VALTIOVARAINMINISTERIÖ

Lausunto

vero-osasto
Henna Ritari

6.10.2017

Perustuslakivaliokunnalle

HE 97/2017 – Hallituksen esitys veronkannon, verotuksen toimittamisen ja eräiden seuraamusmaksujen uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi

Esityksen pääasiallinen sisältö

Hallituksen esityksessä ehdotetaan verotusmenettelyä ja veronkantoa koskevia uudistuksia, joilla hallitusohjelman mukaisesti yhdenmukaistetaan ja yksinkertaistetaan verotus- ja veronkantomenettelyä sekä verotuksen muutoksenhaku- ja seuraamusjärjestelmää. Lisäksi edistetään sähköisiä toimintatapoja ja verotuksen reaaliaikaistamista.

Esityksen tavoitteena on selkeyttää sääntelyä osana normien purkua. Lisäksi tavoitteena on keventää verovelvollisten hallinnollista taakkaa ja parantaa oikeusturvaa sekä alentaa Verohallinnon kustannuksia.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi veronkantolaki sekä muutettaviksi tuloverolakia, työnantajan sairausvakuutusmaksusta annettua lakia, verotusmenettelystä annettua lakia, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia, tonnistoverolakia, veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annettua lakia, verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettua lakia, perintö- ja lahjaverolakia, varainsiirtoverolakia, kiinteistöverolakia sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annettua lakia. Lisäksi esityksessä ehdotetaan tehtäväksi eräisiin lakeihin uuden veronkantolain säätämisestä johtuvia sekä eräitä muita teknisluonteisia muutoksia.

Uudella veronkantolailla saatettaisiin päätökseen veronkanto- ja perintämenettelyjen vaiheittainen uudistaminen. Uuden veronkantolain myötä kaikkiin Verohallinnon kantamiin veroihin sovellettaisiin yhtenäisiä kanto- ja perintämenettelyitä.[1]

Verotuksen reaaliaikaisuuden edistämiseksi tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuksessa säädettäisiin verotuksen päättymisestä verovelvolliskohtaisesti, jolloin verovelvollisen verotus voisi päättyä nykyistä aiemmin. Näissä verolajeissa otettaisiin myös käyttöön uutena menettelynä täydentävä verotuspäätös. Verohallinto tekisi säännönmukaista verotusta täydentävän verotuspäätöksen, jos verovelvollinen ilmoittaa verotuksen päättymisen jälkeen kokonaan uuden tulon, vähennyksen tai muun ilmoittamisvelvollisuuden piiriin kuuluvan tiedon.

[1] Pl. auto- ja valmisteverot

Tuloverotuksen, kiinteistöverotuksen, perintö- ja lahjaverotuksen sekä varainsiirtoverotuksen seuraamusjärjestelmää yhtenäistettäisiin ja seuraamusten vaikuttavuutta parannettaisiin. Seuraamusjärjestelmän uudistamisella edistettäisiin oikea-aikaista ilmoittamista ja oikeansisältöisten veroilmoitusten antamista sekä kannustettaisiin verovelvollista korjaamaan virheet ja puutteet oma-aloitteisesti.

Verotusmenettelyjen yhtenäistämiseksi ja oikeustilan selkeyttämiseksi perintö- ja lahjaverotuksessa sekä kiinteistöverotuksessa sovellettaisiin verotusmenettelystä annettua lakia vastaavia säännöksiä verotuksessa noudatettavista yleisistä periaatteista. Myös varainsiirtoveroon sovellettaisiin oma-aloitteisten verojen vastaavia säännöksiä sekä eräitä muitakin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä.

Sähköisten menettelytapojen lisäämiseksi yhteisön sähköistä ilmoittamisvelvollisuutta laajennettaisiin kiinteistöveroa ja varainsiirtoveroa koskeviin ilmoituksiin. Pakollinen sähköinen ilmoittaminen varainsiirtoverotuksessa koskisi myös kiinteistönvälittäjiä ja arvopaperikauppiaita.

Veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annetun lain rekisterimerkinnän säilyttämistä ja poistamista koskeva sääntely saatettaisiin vastaamaan Euroopan unionin yleistä tietosuoja-asetusta. Verohallinto voisi poistaa veronumerorekisteristä tarpeettomat rekisteritiedot.

Lisäksi esityksessä ehdotetaan säädettäväksi Verohallinnolle oikeus ilmoittaa esitutkintaviranomaiselle valvontatoimen yhteydessä tehdyt virka- tai lahjusrikoksiin liittyvät havainnot.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan 1 päivänä toukokuuta 2018. Uusi veronkantolaki sekä varainsiirtoverolain ja kiinteistöverolain muutokset tulisivat kuitenkin voimaan vasta 1 päivänä marraskuuta 2019.

Verotuksen reaaliaikaistaminen

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen

Verotuksen toimittamisen reaaliaikaistamiseksi tulo- ja kiinteistöverotuksessa sekä tonnistoverotuksessa otettaisiin käyttöön verotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen. Verotus voisi päättyä eri verovelvollisilla eri aikaan. Verotusmenettelystä annetussa laissa ja kiinteistöverolaissa säädettäisiin edelleen myös verotuksen toimittamisen lopullisesta takarajasta, joka vastaisi nykyistä verotuksen päättymisaikaa.

Perustuslain kannalta ehdotetulla verotuksen verovelvolliskohtaisella päättymisellä voidaan katsoa olevan merkitystä perustuslain 6 §:ssä säädetyn yhdenvertaisuusperiaatteen näkökulmasta. Nykytilasta poiketen verotus voisi päättyä ja veronpalautukset ja jäännösverot tulla maksettavaksi verovelvollisilla eri aikaan.

Verotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen lyhentäisi verotuksen käsittelyaikoja ja mahdollistaisi verojen palauttamisen verovelvollisille nykyistä aikaisemmin. Tuloverotuksessa verovelvollisten verotus voisi päättyä noin 80 prosentilla henkilöasiakkaista ja noin 70 prosentilla yhteisöasiakkaista[2] neljä kuukautta nykyistä

[2] Joiden tilikausi on kalenterivuosi

aikaisemmin. Kiinteistöverotuksessa 95 prosentilla verovelvollisista kiinteistöverotus voisi päättyä kolmesta neljään kuukautta nykyistä aikaisemmin. Verotuksen verovelvolliskohtainen päättyminen aikaistaisi ja tasaisi verojen kertymistä ja niiden tilitystä veronsaajille.

Uudistus tehostaisi myös verotuksen toimittamista. Kunkin verovelvollisen verotuksen päättymisajankohta määräytyisi käsiteltävänä olevaan veroasiaan ja siitä johtuvaan verovalvonnan tarpeeseen liittyvillä yhdenmukaisilla ja objektiivisilla perusteilla. Myös muutoksenhaku voitaisiin aloittaa nykyistä aikaisemmin, mikä lyhentäisi muutoksenhaun kokonaiskestoja. Ehdotuksella ei olisi vaikutusta verovelvollisen muutoksenhakuajan laskemiseen mutta veronsaajan neljän kuukauden muutoksenhakuaika laskettaisiin jatkossa verotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisestä. Muutoksenhakuaika laskettaisiin päätöskohtaisesti kuten veronsaajan muutoksenhaku verotuksen erillispäätöksissä. Uudistuksen ei siten arvioida heikentävän veronsaajan tosiasiallista muutoksenhakuoikeutta. Veronsaajan muutoksenhakuajan laskeminen verotuksen verovelvolliskohtaisesta päättymisestä edistäisi verotuksen reaaliaikaisuutta ja ennakoitavuutta verovelvollisen näkökulmasta.

Verotuksen päättyminen eri verovelvollisilla eri aikaan vastaisi yleistä hallintomenettelyä, jossa hallintopäätökset tehdään ja niihin perustuvat oikeudet ja velvollisuudet syntyvät päätöskohtaisessa aikataulussa. Verotuspäätökset tehdään jo nykyisin yksilöllisessä aikataulussa esimerkiksi perintö- ja lahjaverotuksessa.

Verovelvolliskohtaisesta verotuksen päättymisestä olisi perustuslain edellyttämällä tavalla säädetty lailla. Verotuksen reaaliaikaistamisen arvioidaan olevan toimenpiteenä oikeansuuntainen ja edistävän verotuksen toimittamisen tehokkuutta ja parantavan verovelvollisten oikeusturvaa ja verotuksen ennakoitavuutta. Ehdotuksella arvioidaan olevan kokonaisuutena yhteiskunnan yleistä etua edistävä vaikutus eikä sen arvioida asettavan verovelvollisia perusteetta eri asemaan tai heikentävän verovelvollisten asemaa.

Täydentävä verotuspäätös

Esityksessä ehdotetaan otettavaksi käyttöön verotuksen päättymisen jälkeen tehtävä täydentävä verotuspäätös tilanteissa, joissa verovelvollinen ilmoittaa sellaisen verotukseen vaikuttavan uuden tiedon, jota hän ei ole aikaisemmin ilmoittanut tai johon verotus ei muutoin ole perustunut. Asia ratkaistaisiin tällöin nykyisen oikaisuvaatimusmenettelyn sijaan Verohallinnon tekemällä säännönmukaista verotusta täydentävällä päätöksellä, johon verovelvollinen voisi hakea muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta.

Esityksen tavoitteena on selkeyttää verotuksen toimittamisen ja muutoksenhaun välistä rajaa siten, että varmistettaisiin verotusratkaisun tekeminen ensiasteena Verohallinnossa ja verotuksen oikaisulautakunnan toimiminen aidosti ensimmäisenä muutoksenhakuasteena. Esimerkiksi noin puolet henkilöasiakkaiden 60 000 oikaisuvaatimuksesta koskee nykyisin ensimmäistä kertaa vasta verotuksen päättymisen jälkeen esitettyjä uusia vaatimuksia. Tällaisten vaatimusten käsittelyä ensivaiheessa suoraan verotuksen oikaisulautakunnassa ei ole pidettävä tarkoituksenmukaisena, vaan verovelvollisille tulisi turvata oikeus kolmiportaisen muutoksenhakujärjestelmän käyttämiseen.

Täydentävää verotuspäätöstä koskeva sääntely muuttaisi muutoksenhakujärjestelmää tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa ja tonnistoverotuksessa. Perustuslain 81 §:n

mukaan verovelvollisen oikeusturvasta on säädettävä lailla. Perustuslain 21 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai muussa viranomaisessa sekä oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi. Lisäksi perustuslain 21 §:n 2 momentin mukaan hyvän hallinnon takeet tulee turvata lailla.

Laissa säädettäisiin muutoksenhakuoikeus täydentävää verotuspäätöstä koskevaan päätökseen. Muutoksenhakuoikeus vastaisi muualla verotuksessa sovellettua muutoksenhakua. Täydentävän verotuspäätöksen käyttöönoton ei arvioida merkittävästi pidentävän käsittelyaikoja niissä tapauksissa, jotka käsitellään uudessa menettelyssä ja joihin sen jälkeen haetaan muutosta. Menettelyn soveltamisen arvioidaan sen sijaan tehostavan tapausten käsittelyä Verohallinnossa. Myös oikaisulautakunnassa käsiteltävien tapausten määrä vähenisi ja täydentävässä verotuspäätösmenettelyssä annettu perusteltu asiaratkaisu edesauttaisi asian käsittelyä oikaisulautakunnassa. Tämä tehostaisi oikaisuvaatimusten käsittelyä, lyhentäisi käsittelyaikoja ja siten edistäisi hyvän hallinnon toteutumista.

Laissa säädettäisiin lisäksi siitä, että edellä tarkoitettu uusi tieto voitaisiin poikkeuksellisesti käsitellä oikaisuvaatimusmenettelyssä, jos uusi tieto ja samanaikaisesti vireillä oleva oikaisuvaatimus kuuluisivat samaan asiakokonaisuuteen tai niiden ratkaiseminen yhdessä olisi muusta vastaavasta syystä perusteltua. Sääntelyn tarkoituksena on tehostaa asioiden käsittelyä ja ehkäistä niiden erikseen käsittelystä mahdollisesti aiheutuvat ristiriitaiset ratkaisut ja viivytys. Koska käsittely oikaisuvaatimusmenettelyssä merkitsisi sitä, että uuden tiedon osalta annettavaan ensimmäiseen ratkaisuun haettaisiin muutosta suoraan hallinto-oikeudelta, on sääntelylle asetettu laissa tarkat ja rajatut perusteet. Menettelyllä arvioidaan tältäkin osin olevan verovelvollisten oikeusturvaa ja etuja edistävä vaikutus, eikä sen arvioida merkittävästi kaventavan verovelvollisen oikeutta hakea muutosta verotukseen.

Verotuksen seuraamusjärjestelmän uudistaminen

Tuloverotuksen, kiinteistöverotuksen, perintö- ja lahjaverotuksen sekä varainsiirtoverotuksen seuraamusmaksuja ehdotetaan uudistettavaksi.[3] Veronkorotusta koskevia säännöksiä yhtenäistettäisiin ja sääntelyä muutettaisiin nykyistä kaavamaisemmaksi rajaamalla viranomaisharkintaa. Lisäksi näissä verolajeissa otettaisiin käyttöön uutena sanktiona myöhästymismaksu. Uudistuksilla pyritään vastaamaan nykyisten seuraamusmaksusäännösten ongelmiin erityisesti seuraamusmaksun ennakoitavuudessa ja oikeusvarmuudessa. Seuraamusmaksujen uudistamisen tavoitteena on edistää oikea-aikaista ja oikean sisältöistä ilmoittamista.

Perustuslakivaliokunnan vakiintuneen kannan mukaan hallinnollisten seuraamusmaksujen määräämisessä on kyse merkittävästä julkisen vallan käytöstä, minkä vuoksi seuraamusmaksujen yleisistä perusteista on säädettävä perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan lailla. Laissa on säädettävä täsmällisesti seuraamuksen ja sen suuruuden perusteista sekä seuraamuksen kohteen oikeusturvasta. Perustuslain 21 §:n 2 momentin mukaan käsittelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuulluksi, saada perusteltu

[3] Tässä lausunnossa seuraamusjärjestelmän uudistamista on kuvattu tuloverotukseen ja kiinteistöverotukseen sovellettavien verotusmenettelystä annetun lain säännösten näkökulmasta. Vastaavaa seuraamusmaksusääntelyä ehdotetaan hallituksen esityksessä säädettäväksi myös perintö- ja lahjaverolakiin ja varainsiirtoverolakiin näiden verolajien erityispiirteet huomioiden.

päätös ja hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon takeet turvataan lailla.

Esityksessä ehdotetut säännösmuutokset yhdenmukaistaisivat sanktiosäännöksiä eri verolajeissa. Seuraamusmaksuja on pyritty uudistamaan yhdenmukaisesti oma-aloitteisten verojen seuraamusmaksujen kanssa huomioiden kuitenkin verolajien väliset erot.

Tuloverotuksessa, kiinteistöverotuksessa, perintö- ja lahjaverotuksessa sekä varainsiirtoverotuksessa sovellettava myöhästymismaksu määrättäisiin silloin, kun ilmoittamisvelvollisuus täytetään oma-aloitteisesti myöhässä. Vastaavaa seuraamusta sovelletaan nykyisin oma-aloitteisiin veroihin. Hallinnollisen yksinkertaisuuden vuoksi myöhästymismaksu olisi kertaluonteinen ja kiinteämääräinen. Tuloverotuksessa luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävä myöhästymismaksu olisi 50 euroa. Muille verovelvollisille, kuten yhteisöille, määrättävä myöhästymismaksu olisi 100 euroa. Myöhästymismaksun määrässä on otettu huomioon näiden verovelvollisryhmien erilaiset olosuhteet ja toiminnalle asetettavat huolellisuusvaatimukset.

Myöhästymismaksun määräämisperusteet olisi säädetty laissa, minkä lisäksi myös seuraamuksen määräämättä jättämisen perusteet olisi säädetty laissa tyhjentävästi. Myöhästymismaksu voitaisiin jättää määräämättä, jos laiminlyönti on tapahtunut verovelvollisesta riippumattomasta syystä, pätevästä syystä tai muusta erityisestä syystä taikka jos laiminlyönti on vähäinen. Verovelvollisen eduksi olevista korjauksista ei myöskään pääsääntöisesti määrättäisi myöhästymismaksua.

Veronkorotus määrättäisiin pääosin vastaavissa tilanteissa kuin nykyisin, eli silloin kun verovelvollinen on laiminlyönyt laissa säädetyn ilmoittamisvelvollisuuden. Veronkorotuksen soveltamisala olisi nykyistä suppeampia niissä tilanteissa, joista määrättäisiin edellä kuvattu myöhästymismaksu nykyisen veronkorotuksen sijaan.

Verovelvolliselle määrättäisiin veronkorotus, jos verovelvollinen on antanut veroilmoituksen tai muun ilmoituksen taikka muun säädetyn tiedon, asiakirjan tai selvityksen puutteellisena tai virheellisenä taikka on jättänyt ne kokonaan antamatta. Jos ilmoittamisvelvollisuus olisi laiminlyöty, Verohallinto pääsääntöisesti määräisi veronkorotuksen. Veronkorotus voitaisiin jättää tietyin laissa säädetyin edellytyksin kokonaan määräämättä. Veronkorotus määrättäisiin nykyiseen tapaan verotuksen toimittamista varten saatujen tietojen ja selvitysten perusteella verotusmenettelyssä eikä erillisessä rangaistusluonteisen seuraamuksen määräämiseen tarkoitetussa menettelyssä.

Seuraamusmaksuja koskeva sääntely on laadittu oikeusharkintaiseksi ja myöhästymismaksua ja veronkorotusta koskevaan päätökseen voisi aina hakea muutosta. Verovelvollista kuultaisiin veronkorotuksen määräämisestä. Myöhästymismaksun osalta verovelvolliselle olisi varattava tilaisuus selvityksen antamiseen ennen myöhästymismaksun määräämistä, jos se olisi erityisestä syystä tarpeen. Koska myöhästymismaksun määräytymisperusteeseen ei yleensä sisälly Verohallinnon tapauskohtaista harkintaa ja myöhästymismaksun laskentatapa on kaavamainen, kuulemiseen ei pääsääntöisesti olisi tarvetta. Verovelvollista kuultaisiin esimerkiksi silloin, kun ilmoituksen saapumisajankohdasta olisi epäselvyyttä. Sääntely vastaisi oma-aloitteiseen verotukseen nykyisin sovellettua sääntelyä.

Perustuslakivaliokunta on vakiintuneesti katsonut, että lainvastaisesta teosta määrättävä maksu ei ole perustuslain 81 §:n mukainen vero tai maksu, vaan rangaistusluonteinen taloudellinen seuraamus. Valiokunta on asiallisesti rinnastanut tällaiset seuraamukset

rikosoikeudellisiin seuraamuksiin. Perustuslain 8 §:ssä säädetty rikosoikeudellisen laillisuusperiaatteen täsmällisyysvaatimus ei kuitenkaan sellaisenaan kohdistu hallinnollisiin seuraamuksiin, kuten veronkorotuksiin. Sanktioita koskevista säännöksistä tulee ilmetä, minkä lainsäädännön vastaisista teoista tai laiminlyönneistä seuraamuksena voi olla hallinnollinen sanktio. Sanktioitavat teot ja laiminlyönnit on laissa luonnehdittava niiden yksilöimiseksi. Lisäksi sanktioita koskevan sääntelyn tulee olla oikeasuhtaista. Perustuslakivaliokunta ei ole myöskään edellyttänyt perustuslain säätämisjärjestystä, jos objektiivisin perustein määrättävän seuraamusmaksun määräämismenettelyssä on lievennetty tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen ja käännettyyn todistustaakkaan liittyviä vaatimuksia.

Veronkorotukselle ehdotetaan säädettäväksi perustaso, jota voitaisiin alentaa tai korottaa laissa säädetyin edellytyksin. Veronkorotus määrättäisiin perustason mukaisena silloin, kun veronkorotusta alentavia tai korottavia seikkoja ei ole. Ehdotetun veronkorotuksen perustaso olisi tuloverotuksessa *kaksi prosenttia* lisätyn tulon määrästä. Veronkorotuksen perustaso vastaisi nykyisessä verotuskäytännössä sovellettua sanktiotasoa. Tuloverotuksessa veronkorotus määrättäisiin pääsääntöisesti lisätyn tulon perusteella, kuten nykyisin.[4]

Veronkorotusta koskevassa sääntelyssä luovuttaisiin rikoslainsäädännön tahallisuuden ja tuottamuksen käsitteistä. Laissa säädettäisiin sellaisista veronkorotusta alentavista ja korottavista seikoista, joiden perusteella verovelvollisen toimintaa voidaan arvioida ja varmistaa seuraamuksen oikeasuhtaisuus hallintomenettelyssä tarkoituksenmukaisella tavalla. Veronkorotuksen suuruus määräytyisi lähtökohtaisesti ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin taloudellisen vakavuuden perusteella, mitä ilmentäisi ilmoittamatta jätetyn tulon tai laiminlyöntiin liittyvän veron määrä.

Veronkorotus voitaisiin määrätä korotettuna, jos tekoa voitaisiin laissa säädetyin edellytyksin pitää tavallista moitittavampana. Veronkorotus olisi vähintään *kolme prosenttia* ja enintään *kymmenen prosenttia* lisätystä tulosta, jos ilmoittamisvelvollisuus olisi laiminlyöty toistuvasti tai jos verovelvollisen toiminta osoittaisi ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Veronkorotuksen korotettua määrää harkittaessa voitaisiin huomioida esimerkiksi verotarkastuksessa havaittuja seikkoja, jotka osoittavat laiminlyönnin vakavuutta.

Veronkorotus voitaisiin myös erityisestä syystä määrätä perustasoa alempana, jos kyseessä on tulkinnanvarainen tai epäselvä asia tai jos veronkorotuksen perustasoa voidaan muusta erityisestä syystä pitää kohtuuttomana. Veronkorotus olisi tällöin *yksi prosentti* lisätystä tulosta. Säännöstä sovellettaessa tulkinnanvaraisuuden ja epäselvyyden käsitteitä tulisi arvioida samalla tavalla kuin luottamuksensuojasäännöstä koskevassa soveltamiskäytännössä. Muuna erityisenä syynä voisivat olla verovelvollisen olosuhteisiin liittyvät seikat, joiden johdosta ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyöntiä tai erehdystä verosäännöksistä voitaisiin pitää vähemmän moitittavana. Tällaisia seikkoja voisivat olla esimerkiksi verovelvollisen terveydentila ja kokemattomuus veroasioissa taikka muu tahaton tai olosuhteisiin nähden vähäinen virhe.

---

[4] Verotusmenettelystä annetussa laissa säädettäisiin erikseen veronkorotuksen määrästä silloin, kun veronkorotusta ei voitaisi laskea lisätyn tulon määrän perusteella sen johdosta, että tuloon ei tehdä lisäystä. Veronkorotus laskettaisiin tällöin lisääntyneen veron perusteella. Veronkorotus laskettaisiin lisääntyneen veron määrän perusteella esimerkiksi silloin, kun verovelvollisen ilmoittama perusteeton verosta tehtävä vähennys hylätään. Veronkorotus laskettaisiin veron määrän lisäyksestä myös silloin, kun verovelvollinen on ilmoittanut tulon vääränä tulolajina. Myös esimerkiksi kiinteistöverotuksessa veronkorotus määrättäisiin lisääntyneestä verosta. Lisääntyneellä verolla tarkoitettaisiin verotuksen oikaisusta verovelvollisen vahingoksi johtuvaa veron määrän lisäystä.

Virheiden oma-aloitteisen korjaamisen ja ilmoitusten oikeellisuuden edistämiseksi verovelvollisen oma-aloitteisesta korjaamisesta määrättävä veronkorotus olisi viranomaisaloitteisesta verotuksen oikaisemisesta määrättävää veronkorotusta alhaisempi. Veronkorotus olisi *0,5 prosenttia* lisätystä tulosta, jos verovelvollinen verotuksen päättymisen jälkeen oma-aloitteisesti esittää vaatimuksen virheen korjaamisesta. Sääntely rinnastuisi tältä osin oma-aloitteisissa veroissa sovellettuun prosenttiperusteiseen myöhästymismaksuun.[5]

Laissa säädettäisiin myös veronkorotuksen vähimmäismäärästä. Luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle määrättävän veronkorotuksen vähimmäismäärä olisi 75 euroa ja muille verovelvollisille, kuten yhteisöille, vähimmäismäärä olisi 150 euroa. Vähimmäiskorotus määrättäisiin, jos samassa verotuspäätöksessä määrättävien veronkorotusten yhteenlaskettu määrä olisi vähimmäiskorotusta pienempi. Vähimmäiskorotus voitaisiin määrätä myös silloin, kun ilmoittamisvelvollisuus on laiminlyöty, mutta tuloon tai veroon ei tehdä lisäystä.

Vaikka veronkorotuksen määräämisessä otettaisiin huomioon seuraamuksen määrää alentavia ja korottavia seikkoja, olisi viranomaisen harkintavalta veronkorotuksen määräämisessä nykyistä rajatumpaa verrattuna nykyisiin säännöksiin, joissa esimerkiksi törkeän huolimattomuuden tilanteissa voidaan määrätä 0-30 %:n veronkorotus lisätystä tulosta. Muutos edistäisi verotuksen yhdenmukaisuutta ja ennakoitavuutta. Nykyistä kaavamaisemman sanktiomallin rinnalla myös laissa säädetyt veronkorotuksen enimmäisprosentit alenisivat.

Nykyistä kaavamaisemmasta ja velvoittavammasta sääntelystä huolimatta seuraamusmaksusääntelyssä on pyritty riittävällä tavalla turvaamaan seuraamusten oikeasuhtaisuus ja hallinnollisen sanktion määräämiseen liittyvä riittävä harkintamahdollisuus myös veronkorotuksen määräämättä jättämisen osalta.

Jos verovelvollinen osoittaisi pätevän syyn ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnille, veronkorotus voitaisiin jättää kokonaan määräämättä. Säännöksessä tarkoitettuna pätevänä syynä pidettäisiin esimerkiksi sairastumista tai ylivoimaista estettä, jonka johdosta verovelvollinen ei kykene täyttämään ilmoittamisvelvollisuuttaan. Myös vähäiset laiminlyönnit sekä verovelvollisen vahingoksi olleet laiminlyönnit on pääosin säädetty veronkorotuksen ulkopuolelle.

Veronkorotus voitaisiin jättää poikkeuksellisesti kokonaan määräämättä myös silloin, jos alennetun veronkorotuksen määrääminen olisi tapauskohtaiset olosuhteet huomioon ottaen kohtuutonta. Veronkorotuksen määräämättä jättämistä harkittaessa voitaisiin ottaa huomioon asian huomattava tulkinnanvaraisuus tai epäselvyys ja ne toimenpiteet, joilla verovelvollinen on pyrkinyt selvittämään oikeaa verotuskohtelua ja täyttämään ilmoittamisvelvollisuutensa oikein. Veronkorotus voitaisiin jättää määräämättä myös esimerkiksi silloin, kun verovelvollisen voitaisiin katsoa erehtyneen verosäännösten sisällöstä tai verotusta koskevista velvollisuuksistaan ja erehtymistä voitaisiin verovelvollisen olosuhteet huomioon ottaen pitää anteeksi annettavana. Sääntelyn

[5] Koska tuloverotuksessa on säädetty verotuksen päättymisestä, myös myöhästymismaksun soveltamisala rajautuisi aikaan ennen verotuksen päättymistä. Koska tuloverotuksessa verotuksen päättymishetki on merkityksellinen veropetoksen täyttymistä kannalta, määrättäisiin tuloverotuksessa verotuksen päättymishetken jälkeen verovelvolliselle myöhästymismaksun sijaan prosenttiperusteinen veronkorotus veroilmoituksen antamisesta myöhässä tai tietojen oma-aloitteisesta korjaamisesta.

tavoitteena on turvata muun muassa henkilöasiakkaille määrättävien seuraamusten riittävä soveltamiskynnys.

Ehdotuksella ei muutettaisi veronkorotuksen suhdetta rikoslaissa säädettyihin verorikosta koskeviin rangaistuksiin, vaan veronkorotukseen sovellettaisiin edelleen erillisellä päätöksellä määrättävästä veron- tai tullinkorotuksesta annetun lain mukaista menettelyä.

Edellä esitetyin perustein valtiovarainministeriön vero-osasto katsoo, että seuraamusmaksuista ja verovelvollisen oikeusturvasta on perustuslain kannalta säädetty lain tasolla riittävän täsmällisesti ja sääntely on oikeasuhtaista.

Eräitä muita kysymyksiä

Rekisteritietojen poistaminen veronumerorekisteristä

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi EU:n tietosuoja-asetuksen edellyttämällä tavalla tarpeettomien tietojen poistamisesta veronumerorekisteristä. Perustuslakivaliokunta on pitänyt tietojen säilyttämisaikaa perustuslain 10 §:ssä säädetyn henkilötietojen suojan kannalta tärkeänä sääntelykohteena.

Veronumerosta ja rakennusalan veronumerorekisteristä annettuun lakiin ehdotetun säännöksen mukaan rekisteröityä koskevat tiedot poistettaisiin veronumerorekisteristä, jos rekisteröidyn työskentelystä rakennusalalla ei ole saatu verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettuja työntekijätietoja viimeksi kuluneen kahden vuoden aikana. Tietojen säilyttämisajasta olisi siten säädetty perustuslain edellyttämällä tavalla. Rekisterin tietojen ajantasaisuus parantaisi sen hyödynnettävyyttä verovalvonnassa ja muussa valvonnassa, jossa veronumerorekisterin tietoja käytetään. Tarpeettomien rekisteritietojen poistaminen rakennusalan veronumerorekisteristä toteuttaisi myös aiheettomasti rekisterissä olevan henkilön henkilötietojen suojaa.

Määräyksenantovaltuudet

Esitys sisältää useita valtuussäännöksiä, joiden nojalla Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset veronkantomenettelyyn ja verotusmenettelyyn liittyvistä yksityiskohdista, joista ei olisi tarkoituksenmukaista säätää lain tai asetuksen tasolla. Valtuussäännöksissä olisi kyse laissa säädettyjä tietoja täsmällisemmistä ja teknisluonteisista määräyksistä, joita on tyypillisesti tarpeen muuttaa usein. Samalla eräitä vanhentuneita valtuussäännöksiä tarkistettaisiin vastaamaan perustuslaissa asetettuja vaatimuksia. Perustuslain 80 §:n 2 momentin mukaisina ja riittävän täsmällisesti rajattuina valtuussäännökset voitaisiin hyväksyä tavallisessa lainsäätämisjärjestyksessä.

Sähköinen ilmoittaminen

Oikeusministeriö on esitystä koskevassa lausunnossaan korostanut paperisen ilmoittamisen mahdollisuuden säilyttämistä osana sähköistä ilmoittamista koskevaa sääntelyä. Hallituksen esityksessä ehdotetaan laajennettavaksi yhteisöjen sähköisen ilmoittamisen pakollisuutta varainsiirtoverotukseen ja kiinteistöverotukseen. Ehdotettu sääntely vastaisi oma-aloitteisissa veroissa sekä tuloverotuksessa ja ennakkoperinnässä voimassa olevia säännöksiä. Sääntely koskisi yhteisöjä sekä arvopaperikauppiaita ja kiinteistönvälittäjiä. Sääntelyn mukaan ilmoitukset voitaisiin myös näiden verovelvollisten osalta antaa erityisestä syystä paperilla. Säännöstä on tarkoitus tulkita joustavasti, eikä pakollisen sähköisen ilmoittamisen laiminlyönnistä ehdoteta

määrättäväksi seuraamusmaksua. Säännöksiä ei tässä vaiheessa myöskään laajenneta luonnollisiin henkilöihin heidän täyttäessään omaa verotustaan koskevaa ilmoittamisvelvollisuutta. Ehdotettua sääntelyä ei näistä syistä ole pidettävä ongelmallisena verovelvollisten oikeusturvan kannalta. Menettelyn käyttöönoton vaikutuksia ilmoittamisvelvollisuuteen seurataan. Tältä osin huomioidaan myös sähköisen viranomaisasioinnin laajentumiselle asetettavat yleiset edellytykset.

Esityksessä on otettu huomioon perustuslain asettamat edellytykset ja lakiehdotukset voidaan valtiovarainministeriön vero-osaston käsityksen mukaan hyväksyä tavallisen lain säätämisjärjestyksessä.