

**Hallituksen esitys Eduskunnalle verotusta koskevasta
ennakkopäätösvalituksesta sekä eräistä muista
verotusmenettelyä ja muutoksenhakua koskevista
muutoksista**

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan, että tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa mahdollistettaisiin ennakkopäätösvalituksen tekeminen oikaisuvaatimusmenettelyssä annetusta verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä suoraan korkeimmalle hallinto-oikeudelle. Asian käsittely ennakkopäätösvalituksena edellyttäisi korkeimman hallinto-oikeuden antamaa valituslupaa. Korkein hallinto-oikeus voisi myöntää valitusluvan vain ennakkopäätösperusteella. Valitusluvan edellyttäminen varmistaisi sen, että vain tärkeimmät laintulkintaa koskevat asiat voisivat tulla suoraan korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi. Menettely edellyttäisi myös sitä, että muutoksenhakijan vastapuoli antaisi suostumuksensa asian käsittelyyn ennakkopäätösvalituksena.

Ennakkopäätösvalitus täydentäisi periaatteellisesti merkittävällä tavalla verotuksen jälkikäteistä oikeusturvajärjestelmää. Ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely olisi poikkeuksellista, ja kyseessä tulisi olla ennakkopäätösluonteinen selkeän oikeuskysymyksen sisältävä tapaus, johon annettavalla ratkaisulla olisi huomattava merkitys verotus- tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden näkökulmasta. Se nopeuttaisi laintulkintaa koskevan oikeuskäytännön syntymistä ja edistäisi verotuksen ennakoitavuutta, yhtenäisyyttä ja oikeusvarmuutta. Menettelyllä tavoitellaan vastaavia etuja kuin yleisissä tuomioistuimissa käyttöön otetussa ennakkopäätösvalitusmenettelyssä.

Verotuksen ennakkollista oikeusturvajärjestelmää ehdotetaan yhtenäistettäväksi siten, että tuloverotuksen ennakkotietomenettely korvattaisiin ennakkoratkaisumenettelyllä. Verohallinnon antamat tuloverotuksen ennakkoratkaisut säädettäisiin valituskelpoisiksi samalla tavoin kuin muut Verohallinnon antamat ennakkoratkaisut. Valitus tehtäisiin hallinto-oikeudelle ja muutoksenhaku vastaisi muutoinkin muiden Verohallinnon ennakkoratkaisujen menettelyjä. Samalla kaikkiin Verohallinnon antamiin ennakkoratkaisuihin sisällytettäisiin menettely, jossa Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voisi jo valitusajan kuluessa sitovasti ilmoittaa muutoksenhakuoikeutensa käyttämättä jättämisestä.

Arvonlisäverotuksessa, varainsiirtoverotuksessa ja arpajaisverotuksessa ehdotetaan otettavaksi käyttöön menettely, joka siirtäisi prosessinjohton nykyistä selkeämmin hallinto-oikeudelle. Verohallinto käsitelisi kaikki verovelvollisen tekemät valitukset oikaisuasioina. Jos Verohallinto hyväksyisi valituksessa esitetyn vaatimuksen kokonaan, valitus raukeaisi. Siltä osin kuin verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei antaisi aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon tulisi antaa valituksen johdosta lausuntonsa ja siirtää valitus tältä osin hallinto-oikeudelle käsiteltäväksi. Hallinto-oikeus johtaisi muutoksenhakuprosessia siirron jälkeen vastaavasti kuin muissakin verovalitusasioissa.

Myös eräisiin muihin verotuksen muutoksenhakumenettelyihin ehdotetaan yhtenäistäviä ja selkeyttäviä muutoksia. Esityksessä ehdotetaan valituslupajärjestelmän laajentamista niihin veroasioihin, joissa muutoksenhaku korkeimpaan hallinto-oikeuteen ei nykyisin ole luvanvaraista. Tällaisia asiaryhmiä ovat eräät hakemusasiat, kuten tappioiden vähentämistä koskevat poikkeuslupa-asiat sekä sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevat päätökset. Lisäksi ehdotuksessa esitetään ensiasteen muutoksenhakusäännösten lisäämistä eräisiin veroasioihin. Tuloverotuksen muutoksenhakusäännöksiä ehdotetaan muutettavaksi siten, että päätöksen arvioverotusten kumoamisesta voisi tehdä myös Verohallinto. Muutoksenhakua koskeva erityissäännös, jonka mukaan Konserniverokeskuksen tekemästä verotuspäätöksestä valitetaan Helsingin hallinto-oikeudelle, ehdotetaan kumottavaksi.

Valitusvaiheeseen liittyviä kuulemismenettelyjä yhtenäistettäisiin. Päätöksen tehneen Verohallinnon yksikön kuulemista ei lähtökohtaisesti edellytettäisi. Lisäksi esityksessä ehdotetaan, että hallintotuomioistuin voisi kaikissa verotukseen liittyvissä asioissa ratkaista valituksen Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä kuulematta, jos veron määrä voi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä. Vastaavasti verotuksen oikaisulautakunta voisi ratkaista puheenjohtajan ja yhden jäsenen kokoonpanossa sellaisen asian, jossa veron määrä voisi oikaisuvaatimuksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa.

Esityksessä ehdotetaan verosta vapauttamista koskevien säännösten muuttamista siten, että Verohallinnon tehtäväalaan kuuluvat verosta vapauttamista koskevat säännökset lisättäisiin veronkantolakiin ja verotililakiin. Erillislakien säännökset kumottaisiin. Verohallinto ratkaisisi verosta vapauttamista koskevat hakemusasiat, kuitenkin siten, että kunta ratkaisisi kunnallisverosta tai kiinteistöverosta vapauttamista koskevat asiat, jos kunta pidättää ratkaisuvallan itselleen. Kunnan ratkaisuvallalta olisi voimassa kolme kalenterivuotta kerrallaan. Tuona aikana kunta ratkaisisi kaikki kunnallisveroa tai kiinteistöveroa koskevat asiat.

Seurakunnan asema verosta vapauttamista koskevassa menettelyssä säilyisi ennallaan. Myös Tullihallituksen mahdollisuus veron huojentamiseen säilyisi nykyisellään. Autoverotuksessa Verohallinnon sijasta Liikenteen turvallisuusvirasto ratkaisisi autoveron vapauttamista ja lykkäämistä koskevan asian niissä tapauksissa, joissa se on määrännyt veron.

Esityksessä ehdotetaan, että Verohallinnon kantamien verojen ja maksujen lykkäystä sekä maksujärjestelyä koskevat säännökset yhdistettäisiin. Lykkäysmenettelyn asemesta sovellettaisiin maksujärjestelyä, josta säädetään nykyisin veronkantolaissa erikoisperintätoimenä. Erillislakien säännökset lykkäysmenettelystä kumottaisiin, ja veronkantolakiin lisättäisiin säännökset edellytyksistä, joiden mukaisesti Verohallinto harkitsisi maksujärjestelyyn ryhtymistä.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan vuoden 2013 alusta. Ennakkopäätösvalitusta koskevat säännökset tulisivat kuitenkin voimaan vuoden 2014 alusta, ja verohallinnon pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksia koskeva muutos mahdollisimman pian. Esitys sisältää eräiden muutosten soveltamista koskevia siirtymäsäännöksiä.

SISÄLLYS

YLEISPERUSTELUT

1 1 NYKYTILA

2

3 1.1 Ennakkopäätösluonteisten tapausten käsittely muutoksenhakuasteissa

Oikeusturvasta verotuksessa

Oikeusturvasta perusoikeutena säädetään perustuslain 21 §:ssä. Säännöksen mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa. Jokaisella on myös oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi. Lisäksi lailla turvataan käsittelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuulluksi, saada perusteltu päätös ja oikeus hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon takeet. Yksilön oikeusturvaa ja oikeusturvamenettelyä käsitellään myös Euroopan ihmisoikeussopimuksen (SopS 18–19/1990) 6 artiklassa.

Verovelvollisen oikeusturvan näkökulmasta on tärkeää, että verolainsäädäntö on selkeää, ymmärrettävää ja johdonmukaista. Näiden sääntelyn laatua koskevien tavoitteiden saavuttaminen ei aina ole ongelmattonta. Verotusta koskevia säännöksiä joudutaan soveltamaan hyvin monenlaisissa tilanteissa, minkä lisäksi uudet taloudelliset ilmiöt ja niiden yksityisoikeudellinen sääntely synnyttävät uusia tulkintatilanteita. Verolainsäädännössä täytyy pystyä reagoimaan nopeasti muuttuviin ja monimutkaisiin taloudellisiin ilmiöihin, minkä johdosta laajakantoisia lainsäädännöllisiä ratkaisuja voidaan joutua valmistelemaan varsin lyhyessä ajassa.

Verotuksen oikeusturvaan kuuluu olennaisena osana Verohallinnon ratkaisukäytännön yhtenäisyys ja ennakoitavuus. Nämä tekijät lisäävät järjestelmän hyväksyttävyyttä, mikä vähentää tarvetta muutoksenhakuun ja vaikuttaa siten välillisesti myös siihen, missä määrin muutoksenhakuasteissa voidaan keskittyä merkityksellisten tulkinta- tai näyttökysymysten ratkaisemiseen. Verotuskäytännön yhtenäisyyden saavuttaminen on kuitenkin haastavaa muun muassa verotuspäätösten suuren määrän, verolainsäädännön tulkinnanvaraisuuden sekä säännöksissä tapahtuvien nopeiden muutosten vuoksi. Keskeisimpiä keinoja ovat Verohallinnon aineellista verotusta koskevat tulkintasuositukset ja soveltamisohjeet sekä työmenetelmäohjeet. Verohallinnon ohjeita ei kuitenkaan voida laatia niin tyhjentäviksi, että niillä voitaisiin ottaa kantaa kaikkiin verotuskäytännössä ilmeneviin tulkintakysymyksiin. Myös silloin, kun Verohallinto on antanut verotuskäytännön yhtenäistämiseksi ohjeen, johon sisältyy tulkintakannanottoja, on usein tärkeää saada asiasta korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisu, josta ilmenee, vastaako kannanotto voimassa olevan oikeuden sisältöä.

Verovaikutusten ennakkoinnilla on usein olennainen merkitys verovelvollisen taloudelliselle päätöksenteolle. Verovelvollisella voi tämän vuoksi olla tarve saada varmuus suunnitellun toimen, esimerkiksi yritysjärjestelyn, verokohtelusta jo ennen sen toteuttamista. Keskeisiä keinoja ennakkollisen oikeusturvan saamiseksi ovat keskusverolautakunnan ja Verohallinnon ennakkoratkaisut ja tuloverotuksen ennakkotiedot. Kyseiset ennakkokannanotot ovat sitovia ja maksullisia. Lisäksi Verohallinto antaa ohjausta arvonlisäverotukseen kuuluvassa asiassa. Muu Verohallinnon yksittäistapauksessa antama ohjaus ja yleisneuvonta eivät muodollisesti sido Verohallintoa. Verovelvollinen voi kuitenkin tietyin edellytyksin saada luottamuksensuojaa myös tällaisen ohjauksen perusteella.

Oikeusturvan kannalta merkityksellisiä ovat myös verotuksen jälkikäteiset oikeusturvaa takaavat menettelyt. Tässä suhteessa korostuvat muutoksenhakujärjestelmän selkeyteen, johdonmukaisuuteen ja nopeuteen liittyvät seikat. Jälkikäteisen oikeusturvan kannalta on olennaista, että verotuksen tulkintakysymyksiin saadaan mahdollisimman aikaisessa vaiheessa lain mukainen ja tosiasioita vastaava päätös. Muutoksenhaku korkeimmasta hallinto-oikeudesta

edellyttää veroasioissa pääsääntöisesti valituslupaa, joten painopiste muutoksenhaussa on useita muita hallinnon asiaryhmiä enemmän oikeusvaiheessa ja alueellisissa hallintotuomioistuimissa. Käytännössä jälkikäteisen oikeussuojan saaminen on ollut hidasta erityisesti niissä ennakkopäätösluonteisissa tulkintakysymyksissä, joissa muutosta haetaan vielä korkeimmassa hallinto-oikeudessa.

Oikeuskäytännön merkityksestä verotuksen oikeuslähteenä

Kotimaisista oikeuslähteistä ensisijaisia ovat lait ja alemmanasteiset säädökset, jotka on julkaistu säädöskokoelmassa. Kansallisen sääntelyn lisäksi Suomessa sovelletaan Euroopan Unionin oikeutta. Säädännäistä oikeutta täydentää oikeuskäytäntö, joka ilmenee tuomioistuinien julkaisemana ratkaisukäytäntönä. Keskeisessä asemassa verosäännösten tulkinnassa ovat ne säännöt, jotka johdetaan korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätöksistä eli prejudikaateista. Myös Euroopan Unionin tuomioistuimen ratkaisukäytännöllä on tärkeä merkitys erityisesti välillisen verotuksen alueella.

Kun korkein hallinto-oikeus ilmaisee ennakkopäätöksessään tiettyä tapaustyyppiä koskevan ratkaisuperiaatteen, se asettaa tosiasiallisesti noudatettavaksi säännön, jota voidaan kutsua ennakkopäätössäännöksi. Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisut koskevat kuitenkin aina yksittäisiä tapauksia, ja ennakkopäätöksistä ilmenevien sääntöjen noudattaminen perustuu tapausten samanlaisuuden arviointiin. Korkein hallinto-oikeus julkaisee vuosittain noin 20–30 verotusta koskevaa ratkaisuaan vuosikirjassa ja vastaavan määrän niin sanottuna lyhyenä ratkaisuselosteena. Näiden noin 50 vuosittain julkaistun prejudikaatin verotus- ja oikeuskäytäntöä ohjaava merkitys on huomattava. Verotusta koskevien julkaistujen ratkaisujen osuus kaikista korkeimman hallinto-oikeuden julkaisemista ratkaisuista on myös suuri, mikä myös osoittaa prejudikaattien vahvaa merkitystä juuri verotuksessa. Esimerkiksi vuonna 2010 korkein hallinto-oikeus julkaisi kaikkiaan 148 ratkaisua joko vuosikirjassa tai lyhyenä ratkaisuselosteena. Näistä 51 eli noin kolmasosa koski Verohallinnon tehtäväalueella hoidettavia veroasioita. Verotusta koskevien ratkaisujen osuus kaikista korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisuista on vuosittain noin 20–25 prosenttia.

Veroasioissa muutoksenhakuoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen on pääsääntöisesti luvanvaraista. Tästä syystä myös hallinto-oikeuksien julkaistulla ratkaisukäytännöllä on verotuskäytäntöä ohjaavaa merkitystä erityisesti niissä kysymyksissä, joissa ylimmän oikeusasteen julkaistut ratkaisut puuttuvat. Mainittu ohjausvaikutus on käynyt ilmi muun muassa korkeimman hallinto-oikeuden tekemästä tutkimuksesta Oikeusturvan todellisuus – pyramiditutkimus hallintolainkäytön vaikuttavuudesta (Korkeimman hallinto-oikeuden tutkimusjulkaisuja 1/2009). Tutkimuksessa tuli myös esille, että alueellisten hallinto-oikeuksien ratkaisukäytännössä on jossain määrin eroja. Tämä saattaa aiheuttaa yhdenvertaisuusongelmia sekä vaikeuttaa Verohallinnon ohjaustoimintaa ja pyrkimystä yhtenäiseen verotukseen.

Muutoksenhakujärjestelmästä verotuksessa

Verotuksen muutoksenhakujärjestelmään ei ole säädetty sellaista menettelyä, jolla yksittäisen asian käsittelyssä voitaisiin poiketa säännönmukaisesta oikeusastejärjestyksestä. Nykyisin ennakkopäätösluonteiset tapaukset käsitellään verotuksen jälkikäteisessä muutoksenhakuprosessissa vastaavasti kuin muut muutoksenhakuasiat. Käytännössä on kuitenkin saattanut esiintyä eri tuomioistuinien ja oikeusasteiden välillä yhteydenpitoa, jonka seurauksena esimerkiksi hallinto-oikeudessa on jääty odottamaan vastaavan tapauksen ratkaisua korkeimmassa hallinto-oikeudessa. Tuomioistuimissa on voitu menettellä myös siten, että on koottu samaan aihepiiriin liittyviä tapauksia, jotka on ratkaistu samanaikaisesti. Käytännössä on osoittautunut, että oikeudellisesti tulkinnanvaraisten tapausten käsittelyaika on usein pidempi kuin muiden tapausten keskimääräinen käsittelyaika.

Verotuksessa muutoksenhakuasteita on pääsääntöisesti kolme: verotuksen oikaisulautakunta, hallinto-oikeus ja korkein hallinto-oikeus. Kolmiportainen muutoksenhakujärjestelmä koskee tuloverotusta, kiinteistöverotusta sekä perintö- ja lahjaverotusta. Tästä menettelystä säädetään pääosin verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995), mutta menettelyyn sovelletaan ensiasteessa myös hallintolakia (434/2003) ja tuomioistuimissa hallintolainkäyttölakia (586/1996). Ennakkoperinnässä on myös kolmiportainen muutoksenhakumenettely. Ensimmäisenä muutoksenhakuasteena toimii Verohallinto, jonka tekemään oikaisupäätökseen haetaan muutosta hallinto-oikeudelta ja edelleen korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Arvonlisäverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa muutoksenhakuasteita on puolestaan kaksi. Verohallinnon päätöksestä haetaan muutosta suoraan hallinto-oikeudelta ja edelleen korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Muutoksenhakumenettelyt vaihtelevat siis verolajeittain.

Verotusmenettelystä annetussa laissa säädetty kolmiportainen muutoksenhakujärjestelmä on osoittautunut hyvin toimivaksi ja selkeäksi järjestelmäksi. Ensiasteen muutoksenhaku tapahtuu tekemällä oikaisuvaatimus verotuksen oikaisulautakunnalle. Oikaisuvaatimusmenettelyyn sovelletaan hallintolakia, joten kyse on hallintomenettelystä, ei lain käytöstä.

Vuosittain oikaisuvaatimusmenettelyssä käsitellään noin 80 000 tuloverotusta koskevaa oikaisuvaatimusta. Tästä määrästä noin kolmasosa käsitellään verotuksen oikaisulautakunnassa ja kaksi kolmasosaa verotoimistoissa. Verotuksen oikaisulautakunnassa käsiteltävien tapausten määrä on viime vuosina ollut hienoisessa laskussa. Oikaisulautakunta ratkaisee noin 70 % tapauksista enintään kuuden kuukauden kuluessa ja noin 95 prosenttia yhden vuoden kuluessa siitä, kun oikaisuvaatimus on tullut vireille.

Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voivat hakea muutosta lautakunnan päätöksestä valittamalla asianomaiseen hallinto-oikeuteen. Hallinto-oikeudessa menettelyyn sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia, hallintolainkäyttölakia ja lisäksi asianomaisessa verolaissa mahdollisesti olevia valitusta koskevia erityissäännöksiä. Hallinto-oikeuden päätöksestä voidaan hakea muutosta edelleen korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos se myöntää valituslupan.

Hallinto-oikeudet ratkaisevat vuosittain noin 2 800–3 300 sellaista verotusta koskevaa valitusta, joissa alimman asteen päätöksentekijänä on ollut Verohallinto. Valituksista suurin osa koskee tuloverotusta. Arvonlisäverotusta koskevia valituksia on ollut vuosittain noin 450 ja varainsiirtoverotusta koskevia valituksia noin 100. Verotuksen oikaisulautakunnan päätöksistä tehdyistä valituksista hallinto-oikeudet hylkäävät kokonaan noin 70 prosenttia. Arvonlisäverotusta koskevissa asioissa kokonaan hylättyjen valitusten osuus on noin 60 prosenttia. Vuonna 2010 hallinto-oikeudet ratkaisivat veroasiat keskimäärin noin 10 kuukauden käsittelyajassa.

Korkein hallinto-oikeus käsittelee vuosittain noin 800 sellaista verotusta koskevaa valituslupahakemusta tai valitusta, jossa ensiasteen päätöksen on tehnyt Verohallinto. Valituksista suurin osa, noin 500, koskee tuloverotusta. Arvonlisäverotusta koskevia asioita ratkaistaan vuosittain noin 80. Valituslupa myönnetään noin 20 prosentissa tapauksista. Vuonna 2010 kaikkien veroasioiden keskimääräinen käsittelyaika oli korkeimmassa hallinto-oikeudessa noin 11 kuukautta.

Ennakkopäätösvalitus yleisissä tuomioistuimissa

Yleisissä tuomioistuimissa otettiin vuoden 2011 alusta käyttöön ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely. Asiasta säädetään oikeudenkäymiskaaren (4/1734) 30a luvussa. Menettely mahdollistaa muutoksenhaun käräjäoikeudesta suoraan korkeimpaan oikeuteen. Menettelyä sovelletaan riita-, rikos- ja hakemusasioihin.

Ennakkopäätösvalitus on tarkoitettu sovellettavaksi tilanteessa, jossa lain soveltamista koskeva kysymys on kertaunut suurella määrällä oikeussuhteita ja jossa ennakkoratkaisun viipyminen pitkittäisi oikeudellista epävarmuutta ja aiheuttaisi tarpeettomasti ongelmia. Menettely edellyttää korkeimman oikeuden myöntämää valituslupaa. Valituslupan edellyttäminen varmistaa sen, että vain

tärkeimmät laintulkintaa koskevat asiat voivat tulla käräjäoikeudesta suoraan korkeimman oikeuden ratkaistavaksi. Korkein oikeus voi myöntää valituslupan vain ennakkopäätösperusteella. Ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely tulee käytännössä kyseeseen vain niissä tapauksissa, joissa ei ole riittävä näytön arvioinnista. Jos korkein oikeus ei myönnä valituslupaa, käräjäoikeuden ratkaisu jää pysyväksi, eivätkä asianosaiset voi saattaa asiaa enää hovioikeuden tutkittavaksi varsinaisin muutoksenhakukeinoin.

Ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely edellyttää lisäksi sitä, että myös muut oikeudenkäynnin asianosaiset suostuvat menettelyyn. Jos vastapuoli ei anna suostumusta, valitus ohjautuu normaaliin muutoksenhakumenettelyyn eli valitukseen hovioikeuteen.

4 1.2 Tuloverotuksen ennakkotietomenettely

Verohallinto ja keskusverolautakunta antavat verovelvollisen kirjallisesta hakemuksesta ennakkotietoja tai ennakkoratkaisuja. Näin verovelvollinen voi ennen verotuksen toimittamista vahvistaa sen, miten verolakia sovelletaan hakemuksessa kuvattuun oikeustoimeen. Ennakkotieto ja -ratkaisu sitovat verotuksen toimittajaa. Ennakkotiedon ja -ratkaisun noudattamista on verotuksessa kuitenkin yleensä vaadittava.

Ennakkotiedolla tarkoitetaan Verohallinnon tuloverotuksessa antamaa ennakkollista kannanottoa. Arvonlisäveroa, ennakkoperintää, työnantajan sosiaaliturvamaksua, perintö- ja lahjaveroa, varainsiirtoveroa, arpajaisveroa, rajoitetusti verovelvollisen lähdeveroa, kiinteistöveroa ja korkotulon lähdeveroa koskevia ennakkollisia kannanottoja kutsutaan ennakkoratkaisuiksi. Myös keskusverolautakunnan antamia ennakkokannanottoja kutsutaan ennakkoratkaisuiksi. Ennakkotieto eroaa ennakkoratkaisusta olennaisesti siten, että ennakkotieto ei ole valituskelpoinen päätös.

Verotusmenettelystä annetun lain 85 §:ää muutettiin vuoden 1997 alusta lukien siten, että Verohallinto saattaa verovelvollisen hakemuksesta antaa ennakkotiedon siitä, kuinka tuloverotus toimitetaan hakemuksessa kuvatussa asiassa. Menettely tuli tuolloin keskusverolautakunnan ennakkoratkaisumenettelyn rinnalle. Ennakkotietoa ei kuitenkaan anneta, jos asiaa koskeva hakemus on vireillä keskusverolautakunnassa tai jos keskusverolautakunta on ratkaissut asian.

Verohallinnon tuloverotusta koskevaan ennakkotietoon ei saa hakea muutosta valittamalla. Hakijan oikeusturvakeinona on muutoksen hakeminen lopulliseen verotukseen. Veronsaajien asema on varmistettu erityisellä varaumamenettelyllä. Verohallinnon on ennen ennakkotietopäätöksen tiedoksi antamista hankittava Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköltä ilmoitus siitä, käyttääkö oikeudenvilvontayksikkö oikeuttaan hakea muutosta verotukseen, joka on toimitettu ennakkotiedossa tarkoitetulla tavalla. Jos oikeudenvilvontayksikkö ei tällöin jätä valitusvaraumaa, ei sillä, kunnalla, seurakunnalla eikä Kansaneläkelaitoksella ole pääsääntöisesti oikeutta hakea muutosta ennakkotiedon mukaisesti toimitettuun verotukseen. Muutoksenhakuoikeus säilyy, jos ennakkotieto perustuu virheellisiin tai puutteellisiin tietoihin.

Verohallinto antaa vuosittain noin 1 000–1 300 tuloverotuksen ennakkotietoa. Verohallinnossa selvitettiin vuonna 2010, kuinka suureen osaan Verohallinnon antamia tuloverotuksen ennakkotietoja voi liittyä verovelvollisen muutoksenhakuinnostuksella sillä perusteella, että annettu ennakkotieto on hakijan kannalta kielteinen. Selvitys osoitti, että noin neljäsosa asiaratkaisun sisältäneistä ennakkotiedoista oli verovelvollisen näkökulmasta osittain tai kokonaan kielteisiä, eli verovelvollisella voisi olla intressi hakea niihin muutosta. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö jättää puolestaan varaumia ennakkotietoihin vuosittain vain noin 15–30 ennakkotiedossa.

5 1.3 Muutoksenhaku hallinto-oikeuteen arvonlisä-, varainsiirto- ja arpajaisverotuksessa sekä eräissä hakemusasioissa

Arvonlisäverotuksessa ei ole käytössä oikaisuvaatimusmenettelyä, vaan Verohallinnon arvonlisäverotusta koskevaan päätökseen haetaan suoraan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-

oikeuteen, johon arvonlisäverotusta koskevien valitusten käsittely on keskitetty. Menettelystä säädetään arvonlisäverolain (1501/1993) 21 luvussa. Valituskirjelmä jätetään Verohallintoon ja Verohallinto johtaa valitusprosessia tässä ensivaiheessa. Jos valituskirjelmä on jätetty hallinto-oikeuteen, hallinto-oikeus siirtää asian Verohallinnon käsiteltäväksi.

Jos Verohallinto havaitsee valitusta käsitellessään, että sen tekemässä päätöksessä on virhe verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto oikaisee verotuspäätöstä. Valitus raukeaa siltä osin kuin Verohallinto oikaisee päätöstään vaatimuksen mukaisesti. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen vaatimus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja varattava verovelvolliselle tilaisuus antaa määräajassa lausuntoon vastine. Verohallinnon on lisäksi varattava verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa vastaselityksen antamiseen. Verohallinto toimittaa näiden toimien jälkeen valituskirjelmän vastineineen, vastaselityksineen ja lausuntoineen hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Myös arpajaisveroa ja varainsiirtoveroa koskeviin Verohallinnon päätöksiin haetaan muutosta suoraan hallinto-oikeudelta. Varainsiirtoverotusta koskevat valitukset Verohallinto käsittelee vastaavassa oikaisumenettelyssä kuin arvonlisäverotuksessa.

Arvonlisäverolain mukainen oikaisumenettely mahdollistaa myös muissa kuin valitusten yhteydessä tapahtuvan päätöksen oikaisemisen. Samoin arpajaisverolain mukainen maksuunpanon oikaisu voidaan tehdä riippumatta siitä, miten veroviranomainen on saanut tiedon virheestä. Sen sijaan varainsiirtoverolaissa säädetty oikaisu on sidottu valitukseen. Vaikka arvonlisäverolain mukaisessa oikaisumenettelyssä ei ole kyse varsinaisesta oikaisuvaatimusmenettelystä, Verohallinto voi tehdä sille osoitettuun oikaisupyyntöön myös kielteisen valituskelpoisen päätöksen. Tämä menettely ei kuitenkaan ole edellytys valituksen tekemiselle, kuten esimerkiksi tuloverotuksessa on.

Joissakin verolaeissa ei nykyisin ole itsenäisiä säännöksiä muutoksenhakumenettelystä. Tällöin muutoksenhakuun sovelletaan hallintolainkäyttölain 5 luvun yleissäännöksiä, eli Verohallinnon päätöksestä valitetaan suoraan hallinto-oikeuteen ja valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Viittaussäännös hallintolainkäyttölain mukaiseen muutoksenhakumenettelyyn sisältyy muun muassa sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ään. Merkityksellisimmän asiaryhmän, jota koskevasta muutoksenhausta ei ole nimenomaista säännöstä, muodostavat tuloverolain (1535/1992) 122 §:ssä tarkoitetut tappioiden käyttämistä koskevat poikkeusluvut. Muita asiaryhmiä, joissa muutoksenhausta ei ole säädetty, ovat elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 43 §:ssä tarkoitettu päätös jälleenhankintavarauksen määräajan pidentämisestä, tuloverolain 57 §:ssä tarkoitetut nimeämispäätökset sekä eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetussa laissa (680/1976) tarkoitetut päätökset. Viimeksi mainitussa laissa on kuitenkin säännökset siitä, että hallinto-oikeuden antamasta päätöksestä valitetaan korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

6 1.4 Valituslupa korkeimpaan hallinto-oikeuteen

Hallintolainkäyttölaissa on lähtökohtana, että hallinto-oikeuden päätöksestä saa valittaa korkeimpaan hallinto-oikeuteen ilman valituslupaa, ellei valitusoikeutta ole nimenomaisesti rajoitettu. Verotuksessa muutoksenhaku korkeimmasta hallinto-oikeudesta edellyttää pääsääntöisesti valituslupaa. Valituslupaperusteista säädetään verotusmenettelystä annetun lain 70 §:n 2 momentissa sekä useissa muissa verolaeissa, joissa viitataan mainittuun säännökseen. Valituslupa voidaan myöntää, jos lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi on tärkeää saattaa asia korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi, asian saattamiseen korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi on erityistä aihetta asiassa tapahtuneen ilmeisen virheen vuoksi tai valitusluvan myöntämiseen on painava taloudellinen tai muu syy.

Verotuksessa on kuitenkin edelleen yksittäisiä asiaryhmiä, joissa muutoksenhaku korkeimmassa hallinto-oikeudessa ei edellytä valituslupan saamista. Tällaisia päätöksiä ovat tuloverolain 122 §:ssä tarkoitetut tappioiden poikkeuslupat, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 43 §:ssä tarkoitetut päätökset jälleenhankintavarausten määrääjän pidentämisestä, verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ssä säädetty muutoksenhaku sivullisen tiedonantovelvollisuuteen liittyvistä päätöksistä sekä tuloverolain 57 §:ssä tarkoitetut nimeämispäätökset.

7 1.5 Verohallinnon kuuleminen valitusmenettelyssä sekä viranomaisen muutoksenhakuaja ja 8 -oikeus

Verohallinnon yksikön ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuuleminen

Hallintolainkäyttölain 34 § ja 36 § sisältävät säännökset asianosaisen kuulemisesta ja viranomaisen lausunnosta. Asianosaiselle on ennen asian ratkaisemista varattava tilaisuus antaa selvityksensä muiden tekemistä vaatimuksista ja sellaisista selvityksistä, jotka voivat vaikuttaa asian ratkaisuun. Asian saa ratkaista asianosaista kuulematta vain, jos vaatimus jätetään tutkimatta tai hylätään heti tai jos kuuleminen on muusta syystä ilmeisen tarpeetonta. Valitusviranomaisen on lisäksi hankittava lausunto siltä hallintoviranomaiselta, joka on tehnyt asiassa päätöksen, jollei se ole tarpeetonta.

Verohallinnosta annetun lain (562/2010) 2 §:n mukaan Verohallinnon tehtävänä on muun ohessa veronsaajien oikeudenvilvonta. Lain 24 §:n mukaan Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö käyttää veronsaajien puhevaltaa verotusta koskevassa asiassa asianosaisena siten kuin mainitussa laissa ja muualla laissa säädetään. Verotusmenettelystä annetun lain 69 §:n mukaan hallintotuomioistuimen on varattava Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuus antaa vastine verovelvollisen tekemän valituksen johdosta. Hallinto-oikeus voi kuitenkin mainitun säännöksen mukaan ratkaista asian kuulematta Verohallinnon oikeudenvilvontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 3 000 euroa.

Edellä todettu sääntely merkitsee sitä, että hallintotuomioistuimen ei ole tarpeen kuulla verotuspäätöksen tehnyttä Verohallinnon yksikköä, koska oikeudenvilvontayksikkö, joka on osa Verohallintoa, toimii oikeudenkäynnin toisena osapuolena. Lisäksi hallintotuomioistuin voi ratkaista verovelvollisen tekemän valituksen Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköäkin kuulematta, jos valituksen verointressi on enintään 3 000 euroa. Verohallinnon tekemän otantatutkimuksen mukaan mahdollisuutta Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulematta jättämiseen käytetään nykyisin noin joka neljännessä verovalitusasiassa. Henkilökohtaisen tulon verotusta koskevissa asioissa kuulematta jättäminen on yleisintä, koska niissä verointressitkin ovat keskimäärin pienempiä.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulematta jättäminen voi myös edesauttaa verovalitusasioiden käsittelyaikaajan lyhentämistä. Sääntelyä sovelletaan niissä verolajeissa, joissa hallinto-oikeus johtaa verovalitusprosessia sen alusta saakka, eli tuloverotuksessa, ennakkoperinnässä, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa. Menettelyä ei sovelleta muun muassa arvonnisäverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhakuaja

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhakuaja lasketaan yleensä joko verotuksen toimittamista seuraavan vuoden alusta tai siitä, kun tietty verotuspäätös on tehty. Jos muutoksenhakuajan alkamisesta ei ole erikseen säädetty, oikeudenvilvontayksikön määräaika alkaa päätöksen tiedoksisaannista, mikä edellyttää sitä, että päätös annetaan oikeudenvilvontayksikölle nimenomaisesti tiedoksi. Tällainen menettely koskee niitä päätöksiä, joiden muutoksenhakumenettelyyn sovelletaan yksinomaan hallintolainkäyttölakia. Näitä ovat muun muassa tappioiden poikkeuslupapäätökset ja yleishyödyllisten yhteisöjen veronvapauspäätökset.

Sivullisen tiedonantovelvollisuuteen liittyvä viranomaisen muutoksenhakuoikeus

Sivullisen tiedonantovelvollisuudella tarkoitetaan muille kuin verovelvolliselle itselleen säädettyä velvollisuutta antaa verovelvollista koskevia tietoja verotusta varten. Sivullisen tiedonantovelvollisuus koskee esimerkiksi työnantajia, eläkelaitoksia, pankkeja ja vakuutuslaitoksia, ja asiasta säädetään muun muassa verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa.

Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä ei ole oikeutta hakea valittamalla muutosta Verohallinnon päätöksiin, jotka koskevat velvollisuutta antaa verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa tarkoitettuja tietoja. Verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:n mukaan muutosta saa hakea ainoastaan tiedonantovelvollinen. Asiaa koskevan hallituksen esityksen (HE 57/2004 vp) mukaan tämä poikkeus on perustunut siihen, että tiedonantovelvollisuudessa ja sen mahdollisessa laiminlyönnissä ei ole kyse tiedonantovelvolliseen kohdistuvasta verotuksesta. Sen vuoksi ei katsottu tarpeelliseksi, että veroasiamiehellä olisi muutoksenhakuoikeus. Tämä olisi ollut hallituksen esityksen perusteluiden mukaan myös käytännössä ongelmallista, koska toimivaltaisen veroasiamiehen yksiselitteinen määrittäminen on tiedonantovelvollisuuteen liittyvän menettelyn vuoksi vaikeaa. Viimeksi mainitulla perustelulla ei nykyisin ole merkitystä, koska Veronsaajien oikeudenvallontayksikön toimivalta käsittää koko maan.

Voimassa olevan sääntelyn mukaan esimerkiksi sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen tai laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen viranomainen ei voi siten lainkaan hakea muutosta. Jos tiedonantovelvollinen hakee muutosta tällaiseen päätökseen, valitusprosessissa vastapuolena toimii Verohallinnon asianomainen yksikkö, ei Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö.

9

10 1.6 Toimivaltainen hallinto-oikeus Konserniverokeskuksen tekemissä verotuspäätöksissä

Verotusta koskevan valituksen käsittelee se hallinto-oikeus, jonka toimivaltaan asia eri verolaeissa ja muualla lainsäädännössä olevien säännösten mukaan kuuluu. Esimerkiksi tuloverotusta koskevan valituksen käsittelee verotusmenettelystä annetun lain 66 §:n mukaisesti se hallinto-oikeus, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen verovuoden kotikunta on ollut. Edellä sanotusta poiketen Konserniverokeskuksen tekemistä päätöksistä tehdyissä valituksissa toimivaltainen hallinto-oikeus on Verohallinnosta annetun lain 34 §:n mukaan Helsingin hallinto-oikeus.

11 1.7 Verointressiltään vähäisten muutosvaatimusten ja arvioverotusten kumoamisvaateiden käsittely verotuksen oikaisulautakunnassa

Verotuksen oikaisulautakunnan suppea kokoonpano, jossa on puheenjohtajan lisäksi yksi veronmaksajia edustava jäsen, voi ratkaista sellaisen asian, jossa veron määrä voisi oikaisuvaatimuksen johdosta muuttua enintään 3 000 euroa. Menettely mahdollistaa sen, että oikaisulautakunnan laaja kokoonpano voi keskittyä taloudellisesti ja periaatteellisesti merkittävien asioiden käsittelyyn.

Mahdollisuutta lautakunnan suppean kokoonpanon käyttämiseen on hyödynnetty erityisesti henkilöverotuksessa, jossa tällaisia verointressiltään vähäisiä tapauksia on Verohallinnon tekemän otantatutkimuksen perusteella ollut noin 70 prosenttia lautakunnan ratkaistavaksi menevistä tapauksista. Yhteisöasiakkaiden oikaisuvaatimusmenettelyssä suppean kokoonpanon käyttäminen on ollut harvinaista, koska verointressi on pääsääntöisesti ollut suurempi. Verohallinnon tekemän otantatutkimuksen mukaan verointressin määrä alittaa 3 000 euroa joka neljännessä yhteisöasiakkaiden lautakuntatapauksissa.

Verotusmenettelystä annetun lain 27 §:n 1 momentin mukaan verotus on toimitettava arvioimalla, jos veroilmoitusta ei ole annettu tai sitä ei voida panna oikaistunakaan verotuksen perusteeksi. Arvioverotuksen yhteydessä määrätään yleensä mainitun lain 32 §:n 3 momentin mukainen veronkorotus. Jos verovelvollinen antaa tällaisessa tapauksessa verotuksen päättymisen jälkeen veroilmoituksen, veroilmoitus katsotaan lähtökohtaisesti ilman nimenomaista vaatimustakin oikaisuvaatimukseksi, jolla vaaditaan arvioverotuksen ja veronkorotuksen poistamista sekä verotuksen toimittamista veroilmoituksen mukaisesti.

Yleisimmin arvioverotuksen kumoaminen liittyy yhteisöasiakkaiden verotukseen. Verohallinnon tilastotietojen mukaan oikaisulautakunnat kumosivat ja palauttivat Verohallinnon käsiteltäväksi vuonna 2010 yhteensä 816 yhteisöasiakkaan arvioverotusta, mikä muodostaa lähes kolmasosan kaikista yhteisöverotuksen lautakuntatapauksista. Lautakunnille näistä tapauksista ei ole aiheutunut juurikaan lisätyötä, koska kumottavat arvioverotukset on käsitelty hyvin massaluontoisesti, mutta lautakuntakäsittely on silti jossain määrin hidastanut asioiden käsittelyä.

Verohallinto voi verotusmenettelystä annetun lain 61 §:n mukaan ratkaista vain sellaisen oikaisuvaatimuksen, jonka se hyväksyy kokonaan. Käytännössä arvioverotuksen poistamista koskevia oikaisuvaatimuksia ei yleensä voida sellaisenaan hyväksyä Verohallinnon oikaisupäätöksellä, koska niissä on useimmiten määrätty veronkorotusta, jota ei katsota aiheelliseksi poistaa kokonaan. Oikaisuvaatimusta käsitellessään oikaisulautakunta toimii puolestaan muutoksenhakuasteena, joka ei voi toimittaa verotusta. Tämän vuoksi oikaisulautakunta useimmiten kumoaa arvioverotuksena toimitetun verotuksen ja palauttaa sen Verohallinnolle uudelleen toimitettavaksi. Lautakunta voi myös hylätä arvioverotuksen poistamista koskevan oikaisuvaatimuksen ja jättää arvioverotuksen voimaan joko sellaisenaan tai alennettuna, jos se katsoo, että uusikin veroilmoitus on siinä määrin epäluotettava, että sitä ei voida panna oikaistunakaan verotuksen perusteeksi.

12 1.8 Veron maksamisen lykkäys ja maksujärjestely

Veron maksamisen lykkäys

Veronkantolaissa (609/2005) ja verotililaissa (604/2009) säädetään siitä, miten Verohallinnon toimivaltaan kuuluvat verot kannetaan ja mitä perintäkeinoja niiden verojen perinnässä voidaan käyttää. Eri verolaeissa olevien säännösten nojalla veron maksamisesta voidaan vapauttaa osittain tai kokonaan tai niiden maksamiselle voidaan myöntää lykkäystä. Verovelvollinen voi myös pyytää, että Verohallinto ryhtyisi maksujärjestelyyn.

Veron maksamisen lykkäystä koskevia säännöksiä on useissa verolaeissa, joissa säädetään myös lykkäyksen myöntämisen edellytyksistä. Edellytykset on määriteltä pääasiassa luonnollisia henkilöitä varten. Lykkäyksen saamisen edellytyksenä ovat yleensä verovelvollisen taloudelliseen tilanteeseen ja sosiaalisiin syihin liittyvät niin sanotut sosioekonomiset syyt. Maksuvaikeuden tulee olla tilapäistä erityisen syyn, kuten sairauden tai työttömyyden taikka muun sellaisen syyn vuoksi. Tällaisen syyn on lisäksi tullut alentaa verovelvollisen veronmaksukykyä olennaisesti niin, että veron maksamista maksuunpanossa määrättyinä eräpäivinä ei kohtuudella voida edellyttää. Vero on maksettava sen jälkeen, kun syy on poistunut.

Veronlykkäystä koskevia säännöksiä ovat verotusmenettelystä annetun lain 90 §, rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) 22 §, perintö- ja lahjaverolain (378/1940) 53 §, ennakkoperintälain (1118/1996) 57 §, työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain (366/1963) 14 §, arpajaisverolain (552/1992) 18 §, arvonnäisäverolain 211 §, vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain (664/1966) 7 §, varainsiirtoverolain (931/1996) 52 § ja kiinteistöverolain (654/1992) 37 §. Lainkohdissa säädetään toimivaltaisesta viranomaisesta, lykkäyksen edellytyksistä sekä menettelyistä. Eräissä verolaeissa, kuten verotusmenettelystä annetussa laissa, on lisäksi verolajin erityispiirteet huomioon ottavia säännöksiä lykkäyksen

myöntämisen edellytyksistä. Säännösten mukaan valtiovarainministeriöllä on lisäksi yleinen oikeus määrätä lykkäysten ehdoista.

Verotusmenettelystä annetun lain 90 §:n mukaan lykkäys voidaan myöntää, jos verovelvollisen veronmaksukyky on olennaisesti alentunut hänen käytettävissä olevat tulot ja varallisuus huomioon ottaen elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai muun erityisen syyn johdosta. Lykkäys voidaan myöntää myös silloin, jos verovelvollinen on kuollut ja häneltä on jäänyt omaisia, joiden elatus on pääasiassa ollut verovelvollisen ansion varassa, ja veron periminen olisi ilmeisesti kohtuutonta. Lisäksi lykkäys voidaan myöntää, jos verovelvollisen on katsottava erehtyneen veronhuojennussäännösten tai muiden verosäännösten sisällöstä eikä erehtymistä voida pitää verovelvollisen huolimattomuudesta tai laiminlyönnistä aiheutuneena ja lykkäämiseen on tapauksen luonteesta johtuvia tai muita erityisiä syitä. Lisäksi mainitaan, että lykkäys voidaan myöntää, jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Lykkäys on veroeräkohtainen toimenpide. Lykkäystä haetaan Verohallinnolta kirjallisesti vapaamuotoisella hakemuksella. Hakemuksessa on mainittava, mitä veroa hakemus koskee, kuinka pitkäksi aikaa lykkäystä haetaan sekä perusteet, joilla lykkäystä haetaan. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon toimivaltaan kuuluvan lykkäysasian ratkaistavakseen. Lykkäyksestä annetaan päätös, jossa muun muassa määrätään uusi maksupäivä. Lykkäysaika on yleensä enintään 12 kuukautta. Päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.

Tarkemmin lykkäyksen ehdoista säädetään eräiden verojen lykkäyksen ehdoista annetussa valtiovarainministeriön asetuksessa (1285/2003). Sen mukaan lykkäys myönnetään ehdolla, että lykätyn veron suorittamisesta annetaan vakuus. Vakuutta ei kuitenkaan vaadita, jos veron määrä on pieni, lykkäysaika on lyhyt tai on olemassa muu erityinen syy. Vakuudeton lykkäys myönnetään vain sillä ehdolla, että se ei estä veronkuittausta. Lykkäysajalta peritään korkoa, josta säädetään veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995). Vuonna 2011 korko on 8,5 prosenttia. Erityisen painavista kohtuussyistä lykkäys voidaan myöntää korotta, mutta käytännössä koroton lykkäys on erittäin harvinaista. Veron perintä keskeytyy lykkäyksen ajaksi. Jos verovelvollinen ei ole kyennyt maksamaan veroa lykkäysaikana ja lykkäysperuste on edelleen olemassa, hän voi pyytää lykkäyksen jatkamista. Muussa tapauksessa vero peritään ulosottoteitse.

13

Maksujärjestely

Veronkantolain 34, 35 ja 37 §:ssä säädetään Verohallinnon toimista veron perimiseksi. Säännösten nojalla verojäämän syntymisen jälkeen perintään on ryhdyttävä välittömästi ja perintä on saatettava loppuun niin pian kuin mahdollista. Jos verovelvollinen ei maksa vapaaehtoisesti, hänet on saatava täyttämään maksuvelvollisuutensa viime kädessä ulosotto- tai konkurssimenettelyssä. Tästä menettelystä Verohallinnolla on mahdollisuus poiketa 35 §:n 1 momentin 2 kohdan nojalla. Sen mukaan ulosottoon lähettämisen tai konkurssiin hakemisen sijasta Verohallinto voi erikoisperintätoimena ryhtyä verojen maksujärjestelyyn. Maksujärjestelyn tulee olla verovelvollisen tilanteen ja verojen kerryttämisen kannalta tarkoituksenmukaista. Maksujärjestelyyn ryhdytään, jos sen voidaan olettaa johtavan riittävän hyvään kertymään kun otetaan huomioon verovelvollisen maksukyky ja halukkuus suorittaa verot.

Maksujärjestely koskee kaikkia Verohallinnon kantamia veroja ja se voidaan myöntää luonnolliselle tai juridiselle henkilölle. Toisin kuin lykkäyksessä myöntämisperusteina korostuvat enemmän veron perintään liittyvät tekijät kuin sosioekonomiset syyt etenkin silloin, kun verovelvollinen on yritys tai yhteisö. Maksujärjestelyä harkittaessa asiaa arvioidaan lykkäystä laajemmin sekä verovelvollisen että velkojan asemassa olevan Verohallinnon kannalta. Maksujärjestelyyn voidaan siten ryhtyä, jos arvioidaan, että maksujärjestelyllä voidaan paremmin edistää maksamatta jääneen veron kertymistä verrattuna siihen tilanteeseen, että maksujärjestelyyn ei ryhdyttäisi.

Lykkäyksellä ja maksujärjestelyllä on samansuuntainen tavoite. Molemmissa menettelyissä veron maksuaikataulusta joustetaan verovelvollisen olosuhteiden mukaan ja verovelvolliselle annetaan

mahdollisuus sopeutua tilanteeseen maksukyvyn rajoissa, jos edellytykset joustolle ovat muutoin olemassa.

Laissa ei ole tarkempia säännöksiä maksujärjestelyyn ryhtymisen edellytyksistä. Verohallinto on antanut asiasta ohjeen (17.8.2011, nro 536/559/2011). Verohallinnon ohjeessa on määritelty maksujärjestelyn aloittamisen yleiset edellytykset, voimassaolon ehdot sekä menettely maksujärjestelyn raukeamistilanteessa. Luonnollisia henkilöitä koskevia edellytyksiä ovat muun muassa työttömyys, sairaus, asevelvollisuus ja elatusvelvollisuus. Ohjeessa on erikseen mainittu yrityksien ja yhteisöjen osalta siitä, että maksujärjestelyyn ryhtymisen syy voi johtua liiketoiminnan ongelmista, rahoitusvaikeuksista, suhdannevaihteluista tai muusta vastaavasta syystä.

Maksujärjestelyasia voi tulla vireille verovelvollisen aloitteesta tai sen johdosta, että Verohallinto ottaa yhteyttä verovelvolliseen. Jos verovelvollisella on maksuvaikeuksia, tämä voi pyytää maksujärjestelyä. Yritykset hakeutuvat usein maksujärjestelymenettelyyn torjuakseen ajautumista vielä syvempiin maksuvaikeuksiin. Jos maksujärjestely ei onnistu, seurauksena voi olla konkurssi. Pyyntö maksujärjestelyn saamiseksi voi olla vapaamuotoinen, joko suullinen tai kirjallinen. Usein pyyntö sisältää samalla verovelvollisen oman ehdotuksen maksuaikatauluksi. Jos maksujärjestelyyn ei ryhdytä, Verohallinto ilmoittaa siitä useimmiten suullisesti, mutta tarvittaessa myös kirjallisesti. Verovelvolliselta voidaan tarvittaessa ennen maksujärjestelyn aloittamista pyytää maksukyvyn ja -halun todentamiseksi suurempaa maksusuoritusta.

Kun verovelvollinen pyytää maksujärjestelyä, kyse ei ole hakemusasiasta, johon veronkantoviranomainen antaisi valituskelpoisen päätöksen. Kyse on erikoisperintätoimen käynnistämiseen liittyvästä yhteydenotosta, jonka johdosta veronkantoviranomainen joko ryhtyy maksujärjestelyyn tai verovelan perintää jatketaan muulla tavoin, kuten ulosottomenettelyssä.

Maksujärjestelyn olennaisin sisältö on uusi maksuaikataulu. Siinä verojääminä olevien verojen yhteismäärä jaetaan pienemmiksi maksueriksi, jotka verovelvollisen tulee suorittaa määrättyinä maksupäivinä, kunnes koko verovelka on suoritettu. Lisäksi edellytetään, että veroja koskevat ilmoitukset annetaan laissa säädettyinä aikoina. Tämä tarkoittaa muun muassa tuloverotusta koskevia ilmoituksia ja verotilimenettelyssä olevien verojen kausiveroilmoituksia. Uudet, erääntyvät verot tulee maksaa viimeistään niiden eräpäivänä. Maksujärjestelyn kesto on tavallisesti muutamasta kuukaudesta yli vuoteen. Maksamisen turvaamiseksi saatetaan verovelvolliselta pyytää vakuus. Käytännössä vakuudet ovat harvinaisia.

Maksujärjestelyn voimassaoloaikana Verohallinto ei ryhdy muihin perimistoimiin. Maksujärjestelyyn kiinnitettyjä veroja ei ilmoiteta niin sanotulla protestilistalla julkaistaviksi. Ennakkoperintärekisteröinnissä veronmaksuvelvollisuus katsotaan täytetyksi, jos verovelasta on tehty maksujärjestely. Viivästysseuraamukset kertyvät normaaliin tapaan maksujärjestelyn voimassaoloajanakin. Jos maksujärjestelyn ehtoja ei noudateta, maksujärjestely raukeaa. Raukeamisen jälkeen Verohallinto lähettää verot ulosottoon tai velallinen haetaan konkurssiin. Verohallinto voi ryhtyä myös muuhun erikoisperintätoimeen.

Tilastotietoja

Alla olevassa taulukossa on kuvattu viime vuosina myönnettyjen lykkäysten ja tehtyjen maksujärjestelyjen lukumäärät.

Vuosi	Myönteiset lykkäys- päätökset (kpl)	Maksujärjestelyt (kpl)
2006	3 323	26 490
2007	2 774	20 078
2008	2 493	16 399
2009	2 057	18 865
2010	2 037	16 448

Lykkäyshakemusten ja -päästösten määrät ovat viime vuosina alentuneet. Sen voidaan arvioida johtuvan muun muassa siitä, että osa asioista pannaan jo nyt vireille lykkäyshakemuksen sijasta maksujärjestelypyyntönä.

Vuonna 2010 haettiin lukumääräisesti eniten verotusmenettelystä annetun lain 90 §:ssä tarkoitettua lykkäystä. Myönnettyjen lykkäysten määrä oli yhteensä 8 miljoonaa euroa. Lykkäysaika oli enintään kuusi kuukautta 34 prosentissa tapauksia, enintään 12 kuukautta 45 prosentissa tapauksia ja yli 12 kuukautta 21 prosentissa tapauksia.

Maksujärjestelyiden määrästä suurin osa on henkilöasiakkaiden kanssa tehtyjä yhteen verolajiin kohdistuvia muutaman kuukauden maksujärjestelyjä. Ne vastaavat luonteeltaan lykkäyksiä. Myös maksujärjestelyjen määrä on viime vuosina alentunut. Osaksi se johtuu siitä, että Verohallinto tarkisti maksujärjestelymenettelyään vuonna 2007 siten, että samalle verovelvolliselle ei voida myöntää uutta järjestelyä yhtä helposti kuin aiemmin.

Vuonna 2010 tehtyihin maksujärjestelyihin oli kiinnitetty verovelkaa noin 200 miljoonaa euroa. Samana vuonna maksujärjestelyistä kertyi 35 miljoonaa euroa. Maksujärjestelyt jakautuivat keston mukaan seuraavasti: enintään kuusi kuukautta 40 prosenttia tapauksista, enintään 12 kuukautta 37 prosenttia tapauksista ja yli 12 kuukautta 23 prosenttia tapauksista.

14 1.9 Verosta vapauttaminen

Sääntely ja menettely

Verosta vapauttamisella tarkoitetaan toimivaltaisen viranomaisen tekemää päätöstä, jossa vero- tai maksuvelvollinen vapautetaan osittain tai kokonaan suoritettavasta tai jo suoritetusta verosta. Verovelvollinen tekee vapauttamista koskevan hakemuksen, jonka viranomainen ratkaisee. Hakemus voidaan myös hylätä.

Vastaavasti kuin veron maksamisen lykkäyksestä myös verosta vapauttamisesta säädetään kussakin verolaissa. Laeissa säädetään niistä edellytyksistä, joiden täytyessä viranomainen voi myöntää vapautuksen. Esimerkiksi verotusmenettelystä annetun lain 88 §:ssä määritellyt edellytykset ovat sisällöltään samat kuin lykkäykselle saman lain 90 §:ssä säädetty edellytykset.

Kuten lykkäystä koskevasta päätöksestä myöskään verosta vapauttamista koskevasta päätöksestä ei saa valittamalla hakea muutosta. Tämä on perusteltua sen vuoksi, että verosta vapauttamisessa on kyse tarkoituksenmukaisuus- ja kohtuusharkinnasta, eikä tehty kielteinen päätös saa oikeusvoimaa. Vero- tai maksuvelvollinen voi aina tehdä uuden hakemuksen. Käytännössä näin tapahtuu silloin, kun hakijalla on esittää uusia perusteluita tai hänen olosuhteensa ovat muuttuneet tai uuteen hakemukseen on jokin muu syy.

15

Vapautuksen myöntävä viranomainen ja käsiteltävien asioiden määrä

Verohallinto ratkaisee valtiolle menevää veroa koskevat huojennusasiat. Käytännössä huojennusasiat ratkaisee verovelvollisen kotikunnan mukaan määräytyvä Veronkantoyksikön alueellinen perintäyksikkö. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen. Ministeriö ei ole merkittävässä määrin käyttänyt tätä ratkaisuvaltaa.

Verohallinnossa ratkaistaan valtionveroa ja yhteisön tuloveroa, kansainvälisestä kaksinkertaisesta verotuksesta johtuvaa tuloveroa, perintö- ja lahjaveroa, ennakoverojen viivästysseuraamuksia, pidättämättä jätettyä ennakonpidätystä, pidättämättä tai suorittamatta jätetyn ennakonpidätyksen korotusta ja veronlisäystä, suorittamatta jätetyn työnantajan sosiaaliturvamaksun korotusta ja veronlisäystä, lähdeveroa, arvonnalisäveroa, varainsiirtoveroa, arpajaisveroa, Liikenteen

turvallisuusviraston kantamaa autoveroa sekä edellä mainittujen verojen ja maksujen viivästysseuraamuksia koskevat hakemukset.

Kunnallis- ja kiinteistöveroa koskevat huojenusasiat ratkaisee puolestaan asianomainen kunta. Jos kunta myöntää huojenuksen kunnallisveroon, samalla huojenetaan myös vastaava kirkollisvero sekä vakuutetun sairausvakuutusmaksu. Seurakunnalla on lisäksi mahdollisuus vapauttaa kirkollisverosta, jos kunnallisveroa ei ole huojenettu. Kansaneläkelaitoksella ei ole vastaavaa itsenäistä toimivaltaa kuin seurakunnilla. Toimivalta Ahvenanmaalla kotipaikan omaavien verovelvollisten verosta vapauttamista koskevissa asioissa ei poikkea muusta Suomesta. Valtionveroa koskevat huojenusasiat ratkaisee siten Verohallinto ja kunnallisveroa koskevat asiat asianomainen Ahvenanmaan kunta.

Paikallinen metsäkeskus voi vapauttaa metsänhoitomaksusta metsänhoidollisin perustein. Lisäksi Valtiokonttori voi myöntää maksuvapautuslain (529/1980) nojalla vapautuksen rikosperusteisesta verotukseen liittyvästä vahingonkorvauksesta osaksi tai kokonaan.

Verohallinto ratkaisee vuosittain noin 1 200–1 500 verosta vapauttamista koskevaa hakemusta. Suurin osa hakemuksista koskee tuloverotuksen jäännösveroja ja seuraavaksi yleisimpiä ovat perintö- ja lahjaveroa koskevat hakemukset. Vapautetun valtionveron määrä on vuosittain noin 500 000 euroa. Kuntien ratkaisemista asioista ei ole olemassa koko maan kattavaa tilastoa. Voidaan olettaa, että hakemusten lukumäärä on vähintään yhtä suuri kuin Verohallinnossa käsiteltyjen asioiden määrä.

16 2. NYKYTILAN ARVIOINTI

17 2.1 Ennakkopäätösluonteisten tapausten käsittely muutoksenhakuasteissa

Nykytilan keskeisenä ongelmana on, että veroasioiden oikeudenkäyntien käsittelyajat ovat varsin pitkiä. Tämä koskee yleisesti kaikkia veroasioita koskevia muutoksenhakuja, mutta erityinen merkitys koko verojärjestelmän toimivuuden kannalta on niiden tapausten käsittelyajan pituudella, joilla on vaikutusta puheena olevaa tapausta yleisemmin. Tällaisia ovat ne tapaukset, jotka menevät korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäviksi. Keskimäärin muutoksenhakuprosessi kestää noin 4–5 vuotta, kun aika lasketaan ensiasteen päätöksestä tehdystä oikaisuvaatimuksesta tai valituksesta siihen, kun korkein hallinto-oikeus antaa ratkaisunsa.

Verohallinnossa selvitettiin vuonna 2010 korkeimman hallinto-oikeuden vuosina 2008 ja 2009 julkaisemien verotusta koskevien tapausten käsittelyaikoja eri muutoksenhakuvaiheissa. Selvityksessä käytiin läpi yhteensä 92 Verohallinnon toimivaltaan kuuluvaa verovalitusasiaa, joista 50 oli vuosikirjaratkaisuja ja 42 julkaistuja ratkaisulyhennelmiä. Yli kahdessa kolmasosassa tapauksista valituksen kohteena oli hallinto-oikeuden ratkaisu. Yleisin asiaryhmä oli tuloverotus, josta annettuja ratkaisuja oli 27 kappaletta. Valitukset koskivat verovuosia 1995–2006. Suurin osa valituksista koski vuosilta 2002–2004 toimitettuja verotuksia. Vanhimpien verovuosien ratkaisut liittyivät toimitettuihin jälkiverotuksiin. Tuloverotusta koskevissa tapauksissa oikaisuvaatimuksen vireille tulosta korkeimman hallinto-oikeuden päätökseen kuluneen ajan mediaani oli lähes neljä vuotta ja keskiarvo yli neljä vuotta. Oikaisulautakunnan päätöksestä korkeimman hallinto-oikeuden päätökseen kuluneen ajan mediaani oli puolestaan yli kolme vuotta ja keskiarvo lähes 3,5 vuotta. Oikaisulautakunnan päätös annettiin keskimäärin 10 kuukauden kuluttua oikaisuvaatimuksen vireille tulosta mediaanin ollessa 8 kuukautta. Tapausten käsittelyajan keskiarvo hallinto-oikeudessa oli 15,1 kuukautta ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa 19 kuukautta.

Selvityksen mukaan vajaa kolmasosa tapauksista koski keskusverolautakunnan antamaa ennakkoratkaisua. Näiden tapausten keskimääräinen käsittelyaika keskusverolautakunnassa oli 3,8 kuukautta ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa oli 11,3 kuukautta. Päätöksistä suurin osa koski tuloverotusta.

Kaikkiaan hallinto-oikeudet antoivat vuonna 2009 yhteensä 3 657 verotusta koskevaa päätöstä, joiden käsittelyajan keskiarvo oli 12,4 kuukautta. Tilastotieto sisältää Verohallinnon toimittamaa verotusta koskevien asioiden lisäksi myös muut veroasiat, kuten autoveroasiat. Veroasioiden käsittelyajat olivat pidempiä kuin kaikkien hallinto-oikeuksissa ratkaistujen tapausten perusteella laskettu käsittelyajan keskiarvo, joka oli 10,2 kuukautta. Korkeimman hallinto-oikeuden verotusta koskevien päätösten käsittelyajan keskiarvo vuonna 2009 oli 10,8 kuukautta. Tämä tilastotieto käsittää 1 024 tapausta, mihin sisältyy muun muassa 300 väylämaksupäätöstä sekä keskusverolautakunnasta tulleet asiat. Vuonna 2010 hallinto-oikeudet ratkaisivat vastaavasti yhteensä 4 293 verotusta koskevaa asiaa ja niiden keskimääräinen käsittelyaika oli 9,9 kuukautta. Korkein hallinto-oikeus puolestaan ratkaisi vuonna 2010 verotusta koskevia valitusasioita 1 274 kappaletta ja keskimääräinen käsittelyaika oli 10,8 kuukautta. (esitykseen lisätään v. 2011 tiedot, kun ne ovat saatavilla)

Verohallinnossa laaditusta selvityksestä kävi ilmi, että keskusverolautakunnan kautta tulleiden tapausten käsittelyaika korkeimmassa hallinto-oikeudessa on huomattavasti muita julkaistuja tapauksia lyhyempi, ja niissä ratkaisut painottuvat enemmän yhteisöverotukseen ja uuden lainsäädännön tulkintaan. Hallinto-oikeuden kautta korkeimman hallinto-oikeuden käsittelyyn tulleiden julkaistujen tapausten käsittely kestää sekä hallinto-oikeudessa että korkeimmassa hallinto-oikeudessa pidempään kuin muiden tapausten. Tuloverotuksen osalta ratkaisut painottuvat henkilöverotukseen.

Kuten edellä olevasta ilmenee, normaalin muutoksenhakuprosessin kautta ei saada riittävän nopeasti ylimmän oikeusasteen prejudikaatteja, jotka ohjaisivat uusien säännösten ja ilmiöiden vero-oikeudellista tulkintaa Verohallinnossa ja alemman asteen muutoksenhakuelimissä. Vaikka veroprosessien pitkittyminen on ensisijaisesti yksittäisen verovelvollisen oikeusturvan toteutumiseen liittyvä ongelma, korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätösten viivästymisellä on vaikutusta yksittäistä verovelvollista laajemmin koko oikeusjärjestyksen toimivuuteen. Verotuksessa joudutaan ottamaan kantaa sellaisiin tulkintakysymyksiin, jotka koskevat suurta määrää verovelvollisia. Prejudikaatin puuttuminen saattaa aiheuttaa esimerkiksi epäyhtenäisyyttä verotuskäytännössä sekä ristiriitaisuutta alempien muutoksenhakuasteiden ratkaisukäytännössä, jolloin asioiden käsittely saattaa ruuhkautua muutoksenhakuasteissa ja näin heikentää oikeusturvan saatavuutta laajemminkin. Virheellisten verotuspäätösten jälkikäteinen oikaiseminen on lisäksi työlästä sekä verovelvollisille että Verohallinnolle erityisesti tilanteissa, jossa ennen korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisua on jo käsitelty lukuisa määrä vastaavia tapauksia Verohallinnossa ja alemmissa muutoksenhakuasteissa.

Verotuksen ennakkollisessa oikeusturvajärjestelmässä ja siihen liittyvässä muutoksenhakumenettelyssä on otettu huomioon ennakkopäätösluonteisten tapausten erityinen luonne. Keskusverolautakunnan ja Verohallinnon ennakkoratkaisuhakemukset ja niistä tehtävät valitukset on säädetty käsiteltäväksi kiireellisinä. Kiireellisenä käsitteleminen perustuu ensisijassa ennakkoratkaisua hakevan verovelvollisen oikeusturvan tarpeeseen, mutta ennakkoratkaisuissa on usein kyse oikeudellisesti tulkinnanvaraisista asioista, joissa annettavilla ratkaisuilla saattaa olla vaikutusta myös verotus- ja oikeuskäytännön muotoutumiseen. Verohallinnon antamissa ennakkoratkaisuissa muutoksenhakumenettely poikkeaa myös verotuksen muusta muutoksenhakumenettelystä. Ennakkoratkaisusta haetaan muutosta suoraan hallinto-oikeudelta, eikä niitä käsitellä siten lainkaan verotuksen oikaisulautakunnissa tai muussa oikaisuvaatimusmenettelyssä. Muutoksenhakumenettelyn erillaisuus on perusteltua samoista syistä kuin käsittelyn kiireelliseksi säätäminen.

Keskusverolautakunnan ennakkoratkaisumenettely mahdollistaa yksittäisen verovelvollisen näkökulmasta varsin nopean keinon saada tärkeään verotusta koskevaan kysymykseen sitova ennakkollinen kannanotto. Ennakkoratkaisuhakemuksen keskimääräinen käsittelyaika keskusverolautakunnassa on noin neljä kuukautta. Toisaalta menettelyn avulla voidaan saada korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätöksiä uuteen lainsäädäntöön tai uusiin taloudellisiin ilmiöihin liittyvistä tulkintakysymyksistä joissain tilanteissa jo ennen kuin näihin kysymyksiin

joudutaan ottamaan verotusmenettelyssä kantaa. Keskeiset prejudikaatit esimerkiksi uuden lainsäädännön tulkinnasta saadaankin käytännössä hyvin usein keskusverolautakunnan ennakkoratkaisumenettelyn kautta. Noin kolmasosa korkeimman hallinto-oikeuden vuosittain julkaisemista ratkaisuista koskee tapauksia, joissa valitus on tehty keskusverolautakunnan ennakkoratkaisusta. Näiden tapausten keskimääräiseksi käsittelyajaksi muodostuu noin 1–1,5 vuotta, kun mukaan lasketaan myös käsittelyaika keskusverolautakunnassa. Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisun saamiseen kuuluva käsittelyaika on siten merkittävästi lyhyempi kuin verotuksen toimittamista seuraavassa jälkikäteisessä muutoksenhakumenettelyssä.

Verotuksen jälkikäteinen muutoksenhakujärjestelmä ei nykyisin sisällä erityisiä menettelyjä, jotka mahdollistaisivat ennakkopäätösluonteisen tapauksen nopeutetun käsittelyn. Ennakollisessa oikeusturvajärjestelmässä verovelvollisella on käytössään ennakkokannanottomenettely. Vastaavasti myös verotuksen toimittamisen jälkeiseen muutoksenhakujärjestelmään tulisi sisällyttää menettely, joka mahdollistaisi erityistilanteissa ennakkopäätösluonteisen tapauksen saattamisen korkeimman hallinto-oikeuden käsittelyyn normaalia muutoksenhakumenettelyä nopeammin. Jälkikäteisen muutoksenhaun kestoa tulisikin pyrkiä lyhentämään nykyisestä yleisesti ja erityisesti silloin, kun on kyse ennakkopäätösluonteisista tapauksista, koska näihin annettavilla korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisuilla on huomattavaa ohjausvaikutusta verotus- ja oikeuskäytäntöön.

Muutoksenhakuun kuluvan ajan lyhentäminen sekä verotuksen oikaisu- ja muutoksenhakujärjestelmien yhtenäistäminen ovat olleet esillä monissa yhteyksissä. Esimerkiksi hallintotuomioistuimien toimintakertomuksessa vuodelta 2009 on todettu, että keinoja ratkaisuaikojen lyhentämiseksi niin hallinto-oikeuksissa kuin korkeimmassa oikeudessa tulisi selvittää, ja ainakin laajempaa merkitystä omaavien asioiden kiireellinen käsittely tulisi varmistaa. Myös korkeimman hallinto-oikeuden vuosikertomuksessa 2009 on todettu, että keskeisenä ongelmana on verotuksen ja muutoksenhaun pitkä käsittelyaika ja erot eri verolajien menettelyissä. Vastaavasti hallintotuomioistuimien toimintakertomuksessa vuodelta 2010 todetaan, että hallintotuomioistuimien toimivuuden ja oikeusturvan saatavuuden parantamiseksi käsittelyaikoja tulisi pystyä edelleen lyhentämään ja tuottavuutta parantamaan.

18 2.2 Tuloverotuksen ennakkotietomenettely

Jos ennakkotietoon liittyy Veronsaajien oikeudenvallontayksikön jättämä valitusvarauma, ennakkotiedolla ei ole hakijalle suurtakaan merkitystä. Ennakkotietomenettelyä koskevassa hallituksen esityksessä (HE 49/1996 vp) korostettiin tämän vuoksi sitä, että muutoksenhakuoikeuden varaamisen ei tule muodostua yleisemmäksi kuin veronsaajien edun asianmukainen valvonta edellyttää. Varaumamenettelyä perusteltiin muun muassa sillä, että se kuormittaisi silloista veroasiamiesjärjestelmää vähemmän kuin malli, jossa Verohallinto antaisi muutoksenhakukelpoisia ennakkoratkaisuja. Veroasiamiehen, nykyään Veronsaajien oikeudenvallontayksikön, olisi valitusvarauman sijasta tehtävä lyhyen valitusajan kuluessa valitus sillä uhalla, että valitusoikeus menetetään. Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö on jättänyt varauman vuosittain noin 15–30 ennakkotietoon. Määrä on vähäinen, joten perusteluissa mainittua kuormittavuusongelmaa ei käytännössä ole. Myöskään muutoksenhakuajan lyhyys ei ole ongelma, koska vastaava lyhyt muutoksenhaku aika koskee myös keskusverolautakunnan ennakkoratkaisuja ja Verohallinnon antamia ennakkoratkaisuja.

Varaumamenettelyä on toisaalta pidetty hyvin toimivana. Jos ennakkotieto on ollut verovelvollisen näkökulmasta myönteinen, eikä varaumaa ole jätetty, verovelvollinen on jo ennakkotiedon saatuaan voinut havaita, että oikeudenvallontayksikkö ei hae muutosta ennakkotiedon mukaisesti toimitetusta verotuksesta. Verovelvollinen on siten voinut ryhtyä suunnittelemaansa toimeen heti ennakkotiedon saatuaan. Toisaalla tässä esityksessä ehdotetaan tämän menettelyn säilyttämistä ja laajentamista niin, että Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voisi erityisestä syystä valitusaikansa kuluessa sitovasti ilmoittaa, että se ei tule hakemaan muutosta annettuun ennakkoratkaisuun. Tämä menettely koskisi kaikkia verolajeja.

Kuten edellä kohdassa 1.2 todetaan, Verohallinnossa tehdyssä selvityksessä on ilmennyt, että verovelvollisen näkökulmasta osittain tai kokonaan kielteisten ennakkotietojen määrä oli noin neljäsosa asiaratkaisun sisältäneiden ennakkotietojen kokonaismäärästä. Verovelvollinen ei ole voinut hakea muutosta itselleen kielteisestä ennakkotiedosta muiden ennakkoratkaisujen tapaan. Muutoksenhakumahdollisuuden puuttumista ei voida pitää verovelvollisen oikeusturvan kannalta asianmukaisena. Koska keskusverolautakunta ei myöskään anna ennakkoratkaisua asiaan, jonka Verohallinto on jo ratkaissut, verovelvollinen on voinut saattaa ennakkotiedolla ratkaistun oikeuskysymyksen ylempien oikeusasteiden käsiteltäväksi ainoastaan säännönmukaisen verotuksen muutoksenhakukeinoja käyttäen. Tällöin muutoksenhakuprosessiin on kulunut huomattavan pitkä aika. Käytännössä menettely on johtanut siihen, että verovelvolliset eivät ole toteuttaneet järjestelyjä, joita koskevat ennakkotiedot ovat olleet heille kielteisiä tai joihin on sisältynyt Veronsaajien oikeudenvallontayksikön varauma. Tällöin myöskään ennakkotiedon sisältävä tulkintakysymys ei ole lainkaan tullut tuomioistuimien ratkaistavaksi, mikä on voinut myös hidastaa tai estää aihepiiriin liittyvän oikeuskäytännön syntymistä ja siten heikentää verotuksen yleistä ennakoitavuutta.

19 2.3 Muutoksenhaku hallinto-oikeuteen arpajais-, arvonlisä- ja varainsiirtoverotuksessa sekä eräissä hakemusasioissa

Ensiasteen muutoksenhakumenettelyt ovat eri verolajeissa erilaisia. Eroja on siinä, sisältyykö muutoksenhakujärjestelmään oikaisuvaatimusmenettely ja miten oikaisuvaatimusmenettely on järjestetty.

Arvonlisäverotuksessa, arpajaisverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa ei ole oikaisuvaatimusmenettelyä eikä Verohallinto anna verovelvollisen valitukseen erityistä oikaisupäätöstä silloin, kun se katsoo, että valitus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen. Verohallinnon tulee kuitenkin tutkia asia, kuulla osapuolia sekä antaa arvonlisä- ja varainsiirtoverotuksessa lopuksi oma lausuntonsa. Kun Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tulee antaa samasta asiasta vastineensa, asiaa käsittelee prosessin tässä vaiheessa kaksi Verohallinnon yksikköä.

Näissä verolajeissa verovalitusmenettelyä koskeva prosessinjohto on ensivaiheessa Verohallinnossa, eikä hallinto-oikeudessa, kuten prosessinjohtoon kuului valitusmenettelyssä olla. Nykyinen menettely saattaa myös pidentää käsittelyaikoja, koska hallinto-oikeuden ei ole mahdollista alusta saakka johtaa prosessia niin, että asia tulisi hallinto-oikeuden edellyttämin tavoin selvitettyksi. Käytännössä sen selvittäminen, mitä selvityksiä verovelvollisen odotetaan prosessissa esittävän, on nykyisin jäänyt lähinnä Veronsaajien oikeudenvallontayksikön vastineiden sisällön varaan. Se, että kaksiasianosaissuhteen toinen osapuoli, Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö, mahdollisesti ohjaa verovelvollista siinä, mitä tämän tulisi hallinto-oikeudelle esittää, on kuitenkin prosessiasetelmana ongelmallinen. Hallinto-oikeus ei siten voi verovalitusprosessin alussa virallisperiaatteen mukaisesti ohjata yksilöidyn kysymyksen asianosaisia siinä, mitä lisäselvityksiä asiassa tulisi esittää. Jos Verohallinnossa suoritettu kuulemismenettely ei ole ollut riittävä, hallinto-oikeus joutuu kuulemaan osapuolia uudelleen aineellisen prosessinjohtoon toteuttamiseksi. Käytännössä tällainen kuulemismenettely on nykyään harvinaista.

Joissain asiaryhmissä valitusmenettelyyn sovelletaan yksinomaan hallintolainkäyttölain säännöksiä. Näin menetellään ensinnäkin niissä tilanteissa, joissa valitusmenettelystä ei ole säädetty lainkaan ja toisaalta niissä tilanteissa, joissa viitataan hallintolainkäyttölakiin. Eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetussa laissa on puolestaan säännös siitä, että valitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen edellyttää valituslupaa, mutta ensiasteen valituksesta ei ole erikseen säädetty, joten tältä osin menettelyyn sovelletaan hallintolainkäyttölakia. Myös näissä tilanteissa verotuksen muutoksenhakujärjestelmää koskevan sääntelyn epäyhtenäisyys heikentää järjestelmän selkeyttä ja johdonmukaisuutta.

20 2.4 Valituslupa korkeimpaan hallinto-oikeuteen

Verotuksen muutoksenhakujärjestelmä on epäyhtenäinen myös sen suhteen, edellyttääkö muutoksenhaku korkeimpaan hallinto-oikeuteen valituslupaa. Pääsääntöisesti valituslupa vaaditaan, mutta esimerkiksi tuloverolain 122 §:n mukaiset tappioiden poikkeuslupapäätökset voidaan saattaa korkeimman hallinto-oikeuden käsittelyyn ilman valituslupaa.

Korkeimman hallinto-oikeuden tulisi voida nykyistä enemmän keskittyä siihen, mitä oikeusturva edellyttää ylimmältä oikeusasteelta. Hallintomenettelyn kehitys sekä kaksiasteinen hallintotuomioistuinten järjestelmä antavat hyvät mahdollisuudet laajentaa valituslupasääntelyn alaa muutoksenhaussa hallinto-oikeuden päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Veroasioissa edellytetään jo nyt pääsääntöisesti valituslupaa, eikä yksittäisten verotuksen asiaryhmien jäämistä valituslupajärjestelmän ulkopuolelle voida pitää perusteltuna. Valituslupajärjestelmän tulisi siten kattaa kaikki hallinto-oikeudessa käsitellyt veroasiat.

21 2.5 Verohallinnon kuuleminen valitusmenettelyssä ja viranomaisen muutoksenhakuaja ja -oikeus

Verohallinnon yksikön ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuuleminen

Verohallinnon yksikön ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemismenettelyt vaihtelevat verolajeittain. Esimerkiksi tuloverotuksessa, ennakoperinnässä, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa hallinto-oikeus johtaa verovalitusprosessia sen alusta saakka. Oikeudenkäynnin osapuolina ovat verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö. Pääsääntönä on, että verotuspäätöksen tehnyt Verohallinnon yksikköä ei kuulla valitusprosessin aikana, vaan puhevaltaa käyttää oikeudenvilvontayksikkö. Hallinto-oikeus voi tosin niin katsoessaan pyytää myös päätöksen tehneen viranomaisen lausunnon valituksesta. Hallinto-oikeus voi myös ratkaista asian kuulematta oikeudenvilvontayksikköä, jos asian verointressi on alle 3 000 euroa. Tämä menettely on selkeä, eikä sisällä viranomaisen puolelta rinnakkaisia kirjelmia ja päällekkäistä työtä.

Arvonlisäverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa Verohallinnon asianomainen yksikkö ja oikeudenvilvontayksikkö antavat verovelvollisen valituksen johdosta lausunnon ja vastineen. Valitusta käsittelee siten tässä vaiheessa kaksi Verohallinnon yksikköä. Näitä verolajeja koskeva valitusmenettely ei sisällä myöskään muita verolajeja vastaavaa mahdollisuutta olla kuulematta oikeudenvilvontayksikköä vähäisissä asioissa.

Menettelyjä tulisi yhtenäistää siten, että hallinto-oikeus johtaisi valitusprosessia mahdollisimman aikaisesta vaiheesta. Pyrkimyksenä tulisi myös olla, että oikeudenkäynnin osapuolena oleva Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö käyttäisi pääsääntöisesti viranomaisen puhevaltaa veroprosessissa. Kuulemismenettelyä tulisi keventää myös siten, että hallinto-oikeus voisi ratkaista vähäiset verovalitusasiat oikeudenvilvontayksikköä kuulematta. Vähäisinä pidettäviä asioita koskevaa sääntelyä voitaisiin saatujen kokemusten perusteella kehittää niin, että nykyistä 3 000 euron rajaa nostettaisiin 6 000 euroon. Samalla sääntelyä täsmennettäisiin myös asian laadullisilla määrittelyillä siten, että kuuleminen tulisi tehdä myös euromääräisen rajan alle jäävissä tilanteissa silloin, kun käsiteltävä asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä. Kuten nykyisinkin, kuulematta jättämistä koskeva säännös ei olisi hallinto-oikeutta velvoittava, vaan oikeuttava.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhakuaja

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö on veroprosessissa asianosaisen asemassa. Jos muutoksenhakuajan alkamisesta ei ole muuta säädetty, oikeudenvilvontayksikön muutoksenhakuaja alkaa verotuspäätöksen tiedoksisaannista. Koska oikeudenvilvontayksikkö on viranomainen ja kuuluu Verohallintoon, oikeudenvilvontayksikön muutoksenhakuajan tulisi alkaa kaikkien Verohallinnon tekemien päätösten osalta verotuspäätöksen tekemisestä. Näin vältettäisiin viranomaisen sisäinen virallinen tiedoksiantomenettely.

Sivullisen tiedonantovelvollisuuteen liittyvä viranomaisen muutoksenhakuoikeus

Voimassa olevan sääntelyn mukaan Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö ei voi hakea muutosta sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskeviin päätöksiin, toisin kuin muussa verotuksessa. Myös sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevissa asioissa saattaa esiintyä tilanteita, jolloin päätös olisi syytä saattaa myös viranomaisen puolelta tuomioistuimen käsiteltäväksi. Vaikka tiedonantovelvollisuutta koskevissa päätöksissä ei ole kyse varsinaisesta verotuksesta, viranomaisen muutoksenhakuoikeus olisi tarpeen, jos hallinto-oikeus katsoisi, toisin kuin Verohallinto on päätöksessään katsonut, että tiedonantovelvollisuutta ei ole. Laiminlyöntimaksun määräämisessä on puolestaan kyse sellaisesta verotukseen liittyvästä sanktiosta, josta tulisi säätää normaali muutoksenhakumahdollisuus myös veronsaajan puolesta. Viranomaisen muutoksenhakuoikeutta koskevan sääntelyn tulisi myös olla mahdollisimman yhtenäistä verotuksen

eri osa-alueilla ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tulisi siten toimia verovelvollisen vastapuolena johdonmukaisesti kaikissa veroprosesseissa.

22 2.6 Verointressiltään vähäisten oikaisuvaatimusten ja arvioverotusten kumoamisen käsittely

Verotuksen oikaisulautakunnat käsittelevät vuosittain noin 27 000 oikaisuvaatimusta. Niistä valtaosa koskee henkilökohtaisen tulon verotusta. Jotta oikaisuvaatimusten käsittelyaikoja voitaisiin lyhentää ja jotta voitaisiin mahdollistaa entistä paremmin se, että lautakunnan puheenjohtajan ja neljän jäsenen laaja jaosto voisi keskittyä tulkinnallisten tapausten käsittelyyn, puheenjohtajan ja yhden jäsenen suppean jaoston välistä tehtäväjakoa olisi tarpeen tarkistaa. Kuten nykyisinkin, laajan ja suppean jaoston tehtäväjaon tulisi myös vastata Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemiselle verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä säädettyä rajaa. Tämän vuoksi laajan ja suppean jaoston välistä tehtäväjakoa määrittävä euroraja tulisi nostaa 3 000 eurosta 6 000 euroon.

Yhteisöverotuksessa noin kolmasosa oikaisuvaatimuksista liittyy arvioverotuksen poistamiseen. Jotta näiden, pääsääntöisesti selväpiirteisten, tapausten käsittelyaikoja voitaisiin lyhentää, Verohallinnon tulisi voida kumota toimittamansa arvioverotuksen ja toimittaa verotus uudelleen niissä tilanteissa, joissa verovelvollinen antaa veroilmoituksen vasta sen jälkeen, kun verotus on jo toimitettu arvioimalla.

23 2.7 Toimivaltainen hallinto-oikeus Konserniverokeskuksen tekemissä verotuspäätöksissä

Konserniverokeskuksen tekemistä päätöksistä tehdyissä valituksissa toimivaltainen hallinto-oikeus on Verohallinnosta annetun lain 34 §:n mukaan Helsingin hallinto-oikeus. Aikaisemmin vastaava säännös sisältyi verohallintolain (1557/1995) 13 §:n 4 momenttiin. Säännös sisällytettiin lakiin siinä yhteydessä, kun Konserniverokeskus perustettiin. Konserniverokeskus oli tuolloin itsenäinen viranomaisena, verovirasto, ja sen virka-alueena oli koko maa. Tuolloin katsottiin tarkoituksenmukaiseksi, että Konserniverokeskuksessa verotettavien verovelvollisten verotuksesta tehdyt valitukset käsitelisi aina yksi ja sama hallinto-oikeus. Ratkaisuun vaikuttivat Konserniverokeskuksen asiakaskunnan ja niiden verotukseen liittyvien vero-oikeudellisten kysymysten erityislaatuisuus. Tuloverotusta koskevista Konserniverokeskuksen päätöksistä on vuosittain tehty noin 25–30 valitusta Helsingin hallinto-oikeuteen.

Vuonna 2006 hallituksen esityksessä (HE 189/2006 vp) ehdotettiin, että erityinen valitustie Helsingin hallinto-oikeuteen kumottaisiin. Tuolloin valtiovarainvaliokunta muutti käsittelyssään lakiesitystä (VaVK 33/2006 vp) ja pysytti järjestelmän. Valiokunta katsoi mietinnössään, että valitusten keskitetty käsittely on perusteltua ennen kaikkea Konserniverokeskuksen asiakkaiden verotusasioiden erityisluonteen ja eri yhtiöiden välisen konserniyhteyden vuoksi.

Konserniverokeskuksen perustamisen jälkeen sen asema on muuttunut Verohallinnon organisaatiossa. Vuoden 2007 alusta alkaen sen asiakaskuntaa laajennettiin merkittävästi. Samoin Verohallinnon organisaatio ja toimintapa ovat muuttuneet vuoden 2010 syyskuun alusta yksiportaisen mallin mukaiseksi siten, että verotuksen toimittaa vain yksi Verohallinto-niminen viranomaisena. Muutoksen jälkeen Verohallinnon toimialueena on koko maa ja sen yksiköistä määrätään erikseen valtioneuvoston asetuksella. Nämä muutokset yhdessä ovat johtaneet siihen, että Konserniverokeskuksen asema Verohallinnossa ja sen tehtävien määräytymisperuste ovat erilaiset kuin silloin, kun yksikkö perustettiin. Verohallinnon toiminnan kannalta on tärkeää, että töitä voidaan jakaa ja tehdä joustavasti Verohallinnon eri toimintayksiköissä, joiden tarkemmasta työnjaosta määrätään Verohallinnon sisäisissä työjärjestyksissä. Tavoitteena on toimittaa verotus toimintayksikkörajojen estämättä, jolloin valitusten keskitettyä käsittelyä Helsingin hallinto-oikeudessa ei myöskään voida enää pitää tarkoituksenmukaisena. Lisäksi hallinto-oikeuksia kehitetään niin, että ne ovat mahdollisimman tasavahvoja ja tehtäväalaltaan yhtenäisiä. Tämän tavoitteen kanssa sopii huonosti yhteen se, että yhden Verohallinnon toimintayksikön päätöksistä valitettaisiin yleisestä valitusjärjestelmästä poiketen yhteen hallinto-oikeuteen.

24 2.8 Verojen maksamisen lykkäys ja maksujärjestely

Nykyisin Verohallinnon käytettävissä on kaksi menettelyä, joilla voidaan sopia maksuajasta tilapäisesti maksuvaikeuksissa olevan verovelvollisen kanssa. Veron maksamisen lykkäys myönnetään tai maksujärjestelyyn ryhdytään veron perinnän turvaamiseksi tilanteessa, jossa veron kertyminen muutoin vaarantuisi tai jossa on tarvetta kohtuullistaa verovelvollisen asemaa. Kummassakin menettelyssä veron perintä keskeytetään ja suorittamatta olevalle verolle lasketaan korkoa.

Maksujärjestelyn edellytyksistä on annettu Verohallinnon ohje. Lykkäyksen edellytyksistä säädetään puolestaan eri verolaeissa. Kummankaan menettelyn edellytyksiä ei ole ohjeistettu tai säädetty tyhjentävästi. Molemmista menettelyissä maksuajan myöntämisen mahdollisuuksia on ollut tarkoituksenmukaista pitää niin joustavana, että ne kattavat myös harvoin esille tulevat tai erityislaatuiset tilanteet. Käytännössä lykkäyksissä ja maksujärjestelyissä on sovellettu pääosin yhtenäisiä edellytyksiä. Joitakin eroja kuitenkin on. Ulosotossa olevasta verosta ei voida tehdä maksujärjestelyä Verohallinnon kanssa. Lykkäys on silloinkin mahdollinen.

Näiden kahden menettelyn vireille paneminen, niiden käsittelytapa ja palvelun sisältö poikkeavat toisistaan. Sen vuoksi on mahdollista, että asiallisesti samankaltaisessa tilanteessa päädytään erilaiseen tulokseen sen mukaan, kummasta menettelystä on kyse. Keskeinen ongelma on se, että menettelyt ovat kuitenkin asiallisesti rinnakkaisia ja päällekkäisiä., mikä verovelvollisen näkökulmasta on sekava tilanne.

Verohallinnossa rinnakkaiset menettelyt puolestaan työllistävät eri toimipisteissä, ja päällekkäisiä kustannuksia aiheutuu myös kahden menettelyn ohjeistuksesta ja tietojärjestelmien ylläpidosta. Nykytila on ongelmallinen myös verotilimenettelyyn siirtymisen johdosta. Lykkäysmenettely kohdistuu yhteen veroeraan, eikä se siksi sovi verotilimenettelyn perusajatuksen saldon käsittelystä. Sen sijaan maksujärjestelyssä käsitellään jo nykyisin veroerien muodostamaa kokonaisuutta, minkä vuoksi se on jo lähtökohtaisesti yhdenmukainen verotilimenettelyn tavoitteiden kanssa ja sopii myös tulevaisuudessa lykkäystä paremmin verotilimenettelyyn mukautetuksi perintätoimeksi.

25 2.9 Verosta vapauttaminen

Verosta vapauttamista koskevia asioita käsittelevät useat viranomaiset, eli Verohallinto, kunnat ja seurakunnat. Ratkaisuvälillä on hajautunut eri toimijoille, eikä näihin asioihin erikoistuneita osaamiskeskittymiä ole muodostunut Verohallintoa ja suurimpia kuntia lukuun ottamatta. Toimijoiden suuresta lukumäärästä ja käsiteltävien asioiden suhteellisesta vähäisyydestä seuraa, että ratkaisukäytäntö ja ratkaisujen laatu vaihtelee. Ratkaisukäytännön epäyhtenäisyyttä lisää viranomaisten tietojen vaihtoon liittyvät oikeudelliset esteet ja myös se, että viranomaisten välille ei ole syntynyt yhteisiä menettelytapoja, Verohallinnolla ei myöskään ole oikeutta ohjata yhtenäistävien ohjein kuntien ratkaisutoimintaa, eivätkä kunnat ole keskenään luoneet yhtenäisiä ratkaisulinjoja. Verovelvollisen valtionverosta ja kunnallisverosta vapauttamista koskevat päätökset saattavat olla keskenään ristiriitaisia, kun Verohallinto ja kunta ratkaisevat itsenäisesti samaa verovuotta koskevan huojennushakemuksen. Hajautunut toimivalta vaarantaa siten verovelvollisten yhdenvertaisen kohtelun.

Hajautunut toimintatapa ei ole myöskään kustannustehokas, koska samaa hakemusta käsitellään periaatteessa jopa kolmessa viranomaisessa. Jos hakemus voitaisiin ratkaista kaikkien veronsaajien osalta yhdellä kertaa yhdessä viranomaisessa, ratkaisujen laatu ja yhtenäisyys lisääntyisi samalla kun toiminnan tuottavuus ja taloudellisuus paranisi.

26 3 TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET

27 3.1 Ennakkopäätösvalitus korkeimmalle hallinto-oikeudelle

Esityksessä ehdotetaan, että verotuksessa otettaisiin käyttöön ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely. Verotuksen kolmiportaisesta muutoksenhakujärjestelmästä voitaisiin erityistapauksissa poiketa siten, että muutoksenhakuasteista yksi, hallinto-oikeus, ohitettaisiin. Verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä haettaisiin siten tietyin edellytyksin muutosta suoraan korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Ehdotettu menettely vastaisi pääpiirteissään yleisissä tuomioistuimissa käytössä olevaa ennakkopäätösvalitusta.

Veroasioita käsitellään tuomioistuimissa lukumääräisesti paljon, ja niiden taloudellinen merkitys voi olla huomattava. Voidaan katsoa, että verotuksessa ennakkopäätöksillä on suurempi merkitys kuin useimmilla muilla hallinnon aloilla, koska samat tulkintaongelmat koskevat yleensä lukuisia verovelvollisia. Ennustettava ja oikeusvarma verojärjestelmä on myös osa Suomen kansainvälistä verokilpailukykyä. Ennakkopäätösvalitusta koskevan menettelyn käyttöönottoa voidaan siten pitää perusteltuna, vaikka vastaavaa menettelyä ei muissa hallintoasioissa olisikaan. Kun menettely otettaisiin käyttöön yhdellä hallinnon osa-alueella, saataisiin järjestelmän toimivuudesta myös kokemuksia, joiden perusteella voitaisiin myöhemmin harkita menettelyn laajentamista myös muihin asiaryhmiin.

Esityksen keskeisenä tavoitteena on mahdollistaa se, että säännönmukaisessa verotuksessa tai oikaisuvaatimusvaiheessa esille nousseesta ennakkopäätösluonteista oikeuskysymystä koskevasta asiasta saataisiin korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisu nykyistä nopeammin. Tämä parantaisi verovelvollisten oikeusturvaa ja verojärjestelmän yleistä toimivuutta lisäämällä verotuksen yhtenäisyyttä, ennustettavuutta ja oikeusvarmuutta. Uudistus myös vähentäisi tarvetta muutoksenhakuihin ja siten ehkäisisi muutoksenhakuasteiden ruuhkautumista. Lisäksi se ehkäisisi ristiriitaisen oikeuskäytännön muodostumista, koska korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisulinja olisi tiedossa nykyistä aikaisemmassa vaiheessa.

Ennakkopäätösvalitusta koskevan menettelyn soveltaminen edellyttäisi ensinnäkin sitä, että kyse olisi verolajista, jossa on käytössä valitusvaihetta edeltävä itsenäinen oikaisuvaatimusmenettely. Toiseksi menettelyn soveltaminen edellyttää sitä, että ensimmäisenä muutoksenhakuasteena ja samalla muutospäätöksen tekijänä on verotuksen oikaisulautakunta. Ennakkopäätösvalitus olisi mahdollinen tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa. Ennakkopäätösvalitusta ei sovellettaisi niihin oikaisuvaatimusmenettelyssä tehtyihin päätöksiin, joissa ratkaisun tekijänä olisi Verohallinto. Ennakkopäätösvalitusta koskevaa menettelyä voitaisiin siten soveltaa asiaratkaisuihin, jotka verotuksen oikaisulautakunta on antanut verovelvollisen tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön oikaisuvaatimuksiin.

Ennakkopäätösvalitusmenettely koskisi vain niitä tapauksia, joissa korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätöksen nopeutettu saaminen olisi erityisen tärkeää. Verotuksen oikaisulautakunnan oikaisuvaatimusmenettelyssä antamasta päätöksestä olisi mahdollistaa valittaa suoraan korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain silloin, kun kyse on ennakkopäätösluonteisesta tapauksesta. Hallinto-oikeuden ohittaminen olisi mahdollista ainoastaan tärkeissä laintulkintakysymyksissä, joissa korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätöksen puuttuminen aiheuttaisi merkittäviä ongelmia verotuskäytännön yhtenäisyydelle ja ennakoitavuudelle. Menettelyn tavoitteena olisi myös välttää ristiriitaisen ratkaisukäytännön muodostumista ja hallinto-oikeuksien ruuhkautumista tilanteissa, joissa tulkintakysymys on kertaantunut. Kun otetaan huomioon menettelyn soveltamiselle asetettavat edellytykset, menettely tulisi sovellettavaksi vain harvoin. Menettelyn käyttöönotto ei siten käytännössä heikentäisi hallinto-oikeuden asemaa muutoksenhakuprosessissa.

Eri vaihtoehdot

Esitystä valmisteltaessa on selvitetty myös sitä vaihtoehtoa, että ennakkopäätösvalitusmenettely toteutettaisiin ohittamalla oikaisuvaatimusvaihe, jolloin Verohallinnon tekemästä verotuspäätöksestä

haettaisiin muutosta suoraan hallinto-oikeudelta. Verotuspäätökset tehdään kuitenkin tiukkaan määräaikaan sidotussa vuosittaisessa verotusprosessissa, jossa tutkitaan annettujen veroilmoitusten ja niiden sisältämien tietojen oikeellisuutta. Käsiteltävien tapausten ja myös verotuspäätöksiä tekevien virkamiesten määrä on suuri. Lisäksi on huomattava, että yksittäinen verotuspäätös muodostaa tietynlaisen kokonaisuuden, joka voi sisältää useita eri asioita koskevia ratkaisuja. Verotuspäätöksiä ei myöskään aina perustella yksityiskohtaisesti.

Ensiasteen oikaisuvaatimusvaihe on ensimmäinen vaihe, jossa riidanalainen asia konkretisoituu prosessuaalisesti selkeäksi vaatimukseksi sekä päätökseksi ja sen perusteluiksi. Tässä vaiheessa saadaan usein myös lisäselvitystä tosiseikoista. Oikeudellisesti tulkinnanvaraiset asiat pelkistyvät selkeiksi oikeuskysymyksiksi usein vasta tässä vaiheessa. Kun otetaan huomioon myös oikaisulautakunnan monipuolinen asiantuntemus, oikaisulautakunnassa pystytään ensiasteen verotusvaihetta syvällisemmin arvioimaan tapauksen ennakkopäätösluonnetta. Ennen oikaisuvaatimuksen tekemistä, käsittelyä ja ratkaisemista ei siten ole olemassa prosessuaalisesti selkeää tiettyä oikeuskysymystä koskevaa ratkaisua perusteluineen, eikä vielä tuossa vaiheessa aina voida arvioida, onko kyse aidosti tulkinnanvaraisesta oikeuskysymyksestä. Jos menettely olisi sellainen, jossa oikaisulautakunta tai Verohallinto siirtäisi käsittelyssään olevat oikaisuvaatimukset hallinto-oikeuteen tehtyään ensin arvion siitä, onko kyse ennakkotapausluonteisesta oikeuskysymyksestä, menettelyllä ei todennäköisesti saavutettaisi merkittäviä ajallisia säästöjä.

Vuoden 2013 alusta lukien verotuksen oikaisulautakunta muuttuu valtakunnalliseksi toimielimeksi ja se toimii jaostoihin jakaantuneena. Tämän johdosta sen itsenäinen ja Verohallinnosta erillinen asema vahvistuu entisestään, vaikka lautakunta ei olekaan lainkäyttöelin. Jo nykyisin, ja uudessa rakenteessa vielä selvemmin, korostuu oikaisulautakunnan kokoonpano ja siitä johtuva lautakunnan erityisasiantuntemus verotukseen liittyvissä kysymyksissä. Oikaisulautakunnan toimialue on koko maa. Lautakunnan ratkaisukäytännön arvioidaan yhtenäistyvän ja päätösten laadun parantuvan, kun asioita voidaan keskittää lautakunnan sisällä tarkoituksenmukaisella tavalla. Puheenjohtajat ja sitä kautta jaostot voivat myös seurata aikaisempaa paremmin ratkaisukäytäntöä kaikissa Verohallinnon yksiköissä ja he ovat myös paremmin tietoisia muissa jaostoissa käsitellyistä asioista ja jaostojen ratkaisukäytännöstä. Nämäkin seikat luovat edellytyksiä oikaisulautakunnan ratkaisujen laadun paranemiselle. Kokonaisuutena tarkastellen voidaan siten perustellusti arvioida, että oikaisulautakunnan asema ja sen päätösten merkitys verotuksen muutoksenhakujärjestelmässä vahvistuu uudistuksen jälkeen.

Toisaalta verotuksen oikaisulautakunnan ohittamista puoltaisi se, että oikaisuvaatimusvaiheessa on kyse hallintomenettelystä. Jos hallinto-oikeus toimisi myös näissä erityisissä tapauksissa ensiasteen muutoksenhakuelimenä, varmistettaisiin se, että valitus joka tapauksessa käsiteltäisiin vähintään yhdessä tuomioistuimessa. Nyt käsillä olevassa ehdotuksessa tämä otettaisiin kuitenkin huomioon siten, että asia palaisi hallinto-oikeudelle valituksena käsiteltäväksi, jos korkein hallinto-oikeus ei myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa. Näin asia käsiteltäisiin myös tämän ehdotuksen mukaan aina vähintään yhdessä hallintotuomioistuimessa.

Alueellisten hallinto-oikeuksien vahvistaminen ensiasteen yleisinä hallintotuomioistuimina on ollut keskeisenä hallintolainkäytön kehittämislinjana erityisesti muutaman viime vuosikymmenen aikana. Oikeusturvan painopistettä on siirretty tietoisesti hallinto-oikeuksiin pois korkeimmasta hallinto-oikeudesta, jonka rooli esimerkiksi verotuksessa on laajan valituslupamenettelyn vuoksi kehittynyt niin, että se toimii nykyisin laintulkintaa ohjaavana ylimpänä tuomioistuimena. Myös tämä hallinto-oikeuksien asemaa korostava kehittämislinja tukisi sitä, että verotuksen oikaisulautakunta ohitettaisiin näissä erityisissä tapauksissa. Nyt käsillä olevassa ehdotuksessa on kuitenkin kyse nimenomaan ennakkopäätösluonteisista tapauksista, joiden saattaminen korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi vastaa hallinto-oikeuden ja korkeimman hallinto-oikeuden edellä selostettua tehtäväjakoa. Samalla on kuitenkin korostettava, että oikeudenkäynnin osapuolet eivät sinänsä ratkaise sitä, onko kyse ennakkopäätösluonteisesta tapauksesta. He esittävät vain oman käsityksensä asiasta ja ratkaisuvallasta ennakkopäätösvalitusta koskevan valituslupan myöntämisestä olisi korkeimmalla hallinto-oikeudella.

Ennakkopäätösvalitus muistuttaisi eräissä suhteissa myös keskusverolautakunnan ennakkoratkaisumenettelyä ja siitä tehtävää muutoksenhakua korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Menettelyyn keskusverolautakunnassa sovelletaan hallintolakia ja asian tosiseikat selvitetään ennen kuin ennakkoratkaisu annetaan. Keskusverolautakunta antaa ennakkoratkaisun vain, jos asia on ennakkopäätösluonteinen. Annetussa ennakkoratkaisussa asia on pelkistynyt niin prosessuaalisesti kuin tosiseikoiltaan. Muutoksenhaku tapahtuu suoraan korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

Esitystä valmisteltaessa on painotettu sitä, että ennakkopäätösvalitusta koskevan asian tulisi olla prosessuaalisesti ja tosiasiaselvitykseltään niin pelkistynyt, että tapauksen oikeuskysymys olisi selvästi tunnistettavissa. Käytännössä tämä olisi mahdollista, jos asia olisi käsitelty ensin oikaisuvaatimusmenettelyssä. Esityksessä on toisaalta varmistettu myös se, että asia käsiteltäisiin aina vähintään yhdessä tuomioistuimessa. Tapausten vähäisen lukumäärän vuoksi hallinto-oikeuksien asema ensiasteen yleisenä hallintotuomioistuimena ei myöskään tämän menettelyn johdosta muuttuisi. Lisäksi huomioon on otettu oikaisulautakunnan asema ja sen vahvistuminen osana verotuksen muutoksenhakujärjestelmää sekä edellä kohdassa 2.1 esitetystä selvityksestä ilmenevä seikka, että korkeimman hallinto-oikeuden julkaisemien verotustapausten keskimääräinen käsittelyaika oikaisulautakunnissa on lyhyempi kuin samojen tapausten keskimääräinen käsittelyaika hallinto-oikeuksissa. Näillä perusteilla esityksessä on päädytty siihen, että ennakkopäätösvalituksessa ohitettava muutoksenhakuaste olisi hallinto-oikeus.

Ennakkopäätösvalitusta koskevat edellytykset ja menettely

Ennakkopäätösvalituksessa veroprosessin osapuolet saisivat hakea muutosta suoraan korkeimmalta hallinto-oikeudelta verotuksen oikaisulautakunnan tekemään päätökseen, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan. Ennakkopäätösvalituksen voisi tehdä kumpikin veroprosessin osapuoli, joilla tarkoitettaisiin tässä verovelvollista, muita verotusmenettelystä annetun lain 62 §:n 1 momentissa mainittuja valitukseen oikeutettuja, kuten verosta vastuussa olevia, sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä. Kunnalla, seurakunnalla tai kansaneläkelaitoksella ei olisi veronsaajan asemassa oikeutta tehdä ennakkopäätösvalitusta, eivätkä he muutoinkaan olisi veronsaajana osapuolen asemassa ennakkopäätösvalitusta käsiteltäessä.

Korkein hallinto-oikeus voisi myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan vain verotusmenettelystä annetun lain 70 §:n 2 momentin 1 kohdassa säädetyllä perusteella eli prejudikaattiperusteella. Edellytyksenä asian käsittelemiselle ennakkopäätösvalituksena olisi siten se, että kyseessä olisi tärkeä laintulkintakysymys, johon annettavalla ratkaisulla olisi huomattava vaikutus verotus- ja oikeuskäytännön yhtenäisyydelle. Tällainen voisi esimerkiksi olla tapaus, jossa todennäköisesti tulisi pyydettyä ennakkoratkaisu Euroopan unionin tuomioistuimelta tai joka koskisi sellaista uuden lainsäädännön tai ilmiön tulkintaan liittyvää merkittävää oikeuskysymystä, johon liittyvä oikeustila on epäselvä. Näytön arviointiin liittyvät kysymykset eivät olisi sellaisia kysymyksiä, joihin ennakkopäätösvalitusmenettelyä sovellettaisiin. Kun kyseessä olisi siten ennakkopäätösluonteinen selkeän oikeuskysymyksen sisältävä tapaus, ei käytännössä voisi syntyä tilannetta, jossa asiaa selvitetäisiin korkeimmassa hallinto-oikeudessa ensiasteena suullisessa käsittelyssä.

Toiseksi edellytettäisiin, että muutoksenhakuun oikeutettu olisi tehnyt asiassa ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen, johon oikeudenkäynnin toinen osapuoli olisi antanut kirjallisen suostumuksensa. Veroprosessin toisena osapuolena olisi aina Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Oikeudenvallontayksiköllä olisi tiedossaan kaikki eri tuomioistuimissa vireillä olevat tapaukset ja sillä olisi siten yksittäistä verovelvollista laajempi näkemys siitä, olisiko tapaus ennakkopäätösluonteinen ja olisiko tapaus myös prosessuaalisesti sellainen, että se voitaisiin käsitellä ennakkopäätösasiana. Oikeudenvallontayksiköllä olisi tarvittaessa käytössään myös muun Verohallinnon asiantuntijajohdon näkemys tapauksen merkityksestä. Tarkoituksena olisi

myös, että oikeudenvalvontayksikön päällikkö ratkaisisi esittelystä yksikön kannan suostumusta koskevista asioista. Oikeudenvalvontayksikön asema toisena osapuolena varmistaisi osaltaan sitä, että menettelyyn voisivat siirtyä vain merkittävät laintulkintaa koskevat tapaukset.

Kolmas edellytys olisi se, että korkein hallinto-oikeus myöntäisi asiassa valituslupan. Jos tällaista valituslupaa ei myönnettäisi, asia siirtyisi hallinto-oikeuden käsiteltäväksi normaalina valituksena. Ennakkopäätösvalitusta koskeva lupa voitaisiin periaatteessa myöntää myös siten, että se koskisi useamman vaatimuksen tapauksissa vain osaa verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä.

Ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haettaisiin korkeimmalle hallinto-oikeudelle osoitetulla valituskirjelmällä, joka sisältäisi lupahakemuksen lisäksi myös varsinaisen valituksen. Menettely vastaisi siten tältä osin normaalia valituslupamenettelyä korkeimmassa hallinto-oikeudessa. Valituskirjelmä olisi toimitettava toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle 60 päivän kuluessa siitä, kun osapuoli olisi saanut tiedon oikaisulautakunnan päätöksestä. Oikaisulautakunnan päätös postitetaan verovelvolliselle pääsääntöisesti tavallisena kirjeenä, ja hänen katsotaan saaneen päätöksestä tiedon, jos muuta ei näytetä, seitsemäntenä päivänä siitä, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhaku-aika laskettaisiin oikaisulautakunnan päätöspäivästä. Osapuolten olisi siten reagoitava varsin nopeasti oikaisulautakunnan päätöksen jälkeen, jos he aikovat hakea muutosta ennakkopäätösvalitusta käyttäen. Lyhyttä määräaikaa voidaan perustella sillä, että ennakkopäätösvalitus olisi poikkeuksellinen menettely ja sen tavoitteena olisi lyhentää muutoksenhakuprosessiin kuluva käsittelyaika.

Hallinto-oikeus varaisi oikeudenkäynnin toiselle osapuolelle tilaisuuden ennakkopäätösvalitusta koskevan kirjallisen suostumuksen antamiseen. Tarkoituksenmukaista olisi, että hallinto-oikeus varaisi toiselle osapuolelle tilaisuuden antaa suostumuksensa vasta sen jälkeen, kun 60 päivän valitusaika olisi kulunut umpeen. Näin varmistuttaisiin siitä, että muutoksenhakijan hallinto-oikeudelle jättämä valituskirjelmä on vaatimusten suhteen lopullinen. Osapuolen suostumus osoitettaisiin korkeimmalle hallinto-oikeudelle, mutta se jätettäisiin hallinto-oikeuteen. Suostumus olisi annettava 30 päivän kuluessa siitä, kun suostumuksen antaja olisi saanut tiedon hallinto-oikeuden suostumusta koskevasta kuulemiskirjeestä. Suostumuksen antaja voisi saman määräajan kuluessa myös peruuttaa antamansa suostumuksen. Kun toinen osapuoli on antanut suostumuksensa ennakkopäätösvalitusta koskevaan lupahakemukseen, hallinto-oikeus siirtäisi asian korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi mainitun 30 päivän kuluttua. Siirrosta ilmoitettaisiin molemmille osapuolille.

Sinänsä olisi mahdollista, että oikeudenkäynnin osapuolet, verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö, kävisivät epävirallista neuvonpitoa asiasta jo silloin, kun jompikumpi osapuoli harkitsee ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen laatimista. Toinen osapuoli voisi tällaisen neuvonpidon yhteydessä ilmaista alustavan käsityksensä siitä, saattaisiko se antaa suostumuksensa asiassa. Nämä keskustelut eivät kuitenkaan sitoisi osapuolia miltään osin, vaan ne olisivat luonteeltaan asiointilaa kartoittavia. Osapuoli esittäisi sitovan kantansa suostumukseen siis vasta siinä vaiheessa, kun hallinto-oikeus varaisi sille tilaisuuden ottaa kantaa asiaan. Tällöin suostumuksen antamista harkitsevalle osapuolelle on käytössään valittajan laatima ja hallinto-oikeuteen määräajassa jättämä valituskirjelmä.

Jos oikeudenkäynnin toinen osapuoli ei antaisi suostumusta, muutoksenhakijan tekemä valitus käsiteltäisiin hallinto-oikeudessa normaaliin tapaan hallinto-oikeudelle osoitettuna valituksena. Suostumuksen tulisi olla nimenomainen. Jos toinen osapuoli ei esimerkiksi reagoisi kuulemiskirjeeseen lainkaan, katsottaisiin, että suostumusta ei ole annettu. Jos muutoksenhakija itse peruuttaisi ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen, asian käsittely myös valituksena hallinto-oikeuteen raukeaisi. Tällöin muutoksenhakijan tulisi saattaa asia uudelleen vireille hallinto-oikeudelle osoitetulla valituksella. Muutoksenhakija voisi myös ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen peruuttamisen yhteydessä uudistaa valituskirjelmän sellaisenaan valitukseksi hallinto-oikeudessa. Näissä tilanteissa edellytettäisiin

luonnollisesti myös sitä, että muutoksenhakijalla olisi käytettävissään normaalilla tavalla laskettu muutoksenhakuaika hallinto-oikeudessa.

Ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus ja valitus käsiteltäisiin korkeimmassa hallinto-oikeudessa lähtökohtaisesti vastaavasti kuin nykyisin valituslupahakemus ja valitus. Jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan, se tällöin ratkaisisi samalla päätöksellä sekä lupahakemuksen että valituksen. Jos korkein hallinto-oikeus ei myönnä lupaa ennakkopäätösvalitukseen, se tekisi asiassa valitusluvan epäämistä koskevan päätöksen ja siirtäisi valituksen hallinto-oikeudelle käsiteltäväksi sille osoitettuna valituksena. Jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi ennakkopäätöstä koskevan valitusluvan vain osittain, se ratkaisisi asian tältä osin ja siirtäisi asian muilta osin hallinto-oikeudelle valituksena käsiteltäväksi. Valituksen katsottaisiin tulleen vireille hallinto-oikeudessa silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus oli alun perin tullut vireille hallinto-oikeudessa.

Jos muutoksenhakija on toimittanut lupahakemuksen toimivaltaiseen hallinto-oikeuteen säädetyn 60 päivän määräajan jälkeen, hallinto-oikeus käsitelisi asian sille osoitettuna valituksena tekemättä erillistä päätöstä lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä. Vastaavasti meneteltäisiin, jos toinen osapuoli ei antaisi suostumusta tai olisi peruuttanut suostumuksensa. Näissä molemmissa tilanteissa hallinto-oikeus ilmoittaisi valituksen käsittelyjärjestyksestä muutoksenhakijalle. Näillä menettelyillä varmistettaisiin muutoksenhakijan oikeusturva ja asian käsittely valituksena.

Jos korkein hallinto-oikeus ei myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa valituslupaa tai jos asia muun edellä todetun syyn vuoksi käsiteltäisiin valituksena hallinto-oikeudessa, oikeudenkäynnin osapuolet voisivat hakea normaaliin tapaan muutosta hallinto-oikeuden ratkaisuun korkeimmasta hallinto-oikeudesta, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valitusluvan. Vaikka korkein hallinto-oikeus olisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta käsitellessään päätenyt siihen ratkaisuun, että valituslupaa ei myönnettäisi, periaatteessa olisi mahdollista, että hallinto-oikeuden ratkaisun jälkeen valituslupa myönnettäisiin muiden valituslupaperusteiden ohella myös prejudikaattiperusteella. Verotuskäytäntö tai muu oikeuskäytäntö tai muutoin muuttuneet olosuhteet voivat aiheuttaa sen, että tapauksen prejudikaattiluonnetta arvioidaan myöhemmin toisin kuin ennakkopäätösvalituslupaa koskevan päätöksenteon yhteydessä arvioitiin.

28 3.2 Ennakkotietomenettelyn korvaaminen ennakkoratkaisumenettelyllä

Esityksessä ehdotetaan, että tuloverotusta koskeva ennakkotietomenettely korvattaisiin ennakkoratkaisumenettelyllä. Esityksen tavoitteena on paitsi yhtenäistää ennakkollisia kannanottoja koskevia menettelyjä, myös mahdollistaa muutoksenhaku tuloverotusta koskevasta ennakkoratkaisusta hallinto-oikeuteen ja edelleen korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Eri verolajien menettelyiden epäyhtenäisyys on tullut käytännössä esille muun muassa silloin, kun sama oikeustoimi on koskenut sekä tuloverotusta että arvonnäisäverotusta. Erityisesti näissä tilanteissa olisi perusteltua, että ennakkoratkaisu voitaisiin käsitellä yhtä aikaa eri verolajien osalta ja että muutoksenhakumenettely olisi kaikissa verolajeissa sama.

Tuloverotuksen ennakkoratkaisut säädettäisiin valituskelpoisiksi samalla tavoin kuin Verohallinnon muihin asiaryhmiin antamat ennakkoratkaisut. Valitusaika olisi siten pääsääntöisesti 30 päivää, ja valitus tulisi jättää määräajassa toimivaltaiselle hallinto-oikeudelle. Muutoksenhaku korkeimmasta hallinto-oikeudesta edellyttäisi valituslupaa, joka voitaisiin myöntää verotusmenettelystä annetun lain 70 §:ssä säädetyillä perusteilla. Vastaavasti kuin muissa verolajeissa myös toimitetusta verotuksesta pitäisi hakea muutosta, mutta oikaisuvaatimus käsiteltäisiin vasta sitten, kun ennakkoratkaisua koskeva valitus olisi lainvoimaisesti ratkaistu. Verovelvollinen voisi myös saattaa ennakkoratkaisun valitusasiana muutoksenhakuasteiden ratkaistavaksi, vaikka verovelvollinen ei olisi kielteisen ratkaisun saatuaan tosiasiaa toteuttanut suunniteltua toimenpidettä.

Toisaalla tässä esityksessä ehdotetaan, että Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle säädettäisiin mahdollisuus erityisestä syistä ennen muutoksenhakuajan päättymistä ilmoittaa, että se ei tule

käyttämään muutoksenhakuoikeuttaan. Tällä esityksellä mahdollistettaisiin erityistilanteissa se, että verovelvolliselle myönteinen ennakkoratkaisu tulisi lainvoimaiseksi jo ennen oikeudenvalvontayksikölle säädetyn valitusajan päättymistä.

29 3.3 Muutoksenhakumenettelyä koskevien säännösten muutokset

Ensiasteen muutoksenhaku arvonlisäverotuksessa, varainsiirtoverotuksessa ja arpajaisverotuksessa

Ensiasteen muutoksenhakua koskevien säännösten täsmennyksillä tavoitellaan muutoksenhakujärjestelmän yhtenäisyyden lisäämistä. Eri asiaryhmissä sovellettavien keinojen ja menettelyiden kesken ei tulisi olla muita kuin oikeussuojan tarpeeseen liittyviä eroja.

Esityksessä ehdotetaan arvonlisäverotuksen ja varainsiirtoverotuksen ensiasteen muutoksenhakua koskevien säännösten muuttamista siten, että valitusta käsittelevä Verohallinnon yksikkö ei kuulisi asianosaisia. Kuulemismenettelyn muutosten tavoitteena on nopeuttaa asioiden käsittelyä hallinto-oikeudessa sekä vähentää hallinnossa päällekkäistä työtä. Siltä osin kuin Verohallinto katsoisi, että valitus ei anna aihetta oikaista tehtyä päätöstä, Verohallinto antaisi asiasta lausuntonsa ja siirtäisi asian hallinto-oikeudelle. Hallinto-oikeus johtaisi valitusprosessia siirron jälkeen. Verovelvollisen valituksen johdosta hallinto-oikeus kuulisi Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä ja varaisi tämän jälkeen verovelvolliselle tilaisuuden antaa vastaselitys Verohallinnon lausunnon ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön vastineen johdosta. Jos valitusintressi olisi alle 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä, hallinto-oikeus voisi lisäksi ratkaista asian oikeudenvalvontayksikköä kuulematta. Jos Verohallinto oikaisisi päätöstään valituksen johdosta, oikeudenvalvontayksikkö voisi hakea tuohon päätökseen muutosta kuten nykyisinkin. Menettelysäännöksiä yhtenäistettäisiin lisäämällä myös arpajaisverolakiin vastaavat säännökset muutoksenhausta ja valituksen käsittelystä oikaisuasiana.

Oikaisukäsittelyn tulisi tapahtua ilman aiheetonta viivytystä. Jos Verohallinnon alkuperäinen verotuspäätös olisi laajasti perusteltu, kuten tyypillisesti on varainsiirtoveroa koskevissa verotuspäätöksissä, eikä verovelvollisen valituksessa olisi esitetty uusia perusteita, lausunnossa voitaisiin myös viitata alkuperäiseen päätökseen. Oikaisuasian voisi myös Verohallinnon resurssien tarkoituksenmukaisen käytön niin edellyttäessä käsitellä sama virkailija, joka olisi tehnyt alkuperäisen verotuspäätöksen. Asiaan ei korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisujen 2004:82 ja 2008:32 mukaisesti liity esteellisyysongelmaa.

Kuten nykyisinkin, valituksen käsittely oikaisuasiana ei koskisi Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön tekemiä valituksia. Oikeudenvalvontayksikön valitus jätettäisiin joko Verohallintoon tai hallinto-oikeuteen. Hallinto-oikeus johtaisi prosessia alusta saakka, hankkisi asiakirjat Verohallinnosta sekä varaisi verovelvolliselle tilaisuuden antaa vastineensa oikeudenvalvontayksikön valituksen johdosta. Hallinto-oikeus voisi myös hallintolainkäyttölain 36 §:n nojalla pyytää Verohallinnolta asiassa lausunnon.

Muut ensiasteen muutoksenhakua koskevat ehdotukset

Esityksessä ehdotetaan, että ensiasteen muutoksenhakua koskevat säännökset lisättäisiin niihin veroasioihin, joihin sovelletaan nykyisin yksinomaan hallintolainkäyttölain säännöksiä joko yleisperiaatteiden tai nimenomaisen viittaussäännöksen perusteella. Kyse olisi sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevista päätöksistä sekä eräistä hakemusasioista tehtävistä päätöksistä, kuten tappioiden poikkeuslupapäätöksistä, jälleenhankintavaruksen käyttöpäätöksistä, lahjoitusvähennyksen nimeämispäätöksistä ja yleishyödyllisten yhteisöjen verovapauspäätöksistä.

Edellä mainituissa tapauksissa Verohallinnon päätökseen haettaisiin muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen tai nimeämispäätöksen hakijan kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Muutoksenhaku aika olisi 60 päivää ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhaku aika alkaisi päätöksen tekemisestä. Valitusmenettelyyn

sovellettaisiin muutoin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään. Tämä merkitsisi muun ohella sitä, että hallinto-oikeuden ei tarvitsisi kuulla päätöstä tehnyttä Verohallinnon yksikköä, vaan oikeudenkäynnin osapuolena olisi Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö. Kuten muissakin veroasioissa, Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön kuulemisesta noudatettaisiin menettelyä, jossa asiat voitaisiin ratkaista ilman yksikön kuulemistä, jos valituksen verovaikutus on alle 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

Valituslupajärjestelmän laajentaminen

Veroasioissa muutoksenhaku korkeimpaan hallinto-oikeuteen edellyttää lähes poikkeuksetta valituslupaa. Menettelyiden yhtenäistämiseksi esityksessä ehdotetaan, että valituslupamenettely laajennettaisiin koskemaan sivullisen tiedonantovelvollisuutta, lahjoitusvähennyksen nimeämispäätöksiä, tappioiden poikkeuslupia sekä jälleenhankintavarauksen käyttöä koskevia valitusasioita.

Hallinto-oikeuden päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakumenettelyyn sovellettaisiin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 70 §:ssä sekä 71 §:ssä säädetään valitusluvan perusteista, mahdollisuudesta myöntää valituslupa koskemaan vain osaa muutoksenhaun kohteena olevasta päätöksestä, valitusajasta sekä valituslupahakemuksen sisällyttämisestä valituskirjelmään. Muilta osin muutoksenhakumenettelyyn sovellettaisiin hallintolainkäyttölain säännöksiä.

Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön muutoksenhakuajan ja -oikeuden täsmentäminen

Esityksessä ehdotetaan yksityiskohtaisissa perusteluissa tarkemmin eriteltävien säännösten muuttamista siten, että niihin lisättäisiin maininta Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön muutoksenhakuajan alkamisesta. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön muutoksenhakuaja alkaisi aina päätöksen tekemisestä eikä sen tiedoksisaannista.

Verohallinnosta annetun lain 24 §:n mukaan Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö käyttää veronsaajien puhevaltaa verotusta koskevassa asiassa asianosaisena siten kuin kyseisessä laissa ja muualla laissa säädetään. Säännös merkitsee sitä, että Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö on verovelvollisen tai muun muutoksenhakuun oikeutetun vastapuoli veroprosessissa.

Sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevista päätöksistä Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö ei voi nykyisin hakea muutosta. Sivullisen tiedonantovelvollisuudessa ei ole kyse varsinaisesta verotuksesta, minkä vuoksi ei ole tarpeen säätää Veronsaajien oikeudenvaltontayksikölle oikeutta hakea muutosta sellaisesta ensiasteen päätöksestä, joka koskee velvollisuutta antaa verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa tarkoitettuja tietoja. Sen sijaan yksiköllä tulisi olla oikeus hakea muutosta hallinto-oikeuden päätökseen, jos hallinto-oikeus katsoo, että tiedonantovelvollisuutta ei ole ollut. Vastaavasti Veronsaajien oikeudenvaltontayksiköllä tulisi olla oikeus hakea muutosta jo ensiasteessa tehtyyn päätökseen laiminlyöntimaksusta, koska laiminlyöntimaksu on sellainen verotukseen liittyvä sanktio, jossa on Verohallinnosta annetun lain 24 §:n säännös huomioon ottaen tarpeen säätää normaali muutoksenhakuasetelma.

Arvioverotusta koskevien oikaisuvaatimusten käsittely

Muutoksenhakumenettelyn nopeuttamiseksi ja yksinkertaistamiseksi esityksessä ehdotetaan, että Verohallinto voisi kumota verotusmenettelystä annetun lain 27 §:n 1 momentin nojalla toimitetun arvioverotuksen ja toimittaa verotuksen uudelleen, jos verovelvollinen antaisi verotuksen päättymisen jälkeen veroilmoituksen, joka voidaan sellaisenaan tai oikaistuna panna verotuksen perusteeksi.

Kuten nykyisinkin, verotuksen päättymisen jälkeen annettu veroilmoitus tulkittaisiin ilman erillistä vaatimustankin oikaisuvaatimukseksi, jolla vaadittaisiin arvioverotuksen kumoamista,

veronkorotuksen poistamista ja verotuksen toimittamista annetun veroilmoituksen mukaisesti. Uudistuksella ei ole tarkoitus muuttaa arvioverotuksen kumoamiseen ja verotuksen uudelleen toimittamiseen liittyviä menettelyjä muilta osin kuin kumoamispäätöksen tekevän viranomaisen osalta. Säännös ei myöskään olisi velvoittava, joten Verohallinto voisi aina viedä asian oikaisulautakunnan ratkaistavaksi. Käsittely oikaisulautakunnassa olisi tarpeen esimerkiksi silloin, kun Verohallinto ei pitäisi annettua veroilmoitusta luotettavana ja tällä perusteella katsoisi, että arvioverotuksen kumoamiseen ei olisi aihetta.

Veronsaajien kuuleminen ja verotuksen oikaisulautakunnan suppean jaoston käyttö

Verointressiltään vähäisten asioiden käsittelyä tulisi tehostaa ja nopeuttaa. Tämän vuoksi esityksessä ehdotetaan, että hallinto-oikeus voisi ratkaista asian oikeudenvallontayksikköä kuulematta, jos asian verointressi olisi alle 6 000 euroa nykyisen 3 000 asemesta, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä. Esityksessä ehdotetaan myös, että oikaisulautakunnan suppea jaosto voisi ratkaista asian, jos oikaisuvaatimukseen liittyvä verointressi olisi alle 6 000 euroa nykyisen 3 000 asemesta.

Kuten nykyisinkin, säännökset eivät olisi velvoittavia, vaan oikeuttavia. Hallintotuomioistuin voisi siten aina niin harkitessaan kuulla Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä myös vähäisemmän asian kyseessä ollessa. Samoin oikaisulautakunta voisi käsitellä laajassa kokoonpanossaan myös sellaisia asioita, joissa verointressi olisi pienempi kuin 6 000 euroa.

Muutoksenhaku Konserniverokeskuksen tekemistä verotuspäätöksistä

Esityksessä ehdotetaan, että haettaessa muutosta Konserniverokeskuksen tekemän verotuspäätökseen toimivaltainen hallinto-oikeus määräytyisi yritysten verotuksessa muutoksenhakua koskevien yleisten säännösten mukaisesti. Esimerkiksi tuloverotusta koskeva valitus osoitettaisiin verotusmenettelystä annetun lain 66 §:n mukaisesti sille hallinto-oikeudelle, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen tai yhtymän kotikunta verotusmenettelystä annetun lain 5 §:n mukaan on. Ainoastaan siinä tapauksessa, että mikään hallinto-oikeus ei olisi toimivaltainen käsittelemään valitusta, muutosta haettaisiin Helsingin hallinto-oikeudelta.

Lisäksi esityksessä ehdotetaan, että Verohallinnosta annetusta laista poistettaisiin säännös, jonka mukaan Verohallinnossa on Konserniverokeskus, koska siitä, kuten muistakin Verohallinnon toimintayksiköistä, määrätään Verohallinnon työjärjestyksessä.

Asioiden yhdessä käsitteleminen

Asioiden yhdessä käsittelemisestä samassa viranomaisessa säädetään verotusmenettelylain 26 a §:ssä ja arvonlisäverolain 219 §:ssä. Koska Verohallinnosta on muodostettu valtakunnallinen viranomainen, jonka virka-alueena on koko maa, sanamuotoa ehdotetaan tarkistettavaksi siten, että niissä säädettäisiin tehtyä organisaatiomuutosta vastaavasti asioiden yhdessä käsittelemisestä Verohallinnossa.

30 3.4 Verosta vapauttaminen ja maksujärjestely

Sääntelyn lakitekkinen uudistaminen

Esityksessä ehdotetaan, että eri verolaeissa olevat verosta vapauttamista koskevat säännökset koottaisiin veronkantolakiin ja verotililakiin. Veronkantolaki on maksuunpantujen verojen veronkanto- ja perintämenettelyä koskeva yleislaki, jossa säädetään veronkantoon ja perintään liittyvistä menettelyistä ja toimenpiteistä. Verotililaissa säädetään oma-aloitteisten verojen ilmoittamisvelvollisuuden lisäksi myös näiden verojen kanto- ja perintämenettelyistä. Veronkantolaki ja verotililaki olisivat siten luonteva paikka myös verosta vapauttamista koskeville säännöksille. Säännösten siirtämisellä mainittuihin lakeihin ei olisi tarkoitus muuttaa oikeustilaa, vaikka sääntelyä samalla yhtenäistettäisiin.

Verojen maksamisen lykkäystä koskevat eri verolakien säännökset ehdotetaan kumottavaksi. Jatkossa maksujärjestely olisi menettely, jolla vero- tai maksuvelvollisen verojäämien maksuaikataulua voidaan järjestellä. Sääntelymuutos merkitsisi myös tältä osin sitä, että maksujärjestelyn perusteista säädettäisiin vastaavasti kuin verosta vapauttamisestakin vain veronkantolaissa. Maksujärjestelyä koskevaa sääntelyä täsmennettäisiin siten, että siihen liitettäisiin tiettyjä, aikaisemmin lykkäysmenettelyyn liittyviä edellytyksiä. Myös verotililain tarkoitamiin veroihin sovellettaisiin veronkantolaissa olevia maksujärjestelysäännöksiä.

Verosta vapauttamista koskevien asioiden keskittäminen Verohallinnon ratkaistavaksi

Esityksessä ehdotetaan, että verosta vapauttamista koskevat asiat ratkaisisi pääsääntöisesti Verohallinto. Verohallinnon toimivalta käsittäisi kaikki ne verolajit, joiden verotuksen Verohallinto toimittaa. Käytännössä uudistus merkitsisi sitä, että Verohallinto ratkaisisi nykyisten asioiden lisäksi myös kunnallisverosta ja kiinteistöverosta vapauttamista koskevat asiat.

Verohallinnon toimivalta olisi kuitenkin siten ehdollinen, että kunta voisi pidättää itselleen kunnallisveroa ja kiinteistöveroa koskevan ratkaisuvallan. Kunta voisi pidättää itselleen sekä kunnallisveroa että kiinteistöveroa koskevat asiat taikka se voisi pidättää itsellään vain jommankumman asiaryhmän.

Kunnan tulisi ilmoittaa Verohallinnolle ratkaisuvallan pidättämisestä. Kunnan ratkaisuvallasta olisi voimassa kolme kalenterivuotta kerrallaan, ja se ratkaisisi nykyiseen tapaan kaikki ne verosta vapauttamista koskevat asiat, jotka tulevat vireille kuluvan kolmen kalenterivuoden aikana. Kunta ei siten voisi rajata ratkaisuvallastaan vain johonkin tiettyyn hakijaan tai hakijoihin, lyhyempään ajanjaksoon taikka veron määrään. Kunnan päätöksentekoon sovellettaisiin kaikilta osiltaan veronkantolain verosta vapauttamista koskevia säännöksiä.

Kunnan tulisi tehdä ratkaisuvallan pidättämisestä koskeva ilmoitus Verohallinnolle viimeistään Verohallinnon määräämänä ajankohtana ennen uuden kolmen vuoden pituisen ajanjakson alkua. Jos kunta ei tekisi ilmoitusta, toimivalta siirtyisi Verohallinnolle. Lakiin ei olisi tarpeen säätää ilmoitukselle määrämuotoa tai tapaa, koska ilmoitus tapahtuu viranomaisten välillä. Käytännössä Verohallinto ja Suomen Kuntaliitto ry laatisivat kunnille tarvittavat menettelyohjeet ja -suositukset. Verohallinto tiedottaisi esimerkiksi Internet-sivuillaan siitä, mitkä kunnat ovat pidättäneet ratkaisuvallan itsellään.

Toimivallan uudelleenjärjestelyllä ei olisi vaikutusta seurakunnan ratkaisuvallastaan kirkollisverojen osalta. Seurakunnalla säilyisi nykyiseen tapaan oikeus ratkaista asia, jos Verohallinto tai ratkaisuvallan pidättänyt kunta ei myönnä vapautusta. Myöskään metsänhoitomaksun vapauttamismenettelyyn uudistus ei vaikuttaisi.

Autoverosta vapauttamista koskevien asioiden ratkaisutoimivalta

Autoverosta vapauttamista koskeva toimivalta ehdotetaan siirrettäväksi autoverolain (1482/1994) 50 §:n tarkoittamissa tilanteissa Verohallinnolta Liikenteen turvallisuusvirastolle. Siten Liikenteen turvallisuusvirastolla olisi toimivalta silloin, kun kyse on verosta, jonka se on määrännyt tai määräisi. Tämä vastaisi yleistä käytäntöä, jossa veron määräävällä viranomaisella olisi myös oikeus vapauttaa veron maksuvelvollisuudesta.

Maksujärjestely

Esityksessä ehdotetaan, että verojen maksamisen lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin siten, että lykkäystä koskevat säännökset kumottaisiin ja Verohallinnon suorittamassa verojen perinnässä sovellettaisiin maksujärjestelymenettelyä. Ehdotus yhdenmukaistaisi tilapäisissä maksuvaikeuksissa olevien yritysten ja henkilöasiakkaiden

verojäämien käsittelyä. Sen lisäksi esitys tukisi tavoitetta selkeyttää verotuksen toimintaprosesseja sekä edistäisi verotilimenettelyn laajentamista.

Maksujärjestelymenettelyssä noudatettaisiin edelleen nykyistä käytäntöä. Se tarkoittaisi sitä, että maksujärjestelyyn ryhtymisestä päättäisi Verohallinto silloin, kun se katsoo, että maksujärjestelyyn olisi tarkoituksenmukaista ryhtyä erikoisperintätoimena veron tai maksun perimiseksi. Aloite maksujärjestelyyn tulee käytännössä aina verovelvolliselta. Verovelvollisella ei olisi, kuten ei nykyisinkään ole, subjektiivista oikeutta maksujärjestelyn saamiseen. Verohallinnolla olisi oikeus, mutta ei velvollisuutta, ryhtyä maksujärjestelyyn. Kyse on verojen perintään liittyvästä tarkoituksenmukaisuusharkinnasta. Sen vuoksi maksujärjestelyyn ryhtymistä koskeva ratkaisu ei myöskään olisi sellainen hallintopäätös, johon verovelvollinen voisi hakea muutosta. Verovelvollinen voisi, kuten nykyisinkin, aina tehdä uuden pyynnön maksujärjestelystä. Verovelvollinen voisi tehdä myös kantelun Verohallinnon toiminnasta.

Maksujärjestely voitaisiin myöntää, jos verovelvollinen osoittaisi sellaista maksuhalua, jonka perusteella voitaisiin arvioida, että maksujärjestelyyn sisältyvä velka olisi tarkoitus maksaa maksujärjestelyn aikana. Maksujärjestelyn edellytyksenä olisi muun muassa se, että verovelvollisen maksukyky on tilapäisesti alentunut, mutta ei kuitenkaan niin paljon, että verovelvollista voitaisiin pitää täysin maksukyvyttömänä tai että esimerkiksi konkurssiin hakeminen olisi perusteltua. Maksukyvyn alentuminen voisi johtua esimerkiksi luonnollisen henkilön työttömyydestä, sairaudesta, asevelvollisuudesta tai elatusvelvollisuudesta. Yritysten kohdalla se voisi johtua liiketoiminnan ongelmista, rahoitusvaikeuksista, suhdannevaihteluista tai muusta liiketoimintaan liittyvästä syystä. Jos maksujärjestelyn ehtoja ei noudatettaisi, se raukeaisi. Verojen perimiseksi ryhdyttäisiin tällöin ulosotto- tai konkurssitoimiin. Maksujärjestelyyn kuuluvalla verolle perittäisiin korkoa nykyiseen tapaan veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukaan. Erittäin painavista kohtuussyistä maksujärjestely olisi mahdollista tehdä myös ilman korkoa.

Valtiovarainministeriöllä on lakiin perustuva oikeus ottaa ratkaistavakseen Verohallinnon toimivaltaan kuuluva lykkäysasia. Käytännössä lykkäysasioiden pidättämisoikeudelle ei ole ollut tarvetta eikä valtiovarainministeriö ole ottanut käsiteltäväkseen hakemuksia. Maksujärjestelysäännöksiin ei ehdoteta säädettäväksi pidättämisoikeutta, koska sellaista ei ministeriöllä ole ollut muissakaan erikoisperintäasioissa.

Ehdotuksesta seuraisi, että säännösten normihierarkiaa toisaalta nostettaisiin ja toisaalta laskettaisiin. Nykyisin Verohallinnon ohjeistukseen sisältyviä määräyksiä maksujärjestelyn myöntämisen edellytyksistä siirrettäisiin lakiin. Samoin verojen lykkäyksen ehdoista annetusta valtiovarainministeriön asetuksesta (1285/2003) siirrettäisiin joitakin menettelyä tarkentavia säännöksi veronkantolakiin. Tämä korostaisi verovelvollisten oikeusturvaa. Muu menettelyyn liittyvä ohjeistus annettaisiin Verohallinnon ohjeessa. Kun lykkäysmenettelystä luovuttaisiin Verohallinnossa kannettavien verojen osalta, verojen lykkäyksen ehdoista annetusta valtiovarainministeriön asetuksesta poistettaisiin näitä veroja koskevat säännökset, eikä asetukseen sisällytettäisi maksujärjestelyä koskevia säännöksiä.

31 3.5 Verohallinnon pääjohtajan kelpoisuusvaatimukset

Verohallintoa johtaa pääjohtaja, jonka kelpoisuusvaatimuksista säädetään Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 8 §:ssä. Pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksena on ylempi korkeakoulututkinto, perehtyneisyys hallinnonalan toimintaan sekä käytännössä osoitettu johtamistaito ja johtamiskokemus.

Valtionhallinnon johtajapolitiikasta valtioneuvoston 30 huhtikuuta 2008 tekemässä periaatepäätöksessä edellytetään, että ministeriöt valmistelevat yhteistyössä ja ottavat käyttöön ammattimaisia johdon valintaperusteita ja – menetelmiä.

Valtiovarainministeriö on täsmentänyt 6 päivänä toukokuuta 2011 antamallaan ohjeella (VM/728/00.00.00/2011) kyseisen valtioneuvoston periaatepäätöksen linjauksia valintaperusteista. Ohjeen tarkoituksena on ohjata virkanimitysten yhteydessä tehtävää virkaan ilmoittautuneiden vertailua ja yhdenmukaistaa valtioneuvoston nimittämismenettelyä näiltä osin.

Ohjeen mukaan ministeriöiden ylimpien virkamiesten kelpoisuusvaatimuksia tulee muuttaa niin, että vaatimus ”tehtävän edellyttämä monipuolinen kokemus” korvaa vaatimuksen perehtyneisyydestä hallinnonalan toimintaan”. Ohjeen mukaan virastojen päälliköiden virkojen kelpoisuusvaatimuksia tulee muuttaa vastaavalla tavalla.

Verohallinnon pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksia ehdotetaan muutettavaksi ohjeen edellyttämällä tavalla.

32 4 ESITYKSEN VAIKUTUKSET

33 4.1 Esityksen hallinnolliset ja taloudelliset vaikutukset

Ennakkopäätösvalitusten käyttöönoton välittömät taloudelliset ja hallinnolliset vaikutukset eivät olisi merkittäviä, koska menettely tulisi sovellettavaksi vain harvoin. Oikeuskäytännön entistä nopeampi muodostuminen tehostaisi kuitenkin menettelyjä ja vähentäisi tarvetta muutoksenhakuun, kun ylimmän oikeusasteen kannanotto saataisiin huomattavasti nykyistä menettelyä nopeammin sovellettavaksi muissa vastaavissa tapauksissa. Vaikutus korostuisi, kun ennakkopäätösluonteiset tapaukset priorisoidaisiin myös verotuksen toimittamisen yhteydessä sekä oikaisuvaatimusmenettelyssä. Keskimääräisen kokonaiskäsittelyajan voitaisiin näiden keinojen yhteisvaikutuksena arvioida lyhentyvän ainakin 1,5 vuodella.

Ennakkotietomenettelyn korvaaminen ennakkoratkaisumenettelyllä ei vaikuttaisi Verohallinnon henkilötöyvuosimäärään, mutta se lisäisi jonkin verran hallintotuomioistuinten käsiteltäväksi tulevia asioita. Kun otetaan huomioon, että suurin osa ennakkotiedoista on ollut verovelvollisen kannalta myönteisiä ja että Veronsaajien oikeudenvallontayksikön varaumien määrä on ollut vähäinen, vaikutus ei todennäköisesti olisi huomattava. Koska ennakkoratkaisujen valituskelpoisuus toisaalta johtaisi siihen, että ennakkollisia oikeuskysymyksiä olisi mahdollista saada korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi muutenkin kuin keskusverolautakunnan kautta, menettely voisi pidemmällä aikavälillä myös nopeuttaa oikeuskäytännön muodostumista. Tämä puolestaan voisi vähentää vireille tulevien valitusten määrää.

Valituslupamenettelyn laajentaminen vähentäisi korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi tulevien asioiden määrää jossain määrin. Tämä parantaisi korkeimman hallinto-oikeuden toimintaedellytyksiä, kun se pystyisi keskittymään ratkaisutoiminnassaan laintulkinnan kannalta tärkeisiin kysymyksiin.

Prosessinjohdon uudelleen järjestely arvonnalisäverotusta, varainsiirtoverotusta ja arpajaisverotusta koskevilla verovalituksissa selkeyttäisi eri toimijoiden roolia ja vahvistaisi hallinto-oikeuden asemaa. Hallinto-oikeus voisi myös ratkaista vähäiset asiat kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä myös näissä verolajeissa. Tähän liittyvän kuulemiskynnyksen sekä lautakunnan suppean ja laajan kokoonpanon välisen rajan nostaminen 6 000 euroon mahdollistaisivat voimavarojen entistä tehokkaamman kohdentamisen merkityksellisiin tapauksiin. Verotuksen oikaisulautakunnan laajan ja suppean kokoonpanon välistä tehtävänjakoa määrittävän raja-arvon nostamisen vaikutusta on vaikea arvioida. Rajan nostaminen ehdotettuun 6 000 euroon merkinnee kuitenkin muutaman tuhannen tapauksen käsittelyn siirtymistä laajasta kokoonpanosta suppeaan kokoonpanoon. Arvioverotusten kumoamispäätösten siirtäminen Verohallinnon tehtäväksi nopeuttaisi jossain määrin oikaisuvaatimusten käsittelyä. Kokonaisuutena nämä ehdotukset myös selkeyttäisivät verovalitusmenettelyä sekä loisivat edellytyksiä lyhentää verovalitusten keskimääräistä käsittelyaikaa ja vähentää työmäärää Verohallinnossa.

Verohallinnon toimialaan kuuluvien verosta vapauttamista koskevien asioiden siirtäminen yksinomaan Verohallinnon käsiteltäväksi ei lisäisi työmäärää Verohallinnossa. Jos kunnat eivät pidättäisi ratkaisuvalltaa itsellään, kunnissa syntyisi henkilötyövuosisäästöjä jonkin verran. Verosta vapauttamista koskevat asiat olisi tarkoitus keskittää Verohallinnon sisällä yhdessä tai kahdessa toimipisteessä käsiteltäviksi. Tämä lisäisi toiminnan kustannustehokkuutta ja samalla ratkaisukäytännön yhtenäisyyttä ja laatua. Verohallinto laatisi vuosittain kuntakohtaiset tilastot niistä kunnallis- ja kiinteistöverosta vapauttamista koskevista asioista, jotka se on toimivaltansa perusteella ratkaissut. Näin asianomaiset kunnat voisivat seurata verosta vapauttamista koskevien asioiden käsittelyä Verohallinnossa ja asioiden fiskaalista merkitystä kuntaveronsaajan näkökulmasta. Autoverotusta koskevien hakemusten siirtäminen Verohallinnolta Liikenteen turvallisuusviraston ratkaistavaksi siltä osin, kuin se on määrännyt veron, lisää vain vähäisessä määrin viraston työmäärää.

Verojen maksuajan pidentämistä koskevat menettelyehdotukset vähentäisivät verotuskustannuksia. Kun siirryttäisiin yhteen maksujärjestelymenettelyyn, muun muassa asiakasohjauksesta, tietojenkäsittelystä ja seurannasta syntyvät kustannukset alenisivat. Ehdotuksen arvioidaan vähentävän Verohallinnon henkilöstön määrää noin viisi henkilötyövuotta.

Muilta osin esityksessä ehdotetuilla muutoksilla ei ole merkittäviä taloudellisia tai hallinnollisia vaikutuksia.

34 4.2 Verovelvollisiin kohdistuvat vaikutukset

Esityksessä ehdotetut muutokset parantaisivat verovelvollisten oikeusturvaa eri verolajien menettelyjen yhtenäistyessä. Ehdotukset loisivat myös edellytyksiä käsitellä verovalitukset nykyistä nopeammin ja yhtenäisemmin. Ennakkopäätösvalituksen käyttöönotto parantaisi paitsi asianomaisen oikeusturvaa, myös muiden verovelvollisten oikeusturvaa, kun lainvoimainen ennakkopäätös tärkeässä laintulkintakysymyksessä saataisiin nykyistä huomattavasti nopeammin. Tämä lyhentäisi oikeustilan epävarmuutta erityisesti niissä tilanteissa, joissa uusi säännös on tulkinnanvarainen tai joissa olisi kyse uudesta taloudellisesta ilmiöstä, jonka verokohtelu olisi epäselvää.

Ennakkotietomenettelyn korvaaminen valituskelpoisella ennakkoratkaisulla parantaisi verovelvollisen oikeusturvaa. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö voisi puolestaan luopua valitusoikeudestaan valitusajan kuluessa nykyistä varaumamenettelyä vastaavalla tavalla kaikissa ennakkoratkaisuasioissa. Tämä mahdollistaisi sen, että verovelvolliset saisivat joissain tapauksissa nykyistä menettelyä nopeammin lainvoimaisen ennakkoratkaisun.

Hallinto-oikeuden prosessinjohto sekä kuulemismenettelyn uudistukset yhtenäistäisivät eri verolajien menettelyjä. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemiskynnyksen nosto 6 000 euroon ja kuulematta jättämisen mahdollistaminen kaikissa veroasioissa lyhentäisi tapausten käsittelyaikoja. Tämä jo sinänsä parantaisi verovelvollisten oikeusturvaa, vaikka varsinaista valitusvaihetta edeltävää oikaisuvaatimusmenettelyä ei tässä esityksessä ehdotetakaan laajennettavaksi. Niissä verolajeissa, joissa ensiasteen päätökseen haetaan muutosta oikaisuvaatimuksella verotuksen oikaisulautakunnalta, oikaisulautakunnan suppean jaoston tehtäväalan laajentaminen ja arvioverotusten kumoamispäätösten toimivallan siirtäminen Verohallinnolle nopeuttaisivat oikaisuvaatimusten käsittelyä. Koska oikeudellisesti tulkinnalliset ja verointressiltään merkittävät tapaukset käsiteltäisiin edelleen laajassa kokoonpanossa, menettelymuutos ei vaarantaisi verovelvollisen oikeusturvan toteutumista.

Verosta vapauttamista koskevien asioiden ratkaisukäytäntö yhtenäistyisi ja päätösten laatu paranisi. Tämä parantaisi verovelvollisten oikeusturvaa. Ratkaisutoiminnan valtakunnallinen keskittäminen ei heikentäisi Verohallinnon palvelutasoa, koska hakemuksen laatimiseen tarvittavaa palvelua annettaisiin käytännössä kaikissa Verohallinnon toimipisteissä, kuten verotoimistoissa. Myös

Verohallinnon Internet-sivuilla ohjeistettaisiin nykyiseen tapaan vapautusmahdollisuudesta ja menettelytavoista. Ratkaisutoiminnan keskittäminen yhtenäistäisi myös käsittelyaikoja.

Verojen maksuajan pidentämistä koskevilla menettelyuudistuksilla ei olisi vaikutusta verovelvollisen oikeusturvaan. Menettelyiden yhdentäminen kuitenkin selkeyttäisi oikeustilaa ja edistäisi eri veronmaksajaryhmien yhdenvertaista kohtelua.

35 5 ASIAN VALMISTELU

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä Verohallinnon kanssa. Esityksen verosta vapauttamista koskeva osa on valmisteltu yhteistyössä Suomen Kuntaliitto ry:n kanssa, joka on myös hankkinut Helsingin, Espoon, Vantaan, Kaarinan ja Hyvinkään kaupunkien lausunnot. Esityksestä on lisäksi pyydetty lausunto seuraavilta tahoilta: oikeusministeriö, Korkein hallinto-oikeus, Helsingin hallinto-oikeus, Hämeenlinnan hallinto-oikeus, Turun hallinto-oikeus, Rovaniemen hallinto-oikeus, Verohallinto, Tulli, Liikenteen turvallisuusvirasto, Kansaneläkelaitos, Kirkkohallitus, Ortodoksisen kirkkokunnan kirkollishallitus, AKAVA ry, Elinkeinoelämän Keskusliitto ry, Keskuskauppakamari, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry, Suomen ammattiliittojen keskusjärjestö SAK ry, Suomen Kuntaliitto ry, Suomen Veroasiantuntijat ry, Suomen Yrittäjät ry, Toimihenkilökeskusjärjestö STTK ry ja Veronmaksajain Keskusliitto ry.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

36 1 LAKIEHDOTUSTEN PERUSTELUT

37 1.1 Laki verotusmenettelystä

23 a §. *Muutoksenhaku tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen.* Muutoksenhakua koskeva nykyinen 23 a §:n säännös jaettaisiin kahteen pykälään. Muutoksenhausta tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen säädettäisiin 23 a §:ssä ja muutoksenhausta laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen säädettäisiin uudessa 23 b §:ssä. Lainkohtien otsikoita muutettaisiin vastaavasti.

Nykyinen 23 a §:n 1 momentin viittaus hallintolainkäyttölain mukaiseen muutoksenhakuun korvattaisiin säännöksellä, jonka mukaan muutosta haettaisiin valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Tiedonantovelvollisen olisi tehtävä valitus 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Päätös voitaisiin antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä. Menettelyyn sovellettaisiin muutoin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään. Hallinto-oikeus voisi siten ratkaista asian päätöksen tehnyttä Verohallinnon yksikköä kuulematta. Oikeudenkäynnin toisena osapuolena olisi Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö. Hallinto-oikeus voisi mainitun 69 §:n ja hallintolainkäyttölain 34 §:ssä säädetyn edellytyksin ratkaista asian kuulematta oikeudenvilvontayksikköä.

Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin jatkovalitusta koskevat säännökset. Hallinto-oikeuden päätöksestä saisi hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valituslupan. Muutoksenhausta sovellettaisiin tällöin mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään. Toisin kuin ensiasteen muutoksenhausta, myös Veronsaajien oikeudenvilvontayksiköllä olisi muutoksenhakuoikeus hallinto-oikeuden päätökseen. Oikeudenvilvontayksikkö voisi siten hakea muutosta päätökseen lähinnä silloin, kun hallinto-oikeus on katsonut, että tiedonantovelvollisuutta ei ole.

23 b §. *Muutoksenhaku laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen.* Pykälään siirrettäisiin nykyisestä 23 a §:stä säännökset muutoksenhausta laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen. Pykälään lisättäisiin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhakuoikeutta koskevat säännökset, korkeimman hallinto-oikeuden valituslupamenettelyä koskeva säännös sekä viittaus verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ään, jonka perusteella hallinto-oikeus voisi ratkaista valituksen päätöksen tehnyttä Verohallinnon yksikköä ja tietyin edellytyksin myös Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä kuulematta. Toimivaltaista hallinto-oikeutta koskevaa säännöstä täsmennettäisiin siten, että muutosta haettaisiin valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin tiedonantovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön määräaika oikaisuvaatimuksen tekemiseen olisi 60 päivää, ja se alkaisi laiminlyöntimaksua koskevan päätöksen tekemisestä. Vastaavasti yksikön valitusaika oikaisuvaatimukseen annetusta päätöksestä olisi 60 päivää kyseisen päätöksen tekemisestä. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön muutoksenhakuaika poikkeaisi siis tältä osin verotusmenettelystä annetun lain 64 §:n ja 67 §:n mukaisesta valitusajasta. Tiedonantovelvollisen muutoksenhakuaikoihin ei ehdoteta muutosta.

Pykälän 4 momentin mukaan muutoksenhaku korkeimmasta hallinto-oikeudesta edellyttäisi valituslupaa. Muutoksenhausta sovellettaisiin tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään.

26 a § *Asioiden yhdessä käsitteleminen.* Säännöksen sanamuotoa muutettaisiin Verohallinnossa tehtyä organisaatiomuutosta vastaavasti siten, että asiat valmisteltaisiin ja ratkaistaisiin yhdessä, jos päätös vaikuttaisi merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen.

53 §. *Verovastuun toteuttaminen.* Pykälässä oleva virheellinen pykäläviittaus korjattaisiin. Verovastuun toteuttamisessa olisi voimassa, mitä siitä veronkantolain 40 §:ssä säädetään.

61 §. *Oikaisuviranomaisen.* Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin toimivallasta arvioverotuksen kumoamispäätöksen tekemiseen. Jos verovelvollisen verotus olisi toimitettu arvioimalla siten kuin 27 §:n 1 momentissa säädetään ja verovelvollinen hakisi muutosta antamalla veroilmoituksen verotuksen päättymisen jälkeen, Verohallinto voisi kumota verotuksen ja toimittaa sen uudelleen. Menettelymuutos koskisi sekä veroilmoituksen antamatta jättämisestä että ilmoituksen epäluotettavuudesta johtuvia arvioverotuksia. Nykytilaa on tarkoitus muuttaa ainoastaan kumoamispäätöksen tekvän viranomaisen osalta. Säännös ei olisi velvoittava, vaan uusi veroilmoitus voitaisiin käsitellä kuten nykyisinkin oikaisuvaatimuksena verotuksen oikaisulautakunnassa. Pääsääntöisesti uudesta veroilmoituksesta johtuvan verotuksen kumoamispäätöksen tekisi kuitenkin Verohallinto, minkä jälkeen Verohallinto toimittaisi verotuksen uudelleen.

62 §. *Oikeus muutoksenhakuun.* Koska ennakkotietoihin liittyvästä varaumamenettelystä luovuttaisiin, pykälän 4 momentti kumottaisiin tarpeettomana.

69 §. *Veronsaajien kuuleminen valitusta käsiteltäessä.* Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuulematta jättämistä koskevaa euromääräistä rajaa nostettaisiin 3 000 eurosta 6 000 euroon. Mainitun euromäärän lisäksi kuulematta jättäminen edellyttäisi sitä, että valituksessa käsiteltävä asia ei olisi tulkinnanvarainen tai epäselvä. Oikeudenvallontayksikköä tulisi siten kuulla oikeudellisesti tulkinnanvaraisessa tai esimerkiksi näytöltään epäselvässä asiassa silloinkin, kun verointressi asiassa on alle 6 000 euroa. Sääntelyn tavoitteena on, että kuulemismenettely kohdistuisi vain tapauksiin, joissa viranomaisen kuuleminen olisi selvästi tarpeellista. Verotusmenettelystä annetun lain 26 §:n 2 momentissa ja 56 §:n 2 momentissa käytetään myös ilmaisuja tulkinnanvarainen ja epäselvä. Näiden säännösten soveltamiskäytännöstä olisi saatavissa tulkintatukea kuulemismenettelyä koskevan säännöksen soveltamiseen. Kuten nykyisinkin, säännös olisi kuitenkin luonteeltaan kuulemismenettelyä ohjaava ja hallinto-oikeus harkitsisi kuulemisen tarpeellisuuden aina kussakin tapauksessa erikseen.

71 a §. *Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen.* Pykälässä säädettäisiin veroprosessin osapuolten oikeudesta hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä hallinto-oikeuden asemesta suoraan korkeimmalta hallinto-oikeudelta. Menettelyä sovellettaisiin kaikkiin oikaisulautakunnan tekemiin asiaratkaisuihin riippumatta siitä, olisiko valituksenalainen päätös säännönmukaisessa verotuksessa tehty verotuspäätös vai muutosverotuksessa tehty päätös, kuten 55 tai 56 §:ssä tarkoitettu verotuksen oikaisua koskeva päätös tai päätös uudelleen toimitetusta verotuksesta. Menettelyä ei sovellettaisi sellaisiin oikaisuvaatimusmenettelyssä tehtyihin päätöksiin, jotka Verohallinto on 61 §:n nojalla ratkaissut. Jos oikaisulautakunta käsitelisi asian ja hyväksyisi oikaisuvaatimuksen kokonaisuudessaan, myös tästä päätöksestä tehtyyn valitukseen soveltuisi ehdotettu ennakkopäätösvalitusta koskeva sääntely.

Osapuolia, jotka saisivat tehdä ennakkopäätösvalituksen, olisivat verovelvollinen tai muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu muutoksenhakuun oikeutettu sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Kunnilla ja muilla veronsaajilla ei siten olisi oikeutta tehdä ennakkopäätösvalitusta. Menettelyn erityinen luonne lyhyine valitusaikoineen ei käytännössä mahdollistaisi varsinaisten veronsaajien itsenäistä muutoksenhakuoikeutta tässä menettelyssä.

Ennakkopäätösvalituksen tekeminen edellyttäisi korkeimman hallinto-oikeuden myöntämää ennakkopäätösvalitusta koskevaa valituslupaa. Ennakkopäätösvalitusta koskeva lupa voitaisiin

myöntää myös siten, että se koskee vain osaa muutoksenhaun kohteena olevasta oikaisulautakunnan päätöksestä. Lupa voitaisiin myöntää osittaisena silloin, kun asiassa olisi vain osittain kyse ennakkopäätösluonteisesta oikeuskysymyksestä. Käytännössä tällaiset tilanteet olisivat erittäin harvinaisia.

Menettelyn soveltaminen edellyttäisi sitä, että kyse olisi verolajista, jossa on käytössä valitusvaihetta edeltävä itsenäinen oikaisuvaatimusmenettely oikaisulautakunnassa. Tuloverotuksen lisäksi menettelyä sovellettaisiin kiinteistöverotuksessa sekä perintö- ja lahjaverotuksessa.

71 b §. *Ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntämisen edellytykset.* Pykälässä säädettäisiin niistä edellytyksistä, joilla korkein hallinto-oikeus voisi myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan. Lupa voitaisiin myöntää vain 70 §:n 2 momentin 1 kohdassa säädetyllä perusteella eli tilanteissa, joissa lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi olisi tärkeää saattaa asia korkeimman hallinto-oikeuden ratkaistavaksi. Tarkoitus olisi, että korkein hallinto-oikeus noudattaisi samanlaista harkintaa kuin muissakin verotusta koskevissa valituslupa-asioissa.

Pykälän 2 momentin mukaan ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntäminen edellyttäisi myös sitä, että oikeudenkäynnin toinen osapuoli antaisi suostumuksensa menettelyn käyttämiseen. Oikeudenkäynnin toisella osapuolella tarkoitettaisiin verovelvollista tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä riippuen siitä, kumpi toimii valittajana. Suostumusta ei siten tarvitsisi pyytää varsinaisilta veronsaajilta eikä toisaalta myöskään niiltä, joilla verovelvollisen itsensä lisäksi on oikeus hakea muutosta verotukseen, kuten verosta vastuussa olevilta. Suostumus tulisi antaa kirjallisesti.

71 c §. *Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa.* Säännöksen 1 momentin mukaan ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haettaisiin korkeimmalta hallinto-oikeudelta valituskirjelmällä, joka sisältäisi sekä lupahakemuksen että varsinaisen valituksen. Valituskirjelmä tulisi toimittaa valitusajassa 66 §:ssä säädettyyn hallinto-oikeuteen eli siihen hallinto-oikeuteen, joka olisi toimivaltainen käsittelemään normaalissa menettelyssä tehdyn valituksen. Asian katsottaisiin olevan valituskirjelmän jättämisestä alkaen vireillä korkeimmassa hallinto-oikeudessa, mutta hallinto-oikeus johtaisi prosessia sen alkuvaiheessa. Hallinto-oikeuden prosessinjohtoroolista ja menettelyn erityispiirteistä johtuen käsittely poikkeaisi siten 71 §:ssä säädetystä menettelystä, jonka mukaan hallinto-oikeuden päätöksestä tehtävä valituskirjelmä voidaan jättää joko korkeimmalle hallinto-oikeudelle tai päätöksen tehneelle hallinto-oikeudelle.

Verovelvollisen tai muun 62 §:n 1 momentissa tarkoitetun määräaika valituskirjelmän jättämiselle olisi 60 päivää siitä, kun tämä on saanut oikaisulautakunnan päätöksestä tiedon siten kuin 67 §:ssä säädetään. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika, 60 päivää, laskettaisiin oikaisulautakunnan päätöksen tekemisestä. Muutoksenhakijan olisi siten tehtävä ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus tässä määräajassa riippumatta siitä, kuinka paljon 67 §:ssä säädettyä valitusaikaa olisi jäljellä. Lyhyen määräajan tarkoituksena on korostaa ennakkopäätösvalitusmenettelyn erityistä luonnetta ja sen soveltuvuutta ainoastaan tapauksiin, joissa ennakkoratkaisun nopeutettu saaminen on erityisen tärkeää.

Käytännössä säännönmukaista verotusta koskeva oikaisuvaatimus ja siten myös lautakunnan päätös tulisi tehtäväksi lain 64 §:ssä säädetyn viiden vuoden määräajan alkupuolella. Jos oikeuskysymys liittyisi uudelleen toimitettuun verotukseen tai oikaisupäätökseen, jonka Verohallinto on tehnyt 55 §:n tai 56 §:n nojalla, oikaisuvaatimus tehtäisiin käytännössä myös näissä tilanteissa pian Verohallinnon päätöksen tiedoksisaannin jälkeen. Myöhemmin tehdyt oikaisuvaatimukset eivät yleensä sisällä sellaisia kysymyksiä, joilla olisi ennakkopäätösluonnetta.

Pykälän 2 momentin mukaan hallinto-oikeuden olisi varattava toiselle osapuolelle tilaisuus suostumuksen antamiseen. Määräaika suostumuksen antamiselle olisi 30 päivää siitä, kun kuulemiskirje on annettu osapuolelle tiedoksi. Kuulemista edellytettäisiin myös niissä tilanteissa,

joissa osapuolet ovat ennen valituksen jättämistä alustavasti neuvotelleet asiasta. Suostumus tulisi antaa kirjallisesti, ja myös suostumuksen antava osapuoli voisi perustella asian ennakkopäätösluonnetta. Suostumus koskisi ainoastaan asian käsittelemistä ennakkopäätösvalituksena, eikä valittajan vastapuolen tarvitsisi tässä yhteydessä antaa asiassa muuta vastinetta. Suostumus voitaisiin myös peruuttaa mainitun määräajan kuluessa hallinto-oikeuteen toimitetulla kirjallisella ilmoituksella. Suostumus koskisi vastapuolen koko valitusta, eikä sitä siten voisi antaa vain osittaisena. Suostumukselle ei myöskään voisi asettaa mitään ehtoja tai edellytyksiä. Tämä korostaisi sitä, että valituksen kohteena olevan asian tulisi olla niin tosiseikoiltaan kuin prosessuaalisesti selkeä laintulkintakysymys.

Hallintolainkäyttölain 29 §:n mukaan säädettyä määräaika katsotaan noudatetun, jos valituskirjelmä on saapunut valitusajan kuluessa oikealle viranomaiselle eli tässä tapauksessa 66 §:n mukaan toimivaltaiseen hallinto-oikeuteen. Asian ei siten katsottaisi tulleen vireille, jos valituskirjelmä olisi toimitettu esimerkiksi Verohallintoon tai vääraän hallinto-oikeuteen, eikä mainittu viranomainen olisi ehtinyt siirtää sitä siten, että valituskirjelmä olisi saapunut toimivaltaiseen hallinto-oikeuteen määräajassa. Mainitun säännöksen määräaika koskeva sääntely koskisi myös suostumusta. Jos valituskirjelmä toimitettaisiin kuitenkin korkeimpaan hallinto-oikeuteen, sovellettavaksi tulisi hallintolainkäyttölain 26 §:n erityissäännös.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin lisäksi asian siirtämisestä korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi. Jos osapuoli antaisi suostumuksen eikä peruuttaisi sitä määräajan kuluessa, hallinto-oikeus siirtäisi asian korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi määräajan kuluttua umpeen. Asian siirrossa noudatettaisiin soveltuvin osin mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. Hallinto-oikeuden olisi lisäksi ilmoitettava siirrosta osapuolille.

Pykälän 3 momentin mukaan hallinto-oikeus käsitelisi asian sille osoitettuna valituksena siten kuin 66–69 §:ssä säädetään, jos ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta ei olisi toimitettu toimivaltaiseen hallinto-oikeuteen 1 momentissa säädettävässä määräajassa tai jos osapuoli ei antaisi suostumusta tai peruuttaisi suostumuksensa määräajassa, Ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehtäisi erillistä päätöstä, mutta hallinto-oikeus ilmoittaisi valituksen käsitteilyjärjestyksestä muutoksenhakijalle.

Jos samalla valituskirjelmässä olisi haettu muutosta ennakkopäätösvalituksena vain osaan oikeuslautakunnan päätöksestä ja muilta osin tavallisena valituksena, hallinto-oikeus voisi antaa ratkaisunsa sen käsiteltäväksi kuuluviin asioihin harkintansa mukaan erikseen, odottamatta asian käsitteilyä korkeimmassa hallinto-oikeudessa. Hallinto-oikeus voisi menetellä myös siten, että se ratkaisisi valitusasian vasta sitten, kun korkein hallinto-oikeus on käsitellyt asian. Periaatteessa menettelyvaihtoehdot olisivat siten samat kuin nykyisinkin tilanteessa, jossa samaa verovuotta koskevat eri vaatimukset ovat vireillä eri muutoksenhakuasteissa. Menettelyn luonteen vuoksi tällaisia tilanteita tuskin käytännössä kuitenkaan esiintyisi.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin menettelystä niissä tilanteissa, kun korkein hallinto-oikeus ei myönnä valituslupaa asiassa. Sinänsä ennakkopäätösvalitusta koskeva asia käsiteltäisiin korkeimmassa hallinto-oikeudessa vastaavassa menettelyssä kuin 70 ja 71 §:ssä tarkoitetut valituslupahakemukset ja valitukset. Korkein hallinto-oikeus voisi esimerkiksi hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentin mukaisesti hylätä ennakkopäätösvalitusta koskevan hakemuksen kuulematta osapuolia. Muissa tapauksissa korkein hallinto-oikeus kuulisi oikeudenkäynnin osapuolia kaikista ennakkopäätösvalitukseen sisältyvistä oikeuskysymyksistä. Jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valituslupan, se ei antaisi tästä erillistä päätöstä, vaan ratkaisisi samalla päätöksellä sekä lupahakemuksen että valituksen.

Jos korkein hallinto-oikeus ei antaisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa, asia palautuisi hallinto-oikeuden ratkaistavaksi. Asiassa ei olisi tarpeen tehdä erillistä siirtopäätöstä, vaan korkein hallinto-oikeus toteaisi asian valituslupaa koskevassa päätöksessään. Siltä osin kuin korkein

hallinto-oikeus mahdollisesti olisi kuullut osapuolia, hallinto-oikeus voisi harkintansa mukaan ratkaista asian ilman uutta kuulemistä.

Jos asia käsiteltäisiin hallinto-oikeudessa valituksena sen vuoksi, että korkein hallinto-oikeus ei olisi antanut ennakkopäätösvalituslupaa, asian katsottaisiin tulleen vireille hallinto-oikeudessa silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus on jätetty hallinto-oikeuteen.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin tilanteesta, jossa valittajana ollut ennakkopäätöstä koskevan lupahakemuksen tekijä peruuttaisi lupahakemuksen. Sinänsä lupahakemuksen peruuttaminen olisi mahdollista missä prosessin vaiheessa tahansa aina siihen saakka, kunnes korkein hallinto-oikeus antaa asiassa ratkaisunsa. Jos hakija peruuttaisi lupahakemuksen, asian käsittely raukeaisi myös valituksena. Verovelvollisen olisi siten tehtävä uusi valitus hallinto-oikeudelle, jos hän haluaisi valittaa oikaisulautakunnan päätöksestä. Menettely korostaisi valittajan harkinnan merkitystä, kun hän tekee ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen ja valituksen. Jos valitusaika lautakunnan päätöksestä olisi lupahakemuksen peruuttamisen hetkellä jo kulunut, lautakunnan päätös jäisi lainvoimaiseksi.

71 d §. *Muutoksenhaku hallinto-oikeuden päätökseen.* Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta hallinto-oikeuden päätöksiin tilanteissa, joissa hallinto-oikeus on ratkaissut ennakkopäätösvalituksena vireille tulleen asian valitusasiana. Tällaisia tilanteita ovat ne, joissa korkein hallinto-oikeus ei ole myöntänyt valituslupaa ennakkopäätösvalitusta koskevassa asiassa tai valitus on muun 71 c §:ssä tarkoitetun syyn takia käsitelty hallinto-oikeudessa. Näissä tapauksissa osapuolet voisivat hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta siten kuin 70 ja 71 §:ssä säädetään eli asia käsiteltäisiin normaalina muutoksenhakuasiana korkeimmassa hallinto-oikeudessa. Valituslupa voitaisiin myöntää kaikilla 70 §:ssä tarkoitetuilla perusteilla myös silloin, kun korkein hallinto-oikeus on asiaa ennakkopäätösvalitusta koskevana lupahakemuksena käsitellessään jättänyt valitusluvan myöntämättä. Asian prejudikaattiluonnetta voidaan tässä vaiheessa arvioida toisin esimerkiksi muuttuneiden olosuhteiden takia tai sillä perusteella, että verotuskäytännössä tai oikeuskäytännössä on ilmennyt epäyhtenäisyyttä.

71 e §. *Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku.* Pykälään koottaisiin säännökset muutoksenhausta päätöksiin, jotka koskevat lahjoitusvähennystä koskevaa nimeämispäätöstä, tappion vähentämistä ja jälleenhankintavarauksen käyttöajan pidentämistä.

Pykälän 1 momentin mukaan nimeämispäätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saisivat hakea muutosta tuloverolain 57 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun nimeämispäätökseen.

Pykälän 2 momentin mukaan päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saisivat hakea muutosta tuloverolain 122 §:n 3 tai 4 momentissa sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 43 §:n 5 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen.

Pykälän 3 momentin mukaan valitus olisi tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun nimeämispäätöksen hakija tai verovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhakuaika laskettaisiin päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovellettaisiin muutoin soveltuvien osin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa sovelletaan. Hallinto-oikeus ei siten pääsääntöisesti kuulisi päätöstä tehnyttä Verohallinnon yksikköä, vaan Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä.

Pykälän 4 momentin mukaan hallinto-oikeuden päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valitusluvan. Muutoksenhakuun sovellettaisiin 70 ja 71 §:ä.

85 §. *Ennakkoratkaisun hakeminen Verohallinnolta.* Verohallinto voisi kirjallisesta hakemuksesta antaa tuloverotusta koskevan ennakkoratkaisun siitä, kuinka tuloverotus toimitettaisiin

hakemuksessa kuvatussa asiassa. Verovelvollisen tulisi esittää hakemuksessaan riittävän yksityiskohtainen kuvaus aikomastaan toimesta, jonka verokohteluun liittyy epävarmuutta ja joka tulisi viimeistään verotuksen yhteydessä ratkaistavaksi.

Ennakkoratkaisu voitaisiin yleensä antaa sellaisiinkin kysymyksiin, joihin keskusverolautakunta ei vakiintuneen käytäntönsä mukaan anna ennakkoratkaisua. Menettely vastaisi nykyistä ennakkotietomenettelyä. Tällaisia kysymyksiä olisivat esimerkiksi arvostuskysymykset sekä siirtohinnoittelua ja veron kiertämistä koskevat kysymykset. Verohallinnon ennakkoratkaisun antaminen myös näissä tilanteissa olisi perusteltua, koska verotuksen toimittajan olisi joka tapauksessa ratkaistava sama asia verotuksen toimittamisen yhteydessä.

Kuten nykyisinkin, ennakkoratkaisu voisi olla tarkoituksenmukaista jättää antamatta esimerkiksi silloin, jos hakemuksessa pyydetään ennakkoratkaisua useiden erilaisten vaihtoehtoisten menettelytapojen verokohtelusta ja tilanteeseen liittyy veroedun tavoittelun piirteitä. Tuloveroa koskeva ennakkoratkaisu voitaisiin jättää antamatta myös silloin, jos asiaan liittyy sellaista ennakkopäätösarvoa, että asia olisi syytä saattaa keskusverolautakunnan ratkaistavaksi. Näissä tilanteissa kyseessä olisi yleisempi oikeudellinen tulkintaongelma, josta ei ole yhtenäistä verotuskäytäntöä ja josta siten olisi perusteltua saada keskusverolautakunnan ratkaisu.

Ennakkoratkaisua voisivat hakea verovelvollinen tai yhtymä. Ennakkoratkaisu voitaisiin antaa enintään verovuodelle, joka päättyisi ennakkoratkaisun antamista seuraavan kalenterivuoden aikana. Ennakkoratkaisua ei annettaisi, jos asiaa koskeva hakemus olisi vireillä keskusverolautakunnassa tai jos se olisi antanut asiasta ennakkoratkaisun. Menettelyihin ei siten näiltä osin tulisi muutoksia.

Myös pykälän 3 momentin säännökset hakemuksen sisällöstä ja hakemuksen tekemiselle asetettavasta määräajasta vastaisivat nykyistä ennakkotietoa koskevaa sääntelyä. Hakemus olisi tehtävä ennen sen ajan päättymistä, jonka kuluessa veroilmoitus on määrätty annettavaksi. Määräajalla tarkoitettaisiin Verohallinnon päätöksessä veroilmoituksen jättämiselle määrättyä yleistä määräaika. Veroilmoituksen antamiseen yksittäistapauksessa myönnetty lykkäys ei pidentäisi ennakkoratkaisun hakemisen määräaika.

Laista poistettaisiin Veronsaajien oikeudenvallontayksikön velvollisuus ilmoittaa siitä, käyttääkö yksikkö muutoksenhakuoikeuttaan säännönmukaisen verotuksen yhteydessä. Säännös sisältyy nykyiseen 4 momenttiin. Verohallinnosta annetun lain 26 §:ssä säädettäisiin, että oikeudenvallontayksikkö voisi ennakkoratkaisua koskevan valitusajan kuluessa erityisestä syystä sitovasti ilmoittaa, että se ei käytä muutoksenhakuoikeuttaan.

Pykälän 4 momentin mukaan Verohallinnon olisi verotusta toimitettaessa noudatettava lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua verovelvollisen tai yhtymän vaatimuksesta. Vaatimus voitaisiin tehdä esimerkiksi veroilmoituksen antamisen yhteydessä. Ennakkoratkaisun velvoittavuus verotusta toimitettaessa edellyttäisi, että toteutuneet olosuhteet vastaisivat hakemuksessa esitettyjä.

Laista poistettaisiin nykyisin 6 momentissa oleva säännös kiellosta hakea muutosta ennakkotietoa koskevaan päätökseen.

85 a §. *Muutoksenhaku Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun.* Pykälässä säädettäisiin verovelvollisen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikön oikeudesta hakea muutosta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollinen tai muu muutoksenhakuun oikeutettu voisi hakea muutosta Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun valittamalla. Valitus tehtäisiin siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen tai yhtymän kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Valitusaika olisi 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika laskettaisiin kuitenkin päätöksen tekemisestä. Valitus olisi toimitettava määräajassa

hallinto-oikeuteen tai Verohallintoon. Verohallinnon olisi viipymättä lähetettävä sille toimitettu valituskirjelmä ja verotusta koskevat asiakirjat hallinto-oikeudelle. Valitusta käsittelevän hallintotuomioistuimen tulisi varata verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle ja oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa vastaselityksen antamiseen.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin muutoksenhausta korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Hallinto-oikeuden päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valituslupan. Valitusoikeus korkeimpaan hallinto-oikeuteen olisi niillä, jotka voivat hakea muutosta ennakkoratkaisuun. Muutoksenhausta noudatettaisiin tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä olisi kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista.

Pykälän 3 momentin nojalla ennakkoratkaisua koskeva hakemus olisi käsiteltävä kiireellisenä Verohallinnossa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa.

Pykälän 4 momentin mukaan päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saisi hakea muutosta valittamalla.

10 luku. *Veronhuojennus*. Lukuun 10 sisältyvät pykälät 88 ja 90 kumottaisiin. Lukuun jäisi muuttamattomana voimaan vain nykyinen 89 §. Luvun otsikko täsmennettäisiin muutosta vastaavasti.

88 §. *Veronhuojennus*. Pykälä kumottaisiin. Asiallisesti vastaava sääntely sisältyisi veronkantolain 38 a §:ään.

90 §. *Veronlykkäys*. Pykälä kumottaisiin, koska veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin. Maksujärjestelystä erikoisperintätoimena säädettäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan vuoden 2013 alusta. Lain ennakkopäätösvalitusta koskevia 71 a–71 d §:ää sovellettaisiin kuitenkin vasta vuoden 2014 alusta. Tämä olisi perusteltua sen vuoksi, että verotuksen oikaisulautakunnasta muodostetaan valtakunnallinen toimielin vuoden 2013 alusta. Uusimuotoinen oikaisulautakunta ja Verohallinto ehtisivät valmistautua muutoksen aiheuttamiin järjestelyihin vuoden ajan.

Verotusmenettelyä ja muutoksenhakua koskevia säännöksiä sovelletaan pääsääntöisesti siitä alkaen, kun säännös tulee voimaan, joten muutos koskee myös vireillä olevia asioita. Tästä pääsäännöstä poiketen siirtymäsäännöksenä säädettäisiin, että sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevassa muutoksenhausta ennen vuoden 2013 alkua annettuun Verohallinnon tai hallinto-oikeuden päätökseen haettaisiin muutosta nykyisen sääntelyn mukaisesti. Siten jos Verohallinto olisi tehnyt laiminlyöntimaksua koskevan päätöksen vuoden 2012 aikana, siihen voisi hakea muutosta hallinto-oikeudessa vain verovelvollinen ja menettelyyn sovellettaisiin muutoinkin ennen lainmuutosta koskevaa sääntelyä. Hallinto-oikeus voisi kuitenkin hallintolainkäyttölain 34 §:n perusteella tulkita näissäkin tapauksissa tarvetta Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuulemiseen siten, että oikeudenvallontayksikköä kuultaisiin vain silloin, kun verointressi ylittää 6 000 euroa tai jos asia on tulkinnanvarainen tai epäselvä. Kun hallinto-oikeus antaisi valituksen johdosta ratkaisunsa vuonna 2013 tai myöhemmin, muutoksenhaku korkeimmassa hallinto-oikeudessa tapahtuisi edelleen nyt voimassa olevien säännösten mukaisesti, eli valituslupaa ei edellytettäisi, jos valituksen kohteena oleva Verohallinnon päätös olisi tehty ennen 1 päivää tammikuuta 2013.

Vastaavaa siirtymäsäännöstä sovellettaisiin myös niihin hakemusasioihin, joihin ehdotetaan lisättäväksi muutoksenhakua koskevat uudet säännökset. Näitä asiaryhmiä ovat tappioiden käyttämistä koskevat poikkeusluvut sekä jälleenhankintavaruuden määrääjän pidentämisestä ja

lahjoitusvähennyksen nimeämistä koskevat päätökset. Eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista annetussa laissa tarkoitettuihin päätöksiin lisättäisiin vain ensiasteen muutoksenhakua koskevat säännökset, joten niiden osalta siirtymäsäännös koskisi ainoastaan ensiasteen valitusta.

Ennakkoratkaisumenettelyä sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskevia säännösmuutoksia sovellettaisiin niihin tapauksiin, jotka tulevat vireille 1 päivänä tammikuuta 2013 tai sen jälkeen. Jos ennakkotietohakemus olisi siis tullut vireille Verohallinnossa viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2012, se käsiteltäisiin ennen muutoksen voimaantuloa olevan sääntelyn mukaisesti, vaikka ennakkotieto annettaisiin vuonna 2013. Verovelvollinen voisi kuitenkin halutessaan peruuttaa vireillä olevan ennakkotiedon ja pyytää sen käsittelyä ennakkoratkaisuna. Hakemuksen katsottaisiin tällöin tulleen vireille 1 päivänä tammikuuta 2013. Ennakkotietohakemuksen peruuttamisesta ei tällöin perittäisi käsittelymaksua.

Myös verosta vapauttamista koskevat Verohallinnossa tai kunnassa tai seurakunnassa vuoden vaihteessa vireillä olevat hakemukset käsiteltäisiin ennen muutosta voimassa olevan sääntelyn mukaisesti. Sama koskisi myös Verohallinnossa vireillä olevia lykkäystä koskevia asioita.

38

39 1.2 Varainsiirtoverolaki

47 §. *Valitus hallinto-oikeuteen.* Pykälän 3 ja 4 momenttia muutettaisiin siten, että hallinto-oikeus johtaisi nykyistä selvemmin verovalitusprosessia ja valitusmenettelyä muutoinkin yksinkertaistettaisiin.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin verovelvollisen tekemän valituksen oikaisukäsittelystä. Verohallinto käsitelisi verovelvollisen tai muun 46 §:n 1 momentissa tarkoitetun muutoksenhakuun oikeutetun tekemän valituksen oikaisuasiana. Jos Verohallinto oikaisisi päätöstään 48 §:ssä tarkoitetulla tavalla vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaisi. Siltä osin kuin Verohallinto katsoisi, että valituksessa esitetty vaatimus ei anna aiheutta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon olisi annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeus johtaisi verovalitusmenettelyä oikaisukäsittelyn jälkeen. Hallinto-oikeuden olisi 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 hallintolain-käyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voisi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos veron määrä voisi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

Käsittely oikaisuasiana ei koskisi niitä valituksia, joissa muutoksenhakijana on Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Oikeudenvalvontayksikkö jättäisi valituksen joko Verohallintoon tai toimittaisi sen suoraan hallinto-oikeuteen. Jos valitus jätettäisiin Verohallintoon, se toimittaisi valituskirjelmän verotusasiakirjoineen hallinto-oikeuteen, joka johtaisi valitusprosessia ja varaisi verovelvolliselle tilaisuuden vastineen antamiseen. Hallinto-oikeus voisi hallintolainkäyttölain säännösten nojalla pyytää päätöksen tehneen Verohallinnon yksikön lausunnon oikeudenvalvontayksikön tekemän valituksen johdosta.

52 §. *Veronhuojennus ja maksunlykkäys.* Pykälä kumottaisiin. Verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä

koskevat menettelyt yhdistettäisiin. Maksujärjestelyä koskevat säännökset olisivat veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Samoin ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

40 1.3 Arvonlisäverolaki

101 §. Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin maininta veronmaksun lykkäyksestä. Lisäys olisi tarpeen, koska voimassa oleva arvonlisäverolain lykkäystä koskeva 211 § kumottaisiin. Tulli käsitelisi sen kantamia veroja koskevat lykkäysasiat nykyiseen tapaan.

170 §. Pykälässä säädetään sivullisen tiedonantovelvollisuudesta arvonlisäverotuksessa. Pykälään lisättäisiin uusi 4 momentti, jossa säädettäisiin muutoksenhausta pykälän nojalla annettuun Verohallinnon päätökseen. Kyse olisi siis Verohallinnon päätöksestä, jossa sivulliselle olisi asetettu velvollisuus antaa verovelvollista koskevia tietoja. Muutosta haettaisiin noudattaen, mitä verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ssä säädetään.

193 §. Pykälän 1 momentin sanamuotoa muutettaisiin siten, että valitus voitaisiin sen mukaan jättää myös hallinto-oikeuteen. Tämä vastaisi verotusta koskevassa muutoksenhausta yleisesti sovellettavaa menettelyä, jossa hallinto-oikeudelle osoitettu valitus voidaan jättää aina myös siihen hallinto-oikeuteen, joka valituksen käsittelee. Esimerkiksi Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voisi jättää valituksen suoraan hallinto-oikeuteen.

Kaikkia Verohallintoon saapuvia kirjelmiä ei ole tarkoitettu käsiteltäviksi valituksina. Esimerkiksi tilanteessa, jossa verovelvolliselle on arvioverotuksena maksuunpantu veroa sen vuoksi, että hän ei ole antanut kausiveroilmoitusta, verovelvollinen on saattanut toimittaa päätöksen tehneelle Verohallinnon yksikölle osoitetun kirjelmän, jossa verovelvollinen on pyytänyt oikaisemaan arviomaksuunpanoa ja poistamaan siitä johtuvat seuraamukset. Tällaisia Verohallinnolle osoitettuja kirjelmiä ei käsiteltäisi hallinto-oikeudelle osoitettuna verovalituksina, vaan ne käsiteltäisiin lain 192 §:n mukaisessa oikaisumenettelyssä muin kuin valitukseen perustuvina oikaisuasioina. Verohallinto voisi siten oikaista verovelvollisen eduksi päätöksessään olevan virheen. Jos Verohallinto katsoisi, että sen päätöksessä ei ole virhettä verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto antaisi asiassa kielteisen oikaisupäätöksen, jossa se toteaisi, että aihetta oikaisuun ei ole. Tällainen oikaisu voidaan tehdä jo nykyisin lain 192 §:n 2 momentissa säädetyssä ajassa, ja oikaisumenettelyssä annettu päätös on valituskelpoinen vastaavasti kuin muutkin Verohallinnon arvonlisäverolain nojalla antamat päätökset. Siihen haetaan siten muutosta niin kuin 193 ja 194 §:ssä säädetään. Muutosta voivat hakea sekä verovelvollinen että Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö.

194 §. Pykälässä säädetään menettelyistä, kun verovalitusta käsitellään Verohallinnossa ja hallinto-oikeudessa. Pykälää muutettaisiin siten, että hallinto-oikeus johtaisi nykyistä selvemmin verovalitusprosessia ja valitusmenettelyä muutoinkin yksinkertaistettaisiin. Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto käsitelisi verovelvollisen tekemän valituksen oikaisuasiana. Jos Verohallinto oikaisisi päätöstään 192 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaisi. Siltä osin kuin Verohallinto katsoisi, että valituksessa esitetty vaatimus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon olisi annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.

Hallinto-oikeus johtaisi verovalitusmenettelyä oikaisukäsittelyn jälkeen. Pykälän 2 momentin mukaan hallinto-oikeuden olisi 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 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voisi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos veron määrä voisi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia olisi tulkinnanvarainen tai epäselvä. Veronsaajan oikeudenvalvontayksikön valitusten osalta menettely olisi sama kuin varainsiirtoverotuksessa.

210 §. Pykälästä 1 – 3 momenttia muutettaisiin siten, että niistä poistettaisiin verosta vapauttamista koskevat säännökset siltä osin kuin ne koskevat Verohallinnon kantamia veroja. Pykälän 5 momenttia muutettaisiin siten, että siinä viitattaisiin Verohallinnon kantamien verojen vapauttamista koskevaan erilliseen sääntelyyn. Tullihallituksen toimivalta huojentaa sen kantamaa veroa säilyisi nykyisellään.

211 §. Pykälä kumottaisiin. Verohallinnon myöntämää veron maksamisen lykkäystä koskevien säännösten sijasta sovellettaviksi tulisivat veronkantolain mukaiset maksujärjestelymenettelyt. Pykälän 1 momentissa säädetään lykkäyksen myöntämisestä. Pykälän 2 momentissa säädetään tavarahan maahantuonnista suoritettavan veron maksamisen lykkäämisestä. Tämän säännöksen mukaan lykkäyksestä on voimassa, mitä tullista erikseen säädetään. Myös tämä säännös olisi tarpeeton, koska tulliviranomaisen kantamaan maahantuonnin arvonlisäveroa koskevaan maksunlykkäykseen sovellettaisiin arvonlisäverolain 101 §:n nojalla Euroopan yhteisön tullikoodeksista annettua neuvoston asetusta (ETY) n:o 2913/92. Arvonlisäverolain 101 §:ää tarkennettaisiin siten kuin säännöksen kohdalla selostetaan.

219 §. Säännöksen sanamuotoa muutettaisiin Verohallinnossa tehtyä organisaatiomuutosta vastaavasti siten, että asiat valmisteltaisiin ja ratkaistaisiin yhdessä säännöksessä mainituin edellytyksin, jos päätös vaikuttaisi merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

41 1.4 Tuloverolaki

57 §. *Lahjoitusvähennys.* Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti, jonka mukaan muutoksenhausta lahjoitusvähennystä koskevaan nimeämispäätökseen säädettäisiin verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

122 §. *Omistajanvaihdosten vaikutus tappion vähentämiseen.* Pykälään lisättäisiin uusi 6 momentti, jonka mukaan muutoksenhausta tämän pykälän 3 ja 4 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädettäisiin verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

42 1.5 Laki elinkeinotulon verottamisesta

43 §. Pykälässä säädetään kuluvan käyttöomaisuuden jälleenhankintavarauksesta ja toimitilan jälleenhankintavarauksesta. Pykälään lisättäisiin uusi 6 momentti, jonka mukaan muutoksenhausta tämän pykälän 5 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädettäisiin verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

43 1.6 Laki eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista

9 §. Pykälään lisättäisiin säännökset ensiasteen muutoksenhausta. Lisäksi valitusluvan myöntämisen edellytystä koskevaa säännösviittausta täsmennettäisiin.

Pykälän 1 momentin mukaan hakijana oleva yhteisö ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saisivat hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka on tehty 4 tai 7 §:n nojalla. Muutosta haettaisiin valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.

Pykälän 2 momentin mukaan valitus olisi tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun verovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika laskettaisiin päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovellettaisiin muutoin soveltuvin osin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään. Hallinto-oikeuden ei siten tarvitsisi kuulla päätöstä tehnyttä Verohallinnon yksikköä, vaan oikeudenkäynnin osapuolena olisi Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö.

Pykälän 3 momentin mukaan hallinto-oikeuden antamaan päätökseen saisi hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovellettaisiin verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ää.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Muutoksenhaussa ennen lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

44 1.7 Laki Verohallinnosta

4 §. *Yksiköt.* Pykälän 4 momentista poistettaisiin maininta siitä, että Verohallinnossa olisi myös Konserniverokeskus. Konserniverokeskuksen mainitsemiseen erikseen ei enää olisi tarvetta, koska Verohallinto on yksi viranomainen, jonka eri yksiköistä ja niiden keskinäisestä tehtäväjaosta säädetään Verohallinnon yksiköistä annetussa valtioneuvoston asetuksessa (563/2010) ja määrätään Verohallinnon työjärjestyksissä. Konserniverokeskuksen määrittäminen lain tasolla ei olisi tarpeen myöskään sen vuoksi, että Konserniverokeskuksen tekemistä verotuspäätöksistä ei enää valitettaisi yksinomaan Helsingin hallinto-oikeuteen. Ahvenanmaan verotoimiston lainsäädännöllinen erityisasema säilyisi ennallaan.

8 §. *Pääjohtaja.* Verohallinnosta annetun lain 8 §:n 2 momenttia muutettaisiin siten, että pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksena ”oleva perehtyneisyys hallinnon alan toimintaan” korvattaisiin vaatimuksella ”tehtävän edellyttämä monipuolinen kokemus”.

Tehtävän edellyttämä monipuolinen kokemus tarkoittaisi työkokemusta erilaisissa tehtävissä ja eri organisaatioissa. Kokemusta olisi voitu hankkia esimerkiksi valtion, kunnallishallinnon, yksityisen sektorin tai kansainvälisissä tehtävissä. Tavoitteena olisi, että henkilöllä olisi kokemusta useammasta kuin yhdestä tehtävästä ja organisaatiosta. Tämä tavoite ei kuitenkaan tarkoittaisi, että kokemusta tulisi ehdottomasti olla hankittuna useamman organisaation palveluksesta.

Kokemukselle ei asetettaisi yksiselitteisiä mittareita, vaan vaatimuksen täyttymistä tulisi harkita viran tehtävien menestyksellisen hoitamisen näkökulmasta.

21 §. *Päätösvaltaisuus.* Säännös vastaisi nykyistä säännöstä, kuitenkin niin, että lautakunnan suppean ja laajan kokoonpanon välistä toimivaltaa jakavaa euromäärää korotettaisiin nykyisestä 3 000 eurosta 6 000 euroon.

25 §. *Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuuleminen ennen asian ratkaisemista ja päätöksen tiedoksiantoa.* Pykälästä kumottaisiin viittaus tuloverotuksen ennakkotietoon, koska ennakkotietomenettely korvattaisiin ennakkoratkaisumenettelyllä.

26 §. *Veronsaajien oikeudenvallontayksikön ilmoitus ennakkoratkaisuasiassa.* Pykälässä säädetään nykyisin veronsaajien oikeudenvallontaan liittyvästä erityisestä veronhuojennuksesta. Tämä säännös siirrettäisiin asiallisesti samansisältöisenä veronkantolain 38 c §:ään. Pykälässä säädettäisiin, että Verohallinnon tai keskusverolautakunnan ennakkoratkaisua koskevassa asiassa Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voisi sille säädetyn muutoksenhakuajan kuluessa erityisestä syystä sitovasti ilmoittaa, että se ei käytä muutoksenhakuoikeuttaan.

Erityisenä syynä voitaisiin pitää verovelvollisen todentamaa kiirettä ennakkoratkaisussa tarkoitetun oikeustoimen tekemiselle ja sitä, että oikeudellinen epävarmuus aiheuttaisi tästä syystä huomattavia ongelmia. Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö harkitsisi aina itsenäisesti, antaako se tämän sitoumuksen. Kyse ei olisi hallintopäätöksestä eikä ilmoitusta perusteltaisi mitenkään. Ilmoituksen antamatta jättämisestä ei myöskään annettaisi erillistä päätöstä. Verovelvollinen voisi esittää asiassa aloitteen missä ennakkoratkaisun käsittelyvaiheessa tahansa. Menettely olisi tarkoitettu poikkeukselliseksi, koska muutoksenhaku aika ennakkoratkaisua koskevissa asioissa on muutoinkin lyhyt.

34 §. *Muutoksenhaku.* Pykälä kumottaisiin. Konserniverokeskuksen tekemiin verotuspäätöksiin haettaisiin muutosta kuten muihinkin Verohallinnon tekemiin verotuspäätöksiin. Esimerkiksi tuloverotusta koskeviin päätöksiin haettaisiin muutosta valittamalla verotusmenettelystä annetun lain 66 §:n mukaisesti pääsääntöisesti verovelvollisen kotipaikan mukaan määräytyvästä hallinto-oikeudesta.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain 8 §:n 2 momentti tulisi kuitenkin voimaan mahdollisimman pian.

Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin ennakkotietoa ja ennakkoratkaisua koskeviin asioihin sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Lain voimaan tullessa voimassa ollutta 34 §:ää sovellettaisiin niihin hallinto-oikeudelle tehtyihin valituksiin, jotka ovat tulleet vireille Helsingin hallinto-oikeudessa viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2012. Valituksen katsottaisiin tulleen vireille hallinto-oikeudessa myös silloin, kun se on jätetty Verohallintoon.

45 1.8 Veronkantolaki

32 §. *Muutoksenhaku veronkuittaukseen.* Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin säännös siitä, että valitusmenettelyssä hallinto-oikeudessa sovellettaisiin hallintolainkäyttölain lisäksi verotusmenettelystä annetun lain 69 §:n säännöstä. Tämä mahdollistaisi sen, että hallinto-oikeus voisi ratkaista veronkuittauksesta koskevan asian kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos kuittauksessa olisi kyse alle 6 000 euron suuruisesta kuittauksesta.

35 a §. *Maksujärjestelyyn ryhtymisen edellytykset.* Pykälässä säädettäisiin niistä edellytyksistä, joilla Verohallinto voisi erityisperintätoimena tehdä verovelvollisen verovelasta lain 35 §:n 2 kohdassa tarkoitetun maksujärjestelyn. Jos verovelvollisen maksukyky olisi alentunut hänen omaan

elämäntilanteeseensa tai terveyteensä liittyvien olosuhteiden vuoksi tilapäisesti, edellytykset maksujärjestelyyn ryhtymiselle olisivat olemassa, Maksujärjestely tulisi kysymykseen, jos voidaan arvioida, että maksuajan myöntämisellä voitaisiin saavuttaa parempi kertymä kuin muiden perintäkeinojen käyttämisellä. Yritysten, yhteisöjen ja muiden oikeushenkilöiden maksukykyyn vaikuttavat tavallisimmin niiden liiketoiminnan ongelmista johtuvat syyt. Maksukyvyn alentumisen tulisi olla väliaikaista ja oletuksena olisi, että alentuminen pystyttäisiin korjaamaan maksujärjestelyn aikana.

Maksujärjestelyn edellytyksiä ei ole mahdollista määritellä tyhjentävästi laissa, koska käytännön tilanteet vaihtelevat ja ovat monimuotoisia. Pykälässä säädettäisiin tämän vuoksi siitä, että edellytyksenä maksujärjestelyn tekemiselle voisi olla muukin erityinen syy. Tällainen syy voisi olla esimerkiksi se, että perinnön tai lahjan saajalla, jonka maksukyky ei sinänsä ole alentunut, olisi vaikeuksia suorittaa perintö- tai lahjavero määräajassa. Erityinen syy voisi olla myös kumottavaksi ehdotetussa ennakoperintälain 57 §:ssä kuvattu tilanne, jossa konkurssipesä tarvitsee maksuaikaa maksamaansa työpalkkasaatavaan liittyvien ennakonpidätysten suorittamiseen. Koska veronkantoviranomaisen suostumus maksujärjestelyyn ryhtymisestä perustuisi erilaisten perintäkeinojen välillä tehtävään tarkoituksenmukaisuusharkintaan, menettelyssä ei syntyisi valituskelpoista hallintopäätöstä.

Pykälän 2 momentin mukaan maksujärjestely voitaisiin tehdä vain ehdolla, että se ei estä veronkuittausta maksujärjestelyn kohteena olevan määrän sekä sille mahdollisesti perittävän koron suoritukseksi. Säännös vastaisi nykyistä käytäntöä, josta säädetään eräiden verojen lykkäysten ehdoista annetun valtiovarainministeriön päätöksen (1285/2003) 2 §:n 2 momentissa.

Pykälän 3 momentin mukaan maksujärjestely olisi erittäin painavista kohtuussyistä mahdollista tehdä myös ilman korkoa. Maksujärjestelyn korottomuus olisi poikkeuksellista ja tulisi kyseeseen vain rajatuissa tilanteissa. Lähinnä kyse voisi olla siitä, että maksuhalukkaan luonnollisen henkilön tilanne olisi niin säällittävä, että korkojen periminen ei olisi perusteltua ottaen huomioon hänen pyrkimyksensä suorittaa veroja taloudellisista vaikeuksista huolimatta. Toinen tilanne voisi olla se, että elinkelpoisen yritystoiminnan jatkumisen turvaamiseksi velkojakollektiivi voi päästä sopimukseen maksujärjestelyistä, joihin olisi tarkoitus liittää saatavien osittainen tai kattava korottomuus.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin siitä, että Verohallinto voisi antaa maksujärjestelyyn liittyvistä asioista tarvittaessa tarkempia määräyksiä. Tällaisia olisivat muun muassa se, miten maksujärjestelyä haetaan, mitä asioita on otettava huomioon maksujärjestelyn edellytyksiä harkittaessa, edellytetäänkö maksujärjestelyn turvaavaa vakuutta vai ei, miten maksujärjestelyn noudattamista seurataan ja mitä maksujärjestelyn noudattamatta jättämisestä seuraisi.

38 a §. *Verosta vapauttaminen.* Veronkantolain soveltamisalaan kuuluvien eri verolakien verosta vapauttamista koskevat säännökset koottaisiin veronkantolakiin. Pykälässä säädettyjä vapauttamisen perusteita sovellettaisiin verotilailaissa olevan viittaussäännöksen nojalla myös verotililain nojalla kannettaviin veroihin. Pykälässä säädettäisiin verosta vapauttamisen edellytyksistä ja vapauttamiseen liittyvästä menettelystä. Sääntelyllä ei olisi tarkoitus muuttaa nykyistä oikeustilaa.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin siitä, mistä verosta tai sen liitännäisestä vapautusta voitaisiin myöntää. Mitä verosta säädettäisiin, koskisi vastaavasti myös maksua. Vapautus voitaisiin myöntää veronkantolain mukaisesti kannettavista veroista ja maksuista. Ilmauksella ”kannettava” osoitettaisiin se, että vapautus voitaisiin myöntää myös verosta, jota tosiasiallisesti ei ole maksettu, mutta jonka maksuvelvollisuus olisi olemassa.

Nykyiseen tapaan vapautusta ei voitaisi kuitenkaan myöntää tuloveron ennakosta, korkotulon lähdeverosta eikä metsänhoitomaksusta. Säännöksellä tarkoitettaisiin nimenomaan mainittujen

verojen ja maksujen pääomia. Sen sijaan näiden viivästysseuraamuksista vapautus voitaisiin myöntää kuten nykyisinkin.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin vapautuksen myöntämisen edellytyksistä. Säännös vastaisi asiallisesti verotusmenettelystä annetun lain 88 §:n 2 momentin sekä muita eri verolakien verosta vapauttamista koskevia säännöksiä, jotka tässä yhteydessä kumottaisiin. Säännöksen sanamuoto olisi nykyistä väljempi, koska kattaisi eri verojen ja maksujen vapauttamiseen liittyvät moninaiset tilanteet.

Pykälän 3 momentti vastaisi asiallisesti nykyistä perintö- ja lahjaverolain 53 §:n 2 momentin ja 54 §:n säännöksiä. Tässä säännöksessä otettaisiin huomioon perintö- ja lahjaveron vapauttamiseen liittyvät erityiset tilanteet. Sääntely ei muuttaisi nykytilaa.

Pykälän 4 momentti vastaisi asiallisesti nykyistä kiinteistöverolain 37 §:n 2 momenttia. Säännöksessä huomioitaisiin rakentamattomalle rakennuspaikalle määrätyn kiinteistöveron vapauttamiseen liittyvät erityistilanteet nykyiseen tapaan.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin nykyiseen tapaan siitä, että vapautuksen myöntäminen verosta tarkoittaisi myös vastaavaa vapautusta viivästysseuraamuksista. Menettely olisi sama silloinkin, kun kunta olisi pidättänyt itselleen toimivallan ratkaista kunnallisveron ja kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat.

Pykälän 6, 7 ja 8 momentit vastaisivat verotusmenettelystä annetun lain 88 §:n 4, 5 ja 6 momentteja.

38 b §. *Kunnan ratkaisuvallalta.* Pykälässä säädettäisiin siitä, että kunta voisi pidättää ratkaisuvallan kunnallisverosta ja kiinteistöverosta vapauttamista koskevissa asioissa itselleen. Kunta voisi niin halutessaan pidättää ratkaisuvallan vain toisessa asiaryhmässä. Jos kunta olisi pidättänyt ratkaisuvallan itselleen, se soveltaisi päätöksiä tehdessään soveltuvin osin mitä 38 a §:ssä säädetään. Sovellettavaksi tulisivat siten muun ohella vapautuksen myöntämisperusteita koskevat säännökset. Kunnan tekemään päätökseen ei voitaisi hakea valittamalla muutosta. Kunnan sisäinen kuntalain tarkoittama oikaisuvaatimusmenettely olisi nykyiseen tapaan mahdollinen.

Kunnan tulisi ilmoittaa Verohallinnolle ratkaisuvallan pidättämisestä Verohallinnon tarkemmin määräämään ajankohtaan mennessä ennen kolmen vuoden ajanjakson alkua. Ratkaisuvallalta olisi voimassa kolme kalenterivuotta, ja ratkaisuvallalta koskisi niitä hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille mainitun kolmen kalenterivuoden aikana. Mikäli ilmoitus tulisi tehdä esimerkiksi viimeistään 31 päivänä lokakuuta 2012, ilmoitus koskisi 1 päivänä tammikuuta 2013 ja 31 päivänä joulukuuta 2015 välisenä aikana vireille tulevia kunnallis- tai kiinteistöverosta vapauttamista koskevia hakemuksia.

38 c §. *Eriyinen verosta vapauttaminen.* Säännös vastaisi nykyistä Verohallinnosta annetun lain 26 §:ää, jonka mukaan tietyin edellytyksin Verohallinto voi vapauttaa osittain tai kokonaan muutoksenhaun johdosta aiheutuneen veron tai maksun. Säännöstä muutettaisiin nykyisestä kuitenkin siten, että vaikka kunta olisi pidättänyt kunnallisverosta tai kiinteistöverosta vapauttamista koskevissa asioissa ratkaisuvallan itselleen, Verohallinto ratkaisi asian tässä pykälässä tarkoitettussa tilanteessa. Menettely olisi tarkoituksenmukainen, kun otetaan huomioon säännöksen tarkoitus ja se, että päätösten tulisi erityisesti näissä tilanteissa olla yhtenäinen eri verolajeissa.

41 §. *Muutoksenhaku vastuumääräykseen.* Sääntelyn yhtenäistämiseksi Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhaku-aika muutettaisiin 30 päivästä 60 päivään.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin verosta vapauttamista koskeviin hakemuksiin sovellettaisiin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

46 1.9 Perintö- ja lahjaverolaki

48 a §. Pykälään lisättäisiin säännös, jonka mukaan perintö- ja lahjaverotusta koskevaan ennakkopäätösvalitukseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a–71 d §:ssä säädetään.

53 §. Pykälä kumottaisiin. Verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin, ja asiasta ehdotetaan säädettäväksi veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

54 §. Pykälä kumottaisiin. Pykälässä olevat verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Ehdotus ei muuttaisi nykyistä oikeustilaa.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin verosta vapauttamista koskeviin hakemuksiin sovellettaisiin lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

47 1.10 Arpajaisverolaki

16 §. *Muutoksenhaku.* Pykälään lisättäisiin ensiasteen muutoksenhakua koskevat säännökset. Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saisivat hakea muutosta Verohallinnon päätökseen valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä on. Valitusaika olisi 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista, jos valitus koskisi Verohallinnon antamaa ennakkoratkaisua. Muussa tapauksessa valitusaika olisi 60 päivää. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika laskettaisiin aina päätöksen tekemisestä. Valituskirjelmä tulisi toimittaa valitusajassa Verohallintoon tai hallinto-oikeuteen.

Pykälän 2 momentin mukaan päätös voitaisiin antaa verovelvolliselle tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin se katsottaisiin saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun päätös on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin säännös, jonka mukaan Verohallinto käsittelee verovelvollisen tekemän valituksen oikaisuasiana. Jos Verohallinto oikaisisi päätöstään 12 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaisi. Siltä osin kuin Verohallinto katsoisi, että valitus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon olisi annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi. Verohallinto käsittelee sille osoitetut verovelvollisen tekemät oikaisupyynnöt 12 §:ssä tarkoitettuina oikaisuasioina. Näissä asioissa Verohallinto tekisi perustellun oikaisupäätöksen myös silloin, kun ratkaisu on verovelvolliselle kielteinen.

Hallinto-oikeus johtaisi verovalitusmenettelyä oikaisukäsittelyn jälkeen. Hallinto-oikeuden olisi 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 hallintolain-käyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voisi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos veron määrä voisi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulokannanvarainen tai epäselvä. Veronsaajan oikeudenvalvontayksikön valitusten osalta menettely olisi sama kuin varainsiirtoverotuksessa.

18 §. *Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys.* Pykälä kumottaisiin. Verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin, ja maksujärjestelyä koskevasta menettelystä säädettäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

48 1.11 Kiinteistöverolaki

26 §. *Muutoksenhaku Verohallinnon ja verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen.* Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin maininta ennakkopäätösvalituksesta, jonka käsittelystä olisi soveltuvin osin voimassa mitä verotusmenettelystä annetun lain 71 a–71 d §:ssä säädetään.

37 §. *Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys.* Pykälä kumottaisiin. Verosta vapauttamista koskevat säännökset siirrettäisiin veronkantolain 38 a §:ään. Kunnan mahdollisuudesta ratkaista kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat säädettäisiin veronkantolain 38 b §:ssä. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin, ja maksujärjestelystä säädettäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi i voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä.

49 1.12 Ennakkoperintälaki

56 §. *Veronhuojennus.* Pykälä kumottaisiin. Pykälän sisältö siirrettäisiin ennakon viivästysseuraamusten osalta veronkantolain 38 a §:ään ja muilta osin verotililakiin.

57 §. *Veronlykkäys.* Pykälä kumottaisiin. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin maksujärjestelyksi. Maksujärjestelystä säädettäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

50 1.13 Laki työnantajan sosiaaliturvamaksusta

14 §. Pykälä kumottaisiin. Pykälän sisältö siirrettäisiin verosta vapauttamisen osalta verotililain 46 §:ään. Veronmaksun lykkäystä ja maksujärjestelyä koskevat menettelyt yhdistettäisiin, ja asiasta säädettäisiin veronkantolain 35 ja 35 a §:ssä.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa

voimassa olleita säännöksiä. Ennen voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

51 1.14 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta

22 §. Pykälästä kumottaisiin lykkäystä koskevat säännökset. Pykälästä poistettaisiin viittaus verotusmenettelystä annetun lain 10 lukuun, jonka 89 ja 90 §:ssä säädetään lykkäyksestä kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen tilanteissa. Lykkäys voitaisiin korvata maksujärjestelyllä, jolloin veron perintä voitaisiin keskeyttää siihen asti, kun kansainvälistä kaksinkertaista verotusta koskeva asia olisi ratkaistu.

Verosta vapauttamisen osalta pykälä jäisi voimaan. Kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen vapauttamismenettelyä ei muutettaisi.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

52 1.15 Verotililaki

40 §. *Oikaisuvaatimus Verohallinnolle.* Pykälän 3 momentista kumottaisiin osapuolten kuulemismenettelyä koskeva sääntely. Kuuleminen tapahtuisi hallintomenettelyn yleisten periaatteiden mukaisesti ja olisi vastaava kuin esimerkiksi verotusmenettelystä annetun lain tarkoittamissa oikaisuvaatimuksissa. Käytännössä tämä merkitsisi sitä, että Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä ei kuultaisi verovelvollisen tekemän oikaisuvaatimuksen johdosta, ellei kuulemiseen olisi erityisiä syitä. Verovelvollista kuultaisiin aina oikeudenvallontayksikön tekemän oikaisuvaatimuksen johdosta. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhakuaika olisi 60 päivää 30 päivän asemesta.

41 §. *Muutoksenhaku oikaisupäätökseen.* Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin viittaus verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ään, jossa säädetään Veronsaajien oikeudenvallontayksikön kuulemisesta valitusta käsiteltäessä. Oikaisupäätöksen tehneen Verohallinnon yksikön kuulemista ei siten lähtökohtaisesti edellytettäisi. Lisäksi Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä ei tarvitsisi kuulla, jos veron määrä voisi verovelvollisen valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnallinen tai epäselvä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön muutoksenhakuaika olisi 60 päivää 30 päivän asemesta.

46 §. *Verosta vapauttaminen.* Pykälässä säädettäisiin verotililain soveltamisalaan kuuluvien verojen vapauttamisesta. Vapauttamisen edellytyksistä säädettäisiin veronkantolain 38 a §:ssä. Muilta osin verojen vapauttamisesta säädettäisiin verotililaissa. Säännösten asiasisältöä ei muutettaisi. Verohallinto voisi vapauttaa ennakonpidätysten ja työnantajan sosiaaliturvamaksujen määrät silloinkin, kun niitä olisi tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle.

Pykälän 5 momentin nojalla muutoksenhakukielto koskisi sekä veron että sen erilaisten viivästyseuraamusten vapauttamista koskevaa päätöstä.

Pykälään 6 momentin mukaan verovelvollista koskevia säännöksiä sovellettaisiin vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Pykälän 7 momentin mukaan lain nojalla kannettaviin veroihin sovellettaisiin veronkantolain erityistä verosta vapauttamista koskevaa säännöstä. Muutos vastaisi nykyistä oikeustilaa.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hallinto-oikeudelle osoitettuihin valituksiin sekä verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskeviin asioihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä.

53 1.16 Autoverolaki

50 §. Pykälään sisältyvät Verohallinnon huojennustoimivaltaa koskevat säännökset kumottaisiin. Liikenteen turvallisuusvirasto olisi toimivaltainen viranomaisen verosta vapauttamista koskevissa asioissa silloin, kun se määräisi tai olisi määrännyt veron. Tullihallituksen toimivalta säilyisi ennallaan.

Veron maksun lykkäystä koskevat toimivaltasäännökset muutettaisiin vapauttamista koskevia säännöksiä vastaavasti. Toimivaltaisia viranomaisia lykkäyksen myöntämiseen olisivat Tullihallitus ja Liikenteen turvallisuusvirasto. Verohallinnon toimivalta kumottaisiin.

70 §. Pykälän 4 momenttiin lisättäisiin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemista koskeva säännös. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen valitus voitaisiin ratkaista Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä kuulematta, jos veron määrä voisi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnallinen tai epäselvä.

Voimaantulo ja soveltaminen. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013. Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin verosta vapauttamista koskeviin asioihin sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

54 1.17 Ajoneuvoverolaki

50 §. *Valitus hallinto-oikeuteen.* Pykälän 4 momenttiin lisättäisiin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemista koskeva säännös. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen valitus voitaisiin ratkaista Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä kuulematta, jos veron määrä voisi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnallinen tai epäselvä.

55 1.18 Laki polttoainemaksusta

23 §. *Valitus hallinto-oikeuteen.* Pykälän 4 momenttiin lisättäisiin Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuulemista koskeva säännös. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen valitus voitaisiin ratkaista Veronsaajien oikeudenvilvontayksikköä kuulematta, jos veron määrä voisi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnallinen tai epäselvä.

56 1.19 Laki eräiden ennakkoratkaisujen maksuperusteista

Lain nimeen ja lain 1 §:ään ja 2 §:n 2 momenttiin tehtäisiin sanonnalliset muutokset. Lain nimeksi muutettaisiin Laki eräiden ennakkoratkaisujen maksuperusteista, ja pykälistä poistettaisiin sana ennakotieto. Muutokset johtuvat siitä, että verotusmenettelystä annetun lain tarkoittama ennakotieto ehdotetaan muutettavaksi ennakkoratkaisuksi.

57 2 VOIMAANTULO

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan vuoden 2013 alusta. Ennakkopäätösvalitusta koskevat säännökset tulisivat kuitenkin voimaan vuoden 2014 alusta. Verohallinnon pääjohtajan kelpoisuusvaatimusta koskeva muutos tulisi voimaan mahdollisimman pian.

Lain voimaantulopäivänä vireillä oleviin hakemuksiin sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Samoin ennen lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

58 3 SUHDE PERUSTUSLAKIIN

59

60 3.1 Ennakkopäätösvalitus yleisissä tuomioistuimissa ja oikeus hakea muutosta

Kun eduskunta käsitteli yleisissä tuomioistuimissa sovellettavaa ennakkopäätösvalitusta koskevaa hallituksen esitystä (HE 105/2009 vp), eduskunnan perustuslakivaliokunta totesi mietinnössään (PeVL 4/2010 vp) ensinnäkin, että ehdotus oli merkityksellinen perustuslain 21 §:n 2 momentin kannalta, jonka mukaan oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin kuuluu muun ohella oikeus hakea muutosta. Perustuslain 98 §:n 1 momentin mukaan yleisiä tuomioistuinta ovat korkein oikeus, hovioikeudet ja kärjäoikeudet. Valiokunnan mukaan ehdotus merkitsi poikkeusta kolmiasteisesta muutoksenhakujärjestelmästä, koska hovioikeus ohitetaan yksittäistapauksessa, kun asianosaiset hakevat ennakkopäätösperusteella valituslupaa suoraan korkeimmalta oikeudelta. Hovioikeuksien tehtävänä on valituksen perusteella kontrolloida kärjäoikeuden ratkaisun oikeellisuus sekä näyttö-että oikeuskysymysten osalta ja ratkaisun lainmukaisuus sekä korjata ratkaisusta ilmenevät virheet. Korkein oikeus toimii puolestaan ennakkopäätöstuomioistuimena ja myöntää valitusluvan ennakkopäätösperusteella.

Edelleen perustuslakivaliokunta totesi, että ennakkopäätösvalitusta koskeva menettely perustui olennaisella tavalla asianosaisten suostumuksen varaan. Arvioidessaan suostumuksen merkitystä perusoikeuksia rajoitettaessa perustuslakivaliokunta oli jo aikaisemmin pitänyt tärkeänä varmistaa, että suostumuksen antaja tietää ja ymmärtää suostumuksen merkityksen (PeVL 31/2005 vp, s. 3/II). Asianosaisella, joka päättää hakea muutosta kärjäoikeuden ratkaisuun suoraan korkeimmalta oikeudelta tai antaessaan siihen suostumuksensa, ei mietinnön mukaan ole juuri etukäteen mahdollisuutta arvioida, myöntääkö korkein oikeus valitusluvan. Jos valituslupaa ei myönnetä, asia jää kärjäoikeuden ratkaisun varaan. Tällöin asianosaiset menettävät mahdollisuuden hakea muutosta kärjäoikeuden ratkaisuun, koska he eivät enää voi saattaa asiaa varsinaisin muutoksenhakukeinoin hovioikeuden tutkittavaksi. Jäljelle jäävät vain ylimääräiset muutoksenhakukeinot.

Ennakkopäätösvalituksella pyrittiin perustuslakivaliokunnan mukaan edistämään perus- ja ihmisoikeuksien kannalta tärkeitä päämääriä, kuten oikeusvarmuutta ja oikeudenkäyntien joutuisuutta. Valiokunta kuitenkin katsoi, että ennakkopäätösvalitusmenettely, jossa asianosainen voi korkeimman oikeuden kielteisen valituspäätöksen jälkeen hakea muutosta kärjäoikeuden päätökseen hovioikeudesta, vastaisi paremmin perustuslain 21 §:n 2 momentissa turvattua muutoksenhakuoikeutta.

Lakivaliokunta katsoi mietinnössään (LaVM 4/2010 vp.), että ennakkopäätösvalituksen soveltamisala ja edellytykset huomioon ottaen on todennäköistä, ettei menettely tule käytännössä kovin usein sovellettavaksi. Lakivaliokunta piti ennakkopäätösvalituksen käyttöön ottamista kuitenkin kannatettavana, sillä se mahdollistaa korkeimman oikeuden ennakkoratkaisun saamisen säännönmukaista muutoksenhakua nopeammin. Tämä voi mietinnön mukaan olla hyödyllistä esimerkiksi sellaisessa tapauksessa, jossa laintulkintakysymys koskee useita oikeussuhteita ja ennakkoratkaisun viipyminen pitkittäisi oikeudellista epävarmuutta. Ottaen huomioon menettelyn

uutuus ja tavoitteet valiokunta piti perusteltuna, että valituslupa voidaan myöntää vain ennakkopäätösperusteella.

Lakivaliokunta yhtyi perustuslakivaliokunnan näkemykseen asianosaisen suostumuksen keskeisestä merkityksestä ennakkopäätösmenettelyssä. Valiokunnan mukaan on tärkeää, että asianosaiset tietävät ja ymmärtävät, mistä ennakkopäätösmenettelyssä on kyse, etenkin siitä, ettei hovioikeuteen voi valittaa, jos korkein oikeus ei myönnä valituslupaa. Tämän vuoksi on erittäin tärkeää, että uutta menettelyä koskevat säännökset ovat mahdollisimman selkeitä ja ymmärrettäviä ja että asianosaisille annetaan riittävästi ohjeistusta edellä mainituista seikoista. Toisin kuin perustuslakivaliokunta, lakivaliokunta katsoi, että hovioikeusasteen mahdollistaminen ennakkopäätösmenettelyssä muuttaisi ennakkopäätösvalituksen luonnetta eikä edistäisi sen tavoitteiden toteuttamista. Hovioikeuskäsittely pitkittäisi asian käsittelyn kestoa ja lisäisi oikeudenkäynnin kustannuksia. Valiokunnan mukaan se voisi mahdollistaa myös sen, että ennakkopäätösvalituksia tehtäisiin kokeilumielessä, kun tiedettäisiin, että hovioikeuskäsittely olisi aina kuitenkin käytettävissä.

Ennakkopäätösvalitus merkitsee siis kavennusta perustuslain takaamasta oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin kuuluvasta oikeudesta hakea muutosta. Tämä muutoksenhakuoikeuden kaventuminen perustuu kuitenkin asianosaisen tietoiseen suostumukseen. Kun menettelyllä lisäksi pyritään edistämään perus- ja ihmisoikeuksien kannalta tärkeitä päämääriä, kuten oikeusvarmuutta ja oikeudenkäyntien joutuisuutta, laki voitiin säätää tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

61 3.2 Ennakkopäätösvalitus hallintolainkäyttölain mukaisessa menettelyssä ja oikeus hakea muutosta

Oikeusturvasta perusoikeutena säädetään perustuslain 21 §:ssä. Säännöksen mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa. Jokaisella on myös oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi. Lisäksi lailla turvataan käsittelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuulluksi, saada perusteltu päätös ja oikeus hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon takeet. Oikeus hakea muutosta on siten tärkeä oikeussuoja tae. Muutoksenhakuoikeudesta verotuksessa säädetään eri verolaeissa ja hallintolainkäyttölaissa.

Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaleen mukaan jokaisella on oikeus kohtuullisen ajan kuluessa oikeudenmukaiseen ja julkiseen oikeudenkäyntiin laillisesti perustetussa riippumattomassa ja puolueettomassa tuomioistuimessa silloin, kun päätetään hänen oikeuksistaan ja velvollisuuksistaan tai häntä vastaan nostetusta rikossyytteenä. Pääsääntönä on, että ainakin yhdessä oikeusasteessa on järjestettävä julkinen suullinen käsittely, jollei 6 artiklan 1 kappaleen toisen virkkeen mukaisista näkökohdista muuta johdu. Ihmisoikeussopimuksen 6 artikla ei suoraan koske veroasioita, ellei kyse ole rangaistusseuraamukseen verrattavasta sanktiosta, kuten veronkorotuksesta. Vaatimus siitä, että verotuspäätöksen lainmukaisuus tulee voida saattaa riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi, perustuukin kansallisen oikeussuojajärjestelmän lähtökohtiin ja viime kädessä perustuslain 21 §:n säännökseen.

Tähän esitykseen sisältyvä ehdotus ennakkopäätösvalitusta koskevaksi menettelyksi veroasioissa vastaisi monilta osiltaan yleisissä tuomioistuimissa käyttöön otettua ennakkopäätösvalitusta koskevaa menettelyä. Esityksen oikeuspoliittiset tavoitteet ovat samat ja ehdotettu järjestelmä perustuu olennaisella tavalla asianosaisten suostumuksen varaan vastaavasti kuin yleisissä tuomioistuimissa käytössä olevassa järjestelmässä.

Keskeisin ero yleisten tuomioistuinten järjestelmän ja nyt ehdotetun järjestelmän välillä liittyy tilanteeseen, jos korkein hallinto-oikeus ei myöntäisi ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa. Näissä tilanteissa valitus palautuisi aina hallinto-oikeuden käsiteltäväksi valitusasiana. Tämä olisi perusteltua, koska valituksen kohteena on ollut verotuksen oikaisulautakunnan

oikaisuvaatimusmenettelyssä tekemä päätös. Lisäksi hallinto-oikeuden antamasta päätöksestä olisi valitusmahdollisuus korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntäisi valitusluvan. Näin varmistettaisiin, että valitusasia käsiteltäisiin aina hallintolainkäyttölain mukaisessa menettelyssä riippumattomassa tuomioistuimessa, kuten perustuslain 21 §:ssä säädetty oikeus muutoksenhakuun edellyttää. Tämä järjestely korostaisi samalla sitä, että korkeimman hallinto-oikeuden ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen hylkäävä päätös sisältäisi kannanoton vain siihen, olisiko kyseinen tapaus ennakkopäätösluonteinen vai ei. Korkeimman hallinto-oikeuden päätös ei sisältäisi mitään kannanottoa itse asiaratkaisuun.

Ennakkopäätösvalitus ja hallinto-oikeusvaiheen ohittaminen perustuisi aina asianosaisten vapaaehtoiseen ja oma-aloitteiseen suostumukseen. Asianosaisia veroprosessissa ovat oikeudenkäynnin osapuolet eli verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö. Lakiin sisältyisi täsmälliset säännökset suostumuksen antamisesta, sen peruuttamisesta ja muista menettelytavoista. Kun arvioidaan ennakkopäätösvalitusta koskevaa menettelyä muutoksenhakuoikeuden rajoittamisen näkökulmasta, suostumuksella on keskeinen merkitys. Kun lisäksi otetaan huomioon, että toisena osapuolena on aina viranomainen, menettelyssä voidaan varmistua myös siitä, että suostumuksen antajana toimiva verovelvollinen tietää ja ymmärtää suostumuksen merkityksen. Tarkasteltaessa sääntelyä perusoikeusjärjestelmän näkökulmasta on merkityksellistä myös se, että sääntelyllä pyritään vaikuttamaan verotuksen yhtenäisyyteen, oikeellisuuteen ja ennustettavuuteen sekä myös nopeuttamaan käsittelyaikoja ja vähentämään muutoksenhakutarvetta.

Edellä esitetyn perusteella hallitus katsoo, että ennakkopäätösvalitusta koskeva lakiesitys ei rajoita perusoikeutena turvattua oikeutta muutoksenhakuun ja että laki voidaan siten säätää tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä. Koska asia on periaatteellisesti merkittävä, hallitus kuitenkin ehdottaa, että ennakkopäätösvalitusta koskevasta lakiesityksestä pyydetään perustuslakivaliokunnan lausunto.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäviksi seuraavat lakiehdotukset:

LAKIEHDOTUKSET

1.1 Laki verotusmenettelystä

<i>Voimassa oleva laki</i> 3 luku <i>Sivullisen tiedonantovelvollisuus</i> 23 a § <i>Muutoksenhaku</i> Tiedonantovelvollinen saa, siten kuin hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään, hakea valittamalla muutosta Verohallinnon päätökseen, joka koskee velvollisuutta antaa tässä luvussa tarkoitettuja tietoja. (säännös jaetaan kahteen pykälään) Tiedonantovelvollinen saa hakea laiminlyöntimaksua koskevaan Verohallinnon päätökseen muutosta kirjallisella oikaisuvaatimuksella päätöksen tehneeltä viranomaiselta. Oikaisuvaatimus on tehtävä 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. Tiedonantovelvollinen saa hakea	<i>Ehdotus</i> 3 luku <i>Sivullisen tiedonantovelvollisuus</i> 23 a § <i>Muutoksenhaku tiedonantovelvollisuutta koskevaan päätökseen</i> Tiedonantovelvollinen saa hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka koskee velvollisuutta antaa tässä luvussa tarkoitettuja tietoja. Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului. Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun tiedonantovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Päätös voidaan antaa tiedoksi saanti todistusmenettelyä 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 (588/1996) 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 § <i>Muutoksenhaku laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen</i> 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.
---	--

oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin tiedoksiantovelvollisen kotikunta kuuluu. Valitus on tehtävä viiden vuoden kuluessa sitä seuranneen kalenterivuoden alusta, jona laiminlyöntimaksua koskeva päätös on tehty. Valitusaika on kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista.

Edellä 1–3 momentissa tarkoitettu päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saaduksi tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Tiedonantovelvollinen saa hakea hallinto-oikeuden päätökseen muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen *siten kuin hallintolainkäyttölaissa säädetään*.

26 a §

Asioiden yhdessä käsitteleminen

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

4 luku

Yleiset menettelysäännökset ja verotuksen toimittaminen

53 §

Verovastuun toteuttaminen

Verovastuun toteuttamisesta on voimassa, mitä siitä veronkantolain 4e §:ssä säädetään.

5 luku

Muutoksenhaku

Oikaisuvaatimus

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.

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvaltayksikkö 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 tiedoksisaannista. *Veronsaajien oikeudenvaltayksikön määräaika on 60 päivää päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään.*

Edellä 1–2 momentissa tarkoitettu päätös voidaan antaa tiedoksi saantitodistusmenettelyä käyttämättä, jolloin päätös katsotaan saaduksi tiedoksi seitsemäntenä päivänä sen jälkeen, kun se on annettu postin kuljetettavaksi, jollei muuta näytetä.

Tiedonantovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvaltayksikkö 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 a §

Asioiden yhdessä käsitteleminen

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi Verohallinnossa samanaikaisesti vireillä olevan asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.

4 luku

Yleiset menettelysäännökset ja verotuksen toimittaminen

53 §

Verovastuun toteuttaminen

Verovastuun toteuttamisesta on voimassa, mitä siitä veronkantolain 40 §:ssä säädetään.

5 luku

Muutoksenhaku

Oikaisuvaatimus

61 §

Oikaisuviranomainen

Verotuksen oikaisulautakunta ratkaisee verotusta koskevat oikaisuvaatimukset. Verohallinto voi kuitenkin ratkaista 62 §:n 1 momentissa tarkoitetun henkilön tekemän oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin

----- 62 § <i>Oikeus muutoksenhakuun</i> ----- Kunta, seurakunta tai Kansaneläkelaitos ei kuitenkaan saa hakea muutosta siltä osin kuin Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö on 85 §:n 4 momentin mukaisesti ilmoittanut, ettei yksikkö käytä oikeuttaan hakea muutosta asiaan, ellei ennakkotieto perustu virheellisiin tai puutteellisiin tietoihin. 69 § <i>Veronsaajien kuuleminen valitusta käsiteltäessä</i> Valitusta käsittelevän hallintotuomioistuimen 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 euroa.	esitetty vaatimus hyväksytään. <i>Jos verovelvollisen verotus on toimitettu arvioimalla siten kuin 27 §:n 1 momentissa säädetään ja verovelvollinen hakee muutosta verotukseen antamalla verotuksen päättymisen jälkeen veroilmoituksen, Verohallinto voi kumota verotuksen ja toimittaa sen uudelleen.</i> ----- 62 § <i>Oikeus muutoksenhakuun</i> ----- (4 mom. kumotaan) 69 § <i>Veronsaajien kuuleminen valitusta käsiteltäessä</i> Valitusta käsittelevän hallintotuomioistuimen 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 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä. <i>Ennakkopäätösvalitus</i> 71 a § <i>Ennakkopäätösvalitus korkeimpaan hallinto-oikeuteen</i> <i>Verovelvollinen ja muu 62 §:n 1 momentissa tarkoitettu sekä Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö (osapuolet) saavat hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen hallinto-oikeuden asemesta korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennakkopäätösvalitusta koskevan valitusluvan (ennakkopäätösvalitus).</i> <i>Ennakkopäätösvalitusta koskeva lupa voidaan myöntää myös siten, että se koskee vain osaa muutoksenhaun kohteena olevasta verotuksen oikaisulautakunnan päätöksestä.</i> 71 b § <i>Ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntämisen edellytykset</i> <i>Korkein hallinto-oikeus voi myöntää luvan</i>
--	--

	ennakkopäätösvalitukseen 70 §:n 2 momentin 1 kohdassa säädettyllä perusteella. Ennakkopäätösvalitusta koskevan luvan myöntäminen edellyttää lisäksi valitusasiassa toisena osapuolena olevan antamaa kirjallista suostumusta. 71 c § <i>Menettely ennakkopäätösvalitusta koskevassa lupa-asiassa</i> Ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupaa haetaan korkeimmalta hallinto-oikeudelta valituskirjelmällä, joka sisältää lupahakemuksen ja valituksen. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa 66 §:ssä säädettyyn hallinto-oikeuteen. Verovelvollisen tai muun 62 §:n 1 momentissa tarkoitetun määräaika valituskirjelmän jättämiselle on 60 päivää siitä, kun tämä on saanut oikaisulautakunnan päätöksestä tiedon siten kuin 67 §:ssä säädetään. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön määräaika on 60 päivää ja se lasketaan oikaisulautakunnan päätöksen tekemisestä. Hallinto-oikeuden on varattava toiselle osapuolelle tilaisuus suostumuksen antamiseen. Määräaika suostumuksen antamiselle on 30 päivää siitä, kun suostumusta koskeva kuulemiskirje on annettu osapuolelle tiedoksi. Suostumuksen saatuaan hallinto-oikeus siirtää asian 30 päivän määräajan täytyttyä korkeimman hallinto-oikeuden käsiteltäväksi. Asian siirrossa noudatetaan soveltuvin osin mitä hallintolainkäyttölain 29 §:n 1 momentissa säädetään. Hallinto-oikeuden on ilmoitettava siirrosta osapuolille. Suostumuksen antaja voi myös peruuttaa 30 päivän määräajan kuluessa antamansa suostumuksen hallinto-oikeuteen toimitetulla kirjallisella ilmoituksella. Jos ennakkopäätösvalitusta koskevaa lupahakemusta ei ole toimitettu toimivaltaiseen hallinto-oikeuteen 1 momentissa säädettyssä ajassa tai jos osapuoli ei anna suostumusta tai peruuttaa suostumuksensa, hallinto-oikeus käsittelee asian sille osoitettuna valituksena siten kuin 66-69 §:ssä säädetään. Ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen tutkimatta jättämisestä ei tällöin tehdä erillistä päätöstä. Jos korkein hallinto-oikeus ei myönnä valituslupaa tai myöntää valitusluvan vain osaan vaatimuksista, korkein hallinto-oikeus siirtää valituksen tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi valituksena. Valituksen katsotaan tällöin tulleen vireille hallinto-oikeudessa silloin, kun ennakkopäätösvalitusta koskeva lupahakemus on tullut vireille. Valituksen käsittelyyn sovelletaan mitä 66–69 §:ssä säädetään. Jos hakija peruuttaa ennakkopäätösvalitusta koskevan lupahakemuksen, asian käsittely myös valituksena raukeaa. 71 d §
--	--

8 luku Ennakkoratkaisu ja ennakkotieto --- 85 § Ennakkotiedon hakeminen Verohallinto voi verovelvollisen tai yhtymän kirjallisesta hakemuksesta antaa tuloveroa koskevan tiedon siitä, kuinka Verohallinto tulee hakemuksessa tarkoitetussa asiassa verotusta toimittaessa menettelemään (<i>ennakkotieto</i>). Ennakkotieto annetaan määräajaksi. Se annetaan kuitenkin enintään verovuodelle, joka päättyy viimeistään ennakkotiedon antamista seuraavan kalenterivuoden aikana. Ennakkotietoa ei anneta, jos asiaa koskeva hakemus on vireillä keskusverolautakunnassa tai keskusverolautakunta on ratkaissut asian. Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, josta ennakkotietoa haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys. Hakemus on tehtävä ennen sen ajan päättymistä, jonka kuluessa veroilmoitus on määrätty annettavaksi. Ennen kuin ennakkotietopäätös annetaan	<i>Muutoksenhaku hallinto-oikeuden päätökseen</i> <i>Jos hallinto-oikeus ratkaisee valituksen edellä 71 c §:ssä mainituissa tilanteissa, hallinto-oikeuden päätökseen voi hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta siten kuin 70 ja 71 §:ssä säädetään.</i> <i>Muutoksenhaku eräissä muissa asioissa</i> 71 e § <i>Eräitä Verohallinnon päätöksiä koskeva muutoksenhaku</i> <i>Nimeämispäätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 57 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämispäätökseen.</i> <i>Päätöksen hakija ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö saavat hakea muutosta tuloverolain 122 §:n 3 tai 4 momentissa sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 43 §:n 5 momentissa tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen.</i> <i>Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin nimeämispäätöksen hakijan tai verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.</i> <i>Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun nimeämispäätöksen hakija tai verovelvollinen on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin soveltuvien osin, mitä 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa säädetään.</i> <i>Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhakuun sovelletaan 70 ja 71 §:ää.</i> 8 luku Ennakkoratkaisu --- 85 § Ennakkoratkaisun hakeminen Verohallinnolta Verohallinto voi verovelvollisen tai yhtymän kirjallisesta hakemuksesta antaa <i>ennakkoratkaisun tuloverotuksesta</i>. <i>Ennakkoratkaisu annetaan määräajaksi. Se annetaan kuitenkin enintään verovuodelle, joka</i>
--	--

hakijalle tiedoksi, Verohallinnon on hankittava Veronsaajien oikeudenvallontayksiköltä ilmoitus siitä, käyttääkö yksikkö oikeuttaan hakea muutosta verotukseen, joka on toimitettu ennakkotiedossa tarkoitetulla tavalla. Ilmoitus on hankittava ja annettava viivytyksettä, ja ilmoituksesta tehdään merkintä ennakkotietopäätökseen.

Verohallinnon on verovelvollisen tai yhtymän vaatimuksesta noudatettava ennakkotietoa verotusta toimitettaessa.

Verohallinnon ennakkotietoa koskevaan päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.

10 luku

Veronhuojennus ja veronlykkäys

88 §

Veronhuojennus

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen valtionverosta ja yhteisön tuloverosta sekä kunta kunnallisverosta. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen.

Vapautus voidaan myöntää:

1) jos verovelvollisen veronmaksukyky on olennaisesti alentunut käytettävissä olevat tulot ja varallisuus huomioon ottaen elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai muun erityisen syyn johdosta tai jos siihen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä;

2) jos verovelvollinen on kuollut ja häneltä on

päättöy viimeistään *ennakkoratkaisun* antamista seuraavan kalenterivuoden aikana. *Ennakkoratkaisua* ei anneta, jos asiaa koskeva hakemus on vireillä keskusverolautakunnassa tai keskusverolautakunta on ratkaissut asian.

Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, josta *ennakkoratkaisua* haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys. Hakemus on tehtävä ennen sen ajan päättymistä, jonka kuluessa veroilmoitus on määrätty annettavaksi.

(kumotaan)

Verohallinnon on verovelvollisen tai yhtymän vaatimuksesta noudatettava *lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua* verotusta toimitettaessa.

(kumotaan)

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. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä 66 §:n

2 momentissa ja 69 §:ssä säädetään. Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä.

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan tällöin, mitä 70 ja 71 §:ssä säädetään. Valitusaika hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on kuitenkin 30 päivää tiedoksisaannista.

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Verohallinnossa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

Päätökseen, jolla Verohallinto on päättänyt olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta valittamalla.

10 luku

Veronhuojennus

88 §

Veronhuojennus

jäänyt leski, lapsia tai muita perillisiä, joiden elatus on pääasiallisesti ollut verovelvollisen ansion varassa, ja jos veron periminen olisi ilmeisesti kohtuutonta;

3) jos verovelvollisen on katsottava erehtyneen veronhuojennussäännösten tai muiden verosäännösten sisällöstä eikä erehtymistä voida olosuhteet huomioon ottaen pitää verovelvollisen huolimattomuudesta tai laiminlyönnistä aiheutuneena ja jos verosta vapauttamiseen on kyseessä olevan tapauksen luonteesta johtuvia tai muita erityisiä syitä; tai

4) jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta.

Jos 1 momentissa mainitusta verosta on myönnetty vapautusta, vapautuspäätös koskee myös veronlisäystä, viivästyskorkoa, viivästyskorkoa vastaavaa korkoa, jäämämaksua, viivekorkoa, lykkäyskorkoa, yhteisökorkoa ja jäännösveron korkoa. Verohallinto voi myös erikseen myöntää vapautuksen edellä tarkoitetuista seuraamuksista silloinkin, kun niitä on tilitetty tai olisi tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

90 § Veronlykkäys

Verohallinto voi erityisistä syistä ja 88 tai 89 §:ssä mainituin edellytyksin hakemuksesta myöntää veron suorittamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Ministeriö voi myös ottaa asian ratkaistavakseen ja määrätä ehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

Pykälä kumotaan, asiasta säännellään veronkantolaissa

90 § Veronlykkäys

Pykälä kumotaan, asiasta säännellään veronkantolaissa

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
Ennakkopäätösvalitusta koskevia säännöksiä

	sovelletaan verotuksen oikaisulautakunnan päätöksiin, jotka on tehty päivänä kuuta 20 tai sen jälkeen. Muutoksenhaussa sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan tai 71 e §:ssä tarkoitettuun Verohallinnon päätökseen, joka on annettu ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan ennakkotietoa, verosta vapauttamista ja veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Verovelvollinen voi kuitenkin peruuttaa vireillä olevan ennakkotiedon ja pyytää sen käsittelyä ennakkoratkaisuna. Hakemuksen katsotaan tällöin tulleen vireille lain voimaantulopäivänä. Ennakkotietohakemuksen peruuttamisesta ei tällöin peritä käsittelymaksua. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.
--	---

1.2 Varainsiirtoverolaki

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
47 § <i>Valitus hallinto-oikeuteen</i> 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. Valitusajaksi 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 oikeudenvalvontayksikön valitusajaksi lasketaan päätöksen tekemisestä. <i>Verohallinnon tulee varata Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön tekemästä valituksesta asianosaiselle ja asianosaisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle</i>	47 § <i>Valitus hallinto-oikeuteen</i> 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. Valitusajaksi 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 oikeudenvalvontayksikön valitusajaksi lasketaan päätöksen tekemisestä.

tilaisuus vastineen ja tarvittaessa myös vastaselityksen antamiseen. Valituskirjelmä asiakirjoineen, joihin on liitettävä myös Verohallinnon lausunto, on viipymättä lähetettävä hallinto-oikeudelle.

Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 48 §:ssä tarkoitetulla tavalla vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että valituksessa esitetty vaatimus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa.

52 §

Veronhuojennus ja maksunlykkäys

Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta alentaa suoritettua tai suoritettavaa veroa, viivästyskorotusta, veronkorotusta, veronlisäystä, viivästyskorkoa ja jäämämaksua, viivekorkoa sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää maksuunpannun veron suorittamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

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 oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

52 §

Veronhuojennus ja maksunlykkäys

Pykälä kumotaan, asiasta säädetään veronkantolaissa

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20.

Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa

	olleita säännöksiä.
--	---------------------

1.3 Arvonlisäverolaki

Voimassa oleva laki 9 LUKU Tavaran maahantuonti 101 § ----- Tavaran maahantuontia, veron suorittamista, palauttamista ja takaisin perimistä koskevasta sekä muustakin menettelystä, veronkorotuksesta, virhemaksusta, jälkiverotuksesta ja muutoksenhausta sekä tietojen salassapidosta ja salassapidettävien tietojen luovuttamisesta ja saamisesta on, ellei tässä laissa toisin säädetä, soveltuvin osin voimassa, mitä tullista tullilainsäädännössä säädetään. ----- 170 § ----- 21 LUKU Oikaisu ja muutoksenhaku 193 § Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään arvonlisäverotusta koskevaan päätökseen haetaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Valtion puolesta on valitusoikeus Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon. ----- 194 § Verohallinnon tulee varata Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle sekä verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa myös vastaselityksen antamiseen. Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 192 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa.	Ehdotus 9 LUKU Tavaran maahantuonti 101 § ----- Tavaran maahantuontia, veron suorittamista, palauttamista ja takaisin perimistä koskevasta sekä muustakin menettelystä, <i>veron maksun lykkäyksestä</i>, veronkorotuksesta, virhemaksusta, jälkiverotuksesta ja muutoksenhausta sekä tietojen salassapidosta ja <i>salassa pidettävien</i> tietojen luovuttamisesta ja saamisesta on, ellei tässä laissa toisin säädetä, soveltuvin osin voimassa, mitä tullista tullilainsäädännössä säädetään. ----- 170 § ----- <i>Muutoksenhaussa tämän pykälän nojalla annettuun Verohallinnon päätökseen noudatetaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain 23 a §:ssä säädetään.</i> 21 LUKU Oikaisu ja muutoksenhaku 193 § Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään arvonlisäverotusta koskevaan päätökseen haetaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Valtion puolesta on valitusoikeus Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä. Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa Verohallintoon <i>tai hallinto-oikeuteen.</i> ----- 194 § <i>Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 192 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valitus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja siirrettävä valitus tältä osin hallinto-oikeuden käsiteltäväksi.</i> <i>Hallinto-oikeuden on varattava valituksen ja lausunnon johdosta Veronsaajien oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain</i>
--	---

Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, Verohallinnon on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja varattava verovelvolliselle tilaisuus antaa määrääjässä lausuntoon vastine.

Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valituskirjelmä ja verovelvollisen 3 momentissa tarkoitettu valituskirjelmä vastineineen, vastaselityksineen ja lausuntoineen sekä asian käsittelyssä syntyneet muut asiakirjat on viipymättä lähetettävä Helsingin hallinto-oikeudelle.

210 §

Verohallinto tai, jos tulliviranomainen on kantanut veron, Tullihallitus voi erityisestä syystä hakemuksesta alentaa suoritettua tai suoritettavaa arvonlisäveroa, veronlisäystä, viivästyskorkoa ja jäämämaksua, viivekorkoa sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan.

Valtiovarainministeriö voi ottaa *Verohallinnon tai* tullihallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti myös tämän lain mukaan verosta vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

211 §

Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää veron maksamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

Tavarän maahantuonnista suoritettavan veron maksamisen lykkäyksestä on voimassa, mitä tullista erikseen säädetään.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

219 §

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi samassa viranomaisessa samanaikaisesti vireillä olevan

34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

210 §

Jos tulliviranomainen on kantanut veron, Tullihallitus voi erityisestä syystä hakemuksesta alentaa suoritettua tai suoritettavaa *arvonlisäveroa ja sen viivästys- ja muita seuraamuksia tai poistaa ne kokonaan.*

Valtiovarainministeriö voi ottaa tullihallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti myös verosta lain mukaan vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

Verohallinnon kantaman veron vapauttamisesta säädetään erikseen.

211 §

Pykälä kumotaan, asiasta säädetään veronkantolaissa

219 §

Jos päätös vaikuttaa merkittävästi *Verohallinnossa* samanaikaisesti vireillä olevan

asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä.	asian ratkaisemiseen, asiat valmistellaan ja ratkaistaan yhdessä, jos se asioiden lukumäärä, töiden järjestelyt ja verotuksen valmistuminen huomioon ottaen on mahdollista, eikä yhdessä käsittelemisestä aiheudu haitallista viivytystä. _____ Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. _____
--	--

1.4 Tuloverolaki

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
57 § <i>Lahjoitusvähennys</i> ----- 122 § <i>Omistajanvaihdosten vaikutus tappion vähentämiseen</i> -----	57 § <i>Lahjoitusvähennys</i> ----- Muutoksenhausta 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuun Verohallinnon nimeämis päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä. 122 § <i>Omistajanvaihdosten vaikutus tappion vähentämiseen</i> ----- Muutoksenhausta 3 ja 4 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä. ----- Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Haettaessa muutosta ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. _____

1.5 Laki elinkeinotulon verotuksesta

<i>Voimassa oleva laki</i> Jälleenhankintavarausten käytön pidennyspäätöksistä on valitettu HLL:n mukaan, koska muuta ei ole säädetty (HLL 22–26 §) 43 § -----	<i>Ehdotus</i> 43 § ----- <i>Muutoksenhausta 5 momentissa tarkoitettuun päätökseen säädetään verotusmenettelystä annetun lain 71 e §:ssä.</i> Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Haettaessa muutosta ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. -----
--	---

1.6 Laki eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen veronhuojennuksista

<i>Voimassa oleva laki</i> 9 § Hallinto-oikeuden tässä laissa tarkoitetussa asiassa antamaan päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhausta sovelletaan tällöin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 70 §:n 2 ja 3 momentissa sekä 71 §:ssä säädetään.	<i>Ehdotus</i> 9 § <i>Hakijana oleva yhteisö ja Veronsaajien oikeudenvaltontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon päätökseen, joka on tehty 4 tai 7 §:n nojalla. Muutosta haetaan valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin yhteisön kotikunta päätöstä tehtäessä kuului.</i> <i>Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun yhteisö on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvaltontayksikön määräaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin soveltuvin osin, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.</i> Hallinto-oikeuden tässä laissa tarkoitetussa 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 . Haettaessa muutosta ennen tämän lain voimaantuloa annettuun Verohallinnon päätökseen
---	--

	sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.
--	--

1.7 Laki Verohallinnosta

<i>Voimassa oleva laki</i> 4 § Yksiköt Verohallinnossa on myös Ahvenanmaan verotoimisto ja Konserniverokeskus. 8 § Pääjohtaja Pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksena on ylempi korkeakoulututkinto, perehtyneisyys hallinnonalan toimintaan sekä käytännössä osoitettu johtamistaito ja johtamiskokemus. 4 luku Verotuksen oikaisulautakunta 21 § Päätösvaltaisuus Jaosto on päätösvaltainen, kun läsnä on puheenjohtaja ja vähintään kaksi jäsentä. Jaosto voi kuitenkin kokoonpanossa, johon kuuluvat puheenjohtaja ja yksi veronmaksajia edustava jäsen, ratkaista asian, jossa veron määrä voi oikaisuvaatimuksen johdosta muuttua enintään 3 000 euroa, jos puheenjohtaja ja jäsen ovat ratkaisusta yksimielisiä. 25 § Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuuleminen ennen asian ratkaisemista ja päätöksen tiedoksianto Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään veronsaajien kuulemisesta, verotusta tai ennakkotietoa tai -ratkaisua taikka oikaisuvaatimusta käsittelevä Verohallinnon yksikkö, keskusverolautakunta tai verotuksen oikaisulautakunta voi ennen asian ratkaisemista varata Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuuden tulla kuulluksi. 26 § Erityinen veronhuojennus	<i>Ehdotus</i> 4 § Yksiköt Verohallinnossa on myös Ahvenanmaan verotoimisto. 8 § Pääjohtaja Pääjohtajan kelpoisuusvaatimuksena on ylempi korkeakoulututkinto, tehtävän edellyttämä monipuolinen kokemus sekä käytännössä osoitettu johtamistaito ja johtamiskokemus. 4 luku Verotuksen oikaisulautakunta 21 § Päätösvaltaisuus Jaosto on päätösvaltainen, kun läsnä on puheenjohtaja ja vähintään kaksi jäsentä. Jaosto voi kuitenkin kokoonpanossa, johon kuuluvat puheenjohtaja ja yksi veronmaksajia edustava jäsen, ratkaista asian, jossa veron määrä voi oikaisuvaatimuksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, jos puheenjohtaja ja jäsen ovat ratkaisusta yksimielisiä. 25 § Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön kuuleminen ennen asian ratkaisemista ja päätöksen tiedoksianto Sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään veronsaajien kuulemisesta, verotusta tai ennakkoratkaisua taikka oikaisuvaatimusta käsittelevä Verohallinnon yksikkö, keskusverolautakunta tai verotuksen oikaisulautakunta voi ennen asian ratkaisemista varata Veronsaajien oikeudenvilvontayksikölle tilaisuuden tulla kuulluksi. 26 §
---	--

(säännös siirtyy veronkantolakiin) Verohallinto voi vero- tai maksuvelvollisen hakemuksesta tai hakemuksetta myöntää <i>valtiolle menevästä</i> verosta tai maksusta, <i>yhteisön tuloverosta</i> sekä veronkorotuksesta ja viivästys- tai muusta seuraamuksesta osittaisen tai täydellisen vapautuksen, jos: 1) Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö on hakenut muutosta vero- tai maksuvelvollisen verotukseen tai muutoksenhakuelimen päätökseen tulkinnanvaraisessa asiassa, josta ei ole vakiintunutta oikeuskäytäntöä; 2) muutoksenhaun johdosta kyseiselle vero- tai maksuvelvolliselle on määrätty veroa tai maksua; 3) kyseisessä asiassa on saatu korkeimman hallinto-oikeuden päätös; ja 4) veronhuojennuksen myöntäminen on vero- tai maksuvelvollisten yhdenvertaisen kohtelun turvaamiseksi tärkeää. Kunta voi, noudattaen mitä 1 momentissa säädetään, myöntää vapautuksen kunnallisveron sekä sen seuraamusten osalta. Jos kunta on myöntänyt vapautuksen kunnallisverosta, vastaava vapautus myönnetään myös kirkollisverosta ja vakuutetun sairausvakuutusmaksusta. 34 § <i>Muutoksenhaku Konserniverokeskuksen päätöksiin</i> Konserniverokeskuksen tekemissä verotusta koskevissa päätöksissä toimivaltaisena hallinto-oikeutena on Helsingin hallinto-oikeus. Oikaisuvaatimusmenettelyyn ja muutoksenhakuun sovelletaan, mitä muualla laissa säädetään.	<i>Veronsaajien oikeudenvallontayksikön ilmoitus ennakkoratkaisuasiassa</i> <i>Verohallinnon tai keskusverolautakunnan ennakkoratkaisua koskevassa asiassa Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voi sille säädetyn muutoksenhakuajan kuluessa erityisestä syystä sitovasti ilmoittaa, että se ei käytä muutoksenhakuoikeuttaan.</i> 34 § <i>Muutoksenhaku Konserniverokeskuksen päätöksiin</i> (34 § kumotaan) Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 , kuitenkin siten, että 8 §:n 2 momentti tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan ennakkotietoa tai ennakkoratkaisua koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaa tullessa voimassa olleita säännöksiä. Helsingin hallinto-oikeudelle tehtyyn valitukseen, joka on tullut vireille viimeistään lain voimaantulopäivänä, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta 34 §:ää.
--	---

1.8 Veronkantolaki

<i>Voimassa oleva laki</i> 32 §	<i>Ehdotus</i> 32 §
---	---

<i>Muutoksenhaku veronkuittaukseen</i>	<i>Muutoksenhaku veronkuittaukseen</i>
Verovelvollinen, edellä 1 momentissa tarkoitettu verosta vastuussa oleva tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saa hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta kuittausta toimitettaessa kuului. Valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika lasketaan oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä hallintolainkäyttölaissa säädetään.	Verovelvollinen, edellä 1 momentissa tarkoitettu verosta vastuussa oleva tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö saa hakea oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen muutosta valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiiriin verovelvollisen kotikunta kuittausta toimitettaessa kuului. Valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika lasketaan oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. <i>Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (576/1996) säädetään.</i> 35 a § <i>Maksujärjestelyyn ryhtymisen edellytykset</i> Veronkantoviranomainen voi ryhtyä erikoisperintätoimena 35 §: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 veronkuittauksista maksujärjestelyn kohteena olevan määrän sekä sille mahdollisesti perittävän koron suorituksiksi. Maksujärjestely on erittäin painavista kohtuussyistä mahdollista tehdä myös ilman korkoa. Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä maksujärjestelyyn ryhtymisestä, maksuajasta, maksujärjestelyn turvaavasta vakuudesta sekä muusta maksujärjestelyssä noudatettavasta menettelystä. 7 a luku <i>Verosta vapauttaminen</i> 38 a § <i>Verosta vapauttaminen</i> Veronkantoviranomainen voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta ja maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautusta ei kuitenkaan voi myöntää tuloveron ennakosta, korkotulon lähdeverosta eikä metsänhoitomaksusta. 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. Veronkantoviranomainen voi myös erikseen myöntää vapautuksen viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista silloinkin, kun ne on tilitettävä muulle veronsaajalle kuin valtiolle, ja myös silloin, kun kunta on 38 b §:n mukaisesti ilmoittanut ratkaisevansa kunnallisveron tai kiinteistöveron vapauttamista koskevat asiat. Valtiovarainministeriö voi ottaa veronkantoviranomaisen käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen. Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan. Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta. 38 b § Kunnan ratkaisuvallta Kunta voi tehdä veronkantoviranomaiselle kunnallisveron sekä kiinteistöveron ratkaisuvalltaa koskevan ilmoituksen, jolloin ilmoituksensa mukaisesti kunta ratkaisee kunnallisverosta tai kiinteistöverosta taikka kummastakin verosta vapauttamista koskevat asiat noudattaen soveltuvien osin, mitä 38 a §:ssä säädetään. Kunnan ratkaisuvallta on voimassa kolme kalenterivuotta. Kunnan on tehtävä ilmoitus veronkantoviranomaiselle ennen kolmen vuoden ajanjakson alkua. Ilmoituksen antamisen ajankohdasta määrätään Verohallinnon päätöksellä. Kunnan ratkaisuvallta koskee niitä kunnallis- tai kiinteistöveroja koskevia hakemuksia, jotka ovat tulleet vireille ajanjakson aikana.
--	--

41 § <i>Muutoksenhaku vastuumääräykseen</i> Vastuumääräyksen oikaisemisesta ja muutoksenhausta on voimassa, mitä verotusta koskevasta oikaisusta ja muutoksenhausta säädetään. Edellä 40 §:n 2 momentissa tarkoitettuun vastuuta koskevaan päätökseen saadaan kuitenkin aina hakea muutosta hallinto-oikeudelta 60 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Haettaessa muutosta veronsaajan puolesta aika on kuitenkin 30 päivää päätöksen tekemisestä.	38 c § <i>Erityinen verosta vapauttaminen</i> Veronkantoviranomainen 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 oikeudenvalvontayksikkö on hakenut muutosta vero- tai maksuvelvollisen verotukseen tai muutoksenhakuelimen päätökseen tulkinnanvaraisessa asiassa, josta ei ole vakiintunutta oikeuskäytäntöä; 2) muutoksenhaun johdosta kyseiselle vero- tai maksuvelvolliselle on määrätty veroa tai maksua; 3) kyseisessä asiassa on saatu korkeimman hallinto-oikeuden päätös; ja 4) verosta vapauttaminen on vero- tai maksuvelvollisten yhdenvertaisen kohtelun turvaamiseksi tärkeää. Jos kunta ratkaisee kunnallisveroa koskevat asiat 38 b §:ssä tarkoitetulla tavalla, veronkantoviranomainen ratkaisee kuitenkin myös tässä pykälässä tarkoitettut asiat kuultuaan kuntaa ja seurakuntaa. 41 § <i>Muutoksenhaku vastuumääräykseen</i> Vastuumääräyksen oikaisemisesta ja muutoksenhausta on voimassa, mitä verotusta koskevasta oikaisusta ja muutoksenhausta säädetään. Edellä 40 §:n 2 momentissa tarkoitettuun vastuuta koskevaan päätökseen saadaan kuitenkin aina hakea muutosta hallinto-oikeudelta 60 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön muutoksenhakuaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20. Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista koskevaan hakemukseen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa voidaan ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimiin.
---	--

1.9 Perintö- ja lahjaverolaki

Voimassa oleva laki	Ehdotus 48 a §
---------------------	-----------------------

53 § Verohallinto voi hakemuksesta myöntää osittaisen tai täydellisen vapautuksen perintö- ja lahjaverosta, viivekorosta, viivästyskorosta ja jäämämaksusta sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavasta korosta. Vapautus voidaan myöntää: 1) jos verovelvollisen veronmaksukyky on hänen ja hänen perheensä käytettävissä olevat tulot ja varallisuus huomioon ottaen elatusvelvollisuuden, työttömyyden, sairauden tai muun erityisen syyn johdosta olennaisesti alentunut; 2) jos veron periminen ilmeisesti vaarantaisi maa- tai metsätalouden tai muun yritystoiminnan jatkuvuuden tai työpaikkojen säilyvyyden; tai 3) jos veron periminen olisi muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen. Jos perintö- tai lahjaveron suorittaminen määräajassa käy verovelvolliselle vaikeaksi, voi Verohallinto hakemuksesta myöntää veron suorittamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Ministeriö voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä. Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla. 54 § Jos pesäosuuden tai lahjan arvo on verovelvollisuuden alkamisen jälkeen olennaisesti vähentynyt, Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta päättää, että maksetusta verosta kohtuulliseksi katsottu osa on suoritettava verovelvolliselle takaisin tai vastaavasti maksamatta olevaa veron määrää on alennettava. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen. Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.	<i>Ennakkopäätösvalitukseen sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 71 a–71 d §:ssä säädetään. Ennakkopäätösvalitusta koskevassa asiassa valituskirjelmä on toimitettava 45 §:ssä säädettyyn hallinto-oikeuteen.</i> 53 § Pykälä kumotaan, asiasta säädetään veronkantolaissa 54 § Pykälä kumotaan, asiasta säädetään veronkantolaissa Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa
--	---

	olleita säännöksiä.
--	---------------------

1.10 Arpajaisverolaki

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
16 § <i>Muutoksenhaku</i> Verovelvollinen ja valtion puolesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään päätökseen hallinto-oikeudelta noudattaen, mitä hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään. Valitusaika on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika luetaan kuitenkin päätöksen tekemisestä. 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 valitusoikeuden korkeimpaan hallinto-oikeuteen on Veronsaajien oikeudenvallontayksiköllä. 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. 18 §	16 § <i>Muutoksenhaku</i> Verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö saavat hakea muutosta Verohallinnon tämän lain nojalla tekemään päätökseen valittamalla siihen hallinto-oikeuteen, jonka tuomiopiirissä verovelvollisen kotikunta päätöstä tehtäessä oli. Valitusaika ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista ja muissa valituksissa 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika 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 oikaisuasiana. Jos Verohallinto oikaisee päätöstään 12 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa. Siltä osin kuin Verohallinto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus 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 oikeudenvallontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja verovelvollisen tekemästä valituksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen sekä tarvittaessa muutoksenhakijalle tilaisuus vastaselityksen antamiseen. Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi kuitenkin ratkaista valituksen kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi verovelvollisen vaatimuksesta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

<i>Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys</i> Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää osittaisen tai täydellisen vapautuksen arpajaisverosta, veronkorotuksesta, veronlisäyksestä, viivästyskorosta ja jäämämaksusta, viivekorosta sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavasta korosta. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen. Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää veron suorittamisen lykkäystä. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä. Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.	18 § <i>Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys</i> Pykälä kumotaan, asiasta säädetään veronkantolaissa Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20. Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaa asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.
---	--

1.11 Kiinteistöverolaki

<i>Voimassa oleva laki</i> 26 § <i>Muutoksenhaku Verohallinnon ja verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen</i> Valituksesta, oikaisuvaatimuksesta ja niiden käsittelystä on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. 37 § <i>Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys</i> Kiinteistöverosta vapauttamisesta ja veron suorittamisen lykkäämisestä on voimassa, mitä	<i>Ehdotus</i> 26 § <i>Muutoksenhaku Verohallinnon ja verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen</i> Oikaisuvaatimuksesta, valituksesta ja ennakkopäätösvalituksesta sekä niiden käsittelystä on soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. 37 § <i>Verosta vapauttaminen ja veron suorittamisen lykkäys</i> Pykälä kumotaan, asiasta säädetään veronkantolaissa.
---	--

verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa säädetään kunnallisverosta. Kunta voi lisäksi osittain tai kokonaan vapauttaa 12 a §:n mukaan määrätystä kiinteistöverosta, jos rakennushanke on viivästynyt muusta syystä kuin rakennuspaikan omistajan omasta menettelystä.	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20. Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.
---	--

1.12 Ennakkoperintälaki

<i>Voimassa oleva laki</i> 8 luku Huojenus ja lykkäys 56 § Veronhuojennus Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta poistaa: 1) suorituksen maksajalle maksettavaksi pannun pidättämättä jätetyn määrän, veronlisäyksen, veronkorotuksen, viivekoron ja lykkäyskoron; sekä 2) maksuunpannulle ennakolle suoritettavan viivekoron ja ennakolle lykkäyksen vuoksi maksettavan koron. Verohallinto voi poistaa edellä tarkoitetut määrät silloinkin, kun niitä olisi tilitettävä tai on tilitetty muulle veronsaajalle kuin valtiolle. Valtiovarainministeriö voi ottaa periaatteellisesti tärkeän Verohallinnon käsiteltävän asian ratkaistavakseen. 57 § Veronlykkäys Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää: 1) suorituksen maksajan maksettavaksi pannun pidättämättä jätetyn määrän, veronlisäyksen, veronkorotuksen, viivekoron ja lykkäyskoron; sekä 2) ennakonkannossa maksuunpannun veron suorittamisen lykkäystä. Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä ottaa asian ratkaistavakseen. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin.	<i>Ehdotus</i> (8 luku kumotaan)
---	--

Ministeriö määrää lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä. Jos konkurssipesä on maksanut työpalkkasaatavan, voi Verohallinto hakemuksesta myöntää konkurssipesälle lykkäystä konkurssipesän maksettavaksi pannun pidätysmäärän suorittamisessa. Lykkäys myönnetään valtiovarainministeriön määräämin ehdoin.	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20. Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.
---	---

1.13 Laki työnantajan sosiaaliturvamaksusta

Voimassa oleva laki	Ehdotus
14 § Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta poistaa työnantajan maksettaviksi pannut, 10 §:ssä tarkoitetut veronlisäykset ja -korotukset, viivästyskoron ja jäämämaksun sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain mukaisen viivekoron sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavan koron. Verohallinto voi poistaa nämä määrät silloinkin, kun niitä olisi tilitettävä tai on tilitetty Kansaneläkelaitokselle. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnon käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen. Verohallinto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää lykkäystä 10 §:n nojalla työnantajan maksettaviksi pantujen määrien suorittamiselle. Verohallinto myöntää lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä. Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.	14 § (14 § kumotaan) Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

1.14 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
22 § Mitä verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa säädetään tai sen nojalla määrätään verosta vapauttamisesta tai sen suorittamisen lykkäyksestä, on vastaavasti sovellettava tässä laissa tarkoitettuun veroon.	22 § Mitä verotusmenettelystä annetun lain 10 luvussa <i>säädetään tai sen nojalla määrätään veronhuojennuksesta</i>, on vastaavasti sovellettava tässä laissa tarkoitettuun veroon. Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20. Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista tai veron maksun lykkäystä koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

1.15 Verotililaki

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
40 § <i>Oikaisuvaatimus Verohallinnolle</i> Tämän lain nojalla annettuun päätökseen haetaan muutosta Verohallinnolta kirjallisella oikaisuvaatimuksella, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu. Määräaika oikaisuvaatimuksen tekemiselle 37 ja 39 §:ssä tarkoitetussa asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä tiliotteeseen taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa määräaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika on 30 päivää päätöksen tekemisestä. Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle. <i>Verohallinnon on varattava muutoksenhakuun oikeutetun asianosaisten oikaisuvaatimuksesta Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikön oikaisuvaatimuksesta</i>	40 § <i>Oikaisuvaatimus Verohallinnolle</i> Tämän lain nojalla annettuun päätökseen haetaan muutosta Verohallinnolta kirjallisella oikaisuvaatimuksella, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu. Määräaika oikaisuvaatimuksen tekemiselle 37 ja 39 §:ssä tarkoitetussa asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattavaksi vaadittu toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä tiliotteeseen taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa määräaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika on <i>60 päivää</i> päätöksen tekemisestä. <i>Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Verohallinnolle.</i>

muutoksenhakuun oikeutetulle asianosaiselle tilaisuus antaa vastineensa sekä tarvittaessa varattava oikaisuvaatimuksen tekijälle tilaisuus vastaselityksen antamiseen.

41 §

Muutoksenhaku oikaisupäätökseen

Verovelvollinen, velvoitteesta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö voivat hakea muutosta 40 §:ssä tarkoitetun oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen valittamalla hallinto-oikeuteen *noudattaen, mitä muutoksenhausta hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.*

Valitusaika 37 ja 39 §:ssä tarkoitetussa asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattava toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa valitusaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika on 30 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä.

Hallinto-oikeuden päätökseen haetaan muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan, mitä siitä säädetään verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä.

46 §

Viivästysseuraamusten huojentaminen

Verohallinto voi hakemuksesta vapauttaa verovelvollisen myöhästymismaksun, viivästyskoron ja viivekoron suorittamisvelvollisuudesta osittain tai kokonaan, jos verovelvollisen taloudelliset olosuhteet huomioon ottaen tai muusta erityisestä syystä niiden suorittamista on pidettävä kohtuuttomana. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnossa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Verovelvollisen verotilille palautettava määrä voidaan käyttää maksamatta olevien velvoitteiden suoritukseksi tai veronkantolaissa tarkoitettuun veronkuittaukseen.

Päätökseen, jolla verovelvollisen vaatimus viivästysseuraamusten huojentamisesta on

41 §

Muutoksenhaku oikaisupäätökseen

Verovelvollinen, velvoitteesta vastuussa oleva ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö *saavat* hakea muutosta 40 §:ssä tarkoitetun oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen valittamalla hallinto-oikeuteen.

Valitusaika 37 ja 39 §:ssä tarkoitetussa asiassa on viisi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona korjattava toimenpide tai tieto on merkitty tai olisi pitänyt merkitä taikka virheellinen hyvitys on merkitty tiliotteeseen, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa valitusaika on viisi vuotta päätöksen tekemisestä, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön valitusaika on 60 päivää oikaisuvaatimuksen johdosta annetun päätöksen tekemisestä. *Menettelyyn sovelletaan muutoin, mitä verotusmenettelystä annetun lain 69 §:ssä ja hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.*

Hallinto-oikeuden päätökseen haetaan muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Muutoksenhaussa noudatetaan, mitä siitä säädetään verotusmenettelystä annetun lain 70 ja 71 §:ssä.

46 §

Verosta vapauttaminen

Verohallinto voi hakemuksesta myöntää vapautuksen tämän lain nojalla kannettavasta verosta tai maksusta sekä niiden viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Verohallinto voi vapauttaa edellä tarkoitetut määrät silloinkin, kun niitä olisi tilitettävä tai tilitetty muulle veronsaajalle kuin valtiolle.

Vapautuksen edellytyksistä säädetään veronkantolaissa.

Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnossa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen.

Verovelvollisen verotilille palautettava määrä voidaan käyttää maksamatta olevien velvoitteiden suoritukseksi tai veronkantolaissa tarkoitettuun veronkuittaukseen.

Päätökseen, jolla verovelvollisen *hakemus vapauttamisesta* on ratkaistu, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Mitä tässä pykälässä säädetään

ratkaistu, ei saa hakea muutosta valittamalla.	<i>verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti verosta lain mukaan vastuussa olevaan.</i> <i>Tämän lain nojalla kannettaviin veroihin sovelletaan, mitä veronkantolain 38 c §:ssä säädetään erityisestä verosta vapauttamisesta.</i> Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20. Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan oikaisuvaatimukseen ja hallinto-oikeudelle osoitettuun valitukseen sekä verosta vapauttamista koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Ennen tämän lain voimaantuloa myönnetyn veron maksun lykkäyksen perusteella kertyneeseen korkoon sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.
--	--

1.16 Autoverolaki

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
50 § Jos tullilaitos kantaisi tai on kantanut veron, Tullihallitus voi erityisistä syistä hakemuksesta määräämillään ehdoilla alentaa suoritettua tai suoritettavaa autoveroa, viivekorkoa, veronlisäystä, viivästyskorkoa, jäämämaksua sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan. <i>Jos Liikenteen turvallisuusvirasto määräisi tai on määrännyt veron, Verohallinto ratkaisee hakemuksen.</i> Valtiovarainministeriö voi kuitenkin ottaa 1 momentissa tarkoitetun periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen. Jos tullilaitos on maksuunpannut veron, Tullihallitus voi erityisistä syistä valtiovarainministeriön määräämin ehdoin hakemuksesta myöntää lykkäystä veron suorittamiselle. <i>Verohallinto voi myöntää lykkäyksen Liikenteen turvallisuusviraston maksuunpanemalle verolle.</i> Valtiovarainministeriö voi ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä. Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta. 70 § Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa sille viranomaiselle, jonka päätöksestä valitetaan. Päätöksen tehneen viranomaisen on annettava valituksen johdosta lausunto. Viranomaisen on varattava valituksen ja lausunnon johdosta tulliasiamiehen tai Veronsaajien	50 § <i>Tullihallitus voi</i> erityisistä syistä hakemuksesta määräämillään ehdoilla alentaa suoritettua tai suoritettavaa autoveroa, viivekorkoa, veronlisäystä, viivästyskorkoa, jäämämaksua sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan. <i>Liikenteen turvallisuusvirasto ratkaisee hakemuksen, jos se määräisi tai on määrännyt veron.</i> Valtiovarainministeriö voi kuitenkin ottaa 1 momentissa tarkoitetun periaatteellisesti tärkeän asian ratkaistavakseen. <i>Tullihallitus voi</i> erityisistä syistä valtiovarainministeriön määräämin ehdoin hakemuksesta myöntää lykkäystä veron suorittamiselle. <i>Liikenteen turvallisuusvirasto ratkaisee hakemuksen, joka koskee sen maksuunpanemaa veroa.</i> Valtiovarainministeriö voi ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä. Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta. 70 § Valituskirjelmä on toimitettava valitusajassa sille viranomaiselle, jonka päätöksestä valitetaan. Päätöksen tehneen viranomaisen on annettava valituksen johdosta lausunto. Viranomaisen on varattava valituksen ja lausunnon johdosta tulliasiamiehen tai Veronsaajien

oikeudenvalvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja muulle asianosaiselle sekä verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemästä valituksesta tulliasiamiehelle tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen. Tarvittaessa muutoksenhakijalle on varattava tilaisuus myös vastaselityksen antamiseen. Valituskirjelmä vastineineen, vastaselityksineen ja lausuntoineen sekä asian käsittelyssä syntyneet muut asiakirjat on viipymättä lähetettävä hallinto-oikeudelle. -----	oikeudenvalvontayksikön tekemästä valituksesta verovelvolliselle ja muulle asianosaiselle sekä verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemästä valituksesta tulliasiamiehelle tai Veronsaajien oikeudenvalvontayksikölle tilaisuus vastineen antamiseen. Tarvittaessa muutoksenhakijalle on varattava tilaisuus myös vastaselityksen antamiseen. Valituskirjelmä vastineineen, vastaselityksineen ja lausuntoineen sekä asian käsittelyssä syntyneet muut asiakirjat on viipymättä lähetettävä hallinto-oikeudelle. <i>Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianosaisen tekemä valitus voidaan ratkaista kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos veron määrä voi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.</i> ----- Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20. Tämän lain voimaan tullessa vireillä olevaan verosta vapauttamista koskevaan asiaan sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.
--	--

1.17 Ajoneuvoverolaki

<i>Voimassa oleva laki</i> 50 § Valitus hallinto-oikeuteen -----	<i>Ehdotus</i> 50 § Valitus hallinto-oikeuteen ----- <i>Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianomaisen tekemä valitus voidaan ratkaista kuulematta Veronsaajien oikeudenvalvontayksikköä, jos veron määrä voi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.</i> Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . -----
---	--

1.18 Laki polttoainemaksusta

<i>Voimassa oleva laki</i> 23 § Valitus hallinto-oikeuteen -----	<i>Ehdotus</i> 23 § Valitus hallinto-oikeuteen -----
---	---

	<i>Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, verovelvollisen ja muun asianomaisen tekemä valitus voidaan ratkaista kuulematta Veronsaajien oikeudenvallontayksikköä, jos veron määrä voi valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.</i> Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20.
--	--

1.19 Laki eräiden *ennakkoratkaisujen* maksuperusteista

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
1 § <i>Soveltamisala</i> Tätä lakia sovelletaan Verohallinnon käsittelemiin hakemuksiin, jotka koskevat keskusverolautakunnalta haettua ennakkoratkaisua ja muuta Verohallinnolta haettua <i>ennakkotietoa</i> tai ennakkoratkaisua. 2 § <i>Päätösmaksu ja käsittelymaksu</i> <i>Päätösmaksu</i> peritään hakijalta asian ratkaisemiseksi annetusta päätöksestä. <i>Käsittelymaksu</i> peritään korvauksena asian käsittelystä ja suoritetuista toimenpiteistä. Käsittelymaksu voidaan periä myös silloin, kun hakemukseen päätetään olla antamatta ennakkoratkaisua tai <i>ennakkotietoa</i>, hakemus jätetään tutkimatta taikka kun se jätetään sillensä. Maksuperusteita koskevassa ministeriön asetuksessa voidaan säätää, että käsittelymaksua ei peritä.	1 § <i>Soveltamisala</i> Tätä lakia sovelletaan Verohallinnon käsittelemiin hakemuksiin, jotka koskevat keskusverolautakunnalta haettua ennakkoratkaisua ja muuta Verohallinnolta haettua ennakkoratkaisua. 2 § <i>Päätösmaksu ja käsittelymaksu</i> <i>Päätösmaksu</i> peritään hakijalta asian ratkaisemiseksi annetusta päätöksestä. <i>Käsittelymaksu</i> peritään korvauksena asian käsittelystä ja suoritetuista toimenpiteistä. Käsittelymaksu voidaan periä myös silloin, kun hakemukseen päätetään olla antamatta ennakkoratkaisua, hakemus jätetään tutkimatta taikka kun se jätetään sillensä. Maksuperusteita koskevassa ministeriön asetuksessa voidaan säätää, että käsittelymaksua ei peritä. Tämä laki tulee voimaan <u> </u> päivänä kuuta 20.