



OIKEUSMINISTERIÖLLE

Lausunto työryhmän mietinnöstä ”Tehtävien jako hallintotuomioistuimien kesken. Hallintolainkäytön tasotyöryhmän mietintö”

Oikeusministeriö on 30.11.2010 lähettänyt lausunnolle työryhmän mietinnön ”Tehtävien jako hallintotuomioistuimien kesken. Hallintolainkäytön tasotyöryhmän mietintö”.

Suomen veroasiantuntijat ry:n (”SVA”) tarkoituksena on mm. osallistua verolainsäädännön ja verotusmenettelyn kehittämiseen, antaa verolainsäädäntöä sekä verotusmenettelyä koskevia lausuntoja ja tehdä näitä koskevia aloitteita. SVA keskittyy lausunnossaan veroasioihin liittyviin kysymyksiin ja esittää lausuntonaan kunnioittaen seuraavaa.

1. Oikaisuvaatimusmenettelystä

Arvonlisäverotus

Työryhmä esittää, että oikaisuvaatimusmenettely otettaisiin käyttöön myös arvonlisäverotuksessa. SVA ry ei pidä tätä perusteltuna seuraavista syistä.

Arvonlisäverotus on ns. itseverotusta, jossa verovelvollinen itse laskee suoritettavan veron määrän ja suorittaa sen oma-aloitteisesti verohallinnon tilille. Verokautena on pääsääntöisesti kalenterikuukausi.

Verohallinto ei tee verokausilta verotuspäätöksiä, joissa suoritettavan tai palautettavan veron määrä vahvistettaisiin. Erillinen päätös annetaan vain, kun verovelvollisen antamasta kausiveroilmoituksesta poiketaan, jolloin verovelvolliselle ennen päätöksen tekemistä annetaan tilaisuus selvityksen antamiseen. Erillinen valituskelpoinen päätös annetaan myös verovelvollisen myöhemmin tekemän palautushakemuksen tai verohallinnon toimittaman jälkimaksuunpanon johdosta. Verohallinnon antama päätös on perusteltu. Perusteluissa mainitaan ne lainkohdat ja ne tulkinnat ja muut perusteet, joihin päätös perustuu. Näin ollen käsityksemme mukaan Verohallinnon antama valituskelpoinen päätös, jossa päätöksen perusteet on mainittu, on ”kypsä” hallinto-oikeuden käsiteltäväksi, eikä oikaisulautakuntakäsittely toisi näihin asioihin mitään lisäarvoa. Pahimmillaan uudistus johtaisi siihen, että ensivaiheen arvonlisäveropäätöksiä, jotka nykyään perustuvat asioiden yksilölliseen tutkimiseen, alettaisiin tehdä nykyistä kevyemmin perustein ja puutteellisen valmistelun jälkeen. Uudistus ei siten välttämättä edistäisi verovelvollisen oikeusturvaa.

Yhtenä merkittävimmistä oikeusturvaa heikentävistä seikoista niin arvonlisäveroasioissa kuin muissakin veroasioissa on käsittelyaikojen pituus Helsingin hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa. Tämä epäkohta korostuu erityisesti arvonlisäverotuksen osalta, koska kyseessä on välillinen vero, joka on tarkoitus vyöryttää hinnoissa ostajalle. Tämä tarkoitus jää helposti toteutumatta, jos verovelvollinen saa vasta useiden vuosien oikeuskäsittelyn jälkeen tietää, olisiko myynnistä ollut suoritettava veroa.

SVA:n edustajat olivat kuultavana Verohallinnon pääjohtajan asettamassa työryhmässä, jonka tehtävänä oli laatia selvitys verotusta koskevan muutoksenhaku- ja ennakkoratkaisumenettelyn kehittämisestä tilanteissa, jotka koskevat ennakkopäätösluonteista oikeuskysymystä. Tuossa yhteydessä SVA sai käyttöönsä tämän ns. OHI-työryhmän laatimia tilastoja, joista kävi ilmi käsittelyaikojen osalta seuraavaa:

”Tuloverotustapauksissa oikaisuvaatimuksen vireille tulosta korkeimman hallinto-oikeuden päätökseen kuluneen ajan mediaani oli 1.441 päivää (lähes neljä vuotta) ja keskiarvo 1.509 päivää (yli neljä vuotta). Oikaisulautakunnan päätöksestä korkeimman hallinto-oikeuden päätökseen kuluvan ajan mediaani on puolestaan 1.146 päivää (yli kolme vuotta) ja keskiarvo 1.210 päivää (lähes 3,5 vuotta).

Arvonlisäverotusta koskevissa tapauksissa kokonaiskäsittelyajan mediaani valituksenalaisen päätöksen antamisesta korkeimman hallinto-oikeuden päätökseen on 811 päivää (noin 2 vuotta 3 kuukautta) ja keskiarvo 1.044 päivää (lähes kolme vuotta). Muissa asiaryhmissä kokonaiskeston mediaani oli 1.102 päivää (noin kolme vuotta) ja keskiarvo 1.098 päivää. ”

Tilastosta käy ilmi, että arvonlisäveroasioissa keskimääräinen käsittelyaika oli selvästi lyhyempi kuin tuloveroasioissa. Käsityksemme mukaan tähän käsittelyaikoja koskevaan eroon ei ole löydettävissä muuta selitystä kuin se, että tuloverotuksessa käytössä on yksi käsittelyvaihe, eli oikaisulautakuntavaihe, enemmän kuin arvonlisäveroasioissa. Näin ollen on odotettavissa, että oikaisulautakuntamenettelyn käyttöönotto myös arvonlisäveroasioissa pidentäisi keskimääräiset käsittelyajat samalle tasolle kuin tuloverotuksessa, mitä on pidettävä oikeusturvaa heikentävänä muutoksena.

Arvonlisäverotuksessa on nykyisin käytössä menettely, jossa Verohallinnon päätöksestä valitetaan suoraan Helsingin hallinto-oikeuteen, mutta valitus toimitetaan päätöksen tehneeseen Verohallinnon yksikköön. Verohallinto käsittelee asian oikaisuasiana ja oikaisee aiempaa päätöstään, jos valituksessa esitetyt seikat, esim. näyttöä koskevat seikat, antavat siihen aihetta, jolloin valitusta ei tältä osin lähetetä hallinto-oikeuteen. Käsityksemme mukaan tämä menettely on toiminut hyvin ja jos siinä on esiintynyt käytännössä puutteita, tätä menettelyä tulisi oikaisulautakuntamenettelyä huomattavasti kevyempänä menettelynä kehittää.

Oikeudenkäyntikulujen korvaamista hallintolainkäytössä koskevat säännökset merkitsevät sitä, että verovelvollisella ei ole oikeutta saada korvausta oikaisuvaatimusmenettelyn yhteydessä syntyneistä kuluista. Lisäkustannukset jäisivät siis aina verovelvollisen itsensä lopullisesti kannettaviksi.

Edellä esitetyillä perusteilla SVA vastustaa oikaisulautakuntamenettelyn käyttöönottoa arvonlisäverotuksessa.

Muut veroasiat

Oikaisuvaatimusmenettelyä uudistettaessa tulee samalla muiltakin osin tarkastella menettelyn tarpeellisuutta. Mikäli Verohallinto on

tulkintakysymyksessä jo ottanut tietoisesti kielteisen kannan, on epätodennäköistä, että se verovirastolle tehtävän oikaisuvaatimuksen johdosta muuttuisi. Tällaisista tilanteista voidaan mainita esimerkkinä vaikkapa EU-alueelta olevien yhtiöiden osinkojen lähdeveroja koskevat palautushakemukset aikanaan vuotta 2004 koskien, jonka osalta Verohallitus oli ohjeessaan ottanut kielteisen kannan. Tällaisissa tilanteissa oikaisuvaatimus tulisi voida ohittaa.

2. Arvonlisäverotusta koskevien asioiden hajauttaminen eri hallinto-oikeuksiin

Työryhmä esittää, että nykyisin Helsingin hallinto-oikeudelle keskitetyt arvonlisäveroasiat hajautettaisiin kaikkiin hallinto-oikeuksiin, jolloin toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyisi verovelvollisen kotipaikan mukaan.

Yleisenä kommenttina asiaan liittyen todettakoon, että asiaryhmien käsittelyn keskittäminen tai hajauttaminen on kysymys, johon vaikuttavat muun muassa hallinto-oikeudessa käsiteltävän asiaryhmän kokonaismäärä, erityisosaamisen sisältö, muutoksenhakuoikeuden riippuminen valitusluvasta ja käsittelyn tehokkuus. Jos hallinto-oikeudessa yksittäisen asiaryhmän käsiteltäviä asioita on vain vähän, hallinto-oikeudessa saattaa olla hankala saavuttaa tehokkaan käsittelyn edellyttämää asiantuntemusta tässä asiaryhmässä.

Työryhmän mietintö on ymmärrettävissä siten, että siinä erityisasiantuntemuksella tarkoitetaan muuta kuin juridista erityisasiantuntemusta. Tältä osin mietinnön näkemystä voidaan pitää suppeana. Yhteiskunta ja sen ilmiöt, joita säädellään eri alojen lainsäädännöllä, on eriytynyt, jolloin myös juridiikassa on erityisosaamista. Hallinto-oikeuksissa oikeusturvan toteutuminen edellyttää, että asiasta päättävät oikeuden jäsenet ovat oikeuden-alansa asiantuntijoita. Tämä asiantuntemus voidaan turvata keskittämällä eri asiaryhmien asioita eri hallinto-oikeuksiin tai organisoimalla asioiden käsittelyä yksittäisessä hallinto-oikeudessa esimerkiksi keskittämällä asiaryhmiä tiettyyn jaostoon.

Kuten edellä olemme todenneet, keskeinen oikeusturvaongelma on käsittelyaikojen pituus. Työryhmän mietinnön sivulla 76 on taulukko, jonka mukaan keskimääräinen käsittelyaika hallinto-oikeuksissa on vuonna 2009 ollut 7,7 kuukautta ja sitä edeltävinäkin vuosina selvästi alle vuoden. SVA:n kokemusten perusteella näin lyhyisiin käsittelyaikoihin ei arvonlisäveroasioissa juurikaan päästä. Päätöksen

saaminen alle vuodessa valituksen vireilletulosta on erittäin harvinaista. Hajauttamista puoltavana seikkana on todettava, että jos hajauttaminen lyhentää käsittelyaikoja, sillä on oikeusturvaa parantava vaikutus.

Mahdollista etua syntyisi myös siitä mietinnössä mainitusta seikasta, että verotarkastuksessa esiin noussut sama oikeuskysymys voitaisiin ratkaista molempien verolajien, arvonlisäveron ja tuloveron, kannalta samassa hallinto-oikeudessa.

Toisaalta hajauttaminen aiheuttaisi riskin siitä, että oikeuskäytäntö muodostuisi asioiden hajauttamisen myötä epäyhtenäiseksi. Työryhmän mietinnössä viitataan siihen, että keskittäminen oli tarpeen arvonlisäverojärjestelmään siirryttäessä, mutta että tällaista tarvetta ei enää ole. Tässäkin suhteessa on kuitenkin syytä ottaa huomioon arvonlisäveron luonne vyörytettävänä verona, jolloin samalla alalla toimivien yritysten verokohtelun on kilpailuneutraalisuussyitä oltava yhtäläinen.

Käytännön esimerkkinä voidaan mainita terveyden- ja sairaanhoitoala, jossa verollisten ja verottomien palvelujen rajanveto on usein vaikea ja tulkinnanvarainen. Nykyisessä tilanteessa naapurikunnissa mutta eri verovirastojen toimialueella toimivat yritykset ovat saattaneet saada toisistaan poikkeavia tulkintoja. Jos yhtiön pitää suorittaa vero palveluista, jotka toisen yhtiön suorittamana ovat verottomia, on selvää, että ensin mainitun yrityksen toimintaedellytykset päättyvät hyvin nopeasti. Nykyisin yhtenäinen tulkinta on saatu jo hallinto-oikeusvaiheessa, mutta hajauttamisen myötä on vaarana, että epäyhtenäiset tulkinnat jatkuvat myös tässä vaiheessa ja tulkinta yhtenäistyy vasta korkeimmassa hallinto-oikeudessa.

Hajauttamista harkittaessa tulee ottaa huomioon myös verohallinnossa 1.9.2010 voimaan tullut uudistus, jonka mukaan yhtiöiden ja yhteisöjen arvonlisäverotuksessa (kuten myös tuloverotuksessa) toimivaltainen viranomaisena on Verohallinnon yritysveroosasto, jonka toimialueena on koko maa. Käytännössä arvonlisäverotusta koskevat päätökset tehdään Yritysveroosaston toimintayksikköinä toimivissa yritysveroosastoissa, joita on viisi¹, ja joiden toimivalta käytännössä pääsääntöisesti Verohallinnon työjärjestyksen mukaan määräytyy alueellisesti, mutta Verohallinnolla on mahdollisuus, jota se myös

¹ Ks. Laki verohallinnosta 503/10 ja Valtioneuvoston asetus 563/2010

käytännössä on käyttänyt, keskittää tietyn toimialan asioita johonkin yritysverotoimistoon. Näin on tehty mm. yleishyödyllisten yhteisöjen osalta, joiden veroasiat on sekä tuloverotuksen että arvonalisäverotuksen osalta keskitetty Savo-Karjalan yritysverotoimistoon.

Tämä verohallinnon keskittäminen vaikuttaa nyt kyseessä olevaan asiaan käsityksemme mukaan kahdella tavoin: Ensinnäkin voidaan ajatella, että edellä selostettu epäyhtenäisyys eri yritysverotoimistojen välillä ei enää ole mahdollista, koska kyseessä on saman viranomaisen eri toimintayksiköt, joilla ei voi olla toisistaan poikkeavia tulkintoja. Kuitenkin, asioiden suuren lukumäärän vuoksi, ei voida ajatella, että verohallinnon sisällä kaikista päätöksistä olisi tietoa kaikilla puolen Suomea, joten käytännössä epäyhtenäisyys tulee jatkumaan, eikä tätä ongelmaa täten ole poistettu.

Toiseksi Verohallinnon uudistus osaltaan vaikuttaa siihen työryhmän mietinnössä mainittuun seikkaan, jonka mukaan asioiden keskittäminen yhteen hallinto-oikeuteen sekavoittaisi muutoksenhakujärjestelmää. Kun yksittäisen yrityksen arvonalisäveroasiat voidaan jatkossa ratkaista missä tahansa viidestä yritysverotoimistosta riippumatta siitä, missä verovelvollisen kotipaikka on, kytkentä alueelliseen toimivaltaan katkeaa jo käsittelyn ensivaiheessa. Tällöin voisi olla jopa selkeämpää, että yhdestä Verohallinnosta valitukset ohjattaisiin yhteen hallinto-oikeuteen.

Mitä tulee keskittämisen tai hajauttamisen vaikutukseen päätösten tasoon ja niiden tekemiseen tarvittavaan asiantuntemukseen, niin on todettava, että asioiden keskittäminen Helsingin hallinto-oikeuteen ei sinällään ole kaikilta osin tuottanut sekään tyydyttävää tulosta. Jos kuitenkin arvonalisäveroasioiden määrä jossain hallinto-oikeudessa muodostuisi hyvin vähäiseksi, vaarana on, että näissä usein erittäin monimutkaisissa ja suurina taloudellisia intressejä omaavissa tapauksissa verovelvollisen oikeusturva vaarantuisi erityisesti tilanteissa, joissa verovelvollinen ei käytä apunaan ulkopuolista asiantuntijaa, joka osaisi arvioida hallinto-oikeuden päätöksen oikeellisuutta ja korkeimpaan hallinto-oikeuteen tehtävän valituksen aiheellisuutta.

Työryhmän mietinnön sivulla 90 olevan taulukon mukaan Helsingin hallinto-oikeuteen on vuonna 2009 saapunut 477 arvonalisäverotusta koskevaa valitusta. Ennen hajauttamista tai keskittämistä koskevan päätöksen tekemistä tulisi yhdistyksen käsityksen mukaan tutkia, montako näistä valituksista olisi mennyt kuhunkin hallinto-oikeuteen, jos

toimivalta olisi ollut hajautettuna yrityksen kotipaikan mukaan. Vasta tämän tiedon perusteella voitaisiin arvioida, olisiko eri hallinto-oikeuksiin mahdollista luoda sellaista asiantuntemusta, ettei verovelvollisten oikeusturva vaarantuisi hajauttamisen myötä.

3. Valituslupajärjestelmästä

Veroasioissa valituslupajärjestelmä on jo nykyisin pääsääntö. Verotusmenettelylain 70 §:n mukainen muotoilu ja hallintolainkäyttölain 13 §:n mukainen muotoilu poikkeavat jonkin verran toisistaan. Sikäli kun hallintolainkäyttölain mukaista muotoilua muutetaan oikeudenkäymiskaaren muotoilun ”lupa voidaan myöntää” suuntaan, voidaan asiaa tarkistaa myös verotusmenettelylain osalta.

Muutoksen ei kuitenkaan tulisi vaikuttaa esimerkiksi tilanteisiin, jossa virhe on ilmeinen (hallinto-oikeus on soveltanut esim. väärää arvonlisäverolain pykälää) olettaen, että virhe ei ole merkityksetön. Muutos toivottavasti mahdollistaisi sen, että korkein hallinto-oikeus voi entistä enemmän keskittyä merkityksellisiin asioihin, jolloin sen voimavarat voisivat entistä paremmin riittää esimerkiksi päätösten perustelemiseen verovelvollisia ja muita lain soveltajia ohjaavalla tavalla.

4. Ennakkopäätösvalitus

Työryhmän mietinnössä on käsitelty ennakkopäätösvalitusta korkeimpaan oikeuteen. Myös verotuksessa ennakkopäätösluonteisten kysymysten osalta tulisi luoda ohivalitus- tai ennakkopäätösvalitusmalli.

Veroasioiden osalta asiaa on selvitetty Verohallinnon ns. OHI-työryhmässä. Olisi tärkeätä, että tämä asia etenisi, koska keskusverolautakunnan kautta ei voida saada ennakkoratkaisua esimerkiksi asioihin, joihin säännönmukaisessa verotuksessa on jo otettu kantaa. Suomen perustuslain mukaan verosta säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Käytännössä verosäännökset ovat kuitenkin suomalaisesta verolainsäädäntötavasta johtuen hyvin yleisiä ja jättävät usein paljon tulkinnanvaraa. Siten olisi tärkeätä, että tulkinnallisiin kysymyksiin saataisiin korkeimman hallinto-oikeuden

kannanotto mahdollisimman pikaisesti. Asiaan tulisi toki puuttua myös lainvalmisteluresursseja lisäämällä.

5. Päätösten julkaiseminen ja niistä tiedottaminen

Kuten työryhmäkin on esittänyt, korkeimman hallinto-oikeuden ja hallinto-oikeuksien tulisi nykyistä enemmän julkaista päätöksiään ja tiedottaa niistä.

Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisuilla on etenkin verotuksen osalta merkittävä ennakkopäätösarvo. Julkaisemisen lisäksi päätösten perustelemiseen tulisi kiinnittää erityistä huomiota. Lisäksi tiedonhakumahdollisuuksia myös julkaisemattomista päätöksistä tulisi kehittää.

Helsingissä, helmikuun 7. päivänä 2011

Ossi Haapaniemi
yhdistyksen puheenjohtaja

Leena Äärilä
yhdistyksen varapuheenjohtaja