

Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi ennakkoperintälain ja arvonlisäverolain 1 §:n muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Ennakkoperintälakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että ennakonpidätyksen ja työnantajan sosiaaliturvamaksun alaisen palkan käsite supistuu. Palkkana pidettäisiin korvausta, joka on saatu työ- tai virkasuhteessa. Palkkaa olisivat lisäksi eräät erikseen luetellut henkilökoh- taiseista työsuorituksesta saadut korvaukset. Itsenäisen yrittäjän käsitteestä palkan määrittelyn yhteydessä luovuttaisiin.

Ennakonpidätys olisi lisäksi toimitettava muista kuin palkkana pidettävistä työstä maksetuista korvauksista, jos saajaa ei ole merkitty ehdotettavaan ennakkoperintärekisteriin. Lääninveroviraston pitämä ennakkoperintärekisteri olisi julkinen, ja työn teettäjä voisi tarvittaessa tarkistaa työn suorittajan rekisteröintiase- man.

Ennakkoperintärekisteriin merkittäisiin ha- kemuksesta se, joka harjoittaa tai todennäköi- sesti ryhtyy harjoittamaan elinkeinotoimintaa, maataloutta tai muuta tulonhankkimistoimin- taa. Rekisteriin merkitty, joka olennaisesti lai- minlyö ilmoitus- tai kirjanpitovelvollisuutensa tai veronmaksun, voitaisiin poistaa rekisteristä.

Kotitalouksien ennakonpidätysvelvollisuutta ehdotetaan rajoitettavaksi.

Lisäksi ehdotetaan arvonlisäverolain ja en- nakkoperintälain keskinäistä suhdetta täsmen- nettäväksi siten, että palvelun myynti ei olisi arvonlisäveron alaista toimintaa, jos siitä saatu vastike on ennakkoperintälaissa tarkoitettua palkkaa.

Lait ovat tarkoitettut tulemaan voimaan vuo- den 1995 alusta.

VLEISPERUSTELUT

1. Nykytila

1.1. Lainsäädäntö ja käytäntö

Ennakkoperintä

Ennakkoperintä toimitetaan ennakonpidä- tyksenä tai ennakonkantona. Työnantaja on velvollinen toimittamaan maksamastaan pal- kasta ennakonpidätyksen ja suorittamaan työnantajan sosiaaliturvamaksun.

Ennakkoperintälain 4 §:n mukaan palkalla tarkoitetaan kaikenlaatuista palkkaa, palkkiota, osapalkkiota sekä muuta etuutta, joka suoritetaan virasta tai toimesta taikka sellaisesta työstä, tehtävästä tai palveluksesta, joka työn tai tehtävän antajalle tehdään korvausta

vastaan. Palkaksi ei kuitenkaan katsota kor- vausta työn tai tehtävän suorittajalle, jota tässä toiminnassaan on pidettävä itsenäisenä yrittä- jänä.

Itsenäisen yrittäjän tulosta ennakkoperintä toimitetaan ennakonkantona eikä hänelle mak- setuista korvauksista ole suoritettava työnanta- jan sosiaaliturvamaksua.

Ennakonpidätyksen toimittamisvelvollisuus on ennakkoperintälain 6 §:ssä laajennettu kos- kemaan eräitä mainitussa lainkohdassa tarkoi- tettuja suorituksia myös silloin, kun niitä ei voida pitää palkkana. Näistä korvauksista ei suoriteta työnantajan sosiaaliturvamaksua. Jos suorituksen saaja käyttää kaupparekisteriin merkittyä toiminimeä tai on rekisteröity yhdis- tys siinä toiminnassa, josta on saatu 6 §:n 1

momentissa tarkoitettua tuloa, ei ennakonpidä-
tystä 6 §:n mukaan kuitenkaan tarvitse toimit-
taa.

Ennakkoperintälain palkan käsite on laajem-
pi kuin työsuhteessa maksettavan vastikkeen
käsite. Ennakonpidätysvelvollisuus ei edellytä
työsopimuksen eikä työsuhteen olemassaoloa.
Riittävää on, että korvaus maksetaan toiselle
tehdystä työstä tai palveluksesta eikä työn tai
tehtävän suorittaja ole kyseisessä toimeksian-
tosuhteessa itsenäisen yrittäjän asemassa.

Itsenäisen yrittäjän käsite. Itsenäisen yrittä-
jän käsitettä ei ole ennakkoperintälaissa tai
muuallakaan verolainsäädännössä tarkemmin
määritelty. Itsenäisen yrittäjän käsite on tehtä-
väkohtainen. Samakin henkilö voi toimia jos-
sakin toimeksiantosuhteessa yrittäjänä ja toi-
sessa palkansaajana. Työnantajan on vastaa-
vasti ratkaistava ennakonpidätysvelvollisuuten-
sa periaatteessa kunkin toimeksiannon osalta
erikseen.

Itsenäisen yrittäjän toiminta on elinkeinotu-
lon verottamisesta annetun lain (360/68) mu-
kaista ammatti- tai liiketoiminnan käsitettä
laajempi. Itsenäiseltä yrittämiseltä ei ole vält-
tämättä edellytetty liike- tai ammattitoiminnal-
le tunnusomaista jatkuvuutta.

Itsenäisen yrittäjän käsitteelle on verotus- ja
oikeuskäytännössä kehittynyt aineellisista ja
muodollisista osatekijöistä koostuva tunnus-
merkkistö. Aineellisia tunnusmerkkejä ovat an-
siotarkoitus, taloudellinen riski, toiminnan laa-
juus, yleisyys ja julkisuus sekä itsenäisyys.

Yrittäjäriskin merkitys vaihtelee toimialoi-
tain. Jos toimintaan sijoitetun pääoman määrä
on huomattava, toimintaa voidaan useissa ta-
pauksissa jo tällä perusteella pitää itsenäisenä
yrittäjyytenä. Vähäininkin pääomansijoitus voi
olla riittävä, jos yrittäjätöiminnan muut tun-
nusmerkit täyttyvät.

Itsenäisenä yrittäjänä voidaan pitää myös
omaan ammattitaitoonsa perustuvia palveluja
yleisesti tarjoavaa henkilöä, vaikka toiminta ei
edellytä mainittavaa pääomansijoitusta. Tällai-
sia ovat etenkin niin sanottujen vapaiden am-
mattien harjoittajat, kuten asianajajat ja lääkä-
rit. Yrittäjätunnuksia ovat tällöin toimin-
nan yleisyys, laajuus ja julkisuus, jotka ilmene-
vät lähinnä useina toimeksiantoina. Sitä osoit-
tavat myös palvelujen tarjoaminen yleisesti
ennalta rajoittamattomalle asiakaskunnalle,
palvelujen julkinen markkinointi ja toiminnan
harjoittaminen erityisestä toimipaikasta. Yleen-

sä toiminnan yleisyys, laajuus ja julkisuus
edellyttävät päätoimista toimintaa.

Työn suorittajan itsenäisyys merkitsee itse-
näisyyttä suhteessa työn teettäjään työn suori-
tamisessa. Jos työ suoritetaan työsuhteessa
työnantajan johto- ja valvontaoikeuden
alaisena, siitä saatu korvaus on aina palkkaa.
Työoikeudellisen johto- ja valvontaoikeuden
puuttuminen ei vielä kuitenkaan merkitse sitä,
että kyseessä olisi itsenäisen yrittäjän toiminta.
Epäitsenäisyyttä osoittaa myös se, että työn
suorittajan taloudellista riskiä tai vastuuta työn
tuloksesta taikka toiminnan yleisyyttä tai laa-
juutta rajoitetaan.

Työn suorittajan asema itsenäisenä yrittäjänä
ratkaistaan kokonaisarvosteluna. Perusvaati-
muksena on pidetty työn teettäjän johdon ja
valvonnan puuttumista ja sen lisäksi jonkin tai
joidenkin positiivisten yrittäjätunnuksien
täyttymistä.

Aineellisten tunnuksien lisäksi oikeus-
käytännössä on annettu merkitystä myös
erilaisille muodollisille tunnuksille, kuten
ennakkoverolipun olemassaololle, eläkevakuu-
tusten suorittamiselle, kaupparekisteri- ja elin-
keinoilmoitusten tekemiselle, asianomaisen ai-
emalle verotuskohtelulle sekä sille, onko ve-
rovelvollinen ilmoittanut tulonsa elinkeinonhar-
joittajana.

Jos tulot katsotaan ennakonkannon alaiseksi
yrittäjätuloksi, määrätään ennakkovero suori-
tettavaksi ennakkoverolipulla. Ennakkoveroli-
pun antaminen on veron kantamiseen liittyvä
toimi, joka ei sellaisenaan osoita työn suori-
tajan asemaa itsenäisenä yrittäjänä eikä va-
pauta työnantajaa pidätysvelvollisuudesta.
Käytännön yritystoiminnassa mielletään kui-
tenkin yleisesti, että ennakkoverolippu olisi
osoitus yrittäjäasemasta ja että ennakonpidä-
tystä ei olisi toimitettava, jos työn suorittaja
esittää ennakkoverolipun.

*Työnantajan vastuu ennakonpidätyksen lai-
minlyönnistä.* Jos työnantaja on jättänyt enna-
konpidätyksen toimittamatta korvauksesta, jo-
ka on katsottava palkaksi, lääninverovirasto
määrää työnantajan maksettavaksi pidättämät-
tä jätetyn määrän. Pidättämättä jätettyä mää-
rää ei kuitenkaan maksuunpanna, jos todetaan,
että palkansaaja on jo maksanut veronsa tai
ettei palkasta olisi ollut suoritettava veroa.
Laiminlyödyn ennakonpidätyksen lisäksi työn-
antajalle maksuunpannaan veronlisäystä ja pi-
dätyksen määrää korotetaan. Lisäksi maksuun-
pannaan työnantajan sosiaaliturvamaksu ve-

ronlisäyksineen ja korotuksineen. Palkansaajaa verotetaan tulosta tavanomaiseen tapaan. Työnantajalta perittyä ennakonpidätystä ei tällöin lueta verovelvollisen hyväksi. Työnantajalta peritty määrä on eräänlainen vakuusmaksu, joka palautetaan työnantajalle, kun palkansaaja maksaa veron. Maksuvelvollisuuden poistaminen ei koske työnantajan sosiaaliturvamaksua, joka jää aina työnantajan rasitukseksi.

Työnantajan vilpittömän mielen suoja. Korkein hallinto-oikeus on eräissä ratkaisuisaan antanut työn teettäjälle vilpittömän mielen suojaa, kun työn teettäjällä on käytettävissä olevien tietojensa perusteella ollut riittävä syy pitää työn suorittajaa itsenäisenä yrittäjänä. Ratkaisuihin on vaikuttanut muun muassa se, että verovelvolliselle oli annettu liike- ja ammattitulosta suoritettavaa ennakkoa koskeva ennakoverolippu ja että verovelvollista oli verotettu liikkeen- tai ammatinharjoittajana kyseisen laatusista tehtävistä saaduista tuloista. Vilpittömän mielen suojaaminen rajoittuu tilanteisiin, joissa työ on sen luonteista, että sitä voidaan samanlaisissa olosuhteissa tehdä sekä palkansaajana että yrittäjänä.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäveroa suoritetaan liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavarana ja palvelun myynnistä sekä tavarana maahantuonnista. Liiketoiminnan käsitettä ei arvonlisäverolaissa (1501/93) ole määritelty. Liiketoiminnan katsotaan edellyttävän ansiotarkoituksessa tapahtuvaa, jatkuvaa, ulospäin suuntautuvaa ja itsenäistä toimintaa, johon liittyy tavanomainen yrittäjäriski. Hallituksen esityksen arvonlisäverolaiksi (HE 88/1993 vp) perustelujen mukaan toisen palveluksessa työsuhteessa toimiva henkilö ei harjoita itsenäistä ammattitoimintaa eikä olisi verovelvollinen. Työntekijänä pidettäisiin henkilöä, jolle maksetusta palkasta on ennakoperintälain mukaan toimitettava ennakonpidätys.

Myöskään liikevaihtoverotuksessa toimintaa palkansaajana ei ole pidetty itsenäisenä ammattitoimintana. Liikevaihtoverolain (559/91) soveltamisessa ei kuitenkaan ole aina sitouduttu tuloverotuksen ja ennakoperintälain soveltamisessa tehtyihin ratkaisuihin. Liikevaihto- ja arvonlisäverotuksessa keskeisen neutraalisuustavoitteen johdosta liiketoiminnan käsitettä on tulkittu laajasti. Jos tavarat tai palvelut ovat

kilpailleet muiden markkinoilla esiintyvien hyödykkeiden kanssa, toiminnan on helposti tulokittu tapahtuvan liiketoiminnan muodossa. Työn suorittajan riskille ja toimeksiantajien lukumäärälle ei ole annettu niin suurta merkitystä kuin ennakoperinnässä tai tuloverotuksessa. Tämän seurauksena on syntynyt tilanteita, joissa työsuorituksesta maksettu korvaus on katsottu liikevaihtoverolliseksi, vaikka sitä on ennakoperinnässä pidetty palkkana, josta työnantajan on tullut suorittaa työnantajan sosiaaliturvamaksu. Erilaiset tulkinnat ovat mahdollisia myös arvonlisäverotukseen siirtymisen jälkeen.

1.2. Nykytilan arviointi

Käytännön ratkaisutilanteessa itsenäisen yrittäjän tunnusmerkkejä on vaikea selvittää ja soveltaa. Työn teettäjällä ei usein ole mahdollisuutta hankkia selvitystä työn suorittajan muiden toimeksiantajien lukumäärästä, liikeorganisaatiosta tai muista ennakonpidätysvelvollisuuden arvosteluun vaikuttavista seikoista. Yrittäjätunnusmerkit ovat myös monilla toimialoilla tulkinnanvaraisia ja oikeuskäytäntö epä johdonmukaista. Koska työn teettäjän vastuu ennakonpidätyksistä ja sosiaaliturvamaksuista on ankara, työn teettäjät pyrkivät hankkimaan yrittäjäpalveluksia niiltä, joiden yrittäjäasema ei ole epäselvä. Verotusratkaisujen huono ennustettavuus ja vilpittömän mielen suojan puutteellisuus ovat erityisesti aloittavien yrittäjien ongelmia.

Työnteon muodot ovat ennakoperintälain voimassa ollessa muuttuneet. Painetta itsenäisenä yrittäjänä toimimiseen on lisännyt työelämän rakennemuutos ja taloudellisen laman aiheuttama tarve työntekijöiden vähentämiseen sekä aiemmin palkkatyönä teetettyjen töiden ostamiseen tarpeen mukaan joustavasti yrittäjäpalveluina. Yhä useampi työtön pyrkii myös omatoimisesti työllistämään itsensä ryhtymällä yrittäjäksi. Yrittäjäksi ryhtymistä vaikeuttavat verotuksen itsenäisen yrittäjän tunnusmerkkien asettamat vaatimukset. Jos verovelvollisella ennakoverolippua hakiessaan on harvoja toimeksiantajia ja toiminnan laajuus on lisäksi vähäistä, ennakoverolippu voidaan helposti evätä. Tämä heikentää yrittäjäksi aikovan mahdollisuuksia hankkia uusia toimeksiantajia ja voi estää toiminnan kehittämisen elinkeinotoiminnan asteelle.

Itsenäisen yrittäjän ja palkansaajan verotus-

ongelmien perussyynä on sosiaalivakuutusmaksuihin liittyvä epäneutraalisuus. Kun työn suorittaa yrittäjä, työn teettävä välttyy sosiaalivakuutusmaksujen maksuvelvoitteesta ja muista palkkasivukustannuksista. Osa velvoitteista siirtyy yrittäjälle itselleen.

Muihin sosiaalivakuutusmaksuihin kuin työnantajan sosiaaliturvamaksuun ei liity yhtä merkittäviä ongelmia, koska maksun ja edun vastaavuus toteutuu yleensä hyvin. Työttömyysvakuutusmaksussa vastaavuus ei kaikissa tilanteissa toteudu, mutta tilanteen korjaamista valmistellaan sosiaali- ja terveysministeriössä. Koska työnantajan sosiaaliturvamaksu peritään vain ennakonpidätyksen alaisesta palkasta, työn suorittajan esiintyminen itsenäisenä yrittäjänä on yleensä edullista sekä hänelle itselleen että korvauksen maksajalle. Osapuolilla on yhteinen intressi välttää maksu, kun kummankaan edut eivät riipu sen maksamisesta. Verotuksellinen edullisuus ei ole työn teettäjälle ainoa syy sopia työn suorittamisesta yrittäjän kanssa sen sijaan, että tämä palkkaisi työntekijän. Valintaan voi vaikuttaa myös maksumenettelyn yksinkertaistuminen, välttyminen irtisanomissuojasta ja muista työsuhteeseen liittyvistä velvoitteista sekä mahdollisuus ostaa palveluja tarpeen mukaan.

Itsenäisen yrittäjän asemaan liittyvää vapautta ennakonpidätysvelvollisuudesta ja työnantajan sosiaaliturvamaksun suorittamisvelvollisuudesta on eräillä toimialoilla pyritty käyttämään hyväksi kilpailukeinona siten, että luonteeltaan selvää palkkatyötä on siirretty muodollisesti itsenäisille aliurakoitsijoille. Ilmiö tunnetaan esimerkiksi rakennusalalla. Tilanteeseen saattaa lisäksi liittyä veronmaksun tietoinen laiminlyönti. Verotuksessa on todettu tapauksia, joissa verovelvolliset hakevat ennakoverolipun välttääkseen ennakonpidätyksen toimittamisen ja jättävät sekä ennakot että jälkikäynnä maksettavaksi määrättyt verot suorittamatta.

Liikevaihtoverolain liiketoiminnan ja ennakoverolain itsenäisen yrittäjän tulkinnoissa ei aina olla päädytty samaan lopputulokseen. Tähän asti erilaisia tulkintoja on voinut esiintyä lähinnä tavaraan kohdistuvissa työsuorituksissa. Arvonlisäverotukseen siirtymisen johdosta erilaiset tulkinnat tulisivat ilmeisesti olennaisesti lisääntymään. Samalla virheellisesti käsiteltyjen yrittäjätilanteiden oikaiseminen tulee monimutkaisemmaksi. Ennakonpidätyksen laiminlyönnin lisäksi tilanteisiin liittyy sekä vir-

heellisesti suoritettu arvonlisävero että aiheeton veron vähentäminen ostajan puolella.

2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

2.1. Tavoitteet ja keinot

Ehdotusten ensisijainen tavoite on ennustettavuuden ja yhdenmukaisuuden parantaminen ennakoperinnässä ja työn teettäjän suojaaminen ennakoimattomilta seuraamuksilta. Työn teettäjän tulisi kyetä selvittämään velvollisuutensa korvauksen maksuhetkellä ilman vaaraa jälkiseuraamuksista.

Ehdotusten tavoitteena on myös vähentää tarpeettomia verotuksellisia esteitä yritystoiminnan aloittamiselta ja harjoittamiselta.

Tavoitteena on lisäksi edistää ennakoverojen ja lopullisten verojen oikea-aikaista ja -määräistä kertymistä sekä parantaa veroviranomaisten tiedonsaantia ja verovalvontaa.

Ennakonpidätysvelvollisuutta selkeytettäisiin määrittelemällä palkan käsite siten, että työn teettävä voi ratkaista velvollisuutensa osapuolten välisen sopimussuhteen perusteella. Lisäksi otettaisiin käyttöön erityinen ennakoperintärekisteri. Työn suorittajan rekisteröinti ratkaisisi työn teettäjän velvollisuuden toimittaa ennakonpidätys muista kuin palkkana pidettävistä työstä maksetuista korvauksista.

Rekisteröintiedellytykset olisivat lievemmat kuin ennakoverolipun myöntämisen edellytykset nykyisin. Tämä parantaisi pienimuotoisen yritystoiminnan aloittamismahdollisuuksia.

Rekisteriin merkitty voitaisiin poistaa ennakoperintärekisteristä verotuksellisten velvollisuuksien olennaisen laiminlyönnin johdosta, mikä tehostaisi verojen kertymistä ja valvontaa.

Arvonlisäverotusta koskevilla ehdotuksilla parannetaan ennakoperinnässä ja arvonlisäverotuksessa tehtävien ratkaisujen yhdenmukaisuutta.

Ennakonpidätyksen toimittamisvelvollisuuden ja työnantajan sosiaaliturvamaksun suorittamisvelvollisuuden selkeyttämisestä huolimatta ennakoperintään liittyviltä vero-ongelmilta ei voida kokonaan välttyä, jos molemmille osapuolille on edelleen edullista suorittaa työ

muuna kuin palkkatyönä, johon mainitut velvollisuudet liittyvät. Sen vuoksi olisi myös pyrittävä vähentämään sellaisten verotuksellisten tekijöiden vaikutusta, jotka ohjaavat valitsemaan työn suorittamisen muussa kuin palkkatyösuhteessa. Tämä edellyttäisi ennen kaikkea palkanmaksuun liittyvästä työnantajan sosiaaliturvamaksusta johtuvan epäneutraalisuuden vähentämistä. Hallituksen on tarkoitus antaa lakiesitys erityisestä ansiotulosta suoritettavasta sosiaaliturvamaksusta. Maksu suoritettaisiin muusta kuin palkkana pidettävästä ansiotulosta.

2.2. Keskeiset ehdotukset

Palkan käsitteen muuttaminen

Esityksessä ehdotetaan, että palkkana pidettäisiin korvausta, joka on saatu työ- tai virkasuhteessa. Palkkaa olisivat lisäksi eräät erikseen luetellut henkilökohtaisesta työsuorituksesta saadut korvaukset, vaikka niitä ei ole saatu työsuhteessa. Palkan käsitteen selkeyttäminen määrittelemällä yrittäjäkäsite olisi ongelmallista, koska määrittelyssä ei voida välttää viittaamasta yrittäjyyden yleisiin ominaisuuksiin, joita työn teettäjä ei aina voi tuntea. Säännösten selkeyttäminen työn teettäjän kannalta edellyttää luopumista itsenäisen yrittäjän käsitteestä. Merkitystä ei olisi yrittäjäriskin olemassaololla, työn suorittajan muiden toimeksiantajien lukumäärällä tai muilla nykyisen itsenäisen yrittäjän käsitettä koskevien tulkintojen mukaan merkityksellisillä mutta maksajan selonottomahdollisuuksien ulkopuolella olevilla tekijöillä. Työn teettäjä voisi jo sopimusta tehdessään todeta verotukseen liittyvät velvollisuutensa sopimussuhteeseen liittyvien ehtojen ja ulkoisten olosuhteiden perusteella tarvitsematta selvittää työn suorittajan toimintaa kyseisen toimeksiantosuhteen ulkopuolella.

Työnantajan sosiaaliturvamaksu suoritettaisiin nykyiseen tapaan vain palkasta. Tämä ei edellytä työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain muuttamista, koska velvollisuus suorittaa sosiaaliturvamaksu perustuu ennakkoperintälain palkan käsitteeseen.

Ennakkoperintärekisteröinti

Ehdotettu palkan käsite olisi nykyistä sup-

peampi, mikä kaventaisi ennakonpidätyksen piiriin kuuluvien tulojen aluetta. Verovälvönnan ja -kertymän turvaamiseksi ehdotetaan, että ennakonpidätys olisi palkan lisäksi toimitettava muista kuin palkkana pidettävistä työistä maksetuista korvauksista, jos saaja ei ole merkitty ehdotettavaan lääninveroviraston pitämään ennakkoperintärekisteriin.

Työn suorittajan rekisteröintiasema suorituksen maksuhetkellä ratkaisisi työn teettäjän velvollisuuden toimittaa ennakonpidätys muista kuin palkkana pidettävistä työkorvauksista. Ennakkoperintärekisteri olisi julkinen ja työn teettäjä voisi tarvittaessa tarkistaa työn suorittajan rekisteröintiaseman. Työn teettäjän olisi syytä aina uutta liikesuhdetta aloittaessaan tarkistaa lääninverovirastosta se, että suorituksen saajalla on ennakkoperintärekisteriin merkitty rekisteritunnus. Koska ennakonpidätys toimitetaan vain työstä maksettavasta korvauksesta, rekisteröinnin tarkistaminen olisi tarpeetonta, jos kyse on esimerkiksi tavarankau-
pasta.

Ennakonpidätysvelvollisuus voisi koskea kaikkien elinkeinonharjoittajien saamia työkorvauksia toiminnan laajuudesta ja toimialasta riippumatta. Merkitystä ei olisi myöskään sillä, miten suuri osa verovelvollisen tuloista kertyy työpalvelujen myynnistä. Koska valtaosa yrityksistä tulisi koko toimintansa ajan olemaan merkittynä ennakkoperintärekisteriin, yrityksille työpalveluista maksettavien korvausten joutuminen pidätysvelvollisuuden piiriin olisi kuitenkin poikkeuksellista.

Rekisteriin merkitsemisen edellytyksenä olisi, että asianomainen harjoittaa tai todennäköisesti ryhtyy harjoittamaan tulonhankkimistoimintaa, josta saatu vastike ei ole palkkaa. Koska rekisteriin voitaisiin merkitä sellainenkin, jonka toiminta ei täytä elinkeinotoiminnan tunnusmerkkejä, rekisteröinnin yhteydessä ei voitaisi ratkaista työn suorittajan verotuskohtelua lopullisessa verotuksessa. Rekisteröinnin oikeusvaikutukset koskisivat vain ennakkoperintää. Rekisteröinti olisi myös riippumaton ennakkoverovelvollisuudesta. Asianomainen voitaisiin rekisteröidä, vaikka ennakkoveroa ei ole määrättävä esimerkiksi toiminnan tappiollisuuden vuoksi. Toisaalta myös rekisteröimätön henkilö tai yritys voi olla ennakkoverovelvollinen.

Rekisteriin merkitty voitaisiin poistaa rekisteristä, jos tämä laininlyö olennaisesti veronmaksun, kirjanpitovelvollisuuden, verotusta koskevan ilmoittamis- tai muistiinpanovelvollis-

suuden taikka muut verotukseen liittyvät velvollisuutensa. Rekisteristä poistamisen seurauksena asianomainen siirtyisi ennakonpidätyksen piiriin. Ennakkoverojen suorittaminen ja maksettujen palkkojen ilmoittaminen siirtyvät työn teettäjän velvollisuudeksi poistamisajankohdan jälkeen. Rekisteristä poistaminen olisi edellytysten täytyessä kuitenkin harkinnanvaraista. Koska rekisteröinti ei vaikuta verovelvollisuuteen tai veron määrään, rekisteristä poistamisen tarkoituksenmukaisuuden harkinta voitaisiin jättää lääniverovirastolle. Valvonnalliselta kannalta rekisteristä poistamisella olisi olennaista merkitystä lähinnä silloin, kun yrittäjä myy palvelujaan muille elinkeinonharjoittajille, joiden intressissä on saada maksamastaan korvauksesta menotote kirjanpitoonsa. Sen sijaan kotitalouksille palvelujaan myyvien kohdalla rekisteristä poistamisen sanktiovaikutus ja siitä saatava valvonnallinen hyöty olisi vähäisempi.

Rekisteristä poistamismahdollisuuden johdosta työn teettäjän tulisi varmistuakseen täysin velvollisuuksistaan tarkistaa rekisteröinti kutakin toimeksiantoa varten erikseen. Käytännön yritystoiminnassa siihen ei ole aina tilaisuutta. Työn teettäjien oikeusturvan vuoksi rekisteristä poistaminen tulisi saattaa mahdollisimman tehokkaasti rekisteristä poistetun mahdollisten asiakkaiden tietoon. Esityksessä ehdotetaan, että rekisteristä poistamisesta voitaisiin tiedottaa. Tiedottamisen tehokkuus saataisi kärsiä, jos rekisteristä poistamisesta tiedotettaisiin kaikissa tapauksissa. Työn teettäjien oikeusturvan vuoksi se on tarpeellista vain silloin, kun rekisteristä poistettu jatkaa työpalvelujen myyntiä. Tiedottamisen tarkoituksenmukaisuus ehdotetaan sen vuoksi jätettäväksi verohallinnon harkintaan.

Esitykseen ei sisälly erityissäännöksiä tilanteista, joissa työnantaja on ulkomainen yritys. Tällaisten säännösten tarpeellisuus on tarkoitus selvittää erikseen kansainvälistä verotusta koskevaa lainsäädäntöä uudistettaessa.

Kotitalouksien ennakonpidätysvelvollisuuden rajoittaminen

Työnantajavelvollisuuksista huolehtiminen voi monesti olla kotitalouksille vaikeaa. Kotitaloudet jättävät usein ennakonpidätyksen toimittamatta, jolloin myös työn suorittaja jättää ilmoittamatta tulot. Ennakonpidätyksen lai-

minlyönteihin vaikuttaa pidätyksen toimittamisen vaivalloisuus, mikä saattaa lisäksi vähentää kotitalouksien halukkuutta palkata ulkopuolista työvoimaa.

Nykyisin ennakonpidätysvelvollisuutta on ennakonpidätyksen toimittamistavoista ja määräästä annetulla verohallituksen päätöksellä (1705/92) rajoitettu siten, että ennakonpidätystä ei ole toimitettava enintään 50 markan määräisestä yksittäisestä ja satunnaisesti maksettavasta suorituksesta, jos työn suorittaja ei esitä suorituksen maksajalle verokorttia. Kotitalouksien maksamien korvausten osalta markkamäärää on pidettävä liian alhaisena.

Esityksessä ehdotetaan, että luonnollinen henkilö tai kuolinpesä on velvollinen toimittamaan ennakonpidätyksen työsuorituksesta maksamastaan korvauksesta vain, jos samalle saajalle kalenterivuonna maksettujen suoritusten määrä ylittää verohallituksen vuosittain vahvistaman määrän tai jos suoritus liittyy maksajan elinkeino- tai muuhun tulonhankkimistoimintaan.

Kotitalouksien ennakonpidätysvelvollisuuden rajoittaminen on tarpeen myös ennakkoperintärekisterin toimivuuden kannalta. Kotitalouksille ei voida kohtuudella asettaa selontotovelvollisuutta työn suorittajan rekisteröintiasemasta esimerkiksi asioitaessa tavanomaisia kuluttajapalveluja myyvissä liikkeissä.

Luonnollinen henkilö ja kuolinpesä olisivat kuitenkin ilmoitusvelvollisia maksamistaan suorituksista ja niiden saajista. Verohallitus määräisi ilmoittamisvelvollisuuden laajuudesta.

Työnantajan sosiaaliturvamaksua annetun lain 3 §:n mukaan sosiaaliturvamaksua ei ole suoritettava, jos rekisteröimättömän työnantajan suorittaman palkan määrä on niin pieni, ettei siitä toimiteta ennakkoperintälain mukaan pidätystä. Kotitalouksien maksamista ennakonpidätyksistä vapaista palkoista ei siten olisi suoritettava myöskään työnantajan sosiaaliturvamaksua.

Ennakkoperintälain ja arvonlisäverotuksen suhteen täsmentäminen

Hallituksen esityksessä arvonlisäverolaiksi on liiketoiminnan käsite perustelujen kautta kytketty ennakkoperintälain itsenäisen yrittäjän ja palkan käsitteisiin. Palkan käsitteen muuttuessa arvonlisäverolain voimaantulon jälkeen ennakkoperintälain ja arvonlisäverolain

keskinäistä suhdetta ei ole syytä jättää vain arvonlisäverolain perustelujen varaan. Arvonlisäverolakiin ehdotetaan otettavaksi selkeyttävä säännös, jonka mukaan palvelujen myynnin ei katsota tapahtuvan liiketoiminnan muodossa, jos siitä saatu vastike on ennakoperintälaissa tarkoitettua palkkaa.

3. Esityksen vaikutukset

3.1. Taloudelliset vaikutukset

Ehdotetussa järjestelmässä osapuolet voisivat nykyistä joustavammin solmia erilaisia lyhytaikaisia sopimussuhteita. Kotitalouksien ennakonpidätysvelvollisuuden rajoittaminen edistäisi kotitalouksien työllistämismahdollisuuksia. Myös pienimuotoisen yritystoiminnan aloittamisen verotukselliset esteet vähenisivät. Kaikkiaan ehdotusten voidaan olettaa edistävän yrittäjäksi ryhtymistä ja työllisyyttä.

Ehdotusten taloudelliset vaikutukset riippuvat olennaisesti työmarkkinoilla tapahtuvista muutoksista. Ehdotusten voidaan olettaa lisäävän halua työntekoon muussa kuin työsuhteessa. Muutoksia lienee odotettavissa ainakin kuntasektorilla, jolla on pyritty kehittämään uudenlaisia palvelumuotoja, joissa kaikki perinteisen työsuhteen tunnusmerkit eivät täyty. Lähitulevaisuudessa muutokset eivät liene kovin merkittäviä. Sen sijaan esimerkiksi kymmenen vuoden kuluttua tilanne voi olla toinen.

Työnantajan sosiaaliturvamaksupohjan kaventuminen

Julkistaloudellisia vaikutuksia arvioitaessa ei ole voitu ottaa huomioon edellä mainittuja käyttäytymisvaikutuksia. Myös staattisten vaikutusten arviointi on jossain määrin vaikeaa käytettävissä olevien tietojen pohjalta.

Työnantajan sosiaaliturvamaksupohja kaventuu palkan käsitteen supistumisen ja kotitalouksien ennakonpidätysvelvollisuuden rajoittamisen johdosta. Vuonna 1992 sosiaaliturvamaksutilitysten pohjana oleva palkkasumma oli 214 miljardia markkaa, mistä maksettiin työnantajan sosiaaliturvamaksuja 9,4 miljardia markkaa. Palkan käsitteen supistuminen johtaisi siihen, että se lähenisi työeläkelainsäädännön mukaista palkkaa. Koska eläkeoikeutta ei aina kartu hyvin lyhyistä työsuhteista tai sil-

loin, kun korvaus jää kovin pieneksi, eläkkeiden perustana oleva palkkasummapohja jäisi edelleen pienemmäksi kuin työnantajan sosiaaliturvamaksun pohjana oleva palkkasumma. Vuonna 1992 työeläkevakuutettu palkkasumma oli yhteensä 206,4 miljardia markkaa, mikä on 7,5 miljardia markkaa pienempi kuin sosiaaliturvamaksutilitysten pohjana oleva palkkasumma. Palkan määrittelyn muuttumisen johdosta maksupohjan voidaan arvioida alenevan jonkin verran vähemmän, eli 5—6 miljardilla markalla. Tämä alentaisi maksutuottoa noin 270—330 miljoonaa markkaa vuoden 1994 tasossa laskettuna.

Ennakonpidätyksen soveltamisalan kaventuminen

Ennakonpidätyksen soveltamisalan kaventuminen riippuu palkan käsitteen supistumisen ja kotitalouksien ennakonpidätysvelvollisuuden kaventumisen lisäksi siitä, missä määrin muuta kuin palkkatuloa saavat tulevat hakeutumaan ennakoperintärekisteriin. Koska rekisteröinti vaikuttaisi ainoastaan ennakoperintätapaan, osapuolilla ei olisi syytä pelkästään työnantajan sosiaaliturvamaksun välttämiseksi vapautua ennakonpidätyksestä kuten nykyjärjestelmässä. Rekisteriin hakeutumiseen halukkaiden määrää on näin ollen vaikea arvioida.

Rekisteriin merkittäisiin siirtymävaiheessa elinkeinon ja maatalouden harjoittajat sekä arvonlisäverovelvolliset. Tämä merkitsee noin puolta miljoonaa verovelvollista. Rekisteröinnin seurauksena rekisteriin merkityn muut tulot kuin palkkatulot jäisivät ennakonpidätyksen ulkopuolelle. Tämä saattaa heikentää verokertymää.

Uudistuksen vaikutus ennakkoerojen kertymään riippuu kuitenkin myös siitä, miten ennakoperintärekisteri vaikuttaa verovalvontaan ja tulojen ilmoittamiseen verotuksessa. Rekisteristä poistamisen mahdollisuus tehostaisi tulojen ilmoittamista ja verojen suorittamista. Kun työmarkkinoilla toimisi keskenään kilpailuvia työpalvelujen tarjoajia, joille työn teettäjä voi, syylistymättä itse rikkomukseen, maksaa korvauksia ennakonpidätystä toimittamatta, toimeksiantajat tulisivat ilmeisesti suosimaan ennakoperintärekisteriin merkittyjä. Rekisteristä poistamisen mahdollisuus vastaavasti kannustaisi tehokkaasti palvelujen tarjoajia täyttämään velvollisuutensa. Näissä olosuhteissa on

todennäköistä, että osa nykyisistä harmaan työvoiman markkinoista siirtyisi verokontrollin piiriin.

3.2. Organisaatio- ja henkilöstövaikutukset

Ennakkoperintärekisterin perustamisesta verohallinnolle aiheutuva lisätyö olisi pääasiassa kertaluonteista ja johtuisi verovelvollisten rekisteröinnistä, tunnusten antamisesta ja verovelvollisille lähetettävistä rekisteröinti-ilmoituksista. Uuden järjestelmän käyttöönotto edellyttäisi kuitenkin merkittävää koulutus- ja ohjauspanostusta, joka kohdistuisi työpalvelujen myyjiin, työn teettäjiin ja verohallinnon henkilökuntaan.

Ennakkoperintärekisterin ylläpitämisestä ja asiakaspalvelusta aiheutuva työ määrä olisi todennäköisesti vähäisempi kuin hallinnossa nykyisin tehtävä ennakkoverolipun antamiseen liittyvistä tulkintaongelmista, itsenäisen yrittäjän määritelmää koskevista ennakkoratkaisuista ja tapahtuneiden virheiden jälkiselvittelyistä aiheutuva työ.

Ennakkonpidätyksen ja siihen liittyvän työnantajan vuosi-ilmoitusvelvollisuuden piiriin kuuluvien suoritusten määrä vähenisi jossain määrin. Tämä merkitsisi verovelvolliselta itseltään pyydettyjen tietojen lisääntymistä. Entistä useammalla verovelvollisella tulisi olemaan palkkatulon lisäksi muuta tuloa, mikä lisäksi

verohallinnon työ määrää. Verovalvonta kohdistuisi aiempaa enemmän työnantajan ennakkonpidätysvelvollisuuden sijasta suorituksen saajan tulojen ilmoittamisen valvontaan. Valvonnan menetelmiä ja mahdollisesti myös valvontaa koskevia säännöksiä olisi vastaavasti tarkistettava.

4. Asian valmistelu

Esitys perustuu yrittäjätyöryhmän muistioon (Valtiovarainministeriön työryhmämuistio 1994:3). Muistiosta pyydettiin tärkeimpien viranomaisten, korkeimman hallinto-oikeuden sekä elinkeinoelämän keskusjärjestöjen ja kuntien keskusjärjestön lausunnot. Lisäksi pyydettiin lausunnot alan tutkimuslaitoksilta, työmarkkinoiden keskusjärjestöiltä ja eräiltä muilta järjestöiltä.

Annetuissa lausunnoissa ennakkonpidätyksen ja ennakkonkannon piiriin kuuluvien tulojen määrittelyä pidettiin yleisesti tärkeänä. Uuden ennakkoperintärekisterin perustamista kannatettiin lähes poikkeuksetta. Useissa lausunnoissa esitettiin kuitenkin huomautuksia lakiehdotuksen yksityiskohdista. Lausunnoista on laadittu yhteenveto (valtiovarainministeriön verosasto 15.5.1994). Lausunnoissa esitetyt lakiehdotuksen yksityiskohtia koskevat huomautukset on pyritty ottamaan mahdollisuuksien mukaan huomioon esitystä valmisteltaessa.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Lakiehdotusten perustelut

1.1. Ennakkoperintälaki

4 §. Pykälän 2 momenttiin sisältyvä palkan käsite määriteltäisiin uudestaan.

Momentin 1 kohdan mukaan palkkana pidettäisiin työ- tai virkasuhteessa saatuja korvauksia. Työsuhteen käsite vastaisi läheisesti työlaainsäädännössä tarkoitettua työsuhdetta. Kyseessä olisi kuitenkin itsenäinen vero-oikeudellinen käsite. Uudistuksen tavoitteet ja verotuksen oikeusturvavaatimukset huomioon ottaen palkan käsitettä ei ole perusteltua suoraan perustaa työoikeudelliseen työsuhteen käsitteeseen ja sen tulkintoihin. Lähtökohtana olisi, että ennakkonpidätysvelvollisuutta arvioitaessa ei oteta lukuun sellaisia tekijöitä, joita työn teettäjä ei voi tietää, kuten työn suorittajan liikeorganisaatiota, yrittäjäriskiä tai muiden toimeksiantajien lukumäärää. Työn teettäjän tulee voida ratkaista velvollisuutensa toimittaa ennakkonpidätys ja suorittaa työnantajan sosiaaliturvamaksu, joka on työnantajan oma vero, palkanmaksuhetkellä vallitsevien ja hänen tiedossaan olevien olosuhteiden perusteella. Tämän vuoksi ehdotetaan pykälän 3 momentissa säädettäväksi, että harkittaessa sitä, onko korvaus saatu työsuhteessa, ei oteta huomioon sellaisia työn teettäjän ja työn suorittajan väli-

sen sopimussuhteen ulkopuolisia seikkoja, joita työn teettäjä ei voi havaita. Tällaisia seikkoja voisivat olla esimerkiksi työn suorittajan toimeksiantajien lukumäärä ja muun toiminnan laajuus. Säännöksen tarkoituksena on rajoittaa työn teettäjän selontarkovollisuutta, eikä se näin ollen estäisi ottamasta huomioon työn teettäjän eduksi sellaisia työn suorittajan toimintaan liittyviä olosuhteita, jotka viittaavat muun kuin työsuhteen olemassaoloon. Muutoin arviointi tehtäisiin kokonaisarvosteluna, jossa otettaisiin huomioon muun muassa työsuhteeseen liittyvä työn teettäjän johto- ja valvontaoikeus. Merkitystä on annettu muun muassa palkkaustavalle, sille, kenen työvälineillä työ suoritetaan, sekä sille, kuka hankkii tarveaineet.

Työoikeudessa työsuhteen olemassaolosta ei voida sopia, vaan työlakeja voidaan soveltaa työsuhteen tunnusmerkit täyttävään sopimussuhteeseen riippumatta siitä, mikä on osapuolten oma käsitys sopimussuhteen sisällöstä. Myöskään verotuksessa osapuolet eivät voisi vapaasti sopia korvauksen luonteesta ja samalla siitä, onko korvauksesta suoritettava työnantajan sosiaaliturvamaksu. Uudistuksen tavoitteiden mukaista kuitenkin on, että sopijapuolten selvästi ilmaistulla käsityksellä on merkitystä, jos olosuhteet ja osapuolten toiminta tukevat tätä käsitystä. Olennaisena voidaan pitää sitä, millä perusteilla työsuorituksesta maksettu vastike määräytyy. Huomioon otettava seikka olisi esimerkiksi se, maksetaanko korvausta sairaus- ja loma-ajalta. Vastikkeen määräytymisperusteet voivat osoittaa sellaista työn suorittajan taloudellista riskiä, joka ei ole ominaista työntekijälle.

Työ- ja virkasuhteessa saadun korvauksen lisäksi palkkana pidettäisiin 2 momentin 2 kohdassa lueteltuja, selvästi henkilökohtaiseen työsuoritukseen perustuvia korvauksia, joita ei ole saatu työ- tai virkasuhteessa. Ennakkoperinnässä niiden osalta ei ole tarkoituksenmukaista noudattaa työläinsäädännön rajoittavia tulkintoja. Työoikeudellisten ja ennakkoperinnässä noudatettujen tulkintojen erot tulevat selvästi esiin muun muassa suhtautumisessa avoimen tai kommandiitti-yhtiön yhtiömiehen yhtiöstä nostamaan palkkaan. Ennakkoperinnässä sitä on pidetty palkkana, vaikka vastuunalaisen yhtiömiehen ei työoikeudessa katsota olevan työsuhteessa yhtiöön. Myöskään yrityksen toimitusjohtajan ei monissa tilanteissa katsota toimivan edustamansa yhtiön joh-

don ja valvonnan alaisena. Henkilökohtaisen luonteensa johdosta säännöksessä luetellut suoritukset sopivat erityisen hyvin ennakonpidätyksen kohteeksi ja niiden rinnastaminen palkkaan on edelleen perusteltua. Edelleen jouduttaisiin kuitenkin esimerkiksi yhtiön saneeraus-tilanteessa ulkopuoliselta konsulttiyhtiöltä vuokratun toimitusjohtajan osalta ratkaisemaan, ketä on pidettävä asianomaisen ennakonpidätyksen toimittamiseen velvollisena työnantajana.

Ehdotettu palkan käsite ei kata kaikkia niitä toimeksiantosuhteita, joissa saatua korvausta nyt pidetään palkkana. Palkan laadullista käsitettä ei kuitenkaan ehdoteta muutettavaksi. Palkkaa olisivat kaikenlaatuiset edut ja vastikkeet riippumatta siitä, millä nimikkeellä niitä suoritetaan. Osapuolet eivät myöskään voisi sopia siitä, että työsuhteessa olevien välillä osa työsuhteeseen liittyvästä korvauksesta suoritettaisiin työntekijälle yrittäjän ominaisuudessa.

4 a §. Pykälässä säädettäisiin kotitalouksien velvollisuudesta toimittaa ennakonpidätys. Luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien ennakonpidätysvelvollisuutta rajoitettaisiin. Verohallitus määräisi vuosittain sen määrän, jota pienemmistä samalle saajalle kalenterivuonna maksetuista korvauksista ei olisi toimitettava pidätystä. Ennakonpidätys olisi kuitenkin toimitettava yleisten säännösten mukaan silloin, kun korvaus liittyy maksajan elinkeino- tai muuhun tulonhankkimistoimintaan.

6 §. Pykälän 1 momentin 1 kohtaan ja 2 momenttiin otettaisiin säännökset ennakkoperintärekisteriin merkinnästä riippuvasta ennakonpidätysvelvollisuudesta.

Vaikka suoritusta ei ole pidettävä palkkana, toisen lukuun tehdystä työstä, tehtävästä tai palveluksesta maksettavasta korvauksesta olisi aina toimitettava ennakonpidätys, jos suoritusten saajaa ei ole maksuhetkellä merkitty ennakkoperintärekisteriin.

Ennakonpidätys toimitettaisiin vain työstä maksettavasta korvauksesta. Työn suorittamisesta aiheutuneet materiaali- ja muut kustannukset vähennettäisiin suorituksesta ennen pidätyksen toimittamista. Jos ennakonpidätys toimitetaan arvonlisäverovelvolliselle työn suorittajalle maksettavasta korvauksesta, pidätystä ei olisi toimitettava myöskään työpalvelun hintaan sisältyvän arvonlisäveron osalta.

Ennakkoperintärekisteriä koskevien ehdotusten johdosta voimassa olevan 6 §:n 1 momentin 1 kohdan säännökset taiteilijoiden ja muiden

julkisten esiintyjien sekä 3 ja 4 kohdan säännökset asiamiesten ja edustajien palkkioista toimitettavasta ennakonpidätyksestä ehdotetaan kumottaviksi tarpeettomina. Mainitut palkkiot tulevat nykyisin harvoin 6 §:n soveltamisen piiriin. Niiden osalta pidätyksellisyys riippuisi pääsäännön mukaisesti ennakoperintärekisteröinnistä. Jos kyseessä on palkka, siitä olisi toimitettava ennakonpidätys 4 §:n nojalla sekä suoritettava työnantajan sosiaaliturvamaksu.

Voimassa olevan 6 §:n 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitettuihin urheilijoiden palkkioihin ja tekijänoikeuskorvauksiin nykyiset säännökset ovat soveltuneet hyvin. Niitä koskevat säännökset otettaisiin momentin 2 ja 3 kohdaksi. Velvollisuus toimittaa ennakonpidätys tekijänoikeuskorvauksesta riippuisi kuitenkin ennakoperintärekisteriin merkitsemisestä kaupparekisterimerkinnän sijasta. Urheilijan henkilökohtaisesti saaman palkkion osalta pidätyksellisyys ei sen sijaan ole tarkoituksenmukaista saattaa riippuvaiseksi ennakoperintärekisteröinnistä, vaan urheilijan palkkioista olisi aina toimitettava ennakonpidätys. Urheilijan palkkio voi olla myös 4 §:ssä tarkoitettua palkkaa, jos urheilija on työsuhteessa maksajaan. Tällöin palkkiosta on lisäksi suoritettava työnantajan sosiaaliturvamaksu.

Tekijänoikeuskorvausten ennakonpidätysvelvollisuutta ehdotetaan laajennettavaksi siten, että pidätys olisi toimitettava paitsi sen käyttämisestä tai käyttöoikeudesta, myös sen luovuttamisesta saadusta korvauksesta.

6 a §. Pykälässä säädettäisiin rekisteröinti-edellytyksistä.

Elinkeinotoiminnalla säännöksessä tarkoitetaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain mukaista liike- tai ammattitoimintaa ja maataloudella maatilatalouden tuloverolain (543/67) mukaista maataloutta. Säännöksessä tarkoitettua muun tulonhankkimistoiminnan ei tarvitsisi olla jatkuva. Toiminnan tulisi kuitenkin olla ansiotarkoituksessa harjoitettua, joten selvästi harrastusluonteinen toiminta ei täyttäisi rekisteröintiedellytyksiä. Tulonhankkimistoimintana olisi pidettävä myös yleishyödyllisten yhteisöjen harjoittamaa niin sanottua muuta varainhankintaa, jota ei voida pitää liiketoimintana. Rekisteriin voitaisiin siten merkitä esimerkiksi yhdistys, jolla on tuloverolain 23 §:n 3 momentissa mainittuja tuloja, joita lainkohdan mukaan ei pidetä yleishyödyllisen yhteisön elinkeinotulona. Muuna tulonhankkimistoimintana

olisi pidettävä myös muun ohessa niin sanottua verovapaata talkootyötä, jota yhdistyksen jäsenet tekevät yhdistyksen lukuun.

Rekisteröinti ei edellyttäisi, että asianomainen jo rekisteröintiä hakiessaan harjoittaisi edellä mainittua toimintaa. Riittävää olisi, että hakija tekee todennäköiseksi ryhtyvänsä harjoittamaan toimintaa. Jos rekisteriin hakeutuvan suunnittelema tai harjoittama toiminta on katsottava palkkatyöksi, häntä ei merkittäisi rekisteriin. Rekisteröintiä koskevalla päätöksellä ei kuitenkaan ole tarkoitus sitovasti ratkaista rekisteriin hakeutuvan harjoittaman toiminnan palkkatyön luonnetta eikä rekisteriin merkitseminen vapautta työn teettäjää velvollisuudesta toimittaa ennakonpidätys palkkana pidettävistä korvauksista. Sitovaa ratkaisua ennakonpidätyksen toimittamisvelvollisuudesta voitaisiin nykyiseen tapaan hakea ennakoperintälain 17 §:n nojalla lääninverovirastolta tai verotuslain 69 §:n nojalla keskusverolautakunnalta.

Rekisteröintiä hakeva voitaisiin jättää merkitsemättä rekisteriin, jos 6 b §:n 3 momentin mukaiset rekisteristä poistamisen perusteet ovat olemassa, eli jos tämän voidaan olettaa omien tai 6 b §:n 3 momentissa tarkoitettujen tahojen aiempien laiminlyöntien perusteella olennaisesti laiminlyövä 6 b §:n 2 momentin mukaiset velvollisuutensa. Rekisteristä poistaminen olisi muutoin helposti kierrettävissä siten, että rekisteristä poistettu jatkaa toimintaa uuden yhtiön nimissä, joka hakee ennakoperintärekisteriin.

Rekisteröinti perustuisi verovelvollisen tai viranomaisen aloitteeseen. Rekisteröinti tapahtuisi pääsääntöisesti hakemuksesta. Viranomaisaloitteinen rekisteriin merkitseminen ja rekisteriin ylläpito olisi tarpeen muun muassa rekisteriin merkittyjen nimenmuutosten ja toimintamuodon muutosten johdosta. Siirtymävaiheessa hakemusmenettelyä ei myöskään voitaisi soveltaa kattavasti elinkeinon ja maatalouden harjoittajien suuren lukumäärän johdosta. Siirtymävaiheessa rekisteriin voitaisiin viran puolesta merkitä ne ennakoverovelvolliset, jotka harjoittavat elinkeinotoimintaa tai maataloutta.

Rekisteriin merkitsemisestä ilmoitettaisiin rekisteriin merkitylle.

Tieto ennakoperintärekisteriin merkitsemisestä olisi julkinen. Työpalveluja tarjoavan rekisteröintiasema olisi kenen tahansa tarkistettavissa esimerkiksi puhelimitse samaan tapaan

kuin arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröinti. Julkisuus koskisi vain tietoa siitä, onko asianomainen rekisteröity.

6 b §. Pykälässä säädettäisiin rekisteristä poistamisen edellytyksistä. Rekisteristä olisi poistettava se, joka sitä itse pyytää. Lääninverovirasto voisi oma-aloitteisesti poistaa rekisteristä sen, joka on lopettanut rekisteriin merkitsemisen perusteena olevan toiminnan harjoittamisen. Myös se, joka on hakemuksensa perusteella rekisteröity, mutta ei ole kohtuulliseksi katsotussa ajassa ryhtynyt harjoittamaan elinkeinotoimintaa, maataloutta tai muuta tulonhankkimistoimintaa, voitaisiin poistaa rekisteristä. Samoin voitaisiin rekisteristä poistaa siihen muusta syystä aiheuttomasti merkitty.

Muissa tapauksissa rekisteristä poistaminen edellyttäisi aina verotukseen liittyvien velvollisuuksien olennaista laiminlyöntiä. Jos nämä edellytykset täyttyvät, laiminlyönteihin syyllystynyt voitaisiin poistaa rekisteristä. Viranomaisella ei olisi siihen kuitenkaan velvollisuutta, vaan poistamisen tarkoituksenmukaisuus jäisi vielä lääninveroviraston harkintaan. Rekisteristä poistamista harkittaessa olisi lähdeittävä siitä, että ennakonpidätys soveltuu kyseessä olevaan elinkeino- tai muuhun tulonhankkimistoimintaan. Ennakonpidätys soveltuu huonosti toimintaan, jossa työpalveluja myydään sellaisille ostajille, joilta ei voida edellyttää ennakonpidätyksen toimittamisen vaatimia tietoja, taitoja ja välineitä. Tällaista voi olla esimerkiksi praktiikkatyyppinen toiminta, jossa tulot kertyvät useista lähteistä ja jossa palveluja myydään myös kotitalouksille.

Rekisteristä poistaminen olisi helposti kierrettävissä paitsi perustamalla uusi yhtiö jatkaamaan rekisteristä poistetun henkilön tai yhtiön toimintaa, myös siten, että toimintaa jatketaan rekisterissä jo olevan yhtiön nimissä. Muun ohessa tällaisissa tilanteissa myös muu kuin laiminlyönteihin syyllystynyt olisi voitava poistaa rekisteristä tai jättää siihen merkitsemättä. Tämän vuoksi ehdotetaan, että yhteisö tai yhtymä voidaan poistaa rekisteristä tai jättää siihen merkitsemättä, jos sen voidaan yhtiötä hallitsevan osakkaan tai yhteisöä tai yhtymää muutoin tosiasiaassa johtavan laiminlyöntien taikka tämän johtamien muiden yhteisöjen tai yhtymien laiminlyöntien perusteella olettaa olennaisesti laiminlyöväen velvollisuutensa. Myös yhteisöä tai yhtymää johtava voitaisiin poistaa rekisteristä tai jättää siihen merkitsemättä yhtymän tai yhteisön laiminlyöntien joh-

dosta, esimerkiksi kun yhtiön osakas jatkaa toimintaa yksityisenä elinkeinonharjoittajana.

Rekisteristä poistamisen perusteena olevasta muusta laiminlyönnistä olisi kysymys muun muassa silloin, kun rekisteriin merkitty yrittäjä itse työnantajana laiminlyö oman pidätysvelvollisuutensa, pidätysmäärien maksamisen, ilmoitusvelvollisuuden tai pidätystodistuksen antamisen työntekijöille. Laiminlyönnillä tarkoitetaan myös osittaista laiminlyöntiä, kuten virheellisen tai puutteellisen veroilmoituksen antamista. Laiminlyönnin on kuitenkin aina oltava olennainen, jotta poistaminen voi tulla kyseeseen.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin rekisteristä poistamisesta tiedottamisesta.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin rekisteristä poistetun oikeudesta tulla uudelleen rekisteröidyksi. Rekisteristä poistettu merkittäisiin hakemuksesta uudelleen rekisteriin sen jälkeen, kun rekisteristä poistamisen perusteena olleet laiminlyönnit on oikaistu. Laiminlyöntejä ei kuitenkaan ole aina mahdollista oikaista, esimerkiksi jos kirjanpitovelvollisuus on kokonaan laiminlyöty. Tällaisessa tilanteessaakaan rekisteristä poistaminen ei saisi jäädä lopulliseksi. Tämän vuoksi ehdotetaan, että rekisteristä poistettu olisi pääsääntöisesti merkittävä hakemuksesta uudelleen rekisteriin viimeistään kolmen vuoden kuluttua rekisteristä poistamisesta. Jos laiminlyöntien jatkumista on pidettävä ilmeisenä, rekisteröintiä ei kuitenkaan olisi toimitettava. Laiminlyöntien jatkuminen voi olla ilmeistä esimerkiksi silloin, kun rekisteristä poistettu tai tämän johtama yhtiö on rekisteristä poistamisen jälkeenkin jatkanut laiminlyöntejään.

6 c §. Pykälässä säädettäisiin rekisteriin merkityn ja rekisteröintiä hakevan tiedonantovelvollisuudesta ja toimivaltaisesta lääninverovirastosta. Rekisterinpitäjän tulisi voida saada rekisteröintiä hakevalta rekisteriin merkitsemistä varten tarpeelliset tiedot. Koska työn teettäjä ei olisi velvollinen ilmoittamaan veroviranomaiselle rekisteriin merkitylle maksamiaan palkkioita, tulisi lääninveroviraston saada rekisterin ylläpitoa ja valvontaa varten tarpeellisia tietoja rekisteriin merkityltä muutoinkin kuin säännönmukaisen veroilmoituksen antamisen yhteydessä. Tiedonantovelvollisuuden laajuudesta säädettäisiin asetuksella.

Rekisteröintiä koskevat asiat kuuluisivat sen lääninveroviraston toimivaltaan, jonka virka-

alueella rekisteriin merkityn tai rekisteröintiä hakevan kotikunta sijaitsee. Jos asianomaisella ei ole kotipaikkaa Suomessa, asian käsittelisi Uudenmaan lääninverovirasto. Lääninverovirastot voisivat päättää siitä, pidetäänkö ennakkoperintärekisteriä keskitetysti vai hajautetaan ko sen pitäminen esimerkiksi suurempien kaupunkien osalta lääninverovirastoon kuuluviin verotoimistoihin.

24 a §. Pykälässä säädettäisiin maksuunpanosta pidättäytymisestä. Työn teettäjää voitaisiin erityisestä syystä jättää määräämättä maksuvelvolliseksi, vaikka tämä on laiminlyönyt 6 §:n 1 momentin 1 tai 3 kohdan mukaisen ennakonpidätysvelvollisuuden.

Vaikka rekisteristä poistamisesta voitaisiin tiedottaa, saattaa käytännössä syntyä tilanteita, joissa laiminlyödyn ennakonpidätyksen maksuunpano työpalvelun ostajalle olisi ilmeisen kohtuutonta. Tällainen tilanne voi syntyä esimerkiksi silloin, kun työn teettäjällä on ollut perusteltu syy olettaa asioivansa rekisteriin merkityn yrittäjän kanssa, esimerkiksi jos liikesuhde osapuolten kesken on jatkunut pitkään eikä rekisteristä poistamisesta ole ehditty asianmukaisesti tiedottaa tai tiedottamista ei ole pidetty tarpeellisena sen johdosta, että rekisteristä poistetun on uskottu lopettavan toimintansa.

Koska laiminlyödyn ennakonpidätyksen maksuunpano edellyttää 24 §:n mukaan, että pidätyksen alaisesta suorituksesta meneviä veroja ei ole suoritettu, ehdotettu säännös tulisi sovellettavaksi vain, jos työn suorittaja ei ole maksanut verojaan.

51 §. Tarpeettomien valitusmenettelyjen rajoittamiseksi pykälän 1 momenttia muutettaisiin

siin siten, että ennakkoperintärekisteriin merkitystä koskevaan päätökseen, jolla asianomainen on merkitty ennakkoperintärekisteriin, ei saisi hakea muutosta valittamalla ennen kuin rekisteriin merkitty on pyytänyt lääninverovirastolta rekisteristä poistamista.

Voimassa olevassa muodossaan 51 §:n 2 momentti sallii muutoksenhaun rekisteriin merkitystä, rekisteröinnin epäämistä ja rekisteristä poistamista koskevasta päätöksestä. Lainkohdan mukaan lääninveroviraston ennakkoperintälain nojalla antamaan päätökseen saa hakea muutosta lääninoikeudelta, jollei muutoksenhaku koske asiaa, josta muutoksenhaku on 1 momentin nojalla kielletty. Valitus on käsiteltävä 52 §:n mukaisesti kiireellisenä.

1.2. Arvonlisäverolaki

1 §. Pykälään otettaisiin uusi 4 momentti, jolla selvennettäisiin arvonlisäveron alaisen liiketoiminnan ja ennakkoperintälain mukaisen palkkatyön keskinäinen suhde. Arvonlisäveron alaista ei olisi toiminta, josta saatu vastike on ennakkoperintälaissa tarkoitettua palkkaa.

2. Voimaantulo

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 1995.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki

ennakkoperintälain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 28 päivänä marraskuuta 1959 annetun ennakkoperintälain (418/59) 4 ja 6 § ja 51 §:n 1 momentti,

sellaisina kuin ne ovat, 4 § osittain muutettuna 30 päivänä joulukuuta 1992 annetulla lailla (1549/92), 6 § 13 päivänä elokuuta 1976 annetussa laissa (670/76) ja 51 §:n 1 momentti 17 päivänä joulukuuta 1982 annetussa laissa (946/82), sekä

lisätään lakiin siitä 22 päivänä helmikuuta 1991 annetulla lailla (352/91) kumotun 4 a §:n tilalle uusi 4 a § sekä lakiin uusi 6 a—6 c ja 24 a § seuraavasti:

4 §

Työnantaja on velvollinen toimittamaan suorittamastaan palkasta ennakonpidätyksen.

Palkalla tarkoitetaan:

1) kaikenlaatuista palkkaa, palkkiota, etuutta ja korvausta, joka saadaan työ- tai virkasuhteessa;

2) kokospalkkiota, henkilökohtaista luento- ja esitelmäpalkkiota, hallintoelimen jäsenyydestä saatua palkkiota, toimitusjohtajan palkkiota, avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön yhtiömiehen nostamaa palkkaa sekä luotamustoimesta saatua korvausta.

Harkittaessa sitä, onko korvaus saatu työsuhteessa, ei oteta huomioon sellaisia työn teettäjän ja työn suorittajan välisen sopimusuhteen ulkopuolisia seikkoja, joita työn teettäjä ei voi havaita. Tällaisia seikkoja voivat olla esimerkiksi työn suorittajan toimeksiantajien lukumäärä ja muun toiminnan laajuus.

Palkkaan luetaan myös luontoisedut, jotka arvioidaan rahaksi verohallituksen vahvistamisen perusteiden mukaan. Palkaksi katsotaan myös tuloverolain (1535/92) 66—68 §:ssä tarkoitettut edut sekä 69 §:ssä tarkoitettut edut siltä osin kuin ne eivät ole tavanomaisia ja kohtuullisia.

Työnantajalla tarkoitetaan sitä, jonka lukuun tehdystä työstä palkkaa suoritetaan. Jos työnantajia on useita, vastaavat he yhteisvastuullisesti tässä laissa säädetystä velvollisuudesta.

4 a §

Luonnollinen henkilö tai kuolinpesä on velvollinen toimittamaan ennakonpidätyksen maksamastaan palkasta ja 6 §:ssä tarkoitettua korvauksesta vain, jos samalle saajalle kalente-

rivuonna maksettujen suoritusten määrä ylittää verohallituksen vuosittain vahvistaman määrän tai jos suoritus liittyy maksajan elinkeino- tai muuhun tulonhankkimistoimintaan.

6 §

Ennakonpidätys on toimitettava, vaikka suoritusta ei ole pidettävä palkkana:

1) toiselle tehdystä työstä, tehtävästä tai palveluksesta maksetusta korvauksesta;

2) urheilijan palkkiosta;

3) kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen tekijänoikeuden, valokuvaan perustuvan oikeuden taikka patentin, tavaramerkin, mallin, muotin, piirustuksen, salaisen kaavan tai valmistustavan käyttämisestä, käyttöoikeudesta tai käyttöoikeuden myynnistä taikka teollisia, kaupallisia tai tieteellisiä kokemuksia koskevista tiedoista suoritettua korvauksesta.

Edellä 1 momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitettua ennakonpidätystä ei ole toimitettava, jos suorituksen saaja on merkitty ennakkoperintärekisteriin.

Mitä tässä laissa säädetään palkasta, työnantajasta ja palkansaajasta, on vastaavasti voimassa sellaisesta suorituksesta, josta on tämän pykälän nojalla toimitettava ennakonpidätys, sekä sen maksajasta ja saajasta.

6 a §

Lääninverovirasto merkitsee hakemuksesta ennakkoperintärekisteriin sen, joka harjoittaa tai todennäköisesti ryhtyy harjoittamaan elinkeinotoimintaa, maataloutta tai muuta tulonhankkimistoimintaa, josta saatua korvausta ei ole pidettävä 4 §:ssä tarkoitettuna palkkana

eikä urheilijan palkkiona, ellei 6 b §:n 3 momentista muuta johdu.

Lääninverovirasto voi myös hakemuksetta merkitä ennakkoperintärekisteriin 1 momentissa mainittua toimintaa harjoittavan.

Tieto siitä, onko asianomainen merkitty ennakkoperintärekisteriin, on julkinen.

6 b §

Ennakkoperintärekisteristä poistetaan rekisteröity, joka sitä pyytää. Rekisteristä voidaan poistaa se, joka ei harjoita 6 a §:n 1 momentissa tarkoitettua toimintaa.

Ennakkoperintärekisteristä voidaan poistaa rekisteröity, joka olennaisesti laiminlyö veronmaksun, kirjanpitovelvollisuuden, verotusta koskevan ilmoittamis- tai muistiinpanovelvollisuuden taikka muut velvollisuutensa verotuksessa.

Ennakkoperintärekisteristä voidaan myös poistaa tai siihen jättää rekisteröimättä:

1) se, jonka voidaan olettaa aiempien laiminlyöntiensä tai johtamiensa yhteisöjen tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella olennaisesti laiminlyövän 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa;

2) yhteisö tai yhtymä, jonka voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövän 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa yhteisöä tai yhtymää johtavan aiempien laiminlyöntien tai tämän johtamien muiden yhteisöjen tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella.

Ennakkoperintärekisteristä poistamisesta on ilmoitettava rekisteristä poistetulle. Rekisteristä poistamisesta voidaan myös muutoin tiedottaa tai tieto siitä julkaista verohallituksen määräämällä tavalla.

Rekisteristä poistettu merkitään hakemuksesta rekisteriin sen jälkeen, kun rekisteristä poistamisen perusteena olleet laiminlyönnit on oikaistu tai viimeistään kolmen vuoden kuluttua rekisteristä poistamisesta, jollei laiminlyöntien jatkumista ole pidettävä ilmeisenä.

6 c §

Rekisteriin merkityn ja rekisteröintiä hakevan on rekisterin pitämistä varten annettava lääninverovirastolle sellaiset tiedot kuin asetuksella säädetään.

Toimivaltainen lääninverovirasto rekisteröintiä koskevissa asioissa on se lääninverovirasto, jonka virka-alueella rekisteriin merkityn tai rekisteröintiä hakevan kotikunta sijaitsee. Jos rekisteriin merkityllä tai rekisteröintiä hakevalta ei ole Suomessa kotikuntaa, Uudenmaan lääninverovirasto käsittelee asian.

24 a §

Edellä 24 §:ssä tarkoitettu maksuvelvollisuus voidaan jättää määräämättä 6 §:n 1 momentin 1 tai 3 kohdassa tarkoitettua ennakonpidätyksen laiminlyönnin johdosta, jos siihen on erityistä syytä.

51 §

Verovelvollisen ennakonpidätystä koskevaan 13 §:n nojalla annettuun määräykseen tai 43 §:n nojalla annettuun ennakkoa koskevaan määräykseen ei saa hakea muutosta valittamalla, ennen kuin määräyksiä on pyydetty oikaistavaksi 16 ja 46 §:ssä edellytetyllä tavalla. Edellä 6 a §:n mukaista ennakkoperintärekisteröintiä koskevaan päätökseen, jolla asianomainen on merkitty ennakkoperintärekisteriin, ei saa hakea muutosta valittamalla ennen kuin rekisteriin merkitty on 6 b §:n 1 momentin mukaisesti pyytänyt rekisteristä poistamista. Edellä 15 §:n 2 momentissa tarkoitettuun verojohtajan ratkaisuun ja 21 §:n mukaista rekisteröintiä koskevaan lääninveroviraston päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.

Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä
kuuta 1995.

2.

L a k i
arvonlisäverolain 1 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
lisätään 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/93) 1 §:ään uusi 4 momentti seuraavasti:

1 §

Tämä laki tulee voimaan päivänä
kuuta 1995.

Myynnin ei katsota tapahtuvan liiketoiminnan muodossa, jos siitä saatu vastike on ennakkoperintälain 4 §:ssä tarkoitettua palkkaa.

Naantalissa 28 päivänä kesäkuuta 1994

Tasavallan Presidentti
MARTTI AHTISAARI

Ministeri *Mauri Pekkarinen*

1.

Laki**ennakkoperintälain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan 28 päivänä marraskuuta 1959 annetun ennakkoperintälain (418/59) 4 ja 6 § ja 51 §:n 1 momentti,

sellaisina kuin ne ovat, 4 § osittain muutettuna 30 päivänä joulukuuta 1992 annetulla lailla (1549/92), 6 § 13 päivänä elokuuta 1976 annetussa laissa (670/76) ja 51 §:n 1 momentti 17 päivänä joulukuuta 1982 annetussa laissa (946/82), sekä

lisätään lakiin siitä 22 päivänä helmikuuta 1991 annetulla lailla (352/91) kumotun 4 a §:n tilalle uusi 4 a § sekä lakiin uusi 6 a—6 c ja 24 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

4 §

Työnantaja on velvollinen toimittamaan suorittamastaan palkasta ennakonpidätyksen.

Palkalla tarkoitetaan kaikenlaatuista palkkaa, palkkiota, *osapalkkiota sekä muuta* etuutta ja korvausta, joka suoritetaan virasta tai toimesta tahi sellaisesta työstä, tehtävästä tai palveluksesta, joka työn tai tehtävän antajalle tehdään korvausta vastaan. Jos työn tai tehtävän suorittaja on tässä toiminnassaan itsenäinen yrittäjä, siitä suoritettavaa korvausta ei kuitenkaan pidetä palkkana.

Palkkaan luetaan myös luontoisedut, jotka arvioidaan rahaksi verohallituksen vahvistamien perusteiden mukaan. Palkaksi katsotaan myös tuloverolain (1535/92) 66—68 §:ssä tarkoitetut edut sekä 69 §:ssä tarkoitetut edut siltä osin kuin ne eivät ole tavanomaisia ja kohtuullisia.

Työnantajalla tarkoitetaan sitä, jonka lukuun tehdystä työstä palkkaa suoritetaan. Jos työnantajia on useita, vastaavat he yhteisvastuullisesti tässä laissa säädetystä velvollisuuksista.

Ehdotus

4 §

Työnantaja on velvollinen toimittamaan suorittamastaan palkasta ennakonpidätyksen.

Palkalla tarkoitetaan:

1) kaikenlaatuista palkkaa, palkkiota, etuutta ja korvausta, joka *saadaan työ- tai virkasuhteessa*;

2) *kokouspalkkiota, henkilökohtaista luento- ja esitelmäpalkkiota, hallintoelimen jäsenyydestä saatua palkkiota, toimitusjohtajan palkkiota, avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön yhtiömiehen nostamaa palkkaa sekä luottamustoimesta saatua korvausta.*

Harkittaessa sitä, onko korvaus saatu työsuhteessa, ei oteta huomioon sellaisia työn teettäjän ja työn suorittajan välisen sopimussuhteen ulkopuolisia seikkoja, joita työn teettäjä ei voi havaita. Tällaisia seikkoja voivat olla esimerkiksi työn suorittajan toimeksiantajien lukumäärä ja muun toiminnan laajuus.

Palkkaan luetaan myös luontoisedut, jotka arvioidaan rahaksi verohallituksen vahvistamien perusteiden mukaan. Palkaksi katsotaan myös tuloverolain (1535/92) 66—68 §:ssä tarkoitetut edut sekä 69 §:ssä tarkoitetut edut siltä osin kuin ne eivät ole tavanomaisia ja kohtuullisia.

Työnantajalla tarkoitetaan sitä, jonka lukuun tehdystä työstä palkkaa suoritetaan. Jos työnantajia on useita, vastaavat he yhteisvastuullisesti tässä laissa säädetystä velvollisuuksista.

4 a §

Luonnollinen henkilö tai kuolinpesä on velvollinen toimittamaan ennakonpidätyksen maksamistaan palkasta ja 6 §:ssä tarkoitetusta korva-

Voimassa oleva laki

Ehdotus

uksesta vain, jos samalle saajalle kalenterivuonna maksettujen suoritusten määrä ylittää verohallituksen vuosittain vahvistaman määrän tai jos suoritus liittyy maksajan elinkeino- tai muuhun tulonhankkimistoimintaan.

6 §

Ennakonpidätys on toimitettava, vaikka suoritusta ei ole pidettävä palkkana:

1) esiintyvän taiteilijan tai muun julkisen esiintyjän tahi urheilijan palkkiosta;

2) kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen tekijänoikeuden, valokuvaan perustuvan oikeuden taikka patentin, tavaramerkin, mallin, muotin, piirustuksen, salaisen kaavan tai valmistustavan käyttämisestä tai käyttöoikeudesta taikka teollisia, kaupallisia tai tieteellisiä kokemuksia koskevista tiedoista suoritetusta korvauksesta;

3) hankinta-, osto- tai myyntiasiamiehen palkkiosta;

4) kauppatkustajan, paikallismyyjän tai kauppaedustajan palkkiosta; sekä

5) muusta edellä 1—4 kohdissa mainittuihin palkkioihin tai korvauksiin verrattavasta suorituksesta, josta valtiovarainministeriö niin määrää.

Edellä 1 momentissa tarkoitettua ennakonpidätystä ei ole kuitenkaan toimitettava, jos suorituksen saaja käyttää siinä toiminnassa, jota suoritus koskee, kaupparekisteriin merkittyä toiminimeä tai on rekisteröity yhdistys.

Valtiovarainministeriö voi asettaminsa ehdoin määrätä, että 1 momentin 1—4 kohdissa tarkoitettuja suorituksista saadaan jättää ennakonpidätys toimittamatta.

Mitä tässä laissa säädetään palkasta, työnantajasta ja palkansaajasta, on vastaavasti voimassa sellaisesta suorituksesta, josta on tämän pykälän mukaan toimitettava ennakonpidätys, sekä sen maksajasta ja saajasta.

1) toiselle tehdystä työstä, tehtävästä tai palveluksesta maksetusta korvauksesta;

2) urheilijan palkkiosta;

3) kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen tekijänoikeuden, valokuvaan perustuvan oikeuden taikka patentin, tavaramerkin, mallin, muotin, piirustuksen, salaisen kaavan tai valmistustavan käyttämisestä, käyttöoikeudesta tai käyttöoikeuden myynnistä taikka teollisia, kaupallisia tai tieteellisiä kokemuksia koskevista tiedoista suoritetusta korvauksesta.

Edellä 1 momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitettua ennakonpidätystä ei ole toimitettava, jos suorituksen saaja on merkitty ennakkoperintärekisteriin.

Mitä tässä laissa säädetään palkasta, työnantajasta ja palkansaajasta, on vastaavasti voimassa sellaisesta suorituksesta, josta on tämän pykälän nojalla toimitettava ennakonpidätys, sekä sen maksajasta ja saajasta.

6 a §

Läinverovirasto merkitsee hakemuksesta ennakkoperintärekisteriin sen, joka harjoittaa tai todennäköisesti ryhtyy harjoittamaan elinkeinotoimintaa, maataloutta tai muuta tulonhankkimistoimintaa, josta saatua korvausta ei ole pidettävä 4 §:ssä tarkoitettuna palkkana eikä urheilijan palkkiona, ellei 6 b §:n 3 momentista muuta johdu.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Lääninverovirasto voi myös hakemuksetta merkitä ennakkoperintärekisteriin 1 momentissa mainittua toimintaa harjoittavan.

Tieto siitä, onko asianomainen merkitty ennakkoperintärekisteriin, on julkinen.

6 b §

Ennakkoperintärekisteristä poistetaan rekisteröity, joka sitä pyytää. Rekisteristä voidaan poistaa se, joka ei harjoita 6 a §:n 1 momentissa tarkoitettua toimintaa.

Ennakkoperintärekisteristä voidaan poistaa rekisteröity, joka olennaisesti laiminlyö veronmaksun, kirjanpitovelvollisuuden, verotusta koskevan ilmoittamis- tai muistiinpanovelvollisuuden taikka muut velvollisuutensa verotuksessa.

Ennakkoperintärekisteristä voidaan myös poistaa tai siihen jättää rekisteröimättä:

1) se, jonka voidaan olettaa aiempien laiminlyöntiensä tai johtamiensa yhteisöjen tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella olennaisesti laiminlyövä 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa;

2) yhteisö tai yhtymä, jonka voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövä 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa yhteisöä tai yhtymää johtavan aiempien laiminlyöntien tai tämän johtamien muiden yhteisöjen tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella.

Ennakkoperintärekisteristä poistamisesta on ilmoitettava rekisteristä poistetulle. Rekisteristä poistamisesta voidaan myös muutoin tiedottaa tai tieto siitä julkaista verohallituksen määrämällä tavalla.

Rekisteristä poistettu merkitään hakemuksella rekisteriin sen jälkeen, kun rekisteristä poistamisen perusteena olleet laiminlyönnit on oikaistu tai viimeistään kolmen vuoden kuluttua rekisteristä poistamisesta, jollei laiminlyöntien jatkumista ole pidettävä ilmeisenä.

6 c §

Rekisteriin merkityn ja rekisteröintiä hakevan on rekisterin pitämistä varten annettava lääninverovirastolle sellaiset tiedot kuin asetuksella säädetään.

Toimivaltainen lääninverovirasto rekisteröintiä koskevissa asioissa on se lääninverovirasto, jonka virka-alueella rekisteriin merkityn tai rekisteröintiä hakevan kotikunta sijaitsee. Jos rekis-

Voimassa oleva laki

Ehdotus

teriin merkityllä tai rekisteröintiä hakevalla ei ole Suomessa kotikuntaa, Uudenmaan lääninverovirasto käsittelee asian.

24 a §

Edellä 24 §:ssä tarkoitettu maksuvelvollisuus voidaan jättää määräämättä 6 §:n 1 momentin 1 tai 3 kohdassa tarkoitetun ennakonpidätyksen laiminlyönnin johdosta, jos siihen on erityistä syytä.

51 §

Verovelvollisen ennakonpidätystä koskevaan 13 §:n nojalla annettuun määräykseen tai 43 §:n nojalla annettuun ennakkoa koskevaan määräykseen ei saa hakea valittamalla muutosta, ennen kuin määräyksiä on pyydetty oikaistavaksi 16 ja 46 §:ssä edellytetyllä tavalla. Edellä 15 §:n 2 momentissa tarkoitettuun verojohtajan ratkaisuun ja 21 §:n mukaista rekisteröintiä koskevaan lääninveroviraston päätökseen ei saa hakea valittamalla muutosta.

51 §

Verovelvollisen ennakonpidätystä koskevaan 13 §:n nojalla annettuun määräykseen tai 43 §:n nojalla annettuun ennakkoa koskevaan määräykseen ei saa hakea muutosta valittamalla, ennen kuin määräyksiä on pyydetty oikaistavaksi 16 ja 46 §:ssä edellytetyllä tavalla. Edellä 6 a §:n mukaista ennakkoperintärekisteröintiä koskevaan päätökseen, jolla asianomainen on merkitty ennakkoperintärekisteriin, ei saa hakea muutosta valittamalla ennen kuin rekisteriin merkitty on 6 b §:n 1 momentin mukaisesti pyytännyt rekisteristä poistamista. Edellä 15 §:n 2 momentissa tarkoitettuun verojohtajan ratkaisuun ja 21 §:n mukaista rekisteröintiä koskevaan lääninveroviraston päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.

Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä
kuuta 1995.

2.

Laki**arvonlisäverolain 1 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
lisätään 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/93) 1 §:ään uusi 4 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

1 §

Myynnin ei katsota tapahtuvan liiketoiminnan muodossa, jos siitä saatu vastike on ennakkopörntälain 4 §:ssä tarkoitettua palkkaa.

*Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä
kuuta 1995.*
