



Lainvalmisteluosasto
Julkisoikeuden yksikkö

LAUSUNTO
OM 79/43/2017

9.6.2017

Valtiovarainministeriö
Vero-osasto

Viite: VM25:00/2017

**LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI VERONKANNON,
VEROTUKSEN TOIMITTAMISEN JA ERÄIDEN SEURAAMUSMAKSUJEN UUDISTAMISTA
KOSKEVAKSI LAINSÄÄDÄNNÖKSI**

Valtiovarainministeriö on pyytänyt lausuntoa luonnoksesta hallituksen esitykseksi veronkannon, verotuksen toimittamisen ja eräiden seuraamusmaksujen uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi.

Seuraamusmaksut

Esitysluonnoksessa ehdotetaan yhtenäistettäväksi tuloverotuksen, kiinteistöverotuksen, perintö- ja lahjaverotuksen sekä varainsiirtoverotuksen seuraamusjärjestelmää ja seuraamusten vaikuttavuutta. Tavoitteena on edistää oikea-aikaista ilmoittamista ja oikeansisältöisten veroilmoitusten antamista.

Säännösehdotusten mukaan Verohallinto määräisi verovelvolliselle tai vastuuvolliselle veronkorotuksen, jos veroilmoitus tai muu säädetty tieto on annettu puutteellisenä tai jätetty kokonaan antamatta. Verohallinnolla olisi mahdollisuus jättää veronkorotus määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Veronkorotuksen asemesta määrättäisiin myöhästymismaksu, jos verovelvollinen korjaa laiminlyönnin oma-aloitteisesti 60 päivän kuluessa veroilmoituksen antamiseksi säädetystä määräpäivästä.

Esitysluonnoksen säätämisyjärjestysperusteluiden mukaan veronkorotuksen määräämisessä luovuttaisiin pääosin tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippuvaan vastuuseen perustuvasta arvioinnista. Siten veronkorotus määrättäisiin, jos verovelvollinen on laiminlyönyt laissa säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa. Veronkorotus voitaisiin määrätä korotettuna, jos tekoa voitaisiin laissa säädetyn edellytyksin pitää tavallista moitittavampana. Veronkorotus voitaisiin lisäksi jättää kokonaan määräämättä, jos laiminlyönnille on pätevä syy tai laiminlyönti on vähäinen.

J://OM92xx/LAVO/YHTEINEN/LAUSUNTO/2017/vm 0906 am (veronkannon
yms. uudistaminen)

Käyntiosoite
Eteläesplanadi 10
HELSINKI

Postiosoite
PL 25
00023 VALTIONEUVOSTO

Puhelin
02951 6001

Faksi
09 1606 7730

Sähköpostiosoite
oikeusministerio@om.fi

Oikeusministeriö on käsitellyt ehdotettuun sääntelyyn asiallisesti rinnastuvia veronkorotusta ja myöhästymismaksuja koskevia säännösehdotuksia oma-aloitteisen verotuksen osalta uudistuksen ensimmäisen vaiheen lainsäädäntömuutoksia koskevassa lausunnossaan (OM 93/43/2015). Lausunnossa lähdettiin siitä, että veronkorotusta koskeva sääntely on syytä laatia oikeusharkintaiseksi siten, että myös seuraamuksen määräämättä jättämistä koskeva sääntely kirjoitetaan verohallintoa velvoittavaan muotoon siten, että säännöksessä luetellaan erikseen ainakin tyypillisimmät perusteluissa mainitut soveltamistilanteet täydennettynä esimerkiksi listan ei-tyhjentyvyyttä osoittavalla maininnalla muusta erityisesti syytä.

Oikeusministeriö viittaa ehdotetun sääntelyn osalta edellä mainittuun lausuntoonsa. Huomionarvoista kuitenkin on, että nyt ehdotetut muutokset kohdistuvat myös henkilöasiakkaiden verotukseen, kuten tuloverotukseen sekä perintö- ja lahjaverotukseen. Sääntely korostaa verovelvollisen velvollisuutta olla selvillä alati muuttuvaan verolainsäädäntöön perustuvista velvoitteistaan. On syytä todeta, että ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseen saattaa sisältyä myös tulkinnanvaraisia ja vaikeasti hahmotettavia kysymyksiä. Ehdotuksen mukaan asian tulkinnanvaraisuuteen liittyvät seikat olisi osin mahdollista ottaa huomioon veronkorotuksen määrää harkittaessa, mutta ne eivät lähtökohtaisesti voisi olla perusteena veronkorotuksen määräämättä jättämiselle.

Perustuslakivaliokunta on verotusmenettelyä koskevan lainsäädännön muutosehdotuksia arvioidessaan nimenomaisesti korostanut, ettei verotuksen kaltaisessa massaluonteisessakaan toiminnassa saa vaarantaa hyvän hallinnon vaatimuksia tai verovelvollisen oikeusturvaa (PeVL 35/2005 vp). Jatkovalmistelussa on vielä syytä tarkoin arvioida, miten veronkorotuksen määräämiseen liitettävä objektiivinen vastuu ja seuraamustoimivallan oikeusharkintaisuus saadaan ratkaistua hyvän hallinnon vaatimukset asianmukaisesti huomioon ottavalla tavalla. Oikeusministeriö pitää tärkeänä, että veronkorotuksen määräämisen soveltamiskynnys säilyy henkilöverotuksen alalla laiminlyönnin laatuun nähden riittävän korkeana ja että sääntely mahdollistaa vastaisuudessaakin tapauskohtaisten erityispiirteiden huomioon ottamisen seuraamusten määräämistä harkittaessa.

Jatkovalmistelussa on syytä kiinnittää huomiota myös siihen, että veronkorotuksen suuruuden perusteena olisi lakiehdotusten mukaan lisätyn veron määrä. Veron määrään vaikuttamattoman tiedon tai selvityksen antamiseen liittyvät laiminlyönnit eivät siten voisi johtaa veron korottamiseen. Tällä seikalla ei sen sijaan näyttäisi olevan vaikutusta myöhästymismaksun määräämiseen. Sääntely ei tältä osin näytä vastaavan tarkoitustaan verovelvollisen kannustamisesta veroilmoituksessa olevien virheiden ja puutteiden oma-aloitteiseen korjaamiseen.

Verotustietojen antaminen esitutkintaviranomaiselle

Oikeusministeriö kannattaa korrupioon liittyvien rikosten paljastamisen ja selvittämisen edistämiseksi verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettuun lakiin esitettävää muutosta, jonka mukaan säädettäisiin Verohallinnon oikeudesta antaa omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen esitutkintaviranomaiselle. Tietoja voitaisiin antaa verovalvonnan yhteydessä tehdyistä

havainnoista, joiden voidaan epäillä liittyvän eräisiin virka- ja lahjusrikoksiin tai luottamusaseman väärinkäyttöön.

Oikeusministeriö pitää hyvänä sitä, että Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön, jäljempänä OECD, korruptionvastaisen sopimuksen suositukset sekä OECD:n Suomelle maatarkastusten yhteydessä antamat korruption torjuntaan liittyvät suositukset, joiden mukaan myös Suomen Verohallinnon tulisi voida ilmoittaa havaitsemistaan lahjontaepäilyistä lainvalvontaviranomaiselle, on huomioitu tässä hallituksen esityksen luonnoksessa. Edelleen oikeusministeriö pitää hyvänä sitä, että Valtioneuvoston periaatepäätös kansalliseksi harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnan strategiaksi vuosille 2016–2020 ja korruptionvastaisen yhteistyöverkoston hyväksymä luonnos korruption vastaiseksi strategiaksi on asianmukaisesti otettu huomioon. Strategialuonnos sisältää yhtenä tavoitteena viranomaisten välisen tietojenvaihdon parantamisen siten, että virkamiehillä ja viranomaisilla olisi oikeus ilmoittaa korruptioepäilyistä. Toimenpide-ehdotuksen mukaan Verohallinnolla tulisi olla salassapitosäännösten estämättä oikeus oma-aloitteisesti ilmoittaa esitutkintaviranomaiselle korruption liittyvistä havainnoista.

Kuten luonnoksessa hallituksen esityksessä todetaan, korruptio on ilmiönä monitahoinen ja sille on useita eri määrittelyjä. Oikeusministeriö pitää onnistuneena ratkaisuna huomioida sen, että toimivalta arvioida, onko jossain asiassa syytä epäillä rikosta, on Suomen viranomaiskentässä annettu ensisijaisesti esitutkintaviranomaisille, ja että tästä syystä ilmoituskynnys tietojen antamisesta esitutkintaviranomaiselle olisi alhainen, eikä edellyttäisi, että asiassa olisi syytä epäillä rikosta ja näin ollen esitutkintaviranomaisen tehtäväksi jää arvioida Verohallinnon antamien tietojen perusteella se, onko asiassa syytä epäillä rikosta vai ei.

Muutoksenhaku

Esitysluonnoksessa ehdotettu sääntely tulo- ja kiinteistöverotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisestä ja siihen liittyvästä Verohallinnon mahdollisuudesta antaa täydentävä päätös muuttaisi muutoksenhakujärjestelmää tulo- ja kiinteistöverotuksessa. Verovelvollinen voisi ennen esitetyttyyn veroilmoitukseen merkittyä verotuksen päättymispäivää korjata tai täydentää tietojaan, jolloin Verohallinto tekisi uuden verotuspäätöksen ja verotus päättyisi uuteen verotuspäätökseen merkittynä verotuksen päättymispäivänä. Laissa olisi myös säännös ajankohdasta, jolloin verotus viimeistään päättyisi.

Korjatun verotuspäätöksen antaminen voisi perustua joko siihen, että verovelvollinen on korjannut tai täydentänyt antamiaan tietoja ennen verotuspäätöksellä ilmoitettua verotuksen päättymispäivää, tai siihen, että verohallinto on ennen veroilmoitukseen merkittyä verotuksen päättymispäivää ilmoittanut verovelvolliselle jatkavansa verovelvollisen verotuksen toimittamista veroilmoitukseen merkityn päättymispäivän jälkeen, koska valvontatoimi on keskeneräinen.

Ehdotetussa järjestelmässä verovelvollisen on vaikea ennakoida hänen tuloverotuksensa valmistumisen ajankohtaa. Hänelle voi jäädä epäselväksi se, milloin kyse on lopullisesta verotuspäätöksestä. Esityksen perusteluissa todetaan, että

verovelvolliselle voitaisiin tehdä useampikin korjattu verotuspäätös, jolla ilmoitettaisiin verotuksen uusi päättymisajankohta. Verovelvollisen verotus päättyisi viimeisimpään verotuspäätökseen merkittynä päivänä. Perusteluissa todetaan myös, että verovelvollinen ei välttämättä aina saisi verotuspäätöstä tiedoksi ennen verotuksen päättymistä.

Oikaisuvaatimuksen määräaika ja valitusaikaa koskevat säännökset säilyisivät pääosin nykyisinä. Oikaisuvaatimuksen tekemisen määräaika olisi verotusmenettelylain 64 §:n mukaan verovelvolliselle kolme vuotta verovuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen oikaisuvaatimusaika olisi neljä kuukautta verovelvollisen verotuksen päättymisestä. Oikaisuvaatimus voitaisiin kuitenkin aina tehdä 60 päivän kuluessa päivästä, jona muutoksenhakuun oikeutettu on saanut päätöksestä tiedon. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön, kunnan, seurakunnan ja Kansaneläkelaitoksen määräaika laskettaisiin päätöksen tekemisestä.

Verovelvollisen verotuksen päättymisajankohta ei vaikuttaisi verovelvollisen oikaisuvaatimusajan laskemiseen. Veronsaajien oikaisuvaatimusaika laskettaisiin verovelvollisen verotuksen päättymisestä niin kuin nykyisinkin, joten tähän muutoksenhaku-aikaan ehdotettu säännös merkitsisi käytännössä muutosta. Tämän muutoksen merkitystä veronsaajien muutoksenhakuoikeuden käyttämiseen on syytä arvioida lähemmin jatkovalmistelussa.

Sähköinen ilmoitusvelvollisuus

Esitysluonnoksessa ehdotetaan velvollisuutta antaa yhteisöjen ja yhteisötuksien kiinteistövero ja varainsiirtovero sekä arvopaperikauppioiden ja kiinteistönvälittäjien varainsiirtovero koskevat ilmoitukset sähköisesti. Verohallinto voisi erityisestä syystä hyväksyä tietojen antamisen paperisena.

Ehdotuksen perusteluista ilmenee, että nykyisin vain pieni osa kyseessä olevista ilmoituksista annetaan sähköisesti. Perusteluista eivät ilmene syyt, joiden vuoksi ilmoitusten antajat ovat mieluummin antaneet tiedot paperimuodossa.

Nykyisin ehdotusta vastaavat säännökset ovat oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 18 §:ssä, joka on tullut voimaan vuoden 2017 alussa. Vastaava säännös velvollisuudesta sähköisen veroilmoituksen antamiseen on verotusmenettelystä annetun lain 7 a §:ssa, jossa se koskee vain yhteisön ja yhteisötuuden tuloveroilmoituksia marraskuusta 2017 alkaen.

Velvollisuutta täyttää ilmoittamisvelvollisuus sähköisesti on tarkoitus laajentaa vaiheittain.

Oikeusministeriö pitää tärkeänä, että velvollisuuteen tehdä veroilmoitus sähköisesti liittyy mahdollisuus antaa ilmoitus paperimuodossa. Tätä koskevan säännöksen soveltamisessa on otettava huomioon, että sähköisen ilmoituksen antaminen saattaa käytännössä vaikeutua tai viivästyä esimerkiksi sähköisiin laitteisiin tai järjestelmiin

liittyvien teknisten syiden vuoksi. Ilmoitusvelvollisen voi olla vaikea myöhemmin osoittaa, että hän on tehnyt tai ainakin pyrkinyt tekemään ilmoituksen määräajassa.

Sähköisen ilmoitusvelvollisuuden laajentaminen vähitellen kaikkiin veroihin voi ehdotetussa muodossakin olla ongelmallinen perusoikeuksiin kuuluvan oikeusturvan kannalta. Tämä koskee esimerkiksi tuloverotusta, kiinteistöverotusta sekä perintö- ja lahjaverotusta.

Osastopäällikkö,
ylivohtaja



Sami Manninen

Lainsäädäntöneuvos



Arja Manner

