

20.12.2019

VN/10530/2019
VN/10530/2019-OM-10

Valtiovarainministeriölle

OM lausunto: Lausunto hallituksen esitysluonnoksesta valmisteverotusmenettelyn ja autoverotusmenettelyn uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi

Valtiovarainministeriö on pyytänyt oikeusministeriöltä lausuntoa otsikossa mainitusta hallituksen esitysluonnoksesta.

Oikeusministeriö on tässä lausunnossa arvioinut lähinnä vain esitykseen sisältyviä seuraamusmaksuja, julkisuutta, salassapitoa, tiedonsaantioikeuksia, rikoslakiviittauksia ja muutoksenhakua koskevia säännöksiä. Näidenkään osalta ei ole ollut edellytyksiä tehdä kattavaa arviointia, sillä se olisi edellyttänyt verolainsäädännön tarkastelua huomattavasti ehdotettua laajemmin, johon ei käytettävissä olleessa ajassa ollut mahdollisuutta. Ehdotettu kokonaisuus on verrattain vaikeaselkoinen ja arviointia on osaltaan vaikeuttanut rinnakkaistekstin puuttuminen esitysluonnoksesta.

Yleisenä huomiona voidaan todeta, että esityksessä on säännöksiä muun muassa velvollisuudesta tehdä hakemus tai ilmoitus sähköisesti (ainakin autoverolakiehdotuksen 51 § ja valmisteverotuslain ehdotettu 31 §). Esityksestä ei vaivatta ilmene, voiko sähköiseen hakemiseen tai ilmoittamiseen veloitettu olla luonnollinen henkilö. Yksinomaan sähköinen ilmoitusvelvollisuus on merkityksellinen perustuslain 21 §:ssä tarkoitettujen hyvän hallinnon periaatteiden sekä perustuslain 6 §:ssä säädetyn yhdenvertaisuuden kannalta. Perustuslain 21 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa toimivaltaisen viranomaisen käsiteltäväksi. Perustuslain 21 §:ssä tarkoitettuun oikeusturvaan kuuluu myös jokaisen oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti. Nämä vaatimukset kytkeytyvät osaltaan muihin hyvän hallinnon vaatimuksiin, kuten käsittelyn julkisuuteen sekä oikeuteen tulla kuulluksi, saada perusteltu päätös ja hakea muutosta. Perustuslain 21 §:n säännöstä tulee tältä osin lukea kokonaisuutena (ks. HE 309/1993 vp, s. 72). Sähköisen asioinnin yksinomaisuudella on yhteys myös perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuussäännökseen, sillä sähköiset asiointivälineet eivät välttämättä ole tosiasiallisesti jokaisen saatavilla. Perustuslakivaliokunta on aiemmin arvioinut sähköisen asiointia ainakin lausunnoissaan PeVL 5/2016 vp, PeVL 35/2010 vp ja PeVL 32/2018 vp. Esityksen säätämisyjärjestysperusteluissa ei ole arvioitu mainittua seikkaa.

Samoin esityksen useaan lakiehdotukseen sisältyy säännös (ainakin valmisteverotuslakiehdotuksen 98 §, tupakkaverosta annetun lakiehdotuksen 13 § ja jäteverolakiehdotuksen 10 §), jonka mukaan Verohallinnon on annettava tietojenantovelvolliselle päätös, jos tämä kieltäytyy antamasta tietoja, jotka Verohallinto on kehottanut antamaan. Ehdotetut säännökset jäävät sekä sisällöltään että tarkoitukseltaan epäselviksi.

Oikeusministeriö myös huomauttaa, että autoverolakiehdotuksen 124 §:n otsikko olisi aiheellista tarkistaa. Otsikon pitäisi olla ”Viittaus rikoslakiin” (ks. LAKO 12.9.6)

Postiosoite
Postadress
Postal Address
Oikeusministeriö
PL 25
FI-00023 Helsinki
Finland

Käyntiosoite
Besöksadress
Office
Eteläesplanadi 10
00023 Helsinki
Finland

Puhelin
Telefon
Telephone
0295 16001
Internat. +358 295 16001

Faksi
Fax
Fax
(09) 160 67730
Internat. +358 9 160 67730

s-posti, internet
e-post, internet
e-mail, internet
oikeusministerio@om.fi
www.oikeusministerio.fi

20.12.2019

VN/10530/2019

VN/10530/2019-OM-10

Seuraamusmaksuja koskeva sääntely

Esitysluonnoksessa ehdotetaan valmisteverotuksen ja autoverotuksen seuraamusjärjestelmä yhtenäistettäväksi vastaamaan muussa verolainsäädännössä jo aiemmin käyttöönotettua seuraamusjärjestelmää, jossa on perustuslakivaliokunnan myötävaikutuksella pidetty mahdollisena luopua tahallisuuteen tai tuottamuksellisuuteen perustuvasta edellytyksestä eräiden seuraamusmaksujen määräämisessä (PeVL 39/2017 vp). Kuten säätämisyjärjestysperusteluissa todetaan, valiokunta ei pitänyt ongelmattomana luopumista tuottamusarviointiin perustuvasta vastuusta veronkorotusta määrättäessä. Valiokunta antoi kuitenkin erityistä painoarvoa verotuksen erityisluonteelle ja sille, että veronkorotuksen määrän oli tarkoitettu perustuvan vastaisuudessaakin pääasiassa laiminlyönnin taloudelliseen vakavuuteen. Valiokunta edellytti lisäksi sääntelyn tarkistamista siten, että Verohallinnon harkinta päätettäessä veronkorotuksen määräämättä jättämisestä on sidottua harkintaa. Valiokunta painotti sanktioiden oikeasuhtaisuuden vaatimuksia myös arvioidessaan enimmäismäärältään suurehkon myöhästymismaksun hyväksyttävyyttä tulotietojärjestelmää koskevassa lausunnossaan PeVL 49/2017 vp.

Autoverolakiehdotuksen ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin ehdotetun seuraamusmaksusääntelyn on perustelujensa valossa mahdollista katsoa vastaavan pääpiirteissään perustuslakivaliokunnan käytäntöä. Huomionarvoista kuitenkin on, että autoverolakiehdotuksen 99 §:ssä tarkoitettu laiminlyöntimaksu olisi lakiehdotuksen 45 ja 46 § huomioon ottaen määrättävä myös silloin, kun ajoneuvon käyttö perustuu erehdykseen tai ylivoimaiseen esteeseen tai käyttöä on muutoin pidettävä vähäisenä. Perusteluissa on omaksuttu käsitys, jonka mukaan verottoman käytön velvoitteiden laiminlyönnissä olisi ”lähtökohtaisesti aina kyse olennaisesta laiminlyönnistä, joka osoittaisi ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista”. Jatkovalmistelussa on syytä varmistua siitä, että laiminlyönnin vakavuusaste tulee sääntelyn oikeasuhtaisuuden näkökulmasta asianmukaisesti huomioon otetuksi edellä mainitussa sääntely-yhteydessä sekä muidenkin ehdotettavien seuraamusmaksujen ja niiden suuruuden määräämisessä. Seuraamusmaksuja koskevan sääntelyn tulee yleensä mahdollistaa seuraamuksen määräämättä jättäminen anteeksiannettavien rikkomusten perusteella ja tilanteessa, jossa seuraamusmaksun määrääminen johtuu maksuvelvollisesta riippumattomista syistä.

Seuraamusmaksujen sääntely on ehdotettu osin toteutettavaksi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:n soveltamiseen kohdistuvin viittaussäännöksiin. Jatkovalmistelussa on varmistuttava siitä, ettei viittausten ja mainitun 39 §:n perusteella jää epäselvyyttä seuraamusmaksun määräämisen perusteista. Perustuslakivaliokunta on käytännössään toistuvasti korostanut, ettei hallinnollisia sanktioita koskevassa sääntelyssä voida sivuuttaa rikosoikeudelliselle laillisuusperiaatteelle ominaista vaatimusta sääntelyn yleisestä tarkkuudesta (esim. PeVL 9/2012 vp, PeVL 74/2002 vp). Hallinnollisia sanktioita koskevista säännöksistä tulee siten käydä yksiselitteisesti ilmi, minkä lainsäädännön vastaisista teoista tai laiminlyönneistä voi olla seuraamuksena sanktio. Lisäksi sanktioitavat teot ja laiminlyönnit on laissa luonnehdittava niiden yksilöimiseksi. Erityisen tärkeää on, että säännökset antavat sääntelyn kohteena oleville riittävän ennustettavuuden sanktioiden määräämisestä.

Muun ohella tuensaajan ilmoitusvelvollisuutta koskevan valmisteverotuslain 98 a §:n suhde oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ään muodostuu epäselväksi. Lakitekniistä ratkaisua, jonka mukaan laiminlyöntimaksusäännösten soveltaminen tuensaajaan määräytyisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ssä tarkoitettuun verovelvollisen käsitteeseen kohdistuvan viittauksen perusteella, ei voida pitää perustuslain näkökulmasta riittävänä. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin ei ole myöskään ole ehdotettu laiminlyöntimaksun määräämisen perusteena olevaa rikkomusta yksilöivää säännöstä. Sääntelyä on edellä mainituilta osin välttämätöntä täsmentää.

Varsin tulkinnanvaraiseksi jää myös edotettu 39 §:n 1 momentin 6 kohdan säännös laiminlyöntimaksun määräämisestä ”valmisteverotuslain 4 luvussa säädetyn valmisteverolupaan liittyvän velvollisuuden” täyttämättä jättämisen perusteella. Perustelujen mukaan säännöksessä

Postiosoite
Postadress
Postal Address
Oikeusministeriö
PL 25
FI-00023 Helsinki
Finland

Käyntiosoite
Besöksadress
Office
Eteläesplanadi 10
00023 Helsinki
Finland

Puhelin
Telefon
Telephone
0295 16001
Internat. +358 295 16001

Faksi
Fax
Fax
(09) 160 67730
Internat. +358 9 160 67730

s-posti, internet
e-post, internet
e-mail, internet
oikeusministerio@om.fi
www.oikeusministerio.fi

20.12.2019

VN/10530/2019

VN/10530/2019-OM-10

tarkoitetuista lupaan liittyvistä velvollisuuksista säädetään valmisteverotuslain 22 ja 27 §:ssä. Ehdotettu 6 kohta on syytä tarkistaa perusteluja vastaavaksi.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:n 1 momenttiin ehdotetun 11 kohdan mukaan laiminlyöntimaksu voitaisiin määrätä myös ”tupakkaverosta lain 13 §:n nojalla annetussa määräyksessä asetetun velvollisuuden” täyttämättä jättämisen perusteella. On syytä todeta, ettei Verohallinto voi perustuslain 80 § huomioon ottaen antaa oikeudellisesti sitovia määräyksiä yksilön oikeuksien ja velvollisuuksien perusteista. Laiminlyöntimaksun määrääminen tulee siten kohdistaa laissa säädetyn velvoitteen rikkomiseen. Sama huomio koskee 39 §:n 2 momentin 3 kohtaa.

Esitysluonnoksen yksityiskohtaisissa perusteluissa on viitattu siihen, että veronkorotusta pidetään rangaistusluonteisena hallinnollisena seuraamusmaksuna, joka voi estää veropetosta koskevan syytteen tutkimisen rikosoikeudellisessa menettelyssä. Muiden seuraamusmaksujen suhdetta kaksoisrangaistavuuden kieltoon käsitellään varsin viitteellisesti jaksossa 4.1. (keskeiset ehdotukset). Esitystä olisi selvyden vuoksi aiheellista täydentää näiltä osin siten, että myös seuraamusmaksujen keskinäinen suhde tulee tarkastelussa asianmukaisesti huomioiduksi. Esityksessä olisi aiheellista tehdä selkoa myös sääntelyn suhteesta erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- ja tullinkorotuksesta annettuun lakiin (781/2013).

Esityksessä on aiheellista tehdä selkoa myös ehdotettujen seuraamusmaksujen täytäntöönpanon edellytyksistä ja täytäntöönpanomenettelystä samoin kuin maksuvelvollisen oikeusturvasta. Huomionarvoista tältä osin muun ohella on, että perustuslakivaliokunta ei ole katsonut eräiden verotuksen alaan kuuluvien myöhästymismaksujen määräämisessä olevan kyse verotusmenettelystä (PeVL 49/2017 vp). Hallinnollisten sanktioiden täytäntöönpanon perusteista on säädettävä lailla. Lähtökohdaksi on yleensä asetettavissa, että hallinnollinen sanktio on täytäntöönpanokelpoinen vasta lainvoimaisen päätöksen perusteella. (Hallinnollisten sanktioiden täytäntöönpanon sääntelystä ks. Rangaistusluonteisia hallinnollisia seuraamuksia koskevan sääntelyn kehittäminen. Oikeusministeriön mietintöjä ja lausuntoja 52/2018, s. 47 ss.).

Verotietojen julkisuus

Verotietolakia ei sovelleta nykyisin valmisteverotuksessa eikä autoverotuksessa. Hallituksen esityksen mukaan autoverotusta koskevien tietojen ja asiakirjojen julkisuudesta ja salassapidosta säädetään autoverolaissa, ja valmisteverotusta koskevien tietojen ja asiakirjojen julkisuudesta ja salassapidosta valmisteverotuslaissa 1469/1994, nykyiseen valmisteverotuslakiin lisättäväksi ehdotetussa uudessa 4 a §:ssä sekä eräissä verolajikohtaisissa valmisteverolaeissa. Esityksessä ehdotetaan siirrettäväksi autoverotusta ja valmisteverotusta koskevat tiedot verotietolain soveltamisalaan.

Perustuslain 12.2 §:n mukaan viranomaisen hallussa olevat asiakirjat ja muut tallenteet ovat julkisia, jollei niiden julkisuutta ole välttämättömien syiden vuoksi lailla erikseen rajoitettu. Jokaisella on oikeus saada tieto julkisesta asiakirjasta ja tallenteesta.

Verotietolain 4 §:n mukaan verotusasiakirjat, jotka koskevat verovelvollisen taloudellista asemaa, sekä muut sellaiset verotusasiakirjat, joista ilmenee tunnistettavissa olevaa verovelvollista koskevia tietoja, on pääsäännön mukaan pidettävä salassa. Julkisista tiedoista on säädetty verotietolaissa erikseen.

Oikeusministeriö toteaa, että perustuslakivaliokunta on katsonut, että salassapidon pääsääntöön perustuva verotustietojen julkisuuslaki ilmentää perustuslain 12 §:n 2 momentin julkisuusperiaatteen näkökulmasta nurinkurista lähtökohtaa (PeVL 4/2014 vp ja PeVL 40/2005 vp). Valiokunta katsoi lausunnossaan jo vuonna 2005, että suunnitellussa lainsäädännön jatkovalmistelussa oli syytä arvioida verotustietojen julkisuuslain rakennetta ja sen suhdetta perustuslain 12 §:n 2 momentin säännöksiin (PeVL 40/2005 vp, s. 2—3).

Postiosoite
Postadress
Postal Address
Oikeusministeriö
PL 25
FI-00023 Helsinki
Finland

Käyntiosoite
Besöksadress
Office
Eteläesplanadi 10
00023 Helsinki
Finland

Puhelin
Telefon
Telephone
0295 16001
Internat. +358 295 16001

Faksi
Fax
Fax
(09) 160 67730
Internat. +358 9 160 67730

s-posti, internet
e-post, internet
e-mail, internet
oikeusministerio@om.fi
www.oikeusministerio.fi

20.12.2019

VN/10530/2019
VN/10530/2019-OM-10

Perustuslakivaliokunta on lausunnossaan PeVL 4/2014 vp pitänyt valitettavana, että edellä mainitun kaltaista arviointia ei ole vielääkään tehty ja pitänyt tärkeänä, että valtioneuvoston piirissä selvitetään kokonaisvaltaisesti verotustietojen ja niitä vastaavien tietojen julkisuuden ja salassapidon suhdetta perustuslain julkisuusperiaatteeseen. Sääntelyvaihtoehtoja harkittaessa on perustuslakivaliokunnan mukaan syytä kiinnittää huomiota sekä sääntelyn julkisuusperiaatetta toteuttavaan rakenteeseen, että siihen, miten säännökset asiallisesti toteuttavat julkisuusperiaatteen mukaista tiedonsaantioikeutta. Valiokunnan mielestä tässä yhteydessä on syytä tarkastella myös mahdollisuuksia laajentaa verotustietojen julkisuutta. Aiheellista on lisäksi selvittää, voitaisiinko verotustietojen julkisuutta ja salassapitoa koskeva sääntely sijoittaa viranomaisen toiminnan julkisuudesta annettuun lakiin (PeVL 4/2014 vp, s. 4).

yt arvioitavana olevan verotietolakiehdotuksen perusteluissa ei ole tuotu esiin, mitkä ovat ne välttämättömät syyt, joiden perusteella autoverotusta ja valmisteverotusta koskevien tietojen julkisuutta ehdotetaan rajoitettavaksi. Tietojen salassapidon välttämättömyys tulisi perustella ottaen huomioon perustuslain 12.2 §:n pääsääntö asiakirjojen julkisuudesta. Merkitystä ei ole sillä, että myös voimassa olevassa laissa on säädetty tietojen laajasta salassapidosta.

Edellä todetun vuoksi ehdotettua julkisuusääntelyä voidaan pitää perustuslain 12.2 §:n näkökulmasta pulmallisena.

Tietojen saaminen ja luovuttaminen

Valmisteverotuslain 98 b §:ssä ehdotetaan säädettäväksi, että tuensaajan on ilmoitettava viipymättä Verohallinnolle yrityksen joutumisesta taloudellisiin vaikeuksiin. Taloudellisten vaikeuksien käsitettä on avattu esityksen perusteluissa. Oikeusministeriö kiinnittää kuitenkin huomiota siihen, että oma-aloitteisen ilmoitusvelvollisuuden perustavana olosuhdetietona säännös on epämääräinen, ja sitä olisi aiheellista täsmentää.

Esitysluonnoksessa on useita säännöksiä jotka koskevat salassapidettävien tietojen saamista tai luovuttamista. Perustuslakivaliokunta on arvioinut viranomaisten tietojen saamista ja luovuttamista salassapitovelvollisuuden estämättä koskevaa sääntelyä perustuslain 10 §:n 1 momentissa säädetyn yksityiselämän ja henkilötietojen suojan kannalta ja kiinnittänyt huomiota muun muassa siihen, mihin ja ketä koskeviin tietoihin tiedonsaantioikeus ulottuu ja miten tiedonsaantioikeus sidotaan tietojen välttämättömyyteen. Viranomaisen tietojensaantioikeus ja tietojen luovuttamismahdollisuus ovat voineet liittyä jonkin tarkoituksen kannalta "tarpeellisiin tietoihin", jos tarkoitetut tietosisällöt on pyritty luettelemaan laissa tyhjentävästi. Jos taas tietosisältöjä ei ole samalla tavoin luetteloitu, sääntelyyn on pitänyt sisällyttää vaatimus "tietojen välttämättömyydestä" jonkin tarkoituksen kannalta (ks. esim. PeVL 17/2016 vp, s. 2—3 ja siinä viitatu lausunnot). Valiokunta on antanut erityistä merkitystä luovutettavien tietojen luonteelle arkaluonteisina tietoina arvioidessaan täsmällisyyttä ja sisältöä. Erityisesti tilanteessa, jossa ehdotetut säännökset tietojen luovutuksesta ovat kohdistuneet myös arkaluonteisiin tietoihin, on tavallisen lain säätämisyjärjestyksen käyttämisen edellytyksenä ollut sääntelyn täsmentäminen selostetun perustuslakivaliokunnan viranomaisten tietojen saamista ja luovuttamista salassapitovelvollisuuden estämättä koskevaa sääntelyä koskevan käytännön mukaiseksi (ks. esim. PeVL 15/2018 vp, s. 39). Valiokunta on antanut merkitystä luovutettavien tietojen luonteelle arkaluonteisina tietoina arvioidessaan myös tietojen saamista ja luovuttamista salassapitovelvollisuuden estämättä koskevan sääntelyn kattavuutta, täsmällisyyttä ja sisältöä (ks. esim. PeVL 14/2018 vp, s. 5).

Perustuslakivaliokunta on painottanut toistuvasti, että erottelussa tietojen saamisen tai luovuttamisen tarpeellisuuden ja välttämättömyyden välillä on kyse tietosisältöjen laajuuden ohella myös siitä, että tietoihin oikeutettu viranomainen omine tarpeineen syrjäyttää ne perusteet ja intressit, joita tiedot omaavaan viranomaiseen kohdistuvan salassapidon avulla suojataan. Mitä yleisluonteisempi tietojensaantiin oikeuttava sääntely on, sitä suurempi on vaara, että tällaiset

Postiosoite
Postadress
Postal Address
Oikeusministeriö
PL 25
FI-00023 Helsinki
Finland

Käyntiosoite
Besöksadress
Office
Eteläesplanadi 10
00023 Helsinki
Finland

Puhelin
Telefon
Telephone
0295 16001
Internat. +358 295 16001

Faksi
Fax
Fax
(09) 160 67730
Internat. +358 9 160 67730

s-posti, internet
e-post, internet
e-mail, internet
oikeusministerio@om.fi
www.oikeusministerio.fi

20.12.2019

VN/10530/2019

VN/10530/2019-OM-10

intressit voivat syrjäytyä hyvin automaattisesti. Mitä täydellisemmin tietojensaantioikeus kytketään säännöksissä asiallisiin edellytyksiin, sitä todennäköisemmin yksittäistä tietojensaantipyyntöä joudutaan käytännössä perustelemaan. Myös tietojen luovuttajan on tällöin mahdollista arvioida pyyntöä luovuttamisen laillisten edellytysten kannalta. Tietojen luovuttaja voi lisäksi kieltäytymällä tosiasiallisesti tietojen antamisesta saada aikaan tilanteen, jossa tietojen luovuttamisvelvollisuus eli säännösten tulkinta saattaa tulla ulkopuolisen viranomaisen tutkittavaksi. Tämä mahdollisuus on tärkeä tiedonsaannin ja salassapito-intressin yhteensovittamiseksi (ks. esim. PeVL 48/2018 vp, s. 5 ja siinä viitatuksi lausunnot). Valiokunnan mielestä erottelua puoltavat seikat saavat erityisen painoarvon säädettäessä viranomaisen oikeudesta saada tai luovuttaa tietoja salassapitosäännösten estämättä sähköisessä toimintaympäristössä (ks. PeVL 73/2018 vp, s. 8-10).

Sääntelyä olisi aiheellista jatkovalmistelussa vielä tarkastella edellä todettu huomioon ottaen. Autoverolakiehdotuksen 122 §:n 1 momentissa ei erimerkiksi ole yksilöity ollenkaan mitä tietoja ja asiakirjoja tiedonanto-oikeus koskee. Verotietolain 18 §:n oma-aloitteinen tiedonantovelvollisuus on hyvin laaja ja salassapidon murtamiskynnys poikkeuksellisen matala (tietoja joilla saattaa olla merkitystä asianomaisen viranomaisen laissa säädettyä valvontatehtävää tai luvan myöntämistä varten).

Osastopäällikön sijainen,
yksikönpäällikkö

Niklas Wilhelmsson

Lainsäädäntöneuvos

Marietta Keravuori-Rusanen

Jakelu VM Valtiovarainministeriö