pykälän 2 momentissa ehdotetaan selkeyden vuoksi säädettäväksi, että oikaisuvaatimuksen määräaika laskettaisiin sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa päätös koskee, mikä vastaisi voimassa olevaa oikeustilaa.

**133 §.** Pykälän 4 ja 6 momenttiin ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi lisättäväksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin.

**133 c §.** Pykälään lisättäisiin uusi säännös 2 momenttiin. Jos 133 a tai 133 b §:n perusteella liikaa palautetulle määrälle tulisi maksettavaksi viivästyskorkoa, korkoa maksettaisiin sitä päivää seuraavasta päivästä, jona palautus on maksettu.

Pykälän 3 momenttiin ehdotetaan tehtäväksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säätämisestä aiheutuvat muutokset. Lain 133 a ja 133 b §:ssä tarkoitettuihin palautuksiin sovellettaisiin, mitä arvonlisäverolain II osassa tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin selkeyden vuoksi, että 133 a ja 133 b §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutetulla olisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 59 §:n mukaisesti muutoksenhakuoikeus palautusta koskevaan päätökseen. Muutoksenhakuun sovellettaisiin oikaisuvaatimusmenettelyä. Vastaavasti viitattaisiin myös oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 37, 40 ja 41 §:ään, joita sovellettaisiin palautukseen oikeutettuun.

Pykälän 5 momentissa selkeyden vuoksi säädettäisiin myös, että oikaisun ja oikaisuvaatimuksen määräaika laskettaisiin sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa päätös koskee, mikä vastaisi voimassa olevan lain säännöstä.

**133 q §.** Pykälän 2 momentin viittaus arvonlisäverolaissa säädettyyn veroilmoitukseen ehdotetaan muutettavaksi viittaukseksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 16 §:ssä tarkoitettuun veroilmoitukseen.

**134 b §.** Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja sekä telepalveluja koskevan erityisjärjestelmän ulkopuolelle sulkemista koskevan päätöksen sähköisestä tiedoksiannosta. Verovelvollisen katsotaisiin saaneen päätöksen tiedoksi seitsemäntenä päivänä siitä, kun päätös on asetettu noudettavaksi Verohallinnon osoittamaan asiointipalveluun. Verovelvollisen ilmoittamaan sähköpostiosoitteeseen lähetettäisiin ilmoitus siitä, että verovelvolliselle on tullut viesti asiointipalveluun.

**134 f §.** Pykälään ehdotetaan lisättäväksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin. Nykytilaa vastaavasti oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia sovellettaisiin erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jollei arvonlisäverolaissa säädettäisi toisin.

**134 h §.** Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan muutettavaksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain veron maksamista koskeviin säännöksiin, joita ei nykytilaa vastaavasti sovellettaisi erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen.

**134 j §.** Pykälään 1 momenttiin ehdotetaan muutettavaksi viittaus niihin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain veron ilmoittamista ja verokautta koskeviin säännöksiin, joita ei nykytilaa vastaavasti sovellettaisi erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen.

Pykälän 2 momentin säännökset ehdotetaan kumottaviksi, koska vastaavat säännökset ovat oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 19 ja 80 §:ssä.

**134 l §.** Pykälään ehdotetaan muutettavaksi viittaus nykytilaa vastaavasti oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain veron määräämistä koskeviin säännöksiin.

**134 m §.** Pykälän 2 momentti ehdotetaan kumottavaksi. Veron perimisestä ja velvoitteen vanhenemisesta säädettäisiin veronkantolaissa.

Pykälän 5 momenttiin ehdotetaan muutettavaksi nykyistä vastaavasti viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain Verohallinnon päätöstä koskeviin säännöksiin.

**134 o §.** Pykälän 2 momentti ehdotetaan kumottavaksi. Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain veron määräämistä, oikaisua ja seurannaismuutosta koskevia säännöksiä. Määräajat laskettaisiin mainitun lain 4 §:ssä säädetyistä ajankohdasta. Koska erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen verokausi olisi neljänneskalenterivuosi, määräajat laskettaisiin samoin kuin nykyisin sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvalta verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa.

**134 p §.** Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi muutettavaksi viittaus ehdotettuun veronkantolakiin.

**134 r §.** Pykälässä säädettäisiin erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen ilmoituslaiminlyönnistä määrättävistä seuraamuksista.

Pykälän 1 momentin mukaan säännönmukaisen ilmoitusvelvollisuuden laiminlyöntiin ei sovellettaisi myöhästymismaksua koskevia säännöksiä. Myöskään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukainen veronkorotus ei tulisi 1 momentin mukaan suoraan sovellettavaksi erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen.

Pykälän 2 momenttiin sisältyisivät säännökset sellaisen erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, Suomeen suoritettavaa veroa koskevan veroilmoituksen laiminlyönnistä.

Erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle voitaisiin määrätä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa tarkoitettu veronkorotus sekä silloin, kun ilmoitus on annettu myöhässä että silloin, kun ilmoitus on annettu puutteellisenä tai sen antaminen on laiminlyöty kokonaan. Säännös vastaisi nykytilaa, sillä nykyisinkin erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen edellä mainittujen laiminlyöntien seurauksena on veronkorotus.

Pykälään sisältyvä arvonlisäverorikkomusta koskeva säännös poistettaisiin tarpeettomana, koska arvonlisäverorikkomusta koskeva 218 §:n 3 momentti kumottaisiin. Laiminlyönneistä määrättäisiin sen sijaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:n mukainen laiminlyöntimaksu. Veroilmoituksen laiminlyönnistä määrättäisiin kuitenkin nykyisestä poiketen veronkorotus.

**13 a luku.** Luvun otsikko ehdotetaan muutettavaksi Yleinen verotusmenettely ja muutoksenhaku.

**146 a §.** 13 a luvun 146 a §:ssä säädettäisiin, että arvonlisäverolain menettelysäännökset olisivat erityissäännöksiä verrattuna oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiin. Näin ollen veron maksamiseen, ilmoittamisvelvollisuuteen, veron määräämiseen ja muuhun verotusmenettelyyn sekä oikaisuun ja muutoksenhakuun sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakia, jollei arvonlisäverolaissa toisin säädettäisi.

**146 b §.** Pykälä kumottaisiin.

**147 §.** Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi muutettavaksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 6 luvun veron maksamista koskeviin säännöksiin.

Pykälän 2 ja 3 momentin säännökset ehdotetaan kumottavaksi. Uuden kuljetusvälineen ostajan, joka ei ole muusta toiminnasta verovelvollinen ja johon ei sovelleta autoveroa koskevia säännöksiä, olisi nykyisestä poiketen maksettava vero oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukaisena yleisenä eräpäivänä.

Pykälän 3 momenttia vastaava säännös veron maksamisesta verokauden muuttuessa sisältyisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 33 §:ään.

**147 a §.** Pykälään sisällytettäisiin nykyistä 149 §:ää vastaava säännös. Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi muutettavaksi viittaus veronkantolakiin. Veron palauttamisesta säädettäisiin veronkantolaissa verotililain sijasta.

**148 §.** Pykälään sisällytettäisiin nykyistä 188 §:ää vastaava verosta vastuussa olevia koskeva säännös. Pykälän 5 momentissa viitattaisiin veronkantolakiin, jossa säädettäisiin verovastuun toteuttamisesta ja muutoksenhausta.

**14 luku.** Veron maksaminen. Luvun otsikko ehdotetaan muutettavaksi muotoon Verotusmenettely eräissä yhteisöhankeissa.

**148 a §.** Pykälään sisällytettäisiin nykyistä 146 a §:ää vastaava säännös.

**148 b §.** Pykälään sisällytettäisiin nykyistä 146 b §:ää vastaava säännös.

**149 §.** Pykälä kumottaisiin ja säännös siirrettäisiin 147 a §:ään.

**149 a §.** Pykälän 2 momenttia tarkistettaisiin siten, että siinä huomioitaisiin arvonlisäverolakiin lailla 505/2015 tehdyt muutokset. Lain 3 §:n 1 momentin mukaisen tilikauden liikevaihdon perustella laskettava verovelvollisuuden alaraja nostettiin 8 500 eurosta 10 000 euroon. Lisäksi verovelvollisuuden euromääräiseen alarajaan lain 149 a §:n 1 momentin perusteella laskettavan veronhuojennuksen yläraja nostettiin 22 500 eurosta 30 000 euroon. Pykälän 2 momentin mukaan verovelvollinen, jonka tilikauden liikevaihto olisi enintään 10 000 euroa, saisi huojennuksena koko tilikaudelta tilitettävän veron.



**149 b §.** Pykälän 1 ja 2 momenttiin ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi muutettavaksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain ilmoittamisvelvollisuutta koskevaan 16 §:ään.

Pykälän 4 momenttia muutettaisiin siten, että verovelvollinen voisi vaatia alarajahuojennusta veroilmoituksen antamisen yhteydessä. Erillisestä hakemusmenettelystä ehdotetaan luovuttavaksi. Momentissa säädettäisiin oikaisuajasta, jonka kuluessa verovelvollisella olisi oikeus tilikauden päätyttyä saada palautuksena liian vähän ilmoitettu huojennuksen määrä. Määräaika muutettaisiin vastaamaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa korjaamiselle säädettyä määräaika.

**149 c §.** Pykälän 1 momentissa säädetään liian suurena saadun huojennuksen määräämisestä verovelvollisen maksettavaksi.

Pykälän 2 momentissa määräaika muutettaisiin vastaamaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa veron määräämiselle ja oikaisulle säädettyä määräaika. Momentissa säädettäisiin määräajasta myös silloin, kun verovelvollisen verokausi on pronhoitovuosi.

Pykälän 3 momenttiin ehdotetaan muutettavaksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain veronkorotusta koskeviin säännöksiin nykyisten arvonlisäverolain säännösten sijasta. Liikaa hyväksi saadun huojennuksen määrälle määrättäisiin veronkorotusta, mutta veronkorotuksen edellytykset ja suuruus määräytyisivät oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännösten mukaisesti.

**149 d §.** Pykälää täsmennettäisiin siten, että huojennusta voitaisiin oikaista myös silloin, kun veron määrä muuttuu oikaisuilmoituksen johdosta.

**149 e §.** Pykälään ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi lisättäväksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin.

**149 f §.** Pykälän 1 ja 2 momentin viittaukset tarkistettaisiin. Pykälän 3 momenttiin ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi lisättäväksi viittaus oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain veroilmoitusta koskevaan 16 §:ään.

**151 §.** Pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että 1 kohdassa säädetty vaatimus alkuperäisen laskun tai siihen verrattavan asiakirjan pakollisesta toimittamisvelvollisuudesta poistettaisiin. Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan ei siten tarvitsisi enää liittää tällaista asiakirjaa veron palautushakemuksen liitteeksi. Momentin nykyisen 2 kohdan säännös siirrettäisiin momentin 1 kohdaksi ja 3 kohdan säännös momentin 2 kohdaksi.

Pykälän 3 momentissa ehdotetaan selkeyden vuoksi lisättäväksi säännös, jonka mukaan Verohallinto voisi edelleen tarvittaessa pyytää alkuperäiset laskut ja tuontiasiakirjat tai jäljennöksen niistä.

Pykälän aikaisempi 3 momentin säännös siirrettäisiin 4 momentiksi. Momentin valtuussäännöksen nojalla Verohallinto pyytäisi hakijalta vastaavan yhteenvedon laskuista kuin nykyisin jäsenmaista olevilta hakijoilta vaaditaan.

**152 §.** Pykälän 2 momentti ehdotetaan kumottavaksi, koska hakijalla ei olisi ehdotuksen mukaan velvollisuutta liittää palautushakemukseen alkuperäisiä asiakirjoja.

**153 §.** Pykälä kumottaisiin, koska liikaa palautettu määrä määrättäisiin verovelvollisen maksettavaksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 40 §:n perusteella.

**154 §.** Pykälä ehdotetaan tarpeettomana kumottavaksi, koska palautuksiin sovellettaisiin 156 §:n mukaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä.

**156 §.** Pykälään ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi lisättäväksi viittaukset oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin. Liikaa palautettu määrä määrättäisiin maksettavaksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain perusteella.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin nykyistä 154 §:n 2 momenttia vastaavasti ajankohdasta, josta lukien viivästyskorkoa olisi maksettava liikaa palautetulle määrälle. Veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain 5 b §:n mukaan korkoa olisi kuten nykyisinkin maksettava liikaa palautetun veron suorittamispäivään.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin selkeyden vuoksi, että yhteisöön sijoittautumattomalla palautukseen oikeutetulla olisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 59 §:n mukaisesti muutoksenhakuoikeus palautusta koskevaan päätökseen. Vastaavasti viitattaisiin myös oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 37, 40 ja 41 §:ään, joita sovellettaisiin palautukseen oikeutettuun.

Pykälän 4 momenttiin otettaisiin nykyinen 2 momentin säännös muutettuna siten, että viittaukset kumottavaksi ehdotettuihin arvonlisäverolain 192 ja 193 §:ään korvattaisiin viittauksilla oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 44 ja 61 §:ään. Muutoksenhakuun sovellettaisiin oikaisuvaatimusmenettelyä.

**156 c §.** Pykälän 2 momentin säännöstä ehdotetaan muutettavaksi. Toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan ei tarvitsisi enää liittää veron palautushakemukseen sähköisiä jäljennöksiä laskuista ja muista vastaavista asiakirjoista. Verohallinto voisi kuitenkin edelleen tarvittaessa pyytää jäljennökset sellaisista laskuista ja tuontiasiakirjoista, joiden veron peruste on vähintään 1 000 euroa.

**156 i §.** Pykälän 1 momentin viittaus veronkantolakiin ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi muutettavaksi viittaukseksi uuteen veronkantolakiin. Korko laskettaisiin edelleen samalta ajanjaksolta kuin nykyisinkin, vaikka momentin sanamuodossa otettaisiin huomioon ulkomalaispalautusten kuuluminen veronkantolain 2 luvussa tarkoitettujen säännösten soveltamisalaan.

**156 j §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi.

**156 l §.** Pykälään ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi lisättäväksi viittaukset oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin. Liikaa palautettu määrä voitaisiin määrätä maksettavaksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 40 §:n perusteella.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin nykyistä 156 j §:ää ja 154 §:n 2 momenttia vastaavasti ajankohdasta, josta lukien viivästyskorkoa olisi maksettava liikaa palautetulle määrälle. Veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain 5 b §:n mukaan korkoa olisi kuten nykyisinkin maksettava liikaa palautetun veron suorittamispäivään.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin selkeyden vuoksi, että toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneella palautukseen oikeutetulla olisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 59 §:n mukaisesti muutoksenhakuoikeus palautusta koskevaan päätökseen. Vastaavasti viitattaisiin

myös oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 37, 40 ja 41 §:ään, joita sovellettaisiin palautukseen oikeutettuun.

Pykälän 4 momenttiin otettaisiin nykyinen 2 momentin säännös muutettuna siten, että viittaukset kumottavaksi ehdotettuihin arvonlisäverolain 192 ja 193 §:ään korvattaisiin viittauksilla oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 44 ja 61 §:ään. Muutoksenhakuun sovellettaisiin oikaisuvaatimusmenettelyä.

**156 m §.** Pykälän 5 momenttia muutettaisiin nykytilan säilyttämiseksi siten, että muutoksenhausta pykälän 3 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 65 §:n 2 momentissa.

**157 §.** Pykälän 1 momentin sääntelyä selkeytettäisiin siten, että yleisen verovalvonnan lisäksi viitattaisiin myös verotuksen toimittamiseen. Pykälän 2 momentti kumottaisiin. Vastaava sääntely sisältyisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin ja veronkantolakiin.

**158 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi tarpeettomana. Toimivaltaisesta viranomaisesta säädettäisiin 157 §:n 1 momentissa.

**17 luku.** Ilmoittamisvelvollisuus. Luvun otsikko ehdotetaan muutettavaksi muotoon Perustamisilmoitus ja yhteenvetoilmoitus.

**161 §.** Koska voimassa olevan lain 147 §:n 2 momentissa oleva säännös uuden kuljetusvälineen ostajan ilmoittamisvelvollisuudesta ehdotetaan kumottavaksi, pykälän 3 momentti ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi tarkistettavaksi. Sellaisen uuden kuljetusvälineen ostajan, joka ei ole muusta toiminnasta kuin yhteisöhankinnasta verovelvollinen, ei nykyiseen tapaan tarvitsisi antaa perustamisilmoitusta.

**162 §.** Pykälään sisältyvä veroilmoitusta koskeva säännös ehdotetaan kumottavaksi. Veroilmoituksen antamisesta, ilmoitettavista tiedoista ja ilmoituksen antamisajankohdasta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

Verohallinto ei enää antaisi tarkempia määräyksiä siitä, miten uuden kuljetusvälineen ostaja, joka ei ole muusta toiminnasta verovelvollinen ja johon ei sovelleta autoveroa koskevia säännöksiä, ilmoittaisi veron. Uuden kuljetusvälineen ostajaan ehdotetaan sovellettavaksi samaa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain mukaista menettelyä kuin muihinkin arvonlisäverovelvollisiin.

Pykälään sisällytettäisiin nykyistä 162 e §:ää vastaava säännös yhteenvetoilmoituksesta.

**162 a §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Verokausista ehdotetaan säädettäväksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 11 ja 12 §:ssä. Sääntelyyn tehtäisiin eräitä muutoksia ja tarkistuksia.

**162 b §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Eri verokausien soveltamista koskevat tarkemmat säännökset sisältyisivät oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 13 ja 14 §:ään. Sääntelyyn tehtäisiin eräitä muutoksia ja tarkistuksia.

**162 c §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Edellytysten puuttumisesta aiheutuvia verokauden muutoksia koskevat tarkemmat säännökset sisältyisivät oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 15 §:ään ja ilmoituksen antamisesta verokauden muutostilanteessa 22 §:ään. Sääntelyyn tehtäisiin eräitä muutoksia ja tarkistuksia.

**162 d §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Velvollisuudesta soveltaa samaa verokautta verotililain soveltamisalaan kuuluviin veroihin ehdotetaan luovuttavaksi.

**162 e §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi ja siinä oleva säännös siirrettäväksi lain 162 §:ään.

**163 §.** Pykälän 2 ja 3 momenttia ehdotetaan muutettaviksi. Yhteenvedoilmoitus olisi edelleen annettava sähköisesti. Nykyisin Verohallinto voi pyynnöstä sallia yhteenvedoilmoituksen antamisen paperisena.

Pykälän 2 momenttia muutettaisiin siten, että Verohallinto voisi erityisestä syystä hyväksyä ilmoituksen antamisen paperisena, mikä vastaisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain veroilmoitusta koskevaa sääntelyä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin nykyistä vastaavasti Verohallinnon valtuudesta antaa tarkemmat määräykset siitä, mitä sähköistä menettelyä käyttäen sähköinen yhteenvedoilmoitus voidaan antaa sekä muusta menettelystä ilmoituksen antamiseksi.

**164 §.** Pykälän 1 momentista poistettaisiin viittaus veroilmoitukseen, jonka antamisajankohdasta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Pykälä koskisi vain yhteenvedoilmoitusta, ja 2 ja 3 momenttiin sisältyvä ilmoituksen antamisajankohtaa koskeva sääntely tarkistettaisiin vastaamaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain veroilmoitusta koskevaa 19 §:ää. Nykytila ei kuitenkaan muuttuisi.

**165 §.** Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että yhteenvedoilmoituksen ja muiden asiakirjojen allekirjoittamiseen sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 80 §:ssä säädetään veroilmoituksen ja muiden asiakirjojen allekirjoittamisesta ja sähköisestä asioinnista. Nykytila ei kuitenkaan muuttuisi. Pykälän 2 ja 3 momentti kumottaisiin tarpeettomana.

**166 §.** Pykälän 2 momenttia muutettaisiin siten, että se ei enää koskisi veroilmoitusta. Momentin mukaan yhteenvedoilmoituksen antamisesta vastuussa olevista säädettäisiin veroilmoituksen antamisesta vastuussa olevia koskevassa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 20 §:ssä. Ehdotetut säännökset vastaisivat voimassa olevia säännöksiä.

Pykälän 3 momentin säännös kumottaisiin tarpeettomana ja momenttiin siirrettäisiin nykyisen 4 momentin säännös.

**168 §.** Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että se ei enää koskisi veroilmoitusta, vaan ainoastaan yhteenvedoilmoitusta.

Pykälän 2 momentti kumottaisiin.

Velvollisuudesta antaa veroilmoitus ja veron määräämistä varten tarpeelliset täydentävät selvitykset säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**168 a §.** Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että yhteenvedoilmoituksen laiminlyönnistä ja myöhästymisestä määrättävästä laiminlyöntimaksusta määrättäisiin verotusmenettelylain 22 a §:ssä tarkoitettu laiminlyöntimaksu.

Pykälän 2 momentti kumottaisiin tarpeettomana.

**169 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Verovelvollisen kirjanpidon ja muun aineiston esittämisvelvollisuudesta ja verotarkastuksessa noudatettavasta menettelystä ehdotetaan säädettäväksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 24 §:ssä. Sääntely vastaisi voimassa olevaa lakia.

**169 a §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Vertailutietotarkastuksesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 31 §:ssä. Kyseisessä säännöksessä viitattaisiin verotusmenettelylain 21 §:ään, johon sisältyy kumottavaa säännöstä vastaava säännös.

**170 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Sivullisen tiedonantovelvollisuudesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 5 luvussa. Edellä mainitun lain 30 §:ssä viitattaisiin sivullisen erityisen tiedonantovelvollisuuden osalta verotusmenettelylain 19 §:ään, johon sisältyisi pykälän 1 momenttia vastaava säännös. Pykälän 2 momenttia vastaava säännös sisältyisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 30 §:n 4 momenttiin. Verohallinnon tarkistusoikeudesta säädetään pykälän 3 momenttia vastaavasti verotusmenettelylain 23 §:ssä, johon viitattaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 31 §:ssä. Muutoksenhausta säännöksen nojalla annettuun päätökseen säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 62 §:ssä, mikä vastaisi pykälän 4 momenttia.

**170 a §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Sijoituskullan myyjän tiedonantovelvollisuudesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 30 §:ssä.

**171 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Julkisyhteisön tiedonantovelvollisuudesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 30 §:ssä. Pykälässä viitattaisiin verotusmenettelylain 20 §:ään, johon sisältyy tässä pykälässä säädettyä vastaava säännös.

**171 a §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Tiedonantovelvollisuuden nojalla annettujen tietojen maksullisuudesta säädettäisiin verotusmenettelylain 25 §:ssä, johon viitattaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 31 §:ssä.

**172 §.** Koska voimassa olevan lain 147 §:n 2 momentin säännös uuden kuljetusvälineen ostajan ilmoittamisvelvollisuudesta ehdotetaan kumottavaksi, pykälää tarkistettaisiin.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että 26 d §:ssä tarkoitettua uuden kuljetusvälineen ostajaa ei edelleenkään merkittäisi arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

**173 a §.** Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan nykytilan säilyttämiseksi muutettavaksi viittaukset oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiin velvollisuudesta esittää aineisto tarkastettavaksi sekä velvollisuudesta pitää kirjanpitoa tai muistiinpanoja.

**19 luku.** Veron määrääminen. Luku ehdotetaan kumottavaksi. Laista kumottaisiin siten 176—182, 184, 185, 188, 188 a ja 188 b §. Lain 183, 186 ja 187 § on kumottu jo aikaisemmin. Luvussa oleva verovastuuta koskeva 188 §:n säännös ehdotetaan siirrettäväksi lain 13 a lukuun.

Oma-aloitteisten verojen veron määräämisen edellytyksiä ja määräaikoja koskeva yhdenmukaistettu sääntely sisältyisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 8 lukuun. Veronkorotusta koskeva yhdenmukaistettu sääntely sisältyisi mainitun lain 7 lukuun. Verohallinnon päätöksestä säädettäisiin mainitun lain 9 luvussa. Kuulemista, luottamuksensuojaa ja veron kiertämistä koskevat säännökset sisältyisivät oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 2 lukuun, jossa säädettäisiin yleisistä menettelysäännöksistä.

**20 luku.** Ohjaus ja ennakkotieto. Luvun otsikko ehdotetaan muutettavaksi muotoon Ohjaus ja ennakkoratkaisu.

**190 §.** Pykälän 4 momenttia muutettaisiin siten, että se koskisi vain ennakkoratkaisun käsittelyn kiireellisyyttä Verohallinnossa. Tuomioistuinkäsittelyn kiireellisyydestä ehdotetaan säädettäväksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 64 ja 67 §:ssä.

**21 luku.** Luku ehdotetaan kumottavaksi. Laista kumottaisiin 191—195, 197—199, 201—202 sekä 204—208 a §. Aikaisemmin on kumottu 196, 200 ja 203 §. Luvussa olevaa 197 §:ää vastaava säännös sisällytettäisiin uuteen 101 c §:ään. Luvun 208 a §:n säännös ehdotetaan siirrettäväksi 216 §:ään.

Oma-aloitteisia veroja koskevat yhtenäistetyt viranomaisaloitteista oikaisua koskevat säännökset sisältyisivät oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 8 lukuun ja muutoksenhausta säädettäisiin lain 10 luvussa. Veroilmoituksessa olevan virheen korjaamista koskevat säännökset sisältyisivät mainitun lain 25 §:ään. Tiedoksiannosta säädettäisiin mainitun lain 56 ja 57 §:ssä sekä seurannaismuutoksesta lain 73 §:ssä.

**22 luku.** Kirjanpito ja tositteet. Luvun otsikko ehdotetaan muutettavaksi muotoon Laskut ja muut tositteet.

**209 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Kirjanpito- ja muistiinpanovelvollisuudesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 26 ja 27 §:ssä.

**209 n §.** Pykälän 2 momentissa säädetään laskujen säilyttämisvelvollisuuden määräajasta. Nykyisin laskuja on säilytettävä kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt ja jolle kuuluvaa kalenterikuukautta laskut koskevat verotettavan tapahtuman ajallista kohdistamista koskevien sääntöjen mukaan.

Momenttia muutettaisiin siten, että määräaika olisi samanpituisen kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetty yleinen tositteiden säilyttämisen määräaika. Arvonlisäverolain 209 p §:n mukaisesti 209 n §:ssä säädetty määräaika koskisi myös muita laskuihin verrattavia tositteita ja sellaisen verovelvollisen muistiinpanoaineistoa, joka ei ole kirjanpitolain mukaan kirjanpitovelvollinen.

Muutoksen johdosta sellaisen verovelvollisen, jonka tilikausi on kalenterivuodesta poikkeava ja jonka verokausi on kalenterivuosi tai neljänneskalenterivuosi, säilyttämisvelvollisuusaika lyhenisi jonkin verran. Sellaisen verovelvollisen, jonka tilikausi on kalenterivuodesta poikkeava ja jonka verokausi on kalenterikuukausi, säilyttämisvelvollisuuden määräaika ei muuttuisi.

**209 r §.** Pykälän mukaan 128 §:ssä tarkoitetun hakemuksen perusteena oleva lasku olisi säilytettävä kolme vuotta laskun maksupäivää seuraavan vuoden alusta.

**209 s §.** Pykälä sisältäisi nykyisin 209 r §:ssä olevan säännöksen.

**209 t §.** Pykälä sisältäisi nykyisen 209 s §:n säännöksen.

**216 §.** Pykälään sisällytettäisiin nykyistä 208 a §:ää vastaava säännös. Virka-avun antamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 79 §:ssä. Verohallinnon mahdollisuudesta esittää uhkasakon asettamista ehdotetaan luovuttavaksi.

**218 §.** Pykälä kumottaisiin, sillä vastaava säännös sisältyisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 76 §:ään.

Arvonlisäverorikkomuksesta määrättävästä sakkorangaistusta ehdotetaan luovuttavaksi. Laiminlyönneistä määrättäisiin sen sijaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:n mukainen laiminlyöntimaksu. Veroilmoituksen laiminlyönnistä voitaisiin kuitenkin nykyisestä poiketen määrätä vain myöhästymismaksu tai veronkorotus. Sivullisen tiedonantovelvollisuuden ja yhteenvetoilmoituksen laiminlyönnistä määrättäisiin verotusmenettelylain mukainen laiminlyöntimaksu.

**219 §.** Pykälä kumottaisiin tarpeettomana.

**219 a §.** Pykälä kumottaisiin tarpeettomana.

### **1.7 Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta**

**5 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veron maksamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa ja veronkantolaissa.

**6 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veron ilmoittamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**7 §.** Pykälää ehdotetaan muutettavaksi siten, että siinä informatiivisesti todettaisiin, että vakuutusmaksuista suoritettavan veron verotusmenettelyyn sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään ja veronkantoon sovellettaisiin, mitä veronkantolaissa säädetään. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin muun muassa veron ilmoittamista, määräämistä ja muutoksenhakua koskevasta menettelystä. Veronkantolaissa säädettäisiin muun muassa veron maksamisesta, palauttamisesta ja perimisestä. Pykälässä olevaa viittausta arvonlisäverolakiin täsmennettäisiin siten, että vakuutusmaksuveroon sovellettaisiin soveltuvin osin arvonlisäverolain II osan säännöksiä.

**7 a §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Vakuutusmaksuveroon kohdistuvasta veropetoksesta ja verorikkomuksesta määrättävästä rangaistuksesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 76 §:ssä, jonka viittaussäännös rikoslakiin vastaisi voimassa olevaa lakia.

Laiminlyönneistä, joista verovelvollinen voidaan nykyään tuomita vakuutusmaksurikkomuksesta sakkoon, voitaisiin määrätä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:n mukainen laiminlyöntimaksu. Lakiin ei siksi enää sisältyisi myöskään toimenpiteistä luopumista koskevaa säännöstä.

**8 §.** Pykälästä ehdotetaan kumottavaksi vanhentunut valtuussäännös tarpeettomana.

### **1.8 Ennakkoperintälaki**

**1 §.** *Lain soveltamisala.* Pykälän 1 momentissa oleva viittaus sairausvakuutuslain 18 luvun 11 §:n 2 momenttiin korjattaisiin viittaukseksi sairausvakuutuslain 18 luvun 29 §:n 2 momenttiin.

Pykälän 2 momentista poistettaisiin vanhentunut viittaus yhtiöveron hyvityksestä annettuun lakiin. Viittaus veronkantolain säädöskokoelman numeroon ehdotetaan muutettavaksi viittaukseksi ehdotettuun uuteen veronkantolain säädöskokoelman numeroon.

**1 a §. *Muiden lakien soveltaminen.*** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 1 a §, jossa informatiivisesti todettaisiin, että suorituksen maksajan osalta verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin muun muassa pidätettyjen määrien ilmoittamisesta, tiedonantovelvollisuudesta sekä veron määräämisestä suorituksen maksajalle. Tässä laissa säädetyn veron veronkantoon sovellettaisiin, mitä veronkantolaissa säädetään. Veronkantolaki sisältäisi säännökset muun muassa veron maksamisesta, palauttamisesta ja perimisestä. Suorituksen saajan verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin tämän lain ja verotusmenettelylain säännöksiä, kuten nykyisinkin.

**3 §. *Ennakkoperinnän vastaavuusvaatimus.*** Pykälän 1 momentissa käytetty käsite maksuunpano ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä veron määrääminen. Yhtiöveron hyvitystä koskeva maininta poistettaisiin vanhentuneena.

**4 §. *Vastaavuusvaatimuksesta poikkeaminen.*** Pykälän 2 momentissa käytetty käsite maksuunpano ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä veron määrääminen. Lisäksi pykälän sanamuotoa tarkennettaisiin.

**5 §. *Tarkemmat säännökset.*** Pykälässä säädettäisiin, että valtioneuvoston asetuksella annetaan tarkempia ennakonpidätystä koskevia säännöksiä. Säännös vastaisi voimassa olevaa lakia. Valtuussäännökset, joiden nojalla voidaan antaa tarkempia säännöksiä palkkakirjanpidosta ja vähäisestä laiminlyönnistä, ehdotetaan siirrettäväksi uuteen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin. Vanhentuneet valtuussäännökset poistettaisiin. Maksuvalvontaan liittyvä valtuussäännös satunnaisesta työnantajasta on tämän lain 34 §:ssä.

**6 §. *Verohallinnon toimivalta.*** Pykälän 1 momentin valtuussäännös suorituksen maksajan ilmoittamisvelvollisuudesta ehdotetaan siirrettäväksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin. Ennakkoperintälakiin jäisi Verohallinnolle valtuus määrätä ennakonpidätyksen ja ennakonkannon tarkemmista laskentaperusteista.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle oikeus määrätä myös ennakonkannon eräjaosta. Säännös vastaisi voimassa olevaa lakia. Valtuussäännökset palkkakirjanpidosta ja muistiinpanoista ehdotetaan siirrettäväksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin.

**12 §. *Ennakonpidätyksen kohdistaminen.*** Pykälässä säädettäisiin suorituksen maksajan pidättämien määrien kohdistamisesta. Pidätetyt määrät kohdistettaisiin sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana pidätys on toimitettu. Pidätetyn määrän maksamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa ja veronkantolaissa. Myös veronsaajan pidättämiä määriä koskeva säännös siirrettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin myös ilmoitus- ja maksujaksoista sekä verokauden muuttamisesta.

**14 §. *Työnantaja.*** Pykälässä mainittu työnantajan sosiaaliturvamaksu muutettaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksuksi, koska työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettu laki ehdotetaan korvattavaksi uudella työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetulla lailla.

**18 §. *Pidätysprosentin uudelleen määrääminen.*** Pykälän 1 momenttia ehdotetaan tarkennettavaksi siten, että ennakonpidätysprosentin uudelleen määrääminen verovelvollista kuulematta tehdään viran puolesta tai verovelvollisen vaatimuksesta. Verovelvollisen vaatimus on nykyään pääsääntöinen syy pidätysprosentin uudelleen määräämiselle. Säännös vastaisi voimassa olevaa ennakkoperintälain 24 §:ää, jonka mukaan Verohallinto voi muuttaa ennakon viran



puolesta verovelvollista kuulematta tai verovelvollisen vaatimuksesta. Ehdotuksella ei muutettaisi lain soveltamiskäytäntöä. Lisäksi momentin sanamuotoa ehdotetaan tarkennettavaksi.

Pykälän 3 momentissa käytetty käsite valituskelpoinen päätös ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä muutoksenhakukelpoinen päätös. Verohallinnon antamaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen haettaisiin muutosta oikaisulautakunnalle tehtävällä oikaisuvaatimuksella.

**19 §.** *Virheellisesti toimitetun ennakonpidätyksen korjaaminen.* Pykälän otsikko ehdotetaan muutettavaksi muotoon virheellisesti toimitetun ennakonpidätyksen korjaaminen. Voimassa olevan pykälän otsikossa käytetty käsite oikaisu liittyisi jatkossa muutoksenhakuun ja verotuksen oikaisuun.

**21 §.** *Liikaa ilmoitettu ennakonpidätys.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veroilmoituksessa olevan virheen korjaamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Myös vuosi-ilmoitusmerkintöjen korjaamisesta vastaamaan korjattua veroilmoitusta ehdotetaan samoin säädettäväksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**22 §.** *Ennakonpidätyksen tai ennakon palauttaminen verovelvolliselle.* Pykälän 1 momentissa käytetty käsite maksuunpano ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä veron määrääminen. Varalisuusverotukseen viittaavat käsitteet ehdotetaan poistettavaksi vanhentuneina. Lisäksi momentin sanamuotoa ehdotetaan tarkistettavaksi.

Pykälän 3 momentin mukaan ennakonpidätyksen tai ennakon palauttamista koskeva hakemus tai Verohallinnon viran puolesta tekemä päätös olisi tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana ennakonpidätys on toimitettu. Määräaika lyhenisi nykyisestä kuudesta vuodesta. Määräaika vastaisi ehdotettua muutosverotuksen yleistä määräaikaa. Määräajassa vireille tullut hakemus voitaisiin, kuten nykyisinkin, ratkaista kolmen vuoden määräajan jälkeen.

Pykälän uudessa 4 momentissa säädettäisiin, että veron palauttamista koskevan päätöksen oikaisuun sovellettaisiin verotusmenettelylain säännöksiä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi ja vahingoksi. Tämä tarkoittaisi sitä, että päätöksessä oleva virhe, kuten lasku- tai kirjoitusvirhe, voitaisiin oikaista oikaisulle säädetyssä määräajassa verotusmenettelylaissa säädettyin perustein. Lisäksi tämä tarkoittaisi sitä, että päätöstä voitaisiin oikaista soveltaen jatkettua, pidennettyä tai rikosperusteista oikaisua koskevia edellytyksiä ja määräaikoja esimerkiksi tilanteessa, jossa päätöksen tekemisen jälkeen on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian ratkaisuun. Päätöksen oikaisua koskevat määräajat laskettaisiin kuitenkin sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana ennakonpidätys on toimitettu.

**23 §.** *Ennakonkannon toimittaminen.* Pykälän 2 momentissa käytetty käsite maksuunpano ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä veron määrääminen ja ennakoverolippu käsitteellä ennakoveroa koskeva päätös.

Pykälän 3 momentissa ehdotetaan säädettäväksi tarkemmin niistä tilanteista, jolloin ennakoveroa koskevaan päätökseen ei ole merkitty ennakosta vastuussa olevaa henkilöä tai toinen henkilö on vastuussa vain osasta ennakkoa. Säännöksessä viitattaisiin uuteen veronkantolaikiin, jossa säädettäisiin verovastuun toteuttamisesta ja muutoksenhausta näissä tilanteissa.

**24 §.** *Ennakonkannossa maksettavan veron määrääminen, muuttaminen ja poistaminen.* Pykälän 4 momentissa käytetty käsite hakemuksesta ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä vaatimuksesta.

Pykälän 6 momentin sanamuotoa tarkistettaisiin. Momentissa käytetty käsite valituskelpoinen päätös ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä muutoksenhakukelpoinen päätös. Verohallinnon antamaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen haettaisiin muutosta oikaisulautakunnalle tehtävällä oikaisuvaatimuksella.

**26 §.** *Ennakkoperintärekisteristä poistaminen.* Pykälän otsikkoa ehdotetaan muutettavaksi siten, että siinä mainittaisiin ennakkoperintärekisteri.

**27 §.** *Uudelleen merkintä ennakkoperintärekisteriin.* Pykälän otsikkoa ehdotetaan muutettavaksi siten, että siinä mainittaisiin ennakkoperintärekisteri.

**28 §.** *Ennakkoperintärekisteröintiä varten annettavat tiedot.* Pykälän otsikkoa ehdotetaan muutettavaksi siten, että siinä mainittaisiin ennakkoperintärekisteri.

**3 luku.** Muut ennakkoperintämenettelyä koskevat säännökset. Luvun otsikko ehdotetaan muutettavaksi luvun sisältöä paremmin kuvaavaksi.

**32 §.** *Kausiveroilmoitus.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veroilmoituksen antamisesta säädetäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**33 §.** *Ilmoitusjakson muutokset.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Ilmoitusjaksoista säädetäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**33 a §.** *Ilmoitusjakson valintaoikeus.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Suorituksen maksajan mahdollisuudesta siirtyä soveltamaan lyhyempää tai pidempää verokautta, valitun verokauden vähimmäissoveltamisajasta, ajankohdasta, josta alkaen uutta verokautta sovelletaan sekä verokauden muuttamiseen liittyvän hakemuksen tekemisestä säädetäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Kalenterikuukauden pituinen verokausi olisi pääsääntö, ja edellytykset täyttävä suorituksen maksaja voisi siirtyä poikkeavaan verokauteen vain omasta hakemuksestaan. Ehdotuksen mukaan verokauden olisi oltava sama vähintään yhden kalenterivuoden ajan nykyisen kolmen perättäisen kalenterivuoden sijaan.

**33 b §.** *Verotilijärjestelmän yhdenmukainen ilmoitusjakso.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Ilmoittamisesta säädetäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Verotilijärjestelmän yhdenmukaisen ilmoitusjakson vaatimuksesta luovuttaisiin.

**36 §.** *Palkkakirjanpidon ja muistiinpanojen säilytysaika.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Suorituksen maksajan palkkakirjanpidon pitämisestä ja muistiinpanojen tekemisestä säädetäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain ilmoittamista koskevassa 4 luvussa. Samoin kirjanpidon ja muistiinpanojen säilyttämistä koskevat säännökset siirrettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin.

**37 §.** *Verotarkastus ja tiedonantovelvollisuus.* Pykälän 1 momentissa säädetäisiin nykytilaa vastaavasti, että verotarkastuksesta ja tiedonantovelvollisuudesta muualla laissa säädetty koskisi myös ennakkoperintämenettelyssä asianosaisia.

Pykälän 2 momentissa säädetäisiin, että suorituksen saaja olisi velvollinen kehotuksesta esittämään tarkastettavaksi ennakonpidätystä koskevan aineiston. Säännös vastaisi nykyistä sääntelyä. Suorituksen maksajan osalta verotarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä sivullisen tiedonantovelvollisuudesta säädetäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**4 luku.** Ennakkonpidätysvelvollisuuden laiminlyönnistä johtuvat toimenpiteet ja seuraamukset. Luku ehdotetaan kumottavaksi, jolloin kumottaviksi tulisivat 38—42 §, 42 a ja 44 §. Lain 43 § on kumottu jo aikaisemmin. Veron määräämisestä, päätöksen oikaisusta, arviomaksuunpanosta, maksuunpanon poistamisesta ja siitä luopumisesta ja veronkorotuksesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**45 §.** *Ennakkoratkaisun hakeminen ja antaminen.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin nykyistä 47 §:ää vastaavasti, että ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 4 momentti, jossa säädettäisiin ennakkoratkaisun ajallista soveltamisesta muutoksenhakuviranomaisen ratkaisun jälkeen. Säännös vastaisi nykyistä 52 §:n 3 momenttia.

**47 §.** *Ennakkoratkaisua koskevan asian käsittely.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Ennakkoratkaisua koskevan asian käsittelystä kiireellisenä säädettäisiin lain 45 §:n 3 momentissa. Ennakkoratkaisun käsittelyn kiireellisyydestä hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**48 §.** *Muutoksenhaku.* Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta tässä laissa tarkoitettuihin päätöksiin. Pykälän säännöksiä ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain nojalla tehtyihin suorituksen maksajaa koskeviin päätöksiin.

Pykälän 1 momentin mukaan suorituksen maksajaa koskevaan ennakkoratkaisuun haettaisiin muutosta siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Muutoksenhakuun oikeutettuja olisivat ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö. Jos suorituksen maksaja olisi hakenut ennakkoratkaisua, vain hänellä ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksiköllä olisi oikeus hakea siihen muutosta.

Pykälän 2 momentin mukaan verovelvollista koskevaan päätökseen haettaisiin muutosta siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Muutoksenhakuun oikeutettuja olisivat verovelvollinen ja jokainen muu, jonka oman veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa, ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö. Myös yhtymä voisi hakea muutosta yhtymän osakkaille määrättyyn ennakkoveroon. Verotusmenettelylain 65 a § sisältäisi luettelon verovelvollista koskevista muutoksenhakukelpoisista päätöksistä. Muutosta haettaisiin esimerkiksi ennakkoperintälain 18 §:ssä säädettyyn pidätysprosentin uudelleen määräämistä koskevassa asiassa annettuun muutoksenhakukelpoiseen päätökseen.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin tilanteista, joihin ei saisi hakea muutosta. Muutosta ei saisi hakea työnantajan rekisteröintiä koskevaan asiaan eikä päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkoratkaisua. Sääntely vastaisi nykyistä 51 §:n 1 momentin 2 ja 3 kohtien sääntelyä.

Pykälän 4 momentti vastaisi nykyistä 51 §:n 2 momenttia.

Pykälän 5 momentti vastaisi voimassa olevaa 2 momenttia. Momentissa käytetty käsite valitusosoitus korvattaisiin käsitteellä muutoksenhakuosoitus.

Pykälän 6 momentti vastaisi nykyistä 52 §:n 2 momenttia.

**49 §—53 §.** Pykälät ehdotetaan kumottavaksi. Muutoksenhausta säädettäisiin 48 §:ssä.

**7 luku.** Rangaistussäännökset. Luku ehdotetaan kumottavaksi, jolloin kumottaviksi tulisivat 54 ja 55 §. Ennakkoperintävelvollisuuden lainvastaisesta välttämisestä sekä verorikkomuksesta määrättävästä rangaistuksesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Ennakkoperintärikkomuksesta ei voitaisi enää määrätä sakkorangaistusta yleisessä tuomioistuimessa, vaan laiminlyönneistä määrättäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:n mukainen laiminlyöntimaksu.

*Voimaantulosta.* Lain voimaantuloa koskevat siirtymäsäännökset olisivat suorituksen maksajan osalta yhtenevät oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain sekä suorituksen saajan eli tuloverotuksessa verovelvollisen osalta verotusmenettelylain vastaavien siirtymäsäännösten kanssa.

Suorituksen maksajan osalta lakia sovellettaisiin pääsääntöisesti vasta lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavaan verokauteen. Vastaavasti suorituksen saajaan lakia sovellettaisiin pääsääntöisesti vasta vero-vuoden 2017 ennakkoperinnässä ja verotuksessa. Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja vero-vuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättyneitä verokautta tai verovuotta koskevaan Verohallinnon päätökseen sovelletaan kuitenkin tämän lain säännöksiä. Suorituksen saajan osalta sääntely tarkoittaisi sitä, että ennakonpidätyksen uudelleen määräämistä tai ennakon muuttamista taikka ennakonpidätyksen tai ennakon palauttamista koskeva päätös tehtäisiin lain voimaantulon jälkeen soveltaen lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, kun päätös koskisi ennakkoperintää vuodelta 2016 tai sitä aikaisemmilta vuosilta. Tällaisen päätöksen samoin kuin lain voimaantulon jälkeen tehdyn ennakkoperintärekisteröintiä koskevan päätöksen muutoksenhakuun sovellettaisiin kuitenkin tämän lain nojalla verotusmenettelylain uusia säännöksiä.

## **1.9 Tuloverolaki**

**1 §.** *Tulovero ja veronsaajat.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

**57 §.** *Lahjoitusvähennys.* Pykälän 3 momentissa oleva viittaus verotusmenettelylain 71 e §:ään muutettaisiin viittaukseksi verotusmenettelylakiin. Muutoksenhausta säädettäisiin verotusmenettelylain uudessa 65 a §:ssä.

**122 §.** *Omistajanvaihdosten vaikutus tappioiden vähentämiseen.* Pykälän 6 momentissa oleva viittaus verotusmenettelylain 71 e §:ään muutettaisiin viittaukseksi verotusmenettelylakiin. Muutoksenhausta säädettäisiin verotusmenettelylain uudessa 65 a §:ssä.

**127 b §.** *Kotitalousvähennyksen peruste.* Pykälässä 1 momentin 1 kohdassa mainittu työnantajan sosiaaliturvamaksu muutettaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksuksi, koska työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettu laki ehdotetaan korvattavaksi uudella työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetulla lailla.

## **1.10 Laki korkotulon lähdeverosta**

**1 a §.** *Muiden lakien soveltaminen.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 1 a §, jossa informatiivisesti todettaisiin, että koronmaksajan osalta verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin muun muassa korkotulon lähdeveron ilmoittamis-

ta, tiedonantovelvollisuudesta sekä veron määräämisestä koronmaksajalle. Tässä laissa tarkoitettua veron veronkanton sovellettaisiin, mitä veronkantolaissa säädetään. Veronkantolaki sisältäisi säännökset muun muassa veron maksamisesta, palauttamisesta ja perimisestä. Koronsaajan verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin tämän lain ja verotusmenettelylain säännöksiä, kuten nykyisinkin.

**4 §.** *Veronalaisuutta koskevat poikkeukset.* Pykälän 1 kohdasta ehdotetaan poistettavaksi vanhentunut viittaus tuloverolain 33 §:n 2 momenttiin, joka on kumottu lailla 1218/1999. Pykälässä mainittu talletusten ja obliigaatioiden veronhuojennuksesta annetun lain säädöskokoelmanumero korjattaisiin.

**7 §.** *Veron kohdistaminen.* Pykälässä säädettäisiin veron kohdistamisesta. Korkotulon lähdevero olisi kohdistettava sille verokaudelle, jonka aikana vero on peritty tässä laissa tarkoitettulta verovelvolliselta. Säännös vastaisi nykyistä verotuskäytäntöä. Korkotulon lähdeveron ilmoittamisesta ja maksamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa ja veronkantolaissa.

**8 a §.** *Verohallinnon ennakkoratkaisu.* Pykälän 5 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että ennakkoratkaisuasiat olisi käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisinä. Ennakkoratkaisua koskevien asioiden käsittelystä kiireellisenä hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa ja verotusmenettelylaissa.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 6 momentti, jossa säädettäisiin ennakkoratkaisun ajallisesta soveltamisesta muutoksenhakuviranomaisen ratkaisun jälkeen. Voimassa olevan lain 17 §:n 2 momentti, jonka mukaan Verohallinnon tekemään päätökseen on voimassa, mitä ennakkoperintälaissa säädetään muutoksenhausta vastaaviin ennakkoperintää koskeviin päätöksiin, kumottaisiin.

**9 §.** *Valvonta.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Verohallinnon toimivallasta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**11 §.** *Koronsaajan ilmoittamisvelvollisuus.* Pykälän otsikkoa ehdotetaan muutettavaksi. Pykälässä säädettäisiin koronsaajan ilmoittamisvelvollisuutta koskevasta poikkeuksesta. Koronsaajaan ei sovellettaisi verotusmenettelylaissa säädettyä ilmoittamisvelvollisuutta, jos kyse on korkotulosta, josta on suoritettava lähdeveroa, tai siitä pääomasta, jolle korko maksetaan. Säännös vastaisi voimassa olevaa sääntelyä.

Säännökset koronmaksajan kirjanpitovelvollisuudesta, koronmaksajan velvollisuudesta esittää korkotulon lähdeveron valvontaa varten tarvittavat asiakirjat ja muu tarpeellinen selvitys sekä sivullisen tiedonantovelvollisuudesta siirrettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin.

**12 §.** *Lähdeveron määrääminen koronsaajalle.* Pykälässä säädettäisiin, että veron määräämiseen koronsaajalle sovellettaisiin verotusmenettelylain säännöksiä. Määräaika veron määräämiselle lyhenisi nykyisestä kuudesta vuodesta kolmeen vuoteen. Vero määrättäisiin samoin edellytyksin kuin verotuksen oikaisusta on verotusmenettelylaissa säädetty, mikä tarkoittaisi sitä, että veron määräämiseen voitaisiin soveltaa myös jatkettua ja pidennettyä verotuksen oikaisua koskevia edellytyksiä ja määräaikoja. Samoin veron määräämistä koskevassa päätöksessä oleva virhe, kuten lasku- tai kirjoitusvirhe, voitaisiin oikaista vastaavassa määräajassa verotusmenettelylain mukaisesti, kuten nykyisinkin. Määräaika laskettaisiin, kuten nykyisin-

kin, sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero olisi pitänyt periä. Käsite maksuunpano korvattaisiin käsitteellä veron määrääminen.

Veronlisäystä ja veronkorotusta määrättäisiin noudattaen, mitä verotusmenettelylaissa säädetään. Säännös vastaisi voimassa olevaa lakia.

**13 §.** *Lähdeveron määrääminen koronsaajalle verotuksen oikaisun yhteydessä.* Pykälän sanamuotoa ehdotetaan tarkennettavaksi. Käsite maksuunpano korvattaisiin käsitteellä veron määrääminen ja käsite suorittaminen käsitteellä maksaminen.

**14 §.** *Virheellisesti perityn lähdeveron korjaaminen.* Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että suorituksen maksaja voisi vähentää liian suurena perityn lähdeveron saman kalenterivuoden aikana ilmoitettavasta lähdeverosta. Menettely vastaisi voimassa olevaa lakia.

**15 §.** *Lähdeveron maksuunpano koronmaksajalle.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Lähdeveron määräämisestä koronmaksajalle säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**16 §.** *Lähdeveron viivästysseuraamukset.* Pykälän otsikosta ehdotetaan poistettavaksi tarpeeton viittaus veronkantoon. Käsite maksuunpano korvattaisiin käsitteellä veron määrääminen.

**17 §.** *Muutoksenhaku.* Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta tässä laissa tarkoitettuihin päätöksiin. Pykälän säännöksiä ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain nojalla tehtyihin koronmaksajaa koskeviin päätöksiin.

Pykälän 1 momentin mukaan koronmaksajaa koskevaan ennakkoratkaisuun haettaisiin muutosta siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Muutoksenhakuun oikeutettuja olisivat ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö. Jos koronmaksaja olisi hakenut ennakkoratkaisua, vain hänellä ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköllä olisi oikeus hakea siihen muutosta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta koronsaajaa koskevaan päätökseen. Koronsaajaa koskevaan päätökseen haettaisiin muutosta siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Tällaisia päätöksiä olisivat 8 a §:n mukaan annettu ennakkoratkaisu, 12 §:n mukaan koronsaajalle määrättyä veroa koskeva päätös ja 13 §:n mukaan koronsaajalle määrätty lähdevero. Jos koronmaksaja olisi hakenut tämän lain mukaista ennakkoratkaisua, koronsaajalla ei olisi oikeutta hakea muutosta annettuun ennakkoratkaisuun.

**18 §.** *Rangaistussäännökset.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Rangaistusseuraamuksista säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

*Voimaantulosta.* Lain voimaantuloa koskevat siirtymäsäännökset vastaisivat ennakkoperintälain sääntelyä.

#### **1.11 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta**

**2 §.** Pykälän 1 momentissa mainittu verotusmenettelylain säädöskokoelmanumero korjattaisiin.

**2 a §.** Pykälässä olisi informatiivinen säännös, jossa todettaisiin, että veron perimiseen velvollisen verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäi-

siin muun muassa veron ilmoittamisesta, tiedonantovelvollisuudesta sekä veron määräämisestä veron perimiseen velvolliselle. Tässä laissa tarkoitetun veron veronkantoon sovellettaisiin, mitä veronkantolaissa säädetään. Veronkantolaki sisältäisi säännökset muun muassa veron maksamisesta, palauttamisesta ja perimisestä. Suorituksen saajan verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin tämän lain ja verotusmenettelylain säännöksiä, kuten nykyisin.

Voimassa olevan pykälän säännökset asioiden yhdessä käsittelemisestä, Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön kuulemisesta sekä päätösten ja asiakirjojen tiedoksiannosta sisältyisivät veron perimiseen velvollisen osalta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin ja suorituksen saajan osalta verotusmenettelylakiin.

**7 a §.** Pykälän 1 momentissa käytetty käsite oikaisuvaatimus ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä palautushakemus. Vasta palautushakemukseen annetusta päätöksestä voi hakea muutosta oikaisuvaatimuksella.

**8 §.** Pykälässä säädettäisiin ennakkoperintälain soveltamisesta asioissa, jotka koskevat lähdeveron perimismenettelyä ja lähdeveron perimiseen velvollista. Ennakkoperintälain säännöksiä sovellettaisiin myös virheellisesti perityn lähdeveron korjaamiseen. Säännös vastaisi tältä osin voimassa olevaa lakia.

Lähdeveron ilmoittamisesta ja maksamisesta, veron määräämisestä sekä veron perimisvelvollisuuden laiminlyönnistä johtuvista seuraamuksista säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa ja veronkantolaissa.

**8 a §.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 8 a §, jossa säädettäisiin veron kohdistamisesta. Vero olisi kohdistettava, kuten nykyisinkin, sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana vero on peritty.

**10 a §.** Pykälästä poistettaisiin veronkantolain säädöskokoelmanumero.

**11 §.** Pykälän 1 momentti ehdotetaan kumottavaksi. Ennakkoperintälain vähentämistä lähdeveron määräämisen yhteydessä silloin, kun lähdeveron perimiseen velvollinen on jättänyt lähdeveron perimättä, mutta tulosta on toimitettu ennakkoperintä, säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Ehdotus ei muuttaisi nykytilaa.

Pykälän 2 momentissa käytetty käsite oikaisuvaatimus ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä palautushakemus. Vasta palautushakemukseen annetusta päätöksestä voisi hakea muutosta oikaisuvaatimuksella. Suorituksen saajan palautushakemuksen tekemistä koskeva määräaika yhdenmukaistettaisiin muutoksenhaku koskevien määräaikojen kanssa. Palautushakemus olisi tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty. Määräaika lyhenisi nykyisestä viidestä vuodesta kolmeen. Määräajassa vireille tullut palautushakemus voitaisiin, kuten nykyisinkin, ratkaista kolmen vuoden määräajan jälkeen. Verohallinto voisi kolmen vuoden määräajan kuluessa suorittaa palautuksen myös viran puolesta.

Palautushakemukseen annetun päätöksen oikaisuun sovellettaisiin verotusmenettelylain säännöksiä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi ja vahingoksi. Tämä tarkoittaisi sitä, että päätöksessä oleva virhe, kuten lasku- tai kirjoitusvirhe, voitaisiin oikaista oikaisulle säädetyssä määräajassa verotusmenettelylaissa säädetyin perustein. Lisäksi tämä tarkoittaisi sitä, että päätöstä voitaisiin oikaista soveltaen jatkettua, pidennettyä tai rikosperusteista oikaisua koskevia edellytyksiä ja määräaikoja esimerkiksi tilanteessa, jossa päätöksen tekemisen jälkeen on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian ratkaisuun. Päätöksen oi-

kaisua koskevat määräajat laskettaisiin kuitenkin sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty.

Pykälään lisättäisiin uusi 5 momentti, jonka mukaan lähdeveron palautushakemus olisi tehtävä Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella. Lomakkeella olisi muun muassa määritelty ne tiedot, jotka ovat tarpeen palautushakemuksen käsittelyssä.

**12 a §.** Pykälän 4 momentissa ehdotetaan säädettäväksi ennakkoratkaisua koskevan asian käsittelystä kiireellisenä Verohallinnossa. Ennakkoratkaisua koskevan asian käsittelystä kiireellisenä hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa säädettäisiin verotusmenettelylaissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 5 momentti, jossa säädettäisiin ennakkoratkaisun ajallisesta soveltamisesta muutoksenhakuviranomaisen ratkaisun jälkeen. Säännös vastaisi nykyistä 21 §:n 6 momenttia.

**16 §.** Pykälän 1 momentista poistettaisiin veronkantolain säädöskokoelmanumero tarpeettomana.

Pykälän 2 momentissa käytetty käsite maksuunpano ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä veron määrääminen. Vero määrättäisiin, kuten nykyisinkin, noudattaen, mitä verotusmenettelylaissa säädetään verotuksen oikaisusta. Tämä tarkoittaisi, että veron määräämiseen voitaisiin soveltaa myös jatkettua, pidennettyä ja rikosperusteista verotuksen oikaisua koskevia edellytyksiä ja määräaikoja.

**21 §.** Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta tässä laissa tarkoitettuihin päätöksiin. Pykälän säännöksiä ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain nojalla tehtyihin veron perimiseen velvollista koskeviin päätöksiin.

Pykälän 1 momentin mukaan veron perimiseen velvollista koskevaan ennakkoratkaisuun haettaisiin muutosta siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Muutoksenhakuun oikeutettuja olisivat ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Jos veron perimiseen velvollinen olisi hakenut ennakkoratkaisua, vain hänellä ja Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä olisi oikeus hakea siihen muutosta.

Ennakkoratkaisua koskeva muutoksenhaku muuttuisi siten, että jatkossa muutosta olisi haettava päätöksen tekohetken mukaan määräytyvästä hakijan kotikunnan mukaisesta hallinto-oikeudesta nykyisen Helsingin hallinto-oikeuden sijaan. Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta. Muutoksenhakuun Verohallinnon 17 §:n 2 momentissa tarkoitettuun erillisvastuupäätökseen sovellettaisiin, mitä veronkantolain 64 §:ssä säädetään. Muutoksenhaku aika vastaisi veronkantolaisissa ehdotettua erillispäätösten 60 päivän muutoksenhaku aikaa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta verovelvollista koskevaan päätökseen. Verovelvollinen ja jokainen muu, jonka oman veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa, samoin kuin ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voisivat hakea muutosta tässä laissa tarkoitettua verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Tällaisia päätöksiä olisivat 13 ja 16 a §:n perusteella verotusmenettelylain mukaan toimitettu verotus, 14 §:n 5 momentissa tarkoitettujen osuuden määrittäminen verotusmenettelylain mukaisesti ja 16 §:n 2 momentin lähdeveron määrääminen verotusmenettelylain mukaisessa menettelyssä tulonsaajalle. Lisäksi tämän lain nojalla annetaan päätöksiä, jotka kuuluisivat verotusmenette-



lylain 65 a §:ssä säädetyn muutoksenhaun piiriin. Muutosta haettaisiin verotusmenettelylain 65 a §:n mukaan esimerkiksi tämän lain mukaiseen lähdeveron palautushakemukseen sekä lähdeverokorttia koskevaan asiaan. Ennakkoratkaisun muutoksenhakuun sovellettaisiin verotusmenettelylain 8 luvun säännöksiä. Jos veron perimiseen velvollinen olisi hakenut tämän lain mukaista ennakkoratkaisua, verovelvollisella ei olisi oikeutta hakea muutosta hakemukseen annettuun ennakkoratkaisuun.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin tämän lain nojalla annetun päätöksen noudattamisesta. Verohallinnon päätöstä olisi noudatettava oikaisuvaatimuksesta tai valituksesta huolimatta, kunnes vaatimukseen tai valitukseen annetusta päätöksestä olisi saatu tieto. Lainkohtaa sovellettaisiin tyypillisesti lähdeverokorttiin ja ennakkoratkaisuun.

**22 §.** Pykälään ehdotetaan lisättäväksi viittaus veronkantolakiin, jossa säädettäisiin verosta vapauttamisesta.

**22 a §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Lähdeveroon kohdistuvasta veropetoksesta ja verorikkomuksesta määrättävästä rangaistuksesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

*Voimaantulosta.* Lain voimaantuloa koskevat siirtymäsäännökset vastaisivat ennakkoperintälain sääntelyä.

Suorituksen saajan eli lähdeverovelvollisen osalta sääntely tarkoittaisi sitä, että lähdeverokorttia, verokorttia ja ennakkoveroa koskeva päätös sekä lähdeveron palauttamista koskeva päätös tehtäisiin lain voimaantulon jälkeen soveltaen lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, kun päätös koskisi lähdeverotusta vuodelta 2016 tai sitä aikaisemmilta vuosilta. Tällaisen, lain voimaantulon jälkeen tehdyn päätöksen muutoksenhakuun sovellettaisiin kuitenkin tämän lain nojalla verotusmenettelylain uusia säännöksiä.

## **1.12 Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta**

**1 a §.** *Muiden lakien soveltaminen.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 1 a §, jossa informatiivisesti todettaisiin, että suorituksen maksajan verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin muun muassa veron ilmoittamisesta, tiedonantovelvollisuudesta sekä veron määräämisestä suorituksen maksajalle. Tässä laissa tarkoitettua veron veronkanton sovellettaisiin, mitä veronkantolaissa säädetään. Veronkantolaki sisältäisi säännökset muun muassa veron maksamisesta, palauttamisesta ja perimisestä. Suorituksen saajan verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin tämän lain ja verotusmenettelylain säännöksiä, kuten nykyisinkin.

**5 §.** *Edellytysten puuttuminen tai lakkaaminen.* Pykälässä oleva rajoitetusti verovelvollisen tulo ja varallisuuden verottamisesta annetun lain nimi muutettaisiin vastaamaan lain nykyistä nimeä.

**8 §.** *Palkkatulon lähdeveron perintä.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, että palkkatulon lähdeveron perinnässä noudatetaan ennakkoperintälakia. Siten muun muassa ennakkoperintälain säännöksiä siitä, kuka on velvollinen toimittamaan ennakonpidätyksen, sovellettaisiin vastaavasti siihen, kuka on velvollinen perimään lähdeveron. Pykälän otsikko muutettaisiin vastaamaan pykälän sisältöä.

Muutoksenhausta säädettäisiin lain uudessa 9 a §:ssä ja palkkatulon lähdeveronveron ilmoittamisesta ja maksamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa ja veronkantolaissa. Pykälään ei enää sisältyisi veron perinnän valvontaa koskevaa säännöstä, koska Verohallinnon toimivallasta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

Pykälän 2 momentin sanamuotoa tarkistettaisiin.

**8 a §.** *Palkkatulon lähdeveron kohdistaminen.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 8 a §, jonka mukaan vero olisi kohdistettava sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana se on peritty. Säännös vastaisi nykyistä verotuskäytäntöä.

**9 §.** *Veron määrääminen verovelvolliselle.* Pykälässä säädettäisiin veron määräämisestä verovelvolliselle. Säännös vastaa voimassa olevan pykälän 3 momenttia. Pykälässä käytetty käsite maksuunpano korvattaisiin käsitteellä määrääminen.

Palkkatulon lähdeveron perimisvelvollisuuden laiminlyönnistä johtuvista seuraamuksista samoin kuin rangaistusseuraamuksista säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**9 a §.** *Muutoksenhaku.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 9 a §, jossa säädettäisiin muutoksenhausta tässä laissa tarkoitettuihin verovelvollista eli palkansaajaa koskeviin päätöksiin. Pykälän säännöksiä ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain nojalla tehtyihin suorituksen maksajaa koskeviin päätöksiin.

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö voisivat hakea muutosta tämän lain verovelvollisen verotusta koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Tällaisia päätöksiä olisivat 4 ja 7 §:ssä tarkoitetut verokorttia koskevat päätökset. Verovelvollinen hakisi muutosta tällaiseen ennakkoperintälain mukaiseen verokorttiin siten kuin verotusmenettelylain 65 a §:ssä säädettäisiin. Muutoksenhakuaika olisi 60 päivää verokorttia koskevan muutoksenhakukelpoisen päätöksen tiedoksisaannista.

Lain 9 §:ssä tarkoitettuun palkansaaajaan kohdistuvaan veron määräämispäätökseen, joka tapahtuu joko verotuksen toimittamisena tai verotuksen oikaisuna verovelvollisen vahingoksi, haettaisiin muutosta verotusmenettelylain mukaisesti samoin kuin muustakin verotuksen toimittamisesta.

**10 §.** *Työnantajan sairausvakuutusmaksu.* Pykälässä mainittu työnantajan sosiaaliturvamaksu muutettaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksuksi, koska työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettu laki ehdotetaan korvattavaksi lailla työnantajan sairausvakuutusmaksusta. Pykälän otsikko muutettaisiin vastaavasti.

*Voimaantulosta.* Lain voimaantuloa koskevat siirtymäsäännökset vastaisivat ennakkoperintälain sääntelyä.

### **1.13 Laki Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta**

**1 §.** Pykälän 1 momentissa oleva viittaus jo kumottuun tulo- ja varallisuusverolakiin korvattaisiin viittauksella voimassa olevaan tuloverolakiin.

**1 a §.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 1 a §, jossa informatiivisesti todettaisiin, että veron perimiseen velvollisen verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin muun muassa lopullisen palkkaveron ilmoittamisesta, tiedonantovelvollisuudesta sekä veron määräämisestä veron perimiseen velvolliselle. Tässä laissa tarkoitettua veron veronkantoon sovellettaisiin, mitä veronkantolaissa säädetään. Veronkantolaki sisältäisi säännökset muun muassa veron maksamisesta, palauttamisesta ja perimisestä. Suorituksen saajan verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin tämän lain ja verotusmenettelylain säännöksiä, kuten nykyisinkin.

**2 §.** Viittaus kumottuun ennakkoperintälakiin korvattaisiin viittauksella voimassa olevaan ennakkoperintälakiin.

**4 §.** Pykälää ehdotetaan muutettavaksi siten, että teknisenä muutoksena korjattaisiin maininta veron perimisestä marka- ja pennimääräisenä veron perimisellä euro- ja senttimääräisenä. Lisäksi pykälän sanamuotoa tarkistettaisiin.

**5 §.** Pykälässä säädettäisiin lopullisen palkkaveron perintämenettelystä. Pykälä 1 momentissa säädettäisiin palkkaveron kohdistamisesta. Palkkatulosta peritty lopullinen palkkavero kohdistetaan, kuten nykyisinkin, sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana perintä on toimitettu.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, että lopullisen palkkaveron perintämenettelyyn sovelletaan, mitä rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa säädetään lähdeveron perimisestä. Edellä mainitun lain mukaan lähdeveron perintämenettelyyn sovelletaan ennakkoperintälain ennakonpidätystä koskevia säännöksiä.

Lopullisen palkkaveron ilmoittamisesta ja maksamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa ja veronkantolaissa.

Voimassa olevan 3 momentin säännös veron määräämisestä lähdeveron perimiseen velvollisen maksettavaksi silloin, kun lähdeveron perimiseen velvollinen on jättänyt lähdeveron perimättä, mutta tulosta on toimitettu ennakonpidätys, siirrettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin. Sääntely koskisi myös lähteellä perittävää lopullista palkkaveroa. Voimassa olevan momentin viittaus ennakkoperintälaissa tarkoitettuun veronlisäykseen on vanhentunut.

**6 §.** Pykälän sanamuotoa ehdotetaan muutettavaksi. Käsite oikaisuvaatimus korvattaisiin käsitteellä hakemus. Verohallinto palauttaisi liikaa perityn palkkaveron verovelvollisen hakemuksesta, jos Pohjoismaiden Investointipankki ei ole oikaissut virheellisesti perittyä veroa. Hakemuksen tekemisen määräaika pitenis nykyisestä kalenterivuoden pituisesta määräajasta kolmeen vuoteen. Hakemus olisi tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty. Määräaikana vireille tullut hakemus voitaisiin, kuten nykyisinkin, ratkaista kolmen vuoden määräajan jälkeen.

Hakemukseen annetun päätöksen oikaisuun sovellettaisiin, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi ja vahingoksi säädetään. Tämä tarkoittaisi sitä, että päätöksessä oleva virhe, kuten lasku- tai kirjoitusvirhe, voitaisiin oikaista oikaisulle säädetyssä määräajassa verotusmenettelystä annetussa laissa säädetyin perustein. Lisäksi tämä tarkoittaisi sitä, että päätöstä voitaisiin oikaista soveltaen jatkettua, pidennettyä tai rikosperusteista oikaisua koskevia edellytyksiä ja määräaikoja esimerkiksi tilanteessa, jossa päätöksen tekemisen jälkeen on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian rat-

kaisuun. Päätöksen oikaisua koskevat määräajat laskettaisiin kuitenkin sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty.

Pykälän 2 momentissa oleva säännös ehdotetaan kumottavaksi. Verohallinnon velvollisuudesta palauttaa liikaa peritty vero säädettäisiin 1 momentissa.

**7 §.** Säännöksen 1 momentissa oleva viittaus kumottuun verotuslakiin korvattaisiin viittauksella verotusmenettelylakiin.

**8 §.** Pykälän sanamuotoa tarkistettaisiin ja siitä poistettaisiin vanhentunut viittaus varallisuusveroon.

**10 §.** Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta tässä laissa tarkoitettuihin verovelvollista koskeviin päätöksiin. Pykälän säännöksiä ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain nojalla tehtyihin veron perimiseen velvollista koskeviin päätöksiin.

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallvontayksikkö voisivat hakea muutosta tämän lain verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Tällaisia päätöksiä olisivat 6 §:ssä tarkoitetut palautushakemukseen annetut päätökset, joissa muutoksenhaku-aika olisi 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista sekä 7, 8 ja 9 §:n mukaisessa menettelyssä tehdyt verotuspäätökset, joissa muutoksenhaku-aika olisi kolme vuotta verovuotta seuraavan vuoden alusta. Jos 9 §:n mukaisessa tilanteessa kysymys on tulosta, joka olisi tullut käsitellä rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain mukaisesti, muutoksenhaku tapahtuisi mainitun lain mukaisesti, johon viittaussäännöksen perusteella sovelletaan myös verotusmenettelylakia.

**11 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Muutoksenhausta säädettäisiin 10 §:ssä.

**13 §.** Vanhentunut viittaus kumottuun verotuslakiin korvattaisiin viittauksella uuteen veronkantolakiin.

*Voimaantulosta.* Lain voimaantuloa koskevat siirtymäsäännökset vastaisivat ennakkoperintälain sääntelyä.

#### **1.14 Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta**

**20 b §.** *Verovelkarekisterin tietosisältö ja tietojen merkitseminen rekisteriin.* Pykälän 2 momentin viittaukset verotililakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskoelma-numeroon ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin. Veronkantolaissa säädettäisiin nykyistä verotiliotetta vastaavasta yhteenvedosta, jonka yhteydessä verovelvolliselle voidaan toimittaa veronkantolain mukainen maksukehotus. Verovelvollisen katsottaisiin saaneen yhteenvedon tiedot seitsemäntenä päivänä kalenterikuukauden päättymisestä. Koska yritys voitaisiin merkitä verovelkarekisteriin aikaisintaan kaksi viikkoa maksukehotuksen saamisesta, täyttyisivät verovelkarekisteriin merkitsemisen edellytykset aikaisintaan kalenterikuukauden päättymistä seuraavana 21 päivänä. Tieto verovelasta ja ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä voitaisiin 3 momentin mukaan nykytilaa vastaavasti merkitä rekisteriin sen kuukauden viimeisenä päivänä, jonka aikana 2 momentissa säädetyt rekisteriin merkitsemisen edellytykset ovat täyttyneet.

Pykälän 2 momentin säännös, jonka mukaan veron tai maksun poistaminen verotililtä perintätoimenpiteitä varten on edellytys verovelan merkitsemiselle verovelkarekisteriin, ehdotetaan

kumottavaksi. Verotiliveroja ei jatkossa siirretä erilliseen perinnän järjestelmään, vaan verotus- ja perintätoimet voidaan tehdä samassa tietojärjestelmässä.

Pykälän 5 momentissa oleva viittaus kumottavaksi ehdotettuun verotililakiin muutettaisiin viittaukseksi veronkantolakiin, jossa säädettäisiin takaisin perittävän hyvityksen sijaan takaisin perittävästä palautuksesta.

**20 c §.** *Verovelkarekisteriin merkittyjen tietojen poistaminen.* Pykälän 2 momentissa käytetty käsite kohdekausi ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä verokausi.

**21 §.** *Verovelkaa koskevien tietojen julkaiseminen.* Pykälän sanamuotoa ehdotetaan tarkistettavaksi. Verojäämän käsitteen sijasta ehdotetaan käytettäväksi verovelan ja maksamatta jäte-tytyn veron käsitteitä. Työnantajan sosiaaliturvamaksu korvattaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksulla. Verojen erikoisperintää koskeva käsite ehdotetaan poistettavaksi tarpeettomana.

Pykälän 1 momentissa oleva viittaus kumottavaksi ehdotettuun verotililakiin poistettaisiin.

### 1.15 Laki Verohallinnosta

**20 §.** *Jaostot.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin sellaisen verotuksen oikaisulautakunnan jaoston kokoonpanosta, jonka pääasiallinen tehtävä on käsitellä asioita, joiden veronsaajana on yksinomaan valtio. Tällaisia asioita ovat arvonlisäverolaissa tarkoitettu arvonlisävero, perintö- ja lahjaverolaissa tarkoitettut verot, arpajaisverolaissa tarkoitettu arpajaisvero, varainsiirtoverolaissa tarkoitettu varainsiirtovero, eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetussa laissa tarkoitettu vakuutusmaksuvero ja ehdotetussa uudessa apteekkiverolaissa tarkoitettu apteekkivero sekä lähdeverot. Jaosto voisi myös käsitellä mainittujen verojen kanssa asiayhteydessä olevia muita veroja koskevia asioita esimerkiksi silloin, kun kysymys on useita verolajeja koskevan verotarkastuksen jälkeisestä oikaisuvaatimusmenettelystä.

Jaoston kokoonpano olisi puheenjohtaja ja kaksi jäsentä, joista toinen olisi Verohallinnon ehdottama ja toinen veronmaksajia edustavan järjestön ehdottama. Ottaen huomioon jaoston päätösvaltaisuutta koskevan 21 §:n 1 momentin säännöksen jaosto voisi kokoontua vain täysilukuisena. Jaosto voisi kuitenkin kokoontua 21 §:n 2 momentin tarkoittamissa tilanteissa myös kokoonpanossa, jossa läsnä olisivat puheenjohtaja ja veronmaksajia edustava jäsen.

**22 §.** *Menettely.* Pykälän 4 momentista ehdotetaan poistettavaksi viittaus verotusmenettelylakiin tarpeettomana.

**29 §.** *Muu puhevallan käyttö.* Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

*Voimaantulosta:* Verotuksen oikaisulautakunta toimii jakautuneena jaostoihin, joihin jäsenet määrätään viideksi kalenterivuodeksi kerrallaan. Nykyisen oikaisulautakunnan toimikausi on alkanut vuoden 2013 alussa ja päättyy vuoden 2017 lopussa. Lain 20 §:n 3 momentissa tarkoitettu jaosto aloittaisi toimintansa heti sen jälkeen, kun lainmuutos on tullut voimaan, eli kesken nykyisen oikaisulautakunnan toimikauden. Koska eri jaostoissa toimivien jäsenten toimikausi olisi tarkoituksenmukaista alkaa ja loppua samanaikaisesti, voimaantulosäännöksessä säädettäisiin, että uuteen jaostoon nimitettävä jäsen määrättäisiin lain voimaan tullessa toimivan oikaisulautakunnan jäljellä olevaksi ajaksi, eli vuoden 2017 loppuun.

### 1.16 Perintö- ja lahjaverolaki

**24 §.** Pykälässä säädettäisiin verovuoden käsitteestä perintö- ja lahjaverotuksessa. Verovuodella tarkoitettaisiin kalenterivuotta, jolloin perintö- tai lahjaveroa koskeva abstraktinen verovelkasuhde syntyy. Tällä tarkoitetaan pääsääntöisesti 5 §:n mukaisesti perinnönjättäjän kuolinvuotta ja 20 §:n mukaisesti sitä vuotta, jona lahjansaaja sai lahjan haltuunsa taikka lahjoituksen tekovuotta. Tilanteella, jossa verovelvollisuus alkaa muutoin, tarkoitettaisiin esimerkiksi 7 §:n lykkäävää ehtoa koskevaa säännöstä, kun rajoitetun omistusoikeustestamentin tilanteessa verovuosi olisi se vuosi, jona perillinen saa omaisuuden ehdon täytyessä. Samoin tällainen tilanne olisi kysymyksessä silloin, kun toissijainen perillinen saa perinnön vasta ensisaajan kuoltua.

**25 §.** Pykälän 3 momentti ehdotetaan kumottavaksi. Perintöverotuksen toimittamisen lykkäämisestä säädettäisiin 31 §:n 3 momentissa.

**31 §.** Pykälässä säädettäisiin perintö- ja lahjaverotuksen toimittamisesta ja oikaisemisesta. Pykälän 1 ja 4 momentti vastaavat voimassa olevaa lakia.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin verotuksen toimittamisen ja oikaisun suorittamisen määräajasta sekä siitä, milloin verotus katsottaisiin toimitetuksi tai oikaisu suoritetuksi. Kun perukirja tai lahjaveroilmoitus on annettu Verohallinnolle laissa säädetyssä määräajassa, Verohallinnon olisi toimitettava verotus tai oikaistava jo toimitettua verotusta kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä. Määräaika olisi ehdoton, eikä sitä voitaisi katkaista. Jos verotusta ei toimitettaisi tai sitä ei oikaistaisi viimeistään kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä, verotus voitaisiin toimittaa tai sitä voitaisiin oikaista vain laissa jäljempänä säädetyissä poikkeustilanteissa. Tällaisia poikkeustilanteita olisivat pykälän 3 momentissa säädettävä perintöverotuksen toimittamisen lykkäys, 38 §:ssä tarkoitetut täydennysperukirjaan perustuvat verotuksen muutokset ja perusteoikaisun suorittaminen sekä 41 a—41 c §:ssä säädetyt verotuksen toimittamista ja oikaisua koskevat tilanteet.

Pykälän uudessa 3 momentissa säädettäisiin perintöverotuksen toimittamisen lykkäämisestä. Säännös olisi soveltamisalaltaan nykyistä huomattavasti laajempi. Lykkäystä olisi mahdollista saada nykyisen vuoden sijaan kymmenen vuotta verovuoden päättymisestä. Lykkäyksen syitä ei määriteltäisi laissa, vaan lykkäystä olisi mahdollista saada perustellusta syystä. Käytännössä tällaisia syitä olisivat esimerkiksi pesänselvityksen ja perinnönjaon toimittaminen yritystoimintaa harjoittavassa pesässä tai testamenttiin kohdistuva oikeusriita. Lykkäystä voisi hakea yksikin kuolinpesän osakas, vaikka muut osakkaat sitä vastustaisivat. Lykkäyksen myöntäminen ja sen pituus olisivat Verohallinnon harkinnassa. Yhdenkin osakkaan hakemuksesta myönnetty lykkäys kohdistuisi kaikkien osakkaiden verotukseen.

**34 §.** Pykälän 2 momentti ehdotetaan kumottavaksi. Tilanteissa, joissa perukirjaa tai lahjaveroilmoitusta ei ole annettu, arvioverotus tulisi suorittaa ehdotetussa kolmen vuoden määräajassa. Nykyinen kymmenen vuoden määräaika lyhenisi merkittävästi.

**35 §.** Pykälän sanamuotoa ehdotetaan tarkistettavaksi.

**37 §.** Pykälän 1 momentissa käytetty käsite verolippu ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä verotuspäätös.

**39 b §.** Pykälän 2 momenttia muutettaisiin siten, että ennakkoratkaisujen käsittely säädettäisiin kiireelliseksi Verohallinnossa. Ennakkoratkaisuja koskevien valitusten käsittelyn kiireellisyys säädettäisiin verotusmenettelylaissa.

**40 §.** Pykälässä säädettäisiin verotuksen oikaisusta verovelvollisen vahingoksi. Verotuksen oikaisuun sovellettaisiin verotusmenettelylain 56 §:n 1, 3 ja 4 momenttia.

**41 §.** Pykälässä säädettäisiin verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi. Verotuksen oikaisuun sovellettaisiin verotusmenettelylain 55 §:n 1, 3 ja 4 momenttia.

**41 a §.** Pykälässä säädettäisiin viranomaisen harkintaan perustuvasta oikeudesta jatkaa 31 §:ssä säädettyä verotuksen toimittamis- ja oikaisuaikaa. Verotuksen toimittamis- ja oikaisuajan jatkamiseen sovellettaisiin verotusmenettelylain 56 a §:n 1, 2 ja 4 momenttia. Verotusmenettelylain 56 a §:n 1 momentin 2 kohdan säännöstä ilmoituksen tai selvityksen myöhässä antamisesta ja valvontatoimen suorittamisen vaikeuttamisesta sovellettaisiin myös tämän lain 26 §:ssä tarkoitettuun muuhun ilmoittamisvelvolliseen kuin verovelvolliseen.

Verotuksen toimittamisajan mainitseminen säännöksessä olisi tarpeen sen vuoksi, että pykälää sovellettaisiin myös tilanteissa, joissa verotusta ei lainkaan ole toimitettu, eli ei ole olemassa verotusta, jota voitaisiin oikaista. Vaikka verotuksen toimittamisaikaa pidennettäisiin tämän säännöksen nojalla, verotus sinänsä toimitettaisiin normaalina tämän lain säännösten mukaisena verotuksena, eikä verotusmenettelylain oikaisua koskevien säännösten nojalla.

**41 b §.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 41 b §, jossa säädettäisiin siitä erityistilanteesta, jossa verotus voitaisiin toimittaa tai sitä voitaisiin oikaista verovelvollisen vahingoksi kuuden vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Pidennettyyn verotuksen toimittamis- ja oikaisuaikaan sovellettaisiin verotusmenettelylain 56 b §:n 1 momentin 3 kohtaa. Perintö- ja lahjaverotuksen toimittamis- ja oikaisuaikaa voitaisiin siten pidentää silloin, kun kysymys on kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin kuin automaattisessa tietojenvaihdossa saaduista tiedoista.

**41 c §.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 41 c §, jossa säädettäisiin verotuksen toimittamis- ja oikaisuajan pidentämisestä tilanteissa, joissa verovelvollista syytettäisiin rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetuissa rikosasioissa eli silloin, kun kysymyksessä on veropetos, törkeä veropetos tai lievä veropetos. Verotuksen toimittamis- ja oikaisuajan pidentämiseen sovellettaisiin verotusmenettelylain 56 c §:ää. Verotus voitaisiin toimittaa tai verotusta voitaisiin oikaista verovelvollisen vahingoksi vaikka 31 §:ssä säädetty määräaika olisi kulunut umpeen. Määräaika rikosperusteiselle verotuksen toimittamiseen tai oikaisun tekemiseen olisi vuosi sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syytteen.

**43 §.** Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta perintö- ja lahjaverotusta koskevaan päätökseen tai ennakkoratkaisuun. Pykälän 1 momentin mukaan muutosta verotukseen tai ennakkoratkaisuun haettaisiin siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Määräaika lyhenisi nykyisestä viidestä vuodesta kolmeen vuoteen. Määräaika laskettaisiin verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Muutoksenhakuoikeus olisi nykyiseen tapaan verovelvollisella, ennakkoratkaisun hakijalla ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköllä. Muutosta ei saisi edelleenkaan hakea perintö- tai lahjaverotuksen lykkäämistä koskevaan päätökseen. Ennakkoratkaisua koskeva valitus olisi tehtävä hallinto-oikeuteen 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista, kuten nykyisinkin.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin siitä, että muutoksenhaun määräaikaa laskettaessa verovuodella tarkoitetaan 24 §:ssä säädettyä verovuotta. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön oikaisuvaatimuksen määräaika lyhenisi kuudesta kuukaudesta 60 päivään.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin toimivaltaisesta hallinto-oikeudesta, kun oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen tai ennakkoratkaisuun haetaan muutosta. Toimivaltainen

hallinto-oikeus olisi perinnönjättäjän kotipaikan tai lahjanantajan kotipaikan hallinto-oikeus, mikä vastaisi voimassa olevaa lakia. Ennakkoratkaisua koskeva valitus käsiteltäisiin vainajan kotikunnan tai varallisuuden luovuttajan asuinkunnan hallinto-oikeudessa. Jos oikeuspaikkaa ei voitaisi määrätä kotikuntaperiaatteella, muutosta haettaisiin Helsingin hallinto-oikeudelta.

Pykälässä ei enää säädettäisi valituskirjelmän toimittamisesta Verohallinnolle. Päätöksen tiedoksiannosta ja oikaisuvaatimuksen käsittelystä ilman aiheetonta viivytystä säädettäisiin verotusmenettelylaissa.

**44 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Ennakkoratkaisua koskevaan päätökseen haettaisiin muutosta 43 §:n mukaisesti siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Toimivaltaisesta hallinto-oikeudesta säädettäisiin 43 §:n 3 momentissa.

**45 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen haettaisiin muutosta 43 §:n mukaan siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Valitus olisi tehtävä 60 päivän kuluessa oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika laskettaisiin päätöksen tekemisestä.

**46 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuulemisesta valitusta käsiteltäessä säädettäisiin verotusmenettelylaissa.

**47 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Valituksen käsittelystä oikaisuvaatimuksena säädettäisiin verotusmenettelylaissa.

**48 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Valituksesta korkeimpaan hallinto-oikeuteen säädettäisiin verotusmenettelylaissa.

**48 a §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Ennakkopäätösvalitukseen sovellettavasta menettelystä säädettäisiin verotusmenettelylaissa.

**49 §.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Uudelleen toimitettavan verotuksen toteuttamisesta säädettäisiin 51 §:ssä.

**50 §.** Pykälän 1 momentin seurannaismuutosta koskevaa säännöstä täydennettäisiin siten, että seurannaismuutos voitaisiin tehdä silloinkin, kun muuta kuin tämän lain mukaista verotusta olisi muutettu. Kysymys voisi olla esimerkiksi siitä, että lahjaverotettu erä tulkittaisiin myöhemmin tuloverotuksessa ansiotuloksi, jolloin lahjaverotus poistettaisiin seurannaismuutoksena. Lisäksi momentissa käytetty käsite veronoikaisu ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä verotuksen oikaisu.

**51 §.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen toimitettava verotus, seurannaismuutos, 38 §:ssä tarkoitettu muutos tai muutoksenhaun johdosta tehtävät muut muutokset verotukseen toteutetaan ja niihin haetaan muutosta siten kuin verotusmenettelylain 78 §:ssä säädetään. Uudelleen toimitettavassa verotuksessa muutos vaikuttaisi veron vanhenemiseen ja perintään vastaavasti kuin verotusmenettelylain 78 § muutosten osalta on esitetty.

Pykälän 3 momentissa käytetty käsite verolippu ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä verotuspäätös.

**52 §.** Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.



*Voimaantulosta.* Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2017 ja sitä myöhemmiltä verovuosilta toimitettavaan perintö- ja lahjaverotukseen, verotuksen muuttamiseen sekä muutoksenhakuun. Lain 24 §:n mukaan verovuodella tarkoitettaisiin kalenterivuotta, jolloin verovelvollisuus on alkanut.

Ennen lain voimaantuloa päättyneiltä verovuosilta verotus toimitettaisiin, niitä muutettaisiin ja niihin haettaisiin muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin tämän lain säännöksiä myös tilanteissa, joissa päätös koski ennen lain voimaantuloa päättynyttä verovuotta. Verovuotta 2016 ja sitä aiempien vuosien säännönmukaista verotusta koskevaan Verohallinnon verotuspäätökseen kohdistuvaan muutoksenhakuun sovellettaisiin kuitenkin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

*Esimerkit:*

1) Verohallinto on vuonna 2016 antanut lahjaverotusta koskevan ennakkoratkaisupäätöksen, johon verovelvollinen hakee muutosta tammikuussa 2017. Päätökseen haettaisiin muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

2) Perinnönjättäjä on kuollut vuonna 2015. Perintöverotuksen toimittaminen on lykkääntynyt, koska Verohallinnossa on jääty odottamaan jäämistöä koskevan yksityisoikeudellisen riita-asian ratkaisua yleisessä tuomioistuimessa. Perintöverotus toimitetaan vuonna 2017. Verotus toimitetaan ja toimitettua verotusta koskevaan päätökseen haetaan muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaan. Jos Verohallinto oikaisee perintöverotusta myöhemmin verovelvollisen vahingoksi, oikaisu tapahtuu tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti. Oikaisua koskevaan päätökseen haetaan kuitenkin muutosta tämän lain säännösten mukaan.

### **1.17 Arpajaisverolaki**

**1 a §.** *Muiden lakien soveltaminen.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi 1 a §, jossa informatiivisesti todettaisiin, että arpajaisveron verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään, ja veronkantoon sovellettaisiin, mitä veronkantolaissa säädetään. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin muun muassa veron ilmoittamista ja määräämistä koskevasta menettelystä. Veronkantolaissa säädettäisiin muun muassa veron maksamisesta, palauttamisesta ja perimisestä. Ennakkoratkaisumenettelystä säädettäisiin edelleen tässä laissa.

**2 §.** *Määritelmät.* Pykälän 1 momentin 2 kohdan vanhentunut viittaus kumottuun ennakkoperintälakiin muutettaisiin viittaukseksi voimassa olevaan ennakkoperintälakiin.

**7 §.** *Veroviranomainen.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veroviranomaisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Toimivaltainen viranomainen on Verohallinto.

**8 §.** *Veron kohdistaminen.* Pykälän 1 momentti ehdotetaan kumottavaksi. Arpajaisveron ilmoittamisesta ja maksamisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa ja veronkantolaissa.

Pykälän 3 momentin sanamuotoa tarkistettaisiin. Momentissa säädettäisiin arpajaisveron kohdistamisesta, mikä vastaisi voimassa olevaa sääntelyä. Pykälän otsikkoa muutettaisiin vastaamaan pykälän sisältöä.

**9 §. Veron oikaisu.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veroilmoituksessa olevan virheen korjaamisesta ja virheen korjaamisen määräajasta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**10 §. Veron maksuunpano.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veron määrittämisestä verovelvollisen vahingoksi ja veron määrittämisen määräajoista sekä verovelvollisen kuulemisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**11 §. Arviomaksuunpano.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veron määrittämisestä arvioimalla ja veron määrittämisen määräajoista sekä verovelvollisen kuulemisesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**12 §. Maksuunpanon oikaisu.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veron määrittämisestä ja päätöksen oikaisusta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Määräaika veron määrittämiselle ja oikaisun tekemiselle olisi pääsääntöisesti kolme vuotta.

**13 §. Veronkorotus.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veronkorotuksesta ehdotetaan säädettäväksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Veronkorotuksen määräytymisperusteita ehdotetaan muutettaviksi.

**15 §. Ennakkoratkaisu.** Pykälän 4 momentissa säädettäisiin, että ennakkoratkaisuasiat olisi käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisinä. Ennakkoratkaisua koskevien asioiden käsittelystä kiireellisenä hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**16 §. Muutoksenhaku.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Muutoksenhausta tämän lain nojalla tehtyihin päätöksiin sekä päätöksen tiedoksiannosta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

Oikaisuvaatimusmenettely olisi yleinen kaikkien verolajien verotuspäätöksiä koskeva ensias-teen muutoksenhakukeino ja koskisi siten kaikkia oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa tarkoitettuja verotuspäätöksiä, ei kuitenkaan ennakkoratkaisuja. Oikaisuvaatimuksen määräaika ja määräajan laskemisen alkamisajankohta muuttuisivat nykyisestä. Ennakkopäätösvalitus tulisi mahdolliseksi arpajaisverotuksessa.

**19 §. Verovelvollisen kirjanpito.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Verovelvollisen kirjanpidosta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**21 §. Rangaistussäännökset.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Veropetoksesta määrättävästä rangaistuksesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa, jossa viittaus-säännös rikoslakiin vastaisi voimassa olevaa lakia.

**22 §. Tiedonantovelvollisuus ja kirjanpidon tarkastus.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Arpa-jaisten toimeenpanijaa koskevasta tiedonantovelvollisuudesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa. Samoin velvollisuudesta esittää kirjanpito ja muut asiakirjat tarkastettavaksi säädettäisiin mainitussa laissa.

**23 §.** *Viranomaisten tiedonantovelvollisuus.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Viranomaisen tiedonantovelvollisuudesta säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 29 §:ssä.

#### **1.18 Varainsiirtoverolaki**

**9 §.** *Vastuu aiemmista luovutuksista suoritettavasta verosta.* Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kiinteistön luovutuksensaajan verovastuuaikaa aikaisemmista luovutuksista lyhennettäisiin. Vastuu ulottuisi kymmenen vuoden sijaan kolmen vuoden ajalle ennen lainhuutohakemuksen tekemistä. Määräajan lyhentäminen olisi yhdenmukaista lakiin ehdotettujen muiden määräaika säännösten kanssa. Koska kiinteistötietojärjestelmä on kehittynyt ja erityisesti määräaloja ja niiden luovutuksia koskevat menettelyt ovat muuttuneet, nykyinen kymmenen vuoden määräaika ei olisi tarpeen.

**31 §.** *Veron perimiseen velvollisen tilitys- ja ilmoittamisvelvollisuus.* Pykälän 2 momentin virheellinen viittaus lain 16 §:n 1 momenttiin ehdotetaan muutettavaksi viittaukseksi 16 §:n 2 momenttiin.

**32 a §.** *Verovuosi.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 32 a §, jossa säädettäisiin verovuoden käsitteestä varainsiirtoverotuksessa. Pykälän 1 momentin mukaan verovuodella tarkoitettaisiin pääsääntöisesti kiinteistön tai arvopaperin luovutussopimuksen tekovuotta. Tilanteella, jossa verovelvollisuus alkaa muutoin, tarkoitettaisiin esimerkiksi avio-oikeuden toteuttamiseksi toimitettavan osituksen taikka perinnönjaon tai pesänsuuden luovutuksen kaltaisia tilanteita.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteesta, jossa luovutuksen kohteesta suoritettavan kokonaisvastikkeen määräytyminen riippuu tulevista olosuhteista. Näissä tapauksissa luovutuksen osapuolet sopivat yleensä tietyistä kaupantekovuonna maksettavasta kauppahinnasta ja kauppahintaa tarkistetaan esimerkiksi myyntiä seuraavien vuosien yhtiön voittojen tai varojen perusteella. Vastaavia ehtoja sisällytetään joskus myös kiinteistöjen luovutuksia koskeviin sopimuksiin.

Luovutussopimuksen ehtojen mukaisen lisävastikkeen verovuosi olisi kalenterivuosi, jonka aikana lisävastikkeen suorittamisvelvollisuus on syntynyt. Näissä tilanteissa on kauppakirjassa yleensä sovittu ajankohta, jolloin kaupan osapuolet toteavat lisävastikkeen perusteen ja määrän. Tämä ajankohta olisi säännöksessä tarkoitettu vastikkeen suorittamisvelvollisuuden syntyhetki. Mahdollisiin vastikkeen alentamistilanteisiin sovellettaisiin 40 §:n 2 momenttia.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin tilanteesta, jossa perustajaosakas rakentamisvaiheessa tai sen jälkeen myy asunnon otettavaksi käyttöön ensimmäistä kertaa sekä muista vastaavista 21 §:n 2 momentissa tarkoitetuista tilanteista. Näissä tilanteissa verovuodella tarkoitettaisiin kalenterivuotta, jona vero on suoritettava eli omistusoikeuden siirtymivuotta.

**33 §.** *Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan vahingoksi.* Veron määräämiseen ja oikaisuun verosta vastuussa olevan vahingoksi sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain veron määräämistä koskevia säännöksiä. Menettelyssä otettaisiin huomioon varainsiirtoverotuksen verovelvollisuutta ja verovastuuta koskevat erityispiirteet.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin veron määräämisestä verosta vastuussa olevan maksettavaksi, jos veroa on ilmoitettu tai maksettu liian vähän tai veroa ei ole maksettu lainkaan. Momentti koskisi myös tilanteita, joissa veroa on muusta syystä tullut maksettavaksi liian vähän tai sitä on palautettu liikaa. Verosta vastuussa olevilla tarkoitettaisiin verovelvollisen ohella veron perimiseen velvollisia, joita ovat 16 §:n 2 momentissa tarkoitettu arvopaperin luovuttaja

silloin, kun luovutuksensaaja on rajoitetusti verovelvollinen, sekä 22 §:ssä tarkoitetut arvopaperikauppiat. Veron määräämisen yhteydessä määrättäisiin, kuten nykyäänkin, veronkorotus ja veronlisäys.

Pykälän 2 momentin mukaan veron määräämiseen ja oikaisuun sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 40 §:ää.

Pykälän 3 momentti vastaisi voimassa olevaa 4 momenttia.

**33 a §.** *Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan hyväksi.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 33 a §. Pykälässä säädettäisiin viranomaisen aloitteesta tapahtuvasta veron määräämisestä ja päätöksen oikaisusta verosta vastuussa olevan hyväksi. Säännös ei siis koskisi tilanteita, joissa verosta vastuussa oleva itse hakisi palautusta tai vaatisi muutosta Verohallinnon tekemään päätökseen oikaisuvaatimuksella.

Kokonaisuudessaan sääntely eriyttäisi yhtäältä viranomaisaloitteiset verosta vastuussa olevan hyväksi tai vahingoksi tehtävät muutokset sekä toisaalta verosta vastuussa olevan omasta aloitteesta tekemät veron palauttamista koskevat hakemukset ja muutoksenhakuna käsiteltävät oikaisuvaatimukset selkeästi eri menettelyiksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin Verohallinnon aloitteesta tapahtuvasta veron määräämisestä tai päätöksen oikaisusta verosta vastuussa olevan hyväksi tilanteissa, joissa Verohallinto on havainnut, että veroa on tullut virheellisesti liikaa maksettavaksi tai kyse on muusta Verohallinnon havaitsemasta virheestä verosta vastuussa olevan vahingoksi. Säännös mahdollistaisi sen, että verosta vastuussa olevan vahingoksi tapahtunut virhe voitaisiin korjata viranomaisaloitteisesti määräämällä veron määrä oikeaksi tai oikaisemalla päätöstä verosta vastuussa olevan hyväksi.

Vero voitaisiin määrätä ja päätöstä oikaista verosta vastuussa olevan hyväksi riippumatta siitä, onko virhe verosta vastuussa olevan ilmoituksessa, hakemuksessa, Verohallinnon päätöksessä tai muutoin verotuksessa, kuten tiedonsiirrossa. Veron määrääminen ja päätöksen oikaisu verosta vastuussa olevan hyväksi voitaisiin tehdä virheen laadusta ja sen syystä riippumatta. Veron määrääminen tai päätöksen oikaisu verosta vastuussa olevan hyväksi voisi koskea verotuksessa olevia asia-, kirjoitus- ja laskuvirheitä sekä muita virheitä. Käytännössä viranomaisaloitteinen veron määrääminen tai päätöksen oikaisu verosta vastuussa olevan hyväksi rajoittuisi kuitenkin vain selvien tai ilmeisten virheiden oikaisuun.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa vero voidaan määrätä tai päätöstä oikaista verosta vastuussa olevan hyväksi, vaikka yleinen 33 b §:ssä säädetty kolmen vuoden määräaika olisi kulunut umpeen, eikä verosta vastuussa olevallakaan olisi muutoksenhakuaikaa jäljellä. Pykälää sovellettaisiin vastaavin perustein kuin edellä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 41 §:n perusteluissa on todettu.

Pykälän 3 momentin mukaan veroa ei voitaisi määrätä eikä päätöstä oikaista, jos asia olisi valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

**33 b §.** *Veron määräämisen ja oikaisun määräaika.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 33 b §, jossa säädettäisiin yleisestä veron määräämisen ja päätöksen oikaisun määräajasta. Vero olisi määrättävä ja päätös oikaistava kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä.

**33 c §.** *Veron määräämisen ja oikaisun määräajan jatkaminen.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 33 c §, jossa säädettäisiin viranomaisen harkintaan perustuvasta oikeudesta jatkaa 33

b §:ssä säädettyä veron määräämisen ja oikaisun määräaika yhdellä vuodella verosta vastuussa olevan vahingoksi. Määräämisajan jatkamiseen sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 45 §:ää.

**33 d §.** *Pidennetty veron määräämisen ja oikaisun määräaika.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 33 d §, jossa säädettäisiin niistä erityistilanteista, joissa vero voitaisiin määrätä tai oikaisuta verosta vastuussa olevan vahingoksi kuuden vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Pykälän 1 momentin mukaan pidennettyyn määräaikaan sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 46 §:ää.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin varainsiirtoveroa koskevista erityistilanteista, joihin sovellettaisiin myös pidennettyä määräaika.

Arvopaperin luovutuksen varainsiirtoveron laskentaperustetta koskevaa yleissäännöstä muutettiin 1 päivänä tammikuuta 2013 voimaan tulleella lailla (991/2012) siten, että veron peruste laajennettiin koskemaan sellaista suoritusta ja suoritusvelvoitetta, joka on luovutus sopimuksen ehtona, jos suoritus tulee luovuttajan hyväksi. Varainsiirtoveron veropohjaa laajennettiin myös koskemaan tilanteita, joissa suomalainen luovutuksensaaja ostaa sellaisen ulkomaisen kiinteistöholdingyhtiön osakkeita, jonka varallisuudesta yli puolet sijaitsee Suomessa. Yritys- ja toimitilajärjestelyissä sopimusneuvottelut ja sopimusasiakirjat ovat monivaiheisia alkaen tyypillisesti aie- tai esisopimuksesta ja päättyen lopullisen kauppakirjan allekirjoittamiseen. Sopimusneuvottelujen yhteydessä syntyvät asiakirjat ovat usein laajoja, eikä niitä esitetä Verohallinnolle, vaan niiden olemassaolokin tulee tyypillisesti esiin vasta verotarkastuksen yhteydessä. Varsinaisesta Verohallinnolle esitettävästä lopullisesta kauppakirjasta eivät välttämättä käy ilmi kaikki sellaiset ehdot, jotka ovat olleet edellytyksinä sopimuksen syntymiselle ja joita siten on sisällöltään ja luonteeltaan pidettävä varainsiirtoverolain tarkoittamina vastike-ehtoina. Yritys- ja toimitilajärjestelyjen luonteesta johtuen pidennetty veron määräämisaika olisi pykälässä säädettyissä tilanteissa tarpeen.

Pykälän 2 momentin 1 kohdan mukaan pidennettyä määräaika voitaisiin soveltaa, kun veron määräämisen tai päätöksen oikaisun perusteena on 20 § 1 momentissa tarkoitettu vastikkeen määräytyminen silloin, kun rahoitusjärjestely liittyy luovutuksen osapuolten väliseen yritysjärjestelyyn tai keskinäisen kiinteistöosaakeyhtiön tai 20 §:n 3 momentin 2 ja 3 kohdassa tarkoitettujen osakkeiden luovutukseen.

Pykälän 2 momentin 2 kohdan mukaan vero voitaisiin määrätä tai oikaisu tehdä pidennetyn määrääjan kuluessa silloin, kun veron suorittamisvelvollisuus perustuu tilitysvelvollisuuteen. Lainkohdassa tarkoitettuja tilanteita olisivat lain 16 §:n 2 momentissa tarkoitettu arvopaperin luovuttamista ulkomaalaiselle koskeva käännetyn verovelvollisuuden tilanne ja lain 22 ja 31 §:ssä tarkoitettu arvopaperikauppiiaan velvollisuus periä ja tilittää vero. Varainsiirtoverolain 16 §:n 2 momentissa säädetään suomalaisen luovuttajan perimisvelvollisuudesta, kun luovutuksen kohteena on niin sanottu kotimainen liikeosake. Perimisvelvollisella on 31 §:n mukainen veron tilitysvelvollisuus. Perimisvelvollisuuden säätämällä on pyritty osaltaan turvaamaan varainsiirtoveron kertyminen myös rajat ylittävissä luovutuksissa. Säännös vastaisi voimassa olevan lain 34 §:ssä tarkoitettua tilannetta. Säännös olisi voimassa olevaa sääntelyä kattavampi siten, että sen soveltamisalaan kuuluisivat perityn, mutta tilittämättä jätetyn veron tilanteiden ohella myös tilanteet, joissa veroa ei ole 16 §:n 2 momentin nojalla edes peritty luovutuksensaajalta.

Pykälän 2 momentin 3 kohdan mukaan pidennettyä määräaika voitaisiin soveltaa tilanteessa, jossa ulkomainen holdingyhtiö, jonka toiminta käsittää pääasiallisesti kiinteistöjen suora tai

välillistä omistamista tai hallintaa, on laskenut liikkeelle vaihdannan kohteena olevan arvopaperin.

**33 e §.** *Rikosperusteinen veron määrääminen ja oikaisu.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 33 e §, jossa säädettäisiin pidennetystä määräajasta veron määräämiseen ja päätöksen oikaisuun tilanteissa, joissa verovelvollista syytettäisiin rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetuissa rikosasioissa eli silloin, kun kysymyksessä olisi veropetos, törkeä veropetos tai lievä veropetos. Rikosperusteiseen veron määräämiseen ja oikaisuun sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 47 §:ää.

**34 §.** *Määräaika päätöksen tekemiselle.* Pykälässä säädettäisiin veron määräämistä ja päätöksen oikaisua koskevan päätöksenteon takarajasta. Päätös olisi tehty määräajassa, jos se olisi tehty ennen määräajan päättymistä. Pykälä vastaisi sisällöltään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 48 §:n 2 momenttia.

Voimassa olevan pykälän sääntely veron perimiseen velvollisen pidennetystä veron määräämisen määräajasta siirrettäisiin lain 33 c §:n 2 momentin 2 kohtaan.

**34 a §.** *Kuolinpesään kohdistettu veron määrääminen ja oikaisu.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 34 a §, jossa säädettäisiin veron määräämisestä kuolinpesälle sekä kuolinpesälle tehdyn päätöksen oikaisusta. Pykälä vastaisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 49 §:n säännöstä. Säännös koskisi vain vainajan elinaikana tekemiä oikeustoimia.

**39 §.** *Ennakkoratkaisu.* Pykälän 5 momentissa säädettäisiin ennakkoratkaisujen käsittely Verohallinnossa kiireelliseksi. Ennakkoratkaisuja koskevien valitusten käsittelyn kiireellisyys säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**40 §.** *Aiheettomasti suoritettu vero.* Pykälän 3 momentissa säädettyä palautushakemuksen määräaika lyhennettäisiin siten, että määräaika olisi viiden vuoden sijasta kolme vuotta, ja se laskettaisiin veron suorittamisvuoden päättymisen sijaan verovuoden päättymisestä. Pykälän 2 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa määräaika olisi, kuten nykyisinkin, kymmenen vuotta, mutta määräaika laskettaisiin verovuoden päättymisestä.

**43 §.** *Kiinteistön tai arvopaperin luovutus liiketoimintasiirrossa.* Pykälän 2 momentissa tarkoitettua palautushakemuksen määräajan alkaminen laskettaisiin verovuoden päättymisestä. Sääntely olisi yhdenmukainen 40 §:n 3 momentin säännöksen kanssa. Määräajan pituus säilyisi ennallaan.

**44 §.** *Ensiasunnosta suoritettua veron palauttaminen.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin määräaika maksetun veron palauttamista koskevan hakemuksen tekemiselle. Hakemus olisi tehtävä vuoden kuluessa siitä, kun verovapauden edellytykset ovat täyttyneet. Ensiasunnon hankinnan verovapauden edellytykset täyttyvät silloin, kun verovelvollinen muuttaa asuntoon asumaan siten, että hänen on katsottava ryhtyneen käyttämään asuntoa vakituisena asuntonaan. Voimassa olevassa laissa ei ole hakemuksen määräaika koskevaa sääntelyä, mikä on aiheuttanut verotuskäytännössä ja ohjauksessa epäselvyyttä.

**46 §.** *Muutoksenhaku.* Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta varainsiirtoveroa koskevaan päätökseen tai ennakkoratkaisuun. Pykälän 1 momentin mukaan muutosta haettaisiin siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Muutosta voitaisiin, kuten nykyäänkin, hakea sekä veron suorittamisvelvollisuutta että suoritettavan veron määrää koskevaan päätökseen. Muutoksenhakuoikeus olisi nykyiseen tapaan verovelvollisella, muulla verosta vastuussa olevalla, ennakkoratkaisun hakijalla ja Veronsaajien oikeudenvälontayksiköl-

lä. Verovelvollisen ja muun verosta vastuussa olevan muutoksenhakuaika laskettaisiin verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Muutoksenhaun ensiasteena olisi verotuksen oikaisulautakunta. Verovelvollisen ja muun verosta vastuussa olevan muutoksenhaun määräaika olisi kolme vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta, kuitenkin vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Verovelvollisen nykyinen 30 päivän muutoksenhakuaikea piteneisi olennaisesti. Ennakkoratkaisua koskeva valitus olisi tehtävä hallinto-oikeuteen 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista, kuten nykyisinkin.

Pykälän 2 momentin mukaan toimivaltainen hallinto-oikeus olisi nykyiseen tapaan pääsääntöisesti kiinteistön sijaintipaikan tai yhteisön kotipaikan hallinto-oikeus.

**47 §. Valitus hallinto-oikeuteen.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen haettaisiin muutosta lain 46 §:n mukaisesti siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetään. Valitus olisi tehtävä 60 päivän kuluessa oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista.

**48 §. Oikaisu.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Muutoksenhakuun sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain säännöksiä. Muutosta haettaisiin oikaisuvaatimuksella verotuksen oikaisulautakunnalta. Verohallinto voisi ratkaista oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin verovelvollisen tai muun verosta vastuussa olevan vaatimus hyväksyttäisiin.

**49 §. Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Valituksesta korkeimpaan hallinto-oikeuteen säädettäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

**50 §. Veron palauttaminen tai määrääminen muutoksenhaun johdosta.** Pykälää muutettaisiin vastaamaan muita verolajeja koskevaa sääntelyä siten, että muutoksenhaun johdosta annetulta päätökseltä ei edellytetä lainvoimaa, jotta päätöksen perusteella voitaisiin tehdä muutos verotukseen. Samalla pykälän sanamuotoa tarkistettaisiin. Jos muutoksenhaun johdosta annettu päätös myöhemmin muuttuisi päätökseen kohdistetun muutoksenhaun johdosta, pykälää sovellettaisiin myös kyseiseen muutokseen.

**52 §. Seurannaismuutos.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 52 §. Pykälässä säädettäisiin seurannaismuutoksesta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin tilanteista, joissa verosta vastuussa olevan suoritettavan veron määrä olisi Verohallinnon päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toisen verosta vastuussa olevan suoritettavan veron määrään vaikuttavalla tavalla. Tällöin viimeksi mainittu vero määrättäisiin muutosta vastaavaksi. Säännöstä sovellettaisiin esimerkiksi silloin, kun vero muutoksenhaun johdosta palautetaan sille, joka on sen suorittanut, ja veron määräämistä koskeva määräaika olisi oikean verovelvollisen osalta jo päättynyt.

Pykälän 2 momentin mukaan seurannaismuutos voitaisiin tehdä silloinkin, kun muuta kuin tämän lain mukaista verotusta on muutettu suoritettavan veron määrään vaikuttavalla tavalla.

Pykälän 3 momentin mukaan seurannaismuutos voitaisiin tehdä, vaikka veron määräämiselle säädetty määräaika olisi kulunut umpeen. Tällainen tilanne syntyy esimerkiksi silloin, kun puoliso A on maksanut varainsiirtoveron kokonaisuudessaan yksin ja hän hakee puolet suorittamastaan verosta takaisin, A:lle palautettava vero voitaisiin määrätä puolisolalle B silloinkin, kun veron määräämisen määräaika olisi jo kulunut umpeen. Seurannaismuutos voitaisiin jättää tekemättä, jos muutoksen tekeminen olisi erityisestä syystä kohtuutonta.

**56 §.** *Veronkantolain säännösten soveltaminen.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolain säädöskokoelman numeroon ehdotetaan muutettavaksi viittaukseksi ehdotettuun uuteen veronkantolain säädöskokoelman numeroon.

*Voimaantulosta.* Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuoden 2017 verotukseen, verotuksen muuttamiseen sekä muutoksenhakuun. Lain soveltaminen määräytyisi 32 a §:ssä säädetyn verovuoden mukaan pääsääntöisesti kiinteistön tai arvopaperin omistusoikeuden luovutushetken perusteella.

Ennen lain voimaantuloa päättyneiden verovuosien verotukset toimitettaisiin ja niitä muutettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti, vaikka veron määräämistä tai palauttamista koskeva päätös tehtäisiin tämän lain voimaantulon jälkeen. Myös muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa tehtyyn Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

*Esimerkit:*

1) Kiinteistön luovutus on tapahtunut vuonna 2015 ja ostaja on suorittanut veron samoin vuonna 2015. Kiinteistön ostaja jättää Verohallinnolle ensiasunnon varainsiirtoverovapautta koskevan palautushakemuksen vuonna 2017. Palautushakemus käsitellään ja sitä koskeva ratkaisu tehdään soveltaen lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

2) Arvopaperi on luovutettu 20.12.2016. Luovutuksensaaja ei ole suorittanut varainsiirtoveroa määräajassa eli kahden kuukauden kuluessa luovutuksesta. Verohallinnon vuonna 2017 suorittamaan maksuunpanoon ja sen mahdolliseen oikaisemiseen esimerkiksi laskuvirheen vuoksi sovellettaisiin vanhan lain säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verovuotta koskevaan Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin tämän lain säännöksiä. Verovuotta 2016 ja sitä aikaisempien vuosien säännönmukaista verotusta koskevaan Verohallinnon päätökseen kohdistuvaan muutoksenhakuun sovellettaisiin kuitenkin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

*Esimerkki:* Kiinteistön luovutus on tapahtunut tammikuussa 2016. Verohallinto on joulukuussa 2016 tehnyt varainsiirtoveron palautushakemusta koskevan päätöksen. Päätöksen haettaisiin muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännöksen mukaisesti valittamalla hallinto-oikeuteen 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Sen sijaan edellä esimerkkien 1 ja 2 tilanteissa muutosta palautus- ja maksuunpanopäätöksiin haettaisiin soveltaen tämän lain säännöksiä, koska päätökset on tehty vuonna 2017 eli tämän lain voimaantulon jälkeen. Jos muutoksenhakuaste myöhemmin muuttaisi tai kumoaisi Verohallinnon päätöksen, verotukseen tehtävä muutos toteutettaisiin soveltaen tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

### **1.19 Kiinteistöverolaki**

**21 §.** *Ennakkoratkaisu.* Pykälän 4 momenttia muutettaisiin siten, että ennakkoratkaisujen käsittely säädettäisiin kiireelliseksi Verohallinnossa. Ennakkoratkaisuja koskevien valitusten käsittelyn kiireellisyys säädettäisiin verotusmenettelylaissa.

**23 §.** *Verovuosi.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi säännös, joka koskee verovuoden käsitettä kiinteistöverotuksessa. Verovuodella tarkoitettaisiin kalenterivuotta, jolta kiinteistöveroa on



suoritettava 5 §:n nojalla. Käsitteen määrittely olisi tarpeen verotuksen oikaisua ja muutoksenhakua koskevien säännösten soveltamiseksi.

Kiinteistöverotuksen verovuoden käsite poikkeaisi verotusmenettelylain 5 §:ssä säädetystä verovuoden käsitteestä siten, että kiinteistöverotuksen verovuosi sidottaisiin kalenterivuoden päättymisen sijasta sen alkamiseen.

**25 §. Veronkorotus, verotuksen oikaisu ja seurannaismuutos.** Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jonka mukaan 1 momentissa tarkoitettujen verotustoimien määräaika laskettaessa verovuodella tarkoitettaisiin 23 §:ssä säädettyä verovuotta. Pykälän nykyinen 2 momentti ja 3 momentti siirtyisivät 3 ja 4 momentiksi.

**26 §. Muutoksenhaku.** Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta kiinteistöveroä koskevaan päätökseen tai ennakkoratkaisuun. Pykälän 1 momentin mukaan muutosta haettaisiin siten kuin verotusmenettelylaissa säädetään. Määräaika lyhenisi nykyisestä viidestä vuodesta kolmeen vuoteen. Ennakkoratkaisua koskeva valitus olisi tehtävä hallinto-oikeuteen 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista, kuten nykyisinkin. Muutoksenhakuoikeus olisi nykyiseen tapaan verovelvollisella, muulla verosta vastuussa olevalla, ennakkoratkaisun hakijalla ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä sekä kiinteistön sijaintikunnalla. Menettely vastaisi voimassa olevaa lakia.

Pykälän 2 momentin mukaan muutoksenhaun määräaikaä laskettaessa verovuodella tarkoitettaisiin 23 §:ssä säädettyä verovuotta.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin toimivaltaisesta hallinto-oikeudesta, kun oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen tai ennakkoratkaisuun haetaan muutosta. Toimivaltainen hallinto-oikeus olisi pääsääntöisesti valittajan kotikunnan mukainen hallinto-oikeus valituksenalaisen päätöksen tekohetkellä. Sääntely vastaisi voimassa olevaa lakia.

**27 §. Muutoksenhaku hallinto-oikeuden päätökseen.** Pykälä ehdotetaan kumottavaksi. Muutoksenhausta hallinto-oikeuden päätökseen säädettäisiin verotusmenettelylaissa.

**28 §. Veronkanto.** Pykälässä oleva lakiviittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

**31 §. Tilittäminen veronsaajille.** Pykälässä säädettäisiin kiinteistöveron tilittämisestä kunnille. Kiinteistöveron tilittämiseen sovelletaan veronkantolain sijaan verontilityslakia. Pykälän otsikon sanamuotoa ehdotetaan muutettavaksi.

**33 §. Veron vanhentuminen.** Pykälässä oleva lakiviittaus kumottuun verojen ja maksujen perimisestä ulosottotoimin annettuun lakiin muutettaisiin viittaukseksi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettuun lakiin.

**36 §. Vastuu verosta.** Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

## **1.20 Laki veronlisäyksestä ja viivekorosta**

**1 §. Soveltamisala.** Pykälän 1 momentin viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon. Lakia sovellettaisiin jatkossa kaikkiin Verohallinnolle maksettaviin veroihin. Pykälän sanamuotoa tarkistettaisiin.

**2 §. Veronlisäys.** Pykälään tehtäisiin lain soveltamisalan laajenuksesta johtuvat muutokset. Veronlisäystä ei sovellettaisi veronkantolain 7 §:ssä tarkoitettuihin veroihin. Tämä vastaisi voimassa olevaa sääntelyä, koska viivekorkolain säännöksiä ei ole sovellettu verotililaissa tarkoitettuihin veroihin.

Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin viittaus verotusmenettelylain 57 §:n säännökseen, joka koskee verotuksen oikaisua. Jälkiverotus-käsite olisi lainkohdassa edelleen tarpeen, koska Tulli ja Liikenteen turvallisuusvirasto Trafi soveltavat tätä lakia ja näitä hallinnonaloja koskevassa lainsäädännössä on edelleen voimassa säännöksiä, joissa esiintyy käsite jälkiverotus.

**3 §. Veronlisäyksen laskeminen.** Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin viittaus verotusmenettelylain 57 §:n säännökseen, joka koskee verotuksen oikaisua. Momentin sanamuotoa tarkistettaisiin.

**4 §. Viivekorko.** Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jonka mukaan viivekorkoa koskevan sääntelyn ulkopuolelle rajattaisiin veronkantolain 7 §:ssä tarkoitettut verot. Koska oma-aloitteisia veroja ei poistettaisi jatkossa verotililtä perintää varten, sääntely verotililtä poistamisen jälkeen määrättävästä viivekorosta olisi tarpeeton.

**5 a §. Viivästyskorko.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 5 a §, jossa säädettäisiin viivästyskoron määräytymisestä. Pykälän mukaan veronkantolain 7 §:ssä tarkoitetuille veroille ja maksuille laskettaisiin viivästyskorkoa. Sääntely vastaisi voimassa olevan verotililain sääntelyä. Myös verotusmenettelylain 22 a §:ssä tarkoitettulle laiminlyöntimaksulle laskettaisiin viivekorkolain mukaista viivästyskorkoa. Verotusmenettelylain 22 a §:ssä oleva viittaus korkolaikiin poistettaisiin.

**5 b §. Viivästyskoron laskeminen.** Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 5 b §, joka vastaisi osin verotililain 32 §:n 1 momenttia. Viivästyskorko laskettaisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 32 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä veron suorittamispäivään.

Verohallinnon määräämälle myöhästymismaksulle, veronkorotukselle, laiminlyöntimaksulle ja veronkantolain 34 §:n nojalla takaisin perittävälle palautukselle viivästyskorko laskettaisiin kuitenkin päätöksellä määrättyä eräpäivää seuraavasta päivästä veron tai maksun suorittamispäivään.

**6 §. Viivekoron ja viivästyskoron palauttaminen.** Pykälään ja sen otsikkoon ehdotetaan lisättäväksi maininta viivästyskorosta. Pykälässä käytetty käsite veronhuojennus ehdotetaan korvattavaksi käsitteellä verosta vapauttaminen. Sanamuoto vastaisi ehdotetun uuden veronkantolain 8 luvussa käytettyä terminologiaa.

**7 §. Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron perimättä jättäminen.** Pykälään ehdotetaan lisättäväksi maininta viivästyskorosta. Pykälän 2 momentista ehdotetaan poistettavaksi valituskielto, koska myös pykälässä tarkoitettuihin päätöksiin kohdistuu oikeussuojan tarve.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että Verohallinnon määräämä viivästyskorko voitaisiin jättää kokonaan tai osittain perimättä, jos maksaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai muusta erityisestä syystä. Säännös vastaisi ehdotettua myöhästymismaksun perimättä jättämistä koskevaa sääntelyä. Voimassa olevan momentin valtuutussäännös ehdotetaan siirrettäväksi uuteen 7 a §:ään.

**7 a §.** *Tarkemmat säännökset veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron perimättä jättämisestä.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 7 a § viivästysseuraamusten perimättä jättämisestä. Säännös vastaisi voimassa olevan lain 7 §:n 3 momenttia sekä verotililain 45 §:ää.

**8 §.** *Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron pakkoperintä.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi viivästyskorkoa koskeva maininta. Pykälän viittaus verojen ja maksujen perimisestä ulosottoihin annettuun lakiin muutettaisiin viittaukseksi verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettuun lakiin.

**9 §.** *Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron tilittäminen veronsaajille.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi viivästyskorkoa koskeva maininta.

**10 §.** *Veronlisäys, viivekorko ja viivästyskorko tuloverotuksessa.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi viivästyskorkoa koskeva maininta.

**11 §.** *Palauttaminen.* Pykälässä säädettäisiin virheellisesti perittyjen tai muutoin aiheettomien suoritusten palauttamisesta. Palautuksen kohteena voisi olla veronlisäyksen ja viivekoron lisäksi myös viivästyskorko. Pykälän otsikko ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan pykälän sisältöä.

Pykälän 2 ja 3 momentin säännökset ehdotetaan kumottaviksi. Muutoksenhausta säädettäisiin 11 a §:ssä.

**11 a §.** *Muutoksenhaku.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 11 a §, jossa säädettäisiin muutoksenhausta tämän lain nojalla annettuihin päätöksiin. Tällaisia päätöksiä olisivat 7 §:n mukainen päätös, jolla veronlisäys, viivekorko ja viivästyskorko jätettäisiin kokonaan tai osittain perimättä sekä 11 §:n nojalla annettu virheellisesti perityn veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron palauttamista koskeva päätös. Pykälän 1, 2 ja 5 momentissa säädettäisiin yksinomaan Verohallinnon päätökseen kohdistuvasta muutoksenhausta. Pykälän 3 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta muun viranomaisen kuin Verohallinnon tekemään päätökseen. Pykälän 4 momenttia sovellettaisiin muutoksenhakuun korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku olisi yhtenäinen muun verolainsäädännön kanssa. Muiden viranomaisten päätöksiin kohdistuvan muutoksenhaun osalta oikeustila säilyisi ennallaan.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinnon antamaan päätökseen haettaisiin muutosta oikaisuvaatimuksella verotuksen oikaisulautakunnalta. Muutosta voisivat hakea verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Verovelvollisen käsite kattaisi laajasti kaikki veron suorittamisvelvolliset. Oikaisuvaatimuksen määräaika olisi 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Päätös voitaisiin antaa tiedoksi verovelvolliselle ja verosta vastuussa olevalle verotusmenettelylain 26 c §:ssä säädetyllä tavalla. Päätös voitaisiin siten antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön osalta määräaika laskettaisiin päätöksen tekemisestä.

Pykälän 2 momentin mukaan muutosta oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen haettaisiin valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta oli Verohallinnon päätöstä tehtäessä. Valitusaika olisi 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön osalta määräaika laskettaisiin päätöksen tekemisestä. Valitusta koskevaan menettelyyn sovellettaisiin muutoin verotusmenettelylain säännöksiä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin muun viranomaisen kuin Verohallinnon päätöstä koskevasta muutoksenhausta. Säännös vastaisi voimassa olevaa 11 §:n 2 momenttia.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Säännös vastaisi voimassa olevaa 11 §:n 3 momenttia.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin mahdollisuudesta hakea muutosta 1 momentissa tarkoitettuun verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen ennakkopäätösvalituksella siten kuin verotusmenettelylain 71 a—71 d §:ssä säädetään.

**12 §. *Tarkeimmat määräykset.*** Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä veronlisäyksen ja viivekoron lisäksi myös viivästyskoron määräämisessä noudatettavasta menettelystä ja viivästyskoron laskemisesta.

### **1.21 Laki elinkeinotulon verottamisesta**

**8 §.** Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 20 kohta, jossa säädettäisiin apteekki-veron ja Ahvenanmaan maakunnassa kannettavan apteekkimaksun vähennyskelpoisuudesta. Apteekkimaksua koskeva laki ehdotetaan kumottavaksi ja nykyinen apteekkimaksu korvattavaksi apteekkiverolla, jonka määräytymisperusteet vastaisivat apteekkimaksua. Apteekkimaksu on katsottu oikeuskäytännössä vähennyskelpoiseksi menoksi sinä verovuonna, jonka aikana apteekkimaksun määräytymisvuosi on päättynyt. Jotta vakiintunut oikeustila säilyisi, apteekkiveroa ja apteekkimaksua koskeva säännös kirjattaisiin lakiin. Momentin 19 kohtaan tehtäisiin lakitekninen muutos, joka ei muuta säännöksen asiasisältöä.

**43 §.** Pykälän 6 momentissa oleva viittaus verotusmenettelylain 71 e §:ään muutettaisiin viittaukseksi verotusmenettelylakiin. Muutoksenhausta säädettäisiin verotusmenettelylain uudessa 65 a §:ssä.

### **1.22 Lääkelaki**

**58 §.** Apteekkimaksun maksuasteikon sijasta pykälässä viitattaisiin apteekkiverosta annetun lain 6 §:ssä säädettyyn veroasteikkoon. Sen mukaisesti käsite maksuprosentti korvattaisiin käsitteellä veroprosentti.

**84 b §.** Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että laadunvalvontamaksua määrättäessä myyntikatteesta vähennettäisiin joko apteekkivero tai apteekkimaksu. Apteekkimaksun vähentämistä koskevaa sääntelyä ei kumottaisi lääkelaista, koska apteekkimaksusta annetun lain kumoamisesta huolimatta Ahvenanmaalla apteekkitoimintaa harjoittavat apteekit maksaisivat edelleen apteekkimaksua Ahvenanmaan maakunnalle maakunnan oman apteekkimaksusta annetun lain mukaisesti.

Pykälässä mainitun Kuopion yliopiston nimi muutettaisiin vastaamaan yliopiston nykyistä nimeä Itä-Suomen yliopisto.

**89 §.** Pykälässä säädetään lääkealan toimijoiden tiedonantovelvollisuuksista. Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 3 momentti. Sen mukaan apteekkitoiminnan harjoittajan tulisi antaa Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle sen kehittämis-, suunnittelu- ja valvontatehtävien sekä tilastojen laatimisen kannalta tarpeellisia tietoja apteekkitoiminnastaan sekä sen kanssa samassa tilassa harjoitetusta muusta liiketoiminnasta. Luovutettavia tietoja olisivat yksilöintitiedot sekä tiedot toiminnan tuloista, menoista ja taloudellisesta asemasta. Sosiaali- ja terveysministeriö voisi asetuksella antaa tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista. Lääkealan

turvallisuus- ja kehittämiskeskus voisi antaa tarkempia määräyksiä tietojen toimittamismenettelystä.

Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksesta annetun lain 2 §:n mukaan keskuksen tehtävänä on muun muassa valvoa lääkkeiden luovuttamista kulutukseen sekä kehittää lääkealan ja lääkehuollon toimivuutta ja turvallisuutta mukaan lukien apteekkitoiminta. Lääkelain mukaan apteekit suorittavat lääkkeiden ja lääkeaineiden kaupan valvontaan liittyvästä tarkastuksesta Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuselle kaksi tuhannesosaa lääkkeiden arvonlisäverottomasta myynti- ja ostohinnan erotuksesta eli laadunvalvontamaksun.

Ehdotetulla 3 momentilla täydennettäisiin 1 momentissa olevia tiedonsaantioikeuksia, jotka liittyvät lähinnä lääkkeitä koskeviin tietoihin. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus on voinut hyödyntää kehittämis-, suunnittelu- ja valvontatehtävissä sekä laadunvalvontamaksun määräämisessä apteekkimaksusta annetun lain 3 §:n nojalla annetulla ilmoituksella ilmoitettuja tietoja. Ehdotetulla 3 momentilla turvattaisiin Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuselle oikeus saada vastaavat tiedot apteekkeilta myös apteekkimaksusta annetun lain kumoamisen jälkeen.

**89 b §.** Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuskeskuksen oikeudesta saada Verohallinnolta maksutta ja salassapitosäännösten estämättä lääkelaisissa säädettyä apteekkitoiminnan valvontaa varten tarpeelliset apteekkitoiminnan harjoittajan verovelkoja ja maksujärjestelyjä koskevat tiedot sekä tiedot apteekki-verosta. Ehdotetulla säännöksellä turvattaisiin Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuskeskuksen tehtävien kannalta tarpeellisten salassa pidettävien tietojen saanti Verohallinnosta apteekkimaksusta annetun lain kumoamisen jälkeen.

Säännös oikeuttaisi saamaan Verohallinnolta yritysten julkista verovelkarekisteriä laajemmat salassa pidettävät tiedot verovelkoista ja maksujärjestelyistä. Näihin tietoihin sisältyisivät asiakkaan yksilöintitietojen ohella tiedot eräänntyneistä veroista ja maksuista viivästysseuraamuksineen sekä maksujärjestelyistä ja maksusuunnitelmista niihin sisältyvine maksuerineen.

Tiedonsaanti koskisi siten kaikkien verolajien verovelkoja ja kuvaisi apteekkarin taloudellista tilannetta laajemmin kuin esimerkiksi vain apteekki-veroa koskevat tiedot. Tiedonsaanti edellyttäisi yksilöityä pyyntöä ja olisi mahdollinen vain niissä tilanteissa, joissa tiedot olisivat tarpeen apteekkitoiminnan valvonnassa.

Ehdotetussa säännöksessä säädettäisiin perustuslakivaliokunnan tulkintakäytännön edellyttämällä tavalla Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuskeskuksen oikeudesta saada Verohallinnolta verovelkoja ja maksujärjestelyjä koskevat tiedot teknisen käyttöyhteyden avulla tai muutoin sähköisesti.

### **1.23 Laki verotililain kumoamisesta**

Verotililaki ehdotetaan kumottavaksi. Esityksessä ehdotetut verotusmenettelyä ja veronkantoa koskevat säännökset korvaisivat verotililain säännökset.

### **1.24 Laki erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annetun lain 7 §:n 4 momentin kumoamisesta**

**7 §.** *Esitutkintaviranomaisen ja syyttäjän tiedonantovelvollisuus.* Pykälän 4 momentti ehdotetaan kumottavaksi tarpeettomana. Arvonlisävero-, ennakkoperintä- ja sosiaaliturvamaksurikkomuksista ehdotetaan sakkorangaistuksen sijaan määrättäväksi hallinnollinen seuraamus. Ve-

rohallinto määräisi laiminlyönneistä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädetyn laiminlyöntimaksun.

#### **1.25 Laki eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen verohuojennuksista**

**9 §.** Pykälä ehdotetaan muutettavaksi siten, että muutoksenhausta yleishyödyllisen yhteisön veronhuojennuksen myöntämistä tai peruuttamista koskevaan Verohallinnon päätökseen säädetäisiin verotusmenettelylaissa.

#### **1.26 Verontilityslaki**

**1 §. *Soveltamisala.*** Pykälän 1 momentissa mainittu työnantajan sosiaaliturvamaksu muutettaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksuksi, koska työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettu laki ehdotetaan korvattavaksi uudella työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetulla lailla. Metsäkeskuksen nimi muutettaisiin vastaamaan organisaation nykyistä nimeä Suomen metsäkeskus.

**2 §. *Kertymän mukainen tilittäminen.*** Pykälän 2 momentissa mainittu työnantajan sosiaaliturvamaksu muutettaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksuksi.

**3 §. *Kertymisjakso ja tilitysajankohta.*** Pykälän 2 momentin viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon. Pykälän sanamuotoa tarkistettaisiin.

**5 §. *Jako-osuudet ja työnantajasuoritusten vähimmäismäärä ennakoperintävaiheessa.*** Pykälän 1 momentissa mainittu työnantajan sosiaaliturvamaksu muutettaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksuksi.

**5 a §. *Takuutilitys.*** Pykälän 1 momentissa mainittu työnantajan sosiaaliturvamaksu muutettaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksuksi.

#### **1.27 Tonnistoverolaki**

**31 §. *Verotuksen toimittaminen.*** Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

#### **1.28 Laki eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden verohuojennuksesta**

**17 §. *Verotusta koskevien säännösten soveltaminen.*** Pykälän 2 momentissa olevan viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

#### **1.29 Laki yleisradioverosta**

**5 §. *Muun lainsäädännön soveltaminen.*** Pykälän 1 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

#### **1.30 Laki arvonomistusta suorittavasta verosta**

**9 §. *Veronkantolain säännösten soveltaminen.*** Pykälässä oleva viittaus veronkantolain sääntöön muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

**1.31 Valmisteverotuslaki**

47 §. *Veronkanto.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

**1.32 Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta**

8 §. *Veronpalautuksen maksaminen.* Pykälän 3 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

**1.33 Autoverolaki**

65 §. Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

**1.34 Ajoneuvoverolaki**

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

52 §. *Muutoksenhaun johdosta maksettava korko.* Pykälän 1 momentissa oleva veronkantolain säädöskokoelmanumero poistettaisiin tarpeettomana.

62 §. *Pienin perittävä, maksuunpantava ja palautettava määrä.* Pykälän 3 momentissa oleva veronkantolain pykäläviittaus ehdotetaan muutettavaksi viittaukseksi uuden veronkantolain säännökseen.

**1.35 Laki polttoainemaksusta**

2 §. *Muiden lakien soveltaminen.* Pykälän 2 momentissa oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon. Lisäksi viittaus kumottuun verojen ja maksujen perimisestä ulosottotoimin annettuun lakiin muutettaisiin viittaukseksi verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annettuun lakiin.

25 §. *Muutoksenhaun johdosta maksettava korko.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolain säännökseen muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säännökseen.

**1.36 Laki yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta**

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

**1.37 Laki Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritettavan veron palauttamisesta eräissä tapauksissa**

13 §. *Veronkantolain soveltaminen.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

### 1.38 Rataverolaki

20 §. *Palautettavalle määrälle suoritettava korko.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

### 1.39 Laki keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta

7 §. *Perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovellettavat säännökset.* Pykälässä oleva viittaus veronkantolakiin muutettaisiin viittaukseksi uuden veronkantolain säädöskokoelmanumeroon.

### 1.40 Laki pientyönantajan maksu- ja ilmoituspalvelujärjestelmästä

2 §. *Palvelujärjestelmän avulla hoidettavat tehtävät.* Pykälän 1 momentissa mainittu työnantajan sosiaaliturvamaksu muutettaisiin työnantajan sairausvakuutusmaksuksi, koska työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettu laki ehdotetaan korvattavaksi uudella työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetulla lailla.

## 2 Tarkemmat säännökset ja määräykset

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi valtuutuksia tarkempien säännöksiä antamiseksi valtioneuvoston asetuksella.

Lisäksi esityksessä ehdotetaan säädettäväksi valtuutuksia Verohallinnolle tarkempien määräysten antamiseksi.

## 3 Voimaantulo ja siirtymäsäännökset

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2017. Uudet säännökset koskisivat ensimmäisen kerran verovuodelta 2017 toimitettavaa verotusta sekä lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkaneiden verokausien verotusmenettelyä ja muutoksenhakua eräitä poikkeuksia lukuun ottamatta. Lain voimaantulon jälkeen tehdyn Verohallinnon päätöksen muutoksenhakuun sovellettaisiin uusia muutoksenhakua koskevia säännöksiä, vaikka päätös koski ennen lain voimaantuloa päättyneitä verovuotta tai verokautta. Kuitenkin verovuoden 2016 säännönmukaista verotusta koskevaan verotuspäätökseen haettaisiin muutosta lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

Veronkannossa ja siihen liittyvässä Verohallinnon päätöksenteossa sovellettaisiin uusia säännöksiä lain voimaantulon jälkeen myös sellaisten veroerien käsittelyssä, jotka ovat muodostuneet ennen lain voimaantuloa tai jotka koskevat lain voimaantuloa edeltänyttä aikaa.

## 4 Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys

Perustuslain mukaan lailla on säädettävä yksilön oikeuksien ja velvollisuuksien perusteista sekä asioista, jotka perustuslain mukaan muuten kuuluvat lain alaan. Säännös edellyttää, että kaikki yksilön oikeusasemaan vaikuttavat keskeiset säännökset on annettava lailla.

Perustuslain 81 §:n mukaan valtion veroista säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuudesta ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Perustuslain 21 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja



ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa sekä oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi. Lisäksi perustuslain 21 §:n 2 momentin mukaan hyvän hallinnon takeet tulee turvata lailla. Perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan julkisen vallan käytön tulee perustua lakiin. Kaikessa julkisessa toiminnassa on noudatettava tarkoin lakia. Edellä mainituilla perustuslain säännöksillä on merkitystä arvioitaessa sitä, millä tarkkuudella verovelvolliseen kohdistuvista ja verovelvollisten käytettävissä olevista verotuksen oikaisu- ja muutoksenhakekeinoista on säädettävä lain tasolla.

Voimassa olevissa laeissa verovelvollisten oikeusturva on järjestetty eri verojen osalta eri tavoin. Muutoksenhakua ja verotuksen oikaisua koskevat menettelyt ja määräajat vaihtelevat verolajeittain.

Tässä esityksessä ehdotetut säännösmuutokset yhdenmukaistaisivat Verohallinnon kantamien verojen muutoksenhaku- ja oikaisumenettelyitä ja niiden määräaikoja. Verotuksen oikaisu- ja muutoksenhakuasiat käsiteltäisiin kaikkien verolajien osalta samojen viranomaisten toimesta.

Kun verolaeissa säädettäisiin verovelvolliseen kohdistuvista ja verovelvollisen käytettävissä olevista verotuksen oikaisu- ja muutoksenhakekeinoista, oikaisun ja muutoksenhaun määräaajoista ja asiaa käsittelevästä viranomaisesta, hallituksen käsityksen mukaan verovelvollisen oikeusturvasta olisi perustuslain kannalta säädetty lain tasolla riittävällä tavalla.

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

Perustuslakivaliokunta on vakiintuneesti katsonut, että lainvastaisesta teosta määrättävä maksu ei ole perustuslain 81 §:n mukainen vero tai maksu, vaan rangaistusluonteinen taloudellinen seuraamus. Valiokunta on asiallisesti rinnastanut tällaiset seuraamukset rikosoikeudellisiin seuraamuksiin. Perustuslain 8 §:ssä säädetty rikosoikeudellisen laillisuusperiaatteen täsmällisyysvaatimus ei kuitenkaan sellaisenaan kohdistu hallinnollisiin seuraamuksiin, kuten veronkorotuksiin. Sanktioita koskevista säännöksistä tulee ilmetä, minkä lainsäädännön vastaisista teoista tai laiminlyönneistä seuraamuksena voi olla hallinnollinen sanktio. Sanktioitavat teot ja laiminlyönnot on laissa luonnehdittava niiden yksilöimiseksi. Sanktioita koskevan sääntelyn tulee myös olla oikeasuhtaista.

Perustuslain 21 §:n 2 momentin mukaan käsittelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuulluksi, saada perusteltu päätös ja hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon takeet turvataan lailla. Perustuslakivaliokunta on pitänyt perustuslain 21 §:ään sisältyvän syyttömyysolettaman kannalta ongelmallisena sitä, että hallinnollinen sanktio perustuisi tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen ja käännettyyn todistustaakkaan (PeVL 4/2004 vp). Perustuslaki antaa henkilölle ihmisoikeussopimusta laajemman oikeussuojan. Perustuslakivaliokunta ei ole edellyttänyt perustuslain säätämisyjärjestystä, jos objektiivisin perustein määrättävän seuraamusmaksun määräämismenettelyssä on lievennetty tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen ja käännettyyn todistustaakkaan liittyviä vaatimuksia. Perustuslakivaliokunta on tietyn edellytyksin hyväksynyt tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen perustuvan hallinnollisen seuraamusmaksun muun muassa käsitellessään lakia pysäköinninvalvonnasta (PeVL 57/2010 vp).

Esityksessä ehdotetut säännösmuutokset yhdenmukaistaisivat sanktiosäännöksiä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain soveltamisalaan kuuluvien verolajien osalta. Myöhästymismaksun rakennetta muutettaisiin siirtymällä kaksiosaiseen myöhästymismaksuun. Muilta osin myöhästymismaksun määräämisperusteet ja määräämismenettely pysyisivät pääosin ennallaan.

Veronkorotussäännöksiä yksinkertaistettaisiin ja veronkorotuksen tasosta säädettäisiin lain tasolla nykyistä sidotummin. Veronkorotuksen määräämisessä luovuttaisiin pääosin tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippuvaan vastuuseen perustuvasta arvioinnista. Veronkorotusta määrättäessä arvioitaisiin aina, onko verovelvollinen laiminlyönyt laissa säädetyn ilmoittamisvelvollisuuden. Jos ilmoittamisvelvollisuus olisi laiminlyöty, Verohallinto pääsääntöisesti määräisi veronkorotuksen. Veronkorotus voitaisiin määrätä korotettuna, jos tekoa voitaisiin laissa säädetyn edellytyksin pitää tavallista moitittavampana. Veronkorotus voitaisiin myös erityisesti syystä määrätä perustasoa alempana tapauskohtaisten olosuhteiden perusteella. Veronkorotus voitaisiin myös jättää kokonaan määräämättä, jos laiminlyönnille on pätevä syy tai laiminlyönti on vähäinen. Verovelvollisella olisi lisäksi aina mahdollisuus hakea muutosta veronkorotuksen määräämistä koskevaan verotuspäätökseen.

Esityksessä ehdotetaan, että verolaeissa säädetty verolajikohtaiset verorikkomussäännökset kumottaisiin. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa säädettäisiin hallinnollisessa menettelyssä määrättävästä laiminlyöntimaksusta. Laiminlyöntimaksu voitaisiin määrätä, jos verovelvollinen laiminlyö laissa säädetyn velvollisuutensa Verohallinnon kehotuksesta huolimatta. Laiminlyöntimaksu voitaisiin jättää määräämättä samoin edellytyksin kuin veronkorotus. Laissa säädettäisiin muutoksenhakuoikeus laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen.

Hallituksen käsityksen mukaan seuraamusmaksuista ja verovelvollisen oikeusturvasta perustuslain kannalta säädetty lain tasolla riittävän täsmällisesti.

Perustuslain 80 §:n 2 momentin mukaan viranomainen voidaan lailla valtuuttaa antamaan oikeussääntöjä määräyistä asioista, jos siihen on sääntelyn kohteeseen liittyviä erityisiä syitä eikä sääntelyn asiallinen merkitys edellytä, että asiasta säädettäisiin lailla tai asetuksella. Erityisiä syitä ovat perustuslakia koskevan hallituksen esityksen mukaan lähinnä tekninen ja vähäisiä yksityiskohtia koskeva sääntely, johon ei liity merkittävää harkintavallan käyttöä. Lisäksi sääntelyn kohteeseen liittyvät erityiset syyt saattavat edellyttää usein ja nopeasti muuteltavien säännösten antamista.

Esitys sisältää useita normiantovaltuussäännöksiä, joiden nojalla Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset verotus- ja veronkantomenettelyyn liittyvistä yksityiskohdista, joista ei olisi tarkoituksenmukaista säätää lain tai asetuksen tasolla. Samalla eräitä muiden lakien vanhentuneita valtuussäännöksiä tarkistettaisiin vastaamaan perustuslain 80 §:n 2 momentissa asetettuja vaatimuksia.

Valtuuksissa olisi kyse laissa säädettyjä tietoja täsmällisemmistä ja teknisluonteisista määräyksistä, joita olisi todennäköisesti tarpeen muuttaa usein. Verohallinnon tehtäviin kuuluvan verotuksen toimittamisen, verovalvonnan ja verojen kannon sekä perinnän hoitamiseksi olisi tarpeen, että Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset esimerkiksi ilmoittamisessa noudatettavasta menettelystä, tietojen antamisesta, palautusten ja maksujen käytöstä sekä maksamisesta noudatettavasta menettelystä. Valtuussäännökset vastaisivat voimassa olevan verotusmenettelylain sekä veronkantolain ja verotililain valtuussäätelyä.

Edellä mainituilla perusteilla ja riittävän täsmällisesti rajattuina valtuussäännökset voitaisiin hallituksen käsityksen mukaan hyväksyä tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

## HE 29/2016 vp

Esitykseen sisältyvä lakiehdotus laiksi lääkelain muuttamisesta sisältää säännökset Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen oikeudesta saada tietoja apteekkarilta, Helsingin yliopiston ja Itä-Suomen yliopiston apteekilta sekä Verohallinnolta. Ehdotus on siten merkityksellinen perustuslain 10 §:n 1 momenttiin sisältyvän yksityiselämän ja henkilötietojen suojan kannalta.

Perustuslain 10 §:n 1 momentin mukaan jokaisen yksityiselämä, kunnia ja kotirauha on turvattu. Henkilötietojen suojasta säädetään lainkohdan mukaan tarkemmin lailla. Perusoikeusuudistusta koskevan hallituksen esityksen mukaan säännös viittaa tarpeeseen lainsäädännöllisesti turvata yksilön oikeusturva ja yksityisyyden suoja henkilötietojen käsittelyssä, rekisteröinnissä ja käyttämisessä (HE 309/1993vp, s. 53). Säännöksen lakiviittaus henkilötietojen suojasta edellyttää perusoikeusuudistuksen tarkoituksen mukaisesti (PeVM 25/1994vp, 56 s. 6/I) lainsäätäjän säätävän tästä oikeudesta, mutta se jättää sääntelyn yksityiskohdat lainsäätäjän harkintaan. Tällainen perusoikeussäännös sitoo lainsäätäjän sisällöllistä harkintaa vähemmän kuin sen tapainen sääntelyvarauksen sisältävä säännös, jossa perusoikeuden todetaan olevan olemassa sen mukaan kuin lailla säädetään. Lainsäätäjän liikkuma-alaa rajoittaa se, että henkilötietojen suoja lähtökohtaisesti kuuluu samassa momentissa suojatun yksityiselämän piiriin.

Perustuslakivaliokunnan käytännön mukaan lain tasoista sääntelyä tarvitaan, jos kysymys on erityissäännöksistä, jotka koskevat rekisteröinnin tavoitetta, rekisteröitävien henkilötietojen sisältöä, henkilötietojen sallittuja käyttötarkoituksia, mukaan luettuina tietojen luovutettavuus, henkilörekisterien yhdistämistä sekä tietojen antamista teknisen käyttöyhteyden avulla ja tietojen säilytysaikaa (PeVL 25/1998 vp, PeVL 7/2000 vp, PeVL 12/2002 vp, PeVL 14/2002 vp ja PeVL 54/2010 vp). Perustuslakivaliokunnan myötävaikutuksella syntyneessä lainsäädännössä on hyväksytty tarkkuudeltaan kahdentyyppistä tietojen saamista ja luovuttamista koskevaa sääntelyä. Tietojensaantioikeus ja tietojenluovuttamismahdollisuus voivat liittyä esimerkiksi jonkin tarkoituksen kannalta tarpeellisiin tietoihin, jolloin tarkoitetut tietosisällöt on pyritty luettelemaan laissa tyhjentävästi (PeVL 17/1998 vp). Sääntelyssä, jossa tietosisältöjä ei ole samalla tavoin luetteloitu (PeVL 7/2000 vp ja PeVL 7a/2000 vp) sisältyy vaatimus tietojen välttämättömyydestä jonkin tarkoituksen kannalta. Perustuslakivaliokunnan käytännön mukaan lain tasolla on myös säädettävä siitä, että tiedonsaantioikeus koskee salassa pidettäviä tietoja (PeVL 19/2005 vp).

Ehdotetussa lääkelain 89 b §:ssä säädettäisiin Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen oikeudesta saada Verohallinnolta salassa pidettäviä verotustietoja. Perustuslakivaliokunnan käytännön mukaisesti lain tasolla säädettäisiin tietojen käyttötarkoituksesta, tarpeellisten tietojen tietosisällöstä sekä tiedonsaantioikeudesta salassapitosäännösten estämättä ja teknisen käyttöyhteyden avulla.

Henkilön velvollisuus antaa itseään koskevia tietoja viranomaiselle on merkityksellistä ennen muuta perustuslain 10 §:ssä turvattun yksityiselämän suojan kannalta. Rekisteröidyn tietojen antamisvelvollisuutta koskevaa sääntelyä on perustuslakivaliokunnan käytännössä arvioitu perusoikeuksien yleisten rajoittamisedellytysten, kuten sääntelyn täsmällisyyden ja tarkkara-jaisuuden sekä rajoituksen hyväksyttävyyden ja suhteellisuuden kannalta (esim. PeVL 15/2002vp ja PeVL 40/2005vp).

Ehdotetun lääkelain 89 §:n 3 momentissa säädettäisiin apteekkarin sekä Helsingin ja Itä-Suomen yliopiston velvollisuudesta antaa Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle laissa määriteltyjä käyttötarkoituksia varten tarpeelliset tiedot apteekkitoiminnasta ja apteekin kanssa samassa toimitilassa harjoitetusta muusta liiketoiminnasta. Tiedonantovelvollisuus rajautuisi Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen lakisääteisten tehtävien mukaan, ja tehtävissä tarpeellisten tietojen sisältö rajattaisiin laissa. Tarkempia säännöksiä annettavista

## HE 29/2016 vp

tiedoista voitaisiin antaa sosiaali- ja terveysministeriön asetuksella ja tarkempia määräyksiä tietojen antamisessa noudatettavasta menettelystä Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen päätöksellä. Lääkelaiissa säädetyn apteekkitoiminnan harjoittajan tiedonantovelvollisuudesta Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle säädettäisiin edellä esitetyn perusteella perustuslakivaliokunnan käytännössä edellytetyllä tavalla täsmällisesti, oikeasuhtaisesti ja hyväksyttävään käyttötarkoitukseen.

Lääkelain muutosehdotus on hallituksen käsityksen mukaan ongelmaton perustuslain 10 §:n 1 momentissa säädetyn yksityiselämän ja henkilötietojen suojan kannalta.

Hallituksen käsityksen mukaan lakiehdotukset voidaan hyväksyä tavallisen lain säätämisjärjestyksessä.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

**Laki**

**oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 luku

**Yleiset säännökset**

1 §

*Lain soveltamisala*

Tätä lakia sovelletaan niiden Verohallinnon tehtäväalaa kuuluvien verojen ja maksujen verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun, joista säädetään:

- 1) arvonlisäverolaissa (1501/1993);
- 2) arpajaisverolaissa (552/1992);
- 3) apteekkiverolaissa ( / );
- 4) eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetussa laissa (664/1966);
- 5) ennakkoperintälaissa (1118/1996);
- 6) työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetussa laissa ( / );
- 7) korkotulon lähdeverosta annetussa laissa (1341/1990);
- 8) ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetussa laissa (1551/1995);
- 9) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetussa laissa (562/1976);
- 10) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa (627/1978).

Jos 1 momentissa mainitussa laissa säädetään tästä laista poiketen, sovelletaan asianomaisen lain säännöksiä.

Mitä tässä laissa säädetään verosta, sovelletaan myös maksuun ja suorituksen maksajan pidättämään määrään.

2 §

*Määritelmät*

Tässä laissa tarkoitetaan:

- 1) *verokaudella* ajanjaksoa, jolta asianomaisten verolakien mukaan määräytyvä vero ilmoitetaan ja maksetaan;
- 2) *veroilmoituksella* ilmoitusta, jolla verokauden veroa koskevat tiedot on annettava;
- 3) *yleisellä eräpäivällä* kalenterikuukauden 12 päivää tai, jos se ei ole pankkipäivä, sitä seuraavaa ensimmäistä pankkipäivää;

4) *verovelvollisella* 1 §:n 1—4 kohdassa mainittujen lakien mukaisessa verotuksessa verovelvollisten lisäksi 1 §:n 5—10 kohdassa mainituissa laeissa tarkoitettua maksuvelvollista, lähdeveron perimiseen velvollista ja ennakonpidätysvelvollista;

5) *suorituksen maksajalla* ennakonpidätyksen, lähdeveron, palkkatulon lähdeveron, lopullisen palkkaveron, korkotulon lähdeveron tai työnantajan sairausvakuutusmaksun alaisen suorituksen, muun suorituksen tai edun maksajaa tai antajaa.

3 §

*Toimivaltainen viranomainen*

Toimivaltainen viranomainen on Verohallinto.

2 luku

**Yleiset menettelysäännökset**

4 §

*Määräaikojen laskeminen eräissä tapauksissa*

Ellei jäljempänä toisin säädetä, tässä laissa säädetty määrääjat lasketaan sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalla asianomaisen veron verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Jos verovelvollisen tilikausi ei ole kalenterivuosi ja asianomaisen veron verokausi on kalenterikuukausi, määrääjat lasketaan sen tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalla verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa.

Jos verovelvollisen arvonlisäverotuksessa sovellettava verokausi on poronhoitovuosi, arvonlisäveroa koskevat 1 momentissa tarkoitettut määrääjat lasketaan poronhoitovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

5 §

*Verotuksen tasapuolisuus*

Verotusmenettelyssä ja muissa veron määräämiseen liittyvissä toimitissa veronsaajien ja verovelvollisen edut tulee ottaa huomioon tasapuolisesti.

6 §

*Luottamuksensuoja*

Jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä ja jos verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisen noudattaman käytännön tai ohjeiden mukaisesti, asia on ratkaistava tältä osin verovelvollisen eduksi, jos erityisestä syystä ei muuta johdu.

Jos vero kuitenkin määrätään tai päätöstä oikaistaan, veroon liittyvät korkoseuraamukset voidaan jättää perimättä ja veronkorotus määräämättä kokonaan tai osittain, jos korkoseuraamustenperintä ja veronkorotuksen määrääminen olisivat asian tulkinnanvaraisuuden tai epäselvyyden vuoksi kohtuuttomia.

7 §

*Kuuleminen*

Verohallinnon on ennen verovelvollisen vahingoksi tapahtuvaa veron määräämistä varattava verovelvolliselle tilaisuus selvityksen antamiseen, jos veroa määrättäessä olennaisesti poikeetaan verovelvollisen antamista tiedoista. Jos Verohallinto oikaisee tehtyä päätöstä verovelvollisen vahingoksi, verovelvolliselle on aina varattava tilaisuus esittää selvitystä asiassa. Verovelvolliselle on, jos mahdollista, ennen 73 §:ssä tarkoitettun seurannaismuutoksen tekemistä varattava tilaisuus esittää selvitystä asiassa, jos se ei ole ilmeisen tarpeetonta.

Pyytäessään verovelvolliselta vastinetta tai muuta selvitystä Verohallinnon on mahdollisuuksien mukaan mainittava, mistä seikoista selvitystä erityisesti tulisi esittää.

Verohallinnon on tarvittaessa asetettava kohtuullinen määräaika selvityksen antamiseen.

Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä kuullaan siten, että sille varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin, jos muualla verolainsäädännössä ei toisin säädetä.

8 §

*Selvittämisvelvollisuus*

Verovelvollisen täytettyä ilmoittamisvelvollisuutensa tulee Verohallinnon ja verovelvollisen osallistua mahdollisuuksiensa mukaan asian selvittämiseen. Pääasiallisesti sen osapuolen, jolla on siihen paremmat edellytykset, on esitettävä asiasta selvitystä.

Jos verovelvollisen suorittaman oikeustoimen toinen osapuoli ei asu Suomessa tai tällä ei ole kotipaikkaa täällä eikä Verohallinto voi saada oikeustoimesta tai sen toisesta osapuolesta riittävää tietoa kansainvälisen sopimuksen nojalla, selvityksen esittäminen on ensisijaisesti verovelvollisen asia.

9 §

*Asian tutkiminen*

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

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja määräajat huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

10 §

*Veron kiertäminen*

Jos jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen oikeudellinen muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta, vero on määrättävä niin kuin asiassa olisi käytetty oikeata muotoa. Jos vastike tai muu suoritus on sovittu tai määrätty kohtuullisena pidettävää pienemmäksi tai muuhun toimenpiteeseen on ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että maksettavan veron määrä vähentyisi, voidaan arvion mukaan vahvistaa, mistä määrästä veroa on maksettava.

Jos on ilmeistä, että veroa määrättäessä olisi meneteltävä 1 momentissa tarkoitettulla tavalla, veroa määrättäessä on huolellisesti tutkittava kaikki ne seikat, jotka voivat vaikuttaa asian ar-

vostelemiseen, sekä annettava verovelvolliselle tilaisuus esittää selvitys havaituista seikoista. Jollei verovelvollinen tällöin esitä selvitystä siitä, että olosuhteelle tai toimenpiteelle annettu oikeudellinen muoto vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta tai ettei toimenpiteeseen ole ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että suoritettavasta verosta vapauduttaisiin, veroa määrättäessä on meneteltävä 1 momentissa säädetyllä tavalla.

3 luku

**Verokaudet**

11 §

*Verokausi*

Verokausi on kalenterikuukausi, jollei 2—4 momentissa toisin säädetä.

Sellaisen alkutuotantoa harjoittavan luonnollisen henkilön, kuolinpesän tai yhtymän ja arvonlisäverolain 79 c §:ssä tarkoitetun taide-esineen tekijän, joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa, arvonlisäverotuksessa sovellettava verokausi on kalenterivuosi.

Arvonlisäverolain 13 c §:n 1 momentissa tarkoitetun paliskuntaryhmän arvonlisäverotuksessa sovellettava verokausi on poronhoitovuosi.

Apteekkiveron verokausi on kalenterivuosi.

Edellä 2 momentissa alkutuotannolla tarkoitetaan maatalouden, metsätalouden, puutarhatalouden, metsästyksen, kalastuksen, kalankasvatuksen, ravustuksen, ravunkasvatuksen, turkis-tarhauksen ja poronhoidon harjoittamista sekä jäkälän ja käpyjen poimintaa tai muuta tällaista luonnontuotteen talteen ottamista. Maataloudella tarkoitetaan varsinaista maataloutta sekä sellaista erikoismaataloutta taikka maa- tai metsätalouteen liittyvää toimintaa, jota ei ole pidettävä eri liikkeenä.

12 §

*Valinnaiset verokaudet*

Arvonlisäverotuksessa verovelvollinen, säännöllisesti palkkaa maksava työnantaja ja muu suorituksen maksaja kuin satunnaisesti palkkaa maksava työnantaja, jonka kirjanpitolain (1336/1997) 4 luvun 1 §:ssä tarkoitettu kalenterivuoden liikevaihto tai sitä vastaava tuotto on enintään 100 000 euroa, voi hakemuksesta valita verokaudeksi neljänneskalenterivuoden.

Arvonlisäverotuksessa verovelvollinen jonka kirjanpitolain 4 luvun 1 §:ssä tarkoitettu kalenterivuoden liikevaihto tai sitä vastaava tuotto on enintään 30 000 euroa, voi hakemuksesta valita verokaudeksi kalenterivuoden.

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään arvonlisäverotuksessa verovelvollisesta, ei sovelleta paliskuntaryhmään.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettuna kalenterivuotena pidetään sitä kalenterivuotta, jona sovellettavasta verokaudesta on kysymys.

13 §

*Verokauden muuttaminen*

Verovelvollinen, joka soveltaa 12 §:n 1 tai 2 momentissa säädettyä pidempää verokautta, ja 11 §:n 2 momentissa tarkoitettu verovelvollinen voivat hakemuksesta siirtyä soveltamaan lyhyempää verokautta.



14 §

*Verokauden soveltaminen*

Pidempää verokautta sovelletaan hakemuksen tekemistä seuraavan kalenterivuoden alusta ja lyhyempää verokautta hakemuksen tekemistä seuraavan lyhyemmän verokauden alusta.

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, valinnaista verokautta voidaan hakemuksesta soveltaa toiminnan alkamisesta edellyttäen, että hakemus on tehty toiminnan alkamisen yhteydessä.

Verokauden on oltava sama vähintään yhden vuoden ajan.

15 §

*Verokauden muuttuminen edellytysten puuttuessa*

Arvonlisäverotuksessa verovelvollisen tai suorituksen maksajan, jonka verokautena on 12 §:n 1 tai 2 momentin perusteella valittu verokausi sekä 11 §:n 2 momentissa tarkoitetun verovelvollisen on viipymättä ilmoitettava Verohallinnolle, jos mainituissa lainkohdissa säädetty edellytykset eivät kuluvana kalenterivuonna tai seuraavana kalenterivuonna todennäköisesti täyty.

Kun arvonlisäverotuksessa verovelvollinen tai suorituksen maksaja antaa 1 momentissa tarkoitetun kuluvaan kalenterivuotta koskevan ilmoituksen, verokautena pidetään uusia tietoja vastaavaa verokautta sen lyhyemmän verokauden alusta, jonka aikana ilmoitus on annettu.

Jos Verohallinto muutoin kuin verovelvollisen ilmoituksesta toteaa, että 11 §:n 2 momentissa tai 12 §:n 1 tai 2 momentissa säädetty edellytykset eivät kalenterivuonna täyty, arvonlisäverotuksessa verovelvollisen tai suorituksen maksajan verokautena pidetään kyseisen kalenterivuoden alusta oikeita tietoja vastaavaa verokautta.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset 2 ja 3 momentissa tarkoitettujen verokausien muutosajankohdista.

Verohallinto voi valvonnallisesta syystä määrätä, että uuden yrityksen verokautena pidetään kalenterikuukautta enintään vuoden ajan yrityksen toiminnan alkamisesta.

Verohallinto voi määrätä, että sellaisen arvonlisäverotuksessa verovelvollisen tai suorituksen maksajan, joka olennaisesti laiminlyö tai jonka voidaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövän ennakkoperintälain 26 §:n 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa verotuksessa, verokautena pidetään kalenterivuoden tai neljänneskalenterivuoden sijasta kalenterikuukautta kyseisen kalenterivuoden alusta.

4 luku

**Verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus**

16 §

*Velvollisuus antaa veroilmoitus*

Verovelvollisen on annettava kultakin verokaudelta veroa koskevat tiedot Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella.

17 §

*Veroilmoituksen määräpäivä*

Verokauden veroilmoitus on annettava viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä, jollei 2 tai 3 momentissa toisin säädetä.

Arvonlisäverotuksessa verovelvollisen, 12 §:n 1 momentissa tarkoitettua verokautta soveltavan suorituksen maksajan ja arpajaisverovelvollisen on annettava verokauden veroilmoitus viimeistään verokautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä.

Jos verovelvollisen verokausi on kalenterivuosi, verokauden veroilmoitus on annettava viimeistään verokautta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä.

18 §

*Veroilmoituksen antamismenettely*

Veroilmoitus on annettava sähköisesti (*sähköinen veroilmoitus*).

Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä ilmoituksen antamisen paperisena.

19 §

*Veroilmoituksen antamisajankohta*

Ilmoitus katsotaan annetuksi silloin, kun se on saapunut Verohallinnolle.

Sähköisen ilmoituksen saapumisajankohdasta säädetään sähköisestä asioinnista viranomais-toiminnassa annetun lain (13/2003) 10 §:ssä ja paperisen ilmoituksen saapumisajankohdasta hallintolain (434/2003) 18 §:ssä.

20 §

*Ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevat*

Vastuu tämän lain mukaisesta ilmoittamisvelvollisuudesta kuuluu:

- 1) yhteisön hallitukselle tai hallinnolle;
- 2) avoimen yhtiön yhtiömiehelle ja kommandiittiyhtiön henkilökohtaisesti vastuunalaiselle yhtiömiehelle sekä laivanisännöintiyhtiön osakkaalle;
- 3) tuloverolain (1535/1992) 4 §:ssä tarkoitettun yhtymän osakkaalle;
- 4) tuloverolain 5 §:ssä tarkoitettun yhteisetuuden hoitajalle;
- 5) arvonlisäverolain 13 §:ssä tarkoitettun yhtymän osakkaalle;
- 6) edunvalvojalle;
- 7) kuolinpesän puolesta sille, jolla on pesä hallussaan, tai jos pesä on jaettu, sille, jonka hallussa pesä oli jaon aikana.

Arvonlisäveroa koskevan ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä ulkomaalaisen puolesta vastaa myös arvonlisäverolain 173 a §:ssä tarkoitettu edustaja.

21 §

*Lisätietojen antaminen ja tositteiden esittäminen*

Verovelvollisen on Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen kehotuksesta annettava veroilmoituksen lisäksi samoin velvoituksin ne täydentävät tiedot ja selvitykset sekä esitettävä

ne tositteet, jotka saattavat olla tarpeen veron määräämistä, päätöksen oikaisua tai muutoksenhakua varten.

22 §

*Veroilmoituksen antaminen verokauden muuttuessa*

Verovelvollisen, jonka verokausi muuttuu 13 §:ssä tai 15 §:n 2 momentissa tarkoitetulla tavalla lyhyemmäksi kesken verokauden, on annettava veroilmoitus muutosta edeltäneeltä verokauden osalta viimeistään muutosta edeltäneen verokauden osan viimeistä kalenterikuukautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä.

Jos 11 §:n 2 tai 4 momentissa tarkoitettu tai 12 §:n 2 momentissa tarkoitettua verokautta soveltava verovelvollinen lopettaa toimintansa kesken kalenterivuoden, verokauden katsotaan päättyvän lopettamispäivään. Verokauden veroilmoitus on annettava viimeistään lopettamiskuukautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä.

23 §

*Toiminnan keskeytyminen*

Arvonlisäveroa, vakuutusmaksuveroa ja apteekkiveroa koskeva veroilmoitus on annettava myös ajalta, jolloin toiminta on keskeytynyt.

Jos säännöllisesti palkkaa maksava työnantaja ei ole maksanut palkkaa tai muuta suoritusta, myös tällöin on annettava veroilmoitus.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu ilmoitus voidaan tehdä etukäteen enintään kuudelta kalenterikuukaudelta.

24 §

*Verotarkastus*

Verovelvollisen on Verohallinnon kehotuksesta esitettävä Suomessa tarkastettavaksi kirjanpitoa, muistiinpanonsa sekä kaikki se toimintaan liittyvä ja muu aineisto ja omaisuus, joka saattaa olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään arvonlisäverolain 209 n—209 q §:n mukaisesti ulkomailla sähköisesti säilytettävien arvonlisäveroa koskevien tositteiden ja muun aineiston osalta riittää, että tietoihin saadaan täydellinen tosiaikainen tietokoneysteys ja että tiedot ovat saatavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon. Viranomaisen kehotuksesta teknisestä tallenteesta on lisäksi valmistettava jäljennös tarkastusta suorittavan henkilön käyttöön, jos se on tarkastuksen suorittamista varten tarpeen.

Suorituksen maksajan on esitettävä Suomessa tarkastettavaksi suorituksen saajan maksajalle jättämä ennakonpidätystä ja lähdeveroa koskeva aineisto. Samoin jokainen, jolla on hallussaan verotarkastusta tehtäessä tarpeellista ennakonpidätystä tai lähdeveroa koskevaa aineistoa, on velvollinen esittämään sen tarkastettavaksi.

Verotarkastuksen aloittamisajankohdasta ja tarkastuspaikasta on ilmoitettava verovelvolliselle etukäteen, jollei erityisestä syystä ole aihetta muuhun menettelyyn.

Verohallinnon on laadittava suorituksesta verotarkastuksesta verotarkastuskertomus, jos erityisistä syistä ei muuta johdu.

Tarkempia säännöksiä verotarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta annetaan valtioneuvoston asetuksella.

25 §

*Veroilmoituksessa olevan virheen korjaaminen*

Verovelvollisen on korjattava veroilmoituksessa oleva virhe antamalla kyseiseltä verokaudelta oikaisuilmoitus.

Verovelvollinen voi ilman aiheetonta viivytystä korjata taloudelliselta merkitykseltään vähäisen virheen muuttamalla seuraavilta verokausilta ilmoitettavan veron määrää tai muuta tietoa vastaavasti. Verohallinto voi kohdistaa virheen korjauksen oikealle verokaudelle, jos tämä on verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen erityisestä syystä perusteltua.

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

Verovelvollisen on korjattava veroilmoituksessa oleva virhe kolmen vuoden kuluessa 4 §:ssä tarkoitettusta ajankohdasta.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, milloin virhettä on pidettävä 2 momentissa tarkoitettulla tavalla vähäisenä, ja virheen korjaamisessa noudatettavasta menettelystä.

26 §

*Verovelvollisen kirjanpito*

Sen lisäksi mitä kirjanpitolaissa säädetään, verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitonsa selaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot.

Arvonlisäveron osalta suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjausten on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuihin tositteisiin ottaen lisäksi huomioon, mitä tositteista säädetään arvonlisäverolaissa.

Kirjanpitovelvollisen suorituksen maksajan on pidettävä ennakonpidätyksen, lähdeveron, palkkatulon lähdeveron ja lopullisen palkkaveron alaisista suorituksista sekä työnantajan sairausvakuutusmaksuista palkkakirjanpitoa.

Tarkemmat kirjanpitoa koskevat säännökset annetaan valtioneuvoston asetuksella.

27 §

*Muistiinpanovelvollisuus*

Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot.

Arvonlisäveron osalta merkintöjen tulee perustua päivätyihin ja numeroituihin tositteisiin ottaen lisäksi huomioon, mitä tositteista säädetään arvonlisäverolaissa.

Suorituksen maksajan, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on tehtävä ennakonpidätyksen, lähdeveron, palkkatulon lähdeveron ja lopullisen palkkaveron alaisista suorituksista sekä työnantajan sairausvakuutusmaksuista muistiinpanot.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset muistiinpanoista.

28 §

*Tositteiden, muistiinpanojen ja palkkakirjanpidon säilyttäminen*

Jollei muualla toisin säädetä, kirjanpitovelvollisen on säilytettävä tositteita kuusi vuotta 4 §:ssä tarkoitettusta ajankohdasta.

Jollei muualla toisin säädetä, 27 §:ssä tarkoitetun muistiinpanovelvollisen on säilytettävä muistiinpanot ja tositteet kuusi vuotta 4 §:ssä tarkoitetusta ajankohdasta.

Kirjanpitoovelvollisen suorituksen maksajan on säilytettävä palkkakirjanpitoa kymmenen vuotta tilikauden päättymisestä noudattaen muutoin, mitä kirjanpitoaineiston säilytysajasta säädetään kirjapitolaissa.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä tositteiden, muistiinpanojen ja palkkakirjanpidon säilyttämisestä.

## 5 luku

### Sivullisen tiedonantovelvollisuus

#### 29 §

##### *Sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus*

Sivullisen yleiseen tiedonantovelvollisuuteen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 15, 15 a—15 d, 16, 17, 17 a ja 18 §:ssä säädetään.

Koronmaksajan on annettava Verohallinnolle vuosittain tiedot korkotulon lähdeverosta annetussa laissa säädetyn lähdeveron piiriin kuuluvista koroista ja niistä peritystä lähdeverosta. Joukkovelkakirjalainan liikkeeseenlaskijan on lisäksi ilmoitettava liikkeeseen laskemansa joukkovelkakirjalainan ehdot sekä huoltokonttoritalletukselle korkoa maksavan työnantajan talletustoiminnassa noudatettavat tiliehdot.

Työnantajan on annettava Verohallinnolle vuosittain työnantajan sairausvakuutusmaksua koskevat tiedot.

Viranomaisen, joka myöntää luvan arpajaisten toimeenpanemiseen, on ilmoitettava antamastaan luvasta Verohallinnolle.

Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuksen on toimitettava Verohallinnolle kuukausittain luettelo apteekkiveroa suorittavista verovelvollisista sekä tieto verovelvollisuuden alkamisesta ja päättymisestä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista, tietojen antamisen ajankohdasta ja tavasta tai rajoittaa tiedonantovelvollisuutta tilanteissa, joiden merkitys on taloudellisesti tai verovalvonnallisesti vähäinen.

#### 30 §

##### *Sivullisen erityinen tiedonantovelvollisuus*

Sivullisen erityiseen tiedonantovelvollisuuteen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 19 ja 20 §:ssä säädetään.

Koronmaksajan on annettava Verohallinnon kehotuksesta tiedot niistä verovelvollisista, joiden saamista korkotulon lähdeverosta annetun lain 3 §:ssä tarkoitetuista koroista ei ole peritty lähdeveroa, samoin kuin heille maksetuista koroista.

Sijoituskullan myyjän on Verohallinnon kehotuksesta esitettävä arvonlisäverolain 209 t §:ssä tarkoitettu aineisto tarkastettavaksi ja annettava sitä koskevia tietoja.

Postilaissa (415/2011) säädettyyn yleispalveluun velvoitetun postiyrityksen on Verohallinnon kehotuksesta annettava tiedot asiakkaalle saapuneista postiosoituksista ja postiennakko-osoituksista sekä muusta postin välityksellä tapahtuneesta rahaliikkeestä.

31 §

*Erityisiä sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevia säännöksiä*

Mitä 20 §:ssä säädetään ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevista, koskee myös tässä luvussa tarkoitettuja tiedonantovelvollisia.

Sivullisen tiedonantovelvollisuuteen sovelletaan lisäksi, mitä verotusmenettelystä annetun lain 21, 22, 22 a, 23 ja 25 §:ssä säädetään.

6 luku

**Veron maksaminen**

32 §

*Verokauden veron maksaminen*

Verovelvollisen on maksettava verokauden vero viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä, jollei 2 tai 3 momentissa toisin säädetä.

Arvonlisäverotuksessa verovelvollisen, 12 §:n 1 momentissa tarkoitettua verokautta soveltavan suorituksen maksajan ja arpajaisverovelvollisen on maksettava verokauden vero viimeistään verokautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä.

Jos verovelvollisen verokausi on kalenterivuosi, verokauden vero on maksettava viimeistään verokautta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä.

Kunta, seurakunta ja Kansaneläkelaitos maksavat verokaudelta toimittamansa ennakonpidätyksen, perimänsä lähdeveron ja työnantajan sairausvakuutusmaksun siten, että ne vähennetään määristä, jotka näille veronsaajille verokautta seuraavana kalenterikuukautena verontilityslain (532/1998) mukaan tilitetään.

33 §

*Veron maksaminen verokauden muuttuessa*

Jos verovelvollisen verokausi muuttuu 13 §:ssä tai 15 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla lyhyemmäksi kesken verokauden, vero on maksettava muutosta edeltäneeltä verokauden osalta viimeistään muutosta edeltäneen verokauden osan viimeistä kalenterikuukautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä.

Jos 11 §:n 2 tai 4 momentissa tai 12 §:n 2 momentissa tarkoitettua verokautta soveltava verovelvollinen lopettaa toimintansa kesken kalenterivuoden, verokauden katsotaan päättyvän lopettamispäivään. Verokauden vero on maksettava viimeistään lopettamiskuukautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä.

34 §

*Verohallinnon määräämän veron maksaminen*

Vero, veronkorotus, laiminlyöntimaksu ja myöhästymismaksu on maksettava viimeistään päätöksessä mainittuna yleisenä eräpäivänä.

Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään tarkemmin eräpäivän määräytymisestä.

7 luku

**Seuraamusmaksut**

35 §

*Myöhästymismaksu*

Verohallinto määrää verovelvollisen maksettavaksi myöhästymismaksun, jos veroilmoitus annetaan säädetyn ajankohdan jälkeen.

Myöhästymismaksua määrätään maksettavaksi verokausittain kultakin myöhässä ilmoitetulta verolajilta.

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

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

2) työnantajan sairausvakuutusmaksu; ja

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

Verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen 7 §:ssä säädetyllä tavalla ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Myöhästymismaksu voidaan jättää määräämättä, jos veroilmoituksen myöhässä antaminen johtuu yleisessä tietoverkossa tai Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa olevasta toimintahäiriöstä. Myöhästymismaksua ei määrätä, jos myöhässä ilmoitetulle verolle määrätään veronkorotus.

Myöhästymismaksu ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen meno.

Myöhästymismaksu tilitetään veronsaajille samassa suhteessa kuin vero, joka on ilmoitettu myöhässä.

36 §

*Myöhästymismaksun määrä*

Myöhästymismaksun määrä on kolme euroa jokaiselta veroilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavalta päivältä ilmoituksen antamisajankohtaan saakka, kuitenkin enintään 135 euroa. Jos ilmoitus annetaan yli 45 päivää ilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen, myöhästymismaksun määrä on kuitenkin edellä mainittu määrä lisätyn kahdella prosentilla myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä.

Edellä 1 momentissa säädetystä poiketen verokaudelta annettavan oikaisuilmoituksen perusteella määrättävän myöhästymismaksun määrä on kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Jos oikaisuilmoitus annetaan enintään 45 päivää ilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen, myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä.

Veron määrän perusteella määräytyvä myöhästymismaksu on verolajilta enintään 15 000 euroa verokaudessa.

Veron määrän perusteella määräytyvää myöhästymismaksua oikaistaan, jos maksettavan veron määrä pienenee oikaisuilmoituksen, veron määräämisen, päätöksen oikaisun, muutoksenhaun tai muun vastaavan syn seurauksena.

37 §

*Veronkorotus*

Verohallinto määrää verovelvolliselle veronkorotuksen, jos:

1) veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto tai selvitys on annettu puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta;

2) ennakonpidätys on jätetty toimittamatta tai lähdevero perimättä säädettyssä ajassa.

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

Jos verovelvollinen antaa veroilmoituksen tai oikaisee veron määrää ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että myöhästymismaksusta tai veronkorotuksesta vapauduttaisiin, myöhästymismaksun sijaan verovelvolliselle määrätään veronkorotus.

Jos veronkorotuksen yhteydessä ei määrätä veroa, veronkorotus tilitetään valtiolle.

38 §

*Veronkorotuksen määrä*

Veronkorotus on 10 prosenttia verovelvollisen vahingoksi määrätystä verosta.

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

1) 37 §:ssä tarkoitettu laiminlyönti on toistuvaa; tai

2) verovelvollisen toiminta osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista.

Arvioidusta veron määrästä veronkorotus on 25 prosenttia.

Jos kyse on 6 §:ssä tarkoitettulla tavalla tulkinnanvaraisesta tai epäselvästä asiasta tai 1 momentin mukainen veronkorotus olisi muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus on 3 prosenttia verovelvollisen vahingoksi määrätystä verosta.

Edellä 37 §:n 3 momentin perusteella määrätty veronkorotus on 1 ja 2 momentin mukainen määrä myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä.

Jos veroa ei määrätä, veronkorotus on enintään 200 euroa.

39 §

*Laiminlyöntimaksu*

Verohallinto määrää verovelvolliselle enintään 5 000 euron suuruisen laiminlyöntimaksun, jos tämä jättää Verohallinnon kehotuksesta huolimatta täyttämättä

1) arvonlisäverolain 130 §:n 4 momentissa tai 130 a §:n 5 momentissa säädetyn ilmoittamisvelvollisuuden;

2) arvonlisäverolain 133 f, 133 m, 134 a, 161 §:n 1 tai 2 momentissa tai enakkoperintälain 31 § säädetyn rekisteröintiä koskevan ilmoittamisvelvollisuuden;

3) arvonlisäverolain 209 b §:ssä tai enakkoperintälain 35 §:ssä säädetyn velvollisuuden antaa tosite;

4) arvonlisäverolain 134 e §:ssä tai tämän lain 26 §:ssä säädetyn verotusta koskevan kirjanpitovelvollisuuden taikka 27 §:ssä säädetyn verotusta koskevan muistiinpanovelvollisuuden;

5) arvonlisäverolain 209 e tai 209 f §:ssä säädetyn laskumerkintöjen tekemistä koskevan velvollisuuden.

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



Laiminlyöntimaksu ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen meno.  
Laiminlyöntimaksu tilitetään valtiolle.

8 luku

**Veron määrääminen ja päätöksen oikaisu**

40 §

*Veron määrääminen ja oikaisu verovelvollisen vahingoksi*

Jos veroa on ilmoitettu liian vähän tai sitä on muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verovelvollisen vahingoksi.

Veroa ei määrätä eikä oikaisua tehdä, jos Verohallinto on selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian. Vero voidaan kuitenkin määrätä ja oikaisu tehdä, jos ratkaisu asiassa on perustunut virheelliseen tai puutteelliseen selvitykseen tai asiassa on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian ratkaisuun. Kirjoitusvirhe, laskuvirhe tai muu niihin verrattava erehdys voidaan oikaista.

Veroa ei määrätä eikä oikaisua tehdä, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

41 §

*Veron määrääminen ja oikaisu verovelvollisen hyväksi*

Jos veroa on tullut virheellisesti liikaa maksettavaksi tai verotuksessa on muu virhe verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verovelvollisen hyväksi.

Jos Verohallinto havaitsee 45—47 §:n nojalla suorittamaansa valvontatoimeen liittyvässä asiassa virheen verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verovelvollisen hyväksi.

Veroa ei määrätä eikä oikaisua tehdä, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

42 §

*Veron määräämisessä käytettävät tiedot*

Vero määrätään verovelvollisen ilmoitusten, sivulliselta tiedonantovelvolliselta saatujen tietojen ja asiasta saadun muun selvityksen perusteella.

43 §

*Veron määrääminen arvioimalla*

Jos verovelvollinen on laiminlyönyt veron ilmoittamisen kokonaan tai on ilmoittanut sitä ilmeisesti liian vähän eikä ole kehotuksesta huolimatta antanut veron määräämistä varten tarvittavia tietoja, Verohallinto määrää maksettavan veron määrän arvioimalla.

Verohallinnon lähettämä kehotus sisältää arvion 1 momentissa tarkoitetun veron määrästä. Veron määrää arvioitaessa otetaan huomioon verovelvollisen toiminta, vertailutiedot tai muut vastaavat käytettävissä olevat tiedot.

Jos verovelvollinen antaa veroilmoituksen sen jälkeen, kun verokauden vero on määrätty arvioimalla, Verohallinto voi poistaa päätöksen. Veroilmoitusta pidetään tällöin myöhässä annettuna veroilmoituksena.

## HE 29/2016 vp

Päätös poistetaan noudattaen, mitä päätöksen oikaisusta 40 ja 41 §:ssä säädetään. Päätöksen poistamiseen ei saa hakea muutosta.

### 44 §

#### *Veron määräämisen ja oikaisun määräaika*

Vero on määrättävä tai päätös on oikaistava kolmen vuoden kuluessa 4 §:ssä tarkoitetusta ajankohdasta.

### 45 §

#### *Veron määräämisen ja oikaisun määräajan jatkaminen*

Verohallinto voi jatkaa veron määräämiselle tai oikaisulle verovelvollisen vahingoksi 44 §:ssä säädettyä määräaika yhdellä vuodella, jos:

- 1) valvontatoimi on alkanut toisen viranomaisen antaman tai muualta saadun tiedon perusteella poikkeuksellisen myöhään taikka se vaatii viranomaisyhteistyötä;
- 2) verovelvollinen on antanut asiaa koskevan ilmoituksen tai muun selvityksen poikkeuksellisen myöhään taikka valvontatoimen kohteena oleva verovelvollinen vaikeuttaa olennaisesti valvontatoimen suorittamista.

Päätös määräajan jatkamisesta on tehtävä ennen 44 §:ssä säädetyn määräajan päättymistä ja annettava tiedoksi 56 §:ssä säädetyllä tavalla. Jos Verohallinto on saanut 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun tiedon tai 2 kohdassa tarkoitetun ilmoituksen tai muun selvityksen ennen 44 §:ssä säädetyn määräajan päättymistä, päätös voidaan kuitenkin tehdä 60 päivän kuluessa siitä, kun tieto, ilmoitus tai muu selvitys on saatu.

Edellä 2 momentissa tarkoitettuun päätökseen ei saa erikseen hakea muutosta.

### 46 §

#### *Pidennetty veron määräämisen ja oikaisun määräaika*

Veroa voidaan määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen vahingoksi 44 §:ssä säädetyn määräajan estämättä kuuden vuoden kuluessa 4 §:ssä tarkoitetusta ajankohdasta siltä osin kuin veron määräämisen tai oikaisun perusteena on sellainen verovelvollisen verotukseen vaikuttava tieto, joka on saatu kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin kuin automaattisessa tietojenvaihdossa.

### 47 §

#### *Rikosperusteinen veron määrääminen ja oikaisu*

Vero voidaan määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen vahingoksi 44 §:ssä säädetyn määräajan estämättä vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syytteen rikoslain (39/1889) 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetussa rikosasiassa.

Verohallinto oikaisee 1 momentissa tarkoitetun päätöksen siltä osin kuin syyttäjä on peruuttanut syytteen taikka syyte on lainvoimaisella tuomiolla tai päätöksellä hylätty tai jätetty tutkimatta. Menettelyssä noudatetaan, mitä päätöksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi säädetään 40 §:ssä.

## HE 29/2016 vp

Rikosperusteinen veron määrääminen tai oikaisu voidaan kohdistaa oikeushenkilöön, jos 1 momentissa tarkoitettua rikoksesta syytetään oikeushenkilön puolesta toiminutta luonnollista henkilöä.

### 48 §

#### *Veron määräämistä ja oikaisua koskevia erityisiä säännöksiä*

Kun vero määrätään tai oikaisu tehdään verovelvollisen vahingoksi, verovelvollisen suoritettavaksi on määrättävä viivästyskorko. Verovelvolliselle voidaan määrätä myös veronkorotus.

Vero on määrätty ja oikaisu tehty määräajassa, jos Verohallinnon päätös on tehty ennen tässä laissa säädettyjen määräaikojen päättymistä.

### 49 §

#### *Kuolinpesään kohdistettu veron määrääminen ja oikaisu*

Verovelvollisen kuoltua vero määrätään kuolinpesälle tai päätöksen oikaisu kohdistetaan kuolinpesään. Veroa ei määrätä eikä päätöstä oikaista, jos 44 §:ssä säädetty määräaika on päättynyt.

### 50 §

#### *Veron määräämättä tai oikaisematta jättäminen*

Vero voidaan jättää määräämättä tai oikaisu tekemättä verovelvollisen vahingoksi silloin, kun veroa on pidettävä vähäisenä eikä verotuksen tasapuolisuus tai verovelvollisen laiminlyöntien laatu tai toistuvuus vaadi veron määräämistä tai oikaisua.

Arvonlisävero voidaan jättää määräämättä tai oikaisu tekemättä, jos veroa on tullut liian vähän maksettavaksi sellaisen virheen vuoksi, jonka johdosta toisen arvonlisäverotuksessa verovelvollisen maksettavaksi on tullut veroa liikaa eikä verotuksen tasapuolisuus tai muu syy vaadi veron määräämistä tai oikaisun tekemistä. Edellytyksenä on, että verovelvollinen esittää palautukseen oikeutetun antaman sitoumuksen, jossa tämä luopuu oikeudestaan palautukseen. Sitoumuksen antaneella ei ole oikeutta palautukseen.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, milloin veroa on pidettävä 1 momentissa tarkoitettulla tavalla vähäisenä.

### 51 §

#### *Suorituksen maksajaa koskevia erityisiä säännöksiä*

Suorituksen maksajalle määrättävä ennakonpidätys on enintään 40 prosenttia maksetuista suorituksista.

Suorituksen maksajalle vero voidaan jättää määräämättä tai oikaisu tekemättä osittain tai kokonaan, kun olosuhteet huomioon ottaen on todennäköistä, että veron määräämistä tai oikaisua ei tarvita veron turvaamiseksi tai muusta vastaavasta erityisestä syystä. Veronkorotus ja viivästyskorko voidaan tällöin kuitenkin määrätä maksettavaksi. Viivästyskorko lasketaan sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden loppuun, jona ennakonpidätys olisi ollut toimitettava.

Jos Verohallinto on jo määrännyt veron suorituksen maksajalle, vero poistetaan viran puolesta, jos suorituksen saaja on maksanut suorituksesta maksettavat verot ja maksut tai niitä ei ole ollut maksettava. Suorituksen maksajalle määrättyä veronkorotusta tai viivästyskorkoa ei poisteta, jos erityisestä syystä ei muuta johdu.

Jos ennakonpidätyksen toimittamiseen velvollinen on jättänyt ennakonpidätyksen toimittamatta, mutta tulosta on peritty lähdevero, ennakonpidätyksen toimittamiseen velvollisen suoritettavaksi määrätystä veron määrästä on vähennettävä lähdeveron määrä. Vastaavasti menettelään myös tilanteessa, jossa lähdeveron perimiseen velvollinen on jättänyt lähdeveron perimättä, mutta tulosta on toimitettu ennakonpidätys.

9 luku

**Verohallinnon päätös**

52 §

*Päätöksen antaminen*

Verohallinnon on annettava verovelvolliselle päätös, kun veroa määrätään tai päätöstä oikaistaan verovelvollisen hyväksi tai vahingoksi taikka verovelvolliselle määrätään veronkorotusta, myöhästymismaksua tai laiminlyöntimaksua.

Verohallinnon on annettava verovelvolliselle päätös 15 §:n 5 ja 6 momentissa tarkoitetussa asiassa.

Verohallinnon on annettava tiedonantovelvolliselle päätös, jos tämä kieltäytyy antamasta 5 luvussa tarkoitettuja tietoja, jotka Verohallinto on kehottanut antamaan.

Verohallinnon on annettava päätös 45 §:ssä tarkoitetussa veron määräämisen tai päätöksen oikaisun määräajan jatkamista koskevassa asiassa.

53 §

*Päätös verovelvollisen pyynnöstä*

Verohallinnon on annettava verovelvollisen pyynnöstä tälle päätös 12 §:ssä ja 15 §:n 3 momentissa tarkoitetussa asiassa.

54 §

*Päätös Veronsaajien oikeudenvallontayksikön pyynnöstä*

Verohallinnon on annettava Veronsaajien oikeudenvallontayksikön pyynnöstä päätös silloin, kun yksikkö katsoo, että verovelvolliselle olisi määrättävä veroa, sen viivästysseuraamusta tai muuta seuraamusta.

55 §

*Päätöksen sisältö*

Päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomaisen yhteystietoineen, verovelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

Päätös voidaan jättää perustelematta silloin, kun perusteleminen on ilmeisen tarpeetonta.

Päätöksen tai muun asiakirjan allekirjoittamatta jättämisestä säädetään valtioneuvoston asetuksella.

56 §

*Tiedoksi antaminen verovelvolliselle*

Verotusta koskeva päätös tai muu asiakirja on annettava verovelvolliselle tiedoksi. Tiedoksianto on kuitenkin toimitettava verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle, jos asianhoitajasta on ilmoitettu Verohallinnon asiakasrekisteriin.

Todisteellinen tiedoksianto yhteisölle, yhteisetuudelle ja yhtymälle toimitetaan sen ilmoittamaan osoitteeseen.

Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhakuaja, sekä muut Verohallinnon asiakirjat voidaan antaa tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiannona.

Päätös myöhästymismaksusta ja 43 §:n 3 momentissa tarkoitettu arvioverotuksen poistamisesta merkitään veronkantolain 14 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon, jonka tiedoksiannosta säädetään veronkantolaissa.

57 §

*Tiedoksi antaminen Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle*

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle päätös annetaan tiedoksi siten, että sille varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin, jollei muualla verolainsäädännössä toisin säädetä.

10 luku

**Muutoksenhaku**

58 §

*Oikaisuviranomainen*

Verotuksen oikaisulautakunta ratkaisee tässä laissa tarkoitettujen oikaisuvaatimukset. Verohallinto voi kuitenkin ratkaista oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään, jos muutoksenhakijana on muu kuin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö.

59 §

*Oikeus muutoksenhakuun*

Verohallinnon päätökseen saa hakea muutosta verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja muu asianomaisen verolain mukaan muutoksenhakuun oikeutettu.

Veronsaajan puolesta oikeus muutoksenhakuun on Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköllä.

60 §

*Oikaisuvaatimus*

Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Muutosta ei saa hakea, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle.

Oikaisuvaatimus on käsiteltävä ilman aiheetonta viivytystä.  
Muutoksenhausta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun säädetään 64 §:ssä.

61 §

*Oikaisuvaatimuksen määräaika*

Oikaisuvaatimus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa 4 §:ssä tarkoitettusta ajankohdasta.  
Oikaisuvaatimus voidaan kuitenkin aina tehdä 60 päivän kuluessa päivästä, jona verovelvollinen on saanut päätöksestä tiedon.

Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä.

62 §

*Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku*

Rekisteröintiä koskevaa päätöstä pyytänyt verovelvollinen, muu muutoksenhakuun oikeutettu ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta asianomaisen verolain mukaista rekisteröintiä koskevaan Verohallinnon päätökseen. Suorituksen maksajan rekisteröintiä koskevaan asiaan ei kuitenkaan saa hakea muutosta.

Tiedonantovelvollinen saa hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka koskee velvollisuutta antaa 5 luvussa tarkoitettuja tietoja. Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta 31 §:n nojalla määrättyä laiminlyöntimaksua koskevaan Verohallinnon päätökseen.

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta 39 §:ssä tarkoitettua laiminlyöntimaksua koskevaan Verohallinnon päätökseen.

Edellä 52 §:n 2 momentissa ja 53 §:ssä tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen haetaan muutosta siten kuin 5 momentissa säädetään.

Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun muutoksenhakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan kuitenkin päätöksen tekemisestä. Muutoksenhausta noudatetaan muutoin, mitä tässä luvussa säädetään.

63 §

*Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävä valitusosoitus*

Oikaisulautakunnan päätökseen on liitettävä hallintolain (434/2003) 47 §:ssä tarkoitettu valitusosoitus, josta ilmenee, miten ratkaisuun tyytymättömän on meneteltävä saattaakseen asian hallinto-oikeuden tutkittavaksi tai hakeakseen muutosta tämän lain 68 §:n mukaisella ennakkopäätösvalituksella.

Valitusosoituksessa on myös selostettava menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiaassa pääpiirteittäin.

64 §

*Valitus hallinto-oikeuteen*

Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun ja tässä laissa tarkoitettun oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta Verohallinnon päätöstä tehtäessä oli.

## HE 29/2016 vp

Arvonlisäveroa ja vakuutusmaksuveroa koskevaan päätökseen haetaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen.

Jos mikään hallinto-oikeus ei ole toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen.

Verohallinnon päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta.

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

### 65 §

#### *Valitusaika*

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista.

Ennakkoratkaisua koskeva valitus on tehtävä 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista.

Veronsaajien oikeudenvалvontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

### 66 §

#### *Kuuleminen valitusta käsiteltäessä*

Hallintotuomioistuimen on varattava verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvалvontayksikölle ja Veronsaajien oikeudenvалvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen.

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallintotuomioistuin voi ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvалvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

### 67 §

#### *Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Hallinto-oikeuden antamaan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 §:ssä säädetään, kuitenkin niin, että valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

### 68 §

#### *Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Verovelvollinen ja muu muutoksenhakuun oikeutettu sekä Veronsaajien oikeudenvалvontayksikkö saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen hallinto-oikeuden asemesta korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a—71 d §:ssä säädetään.

69 §

*Muutoksenhaku rekisteröintiä koskevaan päätökseen*

Rekisteröintiä koskeva muutoksenhaku on käsiteltävä Verohallinnossa, verotuksen oikaisulautakunnassa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

Jos muutoksenhakuviranomainen on Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhaun johdosta muuttanut rekisteröintiä koskevaa päätöstä, sen on samalla määrättävä ajankohdasta, josta alkaen ratkaisua on sovellettava.

70 §

*Äänestys*

Jos asia ratkaistaan verotuksen oikaisulautakunnassa, hallinto-oikeudessa tai korkeimmassa hallinto-oikeudessa äänestäen, päätökseksi tulee se mielipide, jota useampi on kannattanut. Jos äänet jakautuvat tasan, päätökseksi tulee se mielipide, joka on verovelvolliselle edullisempi, tai jollei tätä perustetta voida soveltaa, se mielipide, jota puheenjohtaja on kannattanut.

71 §

*Erityissäännöksiä muutoksenhausta ja muutoksenhaun johdosta tehtävistä muutoksista*

Verovelvollinen ja muu verosta vastuussa oleva on muutoksenhausta huolimatta velvollinen maksamaan määrätyn veron, sen viivästyseuraamuksen ja muun seuraamuksen.

Jos vero on muutoksenhakuviranomaisen päätöksellä poistettu tai sitä on alennettu, asianomaisella on oikeus saada palautuksena liikaa maksettavaksi määrätty vero korkoseuraamuksineen.

Jos muutoksenhakuviranomainen on muutoksenhaun johdosta katsonut jonkun verovelvolliseksi ja korottanut maksettavan veron määrää, Verohallinto määrää veron verovelvollisen maksettavaksi korkoseuraamuksineen.

72 §

*Oikeudenkäyntikulut*

Oikeudenkäyntikulujen korvauksesta säädetään hallintolainkäyttölain 13 luvussa.

73 §

*Seurannaismuutos*

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



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

Verohallinto voi tehdä seurannaismuutoksen silloinkin, kun tämän lain tai muun lain mukaista toisen verolajin verotusta on muutettu toisen verolajin veron määrään vaikuttavalla tavalla.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu seurannaismuutos verovelvollisen eduksi edellyttää verovelvollisen vaatimusta.

Seurannaismuutos voidaan jättää tekemättä, jos muutoksen tekeminen on erityisestä syystä kohtuutonta.

74 §

*Muutosten toteuttaminen*

Muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen käsiteltävä asia, seurannaismuutos ja muutoksenhaun johdosta tehtävät muut muutokset verotukseen toteutetaan noudattaen, mitä veron määräämisestä ja päätöksen oikaisusta säädetään 40 ja 41 §:ssä. Tehtyihin päätöksiin haetaan muutosta sen mukaan, mitä muutoksen hakemisesta veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevaan päätökseen tässä luvussa säädetään.

Verohallinnon on määrättävä, jollei erityisestä syystä muuta johdu, omasta aloitteestaan saatavan täytäntöönpano keskeytettäväksi siltä osin kuin muutoksenhakuviranomainen on kumonnut verotusta koskevan päätöksen ja palauttanut asian Verohallinnolle uudelleen käsiteltäväksi. Keskeytysmääräys on tehtävä viipymättä sen jälkeen, kun muutoksenhakuviranomaisen päätös on annettu Verohallinnolle tiedoksi. Keskeytysmääräyksen tekemisessä noudatetaan, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään.

Tässä pykälässä tarkoitettut muutokset verotukseen tehdään, vaikka veron määräämisen tai oikaisun määräaika on päättynyt tai muut veron määräämisen tai oikaisun edellytykset puuttuvat.

75 §

*Perustevalitus*

Tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain perustevalitusta koskevia säännöksiä.

11 luku

**Erinäiset säännökset**

76 §

*Veropetos ja verorikkomus*

Rangaistus veropetoksesta säädetään rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä.  
Rangaistus verorikkomuksesta säädetään rikoslain 29 luvun 4 §:ssä.

## HE 29/2016 vp

Jos 1 ja 2 momentissa mainittu rikos on veron määrä ja muut olosuhteet huomioon ottaen vähäinen, voi Verohallinto, ottaen huomioon myös mahdollisesti määrätyn veronkorotuksen, jättää tekemättä asiassa rikosilmoituksen.

### 77 §

#### *Asiakirjojen tuhoutuminen*

Jos Verohallinnolle annettu veroilmoitus tai muu asiakirja on tuhoutunut, se on annettava uudelleen.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä ilmoittamisvelvollisuuden uudelleen täyttämistä sekä veron määräämisestä siinä tapauksessa, että veroilmoitus tai muu asiakirja on tuhoutunut.

### 78 §

#### *Vastuu verosta*

Verovastuusta säädetään asianomaisissa verolaeissa ja veronkantolaissa. Verovastuun toteuttamisesta säädetään veronkantolain 57 ja 67 §:ssä.

### 79 §

#### *Virka-apu*

Aluehallintovirasto ja poliisi ovat toimivaltansa puitteissa velvollisia antamaan vero- ja muutoksenhakuviranomaisille tarpeellista virka-apua.

### 80 §

#### *Allekirjoittaminen ja sähköinen asiointi*

Verovelvollisen on allekirjoitettava veroilmoitus sekä muut ilmoitukset ja asiakirjat.

Veroilmoitukset sekä muut ilmoitukset ja asiakirjat, jotka voidaan toimittaa Verohallinnolle sähköisesti ja jotka on allekirjoitettava, on varmennettava vahvasta sähköisestä tunnistamisesta ja sähköisistä allekirjoituksista annetussa laissa (617/2009) tarkoitettulla kehittyneellä sähköisellä allekirjoituksella tai muulla hyväksyttävällä tavalla.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, mitä sähköistä menettelyä käyttäen ja millä tavoin varmennettuina veroilmoituksia sekä muita ilmoituksia ja asiakirjoja voidaan toimittaa sähköisesti.

### 81 §

#### *Todistus asiakirjan vastaanottamisesta*

Verohallinnon on pyynnöstä annettava todistus asiakirjan vastaanottamisesta.

12 luku

**Voimaantulo**

82 §

*Voimaantulo*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä ja sen jälkeen alkavan verokauden sekä lain voimaantulopäivän jälkeen päättyvän 11 §:n 3 momentissa tarkoitetun verokauden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.

83 §

*Siirtymäsäännökset*

Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhakuun ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, jollei jäljempänä toisin säädetä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättyneitä verokautta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

Lain voimaantulon jälkeen tehdyn ennen lain voimaantuloa päättyneitä verokautta koskevan tai muun päätöksen tiedoksiantoon sovelletaan tämän lain säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verokaudelta liikaa maksettua veroa ei voida vähentää lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavilta verokausilta tai hakea takaisin palautuksena lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Ennen lain voimaantuloa päättyvän verokauden arvioimalla määrätyn veron poistamista koskevaan menettelyyn sovelletaan tämän lain säännöksiä. Tällöin veroilmoituksen antamisen laiminlyönnin seuraamuksiin sovelletaan kuitenkin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Verovelvollisen verokautena pidetään tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta verokautta, kunnes verokausi muuttuu tämän lain säännösten mukaisesti.

Sellaisen verovelvollisen, jonka verokautena voidaan hakemuksesta pitää tämän lain 11 §:n 2 momentissa tai 12 §:n 1 tai 2 momentissa tarkoitettua verokautta, verokautena pidetään kuitenkin lain voimaantulopäivästä lukien mainituissa lainkohdissa tarkoitettua pidempää verokautta edellyttäen, että verovelvollinen on tehnyt hakemuksen tästä kolmen kuukauden kuluessa lain voimaantulosta.

Ennen lain voimaantuloa tehtyihin 39 §:ssä tarkoitettuihin laiminlyönteihin sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa pyydettyihin sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevien tietojen laiminlyönnin seuraamuksiin sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Lain voimaantulovuonna päättyvältä verokaudelta maksettava apteekkivero on maksettava viimeistään verokauden päättymisvuotta seuraavan kesäkuun yleisenä eräpäivänä.

2.

## Veronkantolaki

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

### 1 luku

#### Yleiset säännökset

##### 1 §

##### *Soveltamisala*

Tätä lakia sovelletaan verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ) tarkoitettujen verojen ja maksujen maksamisessa, palauttamisessa ja perimisessä noudatettavaan menettelyyn. Lakia sovelletaan ennakkoperintälaisissa (1118/1996) ja arvonlisäverolaisissa (1501/1993) tarkoitettuihin veroihin siltäkin osin kuin niihin ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia, jollei asianomaisessa laissa toisin säädetä.

Lakia sovelletaan lisäksi muiden verojen ja maksujen kannossa, jos niin erikseen säädetään.

##### 2 §

##### *Määritelmät*

Tässä laissa tarkoitetaan:

1) *verolla* 1 §:ssä tarkoitettuja veroja, maksuja ja muita suorituksia, jotka Verohallinto kantaa ja tilittää, sekä sellaista ulkomaan veroa, joka vieraan valtion kanssa virka-avusta veroasi-oissa tehdyn sopimuksen (*virka-apusopimus*) tai keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU nojalla voidaan periä Suomessa;

2) *verovelvollisella* 1 §:ssä mainittujen lakien mukaan verovelvollisia ja 1 §:ssä tarkoitettun veron suorittamiseen velvollisia;

3) *veronkannolla* verovarojen kantamiseen ja palauttamiseen kuuluvia toimenpiteitä sekä verovaroista pidettävää kirjanpitoa;

4) *veron perinnällä* Verohallinnon perintätoimia sekä muuta verovelkojen perintää tässä ja muussa laissa säädettyjä perintäkeinoja käyttäen;

5) *palautuksella* verovelvolliselle palautettavaa määrää ja sille laskettuja korkoja sekä vieraasta valtiosta Suomeen siirrettyä veroa tai veron ennakkoa, jota ei ole käytetty verovelvollisen verojen suorituksiksi.

##### 3 §

##### *Toimivaltainen viranomainen*

Toimivaltainen viranomainen on Verohallinto.

## HE 29/2016 vp

### 4 §

#### *Yhdessä kannettavat verot*

Verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitetuista veroista valtionvero, kunnallisvero, kirkollisvero, vakuutetun sairausvakuutusmaksu ja henkilön yleisradiovero kannetaan yhdessä yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona. Yhteisön tulovero ja yhteisön yleisradiovero kannetaan samoin yhdessä yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona.

### 5 §

#### *Verovarojen maksuliike*

Verot kannetaan sekä palautukset ja muut suoritukset maksetaan käyttäen valtion maksuliikkeenpankeissa tätä tarkoitusta varten olevia Verohallinnon tilejä.

### 6 §

#### *Kirjanpito verovaroista*

Verohallinto pitää verovarojen kirjanpitoa, jonka tulee sisältää tiedot kertyneistä ja palaute-  
tuista veroista sekä muista suorituksista. Verovarojen kirjanpidosta on käytävä ilmi valtion ta-  
lousarviosta annetussa laissa (423/1988) ja sen nojalla annetuissa säännöksissä edellytetyt tie-  
dot samoin kuin veronsaajille tehtävien tilitysten edellyttämät tiedot.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verovarojen kirjanpito- ja kirjaamisenmenettelys-  
tä.

## 2 luku

### **Eräitä veroja koskevat erityissäännökset**

### 7 §

#### *Erityissäännösten soveltamisala*

Tämän luvun säännöksiä sovelletaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettujen verojen sekä verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä tarkoitetun lain-  
minlyöntimaksun kantamiseen.

Tämän luvun säännöksiä ei sovelleta:

1) ennakkoperintälain 2 §:n 2 momentissa tarkoitettuun ennakon täydennysmaksuun eikä mainitun lain 23 §:ssä tarkoitettuun ennakonkantoon;

2) korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/1990) 12 §:ssä tarkoitettuun koronsaajalle maksuunpantavaan lähdeveroon;

3) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 2 luvun 11 §:n 2 momentissa tarkoitettuun tulonsaajalle maksettavaan lähdeveron palautukseen eikä mainitun lain 3 luvussa säädetyistä tuloista suoritettaviin veroihin ja maksuihin, jotka määrätään verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa järjestyksessä;

4) arvonlisäveroon, johon sovelletaan arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettua erityisjärjestelmää;

5) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden

verottamisesta annetun lain (1562/1976) 6 §:ssä tarkoitettuun lopullisen palkkaveron palauttamiseen.

8 §

*Maksun tai palautuksen käyttäminen verojen suorituksiksi*

Verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan 7 §:ssä tarkoitettua veroa koskeva maksu tai palautus käytetään mainitussa pykälässä tarkoitettujen verojen suorituksiksi. Maksu käytetään erääntymättömien verojen suorituksiksi kuitenkin aikaisintaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 ja 34 §:ssä tarkoitettuna eräpäivänä.

Palautus on käytettävissä erääntyneen veron suorituksiksi seuraavasti:

1) arvonlisäverolain 147 a §:ssä ja 149 b §:n 3 momentissa tarkoitettu palautukseen oikeutettava arvonlisävero sinä päivänä, jona veroilmoitus tai sen oikaisuilmoitus on annettu, kuitenkin aikaisintaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 2 §:ssä tarkoitettuna verokautta seuraavan kuukauden yleisenä eräpäivänä;

2) muu kuin 1 kohdassa tarkoitettu oikaisuilmoitukseen perustuva palautus sinä päivänä, jona oikaisuilmoitus on annettu, kuitenkin aikaisintaan verokauden veron eräpäivänä;

3) veron määräämistä tai päätöksen oikaisua verovelvollisen hyväksi koskevaan päätökseen tai muutoksenhakuun perustuva palautus sinä päivänä, jona oikaisu tai muutosverotus toimitetaan, kuitenkin aikaisintaan alkuperäisellä päätöksellä määrätyn määrän eräpäivänä;

4) verosta vapauttamiseen tai veron perimättä jättämiseen perustuva palautus sinä päivänä, jona verosta vapauttamista tai perimättä jättämistä koskeva päätös on tehty;

5) 16 §:n mukaiseen virheen korjaamiseen perustuva palautus sinä päivänä, jona korjaus on tehty.

Maksut ja palautukset käytetään verojen suorituksiksi vanhimmasta uusimpaan. Jos maksu on suoritettu samana päivänä kuin palautus olisi 2 momentissa tarkoitettulla tavalla käytettävissä veron suorituksiksi, maksu käytetään ensin.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksujen ja palautusten käyttöjärjestyksestä.

9 §

*Käyttö- ja suoritusjärjestys*

Edellä 7 §:ssä tarkoitettujen veron maksu tai palautus käytetään mainitussa pykälässä tarkoitettujen verojen suorituksiksi niiden vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvat verot suoritetaan eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan.

Verot, joilla on sama eräpäivä, suoritetaan seuraavassa järjestyksessä:

1) ennakoperintälaissa tarkoitettujen ennakonpidätykset ja muut oma-aloitteisesti maksettavat verot, joilla on useita veronsaajia, sekä niihin liittyvät veronkorotukset ja myöhästymismaksut;

2) työnantajan sairausvakuutusmaksusta annetun lain ( / ) mukaiset maksut sekä niihin liittyvät veronkorotukset ja myöhästymismaksut;

3) arvonlisäverot ja muut yksin valtiolle tulevat verot sekä niihin liittyvät veronkorotukset ja myöhästymismaksut;

4) verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ssä tarkoitettujen laiminlyöntimaksut;

5) 34 §:n nojalla takaisin perittävä palautus.

Suoritusjärjestyksestä voidaan poiketa verovelvollisen esittämän perustellun pyynnön vuoksi.

Kustakin verosta suoritetaan ensin verolle lasketut viivästyskorot.

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

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä 7 §:ssä tarkoitettujen verojen käyttö- ja suoritusjärjestyksestä.

10 §

*Palautuksen säilyttäminen*

Verovelvollisen pyynnöstä Verohallinto voi säilyttää palautuksen tulevien maksuvelvoitteiden suorituksiksi.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä palautusten säilyttämiseen liittyvistä aikarajoituksista ja euromääräisistä rajoituksista sekä muusta palautuksen säilyttämiseen liittyvästä menettelystä.

11 §

*Maksun tai palautuksen käyttäminen Verohallinnon muiden saatavien suorituksiksi*

Jos 7 §:ssä tarkoitettuja veroja ei ole suorittamatta, voidaan näiden verojen maksu tai palautus käyttää Verohallinnon muiden erääntyneiden saatavien suorituksiksi.

Maksu tai palautus käytetään tällöin ensin perintöveron, lahjaveron ja tulonsaajalle maksettavasta rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettua korosta, osingosta ja rojaltista perityn lähdeveron liikaa palautetun määrän suorituksiksi vanhentumisjärjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvien verojen suorituksiksi palautus käytetään eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Tämän jälkeen maksu tai palautus käytetään Verohallinnon muiden saatavien kuin edellä tässä momentissa mainittujen verojen suorituksiksi siten kuin 40 §:ssä säädetään.

Maksu käytetään muiden kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi aikaisintaan sen kalenterikuukauden viimeisenä päivänä, jona maksu on suoritettu. Jos verovelvollinen pyytää maksun palauttamista, maksu palautetaan siten kuin 5 luvussa säädetään.

Edellä 10 §:n nojalla säilytetty palautus käytetään muun Verohallinnon saatavan kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen taikka perintöveron, lahjaveron tai tulonsaajalle maksettavasta rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettua korosta, osingosta ja rojaltista perityn lähdeveron liikaa palautetun määrän suorituksiksi aikaisintaan kalenterikuukauden lopussa.

12 §

*Hyvityskorko*

Jos 7 §:ssä tarkoitettua veroa koskeva maksu käytetään veron suorituksiksi myöhemmin kuin maksupäivänä, sille lasketaan hyvityskorkoa maksupäivää seuraavasta päivästä siihen päivään, jona se käytetään veron suorituksiksi. Jos maksua palautetaan tai käytetään 38 §:n 1 momentissa tarkoitettuun tavoin, hyvityskorko lasketaan siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

Jos veron määrä alenee oikaisuilmoituksen, veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevan päätöksen tai muutoksenhaun johdosta, palautukselle lasketaan hyvityskorkoa 1 momentissa tarkoitettuun päivään alkaen seuraavasti:

1) verolle oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 ja 34 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä;

2) jos vero on suoritettu 1 kohdassa tarkoitetun eräpäivän jälkeen, veron suorittamispäivää seuraavasta päivästä;

3) jos veron suorituksiksi on käytetty palautukseen oikeuttavaa arvonlisäveroa, aikaisintaan suorituksiksi käytetyn palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron verokauden eräpäivää seuraavasta päivästä.

Verosta vapauttamista tai veron perimättä jättämistä koskevan päätöksen johdosta syntyvälle palautukselle lasketaan hyvityskorkoa päätöspäivästä 1 momentissa tarkoitettuun päivään.

Hyvityskorko lasketaan 32 §:n mukaisena vuotuisena korkona.

Hyvityskorosta vastaa valtio. Verovelvolliselta takaisin peritty hyvityskorko tuloutetaan valtiolle. Hyvityskorko ei ole tuloverotuksessa veronalaista tuloa.

13 §

*Palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron korko*

Arvonlisäverolain 147 a §:ssä ja 149 b §:n 3 momentissa tarkoitetulle palautukseen oikeutavalle arvonlisäverolle lasketaan hyvityskorkoa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä tämän lain 12 §:n 1 momentissa säädettyyn päivään.

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

Jos palautukseen oikeuttavan arvonlisäveron määrä pienenee oikaisuilmoituksen, veron määräämistä tai päätöksen oikaisua koskevan päätöksen tai muutoksenhaun johdosta, liikaa palautettavaksi ilmoitetulle määrälle on maksettava veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 5 a §:n mukaista viivästyskorkoa verokauden veron eräpäivää seuraavasta päivästä. Jos liikaa palautettavaksi ilmoitettu määrä on kuitenkin käytetty veron suorituksiksi tai maksettu palautuksena ennen eräpäivää, viivästyskorkoa on maksettava veron käyttämistä tai Verohallinnon tililtä veloittamista seuraavasta päivästä. Viivästyskorko lasketaan siihen päivään, jona liikaa palautettavaksi ilmoitettu määrä on tullut suoritetuksi tai jona vero on vanhentunut. Hyvityskorko oikaistaan vastaamaan muuttunutta tilannetta.

14 §

*Verovelvolliselle annettavat tiedot*

Verovelvollisella on oikeus saada säännöllisesti seuraavat 7 §:ssä tarkoitettuja veroja koskevat tiedot:

1) minkä verojen suorituksiksi maksut ja palautukset on käytetty;

2) suorittamatta olevat verot ja 45 §:ssä tarkoitettu maksukehotus;

3) tämän lain nojalla yhteenvedolla tiedoksi annettavat päätökset, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 §:n nojalla tehty myöhästymismaksua koskeva päätös, mainitun lain 43 §:n 3 momentin nojalla tehty arvioverotuksen poistamista koskeva päätös sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain 7 §:n nojalla tehty viivästyskoron perimättä jättämistä koskeva päätös perusteineen.

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

Lisäksi yhteenvedolle voidaan merkitä myös muita tietoja.

Yhteenvedo voidaan erityisistä syistä muodostaa verovelvolliselle harvemmin kuin kerran kuukaudessa.



15 §

*Yhteenvedon tiedoksianto*

Edellä 14 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon sisältyvät tiedot annetaan verovelvolliselle yleisessä tietoverkossa olevan sähköisen asiointipalvelun välityksellä. Verovelvollisen katsotaan saaneen tiedot seitsemäntenä päivänä sen kalenterikuukauden päättymisestä, jolta yhteenveto on muodostettu. Verovelvollisen pyynnöstä tiedot voidaan lisäksi lähettää postitse.

Jos yhteenvetoa ei voida tietoliikennehäiriön tai muun vastaavan teknisen häiriön vuoksi antaa tiedoksi sähköisen asiointipalvelun välityksellä, se annetaan tiedoksi hallintolain (434/2003) 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verovelvolliselle toimitettavan yhteenvedon antamisesta ja yhteenvetoon merkittävistä tiedoista.

16 §

*Virheen korjaaminen*

Jos asiaa ei ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu, Verohallinto korjaa omasta aloitteestaan taikka verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan pyynnöstä kantomenettelyssä tapahtuneen virheen viipymättä virheen havaitsemisen jälkeen, jollei 34 §:stä muuta johdu.

Verovelvolliselle varataan tilaisuus selvityksen antamiseen ennen virheen korjaamista, jos se on erityisestä syystä tarpeen.

Korjausta koskeva päätös annetaan tiedoksi verovelvolliselle 14 §:ssä tarkoitettulla yhteenvedolla. Erillisen pyynnön perusteella Verohallinto toimittaa päätöksen korjauspyyntöön oikeutetulle asianosaiselle tai Veronsaajien oikeudenvälontayksikölle.

Virhe voidaan jättää korjaamatta, jos se on vähäinen eikä siitä aiheudu verovelvolliselle vahinkoa tai jos verovelvollisen perusteella hyväkseen saama määrä on vähäinen, eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellytä korjauksen tekemistä.

17 §

*Määräaika virheen korjaamiselle*

Edellä 16 §:ssä tarkoitetun virheen korjaaminen voidaan tehdä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin on muodostettu yhteenveto, johon korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä.

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

3 luku

**Veron maksaminen**

18 §

*Maksupaikat*

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

## HE 29/2016 vp

Maksun yhteydessä on ilmoitettava maksun yksilöinnissä tarvittavat tiedot. Verohallinto antaa tarkempia määräyksiä maksun yhteydessä ilmoitettavista tiedoista.  
Verojen maksamisesta ulosottoviranomaiselle säädetään erikseen.

### 19 §

#### *Veron maksamisen ajankohta*

Maksuunpantu vero on maksettava viimeistään maksuunpanon yhteydessä määrättyinä veron eräpäivinä.

Oma-aloitteisten verojen maksamisen ajankohdasta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 6 luvussa.

Muu kuin 7 §:ssä tarkoitettu oma-aloitteinen vero on maksettava lain tai asetuksen mukaan määräytyvänä maksupäivänä.

### 20 §

#### *Maksun suorittamisen ajankohta*

Vero katsotaan maksetuksi Verohallinnolle sinä päivänä, jona:

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

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

### 21 §

#### *Maksaminen maksu- tai eräpäivän jälkeen*

Maksupäivän tai eräpäivän jälkeen maksetulle verolle laskettavista viivästysseuraamuksista säädetään veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa.

### 22 §

#### *Maksujen siirtoajankohta*

Valtion maksuliikepankit siirtävät kunakin päivänä vastaanottamansa verovarot Verohallinnon tilille siten kuin valtion maksuliikkeen hoitamisesta tehdyn sopimuksen yhteydessä on sovittu.

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

Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään ajankohdasta, jolloin muut veronmaksuja vastaanottavat maksupaikat siirtävät vastaanottamansa verovarot Verohallinnon tilille.

23 §

*Tarkemmat säännökset ja määräykset veron maksamisesta*

Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään verojen kanto- ja maksuajat tai eräpäivät sekä kantoerien lukumäärän ja eräjaon perusteet, jollei muussa laissa tai sen nojalla muuta säädetä. Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksamisessa noudatettavasta menettelystä.

4 luku

**Maksun tai muun suorituksen käyttäminen veron suoritukseksi**

24 §

*Veron suoritusjärjestys*

Maksu tai palautus käytetään ensin verolle laskettujen ja kertyneiden viivästysseuraamusten suoritukseksi, sitten veronkorotuksen ja sen jälkeen veron pääoman suoritukseksi. Viimeisenä maksu ja palautus käytetään jäännösveron koron tai maksettavan yhteisökoron suoritukseksi. Jos vero kannetaan useammassa kuin yhdessä erässä, varat käytetään ensisijaisesti ensiksi erääntyneen maksamatta olevan erän suoritukseksi, jollei ole ilmeistä, että verovelvollinen tai verosta vastuussa oleva on tarkoittanut ne muun erän maksuksi.

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, maksu tai palautus käytetään 7 §:ssä tarkoitetuille veroille 9 §:ssä säädetyllä tavalla. Muulle oma-aloitteiselle verolle maksu tai palautus käytetään ensin veron ja sen jälkeen veronlisäyksen suoritukseksi. Perintöverolle, lahjaverolle ja tulonsaajalle maksettavalle rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettusta korosta, osingosta ja rojaltista perityn lähdeveron palautukselle määrätyn veronkorotuksen suoritukseksi maksu tai palautus käytetään veron pääoman jälkeen.

Jos verovelan perintään sovellettavassa muussa laissa säädetään suorituksen käyttämisestä 1 ja 2 momentista poikkeavasti, noudatetaan näin perityn määrän käsittelyssä asianomaisen lain säännöksiä. Muut kuin tässä momentissa tarkoitettut samaa veroa koskevat maksut ja palautukset voidaan käyttää 1 ja 2 momentin mukaisesti.

25 §

*Yksilöimätön tai tunnistamaton maksu*

Veron suoritukseksi tarkoitettu yksilöimätön maksu käytetään samassa järjestyksessä kuin 40 §:ssä tarkoitettu palautus. Mainittua säännöstä sovelletaan myös silloin, kun verovelvolliselta peritään samalla kertaa useita veroja tai veroeriä.

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

26 §

*Ulkomailta Suomeen siirretyn veron käyttäminen*

Kun Suomeen on vieraasta valtiosta siirretty sellaista veroa tai veron ennakkoa, jota ei ole käytetty verovelvollisen verotusmenettelystä annetun lain mukaisten verojen vähennykseksi vastaavasta tulosta toimitetussa verotuksessa, siirretyt varat käytetään tässä verotuksessa jäännösveron tai muun kannossa maksettavaksi jääneen määrän suoritukseksi. Verolle ei peritä

siirrettyjä varoja vastaavalta osalta verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettua jäännösveron korkoa eikä maksettavaa yhteisökorkoa. Korjoja ei peritä myöskään myöhemmin maksun yhteydessä.

Ulkomailta siirretty vero käytetään jäännösveron suorituksiksi ennen 37 §:ssä tarkoitettua palautuksen käyttämistä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu toimenpide tehdään päivänä, jona verotus päättyy. Jos veroja käytetään verovuotta seuraavan vuoden jälkeen Verohallinnon määräämien verojen suorituksiksi, 1 momentissa tarkoitettu toimenpide tehdään kuitenkin veron määräämiskuukautta seuraavan kuukauden viimeisenä päivänä.

27 §

*Tarkemmat määräykset maksun tai suorituksen käyttämisestä*

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä menettelystä, jota noudatetaan maksun tai veron suorituksiksi luettavan muun määrän käyttämisessä verovelvollisen veron suorituksiksi.

5 luku

**Veron palauttaminen**

28 §

*Palautuksen maksaminen*

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

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

Palautus voidaan maksaa erityisestä syystä muulla tavoin kuin pankkitilille.

29 §

*Ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti palauttamisen esteenä*

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

30 §

*Palautuksen maksamista koskevat rajoitukset*

Palautus maksetaan, jos palautettava määrä on vähintään viisi euroa. Edellä 7 §:ssä tarkoitettujen verojen pienin palautettava yhteismäärä on 20 euroa.

## HE 29/2016 vp

Palautus voidaan jättää maksamatta, jos se säilytetään 10 §:n nojalla tulevien maksuvelvoitteiden suorituksiksi.

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

### 31 §

#### *Aiheettoman suorituksen palauttaminen*

Verohallinto palauttaa suoritetun määrän verovelvollisen pyynnöstä, jos se on maksettu erehdyksessä tai aiheettomasti. Jos maksun palauttamista koskevaa pyyntöä ei hyväksytä, Verohallinto antaa asiasta kirjallisen päätöksen muutoksenhakuosoituksineen. Verohallinto voi palauttaa aiheettomasti maksetun määrän myös oma-aloitteisesti varattuaan tarvittaessa verovelvolliselle tilaisuuden selvityksen antamiseen.

Pienimpään palautettavaan määrään sovelletaan 30 §:n 1 momenttia.

### 32 §

#### *Korkokanta palautusta maksettaessa*

Jos veroa palautettaessa on lain mukaan maksettava korkoa tai tämän lain 12 §:ssä tarkoitettua hyvityskorkoa ja jos asianomaisessa verolaissa ei toisin säädetä, korko lasketaan vuotuisena korkona, joka on kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko vähennettynä kahdella prosenttiyksiköllä. Korko on kuitenkin vähintään 0,5 prosenttia. Palautukselle maksettu korko ei ole tuloverotuksessa veronalaista tuloa.

Korko lasketaan tässä pykälässä säädetyn mukaisesti myös silloin, kun palautettava vero on peritty verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) perusteella ulosottoimin.

### 33 §

#### *Palautuksen siirtäminen*

Verovelvollinen ei voi Verohallintoa sitovasti siirtää toiselle oikeuttaan palautukseen.

### 34 §

#### *Virheellisen palautuksen takaisin periminen*

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

Palautus voidaan jättää perimättä takaisin, jos:

- 1) palautuksen määrä on vähäinen, eikä verovelvollisten tasapuolinen kohtelu tai muu syy edellytä sen takaisin perimistä; tai
- 2) palautuksen periminen olisi ilmeisen kohtuutonta.

Takaisin perittävän palautuksen erääntymisajankohdasta säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

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

35 §

*Viranomaisaloitteinen pyyntö täytäntöönpanoa koskevasta määräyksestä*

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

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

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

36 §

*Tarkemmat säännökset ja määräykset veron palauttamisesta*

Ennakonpalautusten maksuajankohdista säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä palautuksen maksamisessa noudatettavasta menettelystä sekä palautus- ja hyvityskoron laskemisesta.

6 luku

**Palautuksen käyttäminen saatavien suorituksiksi**

37 §

*Palautuksen käyttäminen Verohallinnon saatavan suorituksiksi*

Verohallinto käyttää vähintään viiden euron suuruisen palautuksen maksamatta jääneiden verojen tai muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi.

Jos kyse kuitenkin on 7 §:ssä tarkoitettua veroa, perintöveroa tai lahjaveroa koskevasta palautuksesta tai tulonsaajalle maksettavasta rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettua korosta, osingosta tai rojaltista perityn lähdeveron palautuksesta, myös alle viiden euron määrää käytetään näiden verojen suorituksiksi.

Palautus voidaan käyttää myös niiden verojen suorituksiksi, joista palautuksen saaja on vastuussa.

38 §

*Palautuksen käyttäminen muun viranomaisen saatavan suorituksiksi*

Jos palautusta ei käytetä Verohallinnon saatavien suorituksiksi ja se muutoin maksettaisiin verovelvolliselle, se voidaan käyttää palautuksen saajan muiden erääntyneiden ja maksamattomien valtion verojen, julkisoikeudellisten maksujen sekä niiden viivästysseuraamusten ja lykkäyskorkojen suorituksiksi, jos asianomainen viranomainen on pyytänyt sitä Verohallinnolta ennen palautuksen maksamista. Tämän lain 8 luvun nojalla tehdyn päätöksen perusteella syntynyt palautusta ei kuitenkaan voida käyttää toisen viranomaisen saatavien suorituksiksi. Maksuvelvollisen toiselta viranomaiselta oleva palautus voidaan vastaavasti Verohallinnon pyynnöstä käyttää Verohallinnon saatavien suorituksiksi soveltaen tämän luvun säännöksiä.

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

39 §

*Palautuksen käyttämisen esteet*

Palautusta ei käytetä:

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

Saatavan suorituksiksi ei käytetä palautusta, joka on aiheutunut:

- 1) myöhästyneenä suoritetusta ennakon täydennysmaksusta;
- 2) erehdyksessä suoritetusta verosta;
- 3) määrästä, jota vastaavat varat on suoritettu jako-osuutena konkurssipesästä;
- 4) veronpalautuksesta tai sen osasta, joka siirretään vieraalle valtiolle;
- 5) verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ssä tarkoitettua laiminlyöntimaksusta.

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

Mitä 1 momentin 2 kohdassa säädetään, sovelletaan myös maksuun.

40 §

*Palautuksen käyttöjärjestys*

Muiden kuin 7 §:ssä tarkoitettujen verojen, perintöveron, lahjaveron ja tulonsaajalle maksettavasta rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettua korosta, rojaltista tai osingosta perityn lähdeveron palautus käytetään ensin kyseisten verojen suorituksiksi niiden vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan.

Samana vuonna vanhentuvien verojen ja saatavien kesken noudatetaan seuraavaa palautuksen käyttöjärjestystä:

- 1) verotusmenettelystä annetun lain 1 §:n 2 momentissa tarkoitettut verot ja maksut sekä ennakoperintälain ja sairausvakuutuslain (1224/2004) nojalla määrätty ennakko tai muu määrä;
- 2) kiinteistövero;
- 3) muut yksin valtiolle tulevat verot;

- 4) suhdannetalletus;
- 5) muut Verohallinnon saatavat.

Jos palautusta on vielä käyttämättä, se käytetään erääntyneiden 7 §:ssä tarkoitettujen verojen, perintöveron, lahjaveron sekä tulonsaajalle maksettavasta rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettua korosta, rojaltista tai osingosta perityn lähdeveron liikaa palautetun määrän suorituksiksi vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvien verojen suorituksiksi palautus käytetään eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä erääntyneiden verojen suorituksiksi palautus käytetään 9 §:n 2 momentissa säädettyssä järjestyksessä.

Perintöveron ja lahjaveron sekä tulonsaajalle maksettavasta rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 3 §:ssä tarkoitettua korosta, rojaltista tai osingosta perityn lähdeveron palautus käytetään ensin näiden verojen sekä 7 §:ssä tarkoitettujen verojen suorituksiksi vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä vanhentuvien verojen suorituksiksi palautus käytetään eräpäivien mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Samana päivänä erääntyneiden verojen suorituksiksi palautus käytetään 9 §:n 2 momentissa säädettyssä järjestyksessä. Jos edellä tässä momentissa tarkoitettuja veroja ei ole suorittamatta, palautus käytetään Verohallinnon muiden saatavien suorituksiksi siten kuin 1 ja 2 momentissa säädetään.

#### 41 §

##### *Korkojen laskeminen*

Kun palautusta käytetään Verohallinnon saatavan suorituksiksi, palautus- tai hyvityskorko sekä viivästyseuraamukset lasketaan saatavan suorittamispäivään.

Kun Verohallinnon saatavan suorituksiksi käytetään palautettavaa ennakkoa tai ennakonpidätystä, korot lasketaan siihen päivään, jona verotus on päättynyt.

Palautukseen oikeuttavalle arvonnalisäverolle laskettavaa hyvitys- ja viivästyskorkoa koskevista poikkeuksista säädetään 13 §:ssä.

#### 42 §

##### *Ilmoitus palautuksen käyttämisestä*

Verohallinto ilmoittaa palautuksen käyttämisestä verovelvolliselle tai vastuuvolliselle, jonka palautus on käytetty verojen suorituksiksi. Ilmoitukseen on liitettävä muutoksenhakuosoitus. Lain 7 §:ssä tarkoitettujen verojen osalta ilmoitus palautuksen käyttämisestä annetaan tiedoksi 14 §:ssä tarkoitettulla yhteenvedolla.

Jos erityiset syyt niin vaativat, asianosaiselle on varattava tilaisuus selvityksen esittämiseen ennen palautuksen käyttämistä.

#### 43 §

##### *Tarkemmat määräykset palautusten käyttämisestä*

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä palautusten käyttämisessä noudatettavasta menettelystä.



7 luku

**Verojen perintä**

44 §

*Perintäkeinot*

Selvitettyään verovelvollisen maksukykyä ja tarkoituksenmukaista perintäkeinoa Verohallinto voi verojen perimiseksi:

- 1) lähettää maksamatta jätetyn veron ulosottoimin perittäväksi;
- 2) ryhtyä verojen maksujärjestelyyn;
- 3) hakea verovelvollisen konkurssiin;
- 4) käyttää puhevaltaa konkurssissa, sulautumisessa, jakautumisessa, kiinteistön pakkohuuto-kaupassa, julkisessa haasteessa, yrityksen saneerausmenettelyssä ja yksityishenkilön velkajärjestelyssä sekä muissa näihin rinnastettavissa tilanteissa;
- 5) ryhtyä tarvittaviin oikeudenkäynteihin;
- 6) ryhtyä turvaamistoimiin;
- 7) pyytää ja antaa kansainvälistä virka-apua siitä erikseen säädetyllä tavalla;
- 8) ilmoittaa verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 21 §:n mukaisesti maksamatta jätettyjä veroja koskevia tietoja julkaistaviksi.

Jollei tässä laissa toisin säädetä, verojen perimiseen ulosottoimin ja perimisen turvaamiseen sovelletaan, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

45 §

*Maksukehotus*

Verohallinto toimittaa ennen perintätoimiin ryhtymistä maksamatta jätetystä verosta verovelvolliselle maksukehotuksen.

Vero voidaan lähettää ulosottoimin perittäväksi tai tieto verovelasta voidaan merkitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 20 a §:ssä tarkoitettuun verovelkarekisteriin tai mainitun lain 21 §:ssä tarkoitettulla tavalla julkaista vasta sen jälkeen, kun verovelvolliselle on lähetetty sellainen maksukehotus, jossa ilmaistaan veron ulosottoa ja julkaisemista koskeva uhka ja määräaika, jonka kuluessa vero voidaan suorittaa näiden toimenpiteiden välttämiseksi.

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

Eriyisestä syystä Verohallinto voi käyttää 44 §:ssä tarkoitettuja perintäkeinoja ilman, että maksamatta jätetystä verosta toimitetaan maksukehotus.

46 §

*Maksujärjestelyyn ryhtymisen edellytykset*

Verohallinto voi ryhtyä 44 §:ssä tarkoitettuun maksujärjestelyyn, jos verovelvollisen veronmaksukyky on tilapäisesti alentunut elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai heikentyneen maksuvalmiuden taikka muun erityisen syyn vuoksi.

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

## HE 29/2016 vp

Maksujärjestely on erittäin painavista kohtuussyistä mahdollista tehdä myös siten, että korkoa ei peritä.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksujärjestelyyn ryhtymisestä, maksuajasta, maksujärjestelyn turvaavasta vakuudesta sekä muusta maksujärjestelyssä noudatettavasta menettelystä.

### 47 §

*Suostumuksen antaminen ulkomailla toimeenpantavaan velkajärjestelyyn tai yrityssaneeraukseen*

Silloin kun Verohallinto on pyytänyt virka-apua veron perimiseksi ulkomailla Suomen ja vieraan valtion välillä virka-avusta veroasioissa tehdyn kansainvälisen sopimuksen, Euroopan yhteisön antaman säädöksen tai muun säädöksen nojalla, Verohallinnolla on oikeus muun säännöksen estämättä suostua virka-apua antavan valtion säännösten mukaiseen tai vapaaehtoiseen velkajärjestely- tai yrityssaneerausmenettelyyn, jos virka-apua antavan valtion veroihin voidaan soveltaa tällaista menettelyä.

### 48 §

*Perintätoimenpiteistä luopuminen*

Verohallinto voi olla ryhtymättä verojen perintään tai keskeyttää perinnän, jos perinnän ei arvioida johtavan tulokseen tai jos saavutettava tulos arvioidaan vähäiseksi. Perintä kuitenkin aloitetaan tai keskeytettyä perintää jatketaan tilanteessa, jossa sen voidaan olettaa johtavan tulokseen.

### 49 §

*Tarkemmat määräykset verojen perinnästä*

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verojen perintään liittyvästä menettelystä ja perintätoimenpiteiden täytäntöönpanosta.

## 8 luku

### **Verosta vapauttaminen**

### 50 §

*Verosta vapauttaminen*

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautusta ei kuitenkaan voi myöntää tuloveron ennakosta eikä korkotulon lähdeverosta. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen.

Vapautus voidaan myöntää:

- 1) jos vero- tai maksuvelvollisen veronmaksukyky on sairauden, työttömyyden, elatusvelvollisuuden tai muun vastaavan syyn vuoksi olennaisesti alentunut tai jos siihen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä; tai
- 2) jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

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

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

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

Sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, vapautus kiinteistöverolain (654/1992) 12 a §:n mukaan määrätystä kiinteistöverosta voidaan myöntää, jos rakennushanke on viivästynyt muusta syystä kuin rakennuspaikan omistajan omasta menettelystä.

Jos verosta on myönnetty vapautusta, vapautuspäätös koskee myös viivästysseuraamuksia ja muita seuraamuksia. Verohallinto voi erikseen myöntää vapautuksen viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista silloinkin, kun ne on tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle, sekä silloin, kun kunta on 51 §:n mukaisesti ilmoittanut ratkaisevansa kunnallisveron tai kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnossa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän verosta vapauttamista koskevan asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta.

#### 51 §

##### *Kunnan ratkaisuvaltta*

Kunta voi tehdä Verohallinnolle kunnallisveron ja kiinteistöveron ratkaisuvalttaa koskevan ilmoituksen, jolloin ilmoituksensa mukaisesti kunta ratkaisee kunnallisverosta tai kiinteistöverosta taikka kummastakin verosta vapauttamista koskevat asiat noudattaen, mitä 50 §:ssä säädetään.

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

Jos valtioneuvosto on kuntajakolain (1698/2009) 21 §:n nojalla päättänyt 2 momentissa tarkoitettuna kolmen vuoden ajanjakson aikana tapahtuvasta kuntajaon muuttamisesta, jossa kunnat yhdistetään perustamalla uusi kunta, Verohallinto varaa tarvittaessa uudelle kunnalle tilaisuuden tehdä ratkaisuvalttaa koskeva ilmoitus jäljellä olevaksi ajanjaksoksi.

#### 52 §

##### *Erityinen verosta vapauttaminen*

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

1) Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö on hakenut muutosta vero- tai maksuvelvollisen verotukseen tai muutoksenhakuvelimen päätökseen tulkinnanvaraisessa asiassa, josta ei ole vakiintunutta oikeuskäytäntöä;

2) muutoksenhaun johdosta kyseiselle vero- tai maksuvelvolliselle on määrätty veroa tai maksua;

3) asiassa on saatu korkeimman hallinto-oikeuden päätös; ja

4) verosta vapauttaminen on vero- tai maksuvelvollisten yhdenvertaisen kohtelun turvaamiseksi tärkeää.

## HE 29/2016 vp

Jos kunta ratkaisee kunnallisveroa koskevat asiat 51 §:ssä tarkoitetulla tavalla, Verohallinto ratkaisee kuitenkin tässä pykälässä tarkoitetut asiat kuultuaan asianomaista kuntaa ja seurakuntaa.

### 9 luku

#### **Vanhentuminen**

##### 53 §

##### *Vanhentuminen*

Verojen ja niiden liitännäiskustannusten vanhentumiseen sovelletaan verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain 20 ja 20 a §:ää sekä 21 §:n 1 ja 2 momenttia.

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

##### 54 §

##### *Takaisin perittävän palautuksen vanhentuminen*

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

##### 55 §

##### *Palautuksen ja maksun sekä niille maksettavan koron vanhentuminen*

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

Jos edellä 31 §:ssä tarkoitettua aiheetonta suoritusta ei ole puutteellisten maksutietojen vuoksi voitu palauttaa verovelvolliselle, suoritus ja sille maksettava korko vanhentuvat viiden vuoden kuluttua sen kalenterivuoden päättymisestä, jolloin maksu on suoritettu.

Verohallinto voi erityisistä syistä asianosaisen pyynnöstä palauttaa vanhentuneen palautuksen tai maksun.

Vanhentuneet palautukset ja maksut tuloutetaan korkoineen valtiolle.

### 10 luku

#### **Vastuu verosta**

##### 56 §

##### *Vastuuvollinen*

Verovelvolliselta tämän lain nojalla kannettavasta verosta ovat kuin omasta verostaan vastuussa:

- 1) avoimen yhtiön yhtiömies;
- 2) kommandiittiyhtiön vastuunalainen yhtiömies;

3) kuolinpesän osakas;

4) yhteisetuuden osakas osuuttaan vastaavalta osalta.

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

Konkurssipesä vastaa konkurssipesän varallisuuteen kuuluvasta kiinteistöstä määrätystä kiinteistöverosta konkurssin alkamisvuotta seuraavilta vuosilta.

Jos kiinteistö on hankittu yhtiön tai muun perustettavan yhteisön lukuun, yhtiö tai muu yhteisö vastaa kiinteistöstä määrätystä kiinteistöverosta siltä vuodelta, jona yhteisö on merkitty asianomaiseen rekisteriin.

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

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

## 57 §

### *Vastuuseen määrääminen*

Verohallinto määrää veron verovelvollisen ja verosta vastuussa olevien yhteisvastuullisesti maksettavaksi. Vastuussa olevat merkitään Verohallinnon verotuspäätökseen, 14 §:ssä tarkoitettuun yhteenvetoon tai suorittamatta jääneistä veroista verovelvolliselle toimitettuun muuhun ilmoitukseen.

Jollei 1 momentissa tarkoitettua merkintää vastuusta ole tehty, Verohallinnon on varattava vastuuseen määrättävälle tilaisuus selvityksen antamiseen ja tehtävä erillinen päätös siitä, että tämä määrätään yhteisvastuullisesti vero- tai maksuvelvollisen kanssa vastuuseen veron maksamisesta. Päätös vastuuseen määräämisestä on annettava tiedoksi vastuuseen määrätyle viimeistään 60 päivää ennen verotusmenettelystä annetun lain 64 §:n 1 momentissa tai oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 61 §:n 1 momentissa säädetyn muutoksenhakuajan päättymistä.

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

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä vastuuseen määräämisessä noudatettavasta menettelystä.

## 11 luku

### **Kansainvälinen verovarojen siirtäminen**

## 58 §

### *Toimivalta kansainväliseen verovarojen siirtämiseen*

Verohallinto voi siirtää ennakkoja tai muita verovaroja vieraalle valtiolle sellaisen kansainvälisen sopimuksen määräysten nojalla, jonka tarkoituksena on välttää veron ennakon periminen useammassa kuin yhdessä valtiossa tai säännellä verovarojen siirtäminen valtioiden kesken (*veronkantosopimus*).

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä verovarojen siirtämistä koskevasta menettelystä.

## HE 29/2016 vp

### 59 §

#### *Siirrettävät verovarot*

Seuraavia verovaroja voidaan siirtää vieraaseen valtioon:

- 1) ennakoperintälain nojalla ennakonpidätyksinä kertyneet varat;
- 2) verotusmenettelystä annetun lain 50 §:ssä tarkoitettu ennakonpalautus ja 76 §:ssä tarkoitettu verotuksen muutoksen johdosta palautettava määrä;
- 3) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain mukainen lähdeveron palautus;
- 4) veron määrä silloin, kun Suomi luopuu tulon verottamisesta Suomen ja vieraan valtion välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn kansainvälisen sopimuksen nojalla.

### 60 §

#### *Palautusilmoitus ja maksamisen lykkäminen*

Jos 59 §:n 1—3 kohdassa tarkoitettu palautus ilmeisesti aiheutuu veronkantosopimuksen tai verosopimuksen soveltamisesta, palautuksesta on ilmoitettava asianomaisen vieraan valtion viranomaiselle. Sen maksattamista on lykättävä siten kuin veronkantosopimuksessa määrätään.

Jos verosopimuksen nojalla tulon verottamisesta luovutaan Suomessa, palautusta on lykättävä siten kuin veronkantosopimuksessa määrätään.

### 61 §

#### *Verovarojen siirtämisen edellytykset*

Varojen siirtämisen edellytyksenä on, ettei siirrettäviä varoja ole verosopimuksen nojalla käytetty Suomessa toimitetussa verotuksessa verovelvollisen verojen suoritukseksi ja että ne voidaan käyttää verovelvollisen verojen suoritukseksi toisessa sopimusvaltiossa.

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

Jos 1 momentissa säädetyt edellytykset ovat olemassa, verotusmenettelystä annetun lain 50 §:ssä tarkoitettu ennakonpalautus ja 76 §:ssä tarkoitettu verotuksen muutoksen johdosta palautettava määrä, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain mukainen lähdeveron palautus sekä tämän lain 59 §:n 4 kohdassa mainitusta syystä aiheutuva palautus on siirrettävä vieraan valtion viranomaisen pyynnöstä asianomaiselle viranomaiselle.

### 62 §

#### *Suomeen siirretyn veron palauttaminen verovelvolliselle*

Verovelvolliselle palautetaan vieraasta valtiosta Suomeen siirretty vero tai veron ennakko, jota ei ole käytetty verovelvollisen verojen tai maksamatta jätettyjen määrien suoritukseksi.

12 luku

**Muutoksenhaku**

63 §

*Oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle*

Verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain nojalla annettuun päätökseen. Verosta vastuussa oleva saa hakea muutosta palautuksen käyttämistä koskevaan päätökseen vain, jos hänelle tulevaa palautusta on käytetty niiden verojen suoritukseksi, joista hän on vastuussa.

Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun muutoksenhakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Muutoin sovelletaan, mitä oikaisuvaatimusta koskevasta menettelystä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

64 §

*Valitus hallinto-oikeuteen*

Verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan kotikunta Verohallinnon päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhakuun sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

65 §

*Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

66 §

*Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Verovelvollinen, verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen hallinto-oikeuden asemesta korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a—71 d §:ssä säädetään.

## HE 29/2016 vp

### 67 §

#### *Muutoksenhaku vastuumääräykseen ja vastuumääräyksen oikaiseminen*

Vastuumääräyksen oikaisemiseen ja muutoksenhakuun sovelletaan, mitä verotusta koskevasta oikaisusta ja muutoksenhausta säädetään. Edellä 57 §:n 2 momentissa tarkoitettuun vastuuta koskevaan päätökseen haetaan kuitenkin muutosta siten kuin 63—65 §:ssä säädetään.

### 68 §

#### *Päätöksen muuttaminen muutoksenhaun johdosta*

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

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

### 69 §

#### *Perustevalitus*

Tässä laissa tarkoitettuihin Verohallinnon tehtäväalaan kuuluviin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain perustevalitusta koskevia säännöksiä.

### 70 §

#### *Muut muutoksenhakua koskevat säännökset*

Tässä laissa tarkoitettu vero on maksettava muutoksenhausta huolimatta.

## 13 luku

### **Erinäiset säännökset**

### 71 §

#### *Pienin kannettava määrä*

Jos kannettava tai perittävä määrä on pienempi kuin 10 euroa, sitä ei kanneta tai peritä. Jos maksuvelvolliselle alle 20 euron määrän kantamiseksi tulisi lähettää erikseen verotuspäätös, määrä jätetään kantamatta.

Jos viranomaiselle tai maksuvelvolliselle taikka jollekin muulle asianosaiselle sattuneen laskuvirheen tai muun erehdyksen johdosta tai muusta syystä veroa on peritty vähemmän tai palautettu enemmän kuin mitä olisi pitänyt ja erotus on 1 momentissa säädettyä määrää pienempi, se jätetään perimättä. Perimiseen voidaan kuitenkin ryhtyä, jos saman maksuvelvollisen virhesuoritukset ovat lukuisia tai perimiseen on muutoin erityistä aihetta.

Tämän pykälän säännöksiä ei sovelleta 7 §:ssä tarkoitettuihin veroihin.



72 §

*Myöhästymismaksun perimättä jättäminen*

Verohallinto voi jättää myöhästymismaksun kokonaan tai osittain perimättä, jos oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen antaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai muusta erityisestä syystä.

Päätös perimättä jättämisestä merkitään verovelvolliselle annettavaan 14 §:ssä tarkoitettuun yhteenvedoon. Erillisen pyynnön perusteella Verohallinto toimittaa päätöksen verovelvolliselle tai Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle.

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

73 §

*Päätöksestä ilmenevät tiedot*

Tämän lain nojalla annetusta päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomainen yhteystietoineen, verovelvollisen yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

Päätös voidaan jättää perustelematta silloin, kun perusteleminen on ilmeisen tarpeetonta.

74 §

*Määräaikojen laskeminen*

Jos veron erä- tai maksupäivä tai palautuksen maksupäivä on pyhäpäivä, vapunpäivä tai arkilauantai, maksettavan tai palautettavan määrän saa suorittaa ensimmäisenä arkipäivänä sen jälkeen. Edellä säädettyä sovelletaan myös silloin, kun eräpäivä tai maksupäivä on päivä, jona pankkien yleisesti keskinäisissä maksuissaan käyttämät maksujärjestelmät Suomen säädöskoelmassa julkaistavan Suomen Pankin ilmoituksen mukaan eivät ole käytössä.

75 §

*Tiedoksianto*

Tämän lain nojalla annettava päätös tai muu asiakirja on annettava tiedoksi verovelvolliselle. Jos asia koskee 56 §:ssä tarkoitettua vastuuvollista, tiedoksianto on toimitettava vastuuvolliselle.

Tiedoksiantoon sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 26 c ja 26 d §:ssä säädetään. Tämän lain 14 §:ssä tarkoitetun yhteenvedon tiedoksiannosta säädetään 15 §:ssä.

14 luku

**Voimaantulo**

76 §

*Voimaantulo*

Tämä laki tulee voimaan    päivänä    kuuta 20    .

## HE 29/2016 vp

Tällä lailla kumotaan veronkantolaki (609/2005).

77 §

### *Siirtymäsäännökset*

Muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa verotilillä tapahtuneen virheen korjaamista ja virheellisesti maksetun hyvityksen takaisinperimistä koskevaan menettelyyn sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

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

---

3.

## Apteekkiverolaki

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 §

*Soveltamisala*

Verovelvollisen on suoritettava harjoittamastaan apteekkiliikkeestä apteekkiveroa valtiolle.

2 §

*Muiden lakien soveltaminen*

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, apteekkiveron verotusmenettelystä ja muutoksenhastusta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ) ja veronkannosta veronkantolaissa ( / ).

3 §

*Verovelvollisuus*

Velvollisia suorittamaan apteekkiveroa ovat apteekkarit, Helsingin yliopisto ja Itä-Suomen yliopisto.

4 §

*Verovuosi*

Apteekkiveron verovuosi on kalenterivuosi.

5 §

*Veron peruste*

Verovuoden apteekkiveron määrää laskettaessa apteekin, sivuapteekin, apteekin palvelupisteen, apteekin verkkopalvelun sekä lääkekaapin liikevaihdosta vähennetään arvonlisävero.

Arvonlisäverottomasta liikevaihdosta vähennetään lisäksi seuraavat arvonlisäverottomat osuudet:

- 1) lääkelain (395/1987) 12 §:n 2 momentissa tarkoitettujen sopimusvalmistuksen myynnin arvo sekä sosiaali- ja terveydenhuollon laitoksille tapahtuva lääkemyynti;
- 2) sellaisten nikotiinikorvaushoitoon tarkoitettujen lääkevalmisteiden myynnin arvo, joita lääkelain mukaan saa myydä myös muualla kuin apteekissa;
- 3) muiden tuotteiden kuin lääkkeiden myynti, kuitenkin enintään 20 prosenttia liikevaihdosta, josta on tehty 1 ja 2 kohdan mukaiset vähennykset.

## HE 29/2016 vp

### 6 §

#### *Veroasteikko*

Apteekkivero lasketaan liikevaihtoryhmittäin seuraavasti:

Liikevaihto, euroa	Apteekkivero liikevaihdon alarajan kohdalla, euroa	Veroprosentti alarajan ylimenevästä liikevaihdosta, %
871 393—1 016 139	0	6,10
1 016 139—1 306 607	8 830	7,15
1 306 607—1 596 749	29 598	8,15
1 596 749—2 033 572	53 245	9,20
2 033 572—2 613 212	93 432	9,70
2 613 212—3 194 464	149 657	10,20
3 194 464—3 775 394	208 945	10,45
3 775 394—4 792 503	269 652	10,70
4 792 503—6 243 857	378 483	10,95
6 243 857—	537 406	11,20

### 7 §

#### *Veron määrän laskeminen*

Apteekkivero lasketaan kunkin verovelvollisen osalta erikseen.

Jos apteekilla ei ole sivuapteekkia, apteekkivero lasketaan apteekin, apteekin palvelupisteen, apteekin verkkopalvelun ja lääkekaapin yhteenlasketun veron perusteella mukaan 6 §:ssä säädetyn veroasteikon perusteella.

Jos apteekilla on yksi tai useampi sivuapteekki ja apteekin ja sen sivuapteekkien, palvelupisteiden, verkkopalvelun ja lääkekaappien 5 §:n mukaan määräytyvä yhteenlaskettu veron peruste on alle 2 600 000 euroa, apteekkivero lasketaan apteekin ja sen palvelupisteiden, verkkopalvelun ja lääkekaappien yhteenlasketusta veron perusteesta sekä erikseen kunkin sivuapteekin veron perusteesta 6 §:ssä säädetyn veroasteikon perusteella.

Jos apteekilla on yksi tai useampi sivuapteekki ja apteekin ja sen sivuapteekkien, palvelupisteiden, verkkopalvelun ja lääkekaappien 5 §:n mukaan määräytyvä yhteenlaskettu veron peruste on yli 3 500 000 euroa, apteekkivero lasketaan mainitusta yhteisestä veron perusteesta 6 §:ssä säädetyn veroasteikon perusteella. Tällöin sivuapteekin 5 §:n mukaan lasketusta veron perusteesta vähennetään lisäksi kolmasosa, kuitenkin vähintään 50 500 euroa ja, jos sivuapteekin veron peruste jää alle 50 500 euron, koko veron peruste ennen sivuapteekin veron perusteen lisäämistä yhteiseen veron perusteeseen. Vähennystä ei kuitenkaan tehdä, jos sivuapteekin perustamisesta on verovuoden päättyessä kulunut vähintään viisi vuotta ja sivuapteekin verovuoden liikevaihto vastaa vähintään puolta yksityisten apteekkien verovuotta edeltäneen vuoden liikevaihdon keskiarvosta, johon ei lasketa mukaan sivuapteekkien liikevaihtoa. Verohallinto vahvistaa vuosittain yksityisten apteekkien liikevaihdon keskiarvon.

Jos apteekin ja sen sivuapteekkien, palvelupisteiden, verkkopalvelun ja lääkekaappien 5 §:n mukaan määräytyvä yhteenlaskettu veron peruste on vähintään 2 600 000 euroa, mutta enintään 3 500 000 euroa, apteekkivero lasketaan painotettuna keskiarvona siten kuin 6 ja 7 momentissa säädetään.

Painotettua keskiarvoa laskettaessa määritetään laskennallinen apteekkivero 3 momentissa säädettyllä tavalla 6 §:ssä säädetyn veroasteikon perusteella. Lisäksi määritetään erikseen laskennallinen apteekkivero 4 momentissa säädettyllä tavalla 6 §:n veroasteikon perusteella.

## HE 29/2016 vp

Laskennallisten apteekkiverojen määrittämisen jälkeen apteekkiveron määrä lasketaan niiden painotettuna keskiarvona apteekkitoiminnan yhteenlasketun veron perusteen mukaan määrytyvien painokertoimien avulla seuraavasti:

Liikevaihto, euroa	Kerroin 3 momentin mukaan laskettavalle verolle	Kerroin 4 momentin mukaan laskettavalle verolle
—2 699 999	0,90	0,10
2 700 000—2 799 999	0,80	0,20
2 800 000—2 899 999	0,70	0,30
2 900 000—2 999 999	0,60	0,40
3 000 000—3 099 999	0,50	0,50
3 100 000—3 199 999	0,40	0,60
3 200 000—3 299 999	0,30	0,70
3 300 000—3 399 999	0,20	0,80
3 400 000—3 500 000	0,10	0,90

### 8 §

#### *Ennakkoratkaisu*

Verohallinto voi verovelvollisen kirjallisesta hakemuksesta antaa ennakkoratkaisun apteekkiverosta.

Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, johon ennakkoratkaisua haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys.

Lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua on hakijan vaatimuksesta sitovana noudatettava siten kuin ennakkoratkaisussa määrätään.

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

### 9 §

#### *Voimaantulo ja siirtymäsäännös*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tällä lailla kumotaan apteekkimaksusta annettu laki (148/1946).

Vuodelta 2016 ja sitä aikaisemmilta vuosilta maksettavaan apteekkimaksuun sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

4.

## Laki

### työnantajan sairausvakuutusmaksusta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

#### 1 §

##### *Soveltamisala*

Tässä laissa säädetään työnantajan sairausvakuutusmaksun maksamisesta.

#### 2 §

##### *Muiden lakien soveltaminen*

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, työnantajan sairausvakuutusmaksun verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ) ja veronkannosta veronkantolaissa ( / ).

#### 3 §

##### *Työnantaja*

Työnantajalla tarkoitetaan tässä laissa:

- 1) ennakoperintälain (1118/1996) 14 §:ssä tarkoitettua työnantajaa;
- 2) Pohjoismaiden investointipankkia, Pohjoismaiden projektivientirahastoa, Pohjoismaiden kehitysrahastoa ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiötä;
- 3) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa (627/1978) ja ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetussa laissa (1551/1995) tarkoitettua lähdeveron perimiseen velvollista;
- 4) suomalaista työnantajaa, joka lähettää työntekijän ulkomaille samaan taloudelliseen kokonaisuuteen kuuluvan ulkomaisen emo-, tytär- tai sisaryrityksen palvelukseen taikka sellaisen ulkomaisen yrityksen palvelukseen, jossa suomalaisella työnantajalla on määräämisvalta.

Mitä tässä laissa säädetään työnantajasta, sovelletaan myös vakuutuskassalaissa (1164/1992) tarkoitettuun sairauskassaan sen maksaessa täydennyspäivärahaa.

#### 4 §

##### *Työnantajan sairausvakuutusmaksu*

Työnantaja on velvollinen maksamaan työnantajan sairausvakuutusmaksun, jos työntekijä on sairausvakuutuslain (1224/2004) mukaan Suomessa vakuutettu.

Työnantaja ei ole kuitenkaan velvollinen maksamaan työnantajan sairausvakuutusmaksua:

- 1) ajalta ennen sitä seuraavaa kalenterikuukautta, jona työntekijä täyttää 16 vuotta;
- 2) sen kalenterikuukauden jälkeen, jona työntekijä täyttää 68 vuotta;
- 3) jos luonnollisen henkilön tai kuolinpesän samalle henkilölle maksamien, maksajan elinkeino- tai muuhun tulonhankkimistoimintaan liittymättömien suoritusten määrä on vähäinen;

4) jos yksittäisen, satunnaisesti maksettavan suorituksen määrä on vähäinen.

Valtioneuvoston asetuksella säädetään 2 momentin 3 ja 4 kohdassa tarkoitetusta vähäisenä pidettävän suorituksen enimmäismäärästä.

Edellä 3 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettu suomalainen työnantaja on velvollinen maksamaan työnantajan sairausvakuutusmaksun ulkomaisen työnantajan puolesta.

Jos ennakkoperintälain 9 §:n 2 momentissa tarkoitettu sijaismaksaja maksaa palkkasaatavan, työnantaja on velvollinen maksamaan työnantajan sairausvakuutusmaksun.

5 §

*Työnantajan sairausvakuutusmaksun peruste*

Työnantaja maksaa työnantajan sairausvakuutusmaksun työntekijöille maksettavien palkkojen yhteismäärän perusteella.

Palkalla tarkoitetaan tässä laissa:

1) ennakkoperintälain 13 §:ssä tarkoitettua ennakonpidätyksen alaista palkkaa, palkkiota ja korvausta, vakuutuskassalaisissa tarkoitettua sairauskassan maksamaa täydennyspäivärahaa ja työsuhteessa saatuja palvelurahoja;

2) tuloverolain (1535/1992) 77 §:ssä tarkoitettua ulkomaantyöskentelystä saatua ennakkoperintälain 13 §:ssä tarkoitettua ennakonpidätyksen alaista palkkaa;

3) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 4 §:ssä tarkoitettua palkkaa ja 3 §:ssä tarkoitettua taiteilijan henkilökohtaiseen toimintaan perustuvaa korvausta;

4) ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain 10 §:ssä tarkoitettua palkkaa;

5) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 2 §:ssä tarkoitettua palkkaa.

Palkkana ei pidetä sairausvakuutuslain 11 luvun 2 §:n 4 momentissa mainittuja eriä.

Jos vakuutettu työskentelee lähetettynä työntekijänä tai muutoin ulkomailla ja hän saa tuloverolain 77 §:ssä tarkoitettua verovapaata ulkomaantyötuloa tai hän on rajoitetusti verovelvollinen, työnantajan sairausvakuutusmaksun perusteena käytetään 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettua ulkomaantyötulon ja 2 momentin 3 kohdassa tarkoitettua palkan ja korvauksen sijasta sitä työeläkelaeissa tarkoitettua palkkaa, jota ulkomaantyössä pidetään eläkepalkkaan luettavan työansion ja eläkemaksujen perusteena (*vakuutuspalkka*), edellyttäen, että vakuutetun eläketurva on järjestetty joko pakollisesti tai vapaaehtoisesti työeläkelakien perusteella.

6 §

*Työnantajan sairausvakuutusmaksun kohdistaminen*

Työnantajan sairausvakuutusmaksu kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana sairausvakuutusmaksun perusteena olevan palkan ennakonpidätys on toimitettu tai vero on peritty.

7 §

*Urheilijatulosta maksettava työnantajan sairausvakuutusmaksu*

Jos työnantaja maksaa urheilijalle palkkaa tuloverolain 116 a §:n mukaisena urheilutulona mainitun lain 116 c §:ssä tarkoitettuun urheilijarahastoon, työnantaja on velvollinen maksamaan työnantajan sairausvakuutusmaksun rahastoon maksamansa palkan perusteella.

## HE 29/2016 vp

### 8 §

#### *Vastuu työnantajan sairausvakuutusmaksusta*

Työnantaja on valtiolle vastuussa sairausvakuutusmaksusta, jonka hän tämän lain mukaan on velvollinen maksamaan.

### 9 §

#### *Työnantajan sairausvakuutusmaksun palauttaminen*

Työnantajalla on oikeus saada Verohallinnolta takaisin sairausvakuutusmaksu, joka on maksettu sairausvakuutuslain 14 luvun 1 §:ssä tarkoitetun vuosilomapalkan tai lomakorvauksen perusteella.

Työnantajalla, joka on maksamansa palkan perusteella hakemuksesta saanut sairausvakuutuslain nojalla päivärahaetuutta tai lakisääteisen pakollisen tai vapaaehtoisen tapaturma- tai liikennevakuutuksen mukaista päivärahaa taikka työeläkelakien mukaista työeläkettä, kuntoutusrahaa tai työkyvyttömyyseläkettä ja siihen liittyvää kuntoutuskorotusta, on oikeus saada Verohallinnolta takaisin maksamansa sairausvakuutusmaksu siltä osin kuin se vastaa työnantajalle maksettua päivärahaa, eläkettä, kuntoutusrahaa tai kuntoutuskorotusta.

Sairausvakuutusmaksun palauttamiseen sovelletaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 25 §:ssä säädetään virheen korjaamisesta. Työnantaja voi oikaista maksamaansa työnantajan sairausvakuutusmaksua myös vähentämällä liikaa maksetun määrän samalta kalenterivuodelta maksettavasta työnantajan sairausvakuutusmaksusta.

### 10 §

#### *Ennakkoratkaisu*

Työnantajan sairausvakuutusmaksua koskevaan ennakkoratkaisuun sovelletaan ennakkopereintälain ennakkoratkaisua koskevia säännöksiä.

### 11 §

#### *Voimaantulo*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tällä lailla kumotaan työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettu laki (366/1963).

Lakia sovelletaan lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.

Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

Jos muualla lainsäädännössä viitataan työnantajan sosiaaliturvamaksusta annettuun lakiin, sillä tarkoitetaan viittausta tähän lakiin.



5.

## Laki

### verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 23 a ja 23 b § sekä 77 §:n 3 ja 4 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 23 a ja 23 b § laissa 875/2012 ja 77 §:n 3 momentti laissa 1079/2015,

*muutetaan* 1 §:n 3 momentti, 9 §, 11 a §:n 1 momentti, 12 §:n 2 momentti, 14 §:n 3 momentti, 22 a §:n 1 ja 7 momentti, 26 §:n 2 momentti, 53, 55, 56, 58 ja 59 §, 61 §:n 1 momentti, 62 §:n 1 ja 2 momentti, 63 §:n 1 ja 2 momentti, 64, 66 ja 67 §, 69 §:n otsikko ja 1 momentti, 70 §, 71 a §:n 1 momentti, 71 c §:n 1 momentti, 71 e, 71 f ja 78 § sekä 85 a §:n 1 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 1 §:n 3 momentti, 53 §, 61 §:n 1 momentti, 69 §:n otsikko ja 1 momentti, 71 a §:n 1 momentti, 71 c §:n 1 momentti, 71 e ja 71 f § laissa 875/2012, 11 a §:n 1 momentti ja 78 § laissa 1079/2005, 12 §:n 2 momentti, 22 a §:n 1 momentti ja 63 §:n 2 momentti laissa 520/2010, 22 a §:n 7 momentti laissa 565/2004, 26 §:n 2 momentti laissa 477/1998, 55 ja 56 § laeissa 1079/2005 ja 520/2010, 58 § laissa 1145/2005, 59 § laissa 1252/2009, 62 §:n 2 momentti ja 67 § laissa 238/2008, 64 § laeissa 238/2008 ja 520/2010 sekä 66 ja 70 § ja 85 a §:n 1 momentti laissa 942/2015, sekä

*lisätään* 14 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 520/2010, uusi 2 momentti, jolloin nykyinen 2 ja muutettu 3 momentti siirtyvät 3 ja 4 momentiksi, 26 c §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1067/2003 ja 520/2010, uusi 3 momentti sekä lakiin uusi 56 a - 56 c, 65 a ja 71 g § seuraavasti:

1 §

#### *Lain soveltamisala*

---

Verovelvollisuudesta säädetään erikseen. Verojen suoritukseksi toimitetaan verovuoden aikana ennakoperintä sen mukaan kuin tässä laissa ja ennakoperintälaissa (1118/1996) säädetään. Verot kannetaan siten kuin tässä laissa ja veronkantolaissa ( / ) säädetään.

9 §

#### *Ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevat*

Ilmoittamisvelvollisuuden täyttämisestä on vastuussa yhteisön hallitus tai hallinto, yhtymän osakas, yhteismetsän hoitokunta, edunvalvoja, kuolinpesän osakas tai se, jolla on pesä hallussaan, sekä ulkomaalaisen puolesta täällä oleva edustaja tai sivukonttorin johtaja.

11 a §

*Tositteiden säilyttäminen*

Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen eikä muistiinpanovelvollinen, on säilytettävä kuusi vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta tositteet, jotka kohdistuvat veroilmoituksessa ilmoitettuihin tuloihin, vähennyksiin, varoihin, velkoihin tai muihin tietoihin.

---

12 §

*Muistiinpanovelvollisuus*

Muistiinpanojen on perustuttava tositteisiin. Verovelvollisen on säilytettävä muistiinpanot ja tositteet kuusi vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verohallinto antaa muistiinpanojen ja tositteiden säilyttämisvelvollisuutta koskevia tarkempia määräyksiä.

---

14 §

*Verotarkastus*

Verotarkastuksen aloittamisajankohdasta ja tarkastuspaikasta on ilmoitettava verovelvolliselle etukäteen, jollei erityisestä syystä ole aihetta muuhun menettelyyn.

---

Verotarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta säädetään tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

---

22 a §

*Laiminlyöntimaksu*

Tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä enintään 2 000 euron suuruinen laiminlyöntimaksu, jos:

- 1) tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi annettavassa ilmoituksessa, muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus tai virhe eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehoitusta sen korjaamiseksi;
  - 2) tiedonantovelvollinen on ilman pätevää syytä antanut ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan myöhässä; taikka
  - 3) tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt.
- 

Laiminlyöntimaksu ei ole verotuksessa vähennyskelpoinen meno. Laiminlyöntimaksu tilitetään valtiolle. Maksuunpanulle ja maksettavaksi erääntyneelle maksamattomalle laiminlyöntimaksulle peritään veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 5 a §:n mukaista viivästyskorkoa.

26 §

*Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet*

---

Jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä ja jos verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisen noudattaman käytännön tai ohjeiden mukaisesti, on asia ratkaistava tältä osin verovelvollisen eduksi, jos ei erityisistä syistä muuta johdu. Jos vero kuitenkin maksuunpannaan, veroon liittyvät korkoseuraamukset voidaan jättää perimättä ja veronkorotus määräämättä kokonaan tai osittain, jos korkoseuraamusten perintä ja veronkorotuksen määrääminen olisivat asian tulkinnanvaraisuuden tai epäselvyyden vuoksi kohtuuttomia.

---

26 c §

*Tiedoksianto*

---

Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhaku-aika, sekä muut Verohallinnon asiakirjat voidaan antaa tiedoksi hallintolain (434/2003) 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.

53 §

*Verovastuun toteuttaminen ja muutoksenhaku*

Verovastuun toteuttamisesta ja muutoksenhausta säädetään veronkantolaissa.

55 §

*Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi*

Jos verotuksessa on virhe, jonka johdosta verovelvolliselle on määrätty liikaa veroa, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen hyväksi.

Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi on tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Jos Verohallinto havaitsee 56 a—56 c §:n nojalla suorittamaansa valvontatoimeen liittyvässä asiassa virheen verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen hyväksi.

Verotusta ei oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

56 §

*Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi*

Jos verovelvollinen on jäänyt osaksi tai kokonaan verottamatta tai hänelle on muuten jäänyt määräämättä säädetty vero, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen vahingoksi.

Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi on tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Verotusta ei oikaista, jos Verohallinto on selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian. Verotusta voidaan kuitenkin oikaista, jos ratkaisu asiassa on perustunut virheelliseen tai puutteelliseen selvitykseen taikka asiassa on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vai-

kuttaa asian ratkaisuun. Kirjoitusvirhe, laskuvirhe tai muu niihin verrattava erehdys voidaan oikaista.

Verotusta ei oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

56 a §

*Verotuksen oikaisuajan jatkaminen*

Verohallinto voi jatkaa 56 §:ssä säädettyä verotuksen oikaisuaikaa yhdellä vuodella, jos:

1) valvontatoimi on alkanut toisen viranomaisen antaman tai muualta saadun tiedon perusteella poikkeuksellisen myöhään taikka se vaatii viranomaisyhteistyötä;

2) verovelvollinen on antanut asiaa koskevan ilmoituksen tai muun selvityksen poikkeuksellisen myöhään taikka valvontatoimen kohteena oleva verovelvollinen vaikeuttaa olennaisesti valvontatoimen suorittamista.

Päätös verotuksen oikaisuajan jatkamisesta on tehtävä ennen 56 §:ssä säädetyn oikaisuajan päättymistä ja annettava tiedoksi 26 c §:ssä säädettyllä tavalla. Jos Verohallinto on saanut 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun tiedon tai 2 kohdassa tarkoitetun ilmoituksen tai muun selvityksen ennen 56 §:ssä säädetyn oikaisuajan päättymistä, päätös voidaan kuitenkin tehdä 60 päivän kuluessa siitä, kun tieto, ilmoitus tai muu selvitys on saatu.

Edellä 1 momentissa tarkoitettua jatkettua oikaisuaikaa voidaan soveltaa ennakkoperintälaissa, korkotulon lähdeverosta annetussa laissa, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa (627/1978) sekä ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetussa laissa (1551/1995) tarkoitettuihin suorituksen saajiin sen estämättä, mitä 2 momentissa säädetään päätöksen tekemisestä ja tiedoksiantamisesta, jos päätös on annettu suorituksen maksajalle tiedoksi, eikä suorituksen saaja päätöstä tehtäessä ollut selvillä.

Edellä 2 momentissa tarkoitettuun päätökseen ei saa erikseen hakea muutosta.

56 b §

*Pidennetty verotuksen oikaisu aika*

Verotusta voidaan oikaista verovelvollisen vahingoksi 56 §:ssä säädetyn oikaisuajan estämättä kuuden vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta siltä osin kuin verotuksen oikaisuun perusteena on:

1) 31 §:ssä säädetty siirtohinnoittelu-oikaisu;

2) 31 §:ssä tarkoitetussa etuyhteydessä olevien osapuolten välinen yritys- tai rahoitusraken- teita koskeva järjestely; tai

3) sellainen verovelvollisen verotukseen vaikuttava tieto, joka on saatu kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin kuin automaattisessa tietojenvaihdossa.

56 c §

*Rikosperusteinen verotuksen oikaisu*

Verotusta voidaan oikaista verovelvollisen vahingoksi 56 §:ssä säädetyn oikaisuajan estämättä vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syytteen rikoslain (39/1889) 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetussa rikosasiassa.

Verohallinto oikaisee 1 momentissa tarkoitetun päätöksen siltä osin, kuin syyttäjä on peruuttanut syytteen taikka syyte on lainvoimaisella tuomiolla tai päätöksellä hylätty tai jätetty tutkimatta. Menettelyssä noudatetaan, mitä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi säädetään 55 §:ssä.

## HE 29/2016 vp

Rikosperusteinen verotuksen oikaisu voidaan kohdistaa oikeushenkilöön, jos 1 momentissa tarkoitettu rikoksesta syytetään oikeushenkilön puolesta toiminutta luonnollista henkilöä.

### 58 §

#### *Verotuksen oikaisun jättäminen toimittamatta*

Verohallinto voi jättää verotuksen oikaisun verovelvollisen vahingoksi toimittamatta, jos verottamatta jäänyt tulo on vähäinen eikä verotuksen tasapuolisuus taikka verovelvollisen lainlyöntien laatu tai toistuvuus edellytä verotuksen oikaisun toimittamista.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, milloin verottamatta jäänyttä tuloa on pidettävä 1 momentissa tarkoitettulla tavalla vähäisenä.

### 59 §

#### *Verotuksen oikaisun kohdistaminen kuolinpesään*

Verovelvollisen kuoltua toimitettava verotuksen oikaisu kohdistetaan kuolinpesään. Verotusta ei oikaista, jos 56 §:ssä säädetty määräaika on päättynyt.

### 5 luku

## **Muutoksenhaku**

### 61 §

#### *Oikaisuviranomainen*

Verotuksen oikaisulautakunta ratkaisee tässä laissa tarkoitettut oikaisuvaatimukset. Verohallinto voi kuitenkin ratkaista oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään, jos muutoksenhakijana on muu kuin 62 §:n 2 momentissa tarkoitettu viranomainen.

---

### 62 §

#### *Oikeus muutoksenhakuun*

Verotukseen saavat hakea muutosta verovelvollinen itse sekä jokainen muu, jonka oman veron määrään verotus välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa. Myös yhtymä saa hakea muutosta yhtymän tulon vahvistamiseen ja sen jakoon osakkaille.

Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö ja kunta saavat hakea muutosta verotukseen sekä yhtymän tulon vahvistamiseen ja sen jakoon. Seurakunta saa hakea muutosta kirkollisverotukseen ja Kansaneläkelaitos vakuutetun sairausvakuutusmaksuun.

---

### 63 §

#### *Oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle*

Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Muutosta ei saa hakea, jos asia on valitukseen annettulla päätöksellä ratkaistu.

Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle.

---

64 §

*Oikaisuvaatimuksen määräaika*

Oikaisuvaatimus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen on tehtävä oikaisuvaatimus neljän kuukauden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymisestä.

Oikaisuvaatimus voidaan kuitenkin aina tehdä 60 päivän kuluessa päivästä, jona muutoksenhakuun oikeutettu on saanut päätöksestä tiedon. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

65 a §

*Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku*

Nimeämispäätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 57 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen.

Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 122 §:n 3 tai 4 momentissa sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 43 §:n 5 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen.

Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tonnistoverolain (476/2002) mukaiseen Verohallinnon päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.

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

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

1) ennakoperintälain 18 §:ssä tarkoitettuun ennakonpidätyksen uudelleen määräämistä ja 24 §:ssä tarkoitettuun ennakon muuttamista koskevaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen;

2) ennakoperintälain 22 §:ssä tarkoitettuun ennakonpidätyksen tai ennakon palauttamista koskevaan päätökseen;

3) ennakoperintälain 25—27 §:ssä tarkoitettuun ennakoperintärekisteriin merkitsemistä tai siitä poistamista koskevaan päätökseen;

4) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 5 §:ssä ja 16 §:n 4 momentissa tarkoitettuun lähdeverokorttia, verokorttia tai ennakkoveroa koskevaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen;

5) rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain 11 §:n 2 momentissa tarkoitettuun lähdeveron palauttamista koskevaan päätökseen;

6) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 6 §:ssä tarkoitettuun lopullisen palkkaveron palauttamista koskevaan päätökseen.

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

## HE 29/2016 vp

Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun muutoksenhakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Muutoin sovelletaan, mitä tässä luvussa säädetään.

### 66 §

#### *Valitus hallinto-oikeuteen*

Oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen tai yhtymän kotikunta 5 §:n mukaan on. Jos henkilöillä, joihin sovelletaan puolisoita koskevia tuloverolain säännöksiä, on kotikunta eri hallinto-oikeuksien tuomiopiirissä, oikaisulautakunnan päätökseen haetaan muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin kuuluu henkilöistä vanhemman kotikunta. Jos henkilöt ovat samanikäisiä, toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyy sen mukaan, kumman henkilötunnuksen yksilönumero on pienempi.

Edellä 65 a §:ssä tarkoitettu päätöksen hakija, tiedonantovelvollinen, verovelvollinen ja muu muutoksenhakuun oikeutettu sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin hakijan tai tiedonantovelvollisen kotikunta Verohallinnon päätöstä tehtäessä kuului.

Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen.

### 67 §

#### *Valitusaika*

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaamisesta.

Veronsaajien oikeudenvallontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

### 69 §

#### *Veronsaajien oikeudenvallontayksikön ja verovelvollisen kuuleminen valitusta käsiteltäessä*

Hallintotuomioistuimen on varattava verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen.

---

### 70 §

#### *Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

71 a §

*Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Verovelvollinen, muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu ja 65 a §:n nojalla muutoksenhakuun oikeutettu sekä Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö (*osapuolet*) saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen hallinto-oikeuden asemesta korkeimmalta hallinto-oikeudelta vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan (*ennakkopäätösvalitus*).

---

71 c §

*Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa*

Ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haetaan korkeimmalta hallinto-oikeudelta valituskirjelmällä, joka sisältää lupahakemuksen ja valituksen. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon. Määräaika valituskirjelmän jättämiselle on 60 päivää siitä, kun muutoksenhakija on saanut oikaisulautakunnan päätöksestä tiedon siten kuin 26 c §:ssä säädetään. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön määräaika on 60 päivää, ja se lasketaan oikaisulautakunnan päätöksen tekemisestä.

---

71 e §

*Menettely eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevassa muutoksenhaussa*

Edellä 65 a §:n 5 momentin 1, 3 ja 4 kohdassa tarkoitettuja päätöksiä koskeva muutoksenhaku on käsiteltävä Verohallinnossa, verotuksen oikaisulautakunnassa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

71 f §

*Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävä valitusosoitus*

Oikaisulautakunnan päätökseen on liitettävä hallintolain (434/2003) 47 §:ssä tarkoitettu valitusosoitus, josta ilmenee, miten ratkaisuun tyytymättömän on meneteltävä saattaakseen asia hallinto-oikeuden tutkittavaksi tai hakeakseen muutosta 71 a §:n mukaisella ennakkopäätösvalituksella.

Valitusosoituksessa on myös selostettava menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa pääpiirteittäin.

71 g §

*Perustevalitus*

Tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) perustevalitusta koskevia säännöksiä.



78 §

*Muutosten toteuttaminen*

Muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen toimitettava verotus, seurannaismuutos ja muutoksenhaun johdosta tehtävät muut muutokset verotukseen toteutetaan noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta 55 ja 56 §:ssä säädetään. Tehtyihin päätöksiin haetaan muutosta sen mukaan, mitä muutoksen hakemista verotuksen oikaisua koskevaan päätökseen 5 luvussa säädetään.

Verohallinnon on määrättävä, ellei erityisestä syystä muuta johdu, omasta aloitteistaan saatavan täytäntöönpanon keskeytettäväksi siltä osin kuin muutoksenhakuviranomainen on kumonnut verotusta koskevan päätöksen ja palauttanut asian Verohallinnolle uudelleen toimitettavaksi. Keskeytysmääräys on tehtävä viipymättä sen jälkeen, kun muutoksenhakuviranomaisen päätös on annettu Verohallinnolle tiedoksi. Keskeytysmääräykseen sovelletaan muutoin, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa säädetään.

Tässä pykälässä tarkoitettut muutokset verotukseen tehdään, vaikka verotuksen oikaisun edellytykset puuttuvat.

85 a §

*Muutoksenhaku Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun*

Verovelvollinen ja muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun hallinto-oikeudelta. Valitus tehdään siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä 69 §:ssä säädetään. Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2017 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Verovuodelta 2016 ja sitä aikaisemmilta verovuosilta toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sekä muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun verovuotta 2016 tai sitä aikaisempaa verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä. Verovuoden 2016 säännönmukaista verotusta koskevan Verohallinnon päätöksen muutoksenhakuun sovelletaan kuitenkin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

## 6.

**Laki****arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* arvonlisäverolain (1501/1993) 13 c §:n 4 momentti, 129 b §:n edellä oleva väliotsikko, 134 m §:n 2 momentti, 134 o §:n 2 momentti, 146 b ja 149 §, 152 §:n 2 momentti, 153 ja 154 §, 156 j §, 157 §:n 2 momentti, 158 ja 162 a—162 e §, 166 §:n 4 momentti, 169, 169 a, 170, 170 a, 171 ja 171 a §, 19 ja 21 luku sekä 209, 218, 219 ja 219 a §,

sellaisina kuin niistä ovat 13 c §:n 4 momentti sekä 149, 162 a, 162 b ja 162 d § laissa 605/2009, 129 b §:n edellä oleva väliotsikko ja 146 b § laissa 1392/2010, 134 m §:n 2 momentti ja 134 o §:n 2 momentti laissa 505/2014, 152 §:n 2 momentti ja 156 c §:n 2 momentti laissa 1359/2009, 154 § osaksi laissa 1767/1995, 157 §:n 2 momentti sekä 158 ja 171 § laissa 529/2010, 162 c § laeissa 605/2009 ja 529/2010, 162 e § laeissa 605/2009 ja 886/2009, 166 §:n 4 momentti laissa 250/2001, 169 § laeissa 325/2003, 529/2010 ja 399/2012, 169 a § laeissa 350/1995 ja 1413/2010, 170 § osaksi laeissa 529/2010 ja 877/2012, 170 a § laissa 399/2012, 171 a § laeissa 350/1995 ja 529/2010, 209 § laeissa 325/2003 ja 529/2010, 218 § osaksi laeissa 250/2001, 399/2012 ja 785/2013, 218 § osaksi laeissa 250/2001, 399/2012 ja 785/2013, 219 ja 219 a § laissa 877/2012,

*muutetaan* 13 b §, 13 c §:n 3 momentti, 72 f §, 79 k §:n 1 momentti, 102 a §:n 2 momentti, 128 §:n 1 ja 4 momentti, 129 §:n edellä oleva väliotsikko, 133 §:n 4 ja 6 momentti, 133 c §:n 2 momentti, 133 q §:n 2 momentti, 134 f §, 134 h §:n 1 momentti, 134 j ja 134 l § ja 134 m §:n 5 momentti, 134 p §:n 2 momentti, 134 r §, 13 a luvun otsikko, 146 a ja 147 §, 14 luvun otsikko, 149 a §:n 2 momentti, 149 b §:n 1, 2 ja 4 momentti, 149 c—149 e §, 149 f §, 151 §:n 2 momentti, 156 §, 156 c §:n 2 momentti, 156 i § 1 mom., 156 l §, 156 m §:n 5 momentti, 157 §:n 1 momentti, 17 luvun otsikko, 161 §:n 3 momentti, 162 §, 163 §:n 2 ja 3 momentti, 164 ja 165 §, 166 §:n 2 ja 3 momentti, 168, 168 a ja 172 §, 173 a §:n 2 momentti, 20 luvun otsikko, 190 §:n 4 momentti, 22 luvun otsikko, 209 n §:n 2 momentti, 209 r, 209 s ja 216 §,

sellaisina kuin niistä ovat 13 b § laissa 377/1994, 13 c §:n 3 momentti, 133 c §:n 2 momentti ja 13 a luvun otsikko laissa 1486/1994, 72 f § laeissa 1486/1994, 1767/1995 ja 1071/2002, 79 k §:n 1 momentti, 149 §, 149 b §:n 1, 2 ja 4 momentti sekä 149 f ja 162 § laissa 605/2009, 102 a §:n 2 momentti laissa 507/2014, 128 §:n 1 momentti, 149 c §:n 1 momentti, 157 §:n 1 momentti, 164 § sekä 190 §:n 4 momentti laissa 529/2010, 128 §:n 4 momentti laissa 1767/1995, 129 §:n edellä oleva väliotsikko laissa 1392/2010, 133 §:n 4 ja 6 momentti laissa 1457/2001, 133 q §:n 2 momentti, 134 f §, 134 h §:n 1 momentti, 134 j ja 134 l §, 134 m §:n 5 momentti, 134 p §:n 2 momentti ja 134 r § laissa 505/2014, 146 a § laissa 542/1996, 147 § laeissa 605/2009 ja 529/2010, 149 a §:n 2 momentti ja 149 e § laissa 1301/2003, 149 c § laeissa 605/2009 ja 529/2010, 149 d § sekä 163 §:n 2 ja 3 momentti laissa 886/2009, 154 § osaksi laissa 1767/1995, 156 c §:n 2 momentti, 156 j ja 156 l § sekä 156 m §:n 5 momentti laissa 1359/2009, 161 §:n 3 momentti sekä 166 §:n 2 ja 3 momentti laissa 250/2001, 165 § laeissa 605/2009, 886/2009 ja 529/2010, 168 § osaksi laissa 529/2010, 168 a § laeissa 1486/1994 ja 529/2010, 172 § laeissa 1486/1994 ja 1347/1999, 173 a §:n 2 momentti, 209 n §:n 2 momentti, 209 r ja 209 s § laissa 399/2012, 22 luvun otsikko laissa 325/2003 ja 216 § laissa 1432/2009, sekä

*lisätään* lakiin uusi 101 c §, lakiin uusi 129 c ja 129 d §, 133 c §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1486/1994 ja 529/2010, uusi 3—5 momentti, 134 b §:ään, sellaisena kuin se on laissa 505/2014, uusi 2 momentti, lakiin uusi 147 a §, siitä lailla 605/2009 kumotun 148 §:n tilalle uusi 148 §, lakiin uusi 148 a ja 148 b §, 151 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa

## HE 29/2016 vp

1359/2009, uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 momentti siirtyy 4 momentiksi, ja 172 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1486/1994 ja 1347/1999, siitä lailla 1347/1999 kumotun 2 momentin tilalle uusi 2 momentti ja lakiin uusi 209 t § seuraavasti:

### 13 b §

Verovelvollisuusryhmän tulee ilmoittaa keskuudestaan ryhmään kuuluva elinkeinonharjoittaja, joka on velvollinen täyttämään ryhmän oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain ( / ) 4 luvussa tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden ja 6 luvussa tarkoitetun maksuvelvollisuuden.

### 13 c §

Paliskunta on velvollinen täyttämään paliskuntaryhmän oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 4 luvussa tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden ja 6 luvussa tarkoitetun maksuvelvollisuuden.

### 72 f §

Tavaran yhteisöhankinnasta ei suoriteta veroa, jos:

- 1) tavaran maahantuonnista ei olisi suoritettava veroa;
- 2) tavaran myynnistä ei olisi 61 §:n taikka 72 h §:n 1 momentin 1 tai 2 kohdan nojalla suoritettava veroa, jos myynti tapahtuisi Suomessa;
- 3) hankkija olisi oikeutettu saamaan hankinnasta suoritettavan veron 122 §:n nojalla kokonaan takaisin ja hän on täyttänyt oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä säädetyn ilmoittamisvelvollisuutensa.

### 79 k §

Verovelvollinen jälleenmyyjä saa käyttää voittomarginaalina oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 11 ja 12 §:ssä tarkoitetun verokauden voittomarginaalia.

## 9 luku

### Tavaran maahantuonti

#### 101 c §

Tullin antamaan ennakkoratkaisuun ei saa vaatia tullilain 37 §:ssä tarkoitettua oikaisua, vaan siihen haetaan muutosta valittamalla siten kuin tullilaissa säädetään. Valitusaika on 30 päivää ennakkoratkaisua koskevan päätöksen tiedoksisaannista. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa vaatia oikaisua eikä hakea muutosta valittamalla.

#### 102 a §

Jos kyse on ostosta 2 a, 8 a—8 d tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisöhankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, vähennysoikeuden edellytyksenä on lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä säädetyn ilmoittamisvelvollisuutensa tai että vero on määrätty maksettavaksi. Jos verovelvollinen ei saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen itse laatima tosite, josta ilmenevät soveltuvin osin 209 e §:n 1 momentissa tarkoitetut tiedot sekä ostosta tai yhteisöhankinnasta suoritettava vero ja verokanta.

128 §

Hakemus verojen palauttamisesta on tehtävä ulkoasiainministeriölle kalenterivuoden neljännekseltä ja viimeistään vuoden kuluessa laskun maksupäivästä. Ulkoasiainministeriö vahvistaa, onko hakijalla vastavuoroisuuden, hakijan aseman sekä tavaran tai palvelun käyttötarkoituksen perusteella oikeus palautukseen. Verohallinto tarkistaa muut palautuksen edellytykset ja palauttaa veron.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta.

*Euroopan unioni ja muut kansainväliset järjestöt*

129 c §

Jos veroa on palautettu 129, 129 a tai 129 b §:n perusteella liikaa, voidaan liikaa palautetun veron määrä vähentää myöhemmin palautettavan veron määrästä.

129 d §

Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 129, 129 a ja 129 b §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutettuun.

Haettaessa muutosta 129, 129 a ja 129 b §:n nojalla tehtyyn päätökseen oikaisuvaatimuksen tekemisen määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa päätös koskee.

133 §

Mitä 13—23 luvussa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 130, 131 ja 131 a §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutettuun sekä tavaran yhteisöhankkijaan, jonka ei ole 72 f §:n nojalla suoritettava veroa.

Mitä 13—22 luvussa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään vähennettävästä verosta ja verovelvollisesta, sovelletaan myös 130 a §:ssä tarkoitettuun palautettavaan veroon ja palautukseen oikeutettuun.

133 c §

Jos 133 a tai 133 b §:n perusteella liikaa palautetulle määrälle tulee maksettavaksi viivästyskorkoa, korkoa on maksettava sitä päivää seuraavasta päivästä, jona palautus on maksettu.

Palautukseen sovelletaan muutoin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II-osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tai muussa laissa säädetään.

Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 37, 40, 41 ja 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 133 a ja 133 b §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutettuun.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 44 ja 61 §:ssä tarkoitettu määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa päätös koskee.

133 q §

Jos verovelvollinen harjoittaa Suomessa myös erityisjärjestelmän piiriin kuulumatonta toimintaa, josta hän on velvollinen rekisteröitymään arvonlisäverovelvolliseksi, hän saa tehdä erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan verolliseen toimintaansa liittyvistä hankinnoista 10 lu-

## HE 29/2016 vp

vussa tarkoitetun vähennyksen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitetussa ilmoituksessa.

---

### 134 b §

---

Verohallinto antaa yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä annetun neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) n:o 282/2011 58 artiklassa säädetyn päätöksen järjestelmän ulkopuolelle sulkemisesta sähköisesti tiedoksi. Päätös katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä siitä, kun se on asetettu noudettavaksi Verohallinnon osoittamalta palvelimelta.

### 134 f §

Jollei tässä luvussa toisin säädetä, erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, sovelletaan soveltuvin osin, mitä 13—22 luvussa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään verovelvollisesta. Sama koskee verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on toinen jäsenvaltio, siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta.

### 134 h §

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen erityisjärjestelmän piiriin kuuluviin liiketoimiin ei sovelleta, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 ja 33 §:ssä säädetään veron maksamisesta.

---

### 134 j §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta, mitä 161 §:ssä ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa sekä 16—18, 22, 23 ja 25 §:ssä säädetään verokaudesta ja ilmoittamisvelvollisuudesta.

### 134 l §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, ei sovelleta, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 8 luvussa säädetään veron määräämisestä siltä osin kuin kysymys on erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista toiseen jäsenvaltioon suoritettavasta verosta.

### 134 m §

---

Kun erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle määrätään veronlisäystä, sovelletaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 52 ja 54 §:ssä säädetään veron määräämisestä.

### 134 p §

---

Takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolain ( / ) 32 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan veron maksupäivästä.

### 134 r §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 ja 37 §:ssä säädetään seuraamusmaksuista.

Erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, voidaan määrätä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 37 §:ssä tarkoitettu ve-

ronkorotus, jos Suomeen suoritettavaa veroa koskeva veroilmoitus on annettu tässä luvussa säädetyn ajankohdan jälkeen tai veroilmoitus on annettu puutteellisenä tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta.

13 a luku

**Yleinen verotusmenettely ja muutoksenhaku**

146 a §

Veron maksamiseen, ilmoittamiseen, määräämiseen, oikaisuun ja muuhun verotusmenettelyyn sekä muutoksenhakuun sovelletaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään, jollei tässä laissa toisin säädetä.

147 §

Verovelvollisen on maksettava oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 11 ja 12 §:ssä tarkoitetuille verokausille kuuluville kalenterikuukausille 13 luvun mukaan kohdistettavien suoritettavien verojen ja vähennettävien verojen erotus (*tilitettävä vero*) valtiolle siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 6 luvussa säädetään.

147 a §

Jos 10 luvussa taikka 78 tai 80 §:ssä tarkoitettuja vähennyksiä ei voida tehdä täysimääräisinä verokaudelta tilitettävää veroa laskettaessa, verovelvollisella on oikeus saada palautuksena verokaudelta vähentämättä jäänyt vero.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu määrä palautetaan siten kuin veronkantolaissa säädetään.

148 §

Vero määrätään verovelvollisen ja verosta vastuussa olevien henkilöiden yhteisvastuullisesti maksettavaksi.

Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön verosta ovat yhteisvastuullisesti vastuussa avoimen yhtiön osakas ja kommandiittiyhtiön henkilökohtaisesti vastuunalainen yhtiömies. Sama vastuu 13 §:ssä tarkoitetun yhtiön ja laivanisännistöyhtiön verosta on yhtiön tai yhtiön osakkaalla.

Edellä 13 a §:ssä tarkoitetun verovelvollisuusryhmän verosta ovat yhteisvastuullisesti vastuussa kaikki ryhmään kuuluvat elinkeinonharjoittajat.

Edellä 2 momentissa tarkoitetun osakkaan ja yhtiömiehen sekä 3 momentissa tarkoitetun elinkeinonharjoittajan vastuu alkaa sen kuukauden alusta, jonka aikana hän liittyy yhtiöön, yhtiöön tai verovelvollisuusryhmään, ja päättyy sen kuukauden lopussa, jonka kuluessa hän siitä eroaa.

Verosta vastuussa olevat henkilöt merkitään Verohallinnon päätökseen. Jos päätökseen ei ole merkitty 2 tai 3 momentissa tarkoitettua verosta vastuussa olevaa henkilöä tai elinkeinonharjoittajaa, verovastuun toteuttamiseen ja muutoksenhakuun sovelletaan veronkantolain säännöksiä.

14 luku

**Verotusmenettely eräissä yhteisöhankinnoissa**

148 a §

Jos 26 d §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun uuden kuljetusvälineen ostaja ei ole tämän lain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja kuljetusvälineestä on suoritettava autoverolain (1482/1994) mukaan autoveroa, yhteisöhankinnasta suoritettavan arvonlisäveron maksamisesta, veroviranomaisista, ilmoittamisvelvollisuudesta, veron määräämisestä, ennakkorat-

## HE 29/2016 vp

kaisusta, muutoksen hakemisesta ja veron takaisinmaksusta on voimassa, mitä autoverosta säädetään.

### 148 b §

Jos 26 e §:ssä tarkoitettujen valmisteveron alaisten tavaroiden ostajana on henkilö, jonka muut hankinnat eivät 26 c §:n 2 momentin nojalla muodosta yhteisöhankintaa, valmisteveron alaisten tavaroiden yhteisöhankinnasta suoritettavan arvonlisäveron maksamisesta, veroviranomaisista, ilmoittamisvelvollisuudesta, veron määräämisestä, ennakkoratkaisusta, muutoksen hakemisesta, veron takaisinmaksusta sekä muutoinkin menettelystä on voimassa, mitä valmisteverotuslaissa säädetään.

### 149 a §

Verovelvollinen, jonka tilikauden liikevaihto on enintään 10 000 euroa, saa huojennuksena koko tilikaudelta tilitettävän veron.

### 149 b §

Jos verovelvollisen verokausi on kalenterikuukausi tai neljänneskalenterivuosi, huojennuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan tilikauden viimeiseltä verokaudelta annettavan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen yhteydessä.

Jos verovelvollisen verokausi on kalenterivuosi tai poronhoitovuosi, huojennuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan verokaudelta annettavan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen yhteydessä.

Verovelvollisella, joka on jättänyt alarajahuojennusta koskevat 1 tai 2 momentissa tarkoitettut tiedot antamatta tai ilmoittanut huojennuksen liian pienenä, on oikeus tilikauden päätyttyä saada ilmoittamatta jäänyt määrä palautuksena kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota huojennus koskee. Jos verovelvollisen tilikausi ei ole kalenterivuosi ja verokausi on kalenterikuukausi, verovelvollisella on oikeus palautukseen kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, jota huojennus koskee. Jos verovelvollisen verokausi on poronhoitovuosi, verovelvollisella on oikeus palautukseen kolmen vuoden kuluessa sen poronhoitovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta, jota huojennus koskee.

### 149 c §

Jos verovelvollinen on antamiensa virheellisten tai puutteellisten tietojen johdosta saanut liian suuren huojennuksen, Verohallinnon on määrättävä liika hyväksi saatu määrä verovelvollisen maksettavaksi kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota huojennus koskee.

Jos verovelvollisen tilikausi ei ole kalenterivuosi ja verokausi on kalenterikuukausi, vero on määrättävä kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, jota huojennus koskee. Jos verovelvollisen verokausi on poronhoitovuosi, vero on määrättävä kolmen vuoden kuluessa poronhoitovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Edellä 1 momentin nojalla maksettavaksi määrätyle verolle määrätään veronkorotus siten, kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 37 ja 38 §:ssä säädetään.

### 149 d §

Huojennusta oikaistaan, jos verovelvollinen on saanut liian suuren tai liian pienen huojennuksen tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää koskevan oikaisuilmoituksen, veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhauksen johdosta. Oikaisu voidaan tehdä, vaikka 149 b §:n 4 momentissa tai 149 c §:ssä tarkoitettu määräaika on päättynyt.

## HE 29/2016 vp

### 149 e §

Huojennukseen sovelletaan muutoin soveltuvin osin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ja muussa laissa säädetään.

### 149 f §

Verovelvollisella, jonka tilikausi muuttuu 216 §:n perusteella kalenterivuodeksi, on oikeus saada 149 a §:ssä tarkoitettu huojennus tilikauden muutospäivänä tai sen jälkeen päättyvältä kirjanpitolain mukaiselta tilikaudelta kyseiseen tilikauteen kuuluvilta tilikauden muutosta edeltäneiltä kalenterikuukausilta tilitettävästä verosta. Tilikautena pidetään tilikauden muutosta edeltäviä kirjanpitolain mukaiseen tilikauteen kuuluvia kalenterikuukausia.

Verovelvollisella, jonka tilikausi muuttuu 216 §:ssä tarkoitettua kalenterivuodesta kirjanpitolain mukaiseksi tilikaudeksi, on oikeus saada 149 a §:ssä tarkoitettu huojennus tilikauden muutospäivän jälkeen päättyvältä kirjanpitolain mukaiselta tilikaudelta kyseiseen tilikauteen kuuluvilta tilikauden muutoksen jälkeisiltä kalenterikuukausilta tilitettävästä verosta. Tilikautena pidetään tilikauden muutoksen jälkeisiä kirjanpitolain mukaiseen tilikauteen kuuluvia kalenterikuukausia.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen huojennuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan tilikauden viimeiseltä verokaudelta annettavan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitettujen veroilmoituksen yhteydessä.

### 151 §

---

Hakemukseen on liitettävä:

- 1) hakijan kotimaan veroviranomaisen enintään vuotta aikaisemmin antama todistus hakijan harjoittaman liiketoiminnan laadusta;
  - 2) muut hakemuksen ratkaisemiseksi tarvittavat asiakirjat.
- Verohallinto voi pyytää alkuperäiset laskut ja tuontiasiakirjat tai jäljennöksen niistä.
- 

### 156 §

Palautukseen sovelletaan muutoin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa sekä muussa laissa säädetään.

Liikaa palautetulle määrälle on maksettava viivästyskorkoa sitä päivää seuraavasta päivästä, jona palautus on maksettu.

Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 37, 40, 41 ja 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 150 §:ssä tarkoitettuun palautuksen hakijaan.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 44 ja 61 §:ssä tarkoitettu määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa päätös koskee.

### 156 c §

---

Verohallinto voi pyytää sähköisen jäljennöksen sellaisista laskuista ja tuontiasiakirjoista, joiden veron peruste on vähintään 1 000 euroa.

---

### 156 i §

Jos palautus maksetaan 156 h §:n 1 momentissa säädetyn määräajan jälkeen, palautukselle maksetaan veronkantolain 12 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan sitä päivää, jolloin palau-



tus olisi 156 h §:n 1 momentin mukaan tullut viimeistään maksaa, seuraavasta päivästä siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.

---

156 l §

Palautukseen sovelletaan muutoin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa sekä muussa laissa säädetään.

Liikaa palautetulle määrälle on maksettava viivästyskorkoa sitä päivää seuraavasta päivästä, jona palautus on maksettu.

Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 37, 40, 41 ja 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 156 a §:ssä tarkoitettuun palautuksen hakijaan.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 44 ja 61 §:ssä tarkoitettu määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa tässä luvussa tarkoitettu päätös koskee.

156 m §

---

Muutoksenhakuun 3 momentissa tarkoitettuun päätökseen sovelletaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 65 §:n 2 momentissa säädetään.

157 §

Verotuksesta ja sen valvonnasta vastaa Verohallinto sen mukaan kuin siitä erikseen säädetään.

---

17 luku

**Perustamisilmoitus ja yhteenvedoilmoitus**

161 §

---

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään, ei sovelleta sellaiseen 26 d §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettun uuden kuljetusvälineen ostajaan, joka ei ole tämän lain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja johon ei sovelleta 148 a §:ää.

162 §

Verovelvollisen on annettava kultakin kalenterikuukaudelta yhteenvedoilmoitus:

- 1) 72 b ja 72 c §:ssä tarkoitetuista yhteisömyynneistä;
- 2) sellaisista 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavien palvelujen myynneistä, joista palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on toisessa jäsenvaltiossa 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron, lukuun ottamatta verotusvaltiossa verosta vapautettuja palvelujen myyntejä.

Yhteenvedoilmoitus on annettava myös silloin, kun verovelvollisen tekemä tavaran yhteisöhankinta katsotaan 63 g §:n nojalla verotetun kuljetuksen päättymisvaltiossa.

Ostajalle annettu yhteenvedoilmoituksessa ilmoitettua myyntiä koskeva vuosi- ja vaihtoalennus, osto- ja myyntihyvitys, ylijäämäpalautus, muu sellainen oikaisuerä tai muu myyntiä koskeva muutos ilmoitetaan yhteenvedoilmoituksessa siltä kalenterikuukaudelta, jolle se on hyvän kirjanpitotavan mukaan kirjanpidossa kirjattava.

Ilmoitus tulee antaa viimeistään kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 20 päivänä.

## HE 29/2016 vp

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset yhteenvetoilmoituksessa annettavista tiedoista ja tietojen antotavasta.

### 163 §

---

Edellä 162 §:ssä tarkoitettu yhteenvetoilmoitus on annettava sähköisesti. Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä ilmoituksen antamisen paperisena.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, mitä sähköistä menettelyä käyttäen sähköinen ilmoitus voidaan antaa, sekä muusta menettelystä ilmoituksen antamiseksi.

### 164 §

Edellä 162 §:ssä tarkoitettu yhteenvetoilmoitus annetaan Verohallinnolle.

Yhteenvetoilmoitus katsotaan annetuksi silloin, kun se on saapunut Verohallinnolle.

Edellä 2 momenttia sovellettaessa noudatetaan, mitä sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain 10 §:ssä (13/2003) ja hallintolain (434/2003) 18 §:ssä säädetään.

### 165 §

Ilmoitusvelvollisen on allekirjoitettava 162 §:ssä tarkoitettu yhteenvetoilmoitus ja muut asiakirjat siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 80 §:ssä säädetään.

### 166 §

---

Edellä 162 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden täyttämisestä vastuussa olevista säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 20 §:ssä.

Edellä 161 ja 162 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden täyttämisestä ulkomaalaisen puolesta vastaa myös Suomessa oleva edustaja.

### 168 §

Sen, joka on laiminlyönyt 162 §:ssä tarkoitetun yhteenvetoilmoituksen antamisen säädetyssä ajassa tai antanut ilmoituksen puutteellisenä, tulee Verohallinnon kehotuksesta täyttää velvollisuutensa.

### 168 a §

Edellä 162 §:ssä tarkoitetun yhteenvetoilmoituksen laiminlyönnin seuraamuksesta säädetään verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä.

### 172 §

Verovelvolliset merkitään arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin ei 1 momentista poiketen merkitä 26 d §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun uuden kuljetusvälineen ostajaa, joka ei ole tämän lain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja johon ei sovelleta 148 a §:ää.

### 173 a §

---

Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 24, 26 ja 27 §:ssä sekä tämän lain 209 n—209 q §:ssä säädetään verovelvollisen velvollisuuksista, sovelletaan myös 1 momentissa tarkoitettuun edustajaan.

20 luku

**Ohjaus ja ennakkoratkaisu**

190 §

---

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

---

22 luku

**Laskut ja muut tositteet**

209 n §

---

Laskut on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalla kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat. Jos verovelvollisen tilikausi ei ole kalenterivuosi ja verokausi on kalenterikuukausi, laskut on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalla kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat. Jos verovelvollisen verokausi on poronhoitovuosi, laskut on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen poronhoitovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalla kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat.

---

209 r §

Edellä 128 §:ssä tarkoitetun hakemuksen perusteena oleva lasku on säilytettävä kolme vuotta laskun maksupäivää seuraavan vuoden alusta.

209 s §

Verovelvollisen on pidettävä luetteloja niistä tavaroista, jotka hän itse tai joku muu hänen puolestaan kuljettaa toiseen jäsenvaltioon 18 b §:n 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitettuja liiketoimia varten.

209 t §

Edellä 43 a ja 43 c §:ssä tarkoitetun sijoituskullan myyjän on tunnistettava asiakas aina, kun yhden liiketoimen tai toisiinsa kytkeytyneiden liiketoimien yhteenlaskettu arvo on vähintään 15 000 euroa. Myyjän on käytettävissä olevin keinoin tunnistettava myös henkilö, jonka lukuun edellä tarkoitettu asiakas todennäköisesti toimii.

Tunnistamista ei tarvitse suorittaa, jos asiakas on rahanpesun ja terrorismin rahoittamisen estämisestä ja selvittämisestä annetun lain (503/2008) 13 §:ssä tarkoitettu asiakas.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen asiakkaiden tunnistamista ja liiketoimien kirjaamista koskevat tarkemmat säännökset annetaan valtioneuvoston asetuksella.

Edellä 1 ja 3 momentissa tarkoitettu aineisto on säilytettävä kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana se tilikausi on päätynyt, jona liiketoimi tai viimeinen toisiinsa kytkeytyneistä liiketoimista suoritettiin.

216 §

Niiden verovelvollisten, jotka eivät ole kirjanpitovelvollisia tai joiden verokausi on neljänneskalenterivuosi tai kalenterivuosi, tilikautena pidetään kalenterivuotta. Paliskuntaryhmän tilikausi on poronhoitovuosi.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan lain voimaantulopäivänä ja sen jälkeen alkavalta verokaudelta ja lain voimaantulopäivän jälkeen päätyvältä poronhoitovuodelta ilmoitettavaan, maksettavaan ja palautettavaan veroon.

Ennen lain voimaantuloa päätyneeltä verokaudelta ilmoitettavaan, maksettavaan tai palautettavaan veroon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, ellei jäljempänä toisin säädetä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päätyneeltä verokautta koskevaan päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa päätyneeltä verokaudelta liikaa maksettua veroa ei voida vähentää lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavilta verokausilta eikä hakea palautuksena takaisin lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Ennen lain voimaantuloa päätyneeltä verokaudelta arvioimalla määrätyn veron poistamista koskevaan menettelyyn sovelletaan tämän lain säännöksiä. Tällöin veroilmoituksen antamisen laiminlyönnin seuraamuksiin sovelletaan kuitenkin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Verovelvollisen verokautena pidetään lain voimaan tullessa voimassa ollutta verokautta siihen saakka, kunnes verokausi muuttuu tämän lain säännösten mukaisesti, ellei muualla laissa toisin säädetä.

Ennen lain voimaantuloa tehtyihin 168 a ja 218 §:n 3 momentissa tarkoitettuihin laiminlyön-teihin sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa pyydettyihin sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevien tietojen laiminlyönnin seuraamuksiin sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Lain 149 a §:n 2 momenttia sovelletaan kuitenkin 1 päivänä tammikuuta 2016 tai sen jäl-keen alkavaan tilikauteen.

---

7.

## Laki

### eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain (664/1966) 5, 6, 7 a ja 8 §, sellaisina kuin niistä ovat 5 ja 6 § laissa 606/2009 sekä 7 a § laissa 781/1990, ja *muutetaan* 7 §, sellaisena kuin se on laissa 543/1996, seuraavasti:

#### 7 §

Vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta on muutoin voimassa, mitä arvonlisäverosta arvonlisäverolain (1501/1993) II osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ) ja veronkantolaissa ( / ) tai muussa laissa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä ja sen jälkeen alkavalta verokaudelta ilmoitettavaan ja suoritettavaan veroon.

Ennen lain voimaantuloa päättyvältä verokaudelta ilmoitettavaan ja suoritettavaan veroon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, ellei muualla laissa toisin säädetä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta koskevaan päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä

8.

## Laki

### ennakkoperintälain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* ennakkoperintälain (1118/1996) 21, 32, 33, 33 a, 33 b ja 36 §, 4 luku, 47 ja 49—53 § sekä 7 luku, sellaisina kuin niistä ovat 21, 32, 33 a ja 33 b § laissa 608/2009, 33 § laeissa 608/2009 ja 516/2010, 36 § osaksi laissa 564/2004, 47 ja 53 § laissa 516/2010, 49 ja 50 § laeissa 241/2008 ja 516/2010 sekä 52 § osaksi laissa 516/2010, ja

*muutetaan* 1 §, 3 §:n 1 momentti, 4 §:n 2 momentti, 5 §, 6 §:n 1 ja 2 momentti, 12 ja 14 §, 18 §:n 1 ja 3 momentti, 19 §:n otsikko, 22 §:n 1 ja 3 momentti, 23 §:n 2 ja 3 momentti, 24 §:n 4 ja 6 momentti, 26 §:n otsikko, 27 §:n otsikko, 28 §:n otsikko, 3 luvun otsikko, 37 ja 48 §,

sellaisina kuin niistä ovat 1 § osaksi laissa 486/2012, 3 §:n 1 momentti laissa 1151/2005, 6 §:n 1 ja 2 momentti ja 12 § laissa 608/2009, 18 §:n 1 ja 3 momentti 22 §:n 1 momentti, 23 §:n 3 momentti, 24 §:n 4 ja 6 momentti ja 27 §:n otsikko laissa 516/2010, 28 §:n otsikko laissa 251/2001 ja 48 § osaksi laissa 516/2010, sekä

*lisätään* lakiin uusi 1 a §, 22 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 516/2010, uusi 4 momentti, ja 45 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 516/2010, uusi 3 ja 4 momentti seuraavasti:

#### 1 §

##### *Lain soveltamisala*

Ennakkoperintä toimitetaan tuloverolaissa (1535/1992) tarkoitetun veronalaisen tulon perusteella valtiolle, kunnalle, seurakunnalle ja Kansaneläkelaitokselle verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) sekä valtiolle yleisradioverosta annetun lain (484/2012) mukaan maksettaviksi määrättävien verojen ja maksujen suorittamiseksi. Työnantajan velvollisuudesta toimittaa ennakonpidätys vakuutetun sairausvakuutusmaksun suorittamiseksi silloinkin, kun vakuutetulle maksettava palkka on tuloverolain 77 §:n nojalla verovapaata ulkomaantyötuloa, säädetään sairausvakuutuslain (1224/2004) 18 luvun 29 §:n 2 momentissa.

Ennakkoperintämenettelyssä noudatetaan lisäksi, mitä muualla lainsäädännössä säädetään ennakkoperinnästä. Verotuksessa hyväksi luettavat ennakonpidätys ja ennakko luetaan verovuoden veron suorituksiksi siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa ( / ) säädetään.

#### 1 a §

##### *Muiden lakien soveltaminen*

Tässä laissa tarkoitettuun suorituksen maksajaan sovellettavasta verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa.

## HE 29/2016 vp

### 3 §

#### *Ennakkoperinnän vastaavuusvaatimus*

Jollei 4 §:stä muuta johdu, ennakonpidätyksen määrän on vastattava mahdollisimman tarkoin verovelvollisen ennakonpidätyksen alaisesta tulosta verovuoden veroasteikkolain ja muiden verovuoden veroperusteiden mukaan maksettavaa verojen ja maksujen yhteismäärää. Ennakonkannossa veroa määrätään verovelvollisen maksettavaksi määrä, joka vastaa mahdollisimman tarkoin verovelvollisen tuloista verovuonna sovellettavien veroperusteiden mukaan maksettavaa verojen ja maksujen yhteismäärää, vähennettynä ennakonpidätyksenä kertyväksi arvioidulla määrällä.

---

### 4 §

#### *Vastaavuusvaatimuksesta poikkeaminen*

Ennakkoperintärekisteriin merkitsemättömälle maksettuihin 25 §:n 1 momentissa tarkoitettuihin työkorvaukseen ja käyttökorvaukseen liittyvät välittömät kustannukset otetaan kaavamaisina huomioon. Ennakon täydennysmaksua ei oteta huomioon vahvistettaessa tai muutettaessa verovelvollisen ennakonpidätysperusteita tai ennakkona määrättävää veroa.

---

### 5 §

#### *Tarkemmat säännökset*

Valtioneuvoston asetuksella annetaan tarkempia säännöksiä:

- 1) ennakonpidätyksen toimittamisen tavasta sekä eräistä ennakonkantoon liittyvistä menettelyistä;
- 2) pääomatulon ja puun myyntitulon ennakonpidätyksen määrästä;
- 3) ennakonpidätyksen toimittamisesta ennakkoperintärekisteriin merkitsemättömälle maksettusta työkorvauksesta ja käyttökorvauksesta.

### 6 §

#### *Verohallinnon toimivalta*

Verohallinto määrää ennakonpidätyksen ja ennakonkannon tarkemmat laskentaperusteet, sen mukaan kuin 3 ja 4 §:ssä säädetään siltä osin kuin niistä ei säädetä tässä laissa, muualla lainsäädännössä tai asetuksessa.

Verohallinto määrää myös ennakonkannon eräjaosta.

---

### 12 §

#### *Ennakonpidätyksen kohdistaminen*

Ennakonpidätys kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana pidätys on toimitettu.

14 §

*Työnantaja*

Työnantajalla tarkoitetaan sitä, jonka lukuun tehdystä työstä palkka maksetaan. Työnantaja on vastuussa paitsi ennakonpidätyksen toimittamisesta myös ennakonpidätyksen ja työnantajan *sairausvakuutusmaksun* maksamisesta, siten kuin siitä erikseen säädetään. Jos työ tehdään useamman työnantajan lukuun, he vastaavat yhteisvastuullisesti tässä laissa säädettyistä velvollisuuksista.

18 §

*Pidätysprosentin uudelleen määrääminen*

Verohallinto voi määrätä verovelvollisen ennakonpidätysprosentin uudelleen joko viran puolesta verovelvollista kuulematta tai verovelvollisen vaatimuksesta, jos on ilmeistä, että pidätysprosentti ei vastaa verovuodelta maksettavaksi määrättävien verojen ja maksujen yhteenlaskettua määrää.

---

Päätöksen perusteluina Verohallinto ilmoittaa verovelvolliselle ennakonpidätysprosentin ja antaa selvityksen laskentaperusteista. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, verovelvolliselle on hänen vaatimuksestaan annettava muutoksenhakukelpoinen päätös. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa (434/2003) edellytetyllä tavalla.

19 §

*Virheellisesti toimitetun ennakonpidätyksen korjaaminen*

22 §

*Ennakonpidätyksen tai ennakon palauttaminen verovelvolliselle*

Verohallinto palauttaa ennakonpidätyksen tai ennakon verovelvollisen hakemuksesta, jos tulosta, josta ei ole suoritettava veroa, on toimitettu tältä osin ennakonpidätys tai siitä on maksettu ennakonkannossa veroa, jota ei ole luettu verovelvollisen muusta tulosta määrätyn veron suorituksiksi. Verohallinto voi suorittaa palautuksen myös viran puolesta. Ulkomailla tehdystä työstä maksetun palkan ennakonpidätystä ei palauteta pidätyksen toimittamisvuoden aikana eikä silloin, jos on todennäköistä, että ennakonpidätys siirretään vieraalle valtiolle kansainvälisen sopimuksen nojalla.

---

Verovelvollisen on tehtävä 1 momentissa tarkoitettu hakemus kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana ennakonpidätys on toimitettu. Jos Verohallinto suorittaa palautuksen viran puolesta, päätös siitä on tehtävä saman määräajan kuluessa.

Veron palauttamista koskevan päätöksen oikaisuun sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 4 luvun säännöksiä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi ja vahingoksi. Määräajat lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana ennakonpidätys on toimitettu.



23 §

*Ennakonkannon toimittaminen*

---

Verovelvollinen maksaa ennakonkannossa määrätyn veron sen määrästä riippuen yhteen tai useampaan erään jaettuna, viimeistään asetuksessa säädettyinä eräpäivinä.

Jos ennakon koko määrästä on verotusmenettelystä annetun lain 52 §:n nojalla vastuussa muikin henkilö kuin verovelvollinen, ennakko on määrättävä verovelvollisen ja ennakosta vastuussa olevien henkilöiden yhteisvastuullisesti suoritettavaksi. Ennakkoveroa koskevaan päätökseen on tällöin merkittävä ennakosta vastuussa olevat henkilöt. Jos ennakkoveroa koskevaan päätökseen ei ole tehty merkintää ennakosta vastuussa olevasta henkilöstä tai jos toinen henkilö on vastuussa vain osasta ennakkoa, verovastuun toteuttamiseen ja muutoksenha-kuun sovelletaan veronkantolain säännöksiä.

24 §

*Ennakonkannossa maksettavan veron määrääminen, muuttaminen ja poistaminen*

---

Verohallinto poistaa ennakon joko viran puolesta tai vaatimuksesta. Ennakko voidaan pois-taa vielä verovuoden jälkeen, kuitenkin viimeistään kaksi kuukautta ennen verotuksen päättä-mistä.

---

Päätöksen perusteluina Verohallinto ilmoittaa verovelvolliselle ennakkoveron määrän ja sen perusteet. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, verovelvolliselle on hänen vaatimuksestaan annettava muutoksenhakukelpoinen päätös. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa edellytetyllä tavalla.

---

26 §

*Ennakkoperintärekisteristä poistaminen*

27 §

*Uudelleen merkintä ennakkoperintärekisteriin*

28 §

*Ennakkoperintärekisteröintiä varten annettavat tiedot*

---

3 luku

**Muut ennakkoperintämenettelyä koskevat säännökset**

37 §

*Verotarkastus ja tiedonantovelvollisuus*

Mitä muualla laissa säädetään verotarkastuksesta ja tiedonantovelvollisuudesta, koskee myös ennakkoperintämenettelyssä asianosaisia.

Myös ennakonpidätyksen alaisen suorituksen saaja on velvollinen kehotuksesta esittämään tarkastettavaksi ennakonpidätystä koskevan aineiston.

45 §

*Ennakkoratkaisun hakeminen ja antaminen*

---

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.  
Ennakkoratkaisusta tehtyyn valitukseen annettua päätöstä sovelletaan siitä lukien, kun suorituksen maksaja on saanut päätöksestä tiedon.

48 §

*Muutoksenhaku*

Ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain suorituksen maksajaa koskevaan päätökseen siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Verovelvollinen ja jokainen muu, jonka veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on verosta vastuussa sekä ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Myös yhtymä voi hakea muutosta yhtymän osakkaille määrättyyn ennakkoveroon.

Muutosta ei kuitenkaan saa hakea:

- 1) työnantajan rekisteröintiä koskevaan asiaan;
- 2) päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkoratkaisu.

Jos ennakonpidätys tai maksettavaksi määrätty ennakko on verotusmenettelystä annetun lain mukaan käytetty verovelvolliselle tai hänen puolisolleen määrätyn veron tai maksun suorituksiksi tai se on määrätty palautettavaksi, ennakonpidätystä tai ennakkoa ei enää muuteta tässä laissa tarkoitetun muutoksenhaun johdosta.

Ennakonpidätysprosentin tai ennakonkannon määräämistä koskevaan tai muuhun hakemuksesta tehtyyn ratkaisuun liitetään tarvittaessa muutoksenhakuosoitus.

Tämän lain nojalla tehtyä Verohallinnon päätöstä on noudatettava oikaisuvaatimuksesta tai valituksesta huolimatta kunnes vaatimukseen tai valitukseen annetusta päätöksestä on saatu tieto. Ennakkoperintärekisteröintiä koskevaa oikaisuvaatimukseen tai valitukseen annettua päätöstä sovelletaan siitä alkaen, kun suorituksen maksaja on saanut päätöksestä tiedon.

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .

## HE 29/2016 vp

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden ja verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.

Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta 22 §:n 2 momenttia sovelletaan, jos se kalenterivuosi, jolta toimitettavassa verotuksessa ennakonpidätyksen alainen tulo on verotettu, on päättynyt ennen tämän lain voimaantuloa.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta tai verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

---

9.

## Laki

### tuloverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan tuloverolain (1535/1992) 1 §:n 2 momentti, 57 §:n 3 momentti, 122 §:n 6 momentti ja 127 b §:n 1 momentin 1 kohta,  
sellaisina kuin ne ovat, 1 §:n 2 momentti laissa 654/2015, 57 §:n 3 momentti ja 122 §:n 6 momentti laissa 878/2012 sekä 127 b §:n 1 momentin 1 kohta laissa 785/2012, seuraavasti:

1 §

*Tulovero ja veronsaajat*

---

Pääomatulosta suoritetaan veroa valtiolle. Kuntien oikeus pääomatulojen verotuksen tuottoon otetaan huomioon jaettaessa verotuloja siten kuin jäljempänä tässä laissa ja veronkanta-laissa ( / ) säädetään.

---

57 §

*Lahjoitusvähennys*

---

Muutoksenhausta 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa.

122 §

*Omistajanvaihdosten vaikutus tappioiden vähentämiseen*

---

Muutoksenhausta 3 ja 4 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa.

127 b §

*Kotitalousvähennyksen peruste*

Verovelvollinen saa vähentää:

1) kotitalousvähennykseen oikeuttavasta työstä maksamansa työnantajan sairausvakuutusmaksun, pakollisen työeläkemaksun, tapaturmavakuutusmaksun, työttömyysvakuutusmaksun ja ryhmähenkivakuutusmaksun sekä lisäksi 15 prosenttia maksamastaan palkasta;

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

**HE 29/2016 vp**

Muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

10.

**Laki**

**korkotulon lähdeverosta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/1990) 9, 15 ja 18 §, sellaisina kuin ne ovat, 9 § laissa 512/2010, 15 § laissa 1393/1991 sekä 18 § laeissa 1571/1995 ja 1350/1999, sekä

*muutetaan* 4 ja 7 §, 8 a §:n 5 momentti, 11 §:n otsikko, 11—13 §, 14 §:n otsikko ja 2 momentti sekä 16 ja 17 §,

sellaisina kuin ne ovat, 4 § laeissa 1550/1992 ja 1743/2009, 7 §, 8 a §:n 5 momentti, 11—13 ja 17 § laissa 512/1020, 14 §:n otsikko ja 2 momentti ja 16 § laissa 610/2009, sekä

*lisätään* lakiin uusi 1 a §, 8 a §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 539/1996 ja 512/2010, uusi 6 momentti ja 14 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 610/2009, uusi 3 momentti seuraavasti:

1 a §

*Muiden lakien soveltaminen*

Tässä laissa tarkoitettuun koronmaksajaan sovellettavasta verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).

Tässä laissa tarkoitettun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa ( / ).

4 §

*Veronalaisuutta koskevat poikkeukset*

Korkotulon lähdeveroa ei ole suoritettava:

1) talletukselle tai obligaatiolainalle maksetusta talletusten ja obligaatioiden veronhuojennuslaissa (726/1988) tarkoitettusta verovapaaksi säädetystä korosta eikä mainitun lain 1 §:n 2 momentissa tarkoitettusta verovelvollisen veronalaisena tulona pidettävästä korosta;

2) koroksi katsottavasta tuotosta tai muusta hyvityksestä, joka suoritetaan talletuksen siirron tai joukkovelkakirjan luovutuksen yhteydessä;

3) sellaiselle talletukselle ja joukkovelkakirjalainalle maksetusta korosta, johon säästäjän varat on tuloverolain 54 d §:ssä tarkoitettun pitkäaikaissästämissopimuksen mukaisesti sijoitettu.

7 §

*Veron kohdistaminen*

Korkotulon lähdevero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana vero on peritty.

8 a §

*Verohallinnon ennakkoratkaisu*

---

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.  
Ennakkoratkaisusta tehtyyn valitukseen annettua päätöstä sovelletaan siitä lukien, kun lähdeveron perimiseen velvollinen on saanut päätöksestä tiedon.

11 §

*Koronsaajan ilmoittamisvelvollisuus*

Verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukainen verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus ei koske sitä korkotuloa, josta on suoritettava tämän lain mukainen lähdevero, eikä sitä pääomaa, jolle korko maksetaan.

12 §

*Lähdeveron määrääminen koronsaajalle*

Jos korkotulon lähdeveroa ei ole peritty sen maksamiseen velvollisen saamasta 3 §:ssä tarkoitettuun korkotulosta, Verohallinto määrää koronsaajalle korkotulon lähdeveron ja siinä yhteydessä määrättävän veronlisäyksen ja veronkorotuksen noudattaen, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Määräajat lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero olisi pitänyt periä.

13 §

*Lähdeveron määrääminen koronsaajalle verotuksen oikaisun yhteydessä*

Jos 3 §:ssä tarkoitettu korkotulo on virheellisesti verotettu korkotulon lähdeveron maksamiseen velvollisen tuloverotuksessa veronalaisena tulona, tulee Verohallinnon verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettua verotuksen oikaisun yhteydessä määrätä lähdevero sen maksamiseen velvolliselle. Veronlisäystä ja veronkorotusta ei tällöin määrätä.

14 §

*Virheellisesti perityn lähdeveron korjaaminen*

---

Jos koronmaksaja on perinyt lähdeveron liian suurena, liikaa perityn veron voi vähentää samalta kalenterivuodelta ilmoitettavasta lähdeverosta.

16 §

*Lähdeveron viivästysseuraamukset*

Tässä laissa tarkoitettuun koronsaajalle määrättyyn lähdeveroon sovelletaan, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään.

17 §

*Muutoksenhaku*

Ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta koronmaksajaa koskevaan päätökseen siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Koronsaaja, ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta koronsaajaa koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden ja verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.

Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta tai verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

---



11.

**Laki**

**rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 11 §:n 1 momentti ja 22 a §, sellaisina kuin ne ovat, 11 §:n 1 momentti laissa 611/2009 ja 22 a § 776/1990,

*muutetaan* 2 §:n 1 momentti, 2 a §, 7 a §:n 1 momentti, 8 ja 10 a §, 11 §:n 2 momentti, 12 a §:n 4 momentti, 16 §:n 1 ja 2 momentti sekä 21 ja 22 §,

sellaisina kuin ne ovat, 2 §:n 1 momentti laissa 1563/1995, 2 a § laissa 253/2008, 7 a §:n 1 momentti laissa 874/2009, 8 § laissa 826/2014, 10 a § laissa 1120/1996, 11 §:n 2 momentti, 12 a §:n 4 momentti ja 16 §:n 2 momentti laissa 510/2010, 16 §:n 1 momentti laissa 1226/2006, 21 § laeissa 1226/2006, 253/2008 ja 510/2010 sekä 22 § laissa 887/2012, ja

*lisätään* lakiin uusi 8 a §, 11 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1120/1996, 611/2009, 510/2010 ja 826/2014, uusi 5 momentti ja 12 a §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 538/1996 ja 510/2010, uusi 5 momentti seuraavasti:

2 §

Rajoitetusti verovelvollisen valtion- ja kunnallisvero peritään lopullisena verona toimittamalla pidätys tulon lähteellä (*lähdevero*) tai määrätään verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukaisessa järjestyksessä noudattaen, mitä jäljempänä tässä laissa säädetään.

---

2 a §

Tässä laissa tarkoitettuun veron perimiseen velvolliseen sovellettavasta verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).

Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa ( / ).

7 a §

Edellä 5 §:ssä tarkoitettua lähdeverokorttia annettaessa vähennetään korvauksesta, joka perustuu 3 §:n 1 momentissa tarkoitettuun taiteilijan tai urheilijan henkilökohtaiseen toimintaan, kulut, jotka ovat välittömässä taloudellisessa yhteydessä korvaukseen, jos Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa asuva rajoitetusti verovelvollinen niin vaatii. Jos välittömiä kuluja ei ole vähennetty lähdeveroa perittäessä, verovelvollinen voi 11 §:n 2 momentissa tarkoitettulla palautushakemuksella pyytää liikaa maksetun lähdeveron maksamista takaisin. Lähdevero on 15 §:ssä säädetyn suuruinen.

---

8 §

Ennakkonpidätystä koskevia ennakkoperintälain säännöksiä noudatetaan asioissa, jotka koskevat lähdeveron perimiseen velvollista ja veron perimistä koskevaa menettelyä.

8 a §

Vero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana se on peritty.

## HE 29/2016 vp

### 10 a §

Lähdevero siirretään vieraalle valtiolle veronkantolaissa säädetyllä tavalla.

### 11 §

Jos lähdeveroa on peritty enemmän kuin kansainvälinen sopimus edellyttää tai veron periminen muutoin on ollut virheellinen eikä veron perimiseen velvollinen ole perintää oikaissut, verovelvollinen voi vaatia Verohallinnolta lähdeveron palauttamista. Palautushakemus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty. Verohallinto voi saman määräajan kuluessa suorittaa palautuksen myös viran puolesta. Palautushakemukseen annetun päätöksen oikaisuun sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 4 luvun säännöksiä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi ja vahingoksi. Määräajat lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty.

Palautushakemus 2 momentissa tarkoitettujen veron palauttamisesta on tehtävä Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella.

### 12 a §

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä. Ennakkoratkaisusta tehtyyn valitukseen annettua päätöstä sovelletaan siitä lukien, kun lähdeveron perimiseen velvollinen on saanut päätöksestä tiedon.

### 16 §

Edellä 13 §:ssä ja jäljempänä 16 a §:ssä tarkoitettu tulosta suoritettava vero on määrättävä verovelvolliselle verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa järjestyksessä. Ennakkoratkaisusta käytämissä ja rangaistussäännöksistä on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään tai sen nojalla määrätään. Veronkannosta ja verojen tilittämisestä on soveltuvin osin voimassa, mitä veronkantolaissa säädetään tai sen nojalla määrätään.

Jos lähdevero muutoin kuin veron perimiseen velvollisen laiminlyönnin johdosta tai muussa kuin 9 §:n 3 momentissa tarkoitettussa tapauksessa on jäänyt perimättä, sovelletaan vastaavasti, mitä tämän pykälän 1 momentissa säädetään, kuitenkin niin, että Verohallinto vahvistaa viipymättä verovelvollisen verotettavan tulon sekä määrää siitä menevän veron.

### 21 §

Ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain veron perimiseen velvollista koskevaan päätökseen siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Muutoksen hakemiseen 17 §:n 2 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan, mitä veronkantolain 63 §:ssä säädetään.

Verovelvollinen ja jokainen muu, jonka oman veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on verosta vastuussa sekä ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Tämän lain nojalla tehtyä Verohallinnon päätöstä on noudatettava oikaisuvaatimuksesta tai valituksesta huolimatta kunnes vaatimukseen tai valitukseen annetusta päätöksestä on saatu tieto.

22 §

Mitä veronkantolaissa ja verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa säädetään verosta vapauttamisesta, on vastaavasti sovellettava tässä laissa tarkoitettuun veroon.

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden sekä verovuoden 2017 ja siltä perittävän veron verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.

Ennen lain voimaantuloa edeltävältä ajalta perittävän veron sekä ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta tai verovuotta sekä perittävää veroa koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

12.

## Laki

### ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain (1551/1995) 5 ja 8—  
10 §, sellaisina kuin niistä ovat 8 § osaksi laissa 511/2010 ja 9 § osaksi laissa 1346/1999, ja  
*lisätään* lakiin uusi 1 a, 8 a ja 9 a § seuraavasti:

#### 1 a §

##### *Muiden lakien soveltaminen*

Tässä laissa tarkoitettuun suorituksen maksajaan sovellettavasta verotusmenettelystä ja muu-  
toksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).

Tässä laissa tarkoitettun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa ( / ).

#### 5 §

##### *Edellytysten puuttuminen tai lakkaaminen*

Jos palkkatulon lähdeveroa on peritty, vaikka sen edellytykset eivät ole toteutuneet, verotus  
toimitetaan koko työskentelyn ajalta tuloverotusta koskevien yleisten säännösten mukaan. Pe-  
ritty lähdevero luetaan tällöin verovelvollisen hyväksi joko ennakkoperintälain mukaisena pi-  
dätettynä ennakkona tai rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain  
(627/1978) mukaisena lähdeverona. Tämän pykälän säännöksiä sovelletaan myös siinä tapa-  
uksessa, että verovelvollisen palkka tässä laissa tarkoitettun työskentelyn kestäessä alenee alle  
2 §:n 1 momentin 2 kohdassa mainitun määrän.

#### 8 §

##### *Palkkatulon lähdeveron perintä*

Palkkatulon lähdeveron perinnässä noudatetaan ennakkoperintälain säännöksiä.

Työnantajan on palkkatulon lähdeveron perimisen sijasta toimitettava ennakkoperintälain  
mukainen ennakonpidätys, vaikka palkansaajan verokortissa olisi 4 §:ssä tarkoitettu merkintä,  
jos palkkatulon lähdeveron edellytykset eivät ole toteutuneet tai ne ovat lakanneet. Työnantaja  
*on vastuussa* ennakonpidätyksen toimittamisesta ja pidätetyn määrän maksamisesta siten kuin  
ennakkoperintälaissa säädetään.

#### 8 a §

##### *Palkkatulon lähdeveron kohdistaminen*

Vero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana se on peritty.

## HE 29/2016 vp

### 9 §

#### *Veron määrääminen verovelvolliselle*

Perimättä jätetty palkkatulon lähdevero voidaan määrätä verovelvolliselle. Tällöin noudatetaan soveltuvin osin, mitä verotuksen oikaisusta ja muutoksenhausta on säädetty.

### 9 a §

#### *Muutoksenhaku*

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

### 10 §

#### *Työnantajan sairausvakuutusmaksu*

Palkkatulon lähdeveron alaista palkkaa pidetään palkkana, jonka perusteella on suoritettava muut kuin 1 §:ssä tarkoitetut sairausvakuutus-, työeläkevakuutus-, tapaturmavakuutus- ja työtömyysvakuutusmaksut, joista muutoin on soveltuvin osin voimassa, mitä niistä erikseen säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden ja verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.

Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättyneeseen verokautta tai verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

13.

**Laki**

**Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 11 §, sellaisena kuin se on laissa 537/2010, ja *muutetaan* 1 §:n 1 momentti, 2 ja 4—6 §, 7 §:n 1 momentti sekä 8, 10 ja 13 §, sellaisina kuin niistä ovat 4 § laissa 1030/1978, 5 § osaksi laeissa 1030/1978 ja 537/2010, 6 § laissa 537/2010 sekä 10 § osaksi laissa 537/2010, ja *lisätään* lakiin uusi 1 a § seuraavasti:

1 §

Henkilö, joka tehdessään Pohjoismaiden Investointipankin kanssa vakinaista palvelusta pankissa koskevan sopimuksen ei asunut Suomessa tuloverolaissa (1535/1992) tarkoitetulla tavalla, on velvollinen muualla laissa olevien säännösten mukaan tulon perusteella suoritettavien verojen ja maksujen asemesta suorittamaan veroa palkkatulosta, jonka hän on saanut sanotusta palveluksesta, vain sen mukaan kuin tässä laissa säädetään.

---

1 a §

Tässä laissa tarkoitettuun veron perimiseen velvolliseen sovellettavasta verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).

Tässä laissa tarkoitettun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa ( / ).

2 §

Edellä 1 §:ssä tarkoitettuna palkkatulona pidetään sellaista palkkaa, josta työnantaja on velvollinen toimittamaan ennakonpidätyksen ennakoperintälain (1118/1996) mukaan. Palkkaan kuuluvat luontoisedut arvioidaan ennakoperintälain säännösten mukaan.

4 §

Pohjoismaiden Investointipankki on velvollinen perimään lopullisen palkkaveron. Vero on perittävä, kun palkkaveron alainen määrä maksetaan asianomaiselle tai merkitään tilille hänen hyväkseen. Vero peritään täysin euroin jättämällä ylimenevät sentit lukuun ottamatta.

5 §

Lopullinen palkkavero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana vero on peritty. Perintämenettelyyn sovelletaan, mitä rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa (627/1978) säädetään lähdeveron perimisestä.

6 §

Jos lopullista palkkaveroa on peritty virheellisesti, eikä Pohjoismaiden Investointipankki ole perintää oikaissut, Verohallinto palauttaa verovelvollisen hakemuksesta liikaa suoritettua veron. Hakemus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka

aikana vero on peritty. Hakemukseen annetun päätöksen oikaisuun sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 4 luvun säännöksiä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi ja vahingoksi. Määräajat lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty.

7 §

Poiketen siitä, mitä 3 §:ssä säädetään, verovelvollisen vaatimuksesta palkkatuloa verotetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukaisessa järjestyksessä.

---

8 §

Pohjoismaiden Investointipankin palveluksessa olevan henkilön on suoritettava veroa muusta tulosta kuin 1 §:ssä tarkoitettua palkkatulosta siitä voimassa olevien säännösten mukaan. Toimitettaessa tällaisen muun tulon verotusta lasketaan kuitenkin tämä tulo ja edellä tarkoitettu palkkatulo yhteen. Näin saadusta määrästä tehdään kaikki verotuksessa yleisesti myönnettävät vähennykset. Sanotusta muusta tulosta meneväksi veroksi katsotaan se osa näin saadulle verotettavalle tulolle lasketusta verosta, joka vastaa sanotun muun tulon puhtaan määrän suhdetta verovelvollisen kokonaistuloon.

10 §

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta tässä laissa tarkoitettuun verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

13 §

Mitä veronkantolaissa säädetään verosta vapauttamisesta, sovelletaan tässä laissa tarkoitettuun veroon.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden ja verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.

Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta tai verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

---

14.

**Laki**

**verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 20 b §:n 2 ja 5 momentti, 20 c §:n 2 momentti ja 21 §, sellaisina kuin ne ovat, 20 b §:n 2 ja 5 momentti sekä 20 c §:n 2 momentti laissa 793/2014 ja 21 § laissa 615/2009, seuraavasti:

20 b §

*Verovelkarekisterin tietosisältö ja tietojen merkitseminen rekisteriin*

Yritystä koskevat tiedot voidaan merkitä verovelkarekisteriin aikaisintaan kahden viikon kulluttua siitä päivästä, jona yrityksen katsotaan saaneen tietoonsa veronkantolain ( / ) 14 §:ssä tarkoitetun yhteenvedon, jossa yritystä on muistutettu laiminlyönnin merkitsemisestä verovelkarekisteriin. Jos laiminlyönti koskee ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä taikka muuta kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain ( / ) 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua veroa tai maksua, määräaika on kaksi viikkoa siitä päivästä, jona muistutus on lähetetty postitse.

Mitä tässä laissa säädetään verovelasta, koskee vastaavasti Verohallinnon saatavaa, joka johdetaan veron korotuksesta, viivästysseuraamuksista tai laiminlyönnin perusteella verolainsäädännön mukaan määrätystä tai suoritettavasta muusta seuraamuksesta taikka veronkantolaissa tarkoitettua takaisin perittävästä palautuksesta lukuun ottamatta veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 4 §:n mukaista viivekoroa.

20 c §

*Verovelkarekisteriin merkittyjen tietojen poistaminen*

Tieto ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä on poistettava rekisteristä viivytyksettä sen jälkeen, kun ilmoittamisvelvollisuus on täytetty, kuitenkin viimeistään kuuden kuukauden kulluttua sen verokauden päättymisestä, jota ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti koskee.

21 §

*Verovelkaa koskevien tietojen julkaiseminen*

Veronkantolain perusteella kannettavia arvonlisäveroja sekä ennakonpidätyksiä ja työnantajan sairausvakuutusmaksuja koskevia tietoja erääntyneistä ja maksamatta jätetyistä veroista voidaan julkaista.

Julkaistavia tietoja ovat vero- ja maksuvelvollisen:

- 1) nimi;



**HE 29/2016 vp**

- 2) toiminimi sekä yritys- ja yhteisötunnus;
- 3) Verohallinnon tiedossa oleva kotikunta, jollei viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 24 §:n 1 momentin 31 kohdasta tai väestötietolain 25 §:n 4 momentista muuta johdu;
- 4) maksamatta jätetyn veron verolaji ja määrä viivästysseuraamuksineen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .

15.

## Laki

### Verohallinnosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 22 §:n 4 momentti ja 29 §:n 1 momentti  
sekä

lisätään 20 §:ään uusi 3 momentti seuraavasti:

20 §

*Jaostot*

---

Jos jaoston pääasiallisena tehtävänä on käsitellä asioita, joissa veronsaajana on yksinomaan valtio, jaostossa voi kuitenkin olla puheenjohtaja ja kaksi jäsentä, jolloin jäsenistä toinen on Verohallinnon ehdottama ja toinen veronmaksajia edustavien järjestöjen ehdottama.

22 §

*Menettely*

---

Oikaisulautakunnassa noudatettavaan menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä hallintolaissa säädetään.

29 §

*Muu puhevallan käyttö*

Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja veronkanto-laissa ( / ) säädetään puhevallan käytöstä, Verohallinto kantaa ja vastaa valtion puolesta sekä valvoo valtion etua ja oikeutta Verohallintoa koskevissa asioissa tuomioistuimessa, välimiesmenettelyssä, muissa viranomaisissa ja toimituksissa sekä käyttää valtion puhevaltaa Verohallintoa koskevissa sopimuksissa.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain 20 §:n 3 momentissa tarkoitettuun jaostoon ensimmäisen kerran lain voimaantulon jälkeen nimettävä jäsen määrätään verotuksen oikaisulautakunnan toimikauden jäljellä olevaksi toimikaudeksi.

---

16.

**Laki**

**perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 25 §:n 3 momentti, 34 §:n 2 momentti, 44—48, 48 a ja 49 §, sellaisina kuin ne ovat, 25 §:n 3 momentti ja 49 § laissa 523/2010, 34 §:n 2 momentti laissa 318/1994, 44 ja 45 § laeissa 242/2008 ja 523/2010, 46—48 § laissa 242/2008 ja 48 a § laissa 883/2012, sekä *muutetaan* 31 ja 35 §, 37 §:n 1 momentti, 39 §:n 2 momentti, 40, 41, 41 a ja 43 §, 50 §:n 1 momentti, 51 §:n 1 ja 3 momentti sekä 52 §:n 1 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 31 § laeissa 1346/1999, 909/2001 ja 523/2010, 35, 40 ja 41 § sekä 51 §:n 3 momentti laissa 318/1994, 37 §:n 1 momentti, 39:n 2 momentti, 41 a §, 50 §:n 1 momentti ja 51 §:n 1 momentti laissa 523/2010, 43 § laeissa 242/2008, 523/2010 ja 1412/2010 sekä 52 §:n 1 momentti laissa 1561/1995, ja *lisätään* lakiin siitä lailla 523/2010 kumotun 24 §:n tilalle uusi 24 § sekä lakiin uusi 41 b ja 41 c § seuraavasti:

24 §

Verovuosi on kalenterivuosi, jona perinnönjättäjä on kuollut, lahjansaaja on saanut lahjan haltuunsa tai verovelvollisuus on muutoin alkanut.

31 §

Verohallinto toimittaa perintö- ja lahjaverotuksen. Se myös oikaisee havaitsemansa 40 tai 41 §:ssä tarkoitetun virheen.

Perintö- ja lahjaverotus on toimitettava tai oikaisu on suoritettava kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä. Verotus katsotaan toimitetuksi ja verotuksen oikaisu suoritetuksi määräajassa, jos Verohallinnon päätös siitä on tehty ennen tässä laissa säädettyjen määräaikojen päättymistä.

Verohallinto voi kuolinpesän osakkaan tai lahjansaajan ennen verotuksen toimittamista tekemästä hakemuksesta lykätä perintö- tai lahjaverotuksen toimittamisen määräajaksi, kuitenkin niin, että verotus on toimitettava 10 vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä.

Verotettavan perintöosuuden tai lahjan arvo vahvistetaan täysin sadoin euroin siten, että ylimenevät eurot jätetään ottamatta huomioon.

35 §

Jos perintö- tai lahjaverotusta toimitettaessa harkitaan verotuksen toimittamista arvioimalla tai muun olennaisen poikkeaman tekemistä perukirjaan tai veroilmoitukseen, on 26 tai 27 §:ssä tarkoitetulle ilmoittamisvelvolliselle tai pesänhoitajalle, mikäli mahdollista, varattava tilaisuus antaa asiassa selvitys ennen verotuksen toimittamista.

37 §

Kun Verohallinto on toimittanut verotuksen, on sille, jolle on maksuunpantu perintö- tai lahjaveroa, lähetettävä verotuspäätös ja annettava selvitys verotuksen perusteista sekä ohjeet siitä, miten verotukseen voidaan hakea muutosta.

39 b §

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

40 §

Jos verovelvollinen on jäänyt osaksi tai kokonaan verottamatta tai hänelle on muuten jäänyt määräämättä säädetty vero, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen vahingoksi siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 56 §:n 1, 3 ja 4 momentissa säädetään.

41 §

Jos verotuksessa on virhe, jonka johdosta verovelvolliselle on määrätty liikaa veroa, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen hyväksi siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 55 §:n 1, 3 ja 4 momentissa säädetään.

41 a §

Verohallinto voi jatkaa 31 §:ssä säädettyä verotuksen toimittamisaikaa tai verotuksen oikaisuaikaa yhdellä vuodella siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 56 a §:n 1, 2 ja 4 momentissa säädetään. Mitä verotusmenettelystä annetun lain 56 a §:n 1 momentin 2 kohdassa verovelvollisesta säädetään, sovelletaan myös tämän lain 26 §:ssä tarkoitettuun ilmoittamisvelvolliseen.

41 b §

Verohallinto voi toimittaa verotuksen tai oikaista verotusta verovelvollisen vahingoksi 31 §:ssä säädetyn määräajan estämättä kuuden vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 56 b §:n 1 momentin 3 kohdassa säädetään.

41 c §

Verohallinto voi toimittaa verotuksen tai oikaista verotusta verovelvollisen vahingoksi 31 §:ssä säädetyn määräajan estämättä vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syytteen rikoslain (39/1889) 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetussa rikosasiassa siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 56 c §:ssä säädetään.

43 §

Verovelvollinen, ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta verotukseen tai ennakkoratkaisuun siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Muutosta ei kuitenkaan saa hakea 31 §:n 3 momentissa tarkoitettuun verotuksen toimittamisen lykkäämistä koskevaan päätökseen.

Muutoksenhakua koskevia määräaikoja laskettaessa verovuodella tarkoitetaan 24 §:ssä säädettyä verovuotta. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön on tehtävä oikaisuvaatimus 60 päivän kuluessa verotuksen toimittamis- tai oikaisuapäivästä.

Oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen ja ennakkoratkaisuun haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä perinnönjättäjä kuollessaan asui tai lahjanantaja lahjaverovelvollisuuden alkaessa asui taikka varallisuuden luovuttaja asuu. Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta.

50 §

Jos verotusta on muutettu toisen verovelvollisen verotukseen vaikuttavalla tavalla, Verohallinto oikaisee verotuksen oikaisuna myös tämän verovelvollisen verotusta muutosta vastaavasti (*seurannaismuutos*), jollei oikaisun tekeminen ole erityisestä syystä kohtuutonta. Seuran-

naismuutos voidaan tehdä silloinkin, kun muuta kuin tämän lain mukaista verotusta on muutettu suoritettavan veron määrään vaikuttavalla tavalla. Seurannaismuutos voidaan tehdä, vaikka verotuksen oikaisun edellytykset puuttuvat.

---

51 §

Muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen toimitettava verotus, seurannaismuutos, 38 §:ssä tarkoitettu muutos ja muutoksenhaun johdosta tehtävät muut muutokset verotukseen toteutetaan ja niihin haetaan muutosta siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 78 §:ssä säädetään.

---

Jos joku on määrätty verovelvolliseksi tai veroa on päätöksen perusteella korotettu, verovelvolliselle on annettava verotuspäätös ja häneltä on perittävä maksamaton vero sekä sille edellä 2 momentin nojalla maksettu korko.

52 §

Perintö- tai lahjaveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolaisissa ( / ) säädetään taikka sen nojalla säädetään tai määrätään, ellei jäljempänä toisin säädetä.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2017 toimitettavassa perintö- ja lahjaverotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verovuodelta toimitettavassa perintö- ja lahjaverotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättyneitä verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä. Verovuoden 2016 tai sitä aikaisempien verovuosien säännönmukaista verotusta koskevan Verohallinnon päätöksen muutoksenhakuun sovelletaan kuitenkin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

---

17.

## Laki

### arpajaisverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* arpajaisverolain (552/1992) 7 §, 8 §:n 1 momentti, 9—13, 16, 19 ja 21—23 §, sellaisina kuin niistä ovat 7, 22 ja 23 § laissa 524/2010, 8 §:n 1 momentti ja 9 § laissa 612/2009, 10 § laissa 951/2010, 11 ja 12 § osaksi laissa 524/2010, 13 § osaksi laeissa 1568/1995 ja 612/2009, 16 § laissa 884/2012 sekä 21 § osaksi laeissa 652/1995 ja 1346/1999,

*muutetaan* 2 §:n 1 momentti, 8 §:n 3 momentti sekä 15 §:n 4 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 2 §:n 1 momentti osaksi laissa 1048/2001 ja 15 §:n 4 momentti laissa 524/2010, sekä

*lisätään* lakiin uusi 1 a § seuraavasti:

#### 1 a §

##### *Muiden lakien soveltaminen*

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, arpajaisveron verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ) ja veronkannosta veronkantolaissa ( / ).

#### 2 §

##### *Määritelmät*

Arpajaisilla tarkoitetaan:

1) arpajaislain (1047/2001) 3 §:ssä tarkoitettuja raha- ja tavara-arpajaisia, arvauskilpailuja, bingopeliä, veikkausta, vedonlyöntiä ja totopeliä sekä raha-automaattien ja tavaravoittoautomaattien pitämistä yleisön käytettävänä, kasinopelien toimeenpanemista, pelikasinotoimintaa ja arpajaislain 56 §:ssä tarkoitettujen peliautomaattien ja pelilaitteiden pitämistä yleisön käytettävänä;

2) muuta kuin arpajaislainsäädännössä tarkoitettua julkisesti järjestettyä arvontaa, arvaamista, vedonlyöntiä tai niihin rinnastettavaa, sattumasta osaksi tai kokonaan riippuvaa menettelyä, jossa voi voittaa rahaa tai rahanarvoisen etuuden, jota ei ole pidettävä kohtuullisena vastikkeena jostakin suorituksesta eikä ennakkoperintälaissa (1118/1996) tarkoitettuna palkkana.

---

#### 8 §

##### *Veron kohdistaminen*

---

Vero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle:

- 1) jolle tuotot on kirjanpitoa koskevien säännösten mukaan kirjattava;
- 2) jonka aikana tavara-arpajaisten toimeenpanoaika on päättynyt;
- 3) jonka aikana bingotilaisuus on toimeenpanttu;

4) jonka aikana 4 §:n 4 momentissa tarkoitetuissa arpajaisissa jaettava voitto on ollut perittävänä.

---

15 §

*Ennakkoratkaisu*

---

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.

Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

---

18.

## Laki

### varainsiirtoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* varainsiirtoverolain (931/1996) 47—49 §, sellaisina kuin ne ovat, 47 § laissa 876/2012 sekä 48 ja 49 § laissa 526/2010,  
*muutetaan* 9 §:n 1 momentti, 31 §:n 2 momentti 33 ja 34 §, 39 §:n 5 momentti, 40 §:n 3 momentti, 43 §:n 2 momentti sekä 46, 50 ja 56 §,  
sellaisina kuin niistä ovat 33 §:n osaksi laissa 526/2010, 34, 39 §:n 5 momentti, 50 ja 56 § laissa 526/2010 ja 46 § osaksi laissa 244/2008, ja  
*lisätään* lakiin uusi 32 a, 33 a, 33 b, 33 c ja 34 a §, 44 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 526/2010, uusi 2 momentti sekä lakiin siitä lailla 876/2012 kumotun 52 §:n tilalle uusi 52 § seuraavasti:

#### 9 §

##### *Vastuu aiemmista luovutuksista suoritettavasta verosta*

Jos kiinteistö on useamman kerran luovutettu ennen kuin lainhuutoa tai kirjaamista haetaan, luovutuksensaajan on suoritettava vero viivästyskorotuksineen myös niistä aikaisemmista luovutuksista, jotka on tehty hakemuksen tekemistä edeltäneiden kolmen vuoden aikana. Jos kiinteistö on myyty pakkohuutokaupalla, aikaisemmista luovutuksista ei kuitenkaan ole suoritettava veroa.

---

#### 31 §

##### *Veron perimiseen velvollisen tilitys- ja ilmoittamisvelvollisuus*

---

Veron perimiseen 16 §:n 2 momentin mukaan velvollisen on maksettava perimänsä vero ja annettava 30 §:ssä tarkoitettu ilmoitus kahden kuukauden kuluessa luovutuksesta.

---

#### 32 a §

##### *Verovuosi*

Verovuosi on kalenterivuosi, jonka aikana kiinteistön tai arvopaperin omistusoikeuden luovutus on tapahtunut tai verovelvollisuus on muutoin alkanut.

Jos luovutuksensaajan on luovutuksen ehtojen mukaisesti suoritettava lisävastiketta, lisävastikkeen verovuosi on kalenterivuosi, jonka aikana lisävastikkeen suorittamisvelvollisuus on syntynyt.

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, 21 §:n 2 momentissa tarkoitettussa luovutuksessa verovuosi on kalenterivuosi, jona vero on suoritettava.



33 §

*Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan vahingoksi*

Jos veroa on ilmoitettu liian vähän tai sitä on muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautetuksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan vahingoksi. Veroa määrättäessä tai päätöstä oikaistaessa verosta vastuussa olevan suoritettavaksi on määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukainen veronlisäys ja veronkorotus.

Veron määräämisessä ja oikaisussa noudatetaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain ( / ) 40 §:ssä säädetään.

Veronlisäys voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyöntiin voidaan katsoa olleen hyväksyttävä syy.

33 a §

*Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan hyväksi*

Jos veroa on tullut virheellisesti liikaa maksettavaksi tai verotuksessa on muu virhe verosta vastuussa olevan vahingoksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan hyväksi.

Jos Verohallinto havaitsee 33 c—33 e §:n nojalla suorittamansa valvontatoimeen liittyvässä asiassa virheen verosta vastuussa olevan vahingoksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan hyväksi.

Veroa ei määrätä eikä päätöstä oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

33 b §

*Veron määräämisen ja oikaisun määräaika*

Vero on määrättävä tai päätös on oikaistava kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä.

33 c §

*Veron määräämisen ja oikaisun määräajan jatkaminen*

Verohallinto voi jatkaa veron määräämiselle tai oikaisulle verosta vastuussa olevan vahingoksi 33 § b:ssä säädettyä määräaika yhdellä vuodella siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 45 §:ssä säädetään.

33 d §

*Pidennetty veron määräämisen ja oikaisun määräaika*

Vero voidaan määrätä tai oikaisu tehdä 33 b §:ssä säädetyn määräajan estämättä kuuden vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 46 §:ssä säädetään.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös siltä osin kuin veron määräämisen tai oikaisun perusteena on:

- 1) 20 §:n 1 momentissa tarkoitetun vastikkeen määräytyminen silloin, kun kysymys on rahoitusjärjestelystä, joka liittyy
  - a) luovutuksen osapuolten väliseen yritysjärjestelyyn tai
  - b) keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön tai 20 §:n 3 momentin 2 tai 3 kohdassa tarkoitetun osakeyhtiön osakkeiden luovutukseen;
- 2) 16 §:n 2 momentissa säädetty veron perimisvelvollisuus tai 31 §:ssä säädetty veron tilitysvastuu;
- 3) 18 §:n 2 momentissa tarkoitetun arvopaperin luovutus ja luovutuksensaaja on Suomessa yleisesti verovelvollinen.

33 e §

*Rikosperusteinen veron määrääminen ja oikaisu*

Vero voidaan määrätä tai päätöstä oikaista verosta vastuussa olevan vahingoksi 33 b §:ssä säädetyn määräajan estämättä vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syytteen rikoslain (39/1889) 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetussa rikosasiassa siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 47 §:ssä säädetään.

34 §

*Määräaika päätöksen tekemiselle*

Vero on määrätty ja oikaisu tehty määräajassa, jos Verohallinnon päätös on tehty ennen tässä laissa säädettyjen määräaikojen päättymistä.

34 a §

*Kuolinpesään kohdistettu veron määrääminen ja oikaisu*

Verovelvollisen kuoltua vero määrätään kuolinpesälle tai oikaisu kohdistetaan kuolinpesään. Veroa ei määrätä, jos 33 b §:ssä säädetty määräaika on päättynyt.

39 §

*Ennakkoratkaisu*

---

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

40 §

*Aiheettomasti suoritettu vero*

---

Hakemus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Edellä 2 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa määräaika on kuitenkin kymmenen vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

43 §

*Kiinteistön tai arvopaperin luovutus liiketoimintasiirrossa*

---

Veron palauttamista koskeva hakemus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veroa ei palauteta enempää kuin luovutuksesta 7 ja 21 §:n mukaan säädettyssä ajassa suoritettuna olisi ollut maksettava.

44 §

*Ensiasunnosta suoritettun veron palauttaminen*

---

Hakemus on tehtävä vuoden kuluessa siitä, kun verovapauden edellytykset ovat täyttyneet.

46 §

*Muutoksenhaku*

Verovelvollinen tai muu tämän lain mukaan verosta vastuussa oleva, ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta veron suorittamisvelvollisuutta tai suoritettavan veron määrää koskevaan päätökseen tai ennakkoratkaisuun siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Verovelvollisen tai muun tämän lain mukaan verosta vastuussa olevan oikaisuvaatimuksen määräaika lasketaan kuitenkin 32 a §:ssä tarkoitetun verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen ja ennakkoratkaisuun haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä päätöksessä tarkoitettu kiinteistö sijaitsee tai jonka alueella on sen yhteisön kotipaikka, jonka liikkeeseen laskemia arvopapereita päätös koskee. Jos päätös koskee sekä kiinteistöä että arvopapereita, muutosta haetaan kiinteistön sijaintipaikan hallinto-oikeudelta. Jollei tätä perustetta voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle.

50 §

*Veron palauttaminen tai määrääminen muutoksenhaun johdosta.*

Verohallinnon on muutoksenhaun johdosta annetun päätöksen perusteella palautettava vero korkoineen tai määrättävä vero viivästysseuraamuksineen.

8 luku

**Erinäiset säännökset**

52 §

*Seurannaismuutos*

Jos verosta vastuussa olevan suoritettavan veron määrä on Verohallinnon päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toisen verosta vastuussa olevan suoritettavan veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi mainittu vero määrätään muutosta vastaavaksi.

Seurannaismuutos voidaan tehdä silloinkin, kun muuta kuin tämän lain mukaista verotusta on muutettu suoritettavan veron määrään vaikuttavalla tavalla.

Seurannaismuutos voidaan tehdä, vaikka veron määrittämiselle säädetty määräaika on päätynyt. Seurannaismuutos voidaan jättää tekemättä, jos muutoksen tekeminen on erityisestä syystä kohtuutonta.

56 §

*Veronkantolain säännösten soveltaminen*

Veron palauttamisessa sekä Verohallinnolle maksettavan veron kannossa, perinnässä ja tilitämisessä noudatetaan veronkantolain ( / ) säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun

Ennen lain voimaantuloa päättyneen verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä. Verovuoden 2016 tai aikaisempien vuosien säännönmukaista verotusta koskevan Verohallinnon päätöksen muutoksenhakuun sovelletaan kuitenkin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

19.

## Laki

### kiinteistöverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* kiinteistöverolain (654/1992) 27 §, sellaisena kuin se on laissa 245/2008,  
*muutetaan* 21 §:n 4 momentti, 26, 28, 31 ja 33 § sekä 36 §:n 1 momentti,  
sellaisena kuin niistä ovat 21 §:n 4 momentti ja 28 § laissa 527/2010, 26 § laeissa 541/1996,  
527/2010 ja 885/2012 ja 36 §:n 1 momentti laissa 1560/1995, sekä  
*lisätään* lakiin siitä lailla 1348/1999 kumotun 23 §:n tilalle uusi 23 § ja 25 §:ään, sellaisena  
kuin se on laissa 253/2012, uusi 2 momentti, jolloin nykyinen 2 ja 3 momentti siirtyvät 3 ja  
4 momentiksi, seuraavasti:

21 §

#### *Ennakkoratkaisu*

---

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

23 §

#### *Verovuosi*

Verovuosi on kalenterivuosi, jolta kiinteistövero on suoritettava.

25 §

#### *Veronkorotus, verotuksen oikaisu ja seurannaismuutos*

---

Verotuksen muuttamista koskevia määräaikoja laskettaessa verovuodella tarkoitetaan  
23 §:ssä säädettyä verovuotta.

---

26 §

#### *Muutoksenhaku*

Verovelvollinen tai muu verosta vastuussa oleva, ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö tai kiinteistön sijaintikunta saavat hakea muutosta verotukseen tai ennakkoratkaisuun siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Muutoksenhakua koskevia määräaikoja laskettaessa verovuodella tarkoitetaan 23 §:ssä säädettyä verovuotta.

Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen ja ennakkoratkaisuun haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta on. Jos henkilöillä, joihin sovelletaan puolisoita koskevia tuloverolain säännöksiä, on kotikunta eri hallinto-

## HE 29/2016 vp

oikeuksien tuomiopiirissä, oikaisulautakunnan päätökseen haetaan muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin kuuluu henkilöistä vanhemman kotikunta. Jos henkilöt ovat samanikäisiä, toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyy sen mukaan, kumman henkilötunnuksen yksilönumero on pienempi. Jollei mainittuja perusteita voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle.

### 28 §

#### *Veronkanto*

Kiinteistöveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolaissa ( / ) säädetään.

### 31 §

#### *Tilittäminen veronsaajille*

Kiinteistövero tilitetään kunnille siten kuin verontilityslaissa (532/1998) säädetään.

### 33 §

#### *Veron vanhentuminen*

Kiinteistöveron vanhentumiseen sovelletaan verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia (706/2007) lukuun ottamatta sen perustevalituksia koskevia säännöksiä.

### 36 §

#### *Vastuu verosta*

Verovastuusta on soveltuvien osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa ( / ) säädetään.

-----  
Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2017 toimitettavassa kiinteistöverotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verovuodelta toimitettavassa kiinteistöverotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

20.

## Laki

### veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 1 §:n 1 momentti, 2 §:n 1 momentti, 3 §:n 3 momentti, 6 §, 7 §:n otsikko sekä 2 ja 3 momentti sekä 8—12 §, sellaisina kuin niistä ovat 1 §:n 1 momentti laissa 614/2009, 2 §:n 1 momentti laissa 346/2002, 7 §:n 2 momentti sekä 11 ja 12 § laissa 255/2008, sekä  
*lisätään* 4 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 346/2002, uusi 2 momentti ja lakiin uusi 5 a, 5 b, 7 a ja 11 a § seuraavasti:

#### 1 §

##### *Soveltamisala*

Jos veronkantolain ( / ) 1 §:ssä tarkoitetun veron maksaminen määräaikana laiminlyödään, lasketaan verolle viivästysseuraamukset sen mukaan kuin tässä laissa säädetään. Tätä lakia sovelletaan myös muuhun valtiolle tai kunnalle suoritettavaan veroon ja veroon rinnastettavaan suoritukseen, jollei maksamisen laiminlyönnin tai viivästymisen seuraamuksista muussa laissa säädetä toisin.

---

#### 2 §

##### *Veronlisäys*

Muun oma-aloitteisesti suoritettavan veron kuin veronkantolain 7 §:ssä tarkoitetun veron maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi sekä jälkiverotuksen toimittamisen ja verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 57 §:ssä tarkoitetun verotuksen oikaisun yhteydessä lasketaan verolle veronlisäys. Se on määrältään kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisätynä seitsemällä prosenttiyksiköllä, yhteensä kuitenkin vähintään kolme euroa.

---

#### 3 §

##### *Veronlisäyksen laskeminen*

Muiden kuin oma-aloitteisesti suoritettavien verojen jälkiverotuksen toimittamisen ja verotusmenettelystä annetun lain 57 §:ssä tarkoitetun verotuksen oikaisun yhteydessä veronlisäys lasketaan verotuksen päättymiskuukautta seuraavan kolmannen kuukauden alusta verolle määrättävään eräpäivään.

## HE 29/2016 vp

### 4 §

#### *Viivekorko*

---

Edellä 1 momentissa säädettyä ei sovelleta veronkantolain 7 §:ssä tarkoitettuun veroon.

### 5 a §

#### *Viivästyskorko*

Veronkantolain 7 §:ssä tarkoitettulle, maksamatta jätetylle verolle lasketaan viivästyskorkoa, joka on kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättynä seitsemällä prosenttiyksiköllä.

Viivästyskorkoa ei lasketa veronlisäykselle eikä viivästyskorolle.

### 5 b §

#### *Viivästyskoron laskeminen*

Viivästyskorko lasketaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä veron suorittamispäivään.

Verohallinnon määräämälle myöhästymismaksulle, veronkorotukselle, laiminlyöntimaksulle ja veronkantolain 34 §:n nojalla takaisin perittävälle palautukselle lasketaan viivästyskorko kuitenkin verotuspäätöksellä määrättyä eräpäivää seuraavasta päivästä veron tai maksun suorittamispäivään.

### 6 §

#### *Viivekoron ja viivästyskoron palauttaminen*

Jos veroa on viranomaisen muulla kuin verosta vapauttamista koskevalla päätöksellä alennettu tai se on poistettu, alennetulle tai poistetulle määrälle kertynyt viivekorko tai viivästyskorko on palautettava.

### 7 §

#### *Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron perimättä jättäminen*

---

Verohallinnon ja muun veroa kantavan viranomaisen on jätettävä veronlisäys, viivekorko ja viivästyskorko kokonaan tai osittain perimättä, jos veron maksaminen on viivästynyt viranomaisen menettelyn vuoksi.

Verohallinnon määräämä viivästyskorko voidaan jättää kokonaan tai osittain perimättä, jos maksaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai muusta erityisestä syystä.



## HE 29/2016 vp

### 7 a §

#### *Tarkemmat säännökset veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron perimättä jättämisestä*

Valtiovarainministeriön asetuksella voidaan säätää, että veronlisäystä, viivekorkoa tai viivästyskorkoa ei peritä ajalta, jolta maksaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomien esteiden vuoksi.

### 8 §

#### *Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron pakkoperintä*

Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron perimisestä ulosottoin säädetään verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007).

### 9 §

#### *Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron tilittäminen veronsaajille*

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

### 10 §

#### *Veronlisäys, viivekorko ja viivästyskorko tuloverotuksessa*

Veronlisäys, viivekorko ja viivästyskorko eivät ole tuloverotuksessa veronalaista tuloa eikä vähennyskelpoista menoa.

### 11 §

#### *Palauttaminen*

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

### 11 a §

#### *Muutoksenhaku*

Verovelvollinen, muu verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon tämän lain nojalla antamaan päätökseen. Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun muutoksenhakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Päätös voidaan antaa tiedoksi verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 26 c §:ssä säädetään. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan kuitenkin päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä oikaisuvaatimusta koskevasta menettelystä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta Verohallinnon päätöstä tehtäessä kuului. Valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika lasketaan oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä valitusta koskevasta menettelystä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Muun viranomaisen kuin Verohallinnon tämän lain nojalla antamaan päätökseen haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin vero- tai maksuvelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhaussa noudatetaan muutoin hallintolainkäytönlain (586/1996) säännöksiä.

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä säädetään.

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta 2 momentissa tarkoitettuun verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen ennakkopäätösvalituksella siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 71 a—71 d §:ssä säädetään.

12 §

*Tarkemmat määräykset*

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron määrittämisessä noudatettavasta menettelystä sekä veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron laskemisesta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

Muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

21.

**Laki**

**elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 8 ja 43 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 8 §:n 1 momentin 19 kohta ja 43 §:n 6 momentti,  
sellaisina kuin ne ovat, 8 §:n 1 momentin 19 kohta laissa 490/2012 ja 43 §:n 6 momentti laissa 879/2012, sekä  
*lisätään* 8 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 1001/1977, 661/1989, 1539/1992, 321/1997, 511/1998, 1168/2000, 1160/2002, 717/2004, 1077/2008, 471/2009, 938/2010, 490/2012, 183/2014, 645/2014, 1087/2014 ja 1405/2014, uusi 20 kohta seuraavasti:

8 §

Edellä 7 §:ssä tarkoitettuja vähennyskelpoisia menoja ovat muun ohessa:

- 
- 19) yleisradioverosta annetun lain (484/2012) nojalla suoritettava yhteisön yleisradiovero;
  - 20) apteekkiverosta annetun lain ( / ) nojalla suoritettava apteekkivero sekä Landskapslagen om apoteksavgift i landskapet Åland (6/1947) nojalla suoritettava apteekkimaksu.
- 

43 §

---

Muutoksenhausta 5 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .  
Muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

---

22.

## Laki

### lääkelain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan lääkelain (395/1987) 58 §:n 1 momentti ja 84 b §:n 1 momentti,  
sellaisina kuin ne ovat, 58 §:n 1 momentti laissa 22/2006 ja 84 b §:n 1 momentti laissa  
595/2009, sekä  
lisätään 89 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 1112/2010, uusi 3 momentti ja 89 b §:ään, sel-  
laisena kuin se on laissa 1200/2013, uusi 2 momentti seuraavasti:

#### 58 §

Lääkkeen vähittäismyyntihintana on käytettävä valtioneuvoston asetuksella säädettävän lää-  
ketaksan mukaista hintaa. Lääketaksan mukaisen hinnan tulee perustua lääkevalmisteiden  
myyntiluvan haltijan 37 a §:n mukaisesti ilmoittamaan valtakunnallisesti käytössä olevaan  
tukkuhintaan, tukkuhinnan perusteella laskettavaan myyntikatteeseen ja arvonlisäveroon.  
Tukkuhinnan perusteella laskettava yksittäisen lääkevalmisteiden myyntikate voi olla pienempi  
kuin apteekkiverosta annetun lain ( / ) 6 §:n mukaan määräytyvä veroprosentti.

---

#### 84 b §

Apteekit, Helsingin yliopiston apteekki ja *Itä-Suomen yliopiston* apteekki mukaan luettuina,  
tukkukaupat ja lääkkeiden valmistajat suorittavat lääkkeiden ja lääkeaineiden kaupan valvon-  
taan liittyvästä tarkastuksesta Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle kaksi tuhan-  
nesosaa lääkkeiden arvonlisäverottomasta myynti- ja ostohinnan erotuksesta (*laadunvalvon-  
tamaksu*). Apteekkien vastaavasta myyntikatteesta vähennetään ennen maksun määräämistä  
*apteekkivero tai* apteekkimaksu. Lääkkeiden valmistajat suorittavat maksun siitä myynnistä,  
jolla ne ilman lääketukkukaupan välitystä toimittavat tavaran suoraan apteekille tai muulle os-  
toon oikeutetulle.

---

#### 89 §

Apteekkarin, Helsingin yliopiston apteekin ja Itä-Suomen yliopiston apteekin tulee antaa  
Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle sen kehittämis-, suunnittelu- ja valvontateh-  
täviä, laadunvalvontamaksun määräämistä sekä tilastojen laatimista varten tarpeelliset yksi-  
löintiä, tuloja ja menoja sekä muutoin taloudellista asemaa koskevat tiedot apteekkitoiminnas-  
ta sekä apteekin kanssa samassa toimitilassa harjoitetusta muusta liiketoiminnasta. Sosiaali- ja  
terveysministeriön asetuksella annetaan tarkempia säännöksiä luovutettavista tiedoista. Lää-  
kealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus voi antaa tarkempia määräyksiä tietojen antamisessa  
noudatettavasta menettelystä.

---

#### 89 b §

Verohallinnon tulee pyynnöstä antaa Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle mak-  
sutta ja salassapitosäännösten estämättä apteekkien valvontaa varten tarpeelliset tiedot apteek-  
kitoiminnan harjoittajan verovelosta ja maksujärjestelyistä sekä apteekkiverosta. Keskuksella

## HE 29/2016 vp

on oikeus saada edellä tarkoitettut tiedot Verohallinnolta myös teknisen käyttöyhteyden avulla tai muutoin sähköisesti.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lain 58 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran vuonna 2017 käytettävään vähittäismyyntihintaan. Vuodelta 2016 ja sitä aikaisemmilta vuosilta vähittäismyyntihinta lasketaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.

Lain 84 b §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2017 suoritettavaan laadunvalvontamaksuun. Vuodelta 2016 ja sitä aikaisemmilta vuosilta suoritettavaan laadunvalvontamaksuun sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Lain 89 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran kalenterivuodelta 2017 annettaviin tietoihin.

23.

## Laki

### verotililain kumoamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

Tällä lailla kumotaan verotililaki (604/2009).<sup>1 §</sup>

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20<sup>2 §</sup> .  

---

24.

## Laki

**erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annetun lain 7 §:n 4 momentin kumoamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 §

Tällä lailla kumotaan erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annetun lain (781/2013) 7 §:n 4 momentti.

2 §

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .  
Ennen tämän lain voimaantuloa vireille tulleista asioista annettujen päätösten ja ilmoitusten tiedoksiantoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

---

25.

## Laki

**eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain 9 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain (680/1976) 9 §, sellaisena kuin se on laissa 880/2012, seuraavasti:

### 9 §

Muutoksenhausta 4 ja 7 §:n nojalla annettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.



26.

## Laki

### verontilityslain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan verontilityslain (532/1998) 1 §:n 1 momentti, 2 §:n 2 momentti, 3 §:n 2 momentti, 5 §:n 1 momentti ja 5 a §:n 1 momentti,  
sellaisina kuin niistä ovat 3 §:n 2 momentti laissa 440/2013 sekä 5 §:n 1 momentti ja 5 a §:n 1 momentti laissa 607/2009, seuraavasti:

#### 1 §

##### *Soveltamisala*

Valtiolle, kunnille, seurakunnille, Kansaneläkelaitokselle, metsänhoitoyhdistyksille ja Suomen metsäkeskukselle (*veronsaajat*) tilitetään verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) ja ennakkoperintälaissa (1118/1996) tarkoitetut verot ja maksut sekä kiinteistöverot, työnantajan sairausvakuutusmaksu ja metsänhoitomaksut (*verot*) siten kuin tässä laissa säädetään.

---

#### 2 §

##### *Kertymän mukainen tilittäminen*

Veronsaajalle tilitettävästä määrästä vähennetään ennen maksatusta veronsaajan ilmoittamat ennakonpidätykset, työnantajan sairausvakuutusmaksut ja muut vähennettäviksi säädetty määrät, aikaisemmin vähentämättä jääneet määrät sekä samasta tai muusta verosta johtuvat takaisin perittävät määrät.

#### 3 §

##### *Kertymisjakso ja tilitysajankohta*

Veronkantolain ( / ) 7 §:ssä tarkoitettujen verojen kertymisjakson aikana verojen suoritukseksi käytetty maksu ja palautus tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy. Muiden tämän lain mukaisesti tilitettävien verojen kertymisjakson aikana Verohallinnon pankkitilille maksetuiksi kirjatut määrät ja verovelvollisille maksetut palautukset tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy.

---

5 §

*Jako-osuudet ja työnantajasuoritusten vähimmäismäärä ennakoperintävaiheessa*

Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään kutakin verovuotta varten ennakonpidätysten, ennakon täydennysmaksun ja kannossa maksettavan ennakon sekä ennen verotuksen päättymistä suoritettua jäännösveron jakamiseksi valtion-, kunnallis- ja kirkollisveroksi sekä vakuutetun sairausvakuutusmaksuksi sellaiset suhteelliset osuudet (*veronsaajaryhmien jako-osuudet*), joiden mukaisiksi veronsaajaryhmien vastaavien osuuksien arvioidaan muodostuvan verovuodelta toimitettavassa verotuksessa. Lisäksi valtiovarainministeriön asetuksella säädetään kuukausikohtaisesti oma-aloitteisten ennakonpidätysten ja työnantajan sairausvakuutusmaksun vähimmäismäärä (*työnantajasuoritusten vähimmäismäärä*) siten, että niiden yhteismäärä mahdollisimman hyvin vastaa todellista oma-aloitteisten ennakonpidätysten ja työnantajan sairausvakuutusmaksun verovuosisikohtaista kokonaiskertymää. Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään myös niiden osuuksien laskentaperusteet, joiden mukaan kunnallisveroksi ja kirkollisveroksi vahvistetun osuuden arvioidaan jakautuvan kuntien ja seurakuntien kesken (*kuntien ja seurakuntien jako-osuudet*).

---

5 a §

*Takuutilityks*

Jos oma-aloitteisten ennakonpidätysten ja työnantajan sairausvakuutusmaksujen määrä kertymisjakson aikana on yhteensä vähemmän kuin 90 prosenttia kertymisjaksoa vastaavalle kuukaudelle vahvistetusta työnantajasuoritusten vähimmäismäärästä, erotus tilitetään veronsaajille takuutilityksenä. Takuutilityksenä tilitetään kuitenkin enintään määrä, joka vastaa verotileille kohdentamatta olevien maksujen ja verotileillä käyttämättä olevien hyvitysten yhteismäärää kertymisjakson päättymispäivänä.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .

27.

## Laki

### tonnistoverolain 31 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* tonnistoverolain (476/2002) 31 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 90/2012, seuraavasti:

31 §

#### *Verotuksen toimittaminen*

---

Tonnistoverotus toimitetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 3 §:ssä tarkoitulta verovuodelta. Verotuksen toimittamiseen, verotuksen päättymiseen, verotarkastukseen, veronoikaisuun, jälkiverotukseen, veronkorotukseen, yhteisökorkoon ja seurannaismuutokseen sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia. Tonnistoveron kantoon, perintään ja palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia ( / ).

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_  
kuuta 20 \_\_\_\_\_.

28.

## Laki

**eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 17 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksista annetun lain (299/2009) 17 §:n 2 momentti seuraavasti:

17 §

*Verotusta koskevien säännösten soveltaminen*

---

Maksuunpanoon, verotarkastukseen, verotuksen muuttamiseen, veronkorotukseen ja yhteisökorkoon sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia (1558/1995). Maksuunpannun määrän kantamiseen sovelletaan veronkantolakia ( / ).

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

29.

## Laki

### yleisradioverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* yleisradioverosta annetun lain (484/2012) 5 §:n 1 momentti seuraavasti:

5 §

#### *Muun lainsäädännön soveltaminen*

Yleisradioveron ennakkoperinnästä säädetään ennakkoperintälaissa (1118/1996), kannosta, perinnästä ja palauttamisesta veronkantolaissa ( / ) ja tilittämisestä verontilityslaissa (532/1998).

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

30.

## Laki

### arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain (1388/2001) 9 §, sellaisena kuin se on laissa 525/2010, seuraavasti:

9 §

#### *Veronkantolain säännösten soveltaminen*

Veron palauttamisessa ja Verohallinnolle maksettavan veron kannossa ja perinnässä noudatetaan veronkantolain ( / ) säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .

31.

## Laki

### valmisteverotuslain 47 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* valmisteverotuslain (182/2010) 47 §, sellaisena kuin se on laissa 964/2012, seuraavasti:

47 §

#### *Veronkanto*

Jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä, valmisteveron kanton, perintään, vastuuseen verosta ja palauttamiseen sovelletaan, mitä veronkantolaissa ( / ) tai sen nojalla säädetään tai määrätään, jolloin veronkantolaissa tarkoitettuna veronkantoviranomaisena toimii Tulli.

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .

32.

## Laki

### maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain 8 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain (603/2006) 8 §:n 3 momentti seuraavasti:

8 §

#### *Veronpalautuksen maksaminen*

---

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, veronpalautuksen maksamiseen ja oikaisun tai muutoksenhaun perusteella tapahtuvaan maksuunpanoon sovelletaan veronkantolain ( / ) säännöksiä.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.



33.

## Laki

### autoverolain 65 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* autoverolain (1482/1994) 65 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa  
1073/2014, seuraavasti:

65 §

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

-----  
Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .  
-----

34.

## Laki

### ajoneuvoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* ajoneuvoverolain (1281/2003) 2 §:n 1 momentti, 52 §:n 1 momentti ja 62 §:n 3 momentti,  
sellaisina kuin niistä ovat 52 §:n 1 momentti laissa 611/2005 ja 62 §:n 3 momentti laissa 1065/2014, seuraavasti:

#### 2 §

##### *Muiden lakien soveltaminen*

Jollei tässä laissa toisin säädetä, ajoneuvoveron kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa ( / ) tai sen nojalla säädetään, samoin kuin veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

---

#### 52 §

##### *Muutoksenhaun johdosta maksettava korko*

Jos vero on muutoksenhaun tai oikaisun johdosta kumottu taikka veroa on alennettu, asianomaiselle on maksettava takaisin liikaa suoritettu määrä sekä sille vuotuista korkoa veron maksupäivästä sen mukaan kuin veronkantolaissa säädetään.

---

#### 62 §

##### *Pienin perittävä, maksuunpantava ja palautettava määrä*

Ajoneuvoveron maksuunpanoon, perintään ja palauttamiseen ei sovelleta veronkantolain 71 §:ää.

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .

35.

## Laki

### polttoainemaksusta annetun lain 2 ja 25 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* polttoainemaksusta annetun lain (1280/2003) 2 §:n 2 momentti ja 25 §, sellaisena  
kuin niistä on 25 § laissa 1326/2009, seuraavasti:

#### 2 §

##### *Muiden lakien soveltaminen*

---

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa ( / ) tai sen nojalla säädetään, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.

---

#### 25 §

##### *Muutoksenhaun johdosta maksettava korko*

Jos polttoainemaksu on muutoksenhaun tai oikaisun johdosta kumottu tai polttoainemaksua on alennettu, asianomaiselle on maksettava takaisin liikaa suoritettu määrä sekä sille vuotuista korkoa polttoainemaksun maksupäivästä takaisinmaksupäivään sen mukaan kuin veronkantolain 32 §:ssä säädetään. Jos muutoksenhaun johdosta polttoainemaksua määrätään suoritettavaksi tai sen määrää korotetaan, Liikenteen turvallisuusvirasto perii polttoainemaksun ja sille veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädetyn viivekoron.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

36.

## Laki

yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain 2 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain (1307/2007) 2 §:n 2 momentti seuraavasti:

2 §

*Muiden lakien soveltaminen*

---

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kanton sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa ( / ) tai sen nojalla säädetään samoin kuin mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

37.

## Laki

### **Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritetun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 13 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritetun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain (563/2005) 13 § seuraavasti:

13 §

#### *Veronkantolain soveltaminen*

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

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .

38.

## Laki

### rataverolain 20 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan rataverolain (605/2003) 20 §, sellaisena kuin se on laissa 1256/2009, seuraavasti:

20 §

*Palautettavalle määrälle suoritettava korko*

Jos rataveroa palautetaan maksuunpanon oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa ( / ) säädetty korko veron maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .

39.

## Laki

**keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain 7 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain (1526/2011) 7 § seuraavasti:

### 7 §

*Perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovellettavat säännökset*

Edellä 3 §:ssä tarkoitettujen saatavien perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovelletaan veronkantolakia ( / ), verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia (706/2007), verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annettua lakia (395/1973) ja tullilakia (1466/1994).

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

40.

## Laki

**pientyönantajan maksu- ja ilmoituspalvelujärjestelmästä annetun lain 2 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* pientyönantajan maksu- ja ilmoituspalvelujärjestelmästä annetun lain (658/2004)  
2 §:n 1 momentti seuraavasti:

2 §

*Palvelujärjestelmän avulla hoidettavat tehtävät*

Palvelun käyttäjä voi järjestelmän avulla hoitaa työnantajasuoritukset ja ennakonpidätykset, jotka liittyvät palkan ja muun vastaavan suorituksen maksuun, verotukseen, ammattiyhdistysjäsenmaksuun, lakisääteiseen työeläkevakuutusjärjestelmään, lakisääteiseen tapaturmavakuutusjärjestelmään, lakisääteiseen työttömyysvakuutusjärjestelmään, yleissitoviin työehtosopimukseen sisältyvään työntekijäin ryhmähenkivakuutukseen, työnantajan sairausvakuutusmaksuun sekä vakuutetun sairausvakuutusmaksuun.

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_  
kuuta 20 \_\_\_\_\_.

Helsingissä 17 päivänä maaliskuuta 2016

**Pääministerin estyneenä ollessa, kunta- ja uudistusministeri**

**Anu Vehviläinen**

Ylitarkastaja Henna Ritari



## 5.

**Laki****verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 23 a ja 23 b § sekä 77 §:n 3 ja 4 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 23 a ja 23 b § laissa 875/2012 ja 77 §:n 3 momentti laissa 1079/2015,

*muutetaan* 1 §:n 3 momentti, 9 §, 11 a §:n 1 momentti, 12 §:n 2 momentti, 14 §:n 3 momentti, 22 a §:n 1 ja 7 momentti, 26 §:n 2 momentti, 53, 55, 56, 58 ja 59 §, 61 §:n 1 momentti, 62 §:n 1 ja 2 momentti, 63 §:n 1 ja 2 momentti, 64, 66 ja 67 §, 69 §:n otsikko ja 1 momentti, 70 §, 71 a §:n 1 momentti, 71 c §:n 1 momentti, 71 e, 71 f ja 78 § sekä 85 a §:n 1 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 1 §:n 3 momentti, 53 §, 61 §:n 1 momentti, 69 §:n otsikko ja 1 momentti, 71 a §:n 1 momentti, 71 c §:n 1 momentti, 71 e ja 71 f § laissa 875/2012, 11 a §:n 1 momentti ja 78 § laissa 1079/2005, 12 §:n 2 momentti, 22 a §:n 1 momentti ja 63 §:n 2 momentti laissa 520/2010, 22 a §:n 7 momentti laissa 565/2004, 26 §:n 2 momentti laissa 477/1998, 55 ja 56 § laeissa 1079/2005 ja 520/2010, 58 § laissa 1145/2005, 59 § laissa 1252/2009, 62 §:n 2 momentti ja 67 § laissa 238/2008, 64 § laeissa 238/2008 ja 520/2010 sekä 66 ja 70 § ja 85 a §:n 1 momentti laissa 942/2015, sekä

*lisätään* 14 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 520/2010, uusi 2 momentti, jolloin nykyinen 2 ja muutettu 3 momentti siirtyvät 3 ja 4 momentiksi, 26 c §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1067/2003 ja 520/2010, uusi 3 momentti sekä lakiin uusi 56 a—56 c, 65 a ja 71 g § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

1 §

1 §

*Lain soveltamisala*

*Lain soveltamisala*

Verovelvollisuudesta säädetään erikseen. Verojen suoritukseksi toimitetaan verovuoden aikana ennakoperintä sen mukaan kuin tässä laissa ja ennakoperintälaissa (1118/1996) säädetään. Verot kannetaan siten kuin tässä laissa ja veronkantolaissa (609/2005) säädetään.

Verovelvollisuudesta säädetään erikseen. Verojen suoritukseksi toimitetaan verovuoden aikana ennakoperintä sen mukaan kuin tässä laissa ja ennakoperintälaissa (1118/1996) säädetään. Verot kannetaan siten kuin tässä laissa ja veronkantolaissa ( / ) säädetään.

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

9 §

9 §

*Ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevat*

*Ilmoittamisvelvollisuudesta vastuussa olevat*

Ilmoittamisvelvollisuuden täyttämisestä on vastuussa yhteisön hallitus tai hallinto, yhtiön osakas, yhteismetsän hoitokunta, holhooja tai uskottu mies, kuolinpesän osakas tai se, jolla on pesä hallussaan, sekä ulkomaalaisen puolesta täällä oleva edustaja tai sivukonttorin johtaja.

Ilmoittamisvelvollisuuden täyttämisestä on vastuussa yhteisön hallitus tai hallinto, yhtiön osakas, yhteismetsän hoitokunta, *edunvalvoja*, kuolinpesän osakas tai se, jolla on pesä hallussaan, sekä ulkomaalaisen puolesta täällä oleva edustaja tai sivukonttorin johtaja.

11 a §

11 a §

*Tositteiden säilyttäminen*

*Tositteiden säilyttäminen*

Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen eikä muistiinpanovelvollinen, on säilytettävä viisi vuotta verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta tositteet, jotka kohdistuvat veroilmoituksessa ilmoitettuihin tuloihin, vähennyksiin, varoihin, velkoihin tai muihin tietoihin.

Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen eikä muistiinpanovelvollinen, on säilytettävä *kuusi* vuotta *verovuoden* päättymistä seuraavan vuoden alusta tositteet, jotka kohdistuvat veroilmoituksessa ilmoitettuihin tuloihin, vähennyksiin, varoihin, velkoihin tai muihin tietoihin.

12 §

12 §

*Muistiinpanovelvollisuus*

*Muistiinpanovelvollisuus*

Muistiinpanojen on perustuttava tositteisiin. Verovelvollisen on säilytettävä muistiinpanot ja tositteet viisi vuotta verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verohallinto antaa muistiinpanojen ja tositteiden säilyttämisenvelvollisuutta koskevia tarkempia määräyksiä.

Muistiinpanojen on perustuttava tositteisiin. Verovelvollisen on säilytettävä muistiinpanot ja tositteet *kuusi* vuotta *verovuoden* päättymistä seuraavan vuoden alusta. Verohallinto antaa muistiinpanojen ja tositteiden säilyttämisenvelvollisuutta koskevia tarkempia määräyksiä.

14 §

14 §

*Verotarkastus*

*Verotarkastus*

Verotarkastuksessa noudatettavasta menet-

Verotarkastuksessa noudatettavasta menet-

*Voimassa oleva laki*

telystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta säädetään tarkemmin asetuksella.

22 a §

*Laiminlyöntimaksu*

Tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä enintään 2 000 euron suuruinen laiminlyöntimaksu, jos:

1) tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi annettavassa ilmoituksessa, muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus tai virhe eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehotusta sen korjaamiseen;

2) tiedonantovelvollinen on ilman pätevää syytä antanut ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan myöhässä; taikka

3) tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehotusta asian korjaamiseen.

---

Laiminlyöntimaksu ei ole verotuksessa vähennyskelpoinen meno. Laiminlyöntimaksu tilitetään valtiolle. Maksuunpannulle ja maksettavaksi erääntyneelle maksamattomalle laiminlyöntimaksulle peritään vuotuista korkoa, joka on kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden aikana sovellettava korkolain (633/1982) 4 §:n 1 momentin mukainen viivästyskorko. Maksamattomalle laiminlyöntimaksulle perittävä korko ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen.

23 a §

*Muutoksenhaku tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen*

*Tiedonantovelvollinen saa hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka koskee velvollisuutta antaa tässä luvussa tarkoitettuja tietoja. Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin tiedonantovelvollisen kotikunta päätöstä tehdessä kuului.*

*Ehdotus*

telystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta säädetään tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

22 a §

*Laiminlyöntimaksu*

Tiedonantovelvolliselle voidaan määrätä enintään 2 000 euron suuruinen laiminlyöntimaksu, jos:

1) tiedonantovelvollisuuden täyttämiseksi annettavassa ilmoituksessa, muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus tai virhe eikä tiedonantovelvollinen ole noudattanut todistettavasti lähetettyä kehotusta sen korjaamiseksi;

2) tiedonantovelvollinen on ilman pätevää syytä antanut ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan myöhässä; taikka

3) tiedonantovelvollinen on antanut tiedot muulla tavalla kuin Verohallinto on määrännyt.

---

Laiminlyöntimaksu ei ole verotuksessa vähennyskelpoinen meno. Laiminlyöntimaksu tilitetään valtiolle. Maksuunpannulle ja maksettavaksi erääntyneelle maksamattomalle laiminlyöntimaksulle peritään veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 5 a §:n mukaista viivästyskorkoa.

(23 a § kumotaan)

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saaduksi tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea hallinto-oikeuden päätökseen muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään.

23 b §

(23 b § kumotaan)

*Muutoksenhaku laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen*

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea laiminlyöntimaksua koskevaan Verohallinnon päätökseen muutosta kirjallisella oikaisuvaatimuksella päätöksen tehneeltä viranomaiselta. Tiedonantovelvollisen on tehtävä oikaisuvaatimus viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty. Oikaisuvaatimus voidaan kuitenkin tehdä aina 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut päätöksestä tiedon. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä.

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin tiedonantovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Tiedonantovelvollisen on tehtävä valitus viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaanista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemi-

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*sestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään.*

*Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenetelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saaduksi tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.*

*Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea hallinto-oikeuden päätökseen muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa sovelletaan tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään.*

26 §

*Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet*

---

Jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä ja jos verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisen noudattaman käytännön tai ohjeiden mukaisesti, on asia ratkaistava tältä osin verovelvollisen eduksi, jos ei erityisistä syistä muuta johdu. Jos vero kuitenkin maksuunpannaan, voidaan veroon liittyvä veronlisäys, viivästyskorko, viivästyskorkoa vastaava korko, jäämämaksu, viivestyskorko, yhteisökorko ja jäännösveron korko jättää perimättä kokonaan tai osittain, jos niiden perintä olisi asian tulkinnanvaraisuuden tai epäselvyyden vuoksi kohtuutonta.

---

26 c §

*Tiedoksianto*

26 §

*Verotuksessa noudatettavat yleiset periaatteet*

---

Jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä ja jos verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisen noudattaman käytännön tai ohjeiden mukaisesti, on asia ratkaistava tältä osin verovelvollisen eduksi, jos ei erityisistä syistä muuta johdu. Jos vero kuitenkin maksuunpannaan, veroon liittyvät korkoseuraamukset voidaan jättää perimättä ja veronkorotus määräämättä kokonaan tai osittain, jos korkoseuraamusten perintä ja veronkorotuksen määrääminen olisivat asian tulkinnanvaraisuuden tai epäselvyyden vuoksi kohtuuttomia.

---

26 c §

*Tiedoksianto*

---

*Verohallinnon tai verotuksen oikaisulautakunnan päätös, jonka tiedoksisaannista alkaa kulua muutoksenhaku aika, sekä muut Verohallinnon asiakirjat voidaan antaa tiedoksi hallintolain (434/2003) 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona.*

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

53 §

*Verovastuun toteuttaminen*

Verovastuun toteuttamisesta on voimassa, mitä siitä veronkantolain 40 §:ssä säädetään.

55 §

*Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi*

Jos verotuksessa on virhe, jonka johdosta verovelvolliselle on pantu liikaa veroa, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen hyväksi.

Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi voidaan tehdä viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Verotusta ei voida oikaista, jos asia on valitukseen annettulla päätöksellä ratkaistu.

56 §

*Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi*

Jos verovelvollinen on jäänyt osaksi tai kokonaan verottamatta tai hänelle on muuten jäänyt panematta säädetty vero, Verohallinto voi oikaista verotusta verovelvollisen vahingoksi.

Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi on tehtävä vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. *Verotusta ei tällöin voida kuitenkaan oikaista, jos asia on 26 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla tulkinnanvarainen tai epäselvä.*

Siltä osin kuin kysymys on veroviranomaisen kirjoitusvirheestä, laskuvirheestä tai muusta niihin verrattavasta erehdyksestä taikka verotus on perustunut sivullisilta saa-

53 §

*Verovastuun toteuttaminen ja muutoksenha-*  
*ku*

*Verovastuun toteuttamisesta ja muutoksenhausta säädetään veronkantolaissa.*

55 §

*Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi*

Jos verotuksessa on virhe, jonka johdosta verovelvolliselle on määrätty liikaa veroa, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen hyväksi.

Verotuksen oikaisu verovelvollisen hyväksi on tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

*Jos Verohallinto havaitsee 56 a—56 c §:n nojalla suorittamaansa valvontatoimeen liittyvässä asiassa virheen verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen hyväksi.*

Verotusta ei oikaista, jos asia on valitukseen annettulla päätöksellä ratkaistu.

56 §

*Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi*

Jos verovelvollinen on jäänyt osaksi tai kokonaan verottamatta tai hänelle on muuten jäänyt määräämättä säädetty vero, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen vahingoksi.

Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi on tehtävä kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

*Verotusta ei oikaista, jos Verohallinto on selvittänyt ja nimenomaisesti ratkaissut asian. Verotusta voidaan kuitenkin oikaista, jos ratkaisu asiassa on perustunut virheelliseen*

*Voimassa oleva laki*

tuihin virheellisiin tai puutteellisiin tietoihin, verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi on tehtävä kahden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.

*Siltä osin kuin verovelvollinen ei ole antanut veroilmoitusta tai hän on antanut puutteellisen, erehdyttävän tai väärän veroilmoituksen, muun tiedon tai asiakirjan taikka muuten laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa, verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi on tehtävä viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta.*

Verotusta ei voida oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

*Ehdotus*

*tai puutteelliseen selvitykseen taikka asiassa on ilmennyt sellaista uutta selvitystä, joka olisi voinut vaikuttaa asian ratkaisuun. Kirjoitusvirhe, laskuvirhe tai muu niihin verrattava erehdys voidaan oikaista.*

Verotusta ei oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

56 a §

***Verotuksen oikaisuajan jatkaminen***

*Verohallinto voi jatkaa 56 §:ssä säädettyä verotuksen oikaisuaikaa yhdellä vuodella, jos:*

*1) valvontatoimi on alkanut toisen viranomaisen antaman tai muualta saadun tiedon perusteella poikkeuksellisen myöhään taikka se vaatii viranomaisyhteistyötä;*

*2) verovelvollinen on antanut asiaa koskevan ilmoituksen tai muun selvityksen poikkeuksellisen myöhään taikka valvontatoimen kohteena oleva verovelvollinen vaikeuttaa olennaisesti valvontatoimen suorittamista.*

*Päätös verotuksen oikaisuajan jatkamisesta on tehtävä ennen 56 §:ssä säädetyn oikaisuajan päättymistä ja annettava tiedoksi 26 c §:ssä säädetyllä tavalla. Jos Verohallinto on saanut 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettun tiedon tai 2 kohdassa tarkoitettun ilmoituksen tai muun selvityksen ennen 56 §:ssä säädetyn oikaisuajan päättymistä, päätös voidaan kuitenkin tehdä 60 päivän kuluessa siitä, kun tieto, ilmoitus tai muu selvitys on saatu.*

*Edellä 1 momentissa tarkoitettua jatkettua oikaisuaikaa voidaan soveltaa ennakoperintälaissa, korkotulon lähdeverosta annetussa laissa, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa (627/1978) sekä ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetussa laissa (1551/1995) tarkoitettua*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

tuihin suorituksen saajiin sen estämättä, mitä 2 momentissa säädetään päätöksen tekemisestä ja tiedoksiantamisesta, jos päätös on annettu suorituksen maksajalle tiedoksi, eikä suorituksen saaja päätöstä tehtäessä ollut selvillä.

Edellä 2 momentissa tarkoitettuun päätökseen ei saa erikseen hakea muutosta.

56 b §

#### **Pidennetty verotuksen oikaisuaika**

Verotusta voidaan oikaista verovelvollisen vahingoksi 56 §:ssä säädetyn oikaisuajan estämättä kuuden vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta siltä osin kuin verotuksen oikaisun perusteena on:

1) 31 §:ssä säädetty siirtohinnoitteluoikaisu;

2) 31 §:ssä tarkoitetussa etuyhteydessä olevien osapuolten välinen yritys- tai rahoitusrakenteita koskeva järjestely; tai

3) sellainen verovelvollisen verotukseen vaikuttava tieto, joka on saatu kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin kuin automaattisessa tietojenvaihdossa.

56 c §

#### **Rikosperusteinen verotuksen oikaisu**

Verotusta voidaan oikaista verovelvollisen vahingoksi 56 §:ssä säädetyn oikaisuajan estämättä vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syytteen rikoslain (39/1889) 29 luvun 1–3 §:ssä tarkoitetussa rikosasiassa.

Verohallinto oikaisee 1 momentissa tarkoitettun päätöksen siltä osin kuin syyttäjä on peruuttanut syytteen taikka syyte on lainvoimaisella tuomiolla tai päätöksellä hylätty tai jätetty tutkimatta. Menettelyssä noudatetaan, mitä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi säädetään 55 §:ssä.

Rikosperusteinen verotuksen oikaisu voidaan kohdistaa oikeushenkilöön, jos 1 momentissa tarkoitettua rikoksesta syytetään oikeushenkilön puolesta toiminutta luonnollista henkilöä.



HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

58 §

*Verotuksen oikaisun jättäminen toimittamatta*

Verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi voidaan jättää toimittamatta, jos verottamatta jäänyt tulo on vähäinen eikä verotuksen tasapuolisuus tai muu syy edellytä verotuksen oikaisun toimittamista.

58 §

*Verotuksen oikaisun jättäminen toimittamatta*

*Verohallinto voi jättää verotuksen oikaisun verovelvollisen vahingoksi toimittamatta, jos verottamatta jäänyt tulo on vähäinen eikä verotuksen tasapuolisuus taikka verovelvollisen laiminlyöntien laatu tai toistuvuus edellytä verotuksen oikaisun toimittamista.*

*Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, milloin verottamatta jäänyttä tuloa on pidettävä 1 momentissa tarkoitetulla tavalla vähäisenä.*

59 §

*Verotuksen oikaisun kohdistaminen kuolinpesään*

Verovelvollisen kuoltua toimitettava verotuksen oikaisu kohdistetaan kuolinpesään. Tämän lain 56 §:n 4 momentin nojalla toimitettava verotuksen oikaisu on tällöin toimitettava kahden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona perukirja on annettu Verohallinnolle.

59 §

*Verotuksen oikaisun kohdistaminen kuolinpesään*

*Verovelvollisen kuoltua toimitettava verotuksen oikaisu kohdistetaan kuolinpesään. Verotusta ei oikaista, jos 56 §:ssä säädetty määräaika on päättynyt.*

5 luku

**Muutoksenhaku**

61 §

*Oikaisuviranomainen*

Verotuksen oikaisulautakunta ratkaisee verotusta koskevat oikaisuvaatimukset. Verohallinto voi kuitenkin ratkaista 62 §:n 1 momentissa tarkoitetun henkilön tekemän oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään.

5 luku

**Muutoksenhaku**

61 §

*Oikaisuviranomainen*

*Verotuksen oikaisulautakunta ratkaisee tässä laissa tarkoitetut oikaisuvaatimukset. Verohallinto voi kuitenkin ratkaista oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin esitetty vaatimus hyväksytään, jos muutoksenhakijana on muu kuin 62 §:n 2 momentissa tarkoitettu viranomainen.*

## Voimassa oleva laki

## 62 §

*Oikeus muutoksenhakuun*

Verotukseen voi hakea muutosta verovelvollinen itse sekä jokainen muu, jonka oman veron määrään verotus välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa. Myös yhtymä voi hakea muutosta yhtymän tulon ja varallisuuden vahvistamiseen sekä niiden jakoon osakkaille.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköllä ja kunnalla on oikeus hakea muutosta verotukseen sekä yhtymän tulon ja varallisuuden vahvistamiseen ja niiden jakoon. Seurakunnalla on oikeus hakea muutosta kirkollisverotukseen ja Kansaneläkelaitoksella on oikeus hakea muutosta vakuutetun sairausvakuutusmaksuun.

## Ehdotus

## 62 §

*Oikeus muutoksenhakuun*

Verotukseen *saavat* hakea muutosta verovelvollinen itse sekä jokainen muu, jonka oman veron määrään verotus välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on veron suorittamisesta vastuussa. Myös yhtymä saa hakea muutosta yhtymän tulon vahvistamiseen ja sen jakoon osakkaille.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö ja kunta *saavat* hakea muutosta verotukseen sekä yhtymän tulon vahvistamiseen ja *sen* jakoon. Seurakunta *saa* hakea muutosta kirkollisverotukseen ja Kansaneläkelaitos vakuutetun sairausvakuutusmaksuun.

## 63 §

*Oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle*

Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella, jollei asiaa jo ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

*Oikaisuvaatimus tehdään verotuksen oikaisulautakunnalle.* Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle.

## 63 §

*Oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle*

Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. *Muutosta ei saa hakea*, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle.

## 64 §

*Oikaisuvaatimuksen määräaika*

*Verovelvollisen tai muun muutoksenhakuun oikeutetun* on tehtävä oikaisuvaatimus viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen on *kuitenkin* tehtävä oikaisuvaatimus vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen *päättymistä seuraavan vuoden alusta.*

Verotuksen muuttamista koskevasta Verohallinnon päätöksestä saadaan 1 momentissa

## 64 §

*Oikaisuvaatimuksen määräaika*

Oikaisuvaatimus on tehtävä *kolmen* vuoden kuluessa *verovuoden* päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen on tehtävä oikaisuvaatimus *neljän kuukauden* kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymisestä.

*Oikaisuvaatimus voidaan kuitenkin aina tehdä* 60 päivän kuluessa päivästä, jona muu-

*Voimassa oleva laki*

säädetyt määräajat estämättä tehdä oikeusvaatimus 60 päivän kuluessa päivästä, jona muutoksenhakuun oikeutettu on saanut päätöksestä tiedon. *Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.* Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

*Ehdotus*

toksenhakuun oikeutettu on saanut päätöksestä tiedon. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

65 a §

***Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku***

*Nimeämispäätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 57 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen.*

*Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 122 §:n 3 tai 4 momentissa sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 43 §:n 5 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen.*

*Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saavat hakea muutosta tonnistoverolain (476/2002) mukaiseen Verohallinnon päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.*

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

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

*1) ennakkoperintälain 18 §:ssä tarkoitettuun ennakonpidätyksen uudelleen määräämistä ja 24 §:ssä tarkoitettuun ennakon muuttamista koskevaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen;*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2) ennakkoperintälain 22 §:ssä tarkoitettuun ennakonpidätyksen tai ennakon palauttamista koskevaan päätökseen;

3) ennakkoperintälain 25—27 §:ssä tarkoitettuun ennakkoperintärekisteriin merkitsemistä tai siitä poistamista koskevaan päätökseen;

4) rajoitetusti verovelvollisen tulon verotamisesta annetun lain 5 §:ssä ja 16 §:n 4 momentissa tarkoitettuun lähdeverokorttia, verokorttia tai ennakkoveroa koskevaan muutoksenhakukelpoiseen päätökseen;

5) rajoitetusti verovelvollisen tulon verotamisesta annetun lain 11 §:n 2 momentissa tarkoitettuun lähdeveron palauttamista koskevaan päätökseen;

6) Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 6 §:ssä tarkoitettuun lopullisen palkkaveron palauttamista koskevaan päätökseen.

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

Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun hakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Muutoin sovelletaan, mitä tässä luvussa säädetään.

66 §

Valitus hallinto-oikeuteen

Verovelvollinen tai muu muutoksenhakuun oikeutettu saa hakea oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen valittamalla muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen tai yhtymän kotikunta 5 §:n mukaan on. Jos henkilöillä, joihin sovelletaan puolisoita koskevia tulove-

66 §

Valitus hallinto-oikeuteen

Oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen tai yhtymän kotikunta 5 §:n mukaan on. Jos henkilöillä, joihin sovelletaan puolisoita koskevia tuloverolain säännöksiä, on kotikunta eri hallinto-

*Voimassa oleva laki*

rolain säännöksiä, on kotikunta eri hallinto-oikeuksien tuomiopiirissä, oikaisulautakunnan päätökseen haetaan muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin kuuluu henkilöistä vanhemman kotikunta. Jos henkilöt ovat samanikäisiä, toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyy sen mukaan, kumman henkilötunnuksen yksilönumero on pienempi. *Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta.*

Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa hallinto-oikeudelle tai Verohallinnolle. Verohallinnon on viipymättä lähetettävä sille toimitettu valituskirjelmä ja verotusta koskevat asiakirjat hallinto-oikeudelle.

## 67 §

*Valitusaika*

Verovelvollisen tai muun muutoksenhakuun oikeutetun on tehtävä valitus viiden vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen on kuitenkin tehtävä valitus vuoden kuluessa verovelvollisen verotuksen päättymistä seuraavan vuoden alusta. Oikaisuvaatimukseen annettua päätöksestä saadaan tämän määräajan estämättä valittaa 60 päivän aikana sen päivän jälkeen, jona muutoksenhakuun oikeutettu on saanut päätöksestä tiedon. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Edellä mainittujen viranomaisten valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

*Ehdotus*

oikeuksien tuomiopiirissä, oikaisulautakunnan päätökseen haetaan muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin kuuluu henkilöistä vanhemman kotikunta. Jos henkilöt ovat samanikäisiä, toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyy sen mukaan, kumman henkilötunnuksen yksilönumero on pienempi.

*Edellä 65 a §:ssä tarkoitettu päätöksen hakija, tiedonantovelvollinen, verovelvollinen ja muu muutoksenhakuun oikeutettu sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin hakijan tai tiedonantovelvollisen kotikunta Verohallinnon päätöstä tehtäessä kuului.*

*Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen.*

## 67 §

*Valitusaika*

*Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista.*

*Veronsaajien oikeudenvallontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä.*

HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

69 §

*Veronsaajien kuuleminen valitusta käsiteltäessä*

*Valitusta käsittelevän hallintotuomioistuimen tulee varata verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvälontayksikölle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa vastaselityksen antamiseen.*

*Ehdotus*

69 §

*Veronsaajien **oikeudenvälontayksikön ja verovelvollisen kuuleminen** valitusta käsiteltäessä*

Hallintotuomioistuimen on varattava verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvälontayksikölle ja Veronsaajien oikeudenvälontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen.

70 §

*Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. *Valitusoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen on niillä, jotka voivat hakea muutosta verotukseen.*

70 §

*Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

71 a §

*Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Verovelvollinen ja muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu sekä Veronsaajien oikeudenvälontayksikkö (*osapuolet*) saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen hallinto-oikeuden asemesta korkeimmalta hallinto-oikeudelta vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan (*ennakkopäätösvalitus*).

71 a §

*Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Verovelvollinen, muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu ja 65 a §:n nojalla muutoksenhakuun oikeutettu sekä Veronsaajien oikeudenvälontayksikkö (*osapuolet*) saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen hallinto-oikeuden asemesta korkeimmalta hallinto-oikeudelta vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan (*ennakkopäätösvalitus*).

71 c §

*Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa*

Ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haetaan korkeimmalta hallinto-oikeudelta va-

71 c §

*Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa*

Ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haetaan korkeimmalta hallinto-oikeudelta va-

*Voimassa oleva laki*

lituskirjelmällä, joka sisältää lupahakemuksen ja valituksen. *Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon.* Verovelvollisen tai muun 62 §:n 1 momentissa tarkoitettuna määräaika valituskirjelmän jättämiselle on 60 päivää siitä, kun tämä on saanut oikaisulautakunnan päätöksestä tiedon siten kuin 67 §:ssä säädetään. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön määräaika on 60 päivää, ja se lasketaan oikaisulautakunnan päätöksen tekemisestä.

*Ehdotus*

lituskirjelmällä, joka sisältää lupahakemuksen ja valituksen. *Määräaika valituskirjelmän jättämiselle on 60 päivää siitä, kun muutoksenhakija on saanut oikaisulautakunnan päätöksestä tiedon siten kuin 26 c §:ssä säädetään.* Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön määräaika on 60 päivää, ja se lasketaan oikaisulautakunnan päätöksen tekemisestä.

## 71 e §

*Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku*

Nimeämispäätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 57 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen.

Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 122 §:n 3 tai 4 momentissa sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 43 §:n 5 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen.

Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö saavat hakea muutosta tonnistoverolain (476/2002) mukaiseen Verohallinnon päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista.

Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin hakijan kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun hakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään.

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan 70 ja 71 §:ää.

## 71 e §

**Menettely eräitä Verohallinnon päätöksiä koskevassa muutoksenhaussa**

*Edellä 65 a §:n 5 momentin 1, 3 ja 4 kohdassa tarkoitettuja päätöksiä koskeva muutoksenhaku on käsiteltävä Verohallinnossa, verotuksen oikaisulautakunnassa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

71 f §

*Oikaisulautakunnan päätökseen liitettävän  
valitusosoituksen sisältö*

Oikaisulautakunnan päätökseen on liitettävä hallintolain (434/2003) 47 §:ssä tarkoitettu valitusosoitus, josta ilmenee, miten ratkaisuun tyytymättömän on meneteltävä saatukseen asia hallinto-oikeuden tutkittavaksi tai hakeakseen muutosta *tämän lain* 71 a §:n mukaisella ennakkopäätösvalituksella. *Valitusosoituksessa on myös selostettava menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa pääpiirteittäin.*

71 f §

*Oikaisulautakunnan päätökseen **liitettävä valitusosoitus***

Oikaisulautakunnan päätökseen on liitettävä hallintolain (434/2003) 47 §:ssä tarkoitettu valitusosoitus, josta ilmenee, miten ratkaisuun tyytymättömän on meneteltävä saatukseen asia hallinto-oikeuden tutkittavaksi tai hakeakseen muutosta 71 a §:n mukaisella ennakkopäätösvalituksella.

*Valitusosoituksessa on myös selostettava menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa pääpiirteittäin.*

71 g §

**Perustevalitus**

*Tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) perustevalitusta koskevia säännöksiä.*

77 §

*Korkojen laskeminen muutostilanteessa*

Uudelleen toimitettavan verotuksen yhteydessä jäännösveron korko lasketaan uudelleen toimitettavassa verotuksessa määrättävän veron ja kumotun verotuksen perusteella kertyneen veron maksettavalle erotukselle verovuotta seuraavan vuoden helmikuun 1 päivästä uudelleen toimitettavan verotuksen yhteydessä määrättävään eräpäivään. Palautuskorko lasketaan uudelleen toimitettavassa verotuksessa määrättävän veron ja kumotun verotuksen perusteella kertyneen veron palautettavalle erotukselle mainitusta päivästä tai, jos maksu on tapahtunut myöhemmin, maksupäivästä palautuspäivään.

Uudelleen toimitettavan verotuksen yhteydessä maksettava yhteisökorko lasketaan uu-

77 §

*Korkojen laskeminen muutostilanteessa*

(3 mom. kumotaan)

(4 mom. kumotaan)



*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*delleen toimitettavassa verotuksessa määrättävän veron ja kumotun verotuksen perusteella kertyneen veron maksettavalle erotukselle verovuoden veroilmoituksen viimeistä antopäivää seuraavasta päivästä tai täydennysmaksun maksupäivästä uudelleen toimitettavan verotuksen yhteydessä määrättävään eräpäivään. Palautettava yhteisökorko laskeetaan uudelleen toimitettavassa verotuksessa määrättävän veron ja kumotun verotuksen perusteella kertyneen veron palautettavalle erotukselle mainituista päivistä tai, jos maksu on tapahtunut myöhemmin, maksupäivästä palautuspäivään.*

78 §

*Muutosten toteuttaminen*

Seurannaismuutos ja muutoksenhaun johdosta tehtävät muutokset verotukseen toteutetaan noudattaen soveltuvin osin, mitä verotuksen oikaisusta 55 ja 56 §:ssä säädetään. Tehtyihin päätöksiin haetaan muutosta sen mukaan, mitä muutoksen hakemista verotuksen oikaisua koskevaan päätökseen 62—65 §:ssä säädetään.

Tässä pykälässä tarkoitettut muutokset verotukseen tehdään, vaikka verotuksen oikaisun edellytykset puuttuvat.

78 §

*Muutosten toteuttaminen*

*Muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen toimitettava verotus, seurannaismuutos ja muutoksenhaun johdosta tehtävät muutokset verotukseen toteutetaan noudattaen, mitä verotuksen oikaisusta 55 ja 56 §:ssä säädetään. Tehtyihin päätöksiin haetaan muutosta sen mukaan, mitä muutoksen hakemista verotuksen oikaisua koskevaan päätökseen 5 luvussa säädetään.*

*Verohallinnon on määrättävä, ellei erityisestä syystä muuta johdu, omasta aloitteistaan saatavan täytäntöönpanon keskeytettäväksi siltä osin kuin muutoksenhakuviranomainen on kumonnut verotusta koskevan päätöksen ja palauttanut asian Verohallinnolle uudelleen toimitettavaksi. Keskeytysmääräys on tehtävä viipymättä sen jälkeen, kun muutoksenhakuviranomaisen päätös on annettu Verohallinnolle tiedoksi. Keskeytysmääräykseen sovelletaan muutoin, mitä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa säädetään.*

Tässä pykälässä tarkoitettut muutokset verotukseen tehdään, vaikka verotuksen oikaisun edellytykset puuttuvat.

HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

85 a §

85 a §

*Muutoksenhaku Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun*

*Muutoksenhaku Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun*

Verovelvollinen ja muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu sekä Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun hallinto-oikeudelta. Valitus tehdään siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä 69 §:ssä säädetään. Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Verovelvollinen ja muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu sekä Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun hallinto-oikeudelta. Valitus tehdään siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. *Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta.* Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä 69 §:ssä säädetään. Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2017 toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.*

*Verovuodelta 2016 ja sitä aikaisemmilta verovuosilta toimitettavassa verotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sekä muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun verovuotta 2016 tai sitä aikaisempaa verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä. Verovuoden 2016 säännönmukaista verotusta koskevan Verohallinnon päätöksen muutoksenhakuun sovelletaan kuitenkin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

## 6.

**Laki****arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* arvonlisäverolain (1501/1993) 13 c §:n 4 momentti, 129 b §:n edellä oleva väliotsikko, 134 m §:n 2 momentti, 134 o §:n 2 momentti, 146 b ja 149 §, 152 §:n 2 momentti, 153 ja 154 §, 156 j §, 157 §:n 2 momentti, 158 ja 162 a—162 e §, 166 §:n 4 momentti, 169, 169 a, 170, 170 a, 171 ja 171 a §, 19 ja 21 luku sekä 209, 218, 219 ja 219 a §,

sellaisina kuin niistä ovat 13 c §:n 4 momentti sekä 149, 162 a, 162 b ja 162 d § laissa 605/2009, 129 b §:n edellä oleva väliotsikko ja 146 b § laissa 1392/2010, 134 m §:n 2 momentti ja 134 o §:n 2 momentti laissa 505/2014, 152 §:n 2 momentti ja 156 c §:n 2 momentti laissa 1359/2009, 154 § osaksi laissa 1767/1995, 157 §:n 2 momentti sekä 158 ja 171 § laissa 529/2010, 162 c § laeissa 605/2009 ja 529/2010, 162 e § laeissa 605/2009 ja 886/2009, 166 §:n 4 momentti laissa 250/2001, 169 § laeissa 325/2003, 529/2010 ja 399/2012, 169 a § laeissa 350/1995 ja 1413/2010, 170 § osaksi laeissa 529/2010 ja 877/2012, 170 a § laissa 399/2012, 171 a § laeissa 350/1995 ja 529/2010, 209 § laeissa 325/2003 ja 529/2010, 218 § osaksi laeissa 250/2001, 399/2012 ja 785/2013, 218 § osaksi laeissa 250/2001, 399/2012 ja 785/2013, 219 ja 219 a § laissa 877/2012,

*muutetaan* 13 b §, 13 c §:n 3 momentti, 72 f §, 79 k §:n 1 momentti, 102 a §:n 2 momentti, 128 §:n 1 ja 4 momentti, 129 §:n edellä oleva väliotsikko, 133 §:n 4 ja 6 momentti, 133 c §:n 2 momentti, 133 q §:n 2 momentti, 134 f §, 134 h §:n 1 momentti, 134 j ja 134 l § ja 134 m §:n 5 momentti, 134 p §:n 2 momentti, 134 r §, 13 a luvun otsikko, 146 a ja 147 §, 14 luvun otsikko, 49 a §:n 2 momentti, 149 b §:n 1, 2 ja 4 momentti, 149 c—149 e §, 149 f §, 151 §:n 2 momentti, 156 §, 156 c §:n 2 momentti, 156 i §:n 1 mom., 156 l §, 156 m §:n 5 momentti, 157 §:n 1 momentti, 17 luvun otsikko, 161 §:n 3 momentti, 162 §, 163 §:n 2 ja 3 momentti, 164 ja 165 §, 166 §:n 2 ja 3 momentti, 168, 168 a ja 172 §, 173 a §:n 2 momentti, 20 luvun otsikko, 190 §:n 4 momentti, 22 luvun otsikko, 209 n §:n 2 momentti, 209 r, 209 s ja 216 §,

sellaisina kuin niistä ovat 13 b § laissa 377/1994, 13 c §:n 3 momentti, 133 c §:n 2 momentti ja 13 a luvun otsikko laissa 1486/1994, 72 f § laeissa 1486/1994, 1767/1995 ja 1071/2002, 79 k §:n 1 momentti, 149 §, 149 b §:n 1, 2 ja 4 momentti sekä 149 f ja 162 § laissa 605/2009, 102 a §:n 2 momentti laissa 507/2014, 128 §:n 1 momentti, 149 c §:n 1 momentti, 157 §:n 1 momentti, 164 § sekä 190 §:n 4 momentti laissa 529/2010, 128 §:n 4 momentti laissa 1767/1995, 129 §:n edellä oleva väliotsikko laissa 1392/2010, 133 §:n 4 ja 6 momentti laissa 1457/2001, 133 q §:n 2 momentti, 134 f §, 134 h §:n 1 momentti, 134 j ja 134 l §, 134 m §:n 5 momentti, 134 p §:n 2 momentti ja 134 r § laissa 505/2014, 146 a § laissa 542/1996, 147 § laeissa 605/2009 ja 529/2010, 149 a §:n 2 momentti ja 149 e § laissa 1301/2003, 149 c § laeissa 605/2009 ja 529/2010, 149 d § sekä 163 §:n 2 ja 3 momentti laissa 886/2009, 154 § osaksi laissa 1767/1995, 156 c §:n 2 momentti, 156 j ja 156 l § sekä 156 m §:n 5 momentti laissa 1359/2009, 161 §:n 3 momentti sekä 166 §:n 2 ja 3 momentti laissa 250/2001, 165 § laeissa 605/2009, 886/2009 ja 529/2010, 168 § osaksi laissa 529/2010, 168 a § laeissa 1486/1994 ja 529/2010, 172 § laeissa 1486/1994 ja 1347/1999, 173 a §:n 2 momentti ja 209 n §:n 2 momentti, 209 r ja 209 s § laissa 399/2012, 22 luvun otsikko laissa 325/2003 ja 216 § laissa 1432/2009, sekä

*lisätään* lakiin uusi 101 c §, lakiin uusi 129 c ja 129 d §, 133 c §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1486/1994 ja 529/2010, uusi 3—5 momentti, 134 b §:ään, sellaisena kuin se on laissa 505/2014, uusi 2 momentti, lakiin uusi 147 a §, siitä lailla 605/2009 kumotun 148 §:n tilalle uusi 148 §, lakiin uusi 148 a ja 148 b §, 151 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa

## HE 29/2016 vp

1359/2009, uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 momentti siirtyy 4 momentiksi, ja 172 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1486/1994 ja 1347/1999, siitä lailla 1347/1999 kumotun 2 momentin tilalle uusi 2 momentti ja lakiin uusi 209 t § seuraavasti:

### *Voimassa oleva laki*

#### 13 b §

Verovelvollisuusryhmän tulee ilmoittaa keskuudestaan ryhmään kuuluva elinkeinonharjoittaja, joka on velvollinen täyttämään ryhmän tässä laissa tarkoitetun ilmoitus- ja tilitysvelvollisuuden ja joka on oikeutettu tekemään laissa tarkoitetut veron palauttamista koskevat hakemukset.

#### 13 c §

Paliskunta on velvollinen täyttämään paliskuntaryhmän ilmoitus- ja tilitysvelvollisuuden ja oikeutettu tekemään veron palauttamista koskevat hakemukset.

*Paliskuntaryhmän verokausi on poronhoitovuosi. Veroilmoitus verokaudelta on annettava viimeistään verokautta seuraavana toisena kalenterikuukautena verotililain (604/2009) 8 §:ssä säädettyä ajankohtana kyseisen lain 7 §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen. Vero on maksettava viimeistään verokautta seuraavana toisena kalenterikuukautena verotililain 11 §:n 1 momentissa säädettyä ajankohtana.*

#### 72 f §

Tavaran yhteisöhankinnasta ei suoriteta veroa, jos:

- 1) tavaran maahantuonnista ei olisi suoritettava veroa;
- 2) tavaran myynnistä ei olisi 61 §:n taikka 72 h §:n 1 momentin 1 tai 2 kohdan nojalla suoritettava veroa, jos myynti tapahtuisi Suomessa;
- 3) hankkija olisi oikeutettu saamaan hankinnasta suoritettavan veron 122 §:n nojalla kokonaan takaisin ja hän on täyttänyt 162 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa.

### *Ehdotus*

#### 13 b §

Verovelvollisuusryhmän tulee ilmoittaa keskuudestaan ryhmään kuuluva elinkeinonharjoittaja, joka on velvollinen täyttämään ryhmän *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain ( / ) 4 luvussa tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden ja 6 luvussa tarkoitetun maksuvelvollisuuden.*

#### 13 c §

Paliskunta on velvollinen täyttämään paliskuntaryhmän *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 4 luvussa tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden ja 6 luvussa tarkoitetun maksuvelvollisuuden.* (4 mom. kumotaan)

#### 72 f §

Tavaran yhteisöhankinnasta ei suoriteta veroa, jos:

- 1) tavaran maahantuonnista ei olisi suoritettava veroa;
- 2) tavaran myynnistä ei olisi 61 §:n taikka 72 h §:n 1 momentin 1 tai 2 kohdan nojalla suoritettava veroa, jos myynti tapahtuisi Suomessa;
- 3) hankkija olisi oikeutettu saamaan hankinnasta suoritettavan veron 122 §:n nojalla kokonaan takaisin ja hän on täyttänyt *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä* säädetyn ilmoittamisvelvollisuutensa.

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

79 k §

Verovelvollinen jälleenmyyjä saa käyttää voittomarginaalina 162 a §:ssä tarkoitetun verokauden voittomarginaalia.

79 k §

Verovelvollinen jälleenmyyjä saa käyttää voittomarginaalina *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 11 ja 12 §:ssä* tarkoitetun verokauden voittomarginaalia.

9 luku

**Tavaran maahantuonti**

9 luku

**Tavaran maahantuonti**

101 c §

*Tullin antamaan ennakkoratkaisuun ei saa vaatia tullilain 37 §:ssä tarkoitettua oikaisua, vaan siihen haetaan muutosta valittamalla siten kuin tullilaissa säädetään. Valitusajaksi on 30 päivää ennakkoratkaisua koskevan päätöksen tiedoksisaannista. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa vaatia oikaisua eikä hakea muutosta valittamalla.*

102 a §

Jos kyse on ostosta 2 a, 8 a—8 d tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisö-hankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, edellytyksenä on lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt 162 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa tai että vero on määrätty maksettavaksi. Jos verovelvollinen ei saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen itse laatima tosite, josta ilmenevät soveltuvin osin 209 e §:n 1 momentissa tarkoitetut tiedot sekä ostosta tai yhteisöhankinnasta suoritettava vero ja verokanta.

102 a §

Jos kyse on ostosta 2 a, 8 a—8 d tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisö-hankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, *vähennysoikeuden* edellytyksenä on lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä* säädetyn ilmoittamisvelvollisuutensa tai että vero on määrätty maksettavaksi. Jos verovelvollinen ei saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen itse laatima tosite, josta ilmenevät soveltuvin osin 209 e §:n 1 momentissa tarkoitetut tiedot sekä ostosta tai yhteisöhankinnasta suoritettava vero ja verokanta.

128 §

Hakemus verojen palauttamisesta on tehtävä ulkoasiainministeriölle kalenterivuoden neljännekseltä ja viimeistään vuoden kuluessa *hakemukseen liitettävän* laskun maksupäivästä. Ulkoasiainministeriö vahvistaa, onko

128 §

Hakemus verojen palauttamisesta on tehtävä ulkoasiainministeriölle kalenterivuoden neljännekseltä ja viimeistään vuoden kuluessa *laskun* maksupäivästä. Ulkoasiainministeriö vahvistaa, onko hakijalla vastavuoroisuus

*Voimassa oleva laki*

hakijalla vastavuoroisuuden, hakijan aseman sekä tavaran tai palvelun käyttötarkoituksen perusteella oikeus palautukseen. Verohallinto tarkistaa muut palautuksen edellytykset ja palauttaa veron.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa *valittamalla* hakea muutosta.

*Euroopan unioni*

***Muu kansainvälinen järjestö***

*Ehdotus*

den, hakijan aseman sekä tavaran tai palvelun käyttötarkoituksen perusteella oikeus palautukseen. Verohallinto tarkistaa muut palautuksen edellytykset ja palauttaa veron.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta.

***Euroopan unioni ja muut kansainväliset järjestöt***

(väliotsikko kumotaan)

*129 c §*

*Jos veroa on palautettu 129, 129 a tai 129 b §:n perusteella liikaa, voidaan liikaa palautetun veron määrä vähentää myöhemmin palautettavan veron määrästä.*

*129 d §*

*Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 129, 129 a ja 129 b §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutettuun.*

*Haettaessa muutosta 129, 129 a ja 129 b §:n nojalla tehtyyn päätökseen oikaisuvaatimuksen tekemisen määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluu ajanjaksoa päätös koskee.*

133 §

Mitä 13—23 luvussa säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 130, 131 ja 131 a §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutettuun sekä tavaran yhteisöhankeijajaan, jonka ei ole 72 f §:n nojalla suoritettava veroa.

Mitä 13—22 luvussa säädetään vähennettävästä verosta ja verovelvollisesta, sovelletaan myös 130 a §:ssä tarkoitettuun palautettavaan veroon ja palautukseen oikeutettuun.

133 §

Mitä 13—23 luvussa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 130, 131 ja 131 a §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutettuun sekä tavaran yhteisöhankeijajaan, jonka ei ole 72 f §:n nojalla suoritettava veroa.

Mitä 13—22 luvussa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään vähennettävästä verosta ja verovelvollisesta, sovelletaan myös 130 a §:ssä tarkoitettuun palautettavaan veroon ja palau-

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

tukseen oikeutettuun.

133 c §

Palautukseen noudatetaan muutoin soveltuvin osin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa tai muussa laissa säädetään. Tämän lain 192 ja 193 §:ssä tarkoitettu kolmen vuoden määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa päätös koskee.

133 c §

*Jos 133 a tai 133 b §:n perusteella liikaa palautetulle määrälle tulee maksettavaksi viivästyskorkoa, korkoa on maksettava sitä päivää seuraavasta päivästä, jona palautus on maksettu.*

*Palautukseen sovelletaan muutoin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II-osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tai muussa laissa säädetään.*

*Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 37, 40, 41 ja 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 133 a ja 133 b §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutettuun.*

*Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 44 ja 61 §:ssä tarkoitettu määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa päätös koskee.*

133 q §

Jos verovelvollinen harjoittaa Suomessa myös erityisjärjestelmän piiriin kuulumatonta toimintaa, josta hän on velvollinen rekisteröitymään arvonlisäverovelvolliseksi, hän saa tehdä erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan, verolliseen toimintaansa liittyvistä hankinnoista 10 luvussa tarkoitettua vähennyksen 162 §:ssä tarkoitettua ilmoituksessa.

133 q §

Jos verovelvollinen harjoittaa Suomessa myös erityisjärjestelmän piiriin kuulumatonta toimintaa, josta hän on velvollinen rekisteröitymään arvonlisäverovelvolliseksi, hän saa tehdä erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan verolliseen toimintaansa liittyvistä hankinnoista 10 luvussa tarkoitettua vähennyksen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitettua ilmoituksessa.

134 b §

134 b §

*Verohallinto antaa yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä annetun neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) n:o 282/2011 58 artiklassa säädetyn päätöksen järjestelmän ulkopuolelle sulkemisesta sähköisesti tiedoksi. Päätös katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä siitä,*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*kun se on asetettu noudettavaksi Verohallinnon osoittamalta palvelimelta.*

134 f §

Ellei tässä luvussa toisin säädetä, erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, sovelletaan soveltuvin osin, mitä 13—22 luvussa säädetään verovelvollisesta. Sama koskee verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on toinen jäsenvaltio, siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta.

134 f §

Jollei tässä luvussa toisin säädetä, erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, sovelletaan soveltuvin osin, mitä 13—22 luvussa *ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa* säädetään verovelvollisesta. Sama koskee verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on toinen jäsenvaltio, siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta.

134 h §

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen erityisjärjestelmän piiriin kuuluviin liiketoimiin ei sovelleta, mitä 147 §:n 1 momentissa säädetään veron maksamisesta.

134 h §

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen erityisjärjestelmän piiriin kuuluviin liiketoimiin ei sovelleta, mitä *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 ja 33 §:ssä* säädetään veron maksamisesta.

134 j

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta, mitä 161, 162 ja 162 a §:ssä sekä 164 §:n 1 momentissa säädetään ilmoittamisvelvollisuudesta ja verokaudesta.

134 j §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta, mitä 161 §:ssä *ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa sekä 16—18, 22, 23 ja 25 §:ssä* säädetään verokaudesta ja ilmoittamisvelvollisuudesta.

*Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen veroilmoitukseen sovelletaan, mitä 164 §:n 3 momentissa sekä 165 §:ssä säädetään yhteenvetoilmoituksesta.*

134 l §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, ei sovelleta, mitä 19 luvussa säädetään veron määräämisestä siltä osin kuin kysymys on erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista toiseen jäsenvaltioon suoritettavasta verosta.

134 l §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, ei sovelleta, mitä *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 8 luvussa* säädetään veron määräämisestä siltä osin kuin kysymys on erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista toiseen jäsenvaltioon suoritettavasta verosta.



HE 29/2016 vp

Voimassa oleva laki

Ehdotus

134 m §

134 m §

Edellä 1 momentissa tarkoitettuun veroon sovelletaan, mitä verotililain 23 §:ssä ja 24 §:n 1 momentissa säädetään kausiveroilmoitukseen perustuvasta velvoitteesta.

(2 mom. kumotaan)

Kun erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle määrätään veronlisäystä, sovelletaan, mitä 184 ja 185 §:ssä säädetään veron määräämisestä.

Kun erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle määrätään veronlisäystä, sovelletaan, mitä *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 52 ja 54 §:ssä* säädetään veron määräämisestä.

134 o §

134 o §

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen osalta tilikautena pidetään 179, 192, 193 ja 204 §:ää sovellettaessa sitä kalenterivuotta, johon kuuluvasta verokaudesta on kyse. Lain 192 ja 193 §:ää sovellettaessa oikaisu ja valitus voidaan tehdä jo kalenterivuoden kuluessa.

(2 mom. kumotaan)

134 p §

134 p §

Takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolain (609/2005) 22 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan veron maksupäivästä.

Takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolain ( / ) 32 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan veron maksupäivästä.

134 r §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen sovelletaan, mitä 218 §:n 3 momentissa säädetään arvonlisäverorikkomuksesta, jos hän jättää asianmukaisesti täyttämättä viranomaisen kehotuksesta huolimatta 133 f, 133 h, 133 m, 133 o, 134 a tai 134 e §:ssä säädetyn velvollisuuden.

134 r §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta, mitä *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 ja 37 §:ssä* säädetään seuraamusmaksuista.

*Erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, voidaan määrätä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 37 §:ssä tarkoitettu veronkorotus, jos Suomeen suoritettavaa veroa koskeva veroilmoitus on annettu tässä luvussa säädetyn ajankohdan jälkeen tai veroilmoitus on annettu puutteellisena tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta.*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

13 a luku

13 a luku

**Verotusmenettely eräissä yhteisöhankintatilanteissa**

**Yleinen verotusmenettely ja muutoksenhaku**

146 a §

146 a §

Jos 26 d §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettua uuden kuljetusvälineen ostaja ei ole tämän lain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja kuljetusvälineestä on suoritettava autoverolain (1482/94) mukaan autoveroa, yhteisöhankinnasta suoritettavan arvonlisäveron maksamisesta, veroviranomaisista, ilmoittamisvelvollisuudesta, veron määräämisestä, ennakkoratkaisusta, muutoksen hakemisesta ja veron takaisinmaksusta on voimassa, mitä autoverosta säädetään.

*Veron maksamiseen, ilmoittamiseen, määräämiseen, oikaisuun ja muuhun verotusmenettelyyn sekä muutoksenhakuun sovelletaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään, jollei tässä laissa toisin säädetä.*

146 b §

(146 b § kumotaan)

*Jos 26 e §:ssä tarkoitettujen valmisteveron alaisten tavaroiden ostajana on henkilö, jonka muut hankinnat eivät 26c §:n 2 momentin nojalla muodosta yhteisöhankintaa, valmisteveron alaisten tavaroiden yhteisöhankinnasta suoritettavan arvonlisäveron maksamisesta, veroviranomaisista, ilmoittamisvelvollisuudesta, veron määräämisestä, ennakkoratkaisusta, muutoksen hakemisesta, veron takaisinmaksusta sekä muutoinkin menettelyistä on voimassa, mitä valmisteverotuslaissa säädetään.*

147 §

Verovelvollisen on maksettava 162 a §:ssä tarkoitettulle verokaudelle kuuluville kalenterikuukausille 13 luvun mukaan kohdistettavien suoritettavien verojen ja vähennettävien verojen erotus (tilitettävä vero) valtiolle viimeistään kyseistä verokautta seuraavana toisena kalenterikuukautena verotililain 11 §:n 1 momentissa säädettyä ajankohtana.

147 §

*Verovelvollisen on maksettava oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 11 ja 12 §:ssä tarkoitetuille verokausille kuuluville kalenterikuukausille 13 luvun mukaan kohdistettavien suoritettavien verojen ja vähennettävien verojen erotus (tilitettävä vero) valtiolle siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 6 luvussa säädetään.*

*Edellä 26 d §:n 1 momentissa tarkoitettua uuden kuljetusvälineen ostajan, joka ei ole tämän lain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja johon ei sovelleta 146 a §:ää, on maksettava vero Verohallinnon tarkemmin määräämällä tavalla viimeistään sinä päivänä, jona kuljetusväline on ilmoitettava rekisteriin.*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*Verovelvollisen, jonka verokausi muuttuu 162 c §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla lyhyemmäksi kesken verokauden, on maksettava muutosta edeltäneeltä verokauden osalta tilitettävä vero viimeistään sitä kalenterikuukautta seuraavana toisena kalenterikuukautena, jona 162 c §:n 1 momentissa tarkoitettu ilmoitus on annettu, verotililain 11 §:n 1 momentissa säädettyä ajankohtana tai Verohallinnon määräämänä myöhemmänä ajankohtana.*

147 a §

*Jos 10 luvussa taikka 78 tai 80 §:ssä tarkoitettuja vähennyksiä ei voida tehdä täysimääräisinä verokaudelta tilitettävää veroa laskettaessa, verovelvollisella on oikeus saada palautuksena verokaudelta vähentämättä jäänyt vero.*

*Edellä 1 momentissa tarkoitettu määrä palautetaan siten kuin veronkantolaissa säädetään.*

148 §

*Vero määrätään verovelvollisen ja verosta vastuussa olevien henkilöiden yhteisvastuullisesti maksettavaksi.*

*Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön verosta ovat yhteisvastuullisesti vastuussa avoimen yhtiön osakas ja kommandiittiyhtiön henkilökohtaisesti vastuunalainen yhtiömies. Sama vastuu 13 §:ssä tarkoitetun yhtymän ja laivanisännistöyhtiön verosta on yhtymän tai yhtiön osakkaalla.*

*Edellä 13 a §:ssä tarkoitetun verovelvollisuusryhmän verosta ovat yhteisvastuullisesti vastuussa kaikki ryhmään kuuluvat elinkeinonharjoittajat.*

*Edellä 2 momentissa tarkoitetun osakkaan ja yhtiömiehen sekä 3 momentissa tarkoitetun elinkeinonharjoittajan vastuu alkaa sen kuukauden alusta, jonka aikana hän liittyy yhtiöön, yhtymään tai verovelvollisuusryhmään, ja päättyy sen kuukauden lopussa, jonka kuussa hän siitä eroaa.*

*Verosta vastuussa olevat henkilöt merkitään Verohallinnon päätökseen. Jos päätökseen ei ole merkitty 2 tai 3 momentissa tarkoitettua verosta vastuussa olevaa henkilöä tai elinkeinonharjoittajaa, verovastuun to-*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

14 luku

**Veron maksaminen**

14 luku

**Verotusmenettely eräissä yhteisöhankinnoissa**

*148 a §*

*Jos 26 d §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun uuden kuljetusvälineen ostaja ei ole tämän lain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja kuljetusvälineestä on suoritettava autoverolain (1482/1994) mukaan autoveroa, yhteisöhankinnasta suoritettavan arvonnäveron maksamisesta, veroviranomaisista, ilmoittamisvelvollisuudesta, veron määräämisestä, ennakkoratkaisusta, muutoksen hakemisesta ja veron takaisinmaksusta on voimassa, mitä autoverosta säädetään.*

*148 b §*

*Jos 26 e §:ssä tarkoitettujen valmisteveron alaisten tavaroiden ostajana on henkilö, jonka muut hankinnat eivät 26 c §:n 2 momentin nojalla muodosta yhteisöhankintaa, valmisteveron alaisten tavaroiden yhteisöhankinnasta suoritettavan arvonnäveron maksamisesta, veroviranomaisista, ilmoittamisvelvollisuudesta, veron määräämisestä, ennakkoratkaisusta, muutoksen hakemisesta, veron takaisinmaksusta sekä muutoinkin menettelystä on voimassa, mitä valmisteverotuslaissa säädetään.*

*149 §*

*Jos 10 luvussa taikka 78 tai 80 §:ssä tarkoitettuja vähennyksiä ei voida tehdä täysimääräisinä verokaudelta tilitettävää veroa laskettaessa, verovelvollisella on oikeus saada palautuksena verokaudelta vähentämättä jäänyt vero.*

*Edellä 1 momentissa tarkoitettu määrä palautetaan siten kuin verotilailaissa tarkemmin säädetään.*

(149 § kumotaan)

## Voimassa oleva laki

## Ehdotus

## 149 a §

Verovelvollinen, jonka tilikauden liikevaihto on enintään 8 500 euroa, saa huojenuksena koko tilikaudelta tilitettävän veron.

## 149 a §

Verovelvollinen, jonka tilikauden liikevaihto on enintään 10 000 euroa, saa huojenuksena koko tilikaudelta tilitettävän veron.

## 149 b §

Jos verovelvollisen verokausi on kalenterikuukausi tai neljänneskalenterivuosi, huojenuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan tilikauden viimeiseltä verokaudelta annettavan 162 §:n 1 momentissa tarkoitetun veroilmoituksen yhteydessä.

Jos verovelvollisen verokausi on kalenterivuosi tai poronhoitovuosi, huojenuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan verokaudelta annettavan 162 §:n 1 momentissa tai 13 c §:n 4 momentissa tarkoitetun veroilmoituksen yhteydessä.

## 149 b §

Jos verovelvollisen verokausi on kalenterikuukausi tai neljänneskalenterivuosi, huojenuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan tilikauden viimeiseltä verokaudelta annettavan *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä* tarkoitetun veroilmoituksen yhteydessä.

Jos verovelvollisen verokausi on kalenterivuosi tai poronhoitovuosi, huojenuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan verokaudelta annettavan *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä* tarkoitetun veroilmoituksen yhteydessä.

Verovelvollisella, joka on jättänyt alaraja-huojennusta koskevat 1 tai 2 momentissa tarkoitetut tiedot antamatta tai ilmoittanut huojenuksen liian pienenä, on oikeus tilikauden päätyttyä saada ilmoittamatta jäänyt määrä palautuksena hakemuksen tai muun saadun selvityksen perusteella kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota huojenus koskee, tai verovelvollisen sanotun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin.

Verovelvollisella, joka on jättänyt alaraja-huojennusta koskevat 1 tai 2 momentissa tarkoitetut tiedot antamatta tai ilmoittanut huojenuksen liian pienenä, on oikeus tilikauden päätyttyä saada ilmoittamatta jäänyt määrä palautuksena kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota huojenus koskee. *Jos verovelvollisen tilikausi ei ole kalenterivuosi ja verokausi on kalenterikuukausi, verovelvollisella on oikeus palautukseen kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, jota huojenus koskee. Jos verovelvollisen verokausi on poronhoitovuosi, verovelvollisella on oikeus palautukseen kolmen vuoden kuluessa sen poronhoitovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta, jota huojenus koskee.*

## 149 c §

Jos verovelvollinen on antamiensa virheellisten tai puutteellisten tietojen johdosta saanut liian suuren huojenuksen, Verohallinnon on määrättävä liika hyväksi saatu määrä verovelvollisen maksettavaksi kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota huojenus koskee.

## 149 c §

Jos verovelvollinen on antamiensa virheellisten tai puutteellisten tietojen johdosta saanut liian suuren huojenuksen, Verohallinnon on määrättävä liika hyväksi saatu määrä verovelvollisen maksettavaksi kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota huojenus koskee.

*Jos verovelvollisen tilikausi ei ole kalente-*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

Edellä 1 momentin nojalla maksettavaksi määrättyä veroa voidaan korottaa 182 §:ssä säädetyin edellytyksin.

*rivuosi ja verokausi on kalenterikuukausi, vero on määrättävä kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, jota huojennus koskee. Jos verovelvollisen verokausi on poronhoitovuosi, vero on määrättävä kolmen vuoden kuluessa poronhoitovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.*

Edellä 1 momentin nojalla maksettavaksi määrättylle verolle määrätään veronkorotus siten, kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 37 ja 38 §:ssä säädetään.

149 d §

Huojennusta oikaistaan, jos verovelvollinen on saanut liian suuren tai liian pienen huojennuksen tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää koskevan veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta. Oikaisu voidaan tehdä, vaikka 149 b §:n 4 momentissa tai 149 c §:ssä tarkoitettu määräaika on päättynyt.

149 d §

Huojennusta oikaistaan, jos verovelvollinen on saanut liian suuren tai liian pienen huojennuksen tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää koskevan *oikaisuilmoituksen*, veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta. Oikaisu voidaan tehdä, vaikka 149 b §:n 4 momentissa tai 149 c §:ssä tarkoitettu määräaika on päättynyt.

149 e §

Huojennukseen sovelletaan muutoin soveltuvin osin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa sekä muussa laissa säädetään.

149 e §

Huojennukseen sovelletaan muutoin soveltuvin osin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa, *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa* ja muussa laissa säädetään.

149 f §

Verovelvollisella, jonka tilikausi muuttuu 208 a §:n perusteella kalenterivuodeksi, on oikeus saada 149 a §:ssä tarkoitettu huojennus tilikauden muutospäivänä tai sen jälkeen päätyvältä kirjanpitolain mukaiselta tilikaudelta kyseiseen tilikauteen kuuluvilta tilikauden muutosta edeltäneiltä kalenterikuukausilta tilitettävästä verosta. Tilikautena pidetään tilikauden muutosta edeltäviä kirjanpitolain mukaiseen tilikauteen kuuluvia kalenterikuukausia.

149 f §

Verovelvollisella, jonka tilikausi muuttuu *216 §:n* perusteella kalenterivuodeksi, on oikeus saada 149 a §:ssä tarkoitettu huojennus tilikauden muutospäivänä tai sen jälkeen päätyvältä kirjanpitolain mukaiselta tilikaudelta kyseiseen tilikauteen kuuluvilta tilikauden muutosta edeltäneiltä kalenterikuukausilta tilitettävästä verosta. Tilikautena pidetään tilikauden muutosta edeltäviä kirjanpitolain mukaiseen tilikauteen kuuluvia kalenterikuukausia.

Verovelvollisella, jonka tilikausi muuttuu 208 a §:ssä tarkoitettusta kalenterivuodesta kirjanpitolain mukaiseksi tilikaudeksi, on oikeus saada 149 a §:ssä tarkoitettu huojennus tilikauden muutospäivän jälkeen päätyvältä

Verovelvollisella, jonka tilikausi muuttuu *216 §:ssä* tarkoitettusta kalenterivuodesta kirjanpitolain mukaiseksi tilikaudeksi, on oikeus saada 149 a §:ssä tarkoitettu huojennus tilikauden muutospäivän jälkeen päätyvältä kir-

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

kirjanpitolain mukaiselta tilikaudelta kyseiseen tilikauteen kuuluvilta tilikauden muutoksen jälkeisiltä kalenterikuukausilta tilitettävästä verosta. Tilikautena pidetään tilikauden muutoksen jälkeisiä kirjanpitolain mukaiseen tilikauteen kuuluvia kalenterikuukausia

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitetun huojennuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan tilikauden viimeiseltä verokaudelta annettavan 162 §:n 1 momentissa tarkoitetun veroilmoituksen yhteydessä

151 §

Hakemukseen on liitettävä:

1) alkuperäinen lasku tai siihen verrattava myyjän antama asiakirja taikka alkuperäinen tullauspäätös ja siihen liittyvät asiakirjat;

2) hakijan kotimaan veroviranomaisen enintään vuotta aikaisemmin antama todistus hakijan harjoittaman liiketoiminnan laadusta;

3) muut hakemuksen ratkaisemiseksi tarvittavat asiakirjat.

152 §

*Verohallinnon on palautettava hakijan palautushakemukseen liittämät 151 §:n 2 momentin 1 kohdassa tarkoitetut alkuperäiset asiakirjat viivytyksettä.*

153 §

*Jos veroa on hakijan antamien virheellisten tai puutteellisten tietojen johdosta palautettu liikaa, liikaa palautettu määrä määrätään hakijan maksettavaksi. Maksuunpanopäätös on tehtävä viimeistään kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa virheellinen palautuspäätös koskee.*

154 §

*Edellä 153 §:n nojalla maksuunpantavaa määrää voidaan korottaa enintään 30 pro-*

janpitolain mukaiselta tilikaudelta kyseiseen tilikauteen kuuluvilta tilikauden muutoksen jälkeisiltä kalenterikuukausilta tilitettävästä verosta. Tilikautena pidetään tilikauden muutoksen jälkeisiä kirjanpitolain mukaiseen tilikauteen kuuluvia kalenterikuukausia.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitetun huojennuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan tilikauden viimeiseltä verokaudelta annettavan *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä* tarkoitetun veroilmoituksen yhteydessä.

151 §

Hakemukseen on liitettävä:

1) hakijan kotimaan veroviranomaisen enintään vuotta aikaisemmin antama todistus hakijan harjoittaman liiketoiminnan laadusta;

2) muut hakemuksen ratkaisemiseksi tarvittavat asiakirjat.

*Verohallinto voi pyytää alkuperäiset laskut ja tuontiasiakirjat tai jäljennöksen niistä.*

152 §

(2 mom. kumotaan)

(153 § kumotaan)

(154 § kumotaan)

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*sentilla, jos hakija on antanut palautushakemuksessa tai siihen liittyvässä selvityksessä vääriä tietoja. Jos väriiden tietojen antaminen on tapahtunut törkeästä huolimattomuudesta tai tahallisuudesta, maksuunpantavaa määrää voidaan korottaa enintään kolminkertaiseksi.*

*Maksuunpantavalle määrälle määrätään veronlisäystä siitä päivästä, jona palautus on maksettu, asetettavaan eräpäivään, viimeksi mainittu päivä mukaan lukien. Veronlisäyksen määrä lasketaan muutoin sen mukaan, mitä laissa veronlisäyksestä ja viivekorosta (1556/95) säädetään.*

156 §

Palautukseen ja 153 §:n nojalla maksuunpantuun määrään noudatetaan muutoin soveltuvin osin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa sekä muussa laissa säädetään.

Tämän lain 192 ja 193 §:ssä tarkoitettu kolmen vuoden määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa päätös koskee.

156 c §

Hakemukseen on liitettävä sähköinen jäljennös sellaisista laskuista ja tuontiasiakirjoista, joiden veron peruste on vähintään 1 000 euroa.

156 i §

Jos palautus maksetaan 156 h §:n 1 momentissa säädetyn määräajan jälkeen, palautukselle maksetaan veronkantolain (609/2005) 22 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan sitä päivää, jolloin palautus olisi 156 h §:n 1 momentin mukaan tullut viimeis-

156 §

Palautukseen sovelletaan muutoin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa sekä muussa laissa säädetään.

*Liikaa palautetulle määrälle on maksettava viivästyskorkoa sitä päivää seuraavasta päivästä, jona palautus on maksettu.*

*Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 37, 40, 41 ja 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 150 §:ssä tarkoitettuun palautuksen hakijaan.*

*Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 44 ja 61 §:ssä tarkoitettu määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa päätös koskee.*

156 c §

*Verohallinto voi pyytää sähköisen jäljennöksen sellaisista laskuista ja tuontiasiakirjoista, joiden veron peruste on vähintään 1 000 euroa.*

156 i §

Jos palautus maksetaan 156 h §:n 1 momentissa säädetyn määräajan jälkeen, palautukselle maksetaan veronkantolain 12 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan sitä päivää, jolloin palautus olisi 156 h §:n 1 momentin mukaan tullut viimeistään maksaa, seura-



*Voimassa oleva laki*

tään maksaa, seuraavasta päivästä palautuksen tosiasialliseen maksupäivään saakka.

*Ehdotus*

vasta päivästä palautuksen tosiasialliseen maksupäivään saakka *siihen päivään, jona palautettava määrä veloitetaan Verohallinnon tililtä.*

156 l §

Palautukseen ja 156 j §:n nojalla mak-suunpantuun määrään sovelletaan muutoin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa sekä muussa laissa säädetään.

156 l §

Palautukseen sovelletaan muutoin, mitä arvonlisäverosta tämän lain II osassa, *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa* sekä muussa laissa säädetään.

Jäljempänä 192 ja 193 §:ssä tarkoitettu kolmen vuoden määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa tässä luvussa tarkoitettu päätös koskee.

*Liikaa palautetulle määrälle on maksettava viivästyskorkoa sitä päivää seuraavasta päivästä, jona palautus on maksettu.*

*Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 37, 40, 41 ja 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös 156 a §:ssä tarkoitettuun palautuksen hakijaan.*

*Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 44 ja 61 §:ssä tarkoitettu määräaika lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvaa ajanjaksoa tässä luvussa tarkoitettu päätös koskee.*

156 m §

Muutoksenhakuun 3 momentissa tarkoitettua päätöksestä sovelletaan, mitä 21 luvussa säädetään muutoksenhausta ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä.

156 m §

Muutoksenhakuun 3 momentissa tarkoitettuun päätökseen sovelletaan, mitä *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 65 §:n 2 momentissa* säädetään.

157 §

Verotuksen yleinen valvonta kuuluu Verohallinnolle.

*Verohallinnon tehtävänä on veron määrittäminen ja palauttaminen, veron suorittamisen ja maksamisen valvonta sekä veronkanto.*

157 §

*Verotuksesta ja sen valvonnasta vastaa Verohallinto sen mukaan kuin siitä erikseen säädetään.*

(2 mom. kumotaan)

158 §

*Verovelvollista, 13 a §:ssä tarkoitettua verovelvollisuusryhmää ja 13 c §:ssä tarkoitettua paliskuntaryhmää koskevat asiat käsitellään Verohallinnossa.*

(158 § kumotaan)

Voimassa oleva laki

Ehdotus

17 luku

17 luku

**Ilmoittamisvelvollisuus****Perustamisilmoitus ja yhteenvetoilmoitus**

161 §

161 §

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään, ei sovelleta 147 §:n 2 momentissa tarkoitettuun verovelvolliseen.

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään, ei sovelleta sellaiseen 26 d §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun uuden kuljetusvälineen ostajaan, joka ei ole tämän lain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja johon ei sovelleta 148 a §:ää.

162 §

162 §

Verovelvollisen on annettava kultakin verokaudelta veroilmoitus.

Veroilmoituksessa on ilmoitettava liikevaihto, suoritettava ja vähennettävä vero sekä muut Verohallinnon määräämät veron oikeamääräisyyden toteamiseksi tarpeelliset tiedot.

Veroilmoitus on annettava viimeistään verokautta seuraavana toisena kalenterikuukautena verotililain 8 §:ssä säädettyä ajankohdana kyseisen lain 7 §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen. Ilmoitus siitä, että veroa ei ole maksettava, voidaan antaa etukäteen, kuitenkin enintään kuudelta kalenterikuukaudelta.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, miten 147 §:n 2 momentissa tarkoitettu verovelvollinen ilmoittaa veron.

Verovelvollisen on annettava kultakin kalenterikuukaudelta yhteenvetoilmoitus:

1) 72 b ja 72 c §:ssä tarkoitetuista yhteisömyynneistä;

2) sellaisista 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavien palvelujen myynneistä, joista palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on toisessa jäsenvaltiossa 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron, lukuun ottamatta verotusvaltiossa verosta vapautettuja palvelujen myyntejä.

Yhteenvetoilmoitus on annettava myös silloin, kun verovelvollisen tekemä tavaran yhteisöhankinta katsotaan 63 g §:n nojalla verotetun kuljetuksen päättymisvaltiossa.

Ostajalle annettu yhteenvetoilmoituksessa ilmoitettua myyntiä koskeva vuosi- ja vaihtolennus, osto- ja myyntihyvitys, ylijäämänpalautus, muu sellainen oikaisuerä tai muu myyntiä koskeva muutos ilmoitetaan yhteenvetoilmoituksessa siltä kalenterikuukaudelta, jolle se on hyvän kirjanpidotavan mukaan kirjanpidossa kirjattava.

Ilmoitus tulee antaa viimeistään kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 20 päivänä.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset yhteenvetoilmoituksessa annettavista tiedoista ja tietojen antotavasta.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

162 a §

(162 a § kumotaan)

*Verokausi on kalenterikuukausi, jollei 2—4 momentissa toisin säädetä.*

*Verovelvollisen, jonka kalenterivuoden kirjanpitolain 4 luvun 1 §:ssä tarkoitettu liikevaihto tai sitä vastaava tuotto on enintään 50 000 euroa, verokausi on neljänneskalenterivuosi, jollei tämän pykälän 3 tai 4 momentissa toisin säädetä.*

*Verovelvollisen, jonka kalenterivuoden kirjanpitolain 4 luvun 1 §:ssä tarkoitettu liikevaihto tai sitä vastaava tuotto on enintään 25 000 euroa, verokausi on kalenterivuosi, jollei tämän pykälän 4 momentissa toisin säädetä.*

*Sellaisen alkutuotantoa harjoittavan luonnollisen henkilön, kuolinpesän tai yhtymän sekä 79 c §:ssä tarkoitettun taide-esineen tekijän, joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa, verokausi on kalenterivuosi.*

*Edellä 2 tai 3 momentissa tarkoitettuna kalenterivuotena pidetään sitä kalenterivuotta, jona sovellettavasta verokaudesta on kysymys.*

*Tässä laissa alkutuotannolla tarkoitetaan maatalouden, metsätalouden, puutarhatalouden, metsästyksen, kalastuksen, kalankasvatuksen, ravustuksen, ravunkasvatuksen, turkistarhauksen ja poronhoidon harjoittamista sekä jäkälän ja käpyjen poimintaa tai muuta tällaista luonnontuotteen talteen ottamista. Maataloudella tarkoitetaan varsinaista maataloutta sekä sellaista erikoismaataloutta taikka maa- tai metsätalouteen liittyvää toimintaa, jota ei ole pidettävä eri liikkeenä.*

162 b §

(162 b § kumotaan)

*Edellä 162 a §:n 2 momentissa tarkoitettun verovelvollisen verollisen toiminnan alkamisen yhteydessä tekemän hakemuksen perusteella verokautena pidetään kuitenkin kalenterikuukautta ja 162 a §:n 3 tai 4 momentissa tarkoitettun verovelvollisen hakemuksen perusteella kalenterikuukautta tai neljänneskalenterivuotta toiminnan alkamisesta.*

*Verovelvollinen, jonka verokausi on 162 a §:n 2—4 momentissa tarkoitettu verokausi, voi hakemuksesta siirtyä soveltamaan mainituissa lainkohdissa tarkoitettua lyhyempää verokautta. Verovelvollinen, jonka ve-*

rokautena on tämän pykälän perusteella valittu verokausi, voi hakemuksesta siirtyä soveltamaan 162 a §:n 2—4 momentin mukaisista verokautta tai mainituissa lainkohdissa tarkoitettua lyhyempää verokautta.

Verokauden on kuitenkin oltava sama vähintään kolmen perättäisen kalenterivuoden ajan.

Edellä 2 momentissa tarkoitettuun hakemukseen perustuvaa verokautta sovelletaan hakemuksen tekemistä seuraavan kalenterivuoden alusta. Hakemus on tehtävä viimeistään kyseistä kalenterivuotta edeltävän syyskuun loppuun mennessä.

## 162 c §

(162 c § kumotaan)

Verovelvollisen on ilmoitettava viipymättä Verohallinnolle, jos 162 a §:n 2—4 momentissa säädetty edellytykset eivät kalenterivuonna tai seuraavana kalenterivuonna todennäköisesti täyty.

Verovelvollisen verokautena pidetään kuuluvaa kalenterivuotta koskevan 1 momentissa tarkoitetun ilmoituksen perusteella uusia tietoja vastaavaa verokautta sen lyhyemmän verokauden alusta, jonka aikana ilmoitus on annettu. Verohallinto antaa tarkemmat määräykset edellytyksistä, joilla tässä momentissa tarkoitetut toimet voidaan jättää toteuttamatta.

Jos Verohallinto muutoin kuin 1 momentissa tarkoitetulla tavalla toteaa, että 162 a §:n 2—4 momentissa säädetty edellytykset eivät kalenterivuonna täyty, verovelvollisen verokautena pidetään kyseisen kalenterivuoden alusta oikeita tietoja vastaavaa verokautta. Verohallinto antaa tarkemmat määräykset edellytyksistä, joilla tässä momentissa tarkoitetut toimet voidaan jättää toteuttamatta.

Verohallinto voi määrätä, että sellaisen verovelvollisen, joka olennaisesti laiminlyö tai jonka voidaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tai muulla vastavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövä ennakkoperintälain 26 §:n 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa verotuksessa, verokautena pidetään kalenterivuoden tai neljänneskalenterivuoden sijasta kalenterikuukautta kyseisen kalenterivuoden alusta.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Verovelvollisen, jonka verokausi muuttuu 2 momentissa tarkoitetulla tavalla lyhyemmäksi kesken verokauden, on annettava muutosta edeltäneeltä verokauden osalta veroilmoitus viimeistään sitä kalenterikuukautta seuraavana toisena kalenterikuukautena, jona 1 momentissa tarkoitettu ilmoitus on annettu, verotililain 8 §:ssä säädettyä ajankohtana kyseisen lain 7 §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen tai Verohallinnon määräämänä myöhempänä ajankohtana.

Verohallinnon on annettava 4 momentissa tarkoitettussa asiassa päätös ja 3 momentissa tarkoitettussa asiassa verovelvollisen pyynnöstä päätös.

162 d §

(162 d § kumotaan)

Verovelvollisen, jonka verokausi on muu kuin kalenterivuosi, on sovellettava samaa verokautta kuin verotililain soveltamisalaan kuuluviin verotililain 1 §:n 2 momentin 2, 3, 6 ja 7 kohdassa sekä 3 momentissa tarkoitettujen lakien nojalla kannettaviin veroihin ja maksuihin sovelletaan.

162 e §

(162 e § kumotaan)

Verovelvollisen on annettava kultakin kalenterikuukaudelta yhteenvetoilmoitus:

1) 72 b ja 72 c §:ssä tarkoitetuista yhteisömyynneistä;

2) sellaisista 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavien palvelujen myynneistä, joista palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on toisessa jäsenvaltiossa 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron, lukuun ottamatta verotusvaltiossa verosta vapautettuja palvelujen myyntejä.

Yhteenvetoilmoitus on annettava myös silloin, kun verovelvollisen tekemä tavaran yhteisöhankinta katsotaan 63 g §:n nojalla verotetun kuljetuksen päättymisvaltiossa.

Ostajalle annettu yhteenvetoilmoituksessa ilmoitettua myyntiä koskeva vuosi- ja vaihtolennus, osto- ja myyntiähyvitys, ylijäämänpalautus, muu sellainen oikaisuerä tai muu myyntiä koskeva muutos ilmoitetaan yhteenvetoilmoituksessa siltä kalenterikuukaudelta,

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*jolle se on hyvän kirjanpitotavan mukaan kirjanpidossa kirjattava.*

*Ilmoitus tulee antaa viimeistään kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 20 päivänä.*

*Verohallinto antaa tarkemmat määräykset yhteenvetoilmoituksessa annettavista tiedoista ja tietojen antotavasta.*

163 §

Edellä 162 e §:ssä tarkoitettu yhteenvetoilmoitus on annettava sähköisesti. Verohallinto voi pyynnöstä sallia yhteenvetoilmoituksen antamisen paperisena. Ilmoitus voidaan antaa siirtämällä tiedostot sähköisesti.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset sähköisten tietojen antotavasta.

164 §

Veroilmoitus ja yhteenvetoilmoitus annetaan Verohallinnolle.

*Muutoin kuin sähköisesti annettu yhteenvetoilmoitus katsotaan annetuksi silloin, kun se on saapunut Verohallinnolle siten kuin hallintolain (434/2003) 18 §:ssä säädetään.*

Sähköisesti annettu yhteenvetoilmoitus katsotaan annetuksi silloin, kun se on saapunut Verohallinnolle siten kuin sähköisestä asiointista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) 10 §:ssä säädetään.

165 §

Ilmoitusvelvollisen on allekirjoitettava Verohallinnolle annettavat 162 e §:ssä tarkoitetut ilmoitukset ja muut asiakirjat. Yhteisön ilmoitusten ja asiakirjojen tulee olla toiminnimen kirjoittamiseen oikeutettujen henkilöiden allekirjoittamia.

*Edellä 162 e §:ssä tarkoitetut ilmoitukset ja muut asiakirjat, jotka voidaan toimittaa veroviranomaiselle sähköisesti ja jotka on allekirjoitettava, on varmennettava vahvasta sähköisestä tunnistamisesta ja sähköisistä allekirjoituksista annetussa laissa (617/2009) tarkoitetulla kehittyneellä sähköisellä allekirjoituksella tai muulla hyväksyttävällä tavalla.*

*Verohallinto antaa tarkemmat määräykset*

163 §

Edellä 162 §:ssä tarkoitettu yhteenvetoilmoitus on annettava sähköisesti. Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä ilmoituksen antamisen paperisena.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, mitä sähköistä menettelyä käyttäen sähköinen ilmoitus voidaan antaa, sekä muusta menettelystä ilmoituksen antamiseksi.

164 §

Edellä 162 §:ssä tarkoitettu yhteenvetoilmoitus annetaan Verohallinnolle.

Yhteenvetoilmoitus katsotaan annetuksi silloin, kun se on saapunut Verohallinnolle.

*Edellä 2 momenttia sovellettaessa noudatetaan, mitä sähköisestä asiointista viranomaistoiminnassa annetun lain 10 §:ssä (13/2003) ja hallintolain (434/2003) 18 §:ssä säädetään.*

165 §

*Ilmoitusvelvollisen on allekirjoitettava 162 §:ssä tarkoitettu yhteenvetoilmoitus ja muut asiakirjat siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 80 §:ssä säädetään.*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

siitä, millä tavoin varmennettuina 162 e §:ssä tarkoitettuja ilmoituksia ja muita asiakirjoja voidaan toimittaa sähköisesti.

## 166 §

Vastuu muun kuin 161 §:ssä tarkoitetun ilmoitusvelvollisuuden täyttämistä kuuluu yhteisön hallitukselle tai hallinnolle. Avoin yhtiön, kommandiittiyhtiön, laivanisännistöyhtiön ja yhtymän ilmoittamisvelvollisuuden täyttäminen on sellaisen osakkaan velvollisuutena, joka 188 §:n 2 momentin mukaan on verosta vastuussa.

Ilmoittamisvelvollinen muiden kuin 161 §:ssä tarkoitettujen ilmoitusten osalta on holhottavan puolesta holhooja, poissa olevan puolesta hänelle määrätty uskottu mies ja kuolinpesän puolesta se, jolla on pesä hallussaan tai, jos pesä on jaettu, se, jonka hallussa pesä oli jaon aikana.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä ulkomaalaisen puolesta vastaa myös Suomessa oleva edustaja.

## 168 §

Sen, joka on laiminlyönyt veroilmoituksen tai yhteenvetoilmoituksen antamisen säädettyssä ajassa tai antanut ilmoituksen puutteellisenä, tulee Verohallinnon kehotuksesta täyttää velvollisuutensa.

Verovelvollisen on myös kehotuksesta annettava ne täydentävät selvitykset, jotka ovat tarpeen veron määräämistä varten.

## 168 a §

Jos verovelvollinen on laiminlyönyt ilman pätevää syytä yhteenvetoilmoituksen antamisen taikka antanut ilmoituksen vaillinaisena tai virheellisenä, Verohallinto voi määrätä verovelvollisen maksettavaksi laiminlyöntimaksua vähintään 80 euroa ja enintään 1 700 euroa.

Laiminlyöntimaksun maksuunpanossa, kannossa, perinnässä ja tilittämisessä noudetaan arvonlisäveroa koskevia säännöksiä.

## 166 §

Edellä 162 §:ssä tarkoitetun ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä vastuussa olevista säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 20 §:ssä.

Edellä 161 ja 162 §:ssä momentissa tarkoitettujen ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä ulkomaalaisen puolesta vastaa myös Suomessa oleva edustaja.

## 168 §

Sen, joka on laiminlyönyt 162 §:ssä tarkoitettujen yhteenvetoilmoituksen antamisen säädettyssä ajassa tai antanut ilmoituksen puutteellisenä, tulee Verohallinnon kehotuksesta täyttää velvollisuutensa.

## 168 a §

Edellä 162 §:ssä tarkoitetun yhteenvetoilmoituksen laiminlyönnin seuraamuksesta säädetään verotusmenettelystä annetun lain 22 a §:ssä.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

169 §

(169 § kumotaan)

Verovelvollisen on Verohallinnon kehotuksesta esitettävä Suomessa tarkastettavaksi kirjanpitoonsa, muistiinpanonsa sekä kaikki se toimintaan liittyvä ja muu aineisto ja omaisuus, joka saattaa olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, ulkomailla 209 n—209 q §:n mukaisesti sähköisesti säilytettävien tositteiden tai muun aineiston osalta riittävää on, että tietoihin saadaan täydellinen tosiaikainen tietokoneysteys ja että tiedot ovat saatavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon. Viranomaisen kehotuksesta teknisestä tallenteesta on lisäksi valmistettava jäljennös tarkastusta suorittavan henkilön käyttöön, jos se on tarkastuksen suorittamista varten tarpeen.

Suoritetusta tarkastuksesta on laadittava kertomus, ellei erityisistä syistä muuta johdu.

Tarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta säädetään tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

169 a §

(169 a § kumotaan)

Tarkastus voidaan toimittaa myös yksinomaan siinä tarkoituksessa, että kerätään tietoja, joita voidaan käyttää muun verovelvollisen verotuksessa (**vertailutietotarkastus**).

170 §

(170 § kumotaan)

Jokaisen on annettava Verohallinnon kehotuksesta nimen, pankkitilin numeron, tilitahtuman tai muun vastaavan yksilöinnin perusteella tietoja, jotka saattavat olla tarpeen muun verovelvollisen verotusta tai muutoksenhakua koskevan asian käsittelyä varten ja jotka selviävät hänen hallussaan olevista asiakirjoista tai muutoin ovat hänen tiedossaan, mikäli hänellä ei lain mukaan ole oikeutta kieltäytyä todistamasta asiassa. Verotukseen vaikuttavia taloudellista asemaa koskevia tietoja ei kuitenkaan saa kieltäytyä antamasta.

Posti- ja telelaitoksen on 1 momentissa mainitun viranomaisen kirjallisesta kehotuksesta annettava tiedot asiakkaalle saapuneista postiosoituksista ja postiennakko-



*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*osoituksista sekä muusta postin välityksellä tapahtuneesta rahaliikkeestä.*

*Edellä 1 momentissa mainituilla viranomaisilla on oikeus 169 §:ssä mainituin tavoin tarkastaa tai tarkastuttaa ne liike- ja muut asiakirjat, joista 1 ja 2 momentissa tarkoitettuja tietoja voi olla saatavissa.*

*Haettaessa muutosta tämän pykälän nojalla annettuun Verohallinnon päätökseen noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ssä säädetään.*

*170 a §*

*(170 a § kumotaan)*

*Sijoituskullan myyjän on Verohallinnon kehotuksesta esitettävä 209 s §:ssä tarkoitettu aineisto tarkastettavaksi ja annettava sitä koskevia tietoja.*

*171 §*

*(171 § kumotaan)*

*Valtion ja kunnan viranomaisen sekä muun julkisyhteisön on Verohallinnon pyynnöstä annettava tai esitettävä tarkastettavaksi sellaiset tiedot, jotka saattavat olla tarpeen verotusta tai muutoksenhakua varten ja jotka selviävät viranomaisen tai muun julkisyhteisön hallussa olevista asiakirjoista tai muutoin ovat tämän tiedossa, mikäli tiedot eivät koske sellaista asiaa, josta lain mukaan ei saa todistaa. Verotukseen vaikuttavia taloudellista asemaa koskevia tietoja ei kuitenkaan saa kieltäytyä antamasta.*

*171 a §*

*(171 a § kumotaan)*

*Verohallinnolla on oikeus saada maksutta tässä luvussa tarkoitettut, verotusta varten tarvittavat tiedot.*

*Jos valtion tai kunnan viranomainen luovuttaa laajoja ja massaluonteisia tietoja, Verohallinto maksaa asianomaiselle viranomaiselle tietojen luovuttamisesta mainitulle viranomaiselle keskimäärin aiheutuvat kustannukset lukuun ottamatta yleishallinto- ja pääomakustannuksia sekä koneiden ja laitteiden vuokraus- ja toimitilakustannuksia.*

*172 §*

*Verovelvolliset merkitään arvonlisäverovelvollisten rekisteriin lukuun ottamatta lain*

*172 §*

*Verovelvolliset merkitään arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

147 §:n 2 momentissa tarkoitettuja verovelvollisia.

(2 mom. on kumottu lailla 1413/2010)

*Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin ei 1 momentista poiketen merkitä 26 d §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun uuden kuljetusvälineen ostajaa, joka ei ole tämän lain mukaan muusta toiminnasta verovelvollinen ja johon ei sovelleta 148 a §:ää.*

173 a §

173 a §

Mitä 169, 209 ja 209 n—209 q §:ssä säädetään verovelvollisen velvollisuuksista, sovelletaan myös 1 momentissa tarkoitettuun edustajaan.

Mitä *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 24, 26 ja 27 §:ssä sekä tämän lain 209 n—209 q §:ssä* säädetään verovelvollisen velvollisuuksista, sovelletaan myös 1 momentissa tarkoitettuun edustajaan.

19 luku

(19 luku kumotaan)

### **Veron määrääminen**

176 §

*Verohallinto määrää veroilmoituksella annetuista tiedoista poiketen tai veroilmoituksen puuttuessa verovelvollisen maksettavaksi veron, jota on ilmoitettu liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautettavaksi.*

*Veroa ei määrätä, jos asia on Verohallinnon päätöksellä ratkaistu aikaisemmin. Jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä ja verovelvollinen on toiminut vilpittömässä mielessä viranomaisen noudattaman käytännön tai ohjeiden mukaan, asia on ratkaistava tältä osin verovelvollisen eduksi, jos ei erityisestä syystä muuta johdu.*

*Veron määräämisessä on tunnollisesti sekä valtion että verovelvollisen etua silmällä pitäen harkittava, mitä verovelvollisen liiketoimista sekä muista asiaan vaikuttavista seikoista on ilmoituksista tai muutoin käynyt selville taikka muulla perusteella on katsottava oikeaksi.*

*Verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen, jos veroa määrättäessä olennaisesti poiketaan verovelvollisen antamista tiedoista.*

177 §

Jos verovelvollinen on laiminlyönyt veron ilmoittamisen kokonaan tai on ilmoittanut sitä ilmeisesti liian vähän eikä ole kehoituksesta huolimatta antanut veron määräämistä varten tarvittavia tietoja, Verohallinnon on määrättävä maksettavan veron määrä arvioimalla.

Verotililain 7 §:n 4 momentissa tarkoitetun kehoituksen yhteydessä Verohallinto antaa verovelvolliselle tiedoksi arvioidun maksettavaksi määrättävän veron määrän ja sen määräämisen perusteita koskevat tiedot ja varaa verovelvolliselle tilaisuuden selvityksen antamiseen.

Edellä 1 momentissa tarkoitetun veron määrä on pyrittävä selvittämään ostojen, tavanomaisten myyntipalkkioiden, palkkojen tai muiden sellaisten kustannuserien perusteella laadittujen laskelmien avulla taikka muiden samalla alalla ja vastaavanlaisissa olosuhteissa toimivien verovelvollisten liike-toimintaan vertaamalla.

Veron määräämistä koskevaan päätökseen on otettava veron määräytymistä koskeva laskelma sekä merkittävä ne syyt, joiden perusteella vero on määrätty arvion mukaan.

178 §

Edellä 176 §:ssä tarkoitettu vero voidaan jättää määräämättä, jos veron ilmoittaminen liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautettavaksi johtuu sellaisesta virheestä, jonka johdosta toisen verovelvollisen maksettavaksi on tullut liikaa veroa taikka 122 tai 131 §:ssä tarkoitettu vero on jäänyt palauttamatta eikä verotuksen tasapuolisuus tai muu syy vaadi veron määräämistä. Edellytyksenä on, että verovelvollinen esittää palautukseen oikeutetun antaman sitoumuksen, jossa tämä luopuu oikeudestaan palautukseen. Sitoumuksen antaneella ei ole oikeutta palautukseen.

Edellä 176 §:ssä tarkoitettu vero voidaan jättää määräämättä myös silloin, kun veroa on pidettävä vähäisenä eikä verotuksen tasapuolisuus tai muu syy vaadi veron määräämistä.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset siitä, milloin 1 ja 2 momentissa tarkoitettu vero voidaan jättää määräämättä.

179 §

Edellä 176 §:ssä tarkoitettu vero on määrättävä kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jolta vero olisi tullut maksaa.

Vero katsotaan määrätyn määräajassa, jos Verohallinnon päätös siitä on tehty ennen määräajan päättymistä.

180 §

Verovelvollisen kuoltua vero määrätään kuolinpesälle.

Vero on määrättävä vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona perukirja on annettu Verohallinnolle. Veroa ei voida määrätä, jos 179 §:ssä tarkoitettu määräaika on päättynyt.

181 §

Jos jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen oikeudellinen muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta, on verotusta toimitettaessa menettävä niin kuin asiassa olisi käytetty oikeata muotoa.

Milloin tavaran tai palvelun myynnistä tuleva vastike on sovittu tai määrätty kohtuullisena pidettävää pienemmäksi tai muuhun toimenpiteeseen on ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että maksettavan veron määrä vähentyisi, voidaan arvion mukaan vahvistaa, mistä määrästä veroa on maksettava.

182 §

Veroa voidaan korottaa, jos:

1) veroilmoituksessa tai muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus, eikä verovelvollinen ole noudattanut saamaansa kehotusta sen korjaamiseksi, enintään 10 prosentilla;

2) verovelvollinen on ilman pätevää syytä laiminlyönyt veroilmoituksen antamisen tai antanut sen olennaisesti liian myöhään taikka laiminlyönyt muun tiedon tai asiakirjan oikeassa ajassa antamisen taikka antanut veroilmoituksen tai muun tiedon tai asiakirjan olennaisesti vaillinaisena, enintään 20 prosentilla ja, jos hän on säädetyt kehotuksen

saatuaankin ilman hyväksyttävää estettä jättänyt velvollisuutensa kokonaan tai osaksi täyttämättä, enintään kaksinkertaiseksi;

3) verovelvollinen on törkeästi huolimattomuudesta laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa tai antanut olennaisesti väärän veroilmoituksen, muun tiedon tai asiakirjan, enintään kaksinkertaiseksi.

Jos 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettu laiminlyönti tai väärän ilmoituksen, tiedon taikka asiakirjan antaminen on tapahtunut veron kavaltamisen tarkoituksessa, veroa on korotettava vähintään 50 prosentilla ja enintään kolminkertaiseksi.

Veronkorotus määrätään vain siitä verosta, jota 1 ja 2 momentissa tarkoitettu puutteellisuus tai vaillinaisuus on koskenut.

Jos veroa ei voida edellä tarkoitettulla tavalla korottaa, Verohallinto voi määrätä maksettavaksi enintään 15 000 euron suuruisen veronkorotuksen. Veronkorotuksen määrääminen edellyttää tällöin, että verovelvollinen on todistettavasti lähetetystä kehotuksesta huolimatta laiminlyönyt rekisteri- tai veroilmoituksen antamisen tai antanut ilmoituksen olennaisesti puutteellisena tai virheellisenä eikä laiminlyönti ole olosuhteisiin nähden tai muutoin vähäinen. Verohallinto voi määrätä veronkorotuksen maksettavaksi ilmoittamisvelvollisuuden törkeän laiminlyönnin johdosta silloinkin, kun se on määrännyt veron arvioimalla ja oikaissut päätöstä myöhemmin toimitetun selvityksen perusteella sellaiseksi, että veroa ei määrätä.

Veron säädetyssä ajassa ilmoittamisen laiminlyönnistä määrättävästä myöhästymismaksusta säädetään verotililain 9 §:ssä.

#### 184 §

Kun verovelvollisen maksettavaksi määrätään veroa tai veronkorotusta, verovelvolliselle on annettava päätös, johon on liitetty valitusosoitus. Ajankohdasta, jolloin vero on maksettava, säädetään valtiovarainministeriön asetuksella.

Verovelvollisen palautusoikeutta koskevan hakemuksen tai hakemusta vastaavan selvityksen johdosta verovelvolliselle on annettava päätös, johon on liitetty valitusosoitus.

185 §

*Jos Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö katsoo, että verovelvollisen maksettavaksi olisi määrättävä veroa tai veronkorotusta, Verohallinnon on yksikön pyynnöstä tehtävä asiassa päätös, johon liitetään valitusosoitus.*

188 §

*Vero määrätään verovelvollisen ja verosta vastuussa olevien henkilöiden yhteisvastuullisesti maksettavaksi.*

*Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön verosta ovat yhteisvastuullisesti vastuussa avoimen yhtiön osakas ja kommandiittiyhtiön henkilökohtaisesti vastuunalainen yhtiömies. Sama vastuu 13 §:ssä tarkoitetun yhtymän ja laivanisännistöyhtiön verosta on yhtymän tai yhtiön osakkaalla.*

*Edellä 13 a §:ssä tarkoitetun verovelvollisuusryhmän verosta ovat yhteisvastuullisesti vastuussa kaikki ryhmään kuuluvat elinkeinonharjoittajat.*

*Edellä 2 momentissa tarkoitetun osakkaan ja yhtiömiehen sekä 3 momentissa tarkoitetun elinkeinonharjoittajan vastuu alkaa sen kuukauden alusta, jonka aikana hän liittyy yhtiöön, yhtymään tai verovelvollisuusryhmään, ja päättyy sen kuukauden lopussa, jonka kuudessa hän eroaa yhtiöstä, yhtymästä tai verovelvollisuusryhmästä.*

*Verosta vastuussa olevat henkilöt merkitään Verohallinnon päätökseen. Jos päätökseen ei ole merkitty 2 tai 3 momentissa tarkoitettua verosta vastuussa olevaa henkilöä tai elinkeinonharjoittajaa, Verohallinnon on määrättävä, edellä tarkoitettua henkilöä tai elinkeinonharjoittajaa kuultuaan, hänet verovelvollisen kanssa yhteisvastuullisesti vastuuseen veron maksamisesta.*

188 a §

*Verohallinto antaa 147 §:n 2 momentissa tarkoitetulle verovelvolliselle ilmoituksen tämän ilmoittamasta maksamatta olevasta verosta.*

*Edellä 1 momentissa tarkoitettuun veroon sovelletaan, mitä verotililain 23 §:ssä ja 24 §:n 1 momentissa säädetään kausiveroil-*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*moitukseen perustuvasta velvoitteesta.*

*Jos verovelvollinen maksaa veroa ilman veron maksettavaksi määräämistä 147 §:n 2 momentissa säädetyn määräajan jälkeen, hänen on veron maksamisen yhteydessä maksettava oma-aloitteisesti veronlisäystä. Jos veroa ei ole maksettu ilman veron maksettavaksi määräämistä tai jos verovelvollinen ei ole oma-aloitteisesti maksanut verolle veronlisäystä, verolle määrätään veronlisäystä.*

*Edellä 3 momentissa tarkoitettu veronlisäys lasketaan siten kuin veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädetään.*

*Kun verovelvolliselle määrätään veronlisäystä, sovelletaan, mitä 184 ja 185 §:ssä säädetään veron määräämisestä.*

*188 b §*

*Edellä 147 §:n 2 momentissa tarkoitetulle verovelvolliselle takaisin maksettava vero on maksettava viivytyksettä.*

*Takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolain 22 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan veron maksupäivästä.*

20 luku

**Ohjaus ja ennakkotieto**

190 §

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, *hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa* kiireellisenä.

21 luku

**Oikaisu ja muutoksenhaku**

191 §

*Verovelvollinen oikaisee veroilmoituksessa olevan virheen antamalla kyseiseltä vero-kaudelta veroilmoituksen oikaisuilmoituksen.*

20 luku

**Ohjaus ja ennakkoratkaisu**

190 §

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

(21 luku kumotaan)

*Verohallinto antaa tarkemmat määräykset veroilmoituksen oikaisuilmoituksessa annettavista tiedoista ja tietojen antotavasta.*

*191 a §*

*Verovelvollisella, joka on ilmoittanut verokaudelta suoritettavan veron liian pienenä tai vähennettävän veron liian suurena, on velvollisuus tehdä 191 §:ssä tarkoitettu oikaisu kolmen vuoden aikana sen tilikauden päättymisestä, jolta vero olisi tullut ilmoittaa.*

*191 b §*

*Verovelvollisella on oikeus saada 191 §:ssä tarkoitettua menettelyä noudattaen liikaa maksettavaksi ilmoitettu vero tai vero, jota ei ole ilmoitettu palautettavaksi, palautuksena tilikauden aikana tai korjata virhe vähentämällä kyseinen vero tilikauden aikana seuraavilta verokausilta.*

*Verovelvollisella, joka ei ole tehnyt 1 momentissa tarkoitettua oikaisua tai korjausta, on oikeus tilikauden päätyttyä saada kyseinen vero palautuksena hakemuksen tai muun saadun selvityksen perusteella.*

*Verovelvollisella on oikeus 2 momentissa tarkoitettuun palautukseen kolmen vuoden ajan sen tilikauden päättymisestä, jolta veroa on ilmoitettu liikaa, tai verovelvollisen mainitun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin.*

*Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu vero palautetaan siten kuin verotililaissa tarkemmin säädetään.*

*192 §*

*Jos Verohallinto verovelvollisen hakemuksesta, valituksen johdosta tai muutoin toteaa, että sen päätös on verovelvollisen vahingoksi virheellinen, Verohallinnon on oikaistava päätöksessä oleva virhe, ja verovelvollisella on oikeus saada virheen johdosta liika maksettavaksi määrätty vero tai vero, joka oli päätetty jättää palauttamatta, palautuksena, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.*

*Oikaisu voidaan tehdä kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota oikaistava päätös koskee tai, jos päätös koskee*



useita tilikausia, niistä viimeisen päättymisestä tai 60 päivän kuluessa oikaistavan päätöksen tekemisestä taikka verovelvollisen sanotun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin.

## 193 §

Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään arvonlisäverotusta koskevaan päätökseen haetaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Valtion puolesta on valitus-oikeus Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon.

Verovelvollisen valitusaika on kolme vuotta tilikauden tai, jos päätös koskee useita tilikausia, niistä viimeisen päättymisestä lukien, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä sekä 162 c §:n 6 momentissa ja 175 §:n 2 momentissa tarkoitettua päätöksestä elinkeinonharjoittaja saa valittaa 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Päätös voidaan antaa tiedoksi hallintolain 59 §:ssä tarkoitettuna tavallisena tiedoksiantona. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika on 30 päivää päätöksen tekemisestä.

Päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) perustevalitusta koskevia säännöksiä.

## 193 a §

Verotusta koskeva päätös ja muu asiakirja on toimitettava tiedoksi verovelvolliselle. Tiedoksianto on kuitenkin toimitettava verovelvollisen lailliselle edustajalle tai valtuutetulle, jos verovelvollisen puolesta veroasioita hoitava edustaja tai valtuutettu on ilmoitettu asianhoitajaksi Verohallinnon asiakasrekisteriin.

## 193 b §

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä kuullaan ja päätös annetaan tiedoksi siten,

Voimassa oleva laki

Ehdotus

että yksikölle varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin, jollei jäljempänä 194 §:ssä toisin säädetä.

194 §

Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 192 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valitus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

195 §

Hallinto-oikeus voi siirtää antamansa päätöksen tiedoksiantamisen Verohallinnolle.

197 §

Tullin päätöksestä tehtävästä oikaisusta ja muutoksenhausta on voimassa, mitä tullilain-säädännössä säädetään.

Tullin antamaan ennakkoratkaisuun ei saa vaatia tullilain 37 §:ssä tarkoitettua oikaisua, vaan siihen haetaan muutosta valittamalla siten kuin tullilaissa säädetään. Valitusaika on 30 päivää ennakkoratkaisua koskevan päätöksen tiedoksisaannista. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa vaatia oikaisua eikä hakea muutosta valittamalla.

198 §

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitushuvan.

Valitushuvan myöntämisen perusteet ovat:

1) lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi on tärkeää saattaa asia korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi;

2) asian saattamiseen korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi on erityistä aihetta asiassa tapahtuneen ilmeisen virheen vuoksi; tai

3) valitushuvan myöntämiseen on painava taloudellinen tai muu syy.

Valituslupa voidaan myöntää myös siten, että se koskee vain osaa muutoksenhaun kohteena olevasta hallinto-oikeuden päätöksestä.

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa hallinto-oikeuden päätöksen tiedoksisaannista. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa korkeimmalle hallinto-oikeudelle tai Helsingin hallinto-oikeudelle.

199 §

Valtion puolesta valitusoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen on Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä.

201 §

Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksestä on annettava valittajalle kappale sekä lisäksi lähetettävä jäljennös kahtena tai, kun muutosta on haettu valtion puolesta, kolmena kappaleena Helsingin hallinto-oikeudelle.

202 §

Jos hallinto-oikeus tai korkein hallinto-oikeus Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valituksen johdosta muuttaa 175 §:n 2 momentissa tarkoitettua päätöstä, sen on samalla määrättävä ajankohta, josta alkaen ratkaisua on sovellettava.

204 §

Jos verovelvollisen joltakin verokaudelta

suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toiselta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi mainitulta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää oikaistaan muutosta vastaavaksi.

Jos verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toisen verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi mainittua veron määrää oikaistaan muutosta vastaavaksi.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu oikaisu verovelvollisen eduksi edellyttää verovelvollisen vaatimusta. Oikaisua vaaditaan 191 b §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen.

Edellä 1 tai 2 momentissa tarkoitettu oikaisu voidaan tehdä, vaikka 179 tai 191 b §:ssä säädetty määräaika on päättynyt. Oikaisu voidaan jättää suorittamatta, jos muutoksen tekeminen on erityisestä syystä kohtuutonta.

Verovelvolliselle on, jos mahdollista, ennen oikaisun tekemistä varattava tilaisuus tulla asiassa kuulluksi, jollei se ole ilmeisen tarpeetonta.

#### 205 §

Verovelvollinen ja muu verosta vastuussa oleva henkilö on siitä huolimatta, että verotukseen haetaan muutosta, velvollinen maksamaan määrätyn veron.

Jos vero on hallinto-oikeuden tai korkeimman hallinto-oikeuden päätöksellä poistettu tai sitä on alennettu, asianomaisella on oikeus saada palautuksena liika maksettavaksi tai palauttamatta jätettäväksi määrätty vero.

#### 206 §

Jos hallinto-oikeus tai korkein hallinto-oikeus on muutoksenhaun johdosta katsonut jonkun verovelvolliseksi, korottanut veron määrää tai pienentänyt määrää, jonka verovelvollinen on ollut oikeutettu saamaan palautuksena, jäljennös päätöksestä on toimitettava Verohallinnolle. Verohallinnon tulee viivytyksettä määrätä veron maksamiselle jälkimaksuaika ja antaa päätös tiedoksi ve-

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*rovelvolliselle.*

*207 §*

*Oikeudenkäyntikulujen korvaukseen sovelletaan hallintolainkäyttölain 13 luvun säännöksiä.*

*208 §*

*Jos tämän lain nojalla tehtyä muutoksenhakua ratkaistaessa ilmaantuu eri mieliä, tulee päätökseksi se mielipide, jota useimpien on katsottava kannattaneen. Äänten jakautuessa tasan päätökseksi tulee se mielipide, joka on rovelvolliselle edullisempi, tai jollei tätä perustetta käy soveltaminen, se mielipide, jota puheenjohtaja on kannattanut.*

*208 a §*

*Niiden rovelvollisten, jotka eivät ole kirjanpitovelvollisia tai joiden verokausi on neljänneskalenterivuosi tai kalenterivuosi, tilikautena pidetään kalenterivuotta. Paliskuntaryhmän tilikausi on poronhoitovuosi.*

**22 luku**

**Kirjanpito ja tositteet**

**22 luku**

**Laskut ja muut tositteet**

*209 §*

*Verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitoonsa sellaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjausten on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuihin tositteisiin ottaen lisäksi huomioon, mitä tässä laissa tositteista säädetään. Tarkemmat kirjanpitoa koskevat säännökset annetaan valtioneuvoston asetuksella.*

*Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Merkintöjen tulee perustua päivättyihin ja numeroituihin tositteisiin ottaen huomioon, mitä tässä laissa tositteista säädetään. Tarkemmat muistiin-*

*(209 § kumotaan)*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*panoja koskevat säännökset annetaan Verohallinnon päätöksellä.*

209 n §

Laskut on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt. Tilikaudella tarkoitetaan tilikautta, johon kuuluvalla kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat.

209 n §

Laskut on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalla kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat. Jos verovelvollisen tilikausi ei ole kalenterivuosi ja verokausi on kalenterikuukausi, laskut on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalla kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat. Jos verovelvollisen verokausi on poronhoitovuosi, laskut on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen poronhoitovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalla kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat.

209 r §

Verovelvollisen on pidettävä luetteloa niistä tavaroista, jotka hän itse tai joku muu hänen puolestaan kuljettaa toiseen jäsenvaltioon 18 b §:n 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitettuja liiketoimia varten.

209 r §

Edellä 128 §:ssä tarkoitetun hakemuksen perusteena oleva lasku on säilytettävä kolme vuotta laskun maksupäivää seuraavan vuoden alusta.

209 s §

Edellä 43 a ja 43 c §:ssä tarkoitetun sijoituskullan myyjän on tunnistettava asiakas aina, kun yhden liiketoimen tai toisiinsa kytkeytyneiden liiketoimien yhteenlaskettu arvo on vähintään 15 000 euroa. Myyjän on käytettävissä olevin keinoin tunnistettava myös henkilö, jonka lukuun edellä tarkoitettu asiakas todennäköisesti toimii.

Tunnistamista ei tarvitse suorittaa, jos asiakas on rahanpesun ja terrorismin rahoittamisen estämisestä ja selvittämisestä annetun lain (503/2008) 13 §:ssä tarkoitettu asiakas.

209 s §

Verovelvollisen on pidettävä luetteloa niistä tavaroista, jotka hän itse tai joku muu hänen puolestaan kuljettaa toiseen jäsenvaltioon 18 b §:n 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitettuja liiketoimia varten.

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen asiakkaiden tunnistamista ja liiketoimien kirjaimista koskevat tarkemmat säännökset annetaan valtioneuvoston asetuksella.

Edellä 1 ja 3 momentissa tarkoitettu aineisto on säilytettävä kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana se tilikausi on päättynyt, jona liiketoimi tai viimeinen toisiinsa kytkeytyneistä liiketoimista suoritettiin.

*209 t §*

*Edellä 43 a ja 43 c §:ssä tarkoitettuna sijoituskullan myyjän on tunnistettava asiakas aina, kun yhden liiketoimen tai toisiinsa kytkeytyneiden liiketoimien yhteenlaskettu arvo on vähintään 15 000 euroa. Myyjän on käytettävissä olevin keinoin tunnistettava myös henkilö, jonka lukuun edellä tarkoitettu asiakas todennäköisesti toimii.*

*Tunnistamista ei tarvitse suorittaa, jos asiakas on rahanpesun ja terrorismin rahoittamisen estämisestä ja selvittämisestä annetun lain (503/2008) 13 §:ssä tarkoitettu asiakas.*

*Edellä 1 momentissa tarkoitettujen asiakkaiden tunnistamista ja liiketoimien kirjaimista koskevat tarkemmat säännökset annetaan valtioneuvoston asetuksella.*

*Edellä 1 ja 3 momentissa tarkoitettu aineisto on säilytettävä kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana se tilikausi on päättynyt, jona liiketoimi tai viimeinen toisiinsa kytkeytyneistä liiketoimista suoritettiin.*

*216 §*

Aluehallintovirasto ja poliisi ovat velvollisia antamaan veroviranomaisille tarpeellista virka-apua. Aluehallintovirastolla on myös oikeus veroviranomaisen esityksestä uhkasakolla velvoittaa se, joka ei ole noudattanut 168 ja 169 §:n nojalla annettua kehotusta, täyttämään velvollisuutensa.

*216 §*

*Niiden verovelvollisten, jotka eivät ole kirjanpitovelvollisia tai joiden verokausi on neljänneskalenterivuosi tai kalenterivuosi, tilikautena pidetään kalenterivuotta. Paliskuntaryhmän tilikausi on poronhoitovuosi.*

*218 §*

*Rangaistus arvonlisäveron lainvastaisesta välttämisestä ja sen yrittämisestä säädetään rikoslain (39/1889) 29 luvun 1—3 §:ssä.*

*Rangaistus arvonlisäveroon kohdistuvasta verorikkomuksesta säädetään rikoslain*

*(218 § kumotaan)*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

29 luvun 4 §:ssä.

Joka jättää asianmukaisesti täyttämättä 209 s §:ssä säädetyn velvollisuuden tai viranomaisen kehotuksesta huolimatta 162 §:ssä, 162 c §:n 5 momentissa, 162 e tai 165 §:ssä, 166 §:n 2 momentissa, 168 §:n 2 momentissa, 169 §:n 1 ja 2 momentissa, 170 §:n 1 momentissa, 170 a, 209, 209 b, 209 e tai 209 f §:ssä säädetyn velvollisuuden, on tuomittava arvonlisäverorikkomuksesta sakkoon.

Edellä 161 §:ssä tarkoitetun ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnistä säädetään yritys- ja yhteisötietolaissa.

Edellä 3 momentissa tarkoitetun rikkomuksen ilmoittamatta jättämisestä, esitutinnan toimittamatta jättämisestä, syyteen ajamatta jättämisestä ja rangaistuksen määräämättä jättämisestä säädetään rikoslain 29 luvun 11 §:ssä.

219 §

(219 § kumotaan)

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksenvalmistuminen huonoon ottaen mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

219 a §

(219 a § kumotaan)

Tämän lain nojalla annetusta päätöksestä on käytävä ilmi päätöksen tehnyt viranomaisen yhteystietoineen, elinkeinonharjoittajan tai muun päätöksen välittömänä kohteena olevan henkilön yksilöintitiedot, päätöksen perustelut ja tieto siitä, miten asia on ratkaistu.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan lain voimaantulopäivänä ja sen jälkeen alkavalta verokaudelta ja lain voimaantulopäivän jälkeen päättyvältä poronhoitovuodelta ilmoitettavaan, maksettavaan ja palautettavaan veroon.



Ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verokaudelta ilmoitettavaan, maksettavaan tai palautettavaan veroon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, ellei jäljempänä toisin säädetä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta koskevaan päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verokaudelta liikaa maksettua veroa ei voida vähentää lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavilta verokausilta eikä hakea palautuksena takaisin lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verokaudelta arvioimalla määrätyn veron poistamista koskevaan menettelyyn sovelletaan tämän lain säännöksiä. Tällöin veroilmoituksen antamisen laiminlyönnin seuraamuksiin sovelletaan kuitenkin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Verovelvollisen verokautena pidetään lain voimaan tullessa voimassa ollutta verokautta siihen saakka, kunnes verokausi muuttuu tämän lain säännösten mukaisesti, ellei muualla laissa toisin säädetä.

Ennen lain voimaantuloa tehtyihin 168 a ja 218 §:n 3 momentissa tarkoitettuihin laiminlyönteihin sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Ennen lain voimaantuloa pyydettyihin sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevien tietojen laiminlyönnin seuraamuksiin sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Lain 149 a §:n 2 momenttia sovelletaan kuitenkin 1 päivänä tammikuuta 2016 tai sen jälkeen alkavaan tilikauteen.

7.

## Laki

### eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
kumotaan eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain (664/1966) 5, 6, 7 a ja 8 §, sellaisina kuin niistä ovat 5 ja 6 § laissa 606/2009 sekä 7 a § laissa 781/1990, ja muutetaan 7 §, sellaisena kuin se on laissa 543/1996, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

5 §

(5 § kumotaan)

*Kalenterikuukaudelta laskettu vero suoritetaan viimeistään kyseistä kalenterikuukautta seuraavana kalenterikuukautena verotililain (604/2009) 11 §:n 1 momentissa säädettyä ajankohtana.*

6 §

(6 § kumotaan)

*Verovelvollisen on annettava kalenterikuukaudelta veroilmoitus viimeistään kyseistä kalenterikuukautta seuraavana kalenterikuukautena verotililain 8 §:ssä säädettyä ajankohtana kyseisen lain 7 §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen.*

7 §

*Vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta on muutoin soveltuvin osin voimassa, mitä arvonlisäverolaissa (1501/93) säädetään arvonlisäverosta.*

7 §

*Vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta on muutoin voimassa, mitä arvonlisäverosta arvonlisäverolain (1501/1993) II osassa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ) ja veronkantolaissa ( / ) tai muussa laissa säädetään.*

7 a §

(7 a § kumotaan)

*Rangaistus vakuutusmaksuveron lainvastaisesta välttämisestä ja sen yrittämisestä on säädetty rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä.*

*Rangaistus vakuutusmaksuveroon kohdistuvasta verorikkomuksesta on säädetty rikoslain 29 luvun 4 §:ssä.*

*Joka viranomaisen kehotuksesta huolimatta jättää vakuutusmaksuveron suhteen asianmukaisesti täyttämättä liikevaihtoverolain 34 tai 35 §:ssä, 37 §:n 1—3 momentissa, 38 §:n 2 momentissa, 39 §:n 1 momentissa, 40 §:n 1 momentissa tai 69 §:ssä säädetyn velvelli-*

suuden, on tuomittava vakuutusmaksuverorikkomuksesta sakkoon.

Edellä 3 momentissa tarkoitettua rikkomuksesta voidaan jättää ilmoitus tekemättä, syyte ajamatta tai rangaistus tuomitsematta, jos rikkomus on ollut vähäinen ja se on viivyttelemättä korjattu.

8 §

Tarkemmat määräykset tämän lain täytäntöönpanosta ja soveltamisesta annetaan asetuksella.

(8 § kumotaan)

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä ja sen jälkeen alkavalta verokaudelta ilmoitettavaan ja suoritettavaan veroon.

Ennen lain voimaantuloa päättyvältä verokaudelta ilmoitettavaan ja suoritettavaan veroon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä, ellei muualla laissa toisin säädetä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta koskevaan päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

---

8.

## Laki

### ennakkoperintälain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan ennakkoperintälain (1118/1996) 21, 32, 33, 33 a, 33 b ja 36 §, 4 luku, 47, 49—53 § sekä 7 luku, sellaisina kuin niistä ovat 21, 32, 33 a ja 33 b § laissa 608/2009, 33 § laeissa 608/2009 ja 516/2010, 36 § osaksi laissa 564/2004, 47 ja 53 § laissa 516/2010, 49 ja 50 § laeissa 241/2008 ja 516/2010 sekä 52 § osaksi laissa 516/2010, ja

muutetaan 1 §, 3 §:n 1 momentti, 4 §:n 2 momentti, 5 §, 6 §:n 1 ja 2 momentti, 12 ja 14 §, 18 §:n 1 ja 3 momentti, 19 §:n otsikko, 22 §:n 1 ja 3 momentti, 23 §:n 2 ja 3 momentti, 24 §:n 4 ja 6 momentti, 26 §:n otsikko, 27 §:n otsikko, 28 §:n otsikko, 3 luvun otsikko, 37 ja 48 §,

sellaisina kuin niistä ovat 1 § osaksi laissa 486/2012, 3 §:n 1 momentti laissa 1151/2005, 6 §:n 1 ja 2 momentti, 12 § laissa 608/2009, 18 §:n 1 ja 3 momentti 22 §:n 1 momentti, 23 §:n

## HE 29/2016 vp

3 momentti, 24 §:n 4 ja 6 momentti ja 27 §:n otsikko laissa 516/2010, 28 §:n otsikko laissa 251/2001 ja 48 § osaksi laissa 516/2010, sekä

*lisätään* lakiin uusi 1 a §, 22 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 516/2010, uusi 4 momentti, ja 45 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 516/2010, uusi 3 ja 4 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

1 §

1 §

*Lain soveltamisala*

*Lain soveltamisala*

Ennakkoperintä toimitetaan tuloverolaissa (1535/1992) tarkoitetun veronalaisen tulon perusteella valtiolle, kunnalle, seurakunnalle ja Kansaneläkelaitokselle verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) sekä valtiolle yleisradioverosta annetun lain (484/2012) mukaan maksettaviksi määrättävien verojen ja maksujen suorittamiseksi. Työnantajan velvollisuudesta toimittaa ennakonpidätys vakuutetun sairausvakuutusmaksun suorittamiseksi silloinkin, kun vakuutetulle maksettava palkka on tuloverolain 77 §:n nojalla verovapaata ulkomaantyötuloa, säädetään sairausvakuutuslain (1224/2004) 18 luvun 11 §:n 2 momentissa.

Ennakkoperintämenettelyssä noudatetaan lisäksi, mitä muualla lainsäädännössä säädetään ennakkoperinnästä. Verotuksessa hyväksi luettavat ennakonpidätys ja ennako luetaan verovuoden veron suorituksiksi siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa, veronkantolaissa (611/1978) ja yhtiöveron hyvityksestä annetussa laissa (1232/1988) säädetään.

Ennakkoperintä toimitetaan tuloverolaissa (1535/1992) tarkoitetun veronalaisen tulon perusteella valtiolle, kunnalle, seurakunnalle ja Kansaneläkelaitokselle verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) sekä valtiolle yleisradioverosta annetun lain (484/2012) mukaan maksettaviksi määrättävien verojen ja maksujen suorittamiseksi. Työnantajan velvollisuudesta toimittaa ennakonpidätys vakuutetun sairausvakuutusmaksun suorittamiseksi silloinkin, kun vakuutetulle maksettava palkka on tuloverolain 77 §:n nojalla verovapaata ulkomaantyötuloa, säädetään sairausvakuutuslain (1224/2004) 18 luvun 29 §:n 2 momentissa.

Ennakkoperintämenettelyssä noudatetaan lisäksi, mitä muualla lainsäädännössä säädetään ennakkoperinnästä. Verotuksessa hyväksi luettavat ennakonpidätys ja ennako luetaan verovuoden veron suorituksiksi siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa ( / ) säädetään.

*1 a §*

### ***Muiden lakien soveltaminen***

*Tässä laissa tarkoitettuun suorituksen maksajaan sovellettavasta verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).*

*Tässä laissa tarkoitetun veron veronkantosta säädetään veronkantolaissa.*

## 3 §

*Ennakkoperinnän vastaavuusvaatimus*

Jollei 4 §:stä muuta johdu, ennakonpidätyksen määrän on vastattava mahdollisimman tarkoin verovelvollisen ennakonpidätyksen alaisesta tulosta verovuoden veroasteikkolain ja muiden verovuoden veroperusteiden mukaan maksettavaa verojen ja maksujen yhteismäärää. Ennakonkannossa verovelvollisen maksettavaksi pannaan määrä, joka vastaa mahdollisimman tarkoin verovelvollisen tuloista verovuonna sovellettavien veroperusteiden mukaan maksettavaa verojen ja maksujen yhteismäärää, vähennettynä ennakonpidätyksenä ja *yhtiöveron hyvityksenä* kertyväksi arvioidulla määrällä.

## 3 §

*Ennakkoperinnän vastaavuusvaatimus*

Jollei 4 §:stä muuta johdu, ennakonpidätyksen määrän on vastattava mahdollisimman tarkoin verovelvollisen ennakonpidätyksen alaisesta tulosta verovuoden veroasteikkolain ja muiden verovuoden veroperusteiden mukaan maksettavaa verojen ja maksujen yhteismäärää. Ennakonkannossa *veroa määrätään verovelvollisen maksettavaksi* määrä, joka vastaa mahdollisimman tarkoin verovelvollisen tuloista verovuonna sovellettavien veroperusteiden mukaan maksettavaa verojen ja maksujen yhteismäärää, vähennettynä ennakonpidätyksenä kertyväksi arvioidulla määrällä.

## 4 §

*Vastaavuusvaatimuksesta poikkeaminen*

Ennakkoperintärekisteriin merkitsemättömän 25 §:n 1 momentissa tarkoitettuun työkorvaukseen ja käyttökorvaukseen liittyvät välittömät kustannukset otetaan kaavamaisina huomioon. Ennakon täydennysmaksua ei oteta huomioon vahvistettaessa tai muutettaessa verovelvollisen ennakonpidätysperusteita tai ennakkona maksuunpantavaa määrää.

## 4 §

*Vastaavuusvaatimuksesta poikkeaminen*

Ennakkoperintärekisteriin merkitsemättömälle maksettuihin 25 §:n 1 momentissa tarkoitettuihin työkorvaukseen ja käyttökorvaukseen liittyvät välittömät kustannukset otetaan kaavamaisina huomioon. Ennakon täydennysmaksua ei oteta huomioon vahvistettaessa tai muutettaessa verovelvollisen ennakonpidätysperusteita tai ennakkona *määrätävää veroa*.

## 5 §

*Tarkemmat säännökset*

Asetuksella annetaan tarkempia säännöksiä ennakonpidätyksen toimittamisen tavasta sekä eräistä ennakonkantoon liittyvistä menettelyistä. Asetuksella säädetään myös pääomatulon ja puun myyntitulon ennakonpidätyksen määrästä sekä siitä, miten ennakonpidätys toimitetaan ennakkoperintärekisteriin merkitsemättömälle maksetusta työkorvauksesta ja käyttökorvauksesta. Asetuksella annetaan niin ikään tarkempia säännöksiä maksuvalvontaan liittyvästä menettelystä, palk-

## 5 §

*Tarkemmat säännökset*

*Valtioneuvoston asetuksella annetaan tarkempia säännöksiä:*

- 1) *ennakonpidätyksen toimittamisen tavasta sekä eräistä ennakonkantoon liittyvistä menettelyistä;*
- 2) *pääomatulon ja puun myyntitulon ennakonpidätyksen määrästä;*
- 3) *ennakonpidätyksen toimittamisesta ennakkoperintärekisteriin merkitsemättömälle maksetusta työkorvauksesta ja käyttökorvauksesta.*

kakirjanpidosta sekä 39 §:ssä tarkoitetusta vähäisestä laiminlyönnistä. Lisäksi asetuksella annetaan tarkempia säännöksiä sen mukaan kuin tässä laissa erikseen jäljempänä säädetään.

Tarkempia säännöksiä myös muilta osin tämän lain täytäntöönpanosta annetaan asetuksella.

6 §

*Verohallinnon toimivalta*

Verohallinto määrää ennakonpidätyksen ja ennakonkannon tarkemmat laskentaperusteet, sen mukaan kuin 3 ja 4 §:ssä säädetään, *sekä suorituksen maksajan ilmoittamisvelvollisuuden tarkemmasta sisällöstä ja tavasta siltä osin kuin niistä ei säädetä tässä laissa, muualla lainsäädännössä tai asetuksessa.*

Verohallinto määrää myös:

1) *palkkakirjanpidon ja muistiinpanovelvollisuuden sisällöstä siltä osin kuin niistä ei säädetä; sekä*

2) ennakonkannon eräjaosta.

6 §

*Verohallinnon toimivalta*

Verohallinto määrää ennakonpidätyksen ja ennakonkannon tarkemmat laskentaperusteet, sen mukaan kuin 3 ja 4 §:ssä säädetään siltä osin kuin niistä ei säädetä tässä laissa, muualla lainsäädännössä tai asetuksessa.

Verohallinto määrää myös ennakonkannon eräjaosta.

12 §

*Pidätetyn määrän maksaminen*

Suorituksen maksajan on maksettava pidätetyt määrät Verohallinnolle viimeistään pidätyksen toimittamista seuraavana kalenterikuukautena verotililain (604/2009) 11 §:n 1 momentissa säädettyä ajankohtana. Tuloverolain 74 §:ssä tarkoitetusta merityötulosta pidätetyt määrät on maksettava viimeistään pidätyksen toimittamista toiseksi seuraavana kalenterikuukautena edellä mainittuna ajankohtana.

Jäljempänä 32 §:n 4 momentissa tarkoitettun suorituksen maksajan on maksettava pidätetyt määrät viimeistään jakson viimeistä kuukautta seuraavana toisena kalenterikuukautena verotililain 11 §:n 1 momentissa säädettyä ajankohtana.

Suorituksen maksajan, jonka ilmoitusjakso muuttuu 33 §:n 2 momentissa tarkoitetulla tavalla lyhyemmäksi kesken ilmoitusjakson, on maksettava muutosta edeltäneeltä ilmoi-

12 §

*Ennakonpidätyksen kohdistaminen*

*Ennakonpidätys kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana pidätys on toimitettu.*

tusjakson osalta pidätetyt määrät Verohallinnolle viimeistään sitä kalenterikuukautta seuraavana toisena kalenterikuukautena, jona 33 §:n 1 momentissa tarkoitettu ilmoitus on annettu, verotililain 11 §:n 1 momentissa säädettyinä ajankohtana tai veroviraston määräämänä myöhempänä ajankohtana.

Kunta, seurakunta ja Kansaneläkelaitos suorittavat pidätetyt määrät siten, että ne vähennetään näille veronsaajille pidätyksen toimittamista seuraavana kalenterikuukaute-na verontilityslain (532/1998) mukaan tilitet-tävistä määristä.

14 §

*Työnantaja*

Työnantajalla tarkoitetaan sitä, jonka lukuun tehdystä työstä palkka maksetaan. Työnantaja on vastuussa paitsi ennakonpidätyksen toimittamisesta myös ennakonpidätyksen ja työnantajan sosiaaliturvamaksun maksamisesta, siten kuin siitä erikseen säädetään. Jos työ tehdään useamman työnantajan lukuun, he vastaavat yhteisvastuullisesti tässä laissa säädetyistä velvollisuuksista.

18 §

*Pidätysprosentin uudelleen määrääminen*

Verohallinto voi määrätä verovelvollisen ennakonpidätysprosentin uudelleen verovelvollista kuulematta, jos on ilmeistä, ettei pidätysprosentti vastaa verovuodelta maksettavaksi määrättävien verojen ja maksujen yhteenlaskettua määrää.

Päätöksen perusteluina Verohallinto ilmoittaa verovelvolliselle ennakonpidätysprosentin ja antaa selvityksen laskentaperusteista. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, verovelvollinen voi vaatia valituskelpoista päätöstä. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa (434/2003) edellytetyllä tavalla.

14 §

*Työnantaja*

Työnantajalla tarkoitetaan sitä, jonka lukuun tehdystä työstä palkka maksetaan. Työnantaja on vastuussa paitsi ennakonpidätyksen toimittamisesta myös ennakonpidätyksen ja työnantajan *sairausvakuutusmaksun* maksamisesta, siten kuin siitä erikseen säädetään. Jos työ tehdään useamman työnantajan lukuun, he vastaavat yhteisvastuullisesti tässä laissa säädetyistä velvollisuuksista.

18 §

*Pidätysprosentin uudelleen määrääminen*

Verohallinto voi määrätä verovelvollisen ennakonpidätysprosentin uudelleen *joko viran puolesta verovelvollista kuulematta tai verovelvollisen vaatimuksesta*, jos on ilmeistä, että pidätysprosentti ei vastaa verovuodelta maksettavaksi määrättävien verojen ja maksujen yhteenlaskettua määrää.

Päätöksen perusteluina Verohallinto ilmoittaa verovelvolliselle ennakonpidätysprosentin ja antaa selvityksen laskentaperusteista. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, *verovelvolliselle on hänen vaatimuksestaan annettava muutoksenhakukelpoinen päätös*. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa (434/2003) edellytetyllä tavalla.

19 §

*Virheellisen ennakonpidätyksen oikaisu*

21 §

*Liikaa ilmoitettu ennakonpidätys*

*Jos ennakonpidätystä on ilmoitettu enemmän kuin sitä on pidätetty, suorituksen maksaja voi korjata virheen antamalla kausiveroilmoituksen oikaisuilmoituksen tai vähentämällä liikaa ilmoitetun määrän samalta kalenterivuodelta ilmoitettavasta ennakonpidätyksen määrästä.*

*Jos I momentissa tarkoitettu virhe havaitaan vasta kalenterivuoden päättymisen jälkeen, liikaa ilmoitetulla määrällä oikaistaan kalenterivuoden viimeisen kohdekauden kausiveroilmoitusta. Oikaisun edellytyksenä on, että verotusmenettelystä annetun lain 15 §:n I momentissa tarkoitettuun vuosi-ilmoitukseen tehdyt merkinnät on oikaistu. Oikaisuilmoitus on tehtävä kuuden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta, jolta ennakonpidätystä on ilmoitettu liikaa.*

22 §

*Ennakonpidätyksen tai ennakon palauttamisen verovelvolliselle*

Verohallinto palauttaa ennakonpidätyksen tai ennakon *viran puolesta tai* verovelvollisen hakemuksesta, jos tulosta *tai varallisuudesta*, josta ei ole suoritettava veroa, on toimitettu tältä osin ennakonpidätys tai siitä on maksettu ennakonkannossa veroa, jota ei ole luettu verovelvollisen muusta tulosta *tai varallisuudesta* maksuunpannun veron suoritukseksi. Ulkomailla tehdystä työstä maksetun palkan ennakonpidätystä ei palauteta pidätyksen toimittamisvuoden aikana eikä silloin, jos on todennäköistä, että ennakonpidätys siirretään vieraalle valtiolle kansainvälisen sopimuksen nojalla.

19 §

***Virheellisesti toimitetun ennakonpidätyksen korjaaminen***

(21 § kumotaan)

22 §

*Ennakonpidätyksen tai ennakon palauttamisen verovelvolliselle*

Verohallinto palauttaa ennakonpidätyksen tai ennakon verovelvollisen hakemuksesta, jos tulosta, josta ei ole suoritettava veroa, on toimitettu tältä osin ennakonpidätys tai siitä on maksettu ennakonkannossa veroa, jota ei ole luettu verovelvollisen muusta tulosta *määrätyn* veron suoritukseksi. *Verohallinto voi suorittaa palautuksen myös viran puolesta.* Ulkomailla tehdystä työstä maksetun palkan ennakonpidätystä ei palauteta pidätyksen toimittamisvuoden aikana eikä silloin, jos on todennäköistä, että ennakonpidätys siirretään vieraalle valtiolle kansainvälisen sopimuksen nojalla.



Hakemus on tehtävä kuuden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta lukien, jolta toimitettavassa verotuksessa ennakonpidätyksen alainen tulo on verotettu.

*Verovelvollisen on tehtävä I momentissa tarkoitettu hakemus kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana ennakonpidätys on toimitettu. Jos Verohallinto suorittaa palautuksen viran puolesta, päätös siitä on tehtävä saman määräajan kuluessa.*

*Veron palauttamista koskevan päätöksen oikaisuun sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 4 luvun säännöksiä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi ja vahingoksi. Määräajat lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana ennakonpidätys on toimitettu.*

23 §

*Ennakonkannon toimittaminen*

Verovelvollinen maksaa ennakonkannossa maksuunpannun veron sen määrästä riippuen yhteen tai useampaan erään jaettuna, viimeistään asetuksessa säädettyinä eräpäivänä.

Jos ennakon koko määrästä on verotusmenettelystä annetun lain 52 §:n nojalla vastuussa muukin henkilö kuin verovelvollinen, ennakko on maksuunpantava verovelvollisen ja ennakosta vastuussa olevien henkilöiden yhteisvastuullisesti suoritettavaksi. Ennakkoverolippuun on tällöin merkittävä ennakosta vastuussa olevat henkilöt. Jos ennakkoverolippuun ei ole tehty merkintää ennakosta vastuussa olevasta henkilöstä tai jos toinen henkilö on vastuussa vain osasta ennakkoa, Verohallinto voi tarvittaessa määrätä edellä tarkoitettua henkilöä kuultuaan hänet verovelvollisen kanssa yhteisvastuulliseksi ennakon tai sen osan suorittamisesta.

24 §

*Ennakonkannossa maksettavan veron määrääminen, muuttaminen ja poistaminen*

Verohallinto poistaa ennakon joko viran puolesta tai hakemuksesta. Ennakko voidaan poistaa vielä verovuoden jälkeen, kuitenkin viimeistään kaksi kuukautta ennen verotuk-

23 §

*Ennakonkannon toimittaminen*

Verovelvollinen maksaa ennakonkannossa määrätyn veron sen määrästä riippuen yhteen tai useampaan erään jaettuna, viimeistään asetuksessa säädettyinä eräpäivänä.

Jos ennakon koko määrästä on verotusmenettelystä annetun lain 52 §:n nojalla vastuussa muukin henkilö kuin verovelvollinen, ennakko on määrättävä verovelvollisen ja ennakosta vastuussa olevien henkilöiden yhteisvastuullisesti suoritettavaksi. *Ennakkoveroa koskevaan päätökseen* on tällöin merkittävä ennakosta vastuussa olevat henkilöt. Jos *ennakkoveroa koskevaan päätökseen* ei ole tehty merkintää ennakosta vastuussa olevasta henkilöstä tai jos toinen henkilö on vastuussa vain osasta ennakkoa, *verovastuun toteuttamiseen ja muutoksenhakuun sovelletaan veronkantolain säännöksiä.*

24 §

*Ennakonkannossa maksettavan veron määrääminen, muuttaminen ja poistaminen*

Verohallinto poistaa ennakon joko viran puolesta tai *vaatimuksesta*. Ennakko voidaan poistaa vielä verovuoden jälkeen, kuitenkin viimeistään kaksi kuukautta ennen verotuk-

sen päättymistä.

Päätöksen perusteluina Verohallinto ilmoittaa verovelvolliselle ennakkoveron määrän ja sen perusteet. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, verovelvollinen voi vaatia valituskelpoista päätöstä. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa edellytetyllä tavalla.

26 §

*Rekisteristä poistaminen*

27 §

*Uudelleen merkintä rekisteriin*

28 §

*Rekisteröintiä varten annettavat tiedot*

3 luku

**Suorituksen maksajan ilmoittamisvelvollisuus ja maksuvalvonta**

32 §

*Kausiveroilmoitus*

*Suorituksen maksajan on annettava Verohallinnolle ilmoitus maksamistaan palkoista ja muista suorituksista sekä niistä toimituksista ennakonpidätyksistä kausiveroilmoituksella siten kuin verotililaissa säädetään.*

*Kausiveroilmoitus on annettava kalenterikuukausittain edellisen kalenterikuukauden*

sen päättymistä.

Päätöksen perusteluina Verohallinto ilmoittaa verovelvolliselle ennakkoveron määrän ja sen perusteet. Siltä osin kuin verovelvollisen vaatimusta ei ole hyväksytty, *verovelvolliselle on hänen vaatimuksestaan annettava muutoksenhakukelpoinen päätös*. Tällöin annettava päätös perustellaan hallintolaissa edellytetyllä tavalla.

26 §

***Ennakkoperintärekisteristä poistaminen***

27 §

*Uudelleen merkintä **ennakkoperintärekisteriin***

28 §

***Ennakkoperintärekisteröintiä varten annettavat tiedot***

3 luku

***Muut ennakkoperintämenettelyä koskevat säännökset***

(32 § kumotaan)

aikana maksetuista suorituksista viimeistään kalenterikuukautta seuraavana kuukautena verotililain 8 §:ssä säädettyä ajankohtana.

Merityötuloa maksavan työnantajan on annettava kalenterikuukauden aikana maksetuista suorituksista kausiveroilmoitus sähköisesti viimeistään kalenterikuukautta seuraavana toisena kuukautena verotililain 8 §:ssä säädettyä ajankohtana.

Kausiveroilmoitus on kuitenkin annettava neljänneskalenterivuositain viimeistään jakson viimeistä kuukautta seuraavana toisena kuukautena verotililain 8 §:ssä säädettyä ajankohtana, kun:

1) säännöllisesti palkkaa maksavan työnantajan kalenterivuoden kirjanpitolain (1336/1997) 4 luvun 1 §:ssä tarkoitettu liikevaihto tai sitä vastaava tuotto on enintään 50 000 euroa; tai

2) suorituksen maksaja ei ole säännöllisesti palkkaa maksava työnantaja, mutta on arvonlisäverovelvollinen ja oikeutettu arvonlisäverolain (1501/1993) 162 a §:n 2 tai 3 momentissa tarkoitettuun verokauteen.

Säännöllisesti palkkaa maksavan työnantajan on annettava ilmoitus siitä, että palkkaa tai muuta suoritusta ei ole maksettu. Ilmoituksen voi tehdä etukäteen enintään kuudelta kuukaudelta.

Edellä 4 momentin 1 kohdassa tarkoitettuna kalenterivuotena pidetään sitä kalenterivuotta, jona sovellettavasta ilmoitusjaksosta on kysymys.

33 §

(33 § kumotaan)

#### *Ilmoitusjakson muutokset*

Edellä 32 §:n 4 momentissa tarkoitettun suorituksen maksajan on ilmoitettava viipymättä, jos kyseisessä lainkohdassa säädetty edellytykset eivät kalenterivuonna tai seuraavana kalenterivuonna todennäköisesti täyty.

Suorituksen maksajan ilmoitusjaksona pidetään kuluva kalenterivuotta koskevan 1 momentissa tarkoitettun ilmoituksen perusteella kalenterikuukautta sen kalenterikuukauden alusta, jonka aikana ilmoitus on annettu. Verohallinto antaa tarkemmat määräykset edellytyksistä, joilla tässä momentissa

*tarkoitettut toimet voidaan jättää toteuttamatta.*

*Jos Verohallinto muutoin kuin 1 momentissa tarkoitettulla tavalla toteaa, että 32 §:n 4 momentissa säädetty edellytykset eivät kalenterivuonna täyty, suorituksen maksajan ilmoitusjaksona pidetään kyseisen kalenterivuoden alusta kalenterikuukautta. Verohallinto antaa tarkemmat määräykset edellytyksistä, joilla tässä momentissa tarkoitettut toimet voidaan jättää toteuttamatta.*

*Verohallinto voi määrätä, että sellaisen suorituksen maksajan, joka olennaisesti laiminlyö tai jonka voidaan 26 §:n 3 momentissa tarkoitettulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövän 26 §:n 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa verotuksessa, ilmoitusjaksona pidetään neljänneskalenterivuoden sijasta kalenterikuukautta kyseisen kalenterivuoden alusta.*

*Suorituksen maksajan, jonka ilmoitusjakso muuttuu 2 momentissa tarkoitettulla tavalla lyhyemmäksi kesken ilmoitusjakson, on annettava muutosta edeltäneeltä ilmoitusjakson osalta kausiveroilmoitus viimeistään sitä kalenterikuukautta seuraavana toisena kalenterikuukautena, jona 1 momentissa tarkoitettu ilmoitus on annettu, verotililain 8 §:ssä säädettyä ajankohtana tai Verohallinnon määräämänä myöhempänä ajankohtana.*

*Verohallinnon on annettava 4 momentissa tarkoitettussa asiassa päätös ja 3 momentissa tarkoitettussa asiassa verovelvollisen pyynnöstä päätös.*

33 a §

(33 a § kumotaan)

#### *Ilmoitusjakson valintaoikeus*

*Suorituksen maksaja, jonka ilmoitusjakso on 32 §:n 4 momentin mukaan neljänneskalenterivuosi, voi hakemuksesta siirtyä soveltamaan kalenterikuukauden pituista ilmoitusjaksoa. Suorituksen maksaja, jonka ilmoitusjaksona on tämän pykälän perusteella valittu ilmoitusjakso, voi hakemuksesta siirtyä soveltamaan 32 §:n 2 tai 4 momentin mukaista ilmoitusjaksoa.*

*Ilmoitusjakson on kuitenkin oltava sama vähintään kolmen perättäisen kalenterivuoden ajan.*

*Edellä 1 momentissa tarkoitettuun hakemukseen perustuvaa ilmoitusjaksoa sovelletaan hakemuksen tekemistä seuraavan kalenterivuoden alusta. Hakemus on tehtävä viimeistään kyseistä kalenterivuotta edeltävän syyskuun loppuun mennessä.*

33 b §

(33 b § kumotaan)

*Verotilijärjestelmän yhdenmukainen ilmoitusjakso*

*Suorituksen maksajan on sovellettava samaa ilmoitusjaksoa kuin verotililain soveltamisalaan kuuluvaan arvonlisäverolaissa tarkoitettuun veroon. Jos suorituksen maksaja soveltaa edellä mainittuun veroon kalenterivuoden pituista verokautta, suorituksen maksajan ilmoitusjakso on neljänneskalenterivuosi.*

*Mitä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta suorituksen maksajaan, joka on arvonlisäverolain 162 a §:n 4 momentissa tarkoitettu verovelvollinen.*

36 §

(36 § kumotaan)

*Palkkakirjanpito ja muistiinpanovelvollisuus*

*Kirjanpitovelvollisen suorituksen maksajan on pidettävä tämän lain mukaisista suorituksista palkkakirjanpitoa. Muu suorituksen maksaja on velvollinen tekemään muistiinpanot.*

*Kirjanpitovelvollisen on säilytettävä tämän lain mukaisia suorituksia koskeva palkkakirjanpitoensa kymmenen vuotta tilikauden päätymisestä noudattaen muutoin, mitä kirjanpitolaisissa (1336/1997) kirjanpitoaineiston säilytysajasta säädetään. Muistiinpanot ja tositteet on säilytettävä kuusi vuotta sen vuoden lopusta lukien, jonka aikana suoritus on maksettu.*

37 §

*Verotarkastus ja tiedonantovelvollisuus*

Mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään verotarkastuksesta ja tiedonantovelvollisuudesta, koskee myös ennakoperintämenettelyä, siinä asianosaisia sekä ennakoperintämenettelyn valvontaa. Lisäksi ennakoperintämenettelyn alaisen suorituksen maksajan on esitettävä Suomessa tarkastettavaksi kirjanpitoa tai muistiinpanonsa sekä mikä tahansa aineisto, tarpeisto tai omaisuus, joka saattaa olla tarpeen verotarkastusta toimitettaessa, kuten suorituksen saajan maksajalle jättämä ennakoperintämenettelyä koskeva aineisto. Myös ennakoperintämenettelyn alaisen suorituksen saaja on velvollinen kehotuksesta esittämään tarkastettavaksi ennakoperintämenettelyä koskevan aineiston. Mitä ennakoperintämenettelyn alaisen suorituksen maksajasta säädetään, koskee jokaista, jolla on hallussaan edellä tarkoitettua aineistoa.

Tiedonanto- ja esittämisvelvollisuuden sisällöstä ja laajuudesta sekä tarkastuksessa noudatettavasta menettelystä säädetään verotusmenettelystä annetulla lailla ja asetuksella.

4 luku

***Ennakoperintävelvollisuuden laiminlyönnistä johtuvat toimenpiteet ja seuraamukset***

38 §

*Maksuunpano*

Jos suorituksen maksaja on osaksi tai kokonaan jättänyt ennakoperintämenettelyn toimittamatta, Verohallinnon on maksuunpantava pidättämättä jätetty määrä, jollei 39 §:stä muuta johdu.

Maksuunpantava ennakoperintämenettely on enintään 40 prosenttia maksetuista suorituksista. Suorituksen maksajaa on kuultava ennen maksuunpanoa, jos se on mahdollista.

Maksuunpano on toimitettava kuuden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta, jona ennakoperintämenettely olisi pitänyt toimittaa.

37 §

*Verotarkastus ja tiedonantovelvollisuus*

Mitä muualla laissa säädetään verotarkastuksesta ja tiedonantovelvollisuudesta, koskee myös ennakoperintämenettelyssä asianosaisia.

Myös ennakoperintämenettelyn alaisen suorituksen saaja on velvollinen kehotuksesta esittämään tarkastettavaksi ennakoperintämenettelyä koskevan aineiston.

(4 luku kumotaan)

39 §

*Maksuunpanon poistaminen ja siitä luopuminen*

*Verohallinto ei maksuunpane toimittamatta jätettyä ennakonpidätystä, jos ennakonpidätyksen alaisesta suorituksesta maksettavat verot ja maksut on maksettu tai niitä ei ole ollut maksettava.*

*Toimittamatta jätetty ennakonpidätys voidaan jättää osittain tai kokonaan maksuunpanematta myös erityisestä syystä, kuten silloin, kun olosuhteet huomioon ottaen on todennäköistä, että maksuunpanoa ei veron turvaamiseksi tarvita. Viivästyskorkoa voidaan tällöinkin määrätä maksettavaksi, jolloin se lasketaan sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden loppuun, jona ennakonpidätys olisi ollut toimitettava.*

*Jos Verohallinto on jo maksuunpannut toimittamatta jätetyn ennakonpidätyksen 1 ja 2 momentissa tarkoitetuissa tapauksissa, maksuunpano poistetaan viran puolesta.*

*Maksuvelvollisuus tai maksuunpano poistetaan tai hakemus poistamisesta tehdään viiden vuoden kuluessa sen vuoden lopusta lukien, jona maksuunpanopäätös on tehty. Jos asianomainen vero tai maksu on suoritettu viidentenä vuonna tai myöhemmin, saa hakemuksen kuitenkin tehdä vuoden kuluessa sen vuoden lopusta lukien, jona suoritus on tapahtunut.*

*Maksuunpanosta voidaan luopua, jos lainlyönti on olosuhteisiin nähden tai kokonaisuudeltaan vähäinen.*

*(6 mom. on kumottu lailla 608/2009)*

*Maksuvelvollisuutta ei poisteta 44 §:ssä tarkoitetun veronkorotuksen tai verotililain 32 §:n mukaisen viivästyskoron osalta, jollei erityisestä syystä muuta johdu.*

40 §

*Maksuunpanoa koskevan ja muun päätöksen oikaiseminen*

*Jos Verohallinnon maksuunpanoa koskeva tai tämän lain mukaan tekemä muu päätös on virheellinen, Verohallinto oikaisee päätöksen*

*viran puolesta tai hakemuksesta maksajan eduksi viimeistään viiden vuoden kuluessa sitä seuraavan kalenterivuoden alusta, jona päätös on tehty.*

*Laskuvirhe tai siihen verrattava erehdys taikka virhe sen johdosta, ettei asiaa ole joltakin osin tutkittu, voidaan oikaista maksajan vahingoksi kahden vuoden kuluessa sitä seuraavan kalenterivuoden alusta, jona päätös on tehty.*

41 §

*Arviomaksuunpano*

*Jos suorituksen maksaja on laiminlyönyt ennakonpidätyksen ilmoittamisen tai on ilmoittanut sitä ilmeisesti liian vähän eikä ole kehotuksesta huolimatta antanut maksuunpanon toimittamisessa tarvittavia tietoja, Verohallinto arvioi maksuunpantavan määrän.*

*Verotililain 7 §:n 4 momentissa tarkoitetun kehotuksen yhteydessä Verohallinto antaa suorituksen maksajalle tiedoksi maksettavaksi määrättävän veron määrän ja sen määräämisen perusteet ja varaa tilaisuuden selvityksen antamiseen. Maksuunpantavaa määrää arvioitaessa Verohallinnon on otettava huomioon esimerkiksi suorituksen maksajan aikaisempi toiminta ja siinä tapahtuneet muutokset, toiminnan laatu ja laajuus, palkansaajien lukumäärä sekä maksettujen palkkojen ja pidätysten määrät. Jos on mahdollista, Verohallinnon on vertailtava suorituksen maksajan toimintaa muihin samalla alalla ja samanlaatuisissa olosuhteissa toimiviin.*

42 §

*Arviomaksuunpanon oikaiseminen*

*Jos Verohallinto saa arviomaksuunpanon jälkeen luotettavan selvityksen siitä, että ennakonpidätyksen määrän tulisi olla suurempi kuin maksuunpantu määrä, Verohallinnon on maksuunpantava puuttuva määrä veronkorotuksineen 38 §:ssä tarkoitettuna aikana.*

*Jos Verohallinto saa arviomaksuunpanon jälkeen luotettavan selvityksen siitä, että en-*



*nakonpidätysten määrä on pienempi kuin maksuunpantu määrä, Verohallinnon on oikaistava maksuunpano viiden vuoden kuluessa siitä seuraavan vuoden alusta, jona päätös on tehty.*

*Verohallinto voi oikaista arviomaksuunpanon myös suorituksen maksajan kirjallisesta vaatimuksesta, joka on tehtävä viiden vuoden kuluessa arviomaksuunpanoa seuraavan kalenterivuoden alusta.*

42 a §

*Tarkemmat määräykset maksuunpanon ja oikaisun määräajoista*

*Maksuunpanon ja oikaisun katsotaan tapahtuneen määräajassa, jos Verohallinnon päätös on tehty ennen määräajan päättymistä.*

44 §

*Veronkorotus*

*Verohallinto voi korottaa ennakonpidätystä:*

*1) enintään 30 prosentilla, jos pidätysvelvollinen on jättänyt ennakonpidätyksen säädetyssä ajassa toimittamatta;*

*2) enintään 10 prosentilla, jos ilmoituksessa tai muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus, eikä pidätysvelvollinen ole noudattanut saamaansa kehotusta sen korjaamiseen;*

*3) enintään 20 prosentilla, jos pidätysvelvollinen on ilman pätevää syytä laiminlyönyt ilmoituksen antamisen tai antanut sen olennaisesti liian myöhään tai laiminlyönyt muun tiedon tai asiakirjan antamisen oikeassa ajassa taikka antanut ilmoituksen tai muun tiedon tai asiakirjan olennaisesti puutteellisenä, ja enintään kaksinkertaiseksi, jos pidätysvelvollinen on kehotuksen saatuaankin ilman hyväksyttävää syytä jättänyt velvollisuutensa kokonaan tai osaksi täyttämättä;*

*4) enintään kaksinkertaiseksi, jos pidätysvelvollinen on törkeästi huolimattomuudesta laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa tai antanut olennaisesti väärän ilmoituksen taik-*

ka muun tiedon tai asiakirjan.

Jos 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettu laiminlyönti tai väärän ilmoituksen, tiedon taikka asiakirjan antaminen on tapahtunut kavaltamisen tarkoituksessa, ennakonpidätystä on korotettava vähintään 50 prosentilla ja enintään kolminkertaiseksi.

Veronkorotus määrätään ennakonpidätykselle vain siltä osin, jota 1 ja 2 momentissa tarkoitettu puutteellisuus on koskenut.

Jos veroa ei voida edellä tarkoitettulla tavalla korottaa, Verohallinto voi määrätä maksettavaksi enintään 15 000 euron suuruisen veronkorotuksen. Veronkorotuksen määrääminen edellyttää tällöin, että suorituksen maksaja on todistettavasti lähetetystä kehoituksesta huolimatta laiminlyönyt rekisteri- tai kausiveroilmoituksen antamisen tai antanut ilmoituksen olennaisesti puutteellisena tai virheellisenä eikä laiminlyönti ole olosuhteisiin nähden tai muutoin vähäinen. Verohallinto voi määrätä veronkorotuksen maksettavaksi ilmoittamisvelvollisuuden törkeän laiminlyönnin johdosta silloinkin, kun se on toimittanut maksuunpanon arvioimalla ja oikeaissaan maksuunpanon myöhemmin toimitetun selvityksen perusteella sellaiseksi, että maksuunpanoa ei toimiteta.

Veron säädetyssä ajassa ilmoittamisen laiminlyönnistä määrättävästä myöhästymismaksusta säädetään verotililain 9 §:ssä.

45 §

*Ennakkoratkaisun hakeminen ja antaminen*

45 §

*Ennakkoratkaisun hakeminen ja antaminen*

*Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.*

*Ennakkoratkaisusta tehtyyn valitukseen annettua päätöstä sovelletaan siitä lukien, kun suorituksen maksaja on saanut päätöksestä tiedon.*

47 §

*Ennakkoratkaisua koskevan asian käsittely*

*Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, hallinto-oikeudessa ja*

(47 § kumotaan)

*korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.*

48 §

*Oikaisuvaatimus Verohallinnolle*

Tässä laissa tarkoitettuun ratkaisuun tai päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla ennen kuin ratkaisua tai päätöstä on pyydetty oikaistavaksi Verohallinnolta. Jos kysymyksessä on 40 ja 42 §:ssä tarkoitettu maksuunpanon oikaisemista koskeva päätös, 33 §:ssä tarkoitettu siirtämistä koskeva päätös tai 45 §:ssä tarkoitettu ennakkoratkaisu, mainitut päätökset ja ennakkoratkaisu ovat uutta oikaisua vaatimatta valituskelpoisia. Oikaisuvaatimus on tehtävä viimeistään viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona päätös on tehty tai asia ratkaistu. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön on tehtävä oikaisuvaatimus 60 päivän kuluessa päätöksen tekemisestä tai asian ratkaisemisesta.

Ennakkonpidätysprosentin tai ennakonkanon määräämistä koskevaan tai muuhun hakemuksesta tehtyyn ratkaisuun liitetään tarvittaessa valitusosoitus.

48 §

**Muutoksenhaku**

*Ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain suorituksen maksajaa koskevaan päätökseen siten kuin omaaloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

*Verovelvollinen ja jokainen muu, jonka oman veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on verosta vastuussa sekä ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Myös yhtymä voi hakea muutosta yhtymän osakkaille määrättyyn ennakkoveroon.*

*Muutosta ei kuitenkaan saa hakea:*

*1) työnantajan rekisteröintiä koskevaan asiaan;*

*2) päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkoratkaisu.*

*Jos ennakkonpidätys tai maksettavaksi määrätty ennakko on verotusmenettelystä annetun lain mukaan käytetty verovelvolliselle tai hänen puolisolleen määrätyn veron tai maksun suoritukseksi tai se on määrätty palautettavaksi, ennakkonpidätystä tai ennakkoa ei enää muuteta tässä laissa tarkoitetun muutoksenhaun johdosta.*

Ennakkonpidätysprosentin tai ennakonkanon määräämistä koskevaan tai muuhun hakemuksesta tehtyyn ratkaisuun liitetään tarvittaessa muutoksenhakuosoitus.

*Tämän lain nojalla tehtyä Verohallinnon päätöstä on noudatettava oikaisuvaatimuksesta tai valituksesta huolimatta kunnes vaatimukseen tai valitukseen annetusta päätöksestä on saatu tieto. Ennakkoperintärekisteröintiä koskevaa oikaisuvaatimukseen tai valitukseen annettua päätöstä sovelletaan siitä alkaen, kun suorituksen maksaja on saanut päätöksestä tiedon.*

49 §

(49 § kumotaan)

*Muutoksenhaku hallinto-oikeuteen*

*Verohallinnon oikaisuvaatimukseen antamaan päätökseen tyytymätön asianosainen saa hakea siihen muutosta valittamalla sille hallinto-oikeudelle, jonka tuomiopiiriin hänen kotikuntansa kuuluu. Edellä 45 §:ssä tarkoitettuun ennakkoratkaisuun haetaan kuitenkin muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin suorituksen maksajan kotikunta kuuluu.*

*Jos asiassa ei ole toimivaltaista hallinto-oikeutta 1 momentin perusteella, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle.*

*Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saa hakea muutosta tässä pykälässä tarkoitettulta hallinto-oikeudelta.*

50 §

(50 § kumotaan)

*Muutoksenhaku-aika ja eräät muut valitusta koskevat säännökset*

*Muutoksenhaku on tehtävä kirjallisesti ja toimitettava Verohallintoon tai hallinto-oikeuteen viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen vuoden alusta, jona Verohallinnon 40 ja 42 §:ssä tarkoitettua päätöstä sekä 48 §:ssä tarkoitettua oikaisupäätöstä edeltävät päätökset on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisupäätöksen tiedoksisaannista. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.*

*Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön va-*

litusaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä, kuitenkin niin, että valitusaika lasketaan 40, 42 ja 48 §:ssä tarkoitettusta päätöksestä.

Edellä 33 §:ssä tarkoitettu ilmoitusjakson muuttamista koskeva päätös, 45 §:ssä tarkoitettu ennakkoratkaisu ja 48 §:ssä tarkoitettu ennakonpidätysprosentin tai ennakon määräämistä koskeva valitus on toimitettava Verohallintoon tai hallinto-oikeuteen 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valitusaika alkaa siitä päivästä, jona päätös on tehty.

Veroviraston on viipymättä lähetettävä sille toimitettu valituskirjelmä ja ennakkoperintää koskevat asiakirjat hallinto-oikeudelle.

51 §

(51 § kumotaan)

*Muutoksenhakuoikeutta koskevat rajoitukset*

*Valittamalla ei saa hakea muutosta:*

1) 56 ja 57 §:ssä tarkoitettuun veron huojennusta ja lykkäystä koskevaan päätökseen;

2) työnantajan rekisteröintiä koskevaan asiaan;

3) päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkoratkaisua.

*Jos ennakonpidätys tai kannossa maksettavaksi määrätty ennakko on verotusmenettelystä annetun lain mukaan käytetty verovelvolliselle tai hänen puolisolleen määrätyn veron tai maksun suoritukseksi tai se on määrätty palautettavaksi, ennakonpidätystä tai ennakkoa ei enää muuteta tässä laissa tarkoitettun muutoksenhaun johdosta.*

52 §

(52 § kumotaan)

*Valituksen käsittely ja vaikutus vireillä olevaan asiaan*

*Valitus, joka koskee tämän lain nojalla annettua päätöstä, on käsiteltävä kiireellisenä. Menettelystä on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa on säädetty.*

*Tämän lain mukaan tehtyä Verohallinnon päätöstä on noudatettava oikaisuvaatimuksesta tai valituksesta huolimatta kunnes vaatimukseen tai valitukseen annetusta päätök-*

sestä on saatu tieto. Ennakkoperintärekisteröintiä koskevaa oikaisuvaatimukseen tai valitukseen annettua päätöstä sovelletaan siitä alkaen, kun suorituksen maksaja on saanut päätöksestä tiedon.

Päätöstä, joka on annettu 45 §:ssä tarkoitusta ennakkoratkaisusta tehtyyn valitukseen, ei sovelleta ennen kuin suorituksen maksaja on saanut päätöksestä tiedon.

53 §

(53 § kumotaan)

*Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä säädetään, kuitenkin siten, että valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista.

7 luku

(7 luku kumotaan)

### **Rangaistussäännökset**

54 §

*Ennakkoperintävelvollisuuden lainvastainen välttäminen*

Ennakkoperintävelvollisuuden lainvastaisesta välttämisestä ja sen yrittämisestä säädetään rikoslain 29 luvun 1–3 §:ssä.

55 §

*Verorikkomus ja ennakkoperintärikkomus*

Ennakkoperintävelvollisuuteen kohdistuvasta verorikkomuksesta säädetään rikoslain 29 luvun 4 §:ssä.

Joka viranomaisen kehotuksesta huolimatta jättää asianmukaisesti täyttämättä 32–37 §:ssä säädetyt velvollisuudet, on tuomitta-

va ennakkoperintärikkomuksesta sakkoon.

Edellä 2 momentissa tarkoitettujen rikkomusten ilmoittamatta jättämisestä, esitutkinnan toimittamatta jättämisestä, syyteen ajamatta jättämisestä ja rangaistuksen määräämättä jättämisestä säädetään rikoslain 29 luvun 11 §:ssä.

Tämän lain 31 §:ssä tarkoitetun ilmoituksen antamisen laiminlyönnistä säädetään yritys- ja yhteisötietolaissa.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden ja verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.

Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Tämän lain voimaan tullessa voimassa ollut 22 §:n 2 momenttia sovelletaan, jos se kalenterivuosi, jolta toimitettavassa verotuksessa ennakonpidätyksen alainen tulo on verotettu, on päättynyt ennen tämän lain voimaantuloa.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta tai verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.

---

9.

**Laki**

**tuloverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* tuloverolain (1535/1992) 1 §:n 2 momentti, 57 §:n 3 momentti, 122 §:n 6 momentti ja 127 b §:n 1 momentin 1 kohta,

sellaisina kuin ne ovat, 1 §:n 2 momentti laissa 654/2015, 57 §:n 3 momentti ja 122 §:n 6 momentti laissa 878/2012 sekä 127 b §:n 1 momentin 1 kohta laissa 785/2012, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

1 §

1 §

*Tulovero ja verosaajat*

*Tulovero ja veronsaajat*

Pääomatulosta suoritetaan veroa valtiolle. Kuntien oikeus pääomatulojen verotuksen tuottoon otetaan huomioon jaettaessa verotuloja siten kuin jäljempänä tässä laissa ja veronkantolaissa (611/78) säädetään.

Pääomatulosta suoritetaan veroa valtiolle. Kuntien oikeus pääomatulojen verotuksen tuottoon otetaan huomioon jaettaessa verotuloja siten kuin jäljempänä tässä laissa ja veronkantolaissa ( / ) säädetään.

57 §

57 §

*Lahjoitusvähennys*

*Lahjoitusvähennys*

Muutoksenhausta 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 § e §:ssä.

Muutoksenhausta 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa.

122 §

122 §

*Omistajanvaihdosten vaikutus tappioiden vähentämiseen*

*Omistajanvaihdosten vaikutus tappioiden vähentämiseen*

Muutoksenhausta 3 ja 4 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

Muutoksenhausta 3 ja 4 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa.



## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

127 b §

127 b §

*Kotitalousvähennyksen peruste*

*Kotitalousvähennyksen peruste*

Verovelvollinen saa vähentää:

1) kotitalousvähennykseen oikeuttavasta työstä maksamansa työnantajan sosiaaliturvamaksun, pakollisen työeläkemaksun, tapaturmavakuutusmaksun, työttömyysvakuutusmaksun ja ryhmähenkivakuutusmaksun sekä lisäksi 15 prosenttia maksamastaan palkasta;

Verovelvollinen saa vähentää:

1) kotitalousvähennykseen oikeuttavasta työstä maksamansa työnantajan *sairausvakuutusmaksun*, pakollisen työeläkemaksun, tapaturmavakuutusmaksun, työttömyysvakuutusmaksun ja ryhmähenkivakuutusmaksun sekä lisäksi 15 prosenttia maksamastaan palkasta;

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

## 10.

### Laki

#### korkotulon lähdeverosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* korkotulon lähdeverosta annetun lain (1341/1990) 9, 15 ja 18 §, sellaisina kuin ne ovat, 9 § laissa 512/2010, 15 § laissa 1393/1991 sekä 18 § laeissa 1571/1995 ja 1350/1999, sekä

*muutetaan* 4 ja 7 §, 8 a §:n 5 momentti, 11 §:n otsikko, 11—13 §, 14 §:n otsikko ja 2 momentti sekä 16 ja 17 §,

sellaisina kuin ne ovat, 4 § laeissa 1550/1992 ja 1743/2009, 7 §, 8 a §:n 5 momentti, 11—13 ja 17 § laissa 512/1020, 14 §:n otsikko ja 2 momentti ja 16 § laissa 610/2009, sekä

*lisätään* lakiin uusi 1 a §, 8 a §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 539/1996 ja 512/2010, uusi 6 momentti ja 14 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 610/2009, uusi 3 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*1 a §*

#### *Muiden lakien soveltaminen*

*Tässä laissa tarkoitettuun koronmaksajaan sovellettavasta verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten ve-*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*rojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).*

*Tässä laissa tarkoitettun veron veronkantosta säädetään veronkantolaissa ( / ).*

4 §

4 §

*Veronalaisuutta koskevat poikkeukset*

*Veronalaisuutta koskevat poikkeukset*

Korkotulon lähdevero ei ole suoritettava:

1) talletukselle tai obligaatiolainalle maksettusta talletusten ja obligaatioiden veronhuojennuslaissa (726/88) tarkoitettusta verovapaaksi säädetystä korosta, mainitun lain 1 §:n 2 momentissa tarkoitettua verovelvollisen veronalaisena tulona pidettävästä korosta *eikä myöskään tuloverolain (1535/92) 33 §:n 2 momentissa tarkoitettua verovapaaksi säädetystä korosta;*

2) koroksi katsottavasta tuotosta tai muusta hyvityksestä, joka suoritetaan talletuksen siirron tai joukkovelkakirjan luovutuksen yhteydessä;

3) sellaiselle talletukselle ja joukkovelkakirjalainalle maksettusta korosta, johon säästäjän varat on tuloverolain 54 d §:ssä tarkoitettun pitkäaikaissäästämissopimuksen mukaisesti sijoitettu.

Korkotulon lähdevero ei ole suoritettava:

1) talletukselle tai obligaatiolainalle maksettusta talletusten ja obligaatioiden veronhuojennuslaissa (726/1988) tarkoitettusta verovapaaksi säädetystä korosta *eikä* mainitun lain 1 §:n 2 momentissa tarkoitettua verovelvollisen veronalaisena tulona pidettävästä korosta;

2) koroksi katsottavasta tuotosta tai muusta hyvityksestä, joka suoritetaan talletuksen siirron tai joukkovelkakirjan luovutuksen yhteydessä;

3) sellaiselle talletukselle ja joukkovelkakirjalainalle maksettusta korosta, johon säästäjän varat on tuloverolain 54 d §:ssä tarkoitettun pitkäaikaissäästämissopimuksen mukaisesti sijoitettu.

7 §

7 §

*Veron ilmoittaminen ja suorittaminen*

*Veron kohdistaminen*

Koronmaksajan on ilmoitettava ja suoritettava korkotulosta perimänsä vero Verohallinnolle viimeistään koronmaksua seuraavana kuukautena verotililaissa (604/2009) säädetynä ajankohtana. Veroa koskevat tiedot on ilmoitettava kausiveroilmoituksella siten kuin verotililaissa säädetään.

*Korkotulon lähdevero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana vero on peritty.*

8 a §

8 a §

*Verohallinnon ennakkoratkaisu*

*Verohallinnon ennakkoratkaisu*

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, *hallinto-oikeudessa* ja

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.*

*Ennakkoratkaisusta tehtyyn valitukseen annettua päätöstä sovelletaan siitä lukien, kun lähdeveron perimiseen velvollinen on saanut päätöksestä tiedon.*

9 §

(9 § kumotaan)

*Valvonta*

*Verohallinto valvoo korkotulon lähdeveron suorittamisvelvollisuutta ja veron määrää koskevien säännösten noudattamista.*

11 §

11 §

*Tiedonantovelvollisuus*

***Koronsaajan ilmoittamisvelvollisuus***

Verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukainen verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus ei koske sitä korkotuloa, josta on suoritettava tämän lain mukainen lähdevero, eikä sitä pääomaa, jolle korko maksetaan. *Koronmaksajan on kuitenkin pidettävä kirjaa, josta saadaan luotettavasti selville korkotulon lähdeveron määräytymisen kannalta merkitykselliset seikat. Verohallinnon asianomaisen virkamiehen kehotuksesta koronmaksajan on esitettävä korkotulon lähdeveron valvontaa varten tarvittavat asiakirjat ja muu tarpeellinen selvitys. Verohallinnolle on lisäksi annettava vuosittain asetuksella tarkemmin määrättävät tiedot lähdeveron piiriin kuuluvista koroista ja niistä peritystä lähdeverosta sekä Verohallinnon kehotuksesta tiedot niistä verovelvollisista, joiden saamista 3 §:ssä tarkoitetuista koroista ei ole peritty lähdeveroa, samoin kuin heille maksetuista koroista. Joukkovelkakirjalainan liikkeeseenlaskijan on lisäksi ilmoitettava liikkeeseen laskemansa joukkovelkakirjalainan ehdot sekä huoltokonttoritalletukselle korkoa maksavan työnantajan ja osuuskuntalain 18 a §:ssä tarkoitettua lainausliikettä harjoittavan osuuskunnan talletustoiminnassa noudatettavat tiliehdot.*

Verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukainen verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuus ei koske sitä korkotuloa, josta on suoritettava tämän lain mukainen lähdevero, eikä sitä pääomaa, jolle korko maksetaan.

*Sen estämättä, mitä edellä 1 momentissa säädetään, korkotulon lähdeveron perimiseen velvollisen koronmaksajan on annettava Verohallinnon kehotuksesta sellaisia tietyn*

## Voimassa oleva laki

## Ehdotus

*verovelvollisen verotusta, verotarkastusta tai verotusta koskevaa muutoksenhakuasiaa varten tarpeellisia tietoja, jotka selviävät koronmaksajalla olevista asiakirjoista tai jotka ovat muutoin tämän hallussa.*

## 12 §

*Veron maksuunpano koronsaajalle*

Jos korkotulon lähdeveroa ei ole peritty sen suorittamiseen velvollisen saamasta 3 §:ssä tarkoitettusta korkotulosta, Verohallinto maksuunpanee korkotulon lähdeveron koronsaajalle. Maksuunpanoa ei kuitenkaan toimiteta myöhemmin kuin kuudennen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero olisi pitänyt periä. Maksuunpanon yhteydessä verovelvollisen suoritettavaksi on määrättävä veronlisäys ja veronkorotus noudattaen soveltuvin osin verotusmenettelystä annetun lain 56 §:n 4 momentin ja 57 §:n säännöksiä.

## 13 §

*Lähdeveron maksuunpano verotuksen oikaisun yhteydessä*

Jos 3 §:ssä tarkoitettu korkotulo on virheellisesti verotettu korkotulon lähdeveron suorittamiseen velvollisen tuloverotuksessa veronalaisena tulona, tulee Verohallinnon verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettun verotuksen oikaisun yhteydessä maksuunpanna lähdevero sen suorittamiseen velvolliselle. *Edellä 12 §:ssä tarkoitettua* veronlisäystä ja veronkorotusta ei tällöin määrätä.

## 14 §

*Lähdeveron hyväksi lukeminen ja palauttaminen*

Jos koronmaksaja on ilmoittanut lähdeveron liian suurena, liikaa ilmoitetun veron voi vähentää samalta kalenterivuodelta ilmoitettavasta lähdeverosta *tai korjata virheen an-*

## 12 §

*koronsaajalle*

Jos korkotulon lähdeveroa ei ole peritty sen *maksamiseen* velvollisen saamasta 3 §:ssä tarkoitettusta korkotulosta, Verohallinto *määrää koronsaajalle* korkotulon lähdeveron ja *siinä yhteydessä määrättävän* veronlisäyksen ja veronkorotuksen noudattaen, *mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Määräajat lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero olisi pitänyt periä.*

## 13 §

*Lähdeveron määrääminen koronsaajalle verotuksen oikaisun yhteydessä*

Jos 3 §:ssä tarkoitettu korkotulo on virheellisesti verotettu korkotulon lähdeveron *maksamiseen* velvollisen tuloverotuksessa veronalaisena tulona, tulee Verohallinnon verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettun verotuksen oikaisun yhteydessä *määrätä lähdevero sen maksamiseen* velvolliselle. Veronlisäystä ja veronkorotusta ei tällöin määrätä.

## 14 §

*Virheellisesti perityn lähdeveron korjaaminen*

Jos koronmaksaja on *perinyt* lähdeveron liian suurena, liikaa *perityn* veron voi vähentää samalta kalenterivuodelta ilmoitettavasta lähdeverosta.

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*tamalla kausiveroilmoituksen oikaisuilmoituksen. Verotililain 7 §:n 3 momentissa tarkoitettu kausiveroilmoituksen oikaisu on tehtävä veron suorittamista lähinnä seuraavien viiden kalenterivuoden aikana.*

15 §

(15 § kumotaan)

*Lähdeveron maksuunpano koronmaksajalle*

*Jos koronmaksaja on jättänyt korkotulon lähdeveron perimättä tai suorittamatta valtiolle, korkotulon lähdeveron maksuunpanosta ja sen yhteydessä määrättävistä seuraamuksista sekä veron palauttamisesta on soveltuvin osin voimassa, mitä ennakoperintälaissa tai sen nojalla ennakonpidätyksen osalta säädetään tai määrätään. Maksuunpanoa ei kuitenkaan toimiteta, jos korkotulosta on pidätetty ennakoperintälaissa tarkoitettua ennakkoa.*

16 §

16 §

*Lähdeveron kanto ja viivästyseuraamukset*

*Lähdeveron viivästyseuraamukset*

*Tässä laissa tarkoitettuun koronsaajalle maksuunpantuun lähdeveroon sovelletaan, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään.*

*Tässä laissa tarkoitettuun koronsaajalle määrättyyn lähdeveroon sovelletaan, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään.*

17 §

17 §

*Muutoksenhaku*

*Muutoksenhaku*

*Muutoksenhausta koronsaajalle määrättyä lähdeveroa koskevaan päätökseen on voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään muutoksenhausta valittamalla hallinto-oikeuteen.*

*Muutoksenhausta Verohallinnon tekemään päätökseen on voimassa, mitä ennakoperintälaissa säädetään muutoksenhausta vastaviin ennakoperintää koskeviin päätöksiin.*

*Ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvontayksikkö saavat hakea muutosta koronmaksajaa koskevaan päätökseen siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

*Koronsaaja, ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvontayksikkö saavat hakea muutosta koronsaajaa koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

18 §

(18 § kumotaan)

### *Rangaistussäännökset*

*Rangaistusseuraamuksista on voimassa, mitä verotusmenettelystä annetun lain 9 luvussa säädetään.*

---

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden ja verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.*

*Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta tai verovuotta koskaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.*

---

## 11.

### Laki

#### **rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 11 §:n 1 momentti ja 22 a §, sellaisina kuin ne ovat, 11 §:n 1 momentti laissa 611/2009 ja 22 a § 776/1990,*

*muutetaan 2 §:n 1 momentti, 2 a §, 7 a §:n 1 momentti, 8 ja 10 a §, 11 §:n 2 momentti, 12 a §:n 4 momentti, 16 §:n 1 ja 2 momentti sekä 21 ja 22 §,*

*sellaisina kuin ne ovat, 2 §:n 1 momentti laissa 1563/1995, 2 a § laissa 253/2008, 7 a §:n 1 momentti laissa 874/2009, 8 § laissa 826/2014, 10 a § laissa 1120/1996, 11 §:n 2 momentti, 12 a §:n 4 momentti ja 16 §:n 2 momentti laissa 510/2010, 16 §:n 1 momentti laissa 1226/2006, 21 § laissa 1226/2006, 253/2008 ja 510/2010 sekä 22 § laissa 887/2012, ja*

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*lisätään lakiin uusi 8 a §, 11 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1120/1996, 611/2009, 510/2010 ja 826/2014, uusi 5 momentti ja 12 a §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 538/1996 ja 510/2010, uusi 5 momentti seuraavasti:*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

### 2 §

Rajoitetusti verovelvollisen valtion- ja kunnallisvero peritään lopullisena verona toimittamalla pidätys tulon lähteellä (*lähdevero*) tai määrätään verotusmenettelystä annetun lain (1558/95) mukaisessa järjestyksessä noudattaen, mitä jäljempänä tässä laissa säädetään.

### 2 §

Rajoitetusti verovelvollisen valtion- ja kunnallisvero peritään lopullisena verona toimittamalla pidätys tulon lähteellä (*lähdevero*) tai määrätään verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukaisessa järjestyksessä noudattaen, mitä jäljempänä tässä laissa säädetään.

### 2 a §

Mikäli tässä tai ennakoperintälaissa (1118/1996) ei toisin säädetä, lähdeverotusta koskevassa menettelyssä noudatetaan soveltuvin osin, mitä asioiden yhdessä käsittelemisestä, Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemisesta sekä päätösten ja muiden asiakirjojen tiedoksiannosta verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetään.

### 2 a §

*Tässä laissa tarkoitettuun veron perimiseen velvolliseen sovellettavasta verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään omaaloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).*

*Tässä laissa tarkoitettun veron veronkantosta säädetään veronkantolaissa ( / ).*

### 7 a §

Edellä 5 §:ssä tarkoitettua lähdeverokorttia annettaessa vähennetään korvauksesta, joka perustuu 3 §:n 1 momentissa tarkoitettuun taiteilijan tai urheilijan henkilökohtaiseen toimintaan, kulut, jotka ovat välittömässä taloudellisessa yhteydessä korvaukseen, jos Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa asuva rajoitetusti verovelvollinen niin vaatii. Jos välittömiä kuluja ei ole vähennetty lähdeveroa perittäessä, verovelvollinen voi 11 §:n 2 momentissa tarkoitettulla oikaisuvaatimuksella pyytää liikaa maksetun lähdeveron maksamista takaisin. Lähdevero on 15 §:ssä säädetyn suuruinen.

### 7 a §

Edellä 5 §:ssä tarkoitettua lähdeverokorttia annettaessa vähennetään korvauksesta, joka perustuu 3 §:n 1 momentissa tarkoitettuun taiteilijan tai urheilijan henkilökohtaiseen toimintaan, kulut, jotka ovat välittömässä taloudellisessa yhteydessä korvaukseen, jos Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa asuva rajoitetusti verovelvollinen niin vaatii. Jos välittömiä kuluja ei ole vähennetty lähdeveroa perittäessä, verovelvollinen voi 11 §:n 2 momentissa tarkoitettulla *palautushakemuksella* pyytää liikaa maksetun lähdeveron maksamista takaisin. Lähdevero on 15 §:ssä säädetyn suuruinen.

### 8 §

Ennakonpidätystä koskevia ennakoperintälain *ja sen nojalla annettuja säännöksiä tai määräyksiä* noudatetaan asioissa, jotka koskevat lähdeveron perimiseen velvollista, veron perimistä koskevaa menettelyä, *perimis-*

### 8 §

Ennakonpidätystä koskevia ennakoperintälain säännöksiä noudatetaan asioissa, jotka koskevat lähdeveron perimiseen velvollista ja veron perimistä koskevaa menettelyä.

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*ja tilitysvelvollisuuden laiminlyömisestä johtuvia korko- ja muita seuraamuksia, lähdeveron maksamista ja valvontaa, suorituksen maksajan ilmoittamisvelvollisuutta sekä veron perimisvelvollisen liikaa maksaman lähdeveron vähentämistä.*

8 a §

*Vero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana se on peritty.*

10 a §

Lähdevero siirretään vieraalle valtiolle veronkantolaissa (611/1978) säädetyllä tavalla.

10 a §

Lähdevero siirretään vieraalle valtiolle veronkantolaissa säädetyllä tavalla.

11 §

*Jos lähdevero on jäänyt perimättä, mutta tulosta on pidätetty ennakoperintälaissa tarkoitettua ennakkoa, veron perimiseen velvollisen suoritettavaksi 8 §:n mukaan määrätystä veron määrästä on vähennettävä pidätetyn ennakon määrä.*

*Jos verovelvollinen katsoo, että lähdeveroa on peritty enemmän kuin kansainvälinen sopimus edellyttää tai että veron periminen muutoin on ollut virheellinen eikä veron perimiseen velvollinen ole perintää oikaissut, verovelvollinen voi saattaa kysymyksen Verohallinnon ratkaistavaksi. Jos Verohallinto havaitsee lähdeveroa perityn liikaa, sen on määrättävä liikaa peritty määrä maksettavaksi takaisin verovelvolliselle. Oikaisuvaatimus tulee tehdä viimeistään veron perimistä lähinnä seuraavien viiden kalenterivuoden aikana.*

11 §

(1 mom. kumotaan)

*Jos lähdeveroa on peritty enemmän kuin kansainvälinen sopimus edellyttää tai veron periminen muutoin on ollut virheellinen eikä veron perimiseen velvollinen ole perintää oikaissut, verovelvollinen voi vaatia Verohallinnolta lähdeveron palauttamista. Palautushakemus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty. Verohallinto voi saman määräajan kuluessa suorittaa palautuksen myös viran puolesta. Palautushakemukseen annetun päätöksen oikaisuun sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 4 luvun säännöksiä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi ja vahingoksi. Määräajat lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty.*

*Palautushakemus 2 momentissa tarkoitettun veron palauttamisesta on tehtävä Verohallinnon vahvistamalla lomakkeella.*

12 a §

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, *hallinto-oikeudessa* ja

12 a §

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.



Voimassa oleva laki

Ehdotus

korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

*Ennakkoratkaisusta tehtyyn valitukseen annettua päätöstä sovelletaan siitä lukien, kun lähdeveron perimiseen velvollinen on saanut päätöksestä tiedon.*

## 16 §

Edellä 13 §:ssä ja jäljempänä 16 a §:ssä tarkoitetusta tulosta suoritettava vero on määrättävä verovelvolliselle verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa järjestyksessä. Ennakon käyttämisestä ja rangaistussäännöksistä on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään tai sen nojalla määrätään. Veronkannosta ja verojen tilittämisestä on soveltuvin osin voimassa, mitä veronkantolaissa (609/2005) säädetään tai sen nojalla määrätään.

Jos lähdevero muutoin kuin veron perimiseen velvollisen laiminlyönnin johdosta tai muussa kuin 9 §:n 3 momentissa tarkoitetussa tapauksessa on jäänyt perimättä, sovelletaan vastaavasti, mitä tämän pykälän 1 momentissa säädetään, kuitenkin niin, että Verohallinto vahvistaa viipymättä verovelvollisen verotettavan tulon sekä maksuunpanee siitä menevän veron.

## 16 §

Edellä 13 §:ssä ja jäljempänä 16 a §:ssä tarkoitetusta tulosta suoritettava vero on määrättävä verovelvolliselle verotusmenettelystä annetun lain mukaisessa järjestyksessä. Ennakon käyttämisestä ja rangaistussäännöksistä on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään tai sen nojalla määrätään. Veronkannosta ja verojen tilittämisestä on soveltuvin osin voimassa, mitä veronkantolaissa säädetään ja sen nojalla määrätään.

Jos lähdevero muutoin kuin veron perimiseen velvollisen laiminlyönnin johdosta tai muussa kuin 9 §:n 3 momentissa tarkoitetussa tapauksessa on jäänyt perimättä, sovelletaan vastaavasti, mitä tämän pykälän 1 momentissa säädetään, kuitenkin niin, että Verohallinto vahvistaa viipymättä verovelvollisen verotettavan tulon sekä määrää siitä menevän veron.

## 21 §

Verohallinnon 12 a §:n nojalla antamaan ennakkoratkaisuun saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Päätökseen, jolla Verohallinto on päättänyt olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon tai Helsingin hallinto-oikeuteen. Valtion puolesta valitusoikeus on Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä. Yksikön valitusaika laskeaan päätöksen tekemisestä.

Muutoksen hakemiseen 13 ja 16 a §:ssä tarkoitetun tulon osalta toimitettuun verotukseen samoin kuin 13 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetun osuuden määrittämiseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Muutoksen hakemiseen Verohallinnon

## 21 §

*Ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain veron perimiseen velvollista koskevaan päätökseen siten kuin omaloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Muutoksen hakemiseen 17 §:n 2 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan, mitä veronkantolain 63 §:ssä säädetään.*

*Verovelvollinen ja jokainen muu, jonka oman veron määrään päätös välittömästi saattaa vaikuttaa tai joka on verosta vastuussa sekä ennakkoratkaisun hakija ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta tämän lain verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

*Tämän lain nojalla tehtyä Verohallinnon päätöstä on noudatettava oikaisuvaatimuk-*

## Voimassa oleva laki

## Ehdotus

11 §:n 2 momentin mukaiseen päätökseen ja ratkaisuun, joka koskee perimättä jääneen lähdeveron määräämistä sen perimiseen velvollisen maksettavaksi, samoin kuin Verohallinnon lähdeverokorttia koskevaan päätökseen sovelletaan, mitä ennakkoperintälaissa säädetään muutoksen hakemisesta vastaavissa asioissa.

Muutoksen hakemiseen Verohallinnon 16 §:n 2 momentin ja 17 §:n mukaiseen päätökseen sovelletaan, mitä ennakkoperintälaissa säädetään muutoksen hakemisesta mainitun lain 38 §:ssä tarkoitettuun päätökseen. Verohallinnon oikaisuvaatimukseen antamaan päätökseen haetaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen.

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää päätöksen tiedoksisaamisesta. Valtion puolesta valitusoikeus on Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä.

Valituksesta huolimatta Verohallinnon 12 a §:n nojalla antamaa ratkaisua on noudatettava. Veron perimiseen velvollisen on noudatettava ratkaisusta tehdyn valituksen johdosta annettua päätöstä siitä lukien, kun hän sai päätöksestä tiedon.

## 22 §

Mitä verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa säädetään *tai sen nojalla määrätään* veronhuojennuksesta, on vastaavasti sovellettava tässä laissa tarkoitettuun veroon.

## 22 a §

*Rangaistus tämän lain mukaan määrättävän veron lainvastaisesta välttämisestä ja sen yrittämisestä on säädetty rikoslain 29 luvun 1—3 §:ssä.*

*Rangaistus lähdeveroon kohdistuvasta verorikkomuksesta on säädetty rikoslain 29 luvun 4 §:ssä.*

## 22 §

Mitä *veronkantolaissa ja* verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa säädetään *verosta vapauttamisesta*, on vastaavasti sovellettava tässä laissa tarkoitettuun veroon.

(22 a § kumotaan)

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden sekä verovuoden 2017 ja siltä perittävän veron verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.*

*Ennen lain voimaantuloa edeltävältä ajalta perittävän veron sekä ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättyneitä verokautta tai verovuotta sekä perittävää veroa koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.*

## 12.

### Laki

#### ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain (1551/1995) 5 ja 8—10 §, sellaisina kuin niistä ovat 8 § osaksi laissa 511/2010 ja 9 § osaksi laissa 1346/1999, ja *lisätään* lakiin uusi 1 a, 8 a ja 9 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*1 a §*

#### ***Muiden lakien soveltaminen***

*Tässä laissa tarkoitettuun suorituksen maksajaan sovellettavasta verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).*

*Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa ( / ).*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

5 §

5 §

*Edellytysten puuttuminen tai lakkaaminen*

*Edellytysten puuttuminen tai lakkaaminen*

Jos palkkatulon lähdevero on peritty, vaikka sen edellytykset eivät ole toteutuneet, verotus toimitetaan koko työskentelyn ajalta tuloverotusta koskevien yleisten säännösten mukaan. Peritty lähdevero luetaan tällöin verovelvollisen hyväksi joko ennakoperintälain mukaisena pidätettynä ennakkona tai rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain (627/78) mukaisena lähdeverona. Tämän pykälän säännöksiä sovelletaan myös siinä tapauksessa, että verovelvollisen palkka tässä laissa tarkoitetun työskentelyn kestäessä alenee alle 2 §:n 1 momentin 2 kohdassa mainitun määrän.

Jos palkkatulon lähdevero on peritty, vaikka sen edellytykset eivät ole toteutuneet, verotus toimitetaan koko työskentelyn ajalta tuloverotusta koskevien yleisten säännösten mukaan. Peritty lähdevero luetaan tällöin verovelvollisen hyväksi joko ennakoperintälain mukaisena pidätettynä ennakkona tai rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) mukaisena lähdeverona. Tämän pykälän säännöksiä sovelletaan myös siinä tapauksessa, että verovelvollisen palkka tässä laissa tarkoitetun työskentelyn kestäessä alenee alle 2 §:n 1 momentin 2 kohdassa mainitun määrän.

8 §

8 §

*Veron perintä ja suorittaminen, muutoksenhaku ja ilmoittamisvelvollisuus*

***Palkkatulon lähdeveron perintä***

Palkkatulon lähdeveron perinnässä ja suorittamisessa, veron perinnän valvonnassa sekä muutoksenhaussa noudatetaan soveltuvin osin ennakoperintälain säännöksiä. Verohallinto voi antaa veron perimistä, suorittamista, työnantajan vuosi-ilmoitusta sekä tilittämistä koskevat tarkemmat määräykset.

Palkkatulon lähdeveron perinnässä noudatetaan ennakoperintälain säännöksiä.

Työnantajan on palkkatulon lähdeveron perimisen sijasta toimitettava ennakoperintälain mukainen ennakonpidätys, vaikka palkansaajan verokortissa olisi 4 §:ssä tarkoitettu merkintä, jos palkkatulon lähdeveron edellytykset eivät ole toteutuneet tai ne ovat lakanneet. Työnantaja vastaa ennakonpidätyksen toimittamisesta ja pidätetyn määrän suorittamisesta siten kuin ennakoperintälaissa säädetään.

Työnantajan on palkkatulon lähdeveron perimisen sijasta toimitettava ennakoperintälain mukainen ennakonpidätys, vaikka palkansaajan verokortissa olisi 4 §:ssä tarkoitettu merkintä, jos palkkatulon lähdeveron edellytykset eivät ole toteutuneet tai ne ovat lakanneet. Työnantaja on vastuussa ennakonpidätyksen toimittamisesta ja pidätetyn määrän maksamisesta siten kuin ennakoperintälaissa säädetään.

8 a §

***Palkkatulon lähdeveron kohdistaminen***

*Vero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana se on peritty.*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

9 §

*Salassapito sekä laiminlyönti- ja rangaistus-seuraamukset*

(1 mom. on kumottu lailla 1346/1999)

Palkkatulon lähdeveron perimis- ja tilitysvelvollisuuden laiminlyömisestä johtuvista seuraamuksista sekä rangaistusseuraamuksista on voimassa, mitä ennakkoperintälain 22—28 §:ssä ja 61—63 §:ssä säädetään.

Perimättä jätetty palkkatulon lähdevero voidaan maksuunpanna verovelvolliselle. Tällöin noudatetaan soveltuvin osin, mitä verotuksen oikaisusta ja muutoksenhausta on säädetty.

10 §

*Työnantajan sosiaaliturvamaksu*

Palkkatulon lähdeveron alaista palkkaa pidetään palkkana, jonka perusteella on suoritettava muut kuin 1 §:ssä tarkoitetut sosiaaliturva-, työeläkevakuutus-, tapaturmavakuutus- ja työttömyysvakuutusmaksut, joista muutoin on soveltuvin osin voimassa, mitä niistä erikseen säädetään.

9 §

***Veron määrääminen verovelvolliselle***

*Perimättä jätetty palkkatulon lähdevero voidaan määrätä verovelvolliselle. Tällöin noudatetaan soveltuvin osin, mitä verotuksen oikaisusta ja muutoksenhausta on säädetty.*

9 a §

***Muutoksenhaku***

*Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

10 §

***Työnantajan sairausvakuutusmaksu***

Palkkatulon lähdeveron alaista palkkaa pidetään palkkana, jonka perusteella on suoritettava muut kuin 1 §:ssä tarkoitetut sairausvakuutus-, työeläkevakuutus-, tapaturmavakuutus- ja työttömyysvakuutusmaksut, joista muutoin on soveltuvin osin voimassa, mitä niistä erikseen säädetään.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden ja verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta tai verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.*

### 13.

## Laki

### **Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* Pohjoismaiden Investointipankin, Pohjoismaiden projektivientirahaston, Pohjoismaiden kehitysrahaston ja Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön palveluksessa olevien henkilöiden verottamisesta annetun lain (562/1976) 11 §, sellaisena kuin se on laissa 537/2010, ja *muutetaan* 1 §:n 1 momentti, 2 ja 4—6 §, 7 §:n 1 momentti sekä 8, 10 ja 13 §,

sellaisina kuin niistä ovat 4 § laissa 1030/1978, 5 § osaksi laeissa 1030/1978 ja 537/2010, 6 § laissa 537/2010 sekä 10 § osaksi laissa 537/2010, ja

*lisätään* lakiin uusi 1 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

#### 1 §

Henkilö, joka tehdessään Pohjoismaiden Investointipankin kanssa vakinaista palvelusta pankissa koskevan sopimuksen ei asunut Suomessa tulo- ja varallisuusverolaissa (1043/74) tarkoitetulla tavalla, on velvollinen yleisesti voimassa olevien säännösten mukaan tulon perusteella suoritettavien verojen ja maksujen asemesta suorittamaan veroa palkkatulosta, jonka hän on saanut sanotusta palveluksesta, vain sen mukaan kuin tässä laissa säädetään.

#### 1 §

Henkilö, joka tehdessään Pohjoismaiden Investointipankin kanssa vakinaista palvelusta pankissa koskevan sopimuksen ei asunut Suomessa *tuloverolaissa (1535/1992)* tarkoitetulla tavalla, on velvollinen *muualla laissa* olevien säännösten mukaan tulon perusteella suoritettavien verojen ja maksujen asemesta suorittamaan veroa palkkatulosta, jonka hän on saanut sanotusta palveluksesta, vain sen mukaan kuin tässä laissa säädetään.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*1 a §*

*Tässä laissa tarkoitettuun veron perimiseen velvolliseen sovellettavasta verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ).*

*Tässä laissa tarkoitetun veron veronkannosta säädetään veronkantolaissa ( / ).*

2 §

Edellä 1 §:ssä tarkoitettuna palkkatulona pidetään sellaista palkkaa, josta työnantaja on velvollinen toimittamaan ennakonpidätyksen ennakoperintälain (418/59) mukaan. Palkkaan kuuluvat luontoisedut arvioidaan ennakoperintälain säännösten mukaan.

2 §

Edellä 1 §:ssä tarkoitettuna palkkatulona pidetään sellaista palkkaa, josta työnantaja on velvollinen toimittamaan ennakonpidätyksen ennakoperintälain (1118/1996) mukaan. Palkkaan kuuluvat luontoisedut arvioidaan ennakoperintälain säännösten mukaan.

4 §

Lopullisen palkkaveron on velvollinen perimään Pohjoismaiden Investointipankki. Vero on perittävä, kun palkkaveron alainen määrä maksetaan asianomaiselle tai merkitään tilille hänen hyväkseen. Vero peritään täysin markoin jättämällä ylimenevät pennit lukuun ottamatta.

4 §

*Pohjoismaiden Investointipankki on velvollinen perimään lopullisen palkkaveron. Vero on perittävä, kun palkkaveron alainen määrä maksetaan asianomaiselle tai merkitään tilille hänen hyväkseen. Vero peritään täysin euroin jättämällä ylimenevät sentit lukuun ottamatta.*

5 §

Perityt lopullisen palkkaveron määrät on suoritettava Verohallinnolle viimeistään perinnän toimittamista lähinnä seuraavan kalenterikuukauden 10 päivänä. Perintämenettelystä on muutoin soveltuvin osin voimassa, mitä rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa (627/1978) tai sen nojalla säädetään lähdeveron perimisestä.

Perimis- ja tilitysvelvollisuuden laiminlyömisestä johtuvista seuraamuksista sekä lopullisen palkkaveron perimisen valvonnasta on soveltuvin osin voimassa, mitä ennakoperintälaissa on säädetty ennakonpidätyksestä tai sanotun lain nojalla on säädetty tai määrätty.

Milloin lopullinen palkkavero on jäänyt perimättä, mutta palkkatulosta on pidätetty ennakoperintälaissa tarkoitettua ennakkoa, on Pohjoismaiden Investointipankin suorittavaksi 2 momentin mukaan määrätystä veron määrästä vähennettävä pidätetyn ennakon

5 §

*Lopullinen palkkavero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana vero on peritty.*

*Perintämenettelyyn sovelletaan, mitä rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetussa laissa (627/1978) säädetään lähdeveron perimisestä.*

## Voimassa oleva laki

## Ehdotus

määrä. Ennakkoperintälaissa tarkoitettu veronlisäys lasketaan tällöin perimättä jääneen palkkaveron ja pidätetyn ennakon väliselle erotukselle.

## 6 §

Jos verovelvollinen katsoo, että lopullista palkkaveroa on peritty virheellisesti, eikä Pohjoismaiden Investointipankki ole oikaisut perintää, verovelvollinen voi saattaa asian Verohallinnon ratkaistavaksi. Oikaisuvaatimus on tehtävä viimeistään veron perimistä lähinnä seuraavan kalenterivuoden aikana.

Jos Verohallinto havaitsee lopullista palkkaveroa perityn liikaa, sen on määrättävä liikaa peritty määrä maksettavaksi takaisin verovelvolliselle.

## 7 §

Verovelvollisen vaatimuksesta on 1 §:ssä tarkoitettua palkkatulon verottaminen, poiketen siitä, mitä 3 §:ssä on säädetty, toimitettava verotuslain (482/58) mukaisessa järjestyksessä ja noudattaen tulon verottamisesta yleisesti voimassa olevia säännöksiä.

## 8 §

Muusta tulosta kuin 1 §:ssä tarkoitettua palkkatulosta *sekä varallisuudesta* on Pohjoismaiden Investointipankin palveluksessa olevan henkilön suoritettava veroa niistä voimassa olevien säännösten mukaan. Toimitettaessa tällaisen muun tulon verotusta lasketaan kuitenkin tämä tulo ja edellä tarkoitettu palkkatulo yhteen. Näin saadusta määrästä tehdään kaikki verotuksessa yleisesti myönnettävät vähennykset. Sanotusta muusta tulosta meneväksi veroksi katsotaan se osa näin saadulle verotettavalle tulolle lasketusta verosta, joka vastaa sanotun muun tulon puhtaan määrän suhdetta verovelvollisen kokonaistuloon.

## 10 §

Joka on tyytymätön Verohallinnon 6 §:n

## 6 §

*Jos lopullista palkkaveroa on peritty virheellisesti, eikä Pohjoismaiden Investointipankki ole perintää oikaisut, Verohallinto palauttaa verovelvollisen hakemuksesta liikaa suoritettua veron. Hakemus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty. Hakemukseen annetun päätöksen oikaisuun sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 4 luvun säännöksiä verotuksen oikaisusta verovelvollisen hyväksi ja vahingoksi. Määräajat lasketaan sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on peritty.*

## 7 §

*Poiketen siitä, mitä 3 §:ssä säädetään, verovelvollisen vaatimuksesta palkkatuloa verotetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukaisessa järjestyksessä.*

## 8 §

Pohjoismaiden Investointipankin palveluksessa olevan henkilön on suoritettava veroa muusta tulosta kuin 1 §:ssä tarkoitettua palkkatulosta *siitä* voimassa olevien säännösten mukaan. Toimitettaessa tällaisen muun tulon verotusta lasketaan kuitenkin tämä tulo ja edellä tarkoitettu palkkatulo yhteen. Näin saadusta määrästä tehdään kaikki verotuksessa yleisesti myönnettävät vähennykset. Sanotusta muusta tulosta meneväksi veroksi katsotaan se osa näin saadulle verotettavalle tulolle lasketusta verosta, joka vastaa sanotun muun tulon puhtaan määrän suhdetta verovelvollisen kokonaistuloon.

## 10 §

*Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeuden-*



*Voimassa oleva laki*

nojalla antamaan päätökseen saa valittaa siitä Helsingin hallinto-oikeudelle kolmenkymmenen päivän kuluessa siitä päivästä, jona hän sai tiedon päätöksestä, sitä päivää lukuun ottamatta. Valituskirja on toimitettava sanottuun hallinto-oikeuteen. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika lasketaan päätöksenteon päivästä.

Muutoksen hakemisesta 7 ja 8 §:ssä tarkoitettuun verotukseen on voimassa, mitä verotuslaissa on säädetty.

Muutoksen hakemisesta verojohtajan ratkaisuun, joka koskee perimättä jääneen lopullisen palkkaveron määräämistä Pohjoismaiden Investointipankin maksettavaksi, on voimassa mitä ennakkoperintälaissa on muutoksen hakemisesta vastaavissa asioissa säädetty.

11 §

*Hallinto-oikeuden tässä laissa tarkoitetun valituksen johdosta antamaan päätökseen saa hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Valtion puolesta on valitusoikeus Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä. Muutoksenhausta on muutoin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetään muutoksen hakemisesta hallinto-oikeuden päätökseen.*

13 §

Mitä verotuslain 125 §:ssä on säädetty tai sen nojalla on määrätty verosta vapauttamisesta tai sen suorittamisen lykkäyksestä, on vastaavasti sovellettava tässä laissa tarkoitettuun veroon.

*Ehdotus*

*valvontayksikkö saavat hakea muutosta tässä laissa tarkoitettuun verovelvollista koskevaan päätökseen siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

(11 § kumotaan)

13 §

Mitä veronkantolaissa säädetään verosta vapauttamisesta, sovelletaan tässä laissa tarkoitettuun veroon.

---

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden ja verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.*

*Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden ja verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta tai verovuotta koskaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.*

14.

## Laki

### verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 20 b §:n 2 ja 5 momentti, 20 c §:n 2 momentti ja 21 §, sellaisina kuin ne ovat, 20 b §:n 2 ja 5 momentti sekä 20 c §:n 2 momentti laissa 793/2014 ja 21 § laissa 615/2009, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

20 b §

20 b §

*Verovelkarekisterin tietosisältö ja tietojen merkitseminen rekisteriin*

*Verovelkarekisterin tietosisältö ja tietojen merkitseminen rekisteriin*

Yritystä koskevat tiedot voidaan merkitä verovelkarekisteriin aikaisintaan kahden viikon kuluttua siitä päivästä, jona yrityksen katsotaan verotililain (604/2009) 47 §:n mukaan saaneen tietoonsa tiliotteen, jossa yritystä on muistutettu laiminlyönnin merkitsemisestä verovelkarekisteriin. Jos laiminlyönti koskee ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä taikka muuta kuin verotililain 1 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitettua veroa tai maksua, määräaika on kaksi viikkoa siitä päivästä, jona muistutus on lähetetty postitse. *Tietoa verotililain 1 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitettua veroa tai maksua koskevasta verovelasta ei myöskään merkitä rekisteriin ennen kuin se on poistettu verotililtä perintätoimenpiteitä varten.*

Mitä tässä laissa säädetään verovelasta, koskee vastaavasti Verohallinnon saatavaa, joka johtuu veron korotuksesta, viivästysseu-

Yritystä koskevat tiedot voidaan merkitä verovelkarekisteriin aikaisintaan kahden viikon kuluttua siitä päivästä, jona yrityksen katsotaan *saaneen tietoonsa veronkantolain ( / ) 14 §:ssä tarkoitettun yhteenvedon*, jossa yritystä on muistutettu laiminlyönnin merkitsemisestä verovelkarekisteriin. Jos laiminlyönti koskee ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä taikka muuta kuin *oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain ( / ) 1 §:n 1 momentissa* tarkoitettua veroa tai maksua, määräaika on kaksi viikkoa siitä päivästä, jona muistutus on lähetetty postitse.

Mitä tässä laissa säädetään verovelasta, koskee vastaavasti Verohallinnon saatavaa, joka johtuu veron korotuksesta, viivästysseu-

*Voimassa oleva laki*

raamuksista tai laiminlyönnin perusteella verolainsäädännön mukaan määrätystä tai suoritettavasta muusta seuraamuksesta taikka verotililaisissa tarkoitettuun takaisin perittävästä hyvityksestä lukuun ottamatta veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 4 §:n mukaista viivekorkoa.

20 c §

*Verovelkarekisteriin merkittyjen tietojen poistaminen*

Tieto ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä on poistettava rekisteristä viivytyksettä sen jälkeen, kun ilmoittamisvelvollisuus on täytetty, kuitenkin viimeistään kuuden kuukauden kuluttua sen kohdekauden päättymisestä, jota ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti koskee.

21 §

*Verojäämiä koskevien tietojen julkaiseminen*

Veronkantolain (609/2005) ja verotililain (604/2009) perusteella kannettavia arvonlisäveroja sekä ennakonpidätyksiä ja työnantajan sosiaaliturvamaksuja koskevia tietoja eräänntyneistä ja maksamatta jätetyistä veroista voidaan ilmoittaa julkaistaviksi *verojen erikoisperintänä*.

Julkaistavia tietoja ovat vero- ja maksuvelvollisen:

- 1) nimi;
- 2) toiminimi sekä yritys- ja yhteisötunnus;
- 3) Verohallinnon tiedossa oleva kotikunta, jollei viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 24 §:n 1 momentin 31 kohdasta tai väestötietolain 25 §:n 4 momentista muuta johdu;
- 4) verojäämän verolaji ja määrä viivästysseuraamuksineen.

*Ehdotus*

raamuksista tai laiminlyönnin perusteella verolainsäädännön mukaan määrätystä tai suoritettavasta muusta seuraamuksesta taikka *veronkantolaisissa* tarkoitettuun takaisin perittävästä *palautuksesta* lukuun ottamatta veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 4 §:n mukaista viivekorkoa.

20 c §

*Verovelkarekisteriin merkittyjen tietojen poistaminen*

Tieto ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnistä on poistettava rekisteristä viivytyksettä sen jälkeen, kun ilmoittamisvelvollisuus on täytetty, kuitenkin viimeistään kuuden kuukauden kuluttua sen *verokauden* päättymisestä, jota ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönti koskee.

21 §

*Verovelkaa koskevien tietojen julkaiseminen*

Veronkantolain perusteella kannettavia arvonlisäveroja sekä ennakonpidätyksiä ja työnantajan *sairausvakuutusmaksuja* koskevia tietoja eräänntyneistä ja maksamatta jätetyistä veroista voidaan *julkaista*.

Julkaistavia tietoja ovat vero- ja maksuvelvollisen:

- 1) nimi;
- 2) toiminimi sekä yritys- ja yhteisötunnus;
- 3) Verohallinnon tiedossa oleva kotikunta, jollei viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 24 §:n 1 momentin 31 kohdasta tai väestötietolain 25 §:n 4 momentista muuta johdu;
- 4) *maksamatta jätetyn veron* verolaji ja määrä viivästysseuraamuksineen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

## 15.

**Laki****Verohallinnosta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 22 §:n 4 momentti ja 29 §:n 1 momentti  
sekä

lisätään 20 §:ään uusi 3 momentti seuraavasti:

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
20 §	20 §
<i>Jaostot</i>	<i>Jaostot</i>
-----	
	<i>Jos jaoston pääasiallisena tehtävänä on käsitellä asioita, joissa veronsaajana on yksinomaan valtio, jaostossa voi kuitenkin olla puheenjohtaja ja kaksi jäsentä, jolloin jäsenistä toinen on Verohallinnon ehdottama ja toinen veronmaksajia edustavien järjestöjen ehdottama.</i>
22 §	22 §
<i>Menettely</i>	<i>Menettely</i>
-----	
Oikaisulautakunnassa noudatettavaan menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä hallintolaissa ja verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetään.	Oikaisulautakunnassa noudatettavaan menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä hallintolaissa säädetään.
29 §	29 §
<i>Muu puhevallan käyttö</i>	<i>Muu puhevallan käyttö</i>
Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja veronkanto- laissa (609/2005) säädetään puhevallan käytöstä, Verohallinto kantaa ja vastaa valtion puolesta sekä valvoo valtion etua ja oikeutta Verohallintoa koskevista asioista tuomioistuimessa, välimiesmenettelyssä, muissa viranomaisissa ja toimituksissa sekä käyttää	Sen lisäksi, mitä tässä laissa ja veronkanto- laissa ( / ) säädetään puhevallan käytöstä, Verohallinto kantaa ja vastaa valtion puolesta sekä valvoo valtion etua ja oikeutta Verohallintoa koskevista asioista tuomioistuimessa, välimiesmenettelyssä, muissa viranomaisissa ja toimituksissa sekä käyttää valtion puheval-

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

valtion puhevaltaa Verohallintoa koskevissa sopimuksissa.

taa Verohallintoa koskevissa sopimuksissa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain 20 §:n 3 momentissa tarkoitettuun jaostoon ensimmäisen kerran lain voimaantulon jälkeen nimettävä jäsen määrätään verotuksen oikaisulautakunnan toimikauden jäljellä olevaksi toimikaudeksi.

## 16.

### Laki

#### perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 25 §:n 3 momentti, 34 §:n 2 momentti, 44—48, 48 a ja 49 §,

sellaisina kuin ne ovat, 25 §:n 3 momentti ja 49 § laissa 523/2010, 34 §:n 2 momentti laissa 318/1994, 44 ja 45 § laeissa 242/2008 ja 523/2010, 46—48 § laissa 242/2008 ja 48 a § laissa 883/2012, sekä

muutetaan 31 ja 35 §, 37 §:n 1 momentti, 39 §:n 2 momentti, 40, 41, 41 a ja 43 §, 50 §:n 1 momentti, 51 §:n 1 ja 3 momentti sekä 52 §:n 1 momentti,

sellaisina kuin ne ovat, 31 § laeissa 1346/1999, 909/2001 ja 523/2010, 35, 40 ja 41 § sekä 51 §:n 3 momentti laissa 318/1994, 37 §:n 1 momentti, 39:n 2 momentti, 41 a §, 50 §:n 1 momentti ja 51 §:n 1 momentti laissa 523/2010, 43 § laeissa 242/2008, 523/2010 ja 1412/2010 sekä 52 §:n 1 momentti laissa 1561/1995, ja

lisätään lakiin siitä lailla 523/2010 kumotun 24 §:n tilalle uusi 24 § sekä lakiin uusi 41 b ja 41 c § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

24 §

Verovuosi on kalenterivuosi, jona perinnönjättäjä on kuollut, lahjansaaja on saanut lahjan haltuunsa tai verovelvollisuus on muutoin alkanut.

25 §

25 §

Verohallinto voi kuolinpesän osakkaan ennen verotuksen toimittamista tekemästä hakemuksesta lykätä perintöverotuksen toimit-

(3 mom. kumotaan)

## Voimassa oleva laki

## Ehdotus

*tamisen määräajaksi, kuitenkin enintään vuodeksi perukirjan Verohallinnolle jättämiselle säädetyn ajan päättymisestä, jos hakemuksen tueksi esitetään painavia syitä. Tällaisena syynä on muun muassa pidettävä perinnönjaon toimittamista pesässä, johon sisältyvän maatilán tai muun yrityksen toimintaa jatketaan kuolinpesän tai sen osakkaiden lukuun, kun kysymyksessä ei ole kuolinpesän kokonaisvaroihin nähden vähäinen varallisuus.*

## 31 §

Verohallinto toimittaa perintö- ja lahjaverotuksen. Se myös oikaisee havaitsemansa 40 tai 41 §:ssä tarkoitetun virheen.

Verotus katsotaan toimitetuksi päivänä, jona Verohallinto on käsitellyt asian. Verotuksen toimittamispäivän tulee ilmetä verotusasiakirjoista.

Verotettavan perintöosuuden tai lahjan arvo vahvistetaan täysin sadoin euroin siten, että ylimenevät eurot jätetään ottamatta huomioon.

## 34 §

*Arvioverotus sillä perusteella, että perukirjaa tai veroilmoitusta ei ole annettu, voidaan toimittaa 10 vuoden kuluessa perintö- tai lahjaverovelvollisuuden alkamisesta.*

## 35 §

Jos perintö- tai lahjaverotusta toimitettaessa harkitaan verotuksen toimittamista arvioimalla tai muun olennaisen poikkeaman tekemistä perukirjaan tai veroilmoitukseen, on 26 tai 27 §:ssä tarkoitetulle ilmoittamisvelvolliselle tai pesänhoitajalle, mikäli mahdol-

## 31 §

Verohallinto toimittaa perintö- ja lahjaverotuksen. Se myös oikaisee havaitsemansa 40 tai 41 §:ssä tarkoitetun virheen.

*Perintö- ja lahjaverotus on toimitettava tai oikaisu on suoritettava kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä. Verotus katsotaan toimitetuksi ja verotuksen oikaisu suoritetuksi määräajassa, jos Verohallinnon päätös siitä on tehty ennen tässä laissa säädettyjen määräaikojen päättymistä.*

*Verohallinto voi kuolinpesän osakkaan tai lahjansaajan ennen verotuksen toimittamista tekemästä hakemuksesta lykätä perintö- tai lahjaverotuksen toimittamisen määräajaksi, kuitenkin niin, että verotus on toimitettava 10 vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä.*

Verotettavan perintöosuuden tai lahjan arvo vahvistetaan täysin sadoin euroin siten, että ylimenevät eurot jätetään ottamatta huomioon.

## 34 §

(2 mom. kumotaan)

## 35 §

Jos perintö- tai lahjaverotusta toimitettaessa harkitaan verotuksen toimittamista arvioimalla tai muun olennaisen poikkeaman tekemistä perukirjaan tai veroilmoitukseen, on 26 tai 27 §:ssä tarkoitetulle ilmoittamisvelvolliselle tai pesänhoitajalle, mikäli mahdol-

HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

lista, varattava tilaisuus tulla asiassa kuulluksi ennen verotuksen toimittamista.

37 §

Kun Verohallinto on toimittanut verotuksen, on sille, jolle on maksuunpantu perintö- tai lahjaveroa, lähetettävä verolippu ja annettava selvitys verotuksen perusteista sekä ohjeet siitä, miten verotukseen voidaan hakea muutosta.

39 b §

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, *hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa* kiireellisenä.

40 §

Jos verovelvolliselle laskuvirheen tai siihen verrattavan erehdyksen vuoksi taikka sen johdosta, että asiaa ei ole joltakin osalta tutkittu, on hänen sitä aiheuttamattaan jäänyt panematta säädetty vero tai osa siitä, on verotus oikaistava, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu (*veronoikaisu verovelvollisen vahingoksi*).

Jos verottamatta jääminen on tapahtunut sen takia, että verovelvollinen tai muu ilmoitusvelvollinen on antanut puutteellisen, erehdyttävän tai väärän perukirjan tai veroilmoituksen taikka muun tiedon tai asiakirjan, on veronoikaisua tehtäessä veroa lisäksi korotettava siten kuin 36 §:ssä säädetään.

Veronoikaisu verovelvollisen vahingoksi voidaan tehdä perintö- tai lahjaverotuksen toimittamisvuotta seuraavien kahden vuoden kuluessa. Edellä 2 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa oikaisu voidaan kuitenkin tehdä verotuksen toimittamisvuotta seuraavien viiden vuoden kuluessa.

Ennen oikaisun tekemistä verovelvolliselle on, mikäli mahdollista, varattava tilaisuus tulla kuulluksi asiassa.

41 §

Jos verovelvolliselle on virheen johdosta

*Ehdotus*

lista, varattava tilaisuus antaa asiassa selvitys ennen verotuksen toimittamista.

37 §

Kun Verohallinto on toimittanut verotuksen, on sille, jolle on maksuunpantu perintö- tai lahjaveroa, lähetettävä *verotuspäätös* ja annettava selvitys verotuksen perusteista sekä ohjeet siitä, miten verotukseen voidaan hakea muutosta.

39 b §

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

40 §

*Jos verovelvollinen on jäänyt osaksi tai kokonaan verottamatta tai hänelle on muuten jäänyt määräämättä säädetty vero, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen vahingoksi siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 56 §:n 1, 3 ja 4 momentissa säädetään.*

41 §

*Jos verotuksessa on virhe, jonka johdosta*

*Voimassa oleva laki*

pantu liikaa veroa, on verotus oikaistava, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu (*veronoikaisu verovelvollisen hyväksi*).

Veronoikaisu verovelvollisen hyväksi voidaan tehdä perintö- tai lahjaverotuksen toimittamisvuotta seuraavien viiden vuoden kuluessa.

41 a §

Veronoikaisun katsotaan tapahtuneen määräajassa, jos Verohallinnon päätös oikaisusta on tehty ennen määräajan päättymistä.

43 §

Verovelvollinen tai Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö saa hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu. Muutosta ei kuitenkaan saa hakea 25 §:n 3 momentissa tarkoitettuun päätökseen.

*Ehdotus*

*verovelvolliselle on määrätty liikaa veroa, Verohallinto oikaisee verotusta verovelvollisen hyväksi siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 55 §:n 1, 3 ja 4 momentissa säädetään.*

41 a §

*Verohallinto voi jatkaa 31 §:ssä säädettyä verotuksen toimittamisaikaa tai verotuksen oikaisuaikaa yhdellä vuodella siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 56 a §:n 1, 2 ja 4 momentissa säädetään. Mitä verotusmenettelystä annetun lain 56 a §:n 1 momentin 2 kohdassa verovelvollisesta säädetään, sovelletaan myös tämän lain 26 §:ssä tarkoitettuun ilmoittamisvelvolliseen.*

41 b §

*Verohallinto voi toimittaa verotuksen tai oikaista verotusta verovelvollisen vahingoksi 31 §:ssä säädetyn määräajan estämättä kuuden vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 56 b §:n 1 momentin 3 kohdassa säädetään.*

41 c §

*Verohallinto voi toimittaa verotuksen tai oikaista verotusta verovelvollisen vahingoksi 31 §:ssä säädetyn määräajan estämättä vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syyteen rikoslain (39/1889) 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitettussa rikosasiassa siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 56 c §:ssä säädetään.*

43 §

Verovelvollinen, *ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö* saavat hakea muutosta verotukseen tai *ennakkoratkaisuun siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään*. Muutosta ei kuitenkaan saa hakea 31 §:n 3 momentissa tarkoitettuun *verotuksen toimittamisen lyk-*



*Voimassa oleva laki*

Perintö- ja lahjaverotusta koskeva oikaisuvaatimus tehdään verotuksen oikaisulautakunnalle. Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle.

Verovelvollisen on tehtävä oikaisuvaatimus viiden vuoden kuluessa perintö- tai lahjaverotuksen toimittamisvuotta seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön on tehtävä oikaisuvaatimus kuuden kuukauden kuluessa verotuksen toimittamispäivästä.

Veronoikaisua ja muutoksenhakuviranomaisen uudelleen toimitettavaksi palauttamasta verotusta koskevasta Verohallinnon päätöksestä saadaan kuitenkin edellä säädetyn määräajan estämättä tehdä oikaisuvaatimus 60 päivän kuluessa päivästä, jona muutoksenhakuun oikeutettu on saanut päätöksestä tiedon. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantidistustusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Oikaisuvaatimus on käsiteltävä ilman aiheutonta viivytystä.

*Ehdotus*

*käämistä koskevaan päätökseen.*

*Muutoksenhakua koskevia määräaikoja laskettaessa verovuodella tarkoitetaan 24 §:ssä säädettyä verovuotta. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön on tehtävä oikaisuvaatimus 60 päivän kuluessa verotuksen toimittamis- tai oikaisupäivästä.*

*Oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen ja ennakkoratkaisuun haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä perinnönjättäjä kuollessaan asui tai lahjanantaja lahjaverovelvollisuuden alkaessa asui taikka varallisuuden luovuttaja asuu. Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta.*

*44 §*

*Edellä 43 §:stä säädetystä poiketen 39 a §:ssä tarkoitettuun ennakkoratkaisuun haetaan valittamalla muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiirissä perinnönjättäjä kuollessaan asui tai varallisuuden luovuttaja asuu. Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään ennakkoratkaisusta tehtävää valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta. Valitus-oikeus on ennakkoratkaisun hakijalla ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa hallinto-oikeudelle tai Verohallinnolle. Verohallinnon on viipymättä lähetettävä sille toimitettu valituskirjelmä ja verotusta koskevat asiakirjat hallinto-oikeudelle.*

*Valitus on tehtävä 30 päivän kuluessa ennakkoratkaisun tiedoksisäännästä. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.*

*Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätet-*

*(44 § kumotaan)*

Voimassa oleva laki

Ehdotus

ty antamatta, ei saa hakea muutosta valittamalla.

## 45 §

(45 § kumotaan)

Oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen verovelvollinen tai Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saa hakea valittamalla muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiirissä perinnönjättäjä kuollessaan tai lahjanantaja lahjaverovelvollisuuden alkaessa asui. Jos mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haetaan Helsingin hallinto-oikeudelta.

Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa hallinto-oikeudelle tai Verohallinnolle. Verohallinnon on viipymättä lähetettävä sille toimitettu valituskirjelmä ja verotusta koskevat asiakirjat hallinto-oikeudelle.

Verovelvollisen valitusaika on viisi vuotta perintö- tai lahjaverotuksen toimittamisvuotta seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika on kuusi kuukautta verotuksen toimittamispäivästä. Oikaisuvaatimukseen annetusta päätöksestä saadaan kuitenkin näiden määräaikojen estämättä valittaa 60 päivän aikana sen päivän jälkeen, jona muutoksenhakuun oikeutettu on saanut tiedon päätöksestä. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

## 46 §

(46 § kumotaan)

Valitusta käsittelevän hallintotuomioistuinten tulee varata verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa vastaselityksen antamiseen.

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallintotuomioistuin voi ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 3 000 eu-

Voimassa oleva laki

Ehdotus

roa.

47 §

(47 § kumotaan)

*Valitus, jonka verovelvollinen tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö tekee hallinto-oikeudelle ja joka olisi tullut osoittaa oikaisuvaatimuksena verotuksen oikaisulautakunnalle, käsitellään oikaisuvaatimuksena. Valituksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehdä päätöstä.*

48 §

(48 § kumotaan)

*Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaamisesta. Valtion puolesta on valitusoikeus Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä.*

48 a §

(48 a § kumotaan)

*Ennakkopäätösvalitukseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a—71 d sekä 71 f §:ssä säädetään.*

49 §

(49 § kumotaan)

*Jos perintö- tai lahjaverotusta koskevassa asiassa, josta on tehty oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle tai haettu muutosta hallinto-oikeudelta, asia joltakin osaltaan on jäänyt tutkimatta tai verotuksessa on sovellettu vääriä perusteita taikka verotus on muutoin toimitettu olennaisesti väärin, voidaan asia kokonaisuudessaankin palauttaa Verohallinnolle tai verotuksen oikaisulautakunnalle uuden verotuksen toimittamista tai päätöksen tekemistä varten.*

50 §

*Jos verotusta on muutettu toisen verovelvollisen verotukseen vaikuttavalla tavalla, Verohallinto oikaisee veronoikaisuin myös tämän verovelvollisen verotusta muutosta*

50 §

*Jos verotusta on muutettu toisen verovelvollisen verotukseen vaikuttavalla tavalla, Verohallinto oikaisee verotuksen oikaisuna myös tämän verovelvollisen verotusta muu-*

*Voimassa oleva laki*

vastaavasti (*seurannaismuutos*), jollei oikaisun tekeminen ole erityisestä syystä kohtuutonta. Seurannaismuutos voidaan tehdä, vaikka veronoikaisun edellytykset puuttuvat.

*Ehdotus*

tosta vastaavasti (*seurannaismuutos*), jollei oikaisun tekeminen ole erityisestä syystä kohtuutonta. *Seurannaismuutos voidaan tehdä silloinkin, kun muuta kuin tämän lain mukaista verotusta on muutettu suoritettavan veron määrään vaikuttavalla tavalla.* Seurannaismuutos voidaan tehdä, vaikka verotuksen oikaisun edellytykset puuttuvat.

51 §

Jos viranomainen on oikaisuvaatimukseen tai valitukseen antamallaan päätöksellä määrännyt jonkun verovelvolliseksi tai muuttanut verotusta koskevaa päätöstä, on muutoksen tehneen viranomaisen vahvistettava muutoksen peruste. Jäljennös korkeimman hallinto-oikeuden tai hallinto-oikeuden edellä tarkoitettua päätöksestä on lähetettävä hallinto-oikeudelle ja Verohallinnolle. Verohallinto oikaisee verotuksen edellä tarkoitetun päätöksen perusteella noudattaen soveltuvin osin, mitä veronoikaisusta säädetään.

51 §

*Muutoksenhakuviranomaisen tai Verohallinnon päätöksen perusteella uudelleen toimitettava verotus, seurannaismuutos, 38 §:ssä tarkoitettu muutos ja muutoksenhaun johdosta tehtävät muut muutokset verotukseen toteutetaan ja niihin haetaan muutosta siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 78 §:ssä säädetään.*

Jos joku on määrätty verovelvolliseksi tai veroa on päätöksen perusteella korotettu, verovelvolliselle on annettava verolippu ja perittävä maksamaton vero sekä sille edellä 2 momentin nojalla *ehkä* maksettu korko.

Jos joku on määrätty verovelvolliseksi tai veroa on päätöksen perusteella korotettu, verovelvolliselle on annettava *verotuspäätös* ja *häneltä* on perittävä maksamaton vero sekä sille edellä 2 momentin nojalla maksettu korko.

52 §

Perintö- tai lahjaveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolaissa (611/78) säädetään taikka sen nojalla säädetään tai määrätään, ellei jäljempänä toisin säädetä.

52 §

Perintö- tai lahjaveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolaissa ( / ) säädetään taikka sen nojalla säädetään tai määrätään, ellei jäljempänä toisin säädetä.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20.*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2017 toimitettavassa perintö- ja lahjaverotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.*

*Ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verovuodelta toimitettavassa perintö- ja lahjaverotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sekä muutoksenhaussa ennen tämän*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä. Verovuoden 2016 tai sitä aikaisempien verovuosien säännönmukaista verotusta koskevan Verohallinnon päätöksen muutoksenhakuun sovelletaan kuitenkin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

17.

## Laki

### arpajaisverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
kumotaan arpajaisverolain (552/1992) 7 §, 8 §:n 1 momentti, 9—13, 16, 19 ja 21—23 §,  
sellaisina kuin niistä ovat 7, 22 ja 23 § laissa 524/2010, 8 §:n 1 momentti ja 9 § laissa  
612/2009, 10 § laissa 951/2010, 11 ja 12 § osaksi laissa 524/2010, 13 § osaksi laeissa  
1568/1995 ja 612/2009, 16 § laissa 884/2012 sekä 21 § osaksi laeissa 652/1995 ja 1346/1999,  
muutetaan 2 §:n 1 momentti, 8 §:n 3 momentti sekä 15 §:n 4 momentti,  
sellaisina kuin niistä ovat 2 §:n 1 momentti osaksi laissa 1048/2001 ja 15 §:n 4 momentti  
laissa 524/2010, sekä  
lisätään lakiin uusi 1 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*1 a §*

#### *Muiden lakien soveltaminen*

*Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, arpajaisveron verotusmenettelystä ja muutoksenhausta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa ( / ) ja veronkannosta veronkantolaissa ( / ).*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

2 §

2 §

*Määritelmät*

*Määritelmät*

Arpajaisilla tarkoitetaan:

1) arpajaislain (1047/2001) 3 §:ssä tarkoitettuja raha- ja tavara-arpajaisia, arvauskilpailuja, bingopeliä, veikkausta, vedonlyöntiä ja totopeliä sekä raha-automaattien ja tavara-voittoautomaattien pitämistä yleisön käytettävänä, kasinopelien toimeenpanemista, pelikasinotoimintaa ja arpajaislain 56 §:ssä tarkoitettujen peliautomaattien ja pelilaitteiden pitämistä yleisön käytettävänä;

2) muuta kuin arpajaislainsäädännössä tarkoitettua julkisesti järjestettyä arvontaa, arvaamista, vedonlyöntiä tai niihin rinnastettavaa, sattumasta osaksi tai kokonaan riippuvaa menettelyä, jossa voi voittaa rahaa tai rahanarvoisen etuuden, jota ei ole pidettävä kohtuullisena vastikkeena jostakin suorituksesta tai ennakkoperintälaissa (418/59) tarkoitettuna palkkana.

Arpajaisilla tarkoitetaan:

1) arpajaislain (1047/2001) 3 §:ssä tarkoitettuja raha- ja tavara-arpajaisia, arvauskilpailuja, bingopeliä, veikkausta, vedonlyöntiä ja totopeliä sekä raha-automaattien ja tavara-voittoautomaattien pitämistä yleisön käytettävänä, kasinopelien toimeenpanemista, pelikasinotoimintaa ja arpajaislain 56 §:ssä tarkoitettujen peliautomaattien ja pelilaitteiden pitämistä yleisön käytettävänä;

2) muuta kuin arpajaislainsäädännössä tarkoitettua julkisesti järjestettyä arvontaa, arvaamista, vedonlyöntiä tai niihin rinnastettavaa, sattumasta osaksi tai kokonaan riippuvaa menettelyä, jossa voi voittaa rahaa tai rahanarvoisen etuuden, jota ei ole pidettävä kohtuullisena vastikkeena jostakin suorituksesta *eikä* ennakkoperintälaissa (1118/1996) tarkoitettuna palkkana.

7 §

(7 § kumotaan)

*Veroviranomainen*

*Verohallinto valvoo arpajaisveron ilmoittamista ja maksamista sekä suorittaa arpajaisverotukseen liittyvät muut tehtävät.*

8 §

8 §

*Veron suorittaminen ja ilmoittamisvelvollisuus*

*Veron kohdistaminen*

*Verovelvollisen on maksettava ja ilmoitettava kalenterikuukaudelta suoritettava arpajaisvero viimeistään kalenterikuukautta seuraavana toisena kuukautena verotililaissa (604/2009) säädettyinä ajankohtana. Veroa koskevat tiedot on ilmoitettava verotililaissa tarkoitettulla kausiveroilmoituksella.*

(1 mom. kumotaan)

Kalenterikuukaudeksi, jolta vero suoritetaan, katsotaan kuukausi:

1) jolle tuotot on kirjanpitoa koskevien säännösten mukaan kirjattava;

*Veron kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle:*

1) jolle tuotot on kirjanpitoa koskevien säännösten mukaan kirjattava;

*Voimassa oleva laki*

- 2) jonka aikana tavara-arpajaisten toimeenpanoaika on päättynyt;  
3) jonka aikana bingotilaisuus on toimeenpantu;  
4) jonka aikana 4 §:n 4 momentissa tarkoitetuissa arpajaisissa jaettava voitto on ollut perittävänä.

*Ehdotus*

- 2) jonka aikana tavara-arpajaisten toimeenpanoaika on päättynyt;  
3) jonka aikana bingotilaisuus on toimeenpantu;  
4) jonka aikana 4 §:n 4 momentissa tarkoitetuissa arpajaisissa jaettava voitto on ollut perittävänä.

9 §

*Veron oikaisu*

*Arpajaisia toimeenpaneva verovelvollinen saa vähentää kalenterikuukaudelta liikaa ilmoittamansa veron samalta kalenterivuodelta suoritettavasta verosta tai korjata virheen antamalla kausiveroilmoituksen oikaisuilmoituksen. Verotililain 7 §:n 3 momentissa tarkoitettu kausiveroilmoituksen oikaisu on tehtävä veron suorittamista lähinnä seuraavien viiden kalenterivuoden aikana.*

(9 § kumotaan)

10 §

*Veron maksuunpano*

*Jos verovelvollinen on kausiveroilmoituksessa ilmoittanut liian vähän arpajaisveroa maksettavaksi, Verohallinto määrää maksettavaksi puuttuvan määrän. Maksuunpano on toimitettava viiden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvalta kalenterikuukaudelta vero olisi tullut ilmoittaa.*

*Ennen maksuunpanon toimittamista verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen antamiseen.*

(10 § kumotaan)

11 §

*Arviomaksuunpano*

*Jos verovelvollinen on laiminlyönyt veron ilmoittamisen tai on ilmoittanut sitä ilmeisesti liian vähän eikä kehotuksesta huolimatta ole antanut pyydettyjä tietoja, Verohallinnon on arvioitava ilmoittamatta jääneen veron määrä ja määrättävä vero verovelvollisen*

(11 § kumotaan)

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*maksettavaksi. Maksuunpano on toimitettava viiden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, johon kuuluvalta kalenterikuukaudelta ilmoitus olisi tullut antaa.*

*Arviota toimitettaessa on otettava huomioon verovelvollisen toiminnan laatu ja laajuus, suoritettun arpajaisveron määrä sekä verovelvollisen aikaisempi toiminta ja siinä tapahtuneet muutokset. Lisäksi on verrattava verovelvollisen toimintaa muiden samanlaatuissa olosuhteissa toimivien toimeenpanijoiden toimintaan.*

*Ennen arviomaksuunpanoa on verovelvolliselle varattava tilaisuus selvityksen esittämiseen.*

12 §

(12 § kumotaan)

*Maksuunpanon oikaisu*

*Jos maksuunpanossa on tapahtunut lasku-  
virhe tai muu siihen verrattava erehdys tai  
jos maksuunpano muutoin todetaan koko-  
naan tai osittain aiheettomaksi, Verohallin-  
non on oikaistava maksuunpano.*

*Maksuunpanon oikaisu voidaan tehdä ve-  
rovelvollisen vahingoksi kahden vuoden ku-  
luessa sitä seuraavan kalenterivuoden alusta,  
jona maksuunpano on tapahtunut, ja vero-  
velvollisen hyväksi viiden vuoden kuluessa si-  
tä seuraavan kalenterivuoden alusta, jona  
vero on maksuunpantu.*

13 §

(13 § kumotaan)

*Veronkorotus*

*Jos verovelvollinen on jättänyt arpajaisve-  
ron ilmoittamatta tai ilmoittanut sen olennai-  
sesti liian myöhään taikka antanut ilmoituk-  
sen puutteellisena eikä laiminlyöntiä ole pi-  
dettävä vähäisenä, voidaan hänet maksuun-  
panon yhteydessä määrätä suorittamaan  
laiminlyödyille arpajaisveron määrälle koro-  
tusta enintään 30 prosenttia.*

*Jos verovelvollinen on tahallaan tai törke-  
ästä huolimattomuudesta antanut puutteelli-  
sen, erehdyttävän tai väärän tiedon tai asia-  
kirjan ja menettely on omiaan aiheuttamaan  
sen, että verovelvollinen vapautuu arpajais-*



*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*veron suorittamisesta, on laiminlyödyn arpajaisveron määrää korotettava vähintään 20 ja enintään 50 prosentilla.*

*Jos 2 momentissa tarkoitettua verovelvollisen menettelyä ottaen huomioon sillä saavutettavissa ollut hyöty ja asiaan muutoin vaikuttavat olosuhteet on pidettävä törkeänä, on laiminlyödyn arpajaisveron määrää korotettava vähintään 30 ja enintään 100 prosentilla.*

(4 mom. on kumottu lailla 612/2009)

15 §

*Ennakkoratkaisu*

---

*Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.*

16 §

*Muutoksenhaku*

*Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään päätökseen valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä oli. Valitus-aika ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista ja muissa valituksissa 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitus-aika lasketaan päätöksen tekemisestä. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon tai hallinto-oikeuteen.*

*Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.*

*Verohallinnon on käsiteltävä verovelvollisen tekemä valitus oikaisuasiiana. Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 12 §:ssä tarkoitettulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin*

15 §

*Ennakkoratkaisu*

---

*Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.*

(16 § kumotaan)

Voimassa oleva laki

Ehdotus

*Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.*

*Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.*

*Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista.*

*Valtion puolesta valitusoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen on Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä.*

*Päätökseen, jolla Verohallinto on päättänyt olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.*

*Tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetun lain (706/2007) perustevalitusta koskevia säännöksiä.*

19 §

(19 § kumotaan)

#### *Verovelvollisen kirjanpito*

*Arpajaisverovelvollisen on järjestettävä kirjanpitonsa sellaiseksi tai muutoin pidettävä sellaista kirjaa, että siitä luotettavasti saadaan selville arpajaisveron määräytymisen kannalta merkitykselliset seikat.*

**HE 29/2016 vp**

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

21 §

(21 § kumotaan)

*Rangaistussäännökset*

*Rangaistus arpajaisveron lainvastaisesta välttämisestä ja sen yrittämisestä säädetään rikoslain 29 luvun 1–3 §:ssä.*

2 momentti on kumottu lailla 1346/1999

3 momentti on kumottu lailla 652/1995

22 §

(22 § kumotaan)

*Tiedonantovelvollisuus ja kirjanpidon tarkastus*

*Arpajaisten toimeenpanijan on Verohallinnon kehotuksesta annettava tietoja sekä esitettävä tarkastettavaksi kirjanpitonsa ja muut asiakirjat, jotka saattavat olla tarpeen arpajaisverotusta tai verotarkastusta toimitettaessa taikka hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.*

23 §

(23 § kumotaan)

*Viranomaisten tiedonantovelvollisuus.*

*Viranomaisen, joka myöntää luvan arpajaisten toimeenpanemiseen, on ilmoitettava antamastaan luvasta Verohallinnolle.*

---

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavan verokauden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.*

*Ennen lain voimaantuloa päättyneen verokauden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verokautta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.*

---

18.

**Laki****varainsiirtoverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*kumotaan* varainsiirtoverolain (931/1996) 47—49 §, sellaisina kuin ne ovat, 47 § laissa 876/2012 sekä 48 ja 49 § laissa 526/2010,  
*muutetaan* 9 §:n 1 momentti, 31 §:n 2 momentti 33 ja 34 §, 39 §:n 5 momentti, 40 §:n 3 momentti, 43 §:n 2 momentti sekä 46, 50 ja 56 §,  
 sellaisina kuin niistä ovat 33 §:n osaksi laissa 526/2010, 34, 39 §:n 5 momentti, 50 ja 56 § laissa 526/2010 ja 46 § osaksi laissa 244/2008, ja  
*lisätään* lakiin uusi 32 a, 33 a, 33 b, 33 c ja 34 a §, 44 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 526/2010, uusi 2 momentti sekä lakiin siitä lailla 876/2012 kumotun 52 §:n tilalle uusi 52 § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

9 §

9 §

*Vastuu aiemmista luovutuksista suoritettava verosta**Vastuu aiemmista luovutuksista suoritettava verosta*

Jos kiinteistö on useamman kerran luovutettu ennen kuin lainhuutoa tai kirjaamista haetaan, luovutuksensaajan on suoritettava vero viivästyskorotuksineen myös niistä aikaisemmista luovutuksista, jotka on tehty hakemuksen tekemistä edeltäneiden kymmenen vuoden aikana. Jos kiinteistö on myyty pakkohuutokaupalla, aikaisemmista luovutuksista ei kuitenkaan ole suoritettava veroa.

Jos kiinteistö on useamman kerran luovutettu ennen kuin lainhuutoa tai kirjaamista haetaan, luovutuksensaajan on suoritettava vero viivästyskorotuksineen myös niistä aikaisemmista luovutuksista, jotka on tehty hakemuksen tekemistä edeltäneiden kolmen vuoden aikana. Jos kiinteistö on myyty pakkohuutokaupalla, aikaisemmista luovutuksista ei kuitenkaan ole suoritettava veroa.

31 §

31 §

*Veron perimiseen velvollisen tilitys- ja ilmoittamisvelvollisuus**Veron perimiseen velvollisen tilitys- ja ilmoittamisvelvollisuus*

Veron perimiseen 16 §:n 1 momentin mukaan velvollisen on maksettava perimänsä vero ja annettava 30 §:ssä tarkoitettu ilmoitus kahden kuukauden kuluessa luovutuksesta.

Veron perimiseen 16 §:n 2 momentin mukaan velvollisen on maksettava perimänsä vero ja annettava 30 §:ssä tarkoitettu ilmoitus kahden kuukauden kuluessa luovutuksesta.

32 a §

**Verovuosi**

*Verovuosi on kalenterivuosi, jonka aikana kiinteistön tai arvopaperin omistusoikeuden luovutus on tapahtunut tai verovelvollisuus on muutoin alkanut.*

*Jos luovutuksensaajan on luovutuksen ehtojen mukaisesti suoritettava lisävastiketta, lisävastikkeen verovuosi on kalenterivuosi, jonka aikana lisävastikkeen suorittamisvelvollisuus on syntynyt.*

*Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, 21 §:n 2 momentissa tarkoitettussa luovutuksessa verovuosi on kalenterivuosi, jona vero on suoritettava.*

33 §

**Maksuunpano**

Jos veroa ei ole suoritettu 7 tai 21 §:ssä säädettyssä ajassa, Verohallinto maksuunpanee veron korotuksineen ja veronlisäyksineen verosta vastuussa olevan maksettavaksi.

Maksuunpano voidaan toimittaa kahden vuoden kuluessa sen vuoden päättymisestä, jona edellä 30 tai 31 §:ssä tarkoitettu ilmoitus on annettu tai lainhuutoa tai vuokraoikeuden kirjaamista on haettu.

Vero, joka on jäänyt maksamatta tai jota on palautettu liikaa sen johdosta, että verosta vastuussa oleva on jättänyt antamatta ilmoituksen taikka on antanut puutteellisen, erehdyttävän tai väärän ilmoituksen, muun tiedon tai asiakirjan, voidaan kuitenkin maksuunpanna viiden vuoden kuluessa sen vuoden päättymisestä, jona vero olisi viimeistään ollut suoritettava tai, jos lainhuutoa tai kirjaamista ei ole haettu, kymmenen vuoden kuluessa sen vuoden päättymisestä, jona lainhuutoa tai kirjaamista olisi viimeistään ollut haettava.

Veronlisäys voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyöntiin voidaan katsoa olleen hyväksyttävä syy.

33 §

**Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan vahingoksi**

*Jos veroa on ilmoitettu liian vähän tai sitä on muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi tai liikaa palautetuksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan vahingoksi. Veroa määrättäessä tai päätöstä oikaistaessa verosta vastuussa olevan suoritettavaksi on määrättävä myös veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukainen veronlisäys ja veronkorotus.*

*Veron määräämisessä ja oikaisussa noudatetaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain ( / ) 40 §:ssä säädetään.*

*Veronlisäys voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyöntiin voidaan katsoa olleen hyväksyttävä syy.*

33 a §

**Veron määrääminen ja oikaisu verosta vastuussa olevan hyväksi**

*Jos veroa on tullut virheellisesti liikaa maksettavaksi tai verotuksessa on muu virhe verosta vastuussa olevan vahingoksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan hyväksi.*

*Jos Verohallinto havaitsee 33 c—33 e §:n nojalla suorittamansa valvontatoimeen liittyvässä asiassa virheen verosta vastuussa olevan vahingoksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verosta vastuussa olevan hyväksi.*

*Veroa ei määrätä eikä päätöstä oikaista, jos asia on valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.*

33 b §

**Veron määräämisen ja oikaisun määräaika**

*Vero on määrättävä tai päätös on oikaistava kolmen vuoden kuluessa verovuoden päättymisestä.*

33 c §

**Veron määräämisen ja oikaisun määräajan jatkaminen**

*Verohallinto voi jatkaa veron määräämiselle tai oikaisulle verosta vastuussa olevan vahingoksi 33 § b:ssä säädettyä määräaika yhdellä vuodella siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 45 §:ssä säädetään.*

33 d §

**Pidennetty veron määräämisen ja oikaisun määräaika**

*Vero voidaan määrätä tai oikaisu tehdä 33 b §:ssä säädetyn määräajan estämättä*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*kuuden vuoden kuluessa verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 46 §:ssä säädetään.*

*Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös siltä osin kuin veron määräämisen tai oikaisun perusteena on:*

*1) 20 §:n 1 momentissa tarkoitetun vastikkeen määräytyminen silloin, kun kysymys on rahoitusjärjestelystä, joka liittyy*

*a) luovutuksen osapuolten väliseen yritys-*

*järjestelyyn tai*  
*b) keskinäisen kiinteistöosakeyhtiön tai*

*20 §:n 3 momentin 2 tai 3 kohdassa tarkoitetun osakeyhtiön osakkeiden luovutukseen;*

*2) 16 §:n 2 momentissa säädetty veron perimisvelvollisuus tai 31 §:ssä säädetty veron tilitysvelvollisuus;*

*3) 18 §:n 2 momentissa tarkoitetun arvopaperin luovutus ja luovutuksensaaja on Suomessa yleisesti verovelvollinen.*

33 e §

***Rikosperusteinen veron määrääminen ja oikaisu***

*Vero voidaan määrätä tai päätöstä oikaista verosta vastuussa olevan vahingoksi 33 b §:ssä säädetyn määräajan estämättä vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syytteen rikoslain (39/1889) 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetussa rikosasiassa siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 47 §:ssä säädetään.*

34 §

*Maksuunpano veron perimiseen velvolliselle*

*Jos veron perimiseen velvollinen ei ole maksanut luovutuksensaajalta perimiään veroja 31 §:ssä säädettyssä ajassa, Verohallinto maksuunpanee veron korotuksineen ja viivästysseuraamuksineen tämän maksettavaksi viiden vuoden kuluessa sen vuoden päättymisestä, jonka kuluessa vero on peritty.*

34 §

***Määräaika päätöksen tekemiselle***

*Vero on määrätty ja oikaisu tehty määräajassa, jos Verohallinnon päätös on tehty ennen tässä laissa säädettyjen määräaikojen päättymistä.*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

34 a §

***Kuolinpesään kohdistettu veron määrääminen ja oikaisu***

*Verovelvollisen kuoltua vero määrätään kuolinpesälle tai oikaisu kohdistetaan kuolinpesään. Veroa ei määrätä, jos 33 b §:ssä säädetty määräaika on päättynyt.*

39 §

*Ennakkoratkaisu*

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, *hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa* kiireellisenä.

39 §

*Ennakkoratkaisu*

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

40 §

*Aiheettomasti suoritettu vero*

Hakemus on tehtävä viiden vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana vero on suoritettu. Edellä 2 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa määräaika on kuitenkin kymmenen vuotta.

40 §

*Aiheettomasti suoritettu vero*

Hakemus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa *verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta*. Edellä 2 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa määräaika on kuitenkin kymmenen vuotta *verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta*.

43 §

*Kiinteistön tai arvopaperin luovutus liiketoimintasiirrossa*

Veron palauttamista koskeva hakemus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa veron suorittamisesta. Veroa ei palauteta enempää kuin luovutuksesta 7 ja 21 §:n mukaan säädettyssä ajassa suoritettuna olisi ollut maksettava.

43 §

*Kiinteistön tai arvopaperin luovutus liiketoimintasiirrossa*

Veron palauttamista koskeva hakemus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa *verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta*. Veroa ei palauteta enempää kuin luovutuksesta 7 ja 21 §:n mukaan säädettyssä ajassa suoritettuna olisi ollut maksettava.



HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

44 §

44 §

*Ensiasunnosta suoritettun veron palauttaminen*

*Ensiasunnosta suoritettun veron palauttaminen*

46 §

46 §

*Oikeus muutoksenhakuun*

**Muutoksenhaku**

Veron suorittamisvelvollisuutta tai suoritettavan veron määrää koskevaan päätökseen saa hakea muutosta verovelvollinen tai muu tämän lain mukaan verosta vastuussa oleva.

Valtion puolesta muutoksenhakuoikeus on Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä.

*Hakemus on tehtävä vuoden kuluessa siitä, kun verovapauden edellytykset ovat täyttyneet.*

*Verovelvollinen tai muu tämän lain mukaan verosta vastuussa oleva, ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta veron suorittamisvelvollisuutta tai suoritettavan veron määrää koskevaan päätökseen tai ennakkoratkaisuun siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Verovelvollisen tai muun tämän lain mukaan verosta vastuussa olevan oikaisuvaatimuksen määräaika lasketaan kuitenkin 32 a §:ssä tarkoitetun verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.*

*Oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen ja ennakkoratkaisuun haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä päätöksessä tarkoitettu kiinteistö sijaitsee tai jonka alueella on sen yhteisön kotipaikka, jonka liikkeeseen laskemia arvopapereita päätös koskee. Jos päätös koskee sekä kiinteistöä että arvopapereita, muutosta haetaan kiinteistön sijaintipaikan hallinto-oikeudelta. Jollei tätä perustetta voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle.*

47 §

(47 § kumotaan)

*Valitus hallinto-oikeuteen*

*Verohallinnon päätökseen haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä päätöksessä tarkoitettu kiinteistö sijaitsee tai jonka alueella on sen yhteisön kotipaikka, jonka liikkeeseen laskemia arvopapereita päätös koskee. Jos päätös*

koskee sekä kiinteistöä että arvopapereita, muutosta haetaan kiinteistön sijaintipaikan hallinto-oikeudelta. Jollei tätä perustetta voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa hakea muutosta valittamalla. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallinnolle tai hallinto-oikeuteen.

Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 48 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

48 §

(48 § kumotaan)

## Oikaisu

Jos Verohallinto valituksen johdosta toteaa, että sen päätös on vero- tai vastuuvollisen vahingoksi virheellinen, Verohallinnon on oikaistava päätöksessä oleva virhe ja

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*maksettava virheen johdosta liikaa maksettu tai palauttamatta jäänyt vero, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu tiedoksisaamisesta.*

49 §

(49 § kumotaan)

*Valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen*

*Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusai-  
ka hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaamisesta.*

50 §

*Veron palauttaminen tai maksuunpano muutoksenhaun johdosta.*

Verohallinnon on muutoksenhaun johdosta annetun *lainvoimaisen* päätöksen perusteella palautettava vero korkoineen tai maksuunpantava vero viivästysseuraamuksineen.

8 luku

**Erinäiset säännökset**

50 §

*Veron palauttaminen tai **määrääminen** muutoksenhaun johdosta.*

Verohallinnon on muutoksenhaun johdosta annetun päätöksen perusteella palautettava vero korkoineen tai *määrättävä* vero viivästysseuraamuksineen.

8 luku

**Erinäiset säännökset**

52 §

*Seurannaismuutos*

*Jos verosta vastuussa olevan suoritettavan veron määrä on Verohallinnon päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toisen verosta vastuussa olevan suoritettavan veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi mainittu vero määrätään muutosta vastaavaksi.*

*Seurannaismuutos voidaan tehdä silloinkin, kun muuta kuin tämän lain mukaista verotusta on muutettu suoritettavan veron määrään vaikuttavalla tavalla.*

*Seurannaismuutos voidaan tehdä, vaikka veron määräämiselle säädetty määräaika on*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*päättynyt. Seurannaismuutos voidaan jättää tekemättä, jos muutoksen tekeminen on erityisestä syystä kohtuutonta.*

56 §

56 §

*Veronkantolain säännösten soveltaminen*

*Veronkantolain säännösten soveltaminen*

Veron palauttamisessa sekä Verohallinnolle maksettavan veron kannossa, perinnässä ja tilittämisessä noudatetaan veronkantolain (609/2005) säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

Veron palauttamisessa sekä Verohallinnolle maksettavan veron kannossa, perinnässä ja tilittämisessä noudatetaan veronkantolain ( / ) säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuoden 2017 verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun.*

*Ennen lain voimaantuloa päättyneen verovuoden verotusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä. Verovuoden 2016 tai aikaisempien vuosien säännönmukaista verotusta koskevan Verohallinnon päätöksen muutoksenhakuun sovelletaan kuitenkin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

19.

## Laki

### kiinteistöverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti kumotaan kiinteistöverolain (654/1992) 27 §, sellaisena kuin se on laissa 245/2008, muutetaan 21 §:n 4 momentti, 26, 28, 31 ja 33 § sekä 36 §:n 1 momentti, sellaisena kuin niistä ovat 21 §:n 4 momentti ja 28 § laissa 527/2010, 26 § laeissa 541/1996, 527/2010 ja 885/2012 ja 36 §:n 1 momentti laissa 1560/1995, sekä

**HE 29/2016 vp**

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*lisätään lakiin siitä lailla 1348/1999 kumotun 23 §:n tilalle uusi 23 § ja 25 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 253/2012, uusi 2 momentti, jolloin nykyinen 2 ja 3 momentti siirtyvät 3 ja 4 momentiksi, seuraavasti:*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

21 §

21 §

*Ennakkoratkaisu*

*Ennakkoratkaisu*

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, *hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa* kiireellisenä.

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa kiireellisenä.

23 §

*Verovuosi*

*Verovuosi on kalenterivuosi, jolta kiinteistövero on suoritettava.*

25 §

*Veronkorotus, verotuksen oikaisu ja seurannaismuutos*

25 §

*Veronkorotus, verotuksen oikaisu ja seurannaismuutos*

*Verotuksen muuttamista koskevia määräaikoja laskettaessa verovuodella tarkoitetaan 23 §:ssä säädettyä verovuotta.*

26 §

*Muutoksenhaku Verohallinnon ja verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen*

Tämän lain mukaan verovelvollinen tai se, joka on veron suorittamisesta vastuussa, samoin kuin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö tai kiinteistön sijaintikunta saa hakea muutosta verotukseen kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus tehdään verotuksen oikaisulautakunnalle. Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen haetaan valittamalla muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikun-

26 §

*Muutoksenhaku*

*Verovelvollinen tai muu verosta vastuussa oleva, ennakkoratkaisun hakija sekä Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö tai kiinteistön sijaintikunta saavat hakea muutosta verotukseen tai ennakkoratkaisuun siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

*Muutoksenhakua koskevia määräaikoja laskettaessa verovuodella tarkoitetaan 23 §:ssä säädettyä verovuotta.*

*Voimassa oleva laki*

ta on. Jos henkilöillä, joihin sovelletaan puolisoita koskevia tuloverolain säännöksiä, on kotikunta eri hallinto-oikeuksien tuomiopiirissä, oikaisulautakunnan päätökseen haetaan muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin kuuluu henkilöistä vanhemman kotikunta. Jos henkilöt ovat samanikäisiä, toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyy sen mukaan, kumman henkilötunnuksen yksilönumero on pienempi. Jollei mainittuja perusteita voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle.

Oikaisuvaatimuksesta, valituksesta ja ennakkopäätösvalituksesta sekä niiden käsittelystä on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Edellä 21 §:ssä tarkoitettuun ennakkoratkaisuun haetaan valittamalla muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta on. Jos henkilöillä, joihin sovelletaan puolisoita koskevia tuloverolain säännöksiä, on kotikunta eri hallinto-oikeuksien tuomiopiirissä, ennakkoratkaisuun haetaan muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin kuuluu puolisoista vanhemman kotikunta. Jos henkilöt ovat samanikäisiä, toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyy sen mukaan, kumman henkilötunnuksen yksilönumero on pienempi. Jollei mainittuja perusteita voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle. Valitusoikeus on ennakkoratkaisun hakijalla, Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä ja kiinteistön sijaintikunnalla. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa hallinto-oikeudelle tai Verohallinnolle. Valitus on tehtävä 30 päivän kuluessa ennakkoratkaisun tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön ja kunnan määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa hakea muutosta valittamalla.

27 §

*Muutoksenhaku hallinto-oikeuden päätökseen*

*Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-*

*Ehdotus*

*Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen ja ennakkoratkaisuun haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta on. Jos henkilöillä, joihin sovelletaan puolisoita koskevia tuloverolain säännöksiä, on kotikunta eri hallinto-oikeuksien tuomiopiirissä, oikaisulautakunnan päätökseen haetaan muutosta siltä hallinto-oikeudelta, jonka tuomiopiiriin kuuluu henkilöistä vanhemman kotikunta. Jos henkilöt ovat samanikäisiä, toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyy sen mukaan, kumman henkilötunnuksen yksilönumero on pienempi. Jollei mainittuja perusteita voida käyttää, valitus tehdään Helsingin hallinto-oikeudelle.*

(27 § kumotaan)

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista. Valitusoikeus on Veronsaajien oikeudenvalvontayksiköllä ja kiinteistön sijaintikunnalla.*

28 §

*Veronkanto*

Kiinteistöveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolaisa (609/2005) tai sen nojalla säädetään.

31 §

*Veronkantolain tilityssäännösten soveltaminen*

Kiinteistöveron tilittämisessä noudatetaan sen lisäksi, mitä 30 §:ssä säädetään, veronkantolain säännöksiä siten että:

1) tilittämisessä kulloinkin käytettävät maksuunpanosuhteet määräytyvät veronkantolain 17 §:n 1 momentin, 18 §:n 2 momentin, 18 a §:n 4 momentin ja 22 §:n mukaisesti;

2) kiinteistöveron oikaisu-, loppu- ja jälkitilitykset tehdään ja tilityksiin liittyvät korotukset maksetaan ja peritään siten kuin veronkantolain 18 §:n 1 momentissa, 18 § a:n 1, 2 ja 4 momentissa sekä 18 b §:ssä säädetään;

3) kiinteistöveron palautusten käsittelyssä noudatetaan soveltuvin osin veronkantolain 18 §:n 3 momentin ja 18 a §:n 5 momentin säännöksiä;

4) kiinteistöveron kertymisajankohta ratkaistaan veronkantolain 23 §:n 3 momentissa tarkoitettujen perusteiden mukaisesti; sekä

5) tilitettyjen määrien takaisin perimisessä, tilitysten korjaamisessa ja lykkäyksen myöntämisessä takaisin perittäväälle määrälle sekä näihin toimenpiteisiin liittyvässä koron perimisessä veronsaajalta noudatetaan, mitä veronkantolain 20 ja 21 §:ssä säädetään.

28 §

*Veronkanto*

Kiinteistöveron kanto, perintä ja palauttaminen toimitetaan siten kuin veronkantolaisa ( / ) säädetään.

31 §

***Tilittäminen veronsaajille***

*Kiinteistövero tilitetään kunnille siten kuin verontilityslaisissa (532/1998) säädetään.*

HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

33 §

*Veron vanhentuminen*

Kiinteistöveron vanhentumiseen sovelletaan verojen ja maksujen perimisestä ulosototoimin annettua lakia (367/61) lukuun ottamatta sen perustevalituksia koskevia säännöksiä.

36 §

*Vastuu verosta*

Verovastuusta on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa (611/78) säädetään.

33 §

*Veron vanhentuminen*

Kiinteistöveron vanhentumiseen sovelletaan verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia (706/2007) lukuun ottamatta sen perustevalituksia koskevia säännöksiä.

36 §

*Vastuu verosta*

Verovastuusta on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa ja veronkantolaissa ( / ) säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2017 toimitettavassa kiinteistöverotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa.

Ennen lain voimaantuloa päättyneeltä verovuodelta toimitettavassa kiinteistöverotuksessa ja sitä koskevassa muutoksenhaussa sekä muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Muutoksenhaussa lain voimaantulon jälkeen annettuun ennen lain voimaantuloa päättynyttä verovuotta koskevaan sekä tämän lain voimaantulon jälkeen annettuun muuhun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain säännöksiä.



20.

**Laki****veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain (1556/1995) 1 §:n 1 momentti, 2 §:n 1 momentti, 3 §:n 3 momentti, 6 §, 7 §:n otsikko sekä 2 ja 3 momentti sekä 8—12 §, sellaisina kuin niistä ovat 1 §:n 1 momentti laissa 614/2009, 2 §:n 1 momentti laissa 346/2002, 7 §:n 2 momentti sekä 11 ja 12 § laissa 255/2008, sekä  
*lisätään* 4 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 346/2002, uusi 2 momentti ja lakiin uusi 5 a, 5 b, 7 a ja 11 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

1 §

1 §

*Soveltamisala**Soveltamisala*

Jos veronkantolain (609/2005) 1 §:ssä tarkoitetun 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, jollei maksamisen laiminlyönnin tai viivästymisen seuraamuksista muussa laissa säädetä toisin.

Jos veronkantolain ( / ) 1 §:ssä tarkoitetun veron maksaminen määräaikana laiminlyödään, lasketaan verolle *viivästysseuraamukset* sen mukaan kuin tässä laissa säädetään. Tätä lakia sovelletaan myös muuhun valtiolle tai kunnalle suoritettavaan veroon ja veroon rinnastettavaan suoritukseen, jollei maksamisen laiminlyönnin tai viivästymisen seuraamuksista muussa laissa säädetä toisin.

2 §

2 §

*Veronlisäys**Veronlisäys*

Oma-aloitteisesti suoritettavan veron maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi sekä jälkiverotuksen toimittamisen yhteydessä lasketaan verolle veronlisäys. Se on määrältään kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättynä seitsemällä prosenttiyksiköllä, yhteensä kuitenkin vähintään kolme euroa.

*Muun* oma-aloitteisesti suoritettavan veron *kuin veronkantolain 7 §:ssä tarkoitetun veron* maksamatta jättämisen tai maksun viivästymisen vuoksi sekä jälkiverotuksen toimittamisen *ja verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 57 §:ssä tarkoitettun verotuksen oikaisun* yhteydessä lasketaan verolle veronlisäys. Se on määrältään kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain (633/1982) 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättynä seitsemällä prosenttiyksiköllä, yhteensä kuitenkin vähintään kolme euroa.

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

3 §

*Veronlisäyksen laskeminen*

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

4 §

*Viivekorko*

3 §

*Veronlisäyksen laskeminen*

Muiden kuin oma-aloitteisesti suoritettavien verojen jälkiverotuksen toimittamisen ja verotusmenettelystä annetun lain 57 §:ssä tarkoitetun verotuksen oikaisun yhteydessä veronlisäys lasketaan verotuksen päättymiskuukautta seuraavan kolmannen kuukauden alusta verolle määrättävään eräpäivään.

4 §

*Viivekorko*

*Edellä 1 momentissa säädettyä ei sovelleta veronkantolain 7 §:ssä tarkoitettuun veroon.*

5 a §

***Viivästyskorko***

*Veronkantolain 7 §:ssä tarkoitettulle, maksumatta jätetylle verolle lasketaan viivästyskorkoa, joka on kutakin kalenterivuotta edeltävän puolivuotiskauden korkolain 12 §:ssä tarkoitettu viitekorko lisättyinä seitsemällä prosenttiyksiköllä.*

*Viivästyskorkoa ei lasketa veronlisäykselle eikä viivästyskorolle.*

5 b §

***Viivästyskoron laskeminen***

*Viivästyskorko lasketaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 32 §:ssä tarkoitettua eräpäivää seuraavasta päivästä veron suorittamispäivään.*

*Verohallinnon määräämälle myöhästymismaksulle, veronkorotukselle, laiminlyöntimaksulle ja veronkantolain 34 §:n nojalla takaisin perittävälle palautukselle lasketaan*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

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*

Verohallinnon 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.

6 §

*Viivekoron ja viivästyskoron palauttaminen*

Jos veroa on viranomaisen muulla kuin verosta vapauttamista koskevalla päätöksellä alennettu tai se on poistettu, alennetulle tai poistetulle määrälle kertynyt viivekorko tai viivästyskorko on palautettava.

7 §

*Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron perimättä jättäminen*

Verohallinnon ja muun veroa kantavan viranomaisen on jätettävä veronlisäys, viivekorko ja viivästyskorko kokonaan tai osittain perimättä, jos veron maksaminen on viivästynyt viranomaisen menettelyn vuoksi.

Verohallinnon määräämä viivästyskorko voidaan jättää kokonaan tai osittain perimättä, jos maksaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomasta syystä tai muusta erityisestä syystä.

7 a §

***Tarkemmat säännökset veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron perimättä jättämisestä***

Valtiovarainministeriön asetuksella voidaan säätää, että veronlisäystä, viivekorkoa tai viivästyskorkoa ei peritä ajalta, jolta maksaminen on viivästynyt verovelvollisesta riippumattomien esteiden vuoksi.

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

8 §

8 §

*Veronlisäyksen ja viivekoron pakkoperintä*

*Veronlisäyksen, **viivekoron ja viivästyskoron** pakkoperintä*

Veronlisäyksen ja viivekoron perimisessä ulosottotoimin noudatetaan verojen ja maksujen perimisestä ulosottotoimin annettua lakia (367/61).

*Veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron perimisestä ulosottotoimin säädetään verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007).*

9 §

9 §

*Veronlisäyksen ja viivekoron tilittäminen veronsaajille*

*Veronlisäyksen, **viivekoron ja viivästyskoron** tilittäminen veronsaajille*

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

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

10 §

10 §

*Veronlisäys ja viivekorko tuloverotuksessa*

*Veronlisäys, **viivekorko ja viivästyskorko** tuloverotuksessa*

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

*Veronlisäys, viivekorko ja viivästyskorko eivät ole tuloverotuksessa veronalaista tuloa eivätkä vähennyskelpoista menoa.*

11 §

11 §

*Muutoksenhaku*

***Palauttaminen***

Verohallinto 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.

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

*Edellä 1 momentin nojalla tehtyyn päätökseen haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verotai maksuvelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhaussa noudatetaan muutoin hallintolainkäyttölain (586/1996) säännöksiä.*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*Hallinto-oikeuden päätökseen voidaan hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Tällöin noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 70 ja 71 §:ssä säädetään.*

11 a §

### **Muutoksenhaku**

*Verovelvollinen, muu verosta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon tämän lain nojalla antamaan päätökseen. Muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun muutoksenhakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Päätös voidaan antaa tiedoksi verovelvolliselle tai verosta vastuussa olevalle siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 26 c §:ssä säädetään. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön määräaika lasketaan kuitenkin päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä oikaisuvaatimusta koskevasta menettelystä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

*Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö saavat hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta Verohallinnon päätöstä tehtäessä kuului. Valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisäännöistä. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön valitusaika lasketaan oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä valitusta koskevasta menettelystä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.*

*Muun viranomaisen kuin Verohallinnon tämän lain nojalla antamaan päätökseen haetaan muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin vero- tai maksuvelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhaussa noudatetaan muutoin hallintolainkäyttölain (586/1996) säännöksiä.*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä säädetään.*

*Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta 2 momentissa tarkoitettuun verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen ennakkopäätösvalituksella siten kuin verotusmenettelystä annetun lain 71 a—71 d §:ssä säädetään.*

12 §

*Tarkemmat määräykset*

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä veronlisäyksen ja viivekoron määrittämisessä noudatettavasta menettelystä sekä veronlisäyksen ja viivekoron laskemisesta.

12 §

*Tarkemmat määräykset*

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron määrittämisessä noudatettavasta menettelystä sekä veronlisäyksen, viivekoron ja viivästyskoron laskemisesta.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

**21.**

## **Laki**

### **elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 8 ja 43 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 8 §:n 1 momentin 19 kohta ja 43 §:n 6 momentti,  
sellaisina kuin ne ovat, 8 §:n 1 momentin 19 kohta laissa 490/2012 ja 43 §:n 6 momentti laissa 879/2012, sekä

*lisätään* 8 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 1001/1977, 661/1989, 1539/1992, 321/1997, 511/1998, 1168/2000, 1160/2002, 717/2004, 1077/2008, 471/2009, 938/2010, 490/2012, 183/2014, 645/2014, 1087/2014 ja 1405/2014, uusi 20 kohta seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

8 §

Edellä 7 §:ssä tarkoitettuja vähennyskel-  
poisia menoja ovat muun ohessa:

19) yleisradioverosta annetun lain  
(484/2012) nojalla suoritettava yhteisön  
yleisradiovero.

8 §

Edellä 7 §:ssä tarkoitettuja vähennyskel-  
poisia menoja ovat muun ohessa:

19) yleisradioverosta annetun lain  
(484/2012) nojalla suoritettava yhteisön  
yleisradiovero;

20) apteekkiverosta annetun lain ( / )  
nojalla suoritettava apteekkivero sekä  
*Landskapslagen om apoteksavgift i landska-  
pet Åland (6/1947)* nojalla suoritettava ap-  
teekkimaksu.

43 §

Muutoksenhausta 5 momentissa tarkoitet-  
tuun päätökseen säädetään verotusmenette-  
lystä annetun lain (1558/1995) 71 e §:ssä.

43 §

Muutoksenhausta 5 momentissa tarkoitet-  
tuun päätökseen säädetään verotusmenette-  
lystä annetussa laissa.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta  
20 .*

*Muutoksenhaussa ennen tämän lain voi-  
maantuloa annettuun Verohallinnon päätök-  
seen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa  
voimassa olleita säännöksiä.*

**22.**

## Laki

### lääkelain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* lääkelain (395/1987) 58 §:n 1 momentti ja 84 b §:n 1 momentti,  
sellaisina kuin ne ovat, 58 §:n 1 momentti laissa 22/2006 ja 84 b §:n 1 momentti laissa  
595/2009, sekä

*lisätään* 89 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 1112/2010, uusi 3 momentti ja 89 b §:ään, sel-  
laisena kuin se on laissa 1200/2013, uusi 2 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

58 §

Lääkkeen vähittäismyyntihintana on käy-  
tettävä valtioneuvoston asetuksella säädettä-  
vän lääketaksan mukaista hintaa. Lääketak-

58 §

Lääkkeen vähittäismyyntihintana on käy-  
tettävä valtioneuvoston asetuksella säädettä-  
vän lääketaksan mukaista hintaa. Lääketak-

## Voimassa oleva laki

san mukaisen hinnan tulee perustua lääkevalmisteen myyntiluvan haltijan 37 a §:n mukaisesti ilmoittamaan valtakunnallisesti käytössä olevaan tukkuhintaan, tukkuhinnan perusteella laskettavaan myyntikatteeseen ja arvonlisäveroon. Tukkuhinnan perusteella laskettava yksittäisen lääkevalmisteen myyntikate voi olla pienempi kuin apteekkimaksusta annetun lain (148/1946) 2 §:n mukaan määräytyvä maksuprosentti.

## 84 b §

Apteekit, Helsingin yliopiston apteekki ja Kuopion yliopiston apteekki mukaan luettuina, tukkukaupat ja lääkkeiden valmistajat suorittavat lääkkeiden ja lääkeaineiden kaupan valvontaan liittyvästä tarkastuksesta Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuselle kaksi tuhannesosaa lääkkeiden arvonlisäverottomasta myynti- ja ostohinnan erotuksesta (*laadunvalvontamaksu*). Apteekkien vastaavasta myyntikatteesta vähennetään ennen maksun määräämistä apteekkimaksu. Lääkkeiden valmistajat suorittavat maksun siitä myynnistä, jolla ne ilman lääketukku-kaupan välitystä toimittavat tavaran suoraan apteekille tai muulle ostoon oikeutetulle.

## 89 §

## Ehdotus

san mukaisen hinnan tulee perustua lääkevalmisteen myyntiluvan haltijan 37 a §:n mukaisesti ilmoittamaan valtakunnallisesti käytössä olevaan tukkuhintaan, tukkuhinnan perusteella laskettavaan myyntikatteeseen ja arvonlisäveroon. Tukkuhinnan perusteella laskettava yksittäisen lääkevalmisteen myyntikate voi olla pienempi kuin *apteekkiverosta annetun lain ( / ) 6 §:n* mukaan määräytyvä veroprosentti.

## 84 b §

Apteekit, Helsingin yliopiston apteekki ja *Itä-Suomen yliopiston* apteekki mukaan luettuina, tukkukaupat ja lääkkeiden valmistajat suorittavat lääkkeiden ja lääkeaineiden kaupan valvontaan liittyvästä tarkastuksesta Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuselle kaksi tuhannesosaa lääkkeiden arvonlisäverottomasta myynti- ja ostohinnan erotuksesta (*laadunvalvontamaksu*). Apteekkien vastaavasta myyntikatteesta vähennetään ennen maksun määräämistä *apteekkivero tai* apteekkimaksu. Lääkkeiden valmistajat suorittavat maksun siitä myynnistä, jolla ne ilman lääketukku-kaupan välitystä toimittavat tavaran suoraan apteekille tai muulle ostoon oikeutetulle.

## 89 §

*Apteekkarin, Helsingin yliopiston apteekin ja Itä-Suomen yliopiston apteekin tulee antaa Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskuselle sen kehittämis-, suunnittelu- ja valvontatehtäviä, laadunvalvontamaksun määräämistä sekä tilastojen laatimista varten tarpeelliset yksilöintiä, tuloja ja menoja sekä muutoin taloudellista asemaa koskevat tiedot apteekkitoiminnasta sekä apteekin kanssa samassa toimitilassa harjoitetusta muusta liiketoiminnasta. Sosiaali- ja terveysministeriön asetuksella annetaan tarkempia säännöksiä luovutettavista tiedoista. Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskus voi antaa tarkempia määräyksiä tietojen antamisessa noudatettavasta menettelystä.*



*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

89 b §

89 b §

*Verohallinnon tulee pyynnöstä antaa Lääkealan turvallisuus- ja kehittämiskeskukselle maksutta ja salassapitosäännösten estämättä apteekkien valvontaa varten tarpeelliset tiedot apteekkitoiminnan harjoittajan verovelloista ja maksujärjestelyistä sekä apteekkiverosta. Keskuksella on oikeus saada edellä tarkoitetut tiedot Verohallinnolta myös teknisen käyttöyhteyden avulla tai muutoin sähköisesti.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Lain 58 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran vuonna 2017 käytettävään vähittäismyyntihintaan. Vuodelta 2016 ja sitä aikaisemmilta vuosilta vähittäismyyntihinta lasketaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleiden säännösten mukaisesti.*

*Lain 84 b §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2017 suoritettavaan laadunvalvontamaksuun. Vuodelta 2016 ja sitä aikaisemmilta vuosilta suoritettavaan laadunvalvontamaksuun sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

*Lain 89 §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran kalenterivuodelta 2017 annettaviin tietoihin.*

25.

## Laki

**eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain 9 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetun lain (680/1976) 9 §, sellaisena kuin se on laissa 880/2012, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

9 §

Hakijana oleva yhteisö ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka on teh-

9 §

*Muutoksenhausta 4 ja 7 §:n nojalla annettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetussa laissa.*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

ty 4 tai 7 §:n nojalla. Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin yhteisön kotikunta päätöstä tehtessä kuului.

Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun yhteisö on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvälityksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin soveltuvien osin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Hallinto-oikeuden tässä laissa tarkoitettua asiassa antamaan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ää.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Muutoksenhaussa ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.*

## 26.

### Laki

#### verontilityslain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan verontilityslain (532/1998) 1 §:n 1 momentti, 2 §:n 2 momentti, 3 §:n 2 momentti, 5 §:n 1 momentti ja 5 a §:n 1 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 3 §:n 2 momentti laissa 440/2013 sekä 5 §:n 1 momentti ja 5 a §:n 1 momentti laissa 607/2009, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

1 §

1 §

*Soveltamisala*

*Soveltamisala*

Valtiolle, kunnille, seurakunnille, Kansaneläkelaitokselle, metsänhoitoyhdistyksille ja

Valtiolle, kunnille, seurakunnille, Kansaneläkelaitokselle, metsänhoitoyhdistyksille ja

*Voimassa oleva laki*

metsäkeskuksille (*veronsaajat*) tilitetään verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) ja ennakkoperintälaissa (1118/1996) tarkoitetut verot ja maksut sekä kiinteistöverot, työnantajan sosiaaliturvamaksut ja metsänhoitomaksut (*verot*) siten kuin tässä laissa säädetään.

## 2 §

*Kertymän mukainen tilittäminen*

Veronsaajalle tilitettävästä määrästä vähennetään ennen maksatusta veronsaajan ilmoittamat ennakonpidätykset, työnantajan sosiaaliturvamaksut ja muut vähennettäviksi säädettyt määrät, aikaisemmin vähentämättä jääneet määrät sekä samasta tai muusta verosta johtuvat takaisin perittävät määrät.

## 3 §

*Kertymisjakso ja tilitysajankohta*

Verotililaissa (604/2009) tarkoitettujen verojen kertymisjakson aikana verojen suorituksiksi *verotilillä* käytetty määrä ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy. Muiden tämän lain mukaisesti tilitettävien verojen kertymisjakson aikana Verohallinnon pankkitilille maksetuiksi kirjatut määrät ja verovelvollisille maksetut palautukset tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy.

## 5 §

*Jako-osuudet ja työnantajasuoritusten vähimmäismäärä ennakkoperintävaiheessa*

Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään kutakin verovuotta varten ennakonpidätysten, ennakon täydennysmaksun ja kannos-

*Ehdotus*

*Suomen metsäkeskukselle (veronsaajat)* tilitetään verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) ja ennakkoperintälaissa (1118/1996) tarkoitetut verot ja maksut sekä kiinteistöverot, työnantajan *sairausvakuutusmaksu* ja metsänhoitomaksut (*verot*) siten kuin tässä laissa säädetään.

## 2 §

*Kertymän mukainen tilittäminen*

Veronsaajalle tilitettävästä määrästä vähennetään ennen maksatusta veronsaajan ilmoittamat ennakonpidätykset, työnantajan *sairausvakuutusmaksut* ja muut vähennettäviksi säädettyt määrät, aikaisemmin vähentämättä jääneet määrät sekä samasta tai muusta verosta johtuvat takaisin perittävät määrät.

## 3 §

*Kertymisjakso ja tilitysajankohta*

*Veronkantolain ( / ) 7 §:ssä* tarkoitettujen verojen kertymisjakson aikana verojen suorituksiksi käytetty *maksu ja palautus* tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy. Muiden tämän lain mukaisesti tilitettävien verojen kertymisjakson aikana Verohallinnon pankkitilille maksetuiksi kirjatut määrät ja verovelvollisille maksetut palautukset tilitetään ja tilitykset maksetaan sinä kalenterikuukautena, jonka aikana kertymisjakso päättyy.

## 5 §

*Jako-osuudet ja työnantajasuoritusten vähimmäismäärä ennakkoperintävaiheessa*

Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään kutakin verovuotta varten ennakonpidätysten, ennakon täydennysmaksun ja kannos-

*Voimassa oleva laki*

sa maksettavan ennakon sekä ennen verotuksen päättymistä suoritetun jäännösveron jakamiseksi valtion-, kunnallis- ja kirkollisveroksi sekä vakuutetun sairausvakuutusmaksuksi sellaiset suhteelliset osuudet (*veronsaajaryhmien jako-osuudet*), joiden mukaisiksi veronsaajaryhmien vastaavien osuuksien arvioidaan muodostuvan verovuodelta toimitettavassa verotuksessa. Lisäksi valtiovarainministeriön asetuksella säädetään kuukausikohtaisesti oma-aloitteisten ennakonpidätysten ja työnantajan sosiaaliturvamaksun vähimmäismäärä (*työnantajasuoritusten vähimmäismäärä*) siten, että niiden yhteismäärä mahdollisimman hyvin vastaa todellista oma-aloitteisten ennakonpidätysten ja työnantajan sosiaaliturvamaksun verovuosisikohtaista kokonaiskertymää. Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään myös niiden osuuksien laskentaperusteet, joiden mukaan kunnallisveroksi ja kirkollisveroksi vahvistetun osuuden arvioidaan jakautuvan kuntien ja seurakuntien kesken (*kuntien ja seurakuntien jako-osuudet*).

## 5 a §

*Takuutilityks*

Jos oma-aloitteisten ennakonpidätysten ja työnantajan sosiaaliturvamaksujen määrä kertymäjakson aikana on yhteensä vähemmän kuin 90 prosenttia kertymisjaksoa vastaavalle kuukaudelle vahvistetusta työnantajasuoritusten vähimmäismäärästä, erotus tilitetään veronsaajille takuutilityksenä. Takuutilityksenä tilitetään kuitenkin enintään määrä, joka vastaa verotileille kohdentamatta olevien maksujen ja verotileillä käyttämättä olevien hyvitysten yhteismäärää kertymisjakson päättymispäivänä.

*Ehdotus*

sa maksettavan ennakon sekä ennen verotuksen päättymistä suoritetun jäännösveron jakamiseksi valtion-, kunnallis- ja kirkollisveroksi sekä vakuutetun sairausvakuutusmaksuksi sellaiset suhteelliset osuudet (*veronsaajaryhmien jako-osuudet*), joiden mukaisiksi veronsaajaryhmien vastaavien osuuksien arvioidaan muodostuvan verovuodelta toimitettavassa verotuksessa. Lisäksi valtiovarainministeriön asetuksella säädetään kuukausikohtaisesti oma-aloitteisten ennakonpidätysten ja työnantajan *sairausvakuutusmaksun* vähimmäismäärä (*työnantajasuoritusten vähimmäismäärä*) siten, että niiden yhteismäärä mahdollisimman hyvin vastaa todellista oma-aloitteisten ennakonpidätysten ja työnantajan *sairausvakuutusmaksun* verovuosisikohtaista kokonaiskertymää. Valtiovarainministeriön asetuksella säädetään myös niiden osuuksien laskentaperusteet, joiden mukaan kunnallisveroksi ja kirkollisveroksi vahvistetun osuuden arvioidaan jakautuvan kuntien ja seurakuntien kesken (*kuntien ja seurakuntien jako-osuudet*).

## 5 a §

*Takuutilityks*

Jos oma-aloitteisten ennakonpidätysten ja työnantajan *sairausvakuutusmaksujen* määrä kertymäjakson aikana on yhteensä vähemmän kuin 90 prosenttia kertymisjaksoa vastaavalle kuukaudelle vahvistetusta työnantajasuoritusten vähimmäismäärästä, erotus tilitetään veronsaajille takuutilityksenä. Takuutilityksenä tilitetään kuitenkin enintään määrä, joka vastaa verotileille kohdentamatta olevien maksujen ja verotileillä käyttämättä olevien hyvitysten yhteismäärää kertymisjakson päättymispäivänä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

**27.**

## **Laki**

### **tonnistoverolain 31 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* tonnistoverolain (476/2002) 31 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 90/2012, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

31 §

31 §

*Verotuksen toimittaminen*

*Verotuksen toimittaminen*

-----  
Tonnistoverotus toimitetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 3 §:ssä tarkoitetulta verovuodelta. Verotuksen toimitamiseen, verotuksen päättymiseen, verotarkastukseen, veronoikaisuun, jälkiverotukseen, veronkorotukseen, yhteisökorkoon ja seurannaismuutokseen sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia. Tonnistoveron kanton, perintään ja palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia (609/2005).  
-----

-----  
Tonnistoverotus toimitetaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 3 §:ssä tarkoitetulta verovuodelta. Verotuksen toimitamiseen, verotuksen päättymiseen, verotarkastukseen, veronoikaisuun, jälkiverotukseen, veronkorotukseen, yhteisökorkoon ja seurannaismuutokseen sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia. Tonnistoveron kanton, perintään ja palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia ( / ).  
-----

-----  
*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*  
-----

**28.**

## **Laki**

### **eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksesta annetun lain 17 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* eräiden asuntojen vuokraustoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden veronhuojennuksista annetun lain (299/2009) 17 §:n 2 momentti seuraavasti:

**HE 29/2016 vp**

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

17 §

17 §

*Verotusta koskevien säännösten soveltaminen*

*Verotusta koskevien säännösten soveltaminen*

Maksuunpanoon, verotarkastukseen, verotuksen muuttamiseen, veronkorotukseen ja yhteisökorkoon sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia (1558/1995). Maksuunpannun määrän kantamiseen sovelletaan veronkantolakia (609/2005).

Maksuunpanoon, verotarkastukseen, verotuksen muuttamiseen, veronkorotukseen ja yhteisökorkoon sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia (1558/1995). Maksuunpannun määrän kantamiseen sovelletaan veronkantolakia ( / ).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

**29.**

**Laki**

**yleisradioverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan yleisradioverosta annetun lain (484/2012) 5 §:n 1 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

5 §

5 §

*Muun lainsäädännön soveltaminen*

*Muun lainsäädännön soveltaminen*

Yleisradioveron ennakoperinnästä säädetään ennakoperintälaissa (1118/1996), kannosta, perinnästä ja palauttamisesta veronkantolaissa (609/2005) ja tilittämisestä verontilityslaissa (532/1998).

Yleisradioveron ennakoperinnästä säädetään ennakoperintälaissa (1118/1996), kannosta, perinnästä ja palauttamisesta veronkantolaissa ( / ) ja tilittämisestä verontilityslaissa (532/1998).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

30.

**Laki**

**arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan arvonimistä suoritettavasta verosta annetun lain (1388/2001) 9 §, sellaisena kuin se on laissa 525/2010, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

9 §

9 §

*Veronkantolain säännösten soveltaminen*

*Veronkantolain säännösten soveltaminen*

Veron palauttamisessa ja Verohallinnolle maksettavan veron kannossa ja perinnässä noudatetaan veronkantolain (609/2005) 22 §:n säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

Veron palauttamisessa ja Verohallinnolle maksettavan veron kannossa ja perinnässä noudatetaan veronkantolain ( / ) säännöksiä, jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä.

\_\_\_\_\_

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta*  
*20 .*

\_\_\_\_\_

31.

**Laki**

**valmisteverotuslain 47 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan valmisteverotuslain (182/2010) 47 §, sellaisena kuin se on laissa 964/2012, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

47 §

47 §

*Veronkanto*

*Veronkanto*

Jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä, valmisteveron kanton, perintään, vastuuseen verosta ja palauttamiseen sovelletaan, mitä veronkantolaissa (609/2005) tai sen nojalla säädetään tai määrätään, jolloin

Jollei tässä laissa tai sen nojalla toisin säädetä, valmisteveron kanton, perintään, vastuuseen verosta ja palauttamiseen sovelletaan, mitä veronkantolaissa ( / ) tai sen nojalla säädetään tai määrätään, jolloin veron-

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

veronkantolaissa tarkoitettuna veronkantoviranomaisena toimii Tulli.

kantolaissa tarkoitettuna veronkantoviranomaisena toimii Tulli.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

**32.**

### Laki

#### maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain 8 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain (603/2006) 8 §:n 3 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

8 §

8 §

*Veronpalautuksen maksaminen*

*Veronpalautuksen maksaminen*

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, veronpalautuksen maksamiseen ja oikaisun tai muutoksenhaun perusteella tapahtuvaan maksuunpanoon sovelletaan veronkantolain (609/2005) säännöksiä.

Sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, veronpalautuksen maksamiseen ja oikaisun tai muutoksenhaun perusteella tapahtuvaan maksuunpanoon sovelletaan veronkantolain ( / ) säännöksiä.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*



33.

## Laki

### autoverolain 65 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* autoverolain (1482/1994) 65 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1073/2014, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

65 §  
Muutoksenhaun tai veroviranomaisen tekemän oikaisun johdosta takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa (609/2005) säädetty korko.

65 §  
Muutoksenhaun tai veroviranomaisen tekemän oikaisun johdosta takaisin maksettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa ( / ) säädetty korko.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

34.

## Laki

### ajoneuvoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* ajoneuvoverolain (1281/2003) 2 §:n 1 momentti, 52 §:n 1 momentti ja 62 §:n 3 momentti,  
sellaisina kuin niistä ovat 52 §:n 1 momentti laissa 611/2005 ja 62 §:n 3 momentti laissa 1065/2014, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

2 §

2 §

*Muiden lakien soveltaminen*

*Muiden lakien soveltaminen*

Jollei tässä laissa toisin säädetä, ajoneuvo-  
veron kantoon sovelletaan soveltuvien osin,  
mitä veronkantolaissa (611/1978) tai sen no-  
jalla säädetään, samoin kuin veronlisäyksestä  
ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995)  
sekä verojen ja maksujen perimisestä ulosot-

Jollei tässä laissa toisin säädetä, ajoneuvo-  
veron kantoon sovelletaan soveltuvien osin,  
mitä veronkantolaissa ( / ) tai sen nojalla  
säädetään, samoin kuin veronlisäyksestä ja  
viivekorosta annetussa laissa (1556/1995)  
sekä verojen ja maksujen *perimisen turvaa-*

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

totoimin annetussa laissa (367/1961) säädetään.

*misesta annetussa laissa (395/1973) säädetään.*

52 §

52 §

*Muutoksenhaun johdosta maksettava korko*

*Muutoksenhaun johdosta maksettava korko*

Jos vero on muutoksenhaun tai oikaisun johdosta kumottu taikka veroa on alennettu, asianomaiselle on maksettava takaisin liikaa suoritettu määrä sekä sille vuotuista korkoa veron maksupäivästä sen mukaan kuin veronkantolaissa (609/2005) säädetään.

Jos vero on muutoksenhaun tai oikaisun johdosta kumottu taikka veroa on alennettu, asianomaiselle on maksettava takaisin liikaa suoritettu määrä sekä sille vuotuista korkoa veron maksupäivästä sen mukaan kuin veronkantolaissa säädetään.

62 §

62 §

*Pienin perittävä, maksuunpantava ja palautettava määrä*

*Pienin perittävä, maksuunpantava ja palautettava määrä*

Ajoneuvoveron maksuunpanoon, perintään ja palauttamiseen ei sovelleta veronkantolain 47 §:ää.

Ajoneuvoveron maksuunpanoon, perintään ja palauttamiseen ei sovelleta veronkantolain 71 §:ää.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

**35.**

## Laki

### polttoainemaksusta annetun lain 2 ja 25 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan polttoainemaksusta annetun lain (1280/2003) 2 §:n 2 momentti ja 25 §, sellaisena kuin niistä on 25 § laissa 1326/2009, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

2 §

2 §

*Muiden lakien soveltaminen*

*Muiden lakien soveltaminen*

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (611/1978) tai sen nojalla säädetään, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen perimisestä ulosototoimin annetussa laissa (367/1961) säädetään.

Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa ( / ) tai sen nojalla säädetään, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen *perimisen turvaamisesta annetussa laissa (395/1973)* säädetään.

25 §

25 §

*Muutoksenhaun johdosta maksettava korko*

*Muutoksenhaun johdosta maksettava korko*

Jos polttoainemaksu on muutoksenhaun tai oikaisun johdosta kumottu tai polttoainemaksua on alennettu, asianomaiselle on maksettava takaisin liikaa suoritettu määrä sekä sille vuotuista korkoa polttoainemaksun maksupäivästä takaisinmaksupäivään sen mukaan kuin veronkantolain (609/2005) 22 §:ssä säädetään. Jos muutoksenhaun johdosta polttoainemaksua määrätään suoritettavaksi tai sen määrää korotetaan, Liikenteen turvallisuusvirasto perii polttoainemaksun ja sille veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädetyn viivekoron.

Jos polttoainemaksu on muutoksenhaun tai oikaisun johdosta kumottu tai polttoainemaksua on alennettu, asianomaiselle on maksettava takaisin liikaa suoritettu määrä sekä sille vuotuista korkoa polttoainemaksun maksupäivästä takaisinmaksupäivään sen mukaan kuin veronkantolain 32 §:ssä säädetään. Jos muutoksenhaun johdosta polttoainemaksua määrätään suoritettavaksi tai sen määrää korotetaan, Liikenteen turvallisuusvirasto perii polttoainemaksun ja sille veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädetyn viivekoron.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

36.

## Laki

**yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain 2 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetun lain (1307/2007) 2 §:n 2 momentti seuraavasti:

## HE 29/2016 vp

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

2 §

2 §

*Muiden lakien soveltaminen*

*Muiden lakien soveltaminen*

-----  
Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa (609/2005) tai sen nojalla säädetään samoin kuin mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään.  
-----

-----  
Jollei tässä laissa toisin säädetä, polttoainemaksun kantoon sovelletaan soveltuvin osin, mitä veronkantolaissa ( / ) tai sen nojalla säädetään samoin kuin mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) sekä verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään.  
-----

-----  
*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta*  
*20 .*  
-----

**37.**

## Laki

### **Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritetun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 13 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* Euroopan talousalueelta saadusta osingosta suoritetun veron palauttamisesta eräissä tapauksissa annetun lain (563/2005) 13 § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

13 §

13 §

*Veronkantolain soveltaminen*

*Veronkantolain soveltaminen*

Tämän lain nojalla palautettavaan veroon sovelletaan, mitä veronkantolaissa (611/1978) ja sen nojalla annetuissa säännöksissä ja määräyksissä säädetään.

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

-----  
*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta*  
*20 .*  
-----

38.

## Laki

### rataverolain 20 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan rataverolain (605/2003) 20 §, sellaisena kuin se on laissa 1256/2009, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

20 §

20 §

*Palautettavalle määrälle suoritettava korko*

*Palautettavalle määrälle suoritettava korko*

Jos rataveroa palautetaan maksuunpanon oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa (609/2005) säädetty korko veron maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Jos rataveroa palautetaan maksuunpanon oikaisun tai muutoksenhaun johdosta, palautettavalle verolle maksetaan veronkantolaissa ( / ) säädetty korko veron maksupäivästä takaisinmaksupäivään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta  
20 .

39.

## Laki

### keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain 7 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin lainsäädännön alaan kuuluvien säännösten kansallisesta täytäntöönpanosta ja direktiivin soveltamisesta annetun lain (1526/2011) 7 § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

7 §

7 §

*Perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovellettavat säännökset*

*Perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin toimenpiteisiin sovellettavat säännökset*

Edellä 3 §:ssä tarkoitettujen saatavien perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin

Edellä 3 §:ssä tarkoitettujen saatavien perintään ja saatavien turvaamiseen liittyviin

toimenpiteisiin sovelletaan veronkantalakia (609/2005), verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia (706/2007), verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annettua lakia (395/1973) ja tullilakia (1466/1994).

toimenpiteisiin sovelletaan veronkantalakia ( / ), verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia (706/2007), verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annettua lakia (395/1973) ja tullilakia (1466/1994).

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

## 40.

### Laki

#### pientyönantajan maksu- ja ilmoituspalvelujärjestelmästä annetun lain 2 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan pientyönantajan maksu- ja ilmoituspalvelujärjestelmästä annetun lain (658/2004) 2 §:n 1 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

2 §

2 §

*Palvelujärjestelmän avulla hoidettavat tehtävät*

*Palvelujärjestelmän avulla hoidettavat tehtävät*

Palvelun käyttäjä voi järjestelmän avulla hoitaa työntajasuoritukset ja ennakonpidätykset, jotka liittyvät palkan ja muun vastaaavan suorituksen maksuun, verotukseen, ammattiyhdistysjäsenmaksuun, lakisääteiseen työeläkevakuutusjärjestelmään, lakisääteiseen tapaturmavakuutusjärjestelmään, lakisääteiseen työttömyysvakuutusjärjestelmään, yleissitoviin työehtosopimukseen sisältyvään työntekijäin ryhmähenkivakuutukseen, työnantajan sosiaaliturvamaksuun sekä vakuutetun sairausvakuutusmaksuun.

Palvelun käyttäjä voi järjestelmän avulla hoitaa työntajasuoritukset ja ennakonpidätykset, jotka liittyvät palkan ja muun vastaaavan suorituksen maksuun, verotukseen, ammattiyhdistysjäsenmaksuun, lakisääteiseen työeläkevakuutusjärjestelmään, lakisääteiseen tapaturmavakuutusjärjestelmään, lakisääteiseen työttömyysvakuutusjärjestelmään, yleissitoviin työehtosopimukseen sisältyvään työntekijäin ryhmähenkivakuutukseen, työnantajan sairausvakuutusmaksuun sekä vakuutetun sairausvakuutusmaksuun.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .